

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA DE ECONOMÍA



TESIS DE GRADO

**“EL SISTEMA TRIBUTARIO BOLIVIANO: ANÁLISIS DE
PROGRESIVIDAD Y/O REGRESIVIDAD DE LOS IMPUESTOS,
PERIODO 1990-2015”**

DOCENTE TUTOR: ANGEL ZABALLA LAZO
DOCENTE RELATOR: BORIS QUEBEDO CALDERON
POSTULANTE: MAMANI VILLEGAS ALVARO

LA PAZ – BOLIVIA
2017

DEDICATORIA

La presente tesis esta dedicado a mis padres **Benito Mamani Quispe** y **Maruja Balbina Villegas de Mamani** quienes siempre estuvieron apoyándome, comprendiéndome e impulsándome a seguir formándome profesionalmente y transmitiéndome humildad responsabilidad y respeto. A mis hermanos **Hector Wilder, Beatriz y Maria Isabel** por brindarme su apoyo y comprensión cuando siempre lo necesite.

También dedicarle a **Nieves Maria Villalba Paredes**, quien siempre estuvo a mi lado cuando mas lo necesite, brindándome su amor, cariño y comprensión, que sin ella apoyándome y dándome las fuerzas para seguir adelante, no hubiera podido concluir el presente trabajo de investigación.

Por ultimo a mis amigos **Luis Alvarado, Erick Limachi, Russell Quispe, Joel bravo, Christian Ali y Roger Zabala**, quienes me ayudaron y apoyaron en todo el transcurso de la carrera.

Alvaro Mamani Villegas

AGRADECIMIENTOS

En primer lugar agradecer a **Dios** por darme la vida, guiarme, iluminarme y protegido desde el día que naci hasta ahora.

Deseo agradecer a mi querida **UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRES** y a la **CARRERA DE ECONOMÍA**, que me acogió en sus aulas para enriquecer mis conocimientos y a todos los docentes con los que tuve el honor de pasar clases con ellos.

También mi más profunda gratitud a mi docente tutor **Lic. Angel Zaballa Lazo** por la paciencia que tuvo de corregir este trabajo de investigación, por su apoyo técnico y metodológico en la orientación de la parte académica, recomendaciones y su colaboración desinteresada, me ayudo para la culminación del presente trabajo.

Y a mi docente relator **Lic. Boris Quevedo Calderón** por su revisión, apoyo, observación, sugerencias, con las que se enriqueció el presente trabajo de investigación.

¡¡Gracias!!

Alvaro Mamani Villegas

ÍNDICE DE CONTENIDO

ÍNDICE DE CUADROS	i
ÍNDICE DE GRÁFICOS	i
INTRODUCCIÓN.....	¡Error! Marcador no definido.
CAPITULO I – MARCO REFERENCIAL Y METODOLÓGICO	2
1.1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	2
1.1.1. PROCESO DE LA PROBLEMÁTICA	2
1.1.2. IDENTIFICACIÓN DEL PROBLEMA.....	3
1.2. DELIMITACIÓN ESPACIAL Y TEMPORAL	3
1.3. PLANTEAMIENTO DE LA HIPÓTESIS	4
1.3.1. RESTRICCIÓN DE CATEGORÍAS Y VARIABLES ECONÓMICAS	4
1.3.2. OPERACIONALIZACIÓN DE LA HIPÓTESIS	4
1.4. PLANTEAMIENTO DE OBJETIVOS.....	4
1.4.1. OBJETIVO GENERAL	4
1.5. OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	4
1.6. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN.....	5
1.7. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	5
1.7.1. TIPO DE LA INVESTIGACIÓN.....	5
1.7.2. MÉTODO DE INVESTIGACIÓN.....	6
1.7.3. FUENTES DE INFORMACIÓN	6
1.7.4. PROCESAMIENTO DE DATOS.....	7
CAPITULO II – MARCO TEÓRICO Y CONCEPTUAL	8
2.1. MARCO CONCEPTUAL	8
2.1.1. ¿Qué es un Tributo?	8
2.1.2. ¿Qué es un Impuesto?.....	8
2.1.2.1. Elementos del impuesto	10
2.1.2.2. Función y efectos de los Impuesto.....	11
2.1.2.3. Principios de la Imposición	12
2.1.3. Clasificación de los Impuestos	12
2.1.3.1. Los Impuestos Directos e Indirectos	12
2.1.3.2. Los Impuestos Reales y Personales.....	13
2.1.3.3. Los Impuestos Ordinarios y Extraordinarios	13
2.1.3.4. Los impuestos fijos, proporcionales, progresivos y regresivos.....	14
2.1.4. Los ilícitos tributarios.....	15

2.1.4.1.	Las Contravenciones Tributarias	15
2.1.5.	Los Delitos Tributarios.....	15
2.1.5.1.	La Evasión y la Elusión Tributaria.....	16
2.2.	MARCO TEÓRICO.....	19
2.2.1.	La Teoría Tributaria de David Ricardo.....	19
2.2.2.	LA TEORÍA GENERAL DE LA TRIBUTACIÓN	21
2.2.2.1.	PRINCIPIOS FUNDAMENTALES DE LA TEORÍA DE LA TRIBUTACIÓN ..	22
2.2.2.2.	LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.....	23
2.2.3.	EL PRINCIPIO DE JUSTICIA TRIBUTARIA: EQUIDAD HORIZONTAL Y VERTICAL	24
2.2.4.	LA POLÍTICA FISCAL.....	26
2.2.4.1.	La Política Fiscal, Tributaria y los Principios de Justicia Tributaria.....	27
2.2.4.2.	Equidad y Progresividad Tributaria	29
2.2.5.	LA PROGRESIVIDAD Y REGRESIVIDAD TRIBUTARIA	30
2.2.5.1.	Límites de la Imposición	30
2.2.5.2.	Impuestos de Capitación y Proporcionales	30
2.2.5.3.	LA PROGRESIVIDAD DEL IMPUESTO	33
2.2.5.4.	Los Impuestos Regresivos y Progresivos y la Relación con el Ingreso del Contribuyente	36
2.2.6.	LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA Y LOS INDICADORES PRODUCTIVIDAD, PRESIÓN Y EQUIDAD TRIBUTARIA	37
2.2.6.1.	Índice de Productividad	37
2.2.6.2.	Presión Tributaria	38
2.2.6.3.	Equidad Tributaria	38
2.2.6.4.	Progresividad y/o Regresividad de los impuestos.....	38
CAPITULO III – FACTORES DETERMINANTES Y CONDICIONANTES		41
3.1.	INTRODUCCIÓN.....	41
3.2.	ANÁLISIS DE LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA Y ADUANERA	43
3.2.1.	Recaudación Tributaria y Aduanera por Administración.....	46
3.2.2.	Recaudación Tributaria y Aduanera por Actividad Económica	47
3.2.3.	Recaudación Tributaria y Aduanera por Departamento.....	52
3.2.4.	Recaudación Tributaria y Aduanera por Regímenes	54
3.2.5.	Padrón Nacional de Contribuyentes	55
3.3.	ANÁLISIS DE LA POBREZA Y LA DISTRIBUCIÓN DEL INGRESO	59

3.4.	ANÁLISIS PRÁCTICO	64
3.4.1.	Desempeño de las Recaudaciones Tributarias	64
3.4.1.1.	Productividad.....	65
3.4.1.2.	Presión Tributaria	67
3.4.1.3.	Equidad Tributaria	68
3.4.2.	Análisis del Sistema Tributario Boliviano: Progresividad y/o Regresividad de los Impuestos	69
3.4.2.1.	Desarrollo teórico del estadígrafo de progresividad de los Impuestos	70
3.4.2.2.	Estimación de los estadígrafos de progresividad del sistema tributario	71
3.4.2.3.	Análisis de resultados.....	76
3.4.2.4.	Verificación de la Hipótesis.....	77
	CAPITULO IV – CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	80
4.1.	CONCLUSIONES GENERALES Y ESPECÍFICAS.....	80
4.1.1.	CONCLUSIONES GENERALES.....	80
4.1.2.	CONCLUSIONES ESPECÍFICAS.....	81
4.2.	RECOMENDACIONES	82
	BIBLIOGRAFÍA.....	83
	ANEXOS.....	85
	Anexo N° 1 – Calculo de Deciles	85
	Anexo N° 2 – Índice de Gini, Theil y Atkinson	85
	Anexo N° 3 – Datos Estadísticos	87

ÍNDICE DE CUADROS

Cuadro N° 1 Bolivia: Recaudación Tributaria y Aduanera por Actividad Económica, 1990	48
Cuadro N° 2 Bolivia: Recaudación Tributaria y Aduanera por Actividad Económica, 2000	49
Cuadro N° 3 Bolivia: Recaudación Tributaria y Aduanera por Actividad Económica, 2010	50
Cuadro N° 4 Bolivia: Recaudación Tributaria y Aduanera por Actividad Económica, 2015	51
Cuadro N° 5 Bolivia: Recaudación Tributaria y Aduanera por Departamento, por quinquenio 1990-2015(p).....	52
Cuadro N° 6 Bolivia: Padrón de Contribuyentes por Departamento, 1990-2015(p)	57
Cuadro N° 7 Bolivia: Padrón de Contribuyentes por Régimen Tributario, 1990-2015(p). 57	
Cuadro N° 8 Bolivia: Padrón de Contribuyentes por Régimen Tributario y Departamento, 1990-2015(p)	58
Cuadro N° 9 Bolivia: Distribución del Ingreso de las personas por deciles, 1990-2015(p)	61
Cuadro N° 10 Distribución de Frecuencias.....	85
Cuadro N° 11 Bolivia: Recaudación Tributaria y Aduanera, 1990-2015	87
Cuadro N° 12 Bolivia: Recaudación Tributaria y Aduanera Según Departamento, 1990-2015	89
Cuadro N° 13 Bolivia: Recaudación Tributaria y Aduanera Según Régimen, 1990-2015	90
Cuadro N° 14 Bolivia: Padrón de Contribuyentes por Régimen Tributario, 1990-2015... 91	
Cuadro N° 15 Bolivia: Distribución del Ingresos según deciles, 1990-2015.....	92
Cuadro N° 16 Bolivia: Índice de Gini, 1990-2015	93
Cuadro N° 17 Bolivia: Producto Interno Bruto (Nominal), 1990-2015	94

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico N° 1 Curva de Lorenz: Progresividad del Sistema Impositivo	39
Gráfico N° 2 Bolivia: Tasa de Crecimiento de las Recaudaciones Tributaria y Aduanera, y PIB (Corrientes), 1990-2015(p).....	42
Gráfico N° 3 Bolivia: Recaudación Tributaria y Aduanera, 1990-2015(p)	44
Gráfico N° 4 Bolivia: Recaudación Tributaria y Aduanera - Principales Impuestos, 1990-2015(p)	45
Gráfico N° 5 Bolivia: impuestos directos e indirectos en la recaudación tributaria 1900-2015(p).....	46
Gráfico N° 6 Bolivia: Recaudación Tributaria y Aduanera por Administración, 1990-2015(p)	47
Gráfico N° 7 Bolivia: Recaudación Tributaria y Aduanera por Regímenes, 1990-2015(p).....	54
Gráfico N° 8 Bolivia: Padrón de Contribuyentes, 1990-2015(p).....	56
Gráfico N° 9 Bolivia: Pobreza Extrema y Moderada, 1990-2015	60
Gráfico N° 10 Bolivia: Nivel de Desigualdad – Índice de Gini, 1990-2015	63
Gráfico N° 11 Bolivia: Nivel de Desigualdad – 10% más rico y 10% más pobre, 1990-2015	64
Gráfico N° 12 Bolivia: Productividad de los principales impuestos, 1990-2015 (p)	66
Gráfico N° 13 Bolivia: Presión Tributaria, 1990-2015	67
Gráfico N° 14 BOLIVIA: Equidad Tributaria, 1997-2015.....	69
Gráfico N° 15 Bolivia: Curva de Lorenz, 1990-2015.....	71
Gráfico N° 16 Bolivia: Índices de progresividad tributaria, 1990-2015	75

INTRODUCCIÓN

La constante interrelación de la economía con la sociedad, otorgan al desempeño macroeconómico y microeconómico el comportamiento estable de la misma, esta situación es producto de políticas anti shock, a partir de las sucesivas y severas crisis económicas durante todo el periodo institucional de Bolivia, influyendo negativamente en los índices de actividad económica y social, con presencia crónica de fenómenos como pobreza, desempleo, desindustrialización, inflación, déficit comercial y fiscal, deuda interna y externa, y otros.

Para corregir estos efectos, se han aplicado reformas y códigos tributarios referentes a los modelos económicos vigentes versus fenómenos económicos. Por ello, anterior a la gestión 2005 se tiene la presencia de un modelo de economía basado en las fuerzas de mercado, y posterior, un modelo de economía de plural: la primera implica la libertad de la actividad económica dando así facilidades o flexibilidad en tratamiento de pago de impuesto bajo la lógica de incentivo a los privados para la diversificación de la economía, sin embargo, esta lógica es un problema estructural de la administración pública y no así de la ley, teniendo como resultado la generación de inequidad distributiva de la obligación tributaria hacia los pobres, y el segundo, implica la aplicación rígida de la ley, teniendo como resultado el crecimiento de los ingresos por recaudaciones tributarias y la tendencia del sistema tributario es la equidad distributiva por la aplicación de los principios de pago y otros,

Dado este escenario general, surge la interrogante para el caso boliviano de cuál es el comportamiento de los indicadores de progresividad de los impuestos versus la distribución del 10% de la población más pobre y el 10% de la población más rica, que pagan de acuerdo a los principios de pago (vertical y horizontal). Para contestar esta interrogante se ha desarrollado el presente proyecto de investigación, para analizar la progresividad y/o regresividad del sistema tributario boliviano, vale decir si la población distribuida por nivel de ingreso o generación de la misma cumple con los principios de pago según generalidad y proporcionalidad.

CAPITULO I

MARCO REFERENCIAL Y METODOLÓGICO

1.1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1.1. PROCESO DE LA PROBLEMÁTICA

Anterior a 1985 se recrudece la crisis, decrecimiento de la economía con el fenómeno de la hiperinflación, para contrarrestar esta situación, en 1986, con un cambio de gobierno se implementó una reforma estructural integral. Este ajuste estructural implantó un completo conjunto de reformas que modernizaron el entorno económico y sentaron las bases para un manejo económico basado en las fuerzas de mercado. Teniendo como principales objetivos la priorización de las inversiones que generen el mayor beneficio social neto; la determinación de un tipo de cambio real, competitivo y único; la reforma tributaria respecto a recaudación suficiente para financiar los gastos del estado, y sobre todo, las inversiones públicas y asimismo reducir al mínimo la inflación; la diversificación de la economía vía exportaciones y liberalización de precios.

En particular, las reformas y códigos tributarios como la Ley N° 843, Ley N° 1340, y Ley N° 2492, crean un sistema tributario que es suficientemente elástico para que al crecer la economía, crezcan de igual manera o mayor proporción las recaudaciones. Un ejemplo, es la recaudación tributaria por el Impuesto al Valor Agregado que muestra un crecimiento promedio anual de 16,28% en la misma propensión al PIB nominal de 11,91% de crecimiento promedio anual.

En la misma línea, estas normas tributarias persiguen un sistema que estructuralmente sea progresivo, donde los que perciben mayor ingreso o tienen mayor riqueza contribuyan con una proporción mayor de tributos –bajo un enfoque de equidad tributaria-.

Por otra parte, establece la creación y administración de impuestos fáciles de administrar y más productivos, es decir, pocos impuestos y con rendimientos positivos en cuanto a recaudación por concepto de ellas, sin variar la alícuota.

Sin embargo, se tiene la presencia en la economía nacional, de impuestos más eficientes en cuanto a recaudaciones –por Impuesto al Valor Agregado, Impuesto a las Utilidades de las Empresas, Impuesto al Consumo Especifico, Impuesto Especial a los Hidrocarburos y Derivados e Impuesto Directo a los Hidrocarburos-, y otros que tienden a ser no eficientes –por Impuesto a la Transferencia Gratuita de Bienes, Impuesto a los Juegos e Impuesto a la Propiedad de los Juegos, Sistema Tributario Integrado, Régimen Agropecuario Unificado. Por su parte, se hace evidente la carga tributaria mayor por consumo y una diferencial respecto a la posesión de renta, es decir, los sectores que generan ingresos y detentan mayor riqueza no estarían cumpliendo con los principios de capacidad de pago.

En este sentido, la eficiencia de algunos impuestos indicaría que el sistema tributario boliviano tiene la característica de ser regresivo presumiendo que los sectores de la población con menos ingresos tienen una mayor carga tributaria y la distribución de la productividad tributaria implicaría una mayor significancia de los impuestos indirectos¹. Por ello, los impuestos directos –principales para un análisis de progresividad- mostrarían menor productividad respecto a los indirectos.

1.1.2. IDENTIFICACIÓN DEL PROBLEMA

Esta presunción, es la base para establecer las preguntas: ¿Es progresivo el sistema tributario boliviano? y esa progresividad es significativa para afirmar que existe una distribución de la carga tributaria de acuerdo a los principios de equidad tributaria?

1.2. DELIMITACIÓN ESPACIAL Y TEMPORAL

La búsqueda de las respuestas a las preguntas se limita a un periodo de tiempo que abarca veintiséis años a partir de 1990 a 2015. Este periodo permite incluir en el estudio etapas importantes en el comportamiento de las recaudaciones tributarias por fuente, base tributaria, correspondencia con el crecimiento económico, pobreza y otros. Asimismo, cabe realizar una aclaración de que, el estudio implica la evaluación de esas variables e indicadores.

¹ Análisis de Ingresos Tributarios 2009. Viceministerio de Política Tributaria - Dirección General de Estudios Tributarios.

1.3. PLANTEAMIENTO DE LA HIPÓTESIS

En atención a las consideraciones expuestas y la situación de los indicadores de equidad distributiva de la carga impositiva y otros, la hipótesis que se plantea es acorde con el tipo de investigación.

En este contexto, la hipótesis de trabajo es la siguiente: “Los impuestos del *Sistema Tributario Boliviano son progresivos, contribuyendo a la disminución de la carga impositiva a sectores de la sociedad con menores ingresos*”.

1.3.1. RESTRICCIÓN DE CATEGORÍAS Y VARIABLES ECONÓMICAS

De acuerdo al tipo de investigación, se identifica como categoría económica al sistema tributario boliviano con sus componentes por tipo de impuestos como son los directos e indirectos y la distribución correspondiente por el nivel de ingreso por categoría poblacional que son las variables económicas.

1.3.2. OPERACIONALIZACIÓN DE LA HIPÓTESIS

De acuerdo a la identificación de variables, para la demostración de la hipótesis se construyen indicadores de distribución, igualdad y equidad tributaria como: Curva de Lorenz (CL) y los índices de Gini, Theil y Atkinson. Que aglomeran un análisis estructural de los impuestos y la distribución de la riqueza y su destino al pago de impuestos.

1.4. PLANTEAMIENTO DE OBJETIVOS

1.4.1. OBJETIVO GENERAL

El objetivo central de la presente investigación es: “Determinar mediante los indicadores de distribución, igualdad y equidad tributaria, la presencia de la progresividad de los impuestos del sistema tributario boliviano”.²

1.5. OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Los objetivos específicos son:

² Cabe hacer mención que, a partir del Índice de Gini que tiene valores de 0 a 1 donde: si el índice está entre 0 y 0,5 existe mayor equidad en la distribución de la carga impositiva, caso contrario -si está entre 0,6 a 1- es regresivo la distribución de la carga tributaria, vale decir, existe una distribución inequitativa de las obligaciones tributarias a mayor proporción a población con menores ingresos.

- Analizar la recaudación tributaria y aduanera por tipo de impuesto.
- Cuantificar los indicadores de productividad, presión y equidad tributaria asociados a los factores condicionantes de la progresividad o regresividad de los impuestos.
- Determinar mediante una distribución por decil la población con menores y mayores ingresos, así como, su aporte en la recaudación tributaria.
- Determinar la progresividad o regresividad de los impuestos por año a partir de 1990 a 2015.
- Construir la Curva de Lorenz (CL) y estimar los índices de Gini, Theil y Atkinson como instrumentos de medida de progresividad o regresividad de los impuestos.

1.6. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

El crecimiento de las recaudaciones tributarias por impuestos más productivos, presume la existencia de un sistema tributario regresivo, que es, la aplicación de impuestos a sectores con ingresos menores. Por otra parte, existen sectores que generan ingresos extraordinarios que aportan valores no acordes a su capacidad de pago a las recaudaciones tributarias.

Estos contrarios y los efectos que tiene sobre el grado de carga impositiva por intervalo poblacional, determinan el resultado y sus índices establecen la presencia o no de progresividad de los impuestos y cual los valores de medida. Estos elementos se constituyen los factores que los condicionan más aun, el tema propuesto es un área poco desarrollada en la literatura de los ingresos fiscales justificando de esta manera la realización de la presente investigación.

1.7. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

1.7.1. TIPO DE LA INVESTIGACIÓN

El alcance de la investigación es de tipo **descriptiva** y **explicativa**: el primero delimita los hechos que conforman el problema de la investigación y el segundo para comprobar la hipótesis con los hechos verificables. Por su parte, la asociación de las variables particulares al problema económico y el

comportamiento mismo de la categoría económica, es especificar las propiedades del fenómeno que es sometido a análisis, además de medir y evaluar diversos aspectos y componentes a investigar.

Por otra parte, es **retrospectivo**, debido a que se analiza el comportamiento que ha tenido las variables de estudio, y **longitudinal** por que el comportamiento de estas variables se mide en un determinado periodo y tiempo.

1.7.2. MÉTODO DE INVESTIGACIÓN

Por su parte, la presente investigación utiliza el método “**Análisis y Síntesis**”³; el primero hace referencia al proceso de identificación de cada una de las partes que caracteriza una realidad de esta forma se establece las relaciones causa-efecto y el segundo describe, la interrelación de los elementos que identifica el objeto con el problema de la investigación y permite explicar de manera general el comportamiento de las variables de estudio, de esta forma estos métodos permiten complementarse uno con otro.

Por último, se utiliza el **Método Deductivo** (abstracción a partir de la observación), por el tipo de investigación que facilita el análisis estadístico y el contraste de la hipótesis⁴.

1.7.3. FUENTES DE INFORMACIÓN

Para la descripción y explicación, análisis y síntesis de las series históricas, la presente investigación cuenta con información de fuente secundaria, una información estadística publicada por instituciones nacionales: Servicio de Impuestos Nacionales, Aduana Nacional, Ministerio de Economía y Finanzas Públicas (Viceministerio de Política Tributaria, Dirección General de Estudios Tributarios) e Instituto Nacional de Estadísticas (INE), y otras fuentes.

³ Sampieri, R, Fernández C. y Baptista, P (2006), Metodología de la Investigación, México, Mc Graw-Hill Interamericana. Pág. 75.

⁴ ROBERTO GÓMEZ LÓPEZ. “EVOLUCIÓN CIENTÍFICA Y METODOLÓGICA DE LA ECONOMÍA: Escuelas de Pensamiento”. UNED – MALAGA.

1.7.4. PROCESAMIENTO DE DATOS

Como instrumento de análisis y construcción de información se utiliza la información de series de tiempo, el uso de instrumentos estadísticos de cualificación como tendencias, gráficos, promedios, porcentajes, entre otros.

Por último, con la Información tabulada y ordenada se procede a utilizar un **modelo estadístico** con el propósito de construir indicadores para **demostrar la hipótesis** planteada y realizar una correcta interpretación de los resultados.

CAPITULO II

MARCO TEÓRICO Y CONCEPTUAL

En este capítulo se desarrolla de manera específica las categorías y variables económicas involucradas en la presente investigación en cuanto a las escuelas y teorías económicas.

2.1. MARCO CONCEPTUAL

2.1.1. ¿Qué es un Tributo?

“Son prestaciones en dinero que el Estado exige, mediante el ejercicio de su poder de imperio, con el objeto de obtener recursos para financiar el gasto público y, en su caso, para el cumplimiento de otros fines de interés general. Los tributos se clasifican en impuestos, tasas y contribuciones especiales”.⁵

2.1.2. ¿Qué es un Impuesto?

Al considerar los ingresos del Estado, se tiene la ocasión de señalar divergencias que se advierten en el campo doctrinal con respecto a su clasificación, los diversos criterios elegidos al efecto; refiriéndose a todo lo relacionado a Impuesto, Tasa, Contribuciones Especiales y Patentes Municipales.

Ahora bien se define de la siguiente manera:

1. “Los impuestos son prestaciones en dinero, al Estado y demás entidades de Derecho Público, que las mismas reclaman en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas”⁶. “El impuesto es un aporte en dinero que efectúan las personas de acuerdo a la actividad económica que realizan. Éste permite al Estado contar los recursos necesarios para desarrollar programas y obras que mejoren la calidad de vida de los bolivianos y bolivianas”⁷.

⁵ CIAT: Centro Interamericano de Administraciones Tributarias.

⁶ Flores Zavala, Ernesto (1946). “Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas”, Ed. México D.F.

⁷ Definición: Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) Bolivia.

2. Las tasas son tributos que se pagan por algún servicio o cuando se realizan ciertas actividades, sean de recepción obligatoria por los ciudadanos y en función del bien común, así, por ejemplo, la Tasa de Aseo Urbano o de Alumbrado Público.⁸
3. Las contribuciones especiales son los tributos establecidos cuando obtenemos un beneficio derivado de la realización de una determinada obra o actividad estatal y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a dichas obra, así, por ejemplo, las Contribuciones por Mejoras de vías, graderías, cloacales u otros de beneficio directo al privado.⁹
4. Las Patentes Municipales son establecidas conforme a lo previsto por la Constitución Política del Estado, y se pagan por el uso o aprovechamiento de bienes públicos de dominio público como mercados, calles, plazas, etc.¹⁰
5. Por otra parte, las Regalías y Patentes por la Explotación de RR.NN., de inicio, es importante hacer notar que existen diferentes visiones respecto a la caracterización de estos ingresos para el Estado; por un lado existe la visión de que estos no constituyen tributos ya que representan “derechos” que cobra un Estado por la “utilización” de sus recursos naturales y por ello no satisfacen los parámetros anteriormente mencionados para ser calificados como “Tributos”; por otro lado, existe la visión de que estos ingresos gubernamentales son obligaciones en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio impone y por tanto estas constituyen un

⁸ Por otra parte, la tasa es el tributo exigible por la prestación efectiva o potencial (en el sentido de que, si el servicio está puesto a disposición, su no utilización no exime del pago), de un servicio individualizado hacia el contribuyente. El ser obligatorio su pago por mandato legal y tener carácter coercitivo, permite diferenciarla de lo que cabría considerar un precio. Generalmente se sostiene que el producto de su recaudación tiene que estar en alguna forma vinculado al financiamiento del servicio que la causa.

⁹ Se acostumbra a considerar como contribución especial, aquel tributo cuya obligación de pago se deriva de la obtención de beneficios especiales individualizados de la realización de obras públicas, prestaciones sociales y otras actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o las actividades que constituyen el presupuesto de la obligación. Podrían considerarse dentro de esta categoría las contribuciones tales como las contribuciones de mejora, las contribuciones para la seguridad y la previsión social.

¹⁰ La Patente Municipal es por el uso o aprovechamiento de bienes de dominio público, así como la obtención de autorizaciones para la realización de actividades económicas, entre ellas tenemos: Patentes de Funcionamiento Anual y Eventual, Patente a la Publicidad y Propaganda, Patente a los Espectáculos y Recreaciones Públicas, éstas patentes están determinadas en función a la superficie, ubicación y actividad económica. La ubicación y dimensión del negocio determina la patente por el tipo de actividad económica.

tipo de Impuesto (Impuestos a la Producción o Explotación de Recursos Naturales) o inclusive una cuarta clasificación de tributos (además de Impuestos, Tasas y Contribuciones Especiales). Su participación en las recaudaciones del Estado es importante y por ende es componente substancial de las relaciones fiscales intergubernamentales.

2.1.2.1. Elementos del impuesto

Los elementos más importantes del impuesto son: el sujeto (pasivo y activo), el objeto, la fuente, la base y la cuota: a) *el sujeto activo* es aquel que tiene el derecho de exigir el pago de tributos, de tal forma, en Bolivia los sujetos activos son la Administración Central, Gobernaciones y los Municipios dispuestas por Ley, estas requieren -bajo el imperio y ejercicio del poder- cumplir con las funciones y fines de la recaudación en la redistribución de la misma en la construcción, mejora, ampliación de bienes públicos de dominio público y privado destinado a producir bienes y servicios en bienestar de la población en general y específica; b) *el sujeto pasivo* es toda persona natural o jurídica que tiene la obligación de pagar impuestos en los términos establecidos por las leyes, sin embargo, hay que hacer notar una diferencia entre el sujeto pasivo del impuesto y el sujeto pagador del impuesto, ya que muchas veces se generan confusiones, como sucede por ejemplo con los impuestos indirectos, así que, el sujeto pasivo del impuesto es aquel que tiene la obligación legal de pagar el impuesto, mientras que el sujeto pagador del impuesto es quien realmente paga el impuesto, un ejemplo es el IVA existe la persona que retiene el monto a pagar a la autoridad tributaria y otra que realmente paga; c) el *Objeto* es la actividad o cosa que la Ley señala como el motivo del gravamen, de tal manera que se considera como el hecho generador del impuesto; d) *la Fuente* se refiere al monto de los bienes o de la riqueza de una persona física o moral de donde provienen las cantidades necesarias para el pago de los impuestos, de tal forma las fuentes resultan ser el capital y el trabajo; e) *la base* es el monto gravable sobre el cual se determina la cuantía del impuesto, por ejemplo, el monto de la renta percibida, número de litros producidos, el ingreso anual de un contribuyente y f) *la cuota* es la cantidad que debe pagar el sujeto

pasivo por la realización del hecho imponible de un tributo, de acuerdo con la aplicación de los elementos de cuantificación previstos en la normativa del tributo, por otra parte, la cuota tributaria es el componente necesario y esencial de la deuda tributaria, esta deuda está formada junto a la cuota por algunos elementos de contenido accidental o eventual, como son intereses de demora y distintos tipos de recargos derivadas de algún incumplimiento por el sujeto pasivo.

2.1.2.2. Función y efectos de los Impuestos

La función de los Impuestos es: a) *mejorar la eficiencia económica*, esto se logra si se pueden corregir ciertas fallas del mercado como lo son las externalidades; b) *proteccionistas*, a fin de proteger a algún sector muy importante de la nación, como puede ser por ejemplo alguna industria nacional, el comercio exterior o interior, la agricultura, etc., y c) *de fomento y desarrollo económico*, esto se logra a través de los recursos que se obtienen, los cuales se pueden destinar a fomentar a algún sector económico en particular, a través de un impuesto sobre el consumo de gasolina mediante el cual se pretenda financiar la construcción de carreteras. Por último, cabe mencionar que, dentro de la última, en la administración pública, los recursos provenientes de la recaudación tributaria se distribuyen a través del presupuesto para el beneficio de la población, estos en bienes y servicios públicos sean de dominio privado o público.¹¹

Ahora bien, los efectos de los impuestos son: a) *la percusión* se refiere a la obligación legal del sujeto pasivo de pagar el impuesto; b) *la traslación* se refiere al hecho de pasar el impuesto a otras personas; c) *la incidencia* se refiere a la persona que tiene que pagar realmente el impuesto, no importa que ésta no tenga la obligación legal de hacerlo; d) *la difusión*, se caracteriza por que la persona que debe pagar finalmente el impuesto ve reducida su capacidad adquisitiva en la misma proporción del impuesto pagado, sin embargo, esto genera un proceso en el que esta persona deja de adquirir ciertos productos o reduce su demanda, por

¹¹ Por otro lado los impuestos, a aplicar los principios de generalidad y de capacidad de pago, se supone que tienen una función redistributiva de la riqueza, es decir los que más tienen, más pagan, pero en la práctica se traduce en los que más declaran más pagan, y los que más esconden menos pagan.

lo tanto sus proveedores se verán afectados por esta reducción en sus ventas y a su vez tendrán que reducir sus compras, y así sucesivamente; e) *la absorción*, puede existir la posibilidad de que el sujeto pasivo traslade el impuesto, sin embargo, no lo hace porque su idea es pagarlo, no obstante, para que pueda pagarlo decide o bien aumentar la producción, disminuir el capital y el trabajo empleados, o en última instancia implementar algún tipo de innovación tecnológica que permita disminuir los costos; f) *la evasión y elusión*, es el acto de evitar el pago de un impuesto, a diferencia de lo que sucede con la repercusión en donde el impuesto se traslada, en el caso de la evasión y elusión simplemente nunca se paga porque nadie cubre ese pago.

2.1.2.3. Principios de la Imposición

Según Stiglitz (1994), son cinco propiedades que debe cumplir un Sistema Tributario para disminuir la controversia que generan los impuestos:

1. Eficiencia económica: no debe interferir en la asignación eficiente de los recursos;
2. Sencillez administrativa: debe ser fácil y relativamente barato de administrar;
3. Flexibilidad: debe ser capaz de responder fácilmente (en algunos casos automáticamente) a los cambios de las circunstancias económicas;
4. Responsabilidad política: debe diseñarse de tal forma que cada individuo pueda averiguar qué está pagando y saber en qué medida el sistema refleja sus referencias, y
5. Justicia: debe ser justo en la manera de tratar a los diferentes individuos.

2.1.3. Clasificación de los Impuestos

2.1.3.1. Los Impuestos Directos e Indirectos

Se clasifican en impuestos directos e indirectos: los impuestos directos son aquellos que gravan al ingreso, la riqueza, el capital o el patrimonio y que afectan en forma directa al sujeto del impuesto, por tanto, no es posible que se presente el

fenómeno de la traslación, así, como el Impuesto a las Utilidades de las Empresas, de este modo y de acuerdo al criterio de la repercusión, el legislador se propone alcanzar al verdadero contribuyente suprimiendo a todo tipo de intermediarios entre el pagador y el fisco. Mientras los impuestos indirectos son aquellos que recaen sobre los gastos de producción y consumo, por lo tanto, su principal característica es que son trasladables hasta el consumidor final como el Impuesto al Valor Agregado.

2.1.3.2. Los Impuestos Reales y Personales

Por su parte, los Impuestos Reales son aquellos cuya naturaleza se determina con independencia del elemento personal del contribuyente, así por ejemplo, los impuestos a los consumos, donde no se tiene en cuenta la capacidad contributiva del sujeto adquirente de los bienes gravados y por último, los impuestos Personales, son impuestos cuyas leyes determinan a la persona del contribuyente junto al aspecto objetivo, es decir procuran determinar la capacidad contributiva de las personas físicas discriminando circunstancias económicas personales del contribuyente, por ejemplo, el impuesto sobre la renta de las Personas Físicas y el Impuesto sobre Sociedades.

2.1.3.3. Los Impuestos Ordinarios y Extraordinarios

Por último, los impuestos Ordinarios son aquellos impuestos que han sido incorporados al sistema tributario de un país en forma permanente, es decir, sin establecer con precisión la fecha de suspensión de los mismos. En cambio, los Impuestos extraordinarios, son aquellos impuestos que no son incorporados al sistema tributario en forma definitiva, sino que se establecen por un tiempo determinado.¹²

¹² En materia de ingresos públicos, se clasifican en ingresos ordinarios que son aquellos que legalmente percibe el Fisco de manera regular, renovándose en forma anual en el presupuesto de egresos, y se destinan a cubrir los gastos públicos ya sea de la Federación, de los Estados y de los Municipios, a esta categoría pertenecen los impuestos, las tasas o derechos, las contribuciones especiales, productos y aprovechamientos, y los ingresos extraordinarios son aquellos que se perciben cuando existen circunstancias anormales o irregulares que obligan al Estado a imponerlos, como las erogaciones extraordinarias, empréstitos y financiamientos públicos entre otros.

2.1.3.4. Los impuestos fijos, proporcionales, progresivos y regresivos

Los Impuestos Fijos son aquellos que se establecen en una suma invariable cualquiera que fuera el monto de la riqueza involucrada en este. También incluye la categoría de graduales, que son aquellos que varían en relación con la graduación de la base imponible.¹³

En relación a la denominación de Impuestos Proporcionales podemos definirlos cuando se mantiene una relación constante entre el impuesto y el valor de la riqueza gravada, como el IVA.

Los impuestos regresivos son aquellos que se cobran a todos por igual; es decir: la tarifa pagada no guarda relación con la capacidad económica de una persona, por lo tanto, una persona pobre y una persona adinerada pagarán la misma cantidad de dinero por el impuesto. Lo anterior implica que la cantidad de plata que debe pagar el pobre por este impuesto es mayor en proporción a su ingreso que la que debe pagar la persona adinerada y afectará, por consiguiente, más fuertemente su economía personal.

Los impuestos progresivos, por el contrario, sí tienen en cuenta la capacidad económica de una persona o empresa. Con este tipo de impuestos los pobres pagan menos cantidad de dinero que las personas adineradas; es decir, a medida que la capacidad económica de una persona o empresa aumenta, la cantidad de dinero que ésta debe pagar por el impuesto también aumenta. Los impuestos progresivos buscan que tanto un pobre como una persona adinerada paguen una cantidad proporcional a su ingreso. Con esto, los gobiernos buscan redistribuir la riqueza y aportar un mayor beneficio a los menos favorecidos.

Los impuestos indirectos suelen ser regresivos y los directos progresivos. Estos últimos se calculan principalmente sobre la renta (ingresos) o enriquecimiento de una persona, o las ganancias de una empresa.

¹³ Un ejemplo de éste último es al clasificar a las empresas en diferentes clases según ciertos parámetros (número de obreros y empleados, capital invertido, volumen de ventas, etc.) con un impuesto fijo por cada categoría, por ejemplo, en el monotributo.

2.1.4. Los ilícitos tributarios

Es la trasgresión o violación de la ley, en muchos casos es resultado de la intencionalidad de sujeto. Esta diferencia es importante sobre todo para la calificación del ilícito. Esta diferenciación es la base para clasificar el ilícito contravenciones y delitos.¹⁴

Son responsables directos del ilícito tributario, las personas naturales o jurídicas que cometan las contravenciones o delitos previstos en este Código, disposiciones legales tributarias especiales o disposiciones reglamentarias. De la comisión de contravenciones tributarias surge la responsabilidad por el pago de la deuda tributaria y/o por las sanciones que correspondan, las que serán establecidas conforme a los procedimientos del presente Código. De la comisión de un delito tributario, que tiene carácter personal, surgen dos responsabilidades: una penal tributaria y otra civil.

2.1.4.1. Las Contravenciones Tributarias

Son contravenciones tributarias:

1. Omisión de inscripción en los registros tributarios.
2. No omisión de factura, nota fiscal o documento equivalente.
3. Omisión de pago.
4. Contrabando, cuando se refiere a último párrafo del art. 181 señala que cuando la mercancía objeto de contrabando sea igual o menor a Ufv's 10000, la conducta será considerada contravención.
5. Incumplimiento de otros deberes formales.
6. Las establecidas en leyes especiales.

2.1.5. Los Delitos Tributarios

Los delitos constituyen la trasgresión más evidente de la norma tributaria, en la que generalmente está presente la intencionalidad, es decir, una actitud dudosa en el manejo de los hechos tributarios, contrabando. Aunque este último es del campo estrictamente aduanero.

¹⁴ Ley N° 2492, del Código Tributario Boliviano, 2 de agosto de 2003. Art 148.

Los mismos se clasifican en:¹⁵

- 1) Defraudación tributaria.
- 2) Defraudación aduanera.
- 3) Instigación pública a no pagar.
- 4) Violación de precintos y otros controles tributarios.
- 5) Contrabando.
- 6) Otros delitos aduaneros tipificados en leyes especiales.

2.1.5.1. La Evasión y la Elusión Tributaria

"**La Evasión Fiscal o Tributaria**, es toda eliminación o disminución de un monto tributario producido dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlo y que logran tal resultado mediante conductas fraudulentas u omisivas violatoria de disposiciones legales".¹⁶ En este concepto se conjugan varios elementos donde uno de lo más importante es que existe una eliminación o disminución de un tributo y donde además se transgrede una ley de un país, por los sujetos legalmente obligados. Por su parte, Tapia (2000) indica que la evasión fiscal significa eludir una obligación que la constitución y las normas imponen, obligación que tiene un contenido político-económico de participación en los gastos que requiere la nación, mismos que son necesarias para su desarrollo y existencia.¹⁷

La doctrina menciona que pueden existir tres tipos de argumentos que tratan de explicar la acción de evasión, desde el punto de vista de los motivos objetivos y particulares que la provocan; a) La evasión es una respuesta económica y calculada de la conducta de los contribuyentes que buscan incrementar sus riquezas y responden a los incentivos y castigos que ofrece el sistema y gestión tributaria; b) La evasión es más bien un problema de elusión, puesto que los contribuyentes usan los resquicios de la ley evitando la comisión

¹⁵ Ley N° 2492 del Código Tributario Boliviano, 2 de agosto de 2003. Art 175.

¹⁶ HERAS, Jorge. "La evasión fiscal, origen y medida de acción para combatirla".

¹⁷ TAPIA Tovar, José (2000). "Evasión fiscal: Causas, efectos y soluciones". Editorial Porrúa. D.F., México. Pág. 1.

flagrante de delitos y c) La evasión fiscal solo es una consecuencia y no el motivo fundamental.

En el marco de ideas de la complejidad de este fenómeno, la doctrina ha enunciado diferentes causas que le dan origen, las más comunes sin que con ello se pretenda agotar la existencia de múltiples factores de carácter extra-económicos que originan o incrementan sus efectos son: la carencia de una conciencia tributaria; Sistema tributario poco transparente; Administración tributaria poco flexible y Bajo riesgo de ser detectado.

Cuando hablamos de carencia de conciencia tributaria, decimos que ella implica que en la sociedad no se ha desarrollado el sentido de cooperación de los individuos con el Estado. La ineficiencia que podría exteriorizar un sistema tributario, puede influir para que el contribuyente cumplidor se vea tentado a imitar la conducta del evasor, a esta situación también le debemos agregar la existencia de permanente moratorias, condonaciones, etc., que hacen que el pagador se vea perjudicado al colocarlo en igualdad de condiciones con el contribuyente que no cumple regularmente sus obligaciones fiscales.

En Bolivia, la evasión tributaria constituye una regla social aplicada y la no existencia de la cultura tributaria implica que la población más pobre y en menor proporción las más ricos, evadan impuestos como en el IVA, ICE, RC-IVA, impuestos municipales como en la Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles y de transferencia gratuita de las mismas. El efecto es la reducción de la capacidad de recaudación tributaria y de cumplimiento de los fines sociales por el Estado, vale decir menos recursos para financiar la construcción, mejoramiento o mantenimiento de bienes y servicios públicos.

Ahora bien, “**la Elusión Fiscal o Tributaria**”, es una figura consistente en no pagar determinados impuestos que se han establecido, amparándose en subterfugios o resquicios legales, no previstos por el legislador al momento de redactar la ley, bien sea por una redacción deficiente de la misma, o bien porque dicha ley produce efectos no previstos al entrar en juego con el resto de las normas tributarias”. La elusión tributaria se diferencia de la evasión tributaria al no

ser técnicamente un delito ni otro tipo de infracción jurídica, ya que el uso de argucias y tecnicismos legales le confieren completa legitimidad, para efectos jurídicos.

Por su parte, la Cano (2006) indica que la elusión es un mecanismo empleado por los contribuyentes para minimizar la carga fiscal a su cargo sin contravenciones de lo dispuesto por la Ley.¹⁸ Para Sierra (1988), “hay elusión cuando el sujeto pasivo evita que surja la obligación tributaria, disminuye su cuantía o pospone su exigibilidad, emplea para tal fin estrategias expresa o implícitamente contenidas en la ley”.¹⁹

Un ejemplo, de la elusión tributaria, es la figura de gastos deducibles a razón de elemento donación para disminuir la carga tributaria.

El contribuyente al saber que no se lo puede controlar y el bajo riesgo de ser detectado, se siente tentado a incurrir en la conducta de tipo fiscal de evadir el tributo. Esta situación indeseable desde el punto de vista tributario, es un peligroso factor de desestabilización social, la percepción por parte de los contribuyentes y el ciudadano común de esta situación, desmoraliza a quienes cumplen adecuadamente con su obligación tributaria. Para evitar esto, lo que debe hacer el operador tributario es aumentar el peligro de ser detectado por aquellos que tienen esta in conducta. Incrementando su presencia. Este accionar tiene efecto sobre el resto de los contribuyentes.

La falta de claridad del destino de los gastos públicos, es quizá el concepto que afecta en forma más directa la falta del cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias. La población generalmente no obtiene del Estado, la cantidad de servicios públicos requeridos en forma adecuada, además del poco transparente gasto de los impuestos en estos servicios (observamos así, que en el caso de la educación, gran parte de los ciudadanos pagan una escuela privada para sus hijos, en el caso de la salud, se contrata un servicio de medicina prepaga, ya

¹⁸ CANO del Valle, Mauricio (2006). “Evasión Fiscal: una decisión racional”. Breviarios Jurídicos (45), Editorial Porrúa. D.F., México. Pág. 14.

¹⁹ SIERRA Mejía, Hernando (1988). “El Derecho y el Revés del Impuesto”. Señal Editora. Medellín, Colombia.

sea por su nivel de atención como de la inmediatez en caso de emergencias y calidad de la medicina. En cuanto a lo que concierne a la seguridad, proliferan hoy en nuestra sociedad la utilización de sistemas de seguridad privada, a través de empresas al efecto. Entonces, el ciudadano se pregunta, ¿si apporto los recursos al Estado, éste no debería prestarme estos servicios? Sin dudas que la respuesta, es obvia, y de allí la conducta exteriorizada de omitir el pago de tributos).

Las leyes tributarias, los decretos reglamentarios, circulares, etc., deben estar estructurados de manera tal que el contenido de las mismas sea tan claro y preciso, que no permitan la existencia de ningún tipo de dudas para los administrados. Uno de los principales aspectos que debemos tener en cuenta cuando nos referimos al sistema tributario, es el de su simplificación”, que sin lugar a dudas trae aparejada la flexibilización. Lo engorroso del cumplimiento de las obligaciones fiscales y la poca flexibilidad ante el incumplimiento de estas, sumado a severas penalidades que acarrea ésta, hace que el contribuyente muchas veces omita el pago del o los impuestos y en el peor de los casos inmatricule su actividad económica.

2.2. MARCO TEÓRICO

2.2.1. La Teoría Tributaria de David Ricardo

En su teoría sobre tributación, elaborada en 1817, señala que “el problema principal de la economía política, consiste en determinar las leyes que regulan la distribución entre los propietarios de la tierra, los del capital necesario para cultivarla y los trabajadores que la cultivan”. Es por ello, que el principal problema que observó Ricardo en su época, fue la distribución de la riqueza, puesto que la realidad observada, era el enriquecimiento de unos y el empobrecimiento de otros, a veces en el mismo tiempo.

En concordancia con lo citado anteriormente, el mismo autor señala, que el **reparto o distribución de la riqueza**, es precisamente la cuestión más susceptible de ser influida por las ideas políticas y sociales, ya que se pone en ella de manifiesto la pugna entre los intereses económicos de las distintas clases

sociales. Y por ello, estableció la importancia de los impuestos, puesto que son una parte del producto de la tierra y del trabajo de un país, que se pone a disposición del Gobierno, y su importe se paga, deduciéndolo del capital o de las rentas del país.

Ahora bien, esa capacidad para pagar los impuestos, no depende del valor total en dinero de la masa de mercancías, ni del valor en dinero de los ingresos netos de los capitalistas y terratenientes, ***sino del valor en dinero de los ingresos de cada individuo***, comparados con el valor en dinero de las mercancías que consume habitualmente, para ello, se recurre a una serie de impuestos necesarios para cubrir los gastos del gobierno, entre ellos están: los impuestos sobre los productos del suelo, impuestos sobre la renta de la tierra, diezmos, impuestos sobre la tierra, impuestos sobre el oro, impuestos sobre edificios, impuestos sobre los beneficios, impuestos sobre los salarios, impuestos sobre mercancías que no son productos del suelo y los impuestos para asistencia a los pobres.

Cabe destacar, que los impuestos vienen a contribuir en el incremento de los ingresos del Estado, aunque los mismos podrían disminuir los beneficios del capital y del trabajo de cada uno de los afectados que cancelan dichos impuestos, aunque según señala Ricardo, “generalmente esos impuestos recaen sobre el consumidor del producto, aunque no en todos los casos, como es el impuesto sobre la renta, que recaería exclusivamente sobre el propietario, quien no podría en modo alguno, trasladarlo a su arrendatario”, pero redundaría en beneficios para una mejor distribución del ingreso, siempre y cuando el Estado se maneje eficientemente. En virtud de ello, uno de los impuestos que contribuiría en disminuir la desigual distribución de la riqueza o del ingreso, sería el impuesto para asistencia a los pobres.

Este impuesto de beneficencia, pretendía aliviar la situación de los sectores más vulnerables de la sociedad, quienes eran los sectores en condiciones de pobreza, pero para cumplir su objetivo, esto es, “para socorrer a los necesitados” el Estado requería de un aumento de la producción, puesto que como lo manifiesta Ricardo, “un incremento de la producción por encima de su consumo anual, incrementa el

capital”, y ello causaría un incremento de los recursos del pueblo y del Estado, ocasionando bienestar social a la población. Tal como le sucedió al gobierno inglés y así lo describe Ricardo en caso inglés, indicando que los gastos incurridos del gobierno fueron compensados por el aumento de la producción por el pueblo. Resultado que el crecimiento del capital nacional ha generado que la renta anual de los habitantes creciera -aún después de pagados los impuestos-.

Por ello, en política económica y fiscal, debiera ser tarea de los gobiernos (previa recaudación eficiente de los tributos) estimular al sector privado, para que aumenten sus capitales y rentas, con la finalidad de diversificar el aparato productivo, dar incentivos para incrementar la producción, a través de mejoras en la productividad, para así generar nuevas fuentes de trabajo, con el objeto de aumentar el consumo, el ahorro y la inversión, a fin de crear mayores niveles de satisfacción a la población.

Esta proposición conlleva la aplicación de los fines mencionados como la eficiencia económica, fomento e incentivo a la economía y redistribución del ingreso, con ellos, el fin general es el mayor bienestar de la población.

2.2.2. LA TEORÍA GENERAL DE LA TRIBUTACIÓN

La tributación es un concepto que se articula alrededor de algunos principios básicos, que provienen de varios enfoques: económico, jurídico, administrativo, social, entre otra orientación de la política tributaria.

Como un componente de la política fiscal, la tributación está principalmente destinada producir ingresos, para el presupuesto público, que financien el gasto del Estado. Esta función de la política tributaria debe estar orientada por algunos principios fundamentales sobre la imposición que se han enunciado, evolucionado y probado a través del tiempo, estos sirven de pautas para el diseño de los sistemas tributarios. Mientras más apegada a ellos es una política tributaria, los resultados de su aplicación, son más deseables y favorables, tanto para el Estado como para los ciudadanos.

2.2.2.1. PRINCIPIOS FUNDAMENTALES DE LA TEORÍA DE LA TRIBUTACIÓN

Los principios de la tributación emergen de enfoques del fenómeno de la imposición desde diferentes ángulos: el económico, el jurídico, el social, el administrativo, etc. Ellos pretenden servir de pautas u orientaciones para el diseño de los sistemas tributarios, de manera que se preserven los valores o criterios técnicos que lo conforman.

De cada uno de los principios que guían la teoría de la tributación surgen importantes características que debe reunir una política tributaria. A continuación, se enumeran los principios y las características que cada uno aporta a la política fiscal.

- a) **El principio de la suficiencia:** hace referencia a la capacidad del sistema tributario de recaudar una cantidad de recursos adecuada o suficiente para solventar el gasto del Estado. Una política tributaria que cumple con este principio debe tener, además, como características: Generalidad de los tributos, es decir, que sean para todos; Determinación justa de las exenciones, es decir, de quienes no pagan ciertos tributos y Amplitud de las bases económicas y de los sujetos alcanzados por los tributos.
- b) **El principio de equidad:** hace referencia a que la distribución de la carga tributaria debe estar en correspondencia y proporción con la capacidad contributiva de cada sujeto de tributación o contribuyente. Una política tributaria que cumple con este principio tiene como características: Imposiciones graduadas de acuerdo con las manifestaciones de bienestar económico del contribuyente; Creación de categorías o clasificaciones de contribuyentes y Reconocimiento de que igualdad jurídica no significa indiferenciación tributaria.
- c) **El principio de neutralidad:** hace referencia a que la aplicación de los tributos no debe alterar el comportamiento económico de los contribuyentes, a la necesidad de atenuar el peso de consideraciones de materia tributaria en las decisiones de los agentes económicos. Una política tributaria que cumple con este principio tiene como características: Poca

interferencia de la tributación en el funcionamiento del mercado y Evita que se generen distorsiones en la asignación de recursos para las actividades económicas de la población debido a la presencia de los tributos.

- d) El principio de simplicidad:** hace referencia a que el sistema tributario debe contar con una estructura técnica que le sea funcional, que imponga solamente los tributos que capten el volumen de recursos que justifique su implantación y sobre bases o sectores económicos que tengan una efectiva capacidad contributiva. Una política tributaria que cumple con este principio tiene como características: Costos no elevados y justificados de cumplimiento por parte de los contribuyentes y de control por parte de la administración tributaria; Transparencia en la administración tributaria y Conocimiento de los contribuyentes sobre las obligaciones tributarias.

2.2.2.2. LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

La imposición y el pago de tributos es una obligación determinada por la Ley. La obligación tributaria tiene varios elementos que la conforman, en este capítulo se aborda cada uno de ellos: la Ley en sí misma, los actores que en ella intervienen y el hecho que la genera.

a) El Estado y ciudadanía

Entre el Estado y la ciudadanía existen varias relaciones jurídicas. Una de ellas es la obligación tributaria, esta relación personal convierte a los ciudadanos y ciudadanas en contribuyentes, es decir, responsables del pago de tributos, ya sea en efectivo, servicios o especies.

La obligación tributaria es una exigencia legal con el Estado y las entidades acreedoras, un vínculo establecido por precepto de Ley que sujeta a las y los ciudadanos a pagar tributos.

b) Elementos de la obligación tributaria

Conceptualmente la obligación tributaria está constituida por varios elementos:

La Ley,²⁰ para establecer, modificar o extinguir un tributo, el Estado tiene la potestad exclusiva de emitir leyes; todo tributo se determina a través de leyes, no hay tributo sin ley, por ello, las leyes tributarias tienen como objetivo financiar al Estado, estos fondos serán destinados a la producción y el desarrollo social procurando siempre la adecuada distribución de la riqueza, y por último, *el hecho generador*, es el momento o la actividad que la Ley establece para que se configure cada tributo.

2.2.3. EL PRINCIPIO DE JUSTICIA TRIBUTARIA: EQUIDAD HORIZONTAL Y VERTICAL

En el ámbito de la imposición, el principio de equidad horizontal (EH) exige que individuos iguales sean tratados del mismo modo por el sistema fiscal. Cuando se considera una población homogénea respecto del conjunto de características que, además de la renta, tienen incidencia fiscal, el cumplimiento de dicho principio está garantizado. En ese caso, dos individuos en igual situación, con la misma renta, son tratados del mismo modo por el sistema fiscal al ser el impuesto una función exclusivamente de la renta. En relación al otro principio impositivo clásico, el de equidad vertical (EV), según el cual los desiguales deben ser tratados adecuadamente de forma desigual a fin de que el sistema fiscal tenga un efecto redistributivo (ER), en el supuesto de homogeneidad existe una teoría consolidada (Jakobsson, 1976; Fellman, 1976) que proporciona las condiciones para que el impuesto tenga un efecto redistributivo sobre la distribución inicial de la renta.

Este principio tan sencillo como aceptado ha generado sin embargo una larga lista de índices para medir la ausencia de equidad horizontal. Esto se debe principalmente a la dificultad de encontrar a individuos exactamente iguales con respecto a su renta equivalente. Así pues, este principio debe ser interpretado de forma más laxa para medir la inequidad horizontal producida por cualquier sistema fiscal. Si identificamos igualdad económica con igualdad de renta, que exista EH

²⁰ Las leyes tributarias determinan los bienes o servicios gravados con impuestos, los sujetos activo y pasivo que intervienen en la tributación, la cuantía del tributo y la forma de establecerla, las exenciones, las deducciones y los reclamos o recursos que deban concederse.

significará que todos aquellos individuos que tienen misma renta antes de impuestos deben seguir teniendo misma renta después de impuestos. Esta noción teórica resulta difícilmente aplicable en la práctica, puesto que nunca habrá dos individuos que tengan exactamente la misma renta.

Ahora bien, existen en la literatura fundamentalmente dos interpretaciones de este concepto. La EH como preservación de la ordenación inicial y la EV como tratamiento similar de individuos similares.

La primera interpretación se basa en la idea de Feldstein (1976) de que un impuesto que respete el principio de EH debe preservar la ordenación de rentas existente antes de aplicar el impuesto. Los índices basados en esta idea miden cuál ha sido el cambio en la ordenación de rentas tras aplicar un impuesto como indican Atkinson (1980), Plotnick (1981), King (1983) y Duclos (1993).

Sin embargo, a esta interpretación surge un enfoque alternativo que considera que un impuesto respeta el principio de EH si trata de forma parecida a individuos similares como indican Berliant y Strauss (1983), Camarero (1993), Aronson (1994), Pazos (1995) o Lambert y Ramos (1997). Para ello hay que definir qué individuos se considera como similares. En general, se divide la escala de rentas en intervalos pequeños y se considera similar a todos los individuos cuya renta pertenece al mismo intervalo. Después se mide la disparidad de tratamiento de los individuos similares. Tampoco estos índices están exentos de problemas ya que si los intervalos no son suficientemente pequeños puede que dos individuos de un intervalo tengan menos en común que uno de ellos con otro de un intervalo distinto. Sin embargo este problema puede ser resuelto reduciendo el tamaño de los intervalos o calculando un intervalo óptimo.

Por ello, aunque el principio de EH es básico, una regla mínima de justicia o imparcialidad, su implantación efectiva en el ámbito de la imposición diferenciada no es, sin embargo, sencilla.

Ahora bien, respecto al principio de justicia tributaria clásica como es la equidad vertical (EV), es tratamiento de los individuos en circunstancias diferentes. La equidad vertical requiere que las cargas impositivas de los individuos estén

relacionadas con sus niveles de renta. De este modo la equidad vertical se presenta como un argumento en favor de los impuestos progresivos o proporcionales, de modo que los que perciben mayores rentas paguen más impuestos. Usualmente se afirma que una cantidad marginal de renta tiene menos significación a niveles altos de renta que a niveles bajos, de modo que la equidad en el reparto de las cargas impositivas requiere mayor tributación para los mejor remunerados. La distribución de las percepciones de, por ejemplo, educación gratuita también podría analizarse en términos de equidad vertical. En última instancia, el concepto de equidad vertical debe implicar alguna opinión sobre lo que constituye una distribución -justa- de la renta. Por ejemplo, si dos familias tienen diferentes ingresos, para conseguir la igualdad entre todos, la familia de mayores recursos debe pagar más impuestos, y la que gana menos debe pagar menos. Los que ganan más, pagan más y los que ganan menos, pagan menos.²¹

2.2.4. LA POLÍTICA FISCAL

La política fiscal es una rama de la política económica que configura el Presupuesto del Estado como variable de control para asegurar y mantener la estabilidad económica y evitar situaciones de inflación o desempleo.

El Presupuesto del Estado consta de: 1) el gasto público, que comprende tanto el dinero empleado por el Gobierno para suministrar bienes y servicios a los ciudadanos, como las transferencias de dinero a algunas personas que el Gobierno realiza sin recibir ningún servicio a cambio (ejemplos clásicos de transferencias son las ayudas sociales y las prestaciones por desempleo); y 2) los ingresos públicos, en forma de impuestos, tasas, ingresos patrimoniales (de empresas públicas) y endeudamiento.

Existen dos tipos de política fiscal:

- I. Política fiscal expansiva, que genera un déficit en los Presupuestos de Estado (es decir, una situación en que el gasto público es superior a los ingresos fiscales) que se financia mediante la emisión de deuda pública.

²¹ Pearce, David W. (1999). Diccionario Akal de Economía Moderna. Ediciones AKAL.

Los mecanismos a usar son: 1) aumentar el gasto público, para aumentar la producción y reducir el paro, o 2) aumentar el gasto privado, bajando los impuestos para aumentar la renta disponible de los agentes económicos privados, lo que provocará un mayor consumo de las personas y una mayor inversión de las empresas (en definitiva, un aumento de la demanda económica). Se denomina 'expansiva' porque se ejecuta para estimular el crecimiento económico y crear empleo.

- II. Política fiscal restrictiva, que genera un superávit en los Presupuestos del Estado (es decir, una situación en que el gasto público es inferior a los ingresos fiscales). Los mecanismos son los contrarios que en la expansiva: 1) reducir el gasto público, para bajar la demanda y por tanto la producción, o 2) reducir el gasto privado, subiendo los impuestos para que los ciudadanos tengan una renta menor, disminuyan su consumo y, con ello, la demanda económica. Se ejecuta cuando la economía conoce un período de excesiva expansión y tiene necesidad de frenarse para evitar el aumento de los precios (inflación).²²

2.2.4.1. La Política Fiscal, Tributaria y los Principios de Justicia Tributaria

Cuando se habla de lo que sería un nivel impositivo justo y óptimo, el principio de equidad, tanto horizontal como vertical, es importante: primero, la equidad se determina evaluando primero la capacidad de pagar de un individuo, esta idea sugiere que es justo para las personas de igual capacidad de pago la misma cantidad en impuestos –a decir que todos son sujetos de imposición-, mientras la segunda, menciona la idea de que las personas que tienen una mayor capacidad para pagar debe pagar más que los que tienen una menor capacidad de pago, siempre y cuando el aumento en el nivel de impuestos se considere razonable.

Sin embargo, los problemas con la equidad horizontal consisten en la idea de que la imposición de los individuos con la misma capacidad de pago implica que dos personas que obtienen la misma renta se graven por igual. Sin embargo, Randall

²² Rudiger Dornbusch y Stanley Fischer (1995). Curso breve de macroeconomía, Madrid. Ed. McGraw-Hill.

G. Holcombe muestra un escenario en el que una de estas personas es soltera, mientras que la otra se casó con los niños, y que la carga de estas personas la misma cantidad no refleja correctamente su capacidad de pago. Por el contrario, esta situación también puede admitir el argumento contrario. En este mismo ejemplo, si una persona decide pasar sus ingresos para mantener a su familia, y otro para viajar, cada persona ahora tiene menos dinero con que pagar los impuestos. Sin embargo, esto plantea la cuestión de cómo el gobierno debería tratar estas opciones de manera diferente en todo caso a efectos fiscales. Holcombe mostró a través de sus ejemplos, que se pueden aplicar diferentes criterios fiscales a la misma situación y llegar a una solución lógica diferente, pero como se trata de cuestiones normativas, puede ser difícil llegar a una solución. Por lo tanto, corresponde a cada sociedad determinar qué estructura tributaria debe de implementar.

Por el contrario, la equidad vertical indica que el gobierno debe implementar mayores impuestos a los que tienen mayores capacidades para pagar a los que tienen una menor capacidad para pagar. Sin embargo, los problemas surgen de inmediato con la equidad vertical, porque no sólo los políticos tienen que definir lo que significa tener una mayor capacidad de los medios, sino que también tienen que determinar lo que un aumento adecuado de los impuestos es para los que tienen una mayor capacidad de pago. Prácticamente, la equidad vertical, proporciona una solución a estos problemas. Por otra parte, debido a la complejidad de las políticas fiscales actuales, los que tienen mayores ingresos y mayor capacidad de pago son capaces de evitar el pago de impuestos de manera que los de los soportes inferiores no pueden. Sin embargo, es necesario considerar la mejor manera de crear e implementar un código tributario justo el concepto de equidad vertical. Debido a que existe un amplio consenso en que los de mayores ingresos deberían pagar más impuestos, esto ayuda a aliviar la presión fiscal sobre aquellos cuya capacidad de pago es menor. Le corresponde entonces a los responsables políticos para determinar el aspecto que tiene y cuánto más perceptores de mayores ingresos deberían estar obligados a pagar.

Sin embargo, como con cualquier impuesto, aplicación de impuestos más altos afectarán negativamente a los incentivos y alterar el comportamiento de un individuo –consumo y producción-. En su artículo "Los efectos de impuestos sobre el comportamiento económico", Martin Feldstein explica cómo es importante para la estimación de los ingresos, el cálculo de la eficiencia y la comprensión de las externalidades negativas en el corto plazo el comportamiento económico determinado por los impuestos. Por ello, al igual que gran parte de su investigación sobre este tema, se opta por centrarse principalmente en cómo se ven afectados los hogares. Feldstein reconoce que los altos impuestos disuaden a las personas de participar activamente en el mercado, provocando una tasa de producción más bajas, así como una pérdida de eficiencia. Sin embargo, debido a que es difícil de ver resultados tangibles de la pérdida de peso muerto, los responsables políticos en gran medida ignoran. Feldstein expresa su frustración de que los responsables políticos todavía tienen que comprender estos conceptos y por lo tanto no hacer política que corregir este mal.²³

Esta proposición contiene efectos adversos de la aplicación de la política tributaria expansiva, dando como resultado una política fiscal restrictiva reduciendo la capacidad del gasto privado en consumo e inversión, teniendo efectos de decrecimiento de la economía.

Sin embargo, la mayor recaudación tributaria contiene los fines redistributivos de ingresos y de la misma forma en el beneficio a la población con menores ingresos presentes de pobreza, desempleo y otros fenómenos sociales.

2.2.4.2. Equidad y Progresividad Tributaria

Ahora bien, el fin óptimo de la política tributaria y la política fiscal –agregado de la política económica- es la búsqueda de bienestar general de la población: con esto el aumento del gasto público, para aumentar la producción y reducir el paro y aumentar el gasto privado, aplicando impuestos bajo los principios de equidad –presión tributaria equilibrada- para aumentar la renta disponible de los agentes económicos privados, lo que provocará un mayor consumo de las

²³ Feldstein, Martin (2008). «Effects of Taxes on Economic Behavior». NBER (13745).

personas y una mayor inversión de las empresas (en definitiva, un aumento de la demanda).

2.2.5. LA PROGRESIVIDAD Y REGRESIVIDAD TRIBUTARIA

2.2.5.1. Límites de la Imposición

Desde el punto de vista técnico la acción y efecto de exigir impuestos puede no tener límite.

Mehl dice que el proceso de redistribución podría llegar hasta que el total de las Rentas fuera absorbido por el impuesto y en que los bienes y servicios prestados a la población fueran totalmente gratuitos, esto daría como resultado una sociedad comunista en estado puro, de lo cual se deduce que teóricamente pueden no existir límites a la imposición y que ello depende de la estructura política y económica del país. Por otra parte, en las economías libres existen límites que no deben pasarse para no provocar una presión Tributaria excesiva.

Por ello, se debe tener en cuenta que una Presión Tributaria excesiva produce evasión tributaria, emigración de capitales y decaimiento de la producción.

Entramos en una generalización peligrosa. Los fisiócratas decían que la imposición no podía ser más del 20% de las rentas individuales, otros autores establecían otras proporciones, así Proudhon sostiene una máxima del 10%, y Clark aumenta el porcentaje al 25%.

Pero todo esto depende de circunstancias tales como: grado de desarrollo del país, forma de distribución de riqueza, estructura y perfección del sistema tributario.

2.2.5.2. Impuestos de Capitación y Proporcionales

Trataremos el impuesto desde la óptica que éste es la obligación del sujeto pasivo (contribuyente) para con el sujeto activo (estado) que se cumple mediante la entrega de una suma de dinero.

Se ha debatido mucho acerca de los principios sobre los cuales debía fundamentarse el tipo de gravamen a aplicar a los efectos de que los

contribuyentes realicen un esfuerzo similar para la financiación de las tareas gubernamentales.

En principio se propuso el impuesto de capitación, es decir, el establecimiento de un gravamen igual con valores absolutos per cápita. Sin embargo, se comprendió que este tipo de impuesto no sólo no implicaba igual sacrificio sino que significaba que el monto del impuesto debía establecerse en el nivel del sujeto pasivo de menores recursos lo cual, eventualmente, imposibilitaba la existencia misma del gobierno.

Luego se intentó establecer un sistema de equivalencias a los efectos de lograr el antes mencionado sacrificio igual en las cargas fiscales. Sin embargo, se tropezó con el problema de la imposibilidad de establecer aquellas equivalencias entre diversos patrimonios.

Ante esto nos preguntamos, ¿cuánto debe pagar una persona cuyos recursos ascienden a un millón de pesos y cuánto otra persona con un patrimonio diez veces más alto para que ambos realicen igual sacrificio?

Es de apreciar que el valor es subjetivo; incluso para individuos de idénticos patrimonios, ¿cómo podría hacerse para que el impuesto le signifique idéntico sacrificio a cada uno?

Por lo tanto, un impuesto que implique para los contribuyentes sacrificios exactamente iguales es inconcebible; por ello se recurrió al concepto de proporcionalidad donde cada contribuyente debe pagar en proporción a su capacidad contributiva, lo cual se contrapone al criterio de progresividad.

Hemos apreciado que todo impuesto afecta la asignación de recursos pero, en una sociedad libre, los gravámenes deben afectar lo menos posible la estructura del mercado. Esto último es precisamente el significado del principio de neutralidad.

Los impuestos deben ser " lo más neutros posible" a los efectos de la estructura del mercado. Dicho de otra forma, todo gravamen debe tener intención exclusivamente fiscal -mantener al estado para el cumplimiento de sus funciones

específicas- y no debe verse envuelto en actividades extra fiscales o extra políticas por las razones ya señaladas.

La aplicación del principio de territorialidad en materia fiscal lleva implícita la idea de que el impuesto tiene por objeto la riqueza general dentro de las fronteras del país. En cambio, si se sigue el principio de nacionalidad se grava la riqueza que generan los nacionales independientemente del lugar donde esta se obtenga lo cual no condice con los propios objetivos del gobierno en una sociedad libre.

Los gobiernos se constituyen para salvaguardar los derechos de sus habitantes de lo cual se desprende el principio de territorialidad. Toda riqueza generada fuera de la jurisdicción del estado no crea obligaciones al gobierno y, por ende, no debería ser afectada.

Otro principio de importancia dentro de la sociedad libre es el del federalismo en materia fiscal. Este principio coadyuva a la descentralización administrativa ofreciendo menores riesgos a la concentración y abuso del poder. Asimismo, el federalismo fiscal actúa como reaseguro al permitir la competencia entre los distintos estados o provincias asignándose mayores recursos allí donde la presión impositiva es menor.

En cambio el unitarismo en materia fiscal –absorción del gobierno central de los ingresos generados en las provincias– necesariamente conduce a estructuras macro cefálicas y desequilibrios artificiales en la estructura económica.

Respecto de las exenciones fiscales estas implican, por una parte, que el resto de la comunidad deberá hacerse cargo de los impuestos que no paga el sujeto exento y, por otra, distorsionan los márgenes operativos haciendo aparecer artificialmente rentable el área exenta.

Necesariamente el resto de la comunidad se hará cargo de la diferencia aunque el Estado reduzca el gasto público en la misma medida de la exención.

Para que ello no suceda el gobierno, una vez reducido el gasto público, deberá a su vez, reducir las alícuotas fiscales a todos los contribuyentes.

Por otra parte, la exención, al distorsionar los indicadores económicos, provoca desperdicio de capital con el consiguiente empobrecimiento. Estas exenciones fiscales se justifican si y solo si sirven para crear " polos de desarrollo" en zonas que el gobierno considera deben promoverse. Por ende, no debería ser afectada.

Ahora bien, la asignación de recursos en el mercado tendrá lugar, por orden prioritario, en los sectores que ofrecen mayor rentabilidad. Esa mayor rentabilidad permitirá a su vez encarar proyectos y actividades en zonas hasta el momento consideradas submarginales.

Si se altera la antedicha prioridad la asignación de recursos se llevará a cabo a expensas de otros sectores comprometiendo la rentabilidad conjunta, con lo cual se demora el progreso y se obstaculiza el crecimiento de los salarios e ingresos en términos reales.

Si se considera importante para la defensa el desplegar actividades en las llamadas "zonas de frontera" deben destacarse en dichas zonas ciudades o campamentos militares para que pueda verse con claridad la razón política de tal situación pero no disfrazarla de actividad lucrativa.

Las reflexiones formuladas en torno a las exenciones fiscales son, desde luego, aplicables a todas las fundaciones, Iglesias, etc., puesto que no es función del gobierno decretar qué religiones han de estimularse o qué tipo de actividades han de encararse.

Las actividades filantrópicas tendrán sin duda mucho mayor capacidad de acción en la medida en que se cuente con mayores recursos, para lo cual, entre otras cosas, es menester percibir los inconvenientes que produce la exención.

2.2.5.3. LA PROGRESIVIDAD DEL IMPUESTO

De acuerdo al punto precedido, los errores subyacentes en la idea de la redistribución del ingreso tienen su origen en J. S. Mill, al darle éste un tratamiento sistemático a la producción y a la distribución como si se tratara de dos procesos separados e independientes.

Ya se ha dicho que producción y distribución son dos caras de la misma moneda; operan simultáneamente y estrechamente vinculadas.

La distribución es la compensación por la producción, en un mercado libre la referida compensación (distribución) será acorde con la eficiencia de cada cual para servir los intereses de sus semejantes.

El criterio social del mercado, precisamente, consiste en que sólo puede elevarse el patrimonio de alguien en la medida en que mejore la condición social de su prójimo.

Redistribución del ingreso significa que el gobierno coactivamente vuelve a distribuir lo que ya distribuyó el mercado de acuerdo con la eficiencia de cada cual para atender la correspondiente demanda.

Suponiendo que en una comunidad se establece un sistema liberal, lo cual implica que se libera la energía creadora de cada uno de sus miembros y que el gobierno sólo se dedica a proteger eficazmente los derechos de cada uno. Aunque todos hayan empezado sin patrimonio, al tiempo de haber establecido el sistema se notarán diferencias de rentas y patrimonios.

Supongamos ahora que en esa misma comunidad el gobierno decidiera redistribuir ingresos nivelando a todos en x . Los efectos de tal medida serán principalmente dos:

- a) Nadie producirá más que x (aunque su rendimiento potencial sea de x más z) si sabe que lo expropiarán por la diferencia, y
- b) Todos los que estén por debajo de x no se esforzarán por llegar a ese nivel ya que esperarán que se los redistribuya por la diferencia, redistribución que nunca llegará porque nadie producirá más que x .

Uno de los procedimientos para lograr la redistribución de ingresos es la aplicación del impuesto progresivo. A diferencia del impuesto proporcional que significa alícuotas iguales, el impuesto progresivo implica que la alícuota está en progresión con el monto del objeto imponible.

Habitualmente, a medida que los impuestos aumentan, tiende a ser mayor la proporción que se destina al consumo con respecto al ahorro, lo cual hace que el impuesto progresivo afecte progresivamente la acumulación del capital.

Impuesto progresivo es, en realidad, un castigo progresivo a la eficiencia, puesto que cuanto mejor sirve a un individuo a sus semejantes más que proporcional será el castigo fiscal que sufrirá.

El impuesto progresivo altera las posiciones patrimoniales relativas que el consumidor, a través del mercado, había oportunamente establecido.

El consumidor, de acuerdo con la capacidad que demuestra cada individuo, empresa y rama de producción para satisfacer sus necesidades, va asignando recursos por medio de sus compras y abstenciones de comprar, estableciendo así ganancias, pérdidas y distintos niveles de rentas y patrimonios.

Pero una vez pasado el rastrillo impositivo, si el gravamen es progresivo, las posiciones patrimoniales relativas de un productor respecto de otro quedan alteradas. Alteradas artificialmente por el gobierno, lo cual provoca mal inversión y desperdicio de capital.

El impuesto progresivo constituye un privilegio para los relativamente más ricos, puesto que obstaculiza el ascenso en la pirámide patrimonial produciendo un sistema de inmovilidad y rigidez social.

Por último, el impuesto progresivo, al afectar la capitalización recae especialmente sobre los trabajadores marginales, debido a que se obstaculiza el aumento de sus salarios, lo cual hace que el impuesto progresivo tienda a ser regresivo.

Sostenía, A. C. Pigou que el impuesto progresivo y la correlativa redistribución de ingresos se basaban en la ley de utilidad marginal. Afirmaba que como un peso para un pobre no es igual que un peso para un rico, sacarle, vía fiscal, un peso al rico implica una pérdida para éste, pero será menor que la ganancia del pobre que recibe ese peso. En otros términos, concluye Pigou, la utilidad total para la comunidad se incrementará debido a la redistribución, puesto que la ganancia del pobre supera la pérdida del rico.

Sin embargo, esta tesis adolece del gravísimo defecto de efectuar el análisis sobre la base de la utilidad marginal del pobre y el rico, cuando esto resulta irrelevante.

La cuestión de fondo reside en la utilidad marginal de los consumidores, quienes luego de producida la redistribución verán disminuida su utilidad debido, precisamente, a que los recursos se asignan a sectores distintos de los que habían señalado sobre la base de la eficiencia que demostraban los que en aquel instante eran preferidos como administradores.

El impuesto progresivo también se utiliza para redistribuir ingresos sobre la base de la creencia de que debe primero atenderse a "lo necesario" antes de que haya gente que pueda disfrutar de "lo superfluo". Independientemente de la dificultad de precisar qué es necesario y qué es superfluo, esta concepción se traduciría, por ejemplo, en que nadie podría ir a la universidad hasta que todos puedan ir al colegio secundario, y que nadie pueda ir al colegio secundario hasta que todos puedan ir al primario, y que nadie pueda ir al colegio hasta que todos puedan hacerlo.

Nadie podría ir al teatro hasta que todos tengan zapatos y nadie podría tener zapatos hasta que todos tengan comida, etc.

Este razonamiento no tiene en cuenta que para que alguien tenga pan es necesario que otro tenga caviar, y para que alguien tenga una bicicleta otros deben tener la posibilidad de tener automóviles.

Esto es así porque, precisamente, el premio o la redistribución de los más eficientes hacen que su eficiencia se traduzca en mayor atención a las necesidades de la gente.

Ya se ha visto lo que sucede con el igualitarismo de la "guillotina horizontal" cuando se pretende retribuir de la misma forma al eficiente que al ineficiente.

2.2.5.4. Los Impuestos Regresivos y Progresivos y la Relación con el Ingreso del Contribuyente

Dentro de la teoría económica existen dos conceptos para clasificar los impuestos, de acuerdo a su relación con el ingreso del contribuyente.

Un impuesto progresivo es aquel cuya tasa de tributación o tarifa aumenta en la medida en que el ingreso aumenta, con lo cual el agente que más ingresos recibe debe pagar mayores impuestos porcentualmente. Por ejemplo el impuesto de renta es considerado un impuesto progresivo en la medida en que los agentes con mayores ingresos deben pagar una tasa más alta.

Por el contrario, *un impuesto regresivo* es aquel en el que se capta un porcentaje menor en la medida en que el ingreso aumenta. Un ejemplo de impuesto regresivo es el IVA a los bienes básicos porque afecta en mayor proporción a los agentes con menores ingresos.

2.2.6. LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA Y LOS INDICADORES PRODUCTIVIDAD, PRESIÓN Y EQUIDAD TRIBUTARIA

2.2.6.1. Índice de Productividad

La productividad mide el grado de rendimiento de los impuestos a través de la relación entre la recaudación, Base Imponible Teórica y Alícuota de cada impuesto. Este indicador se obtiene según la siguiente fórmula:²⁴²⁵

$$\text{Productividad } Ti = \frac{RTi}{BIi * ti\%}$$

Donde:

RTi: es la Recaudación Total del impuesto i.

BIi: su Base Imponible teórica y;

ti%: la alícuota.

Esta medida nos indica cuáles son los impuestos más productivos; es decir si la productividad es 1, el impuesto es totalmente productivo. Es decir, no existiría evasión en la recaudación de los mismos.

²⁴ Viceministerio de Política Tributaria-Dirección General de Estudios Tributarios. "Análisis de Ingresos Tributarios 2008".

²⁵ Cabe hacer notar que, productividad es distinto a eficiencia, el primero mide el comportamiento del impuesto respecto a la administración y aplicación de la norma sobre los contribuyentes - sujetos con obligación- y el segundo es una relación de eficiencia de gasto en la administración de la misma para obtener una unidad de tributo. Por otra parte, existe un indicador de productividad del impuesto respecto a la actividad económica –base y hecho imponible- de consumo o producción, significancia última de presión tributaria a sectores productivos versus improductivos.

2.2.6.2. Presión Tributaria

La presión tributaria o presión fiscal es un término económico para referirse al porcentaje de los ingresos que los particulares deben aportar al Estado en concepto de impuestos. De ese modo, la presión tributaria de un país es el porcentaje del PIB recaudado por el Estado por impuestos.

La medida alternativa es medir respecto al PIB:

$$PTi = \frac{RTi}{PIB} * 100$$

Donde:

PTi: es la Presión tributaria por impuesto *i*,
RTi: es la recaudación total por impuesto *i*,
PIB: es el producto interno bruto.

2.2.6.3. Equidad Tributaria

Para el cálculo de la equidad se toma en cuenta la recaudación, tanto de impuestos indirectos como de directos bajo la siguiente fórmula:

$$E = \frac{RID}{RT} * 100$$

Donde:

E: es el indicador de equidad tributaria,
RID: es la Recaudación total de Impuestos Directos
RT: es la Recaudación Tributaria total

Este indicador muestra el hecho de que un sistema tributario tiende a ser más equitativo si su mayor nivel de recaudación se obtiene de impuestos directos, porque gravan a los ingresos y patrimonios de las personas, empresas, sociedades, etc. Mientras más bajo es este ratio la importancia de los impuestos directos es menor; por lo tanto existe mayor inequidad en la distribución de los impuestos. Un sistema impositivo equitativo será aquél donde el indicador de equidad tienda a uno.

2.2.6.4. Principios de Progresividad y/o Regresividad de los impuestos

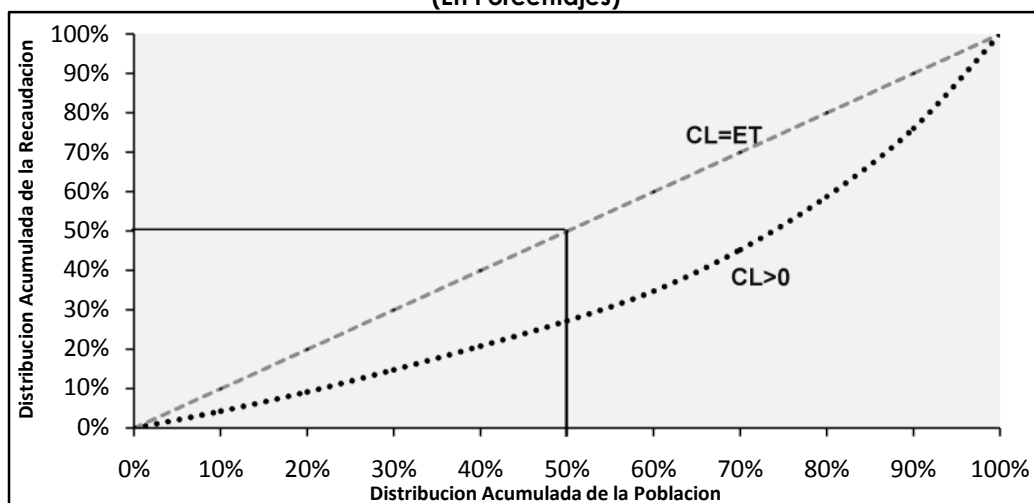
La progresividad de los impuestos mide la equidad tributaria o si el sistema tributario es inequitativo.

El principio de progresividad se vincula estrechamente con la teoría de la equidad analizada anteriormente. Este principio hace referencia a la proporción del aporte de cada contribuyente al financiamiento de los gastos públicos, en relación con su capacidad económica. De esta manera, es neutro el sistema que conserva las diferencias relativas entre los contribuyentes de mayor y de menor capacidad económica; es progresivo, el que las reduce y es regresivo el que las aumenta. Con la aplicación de este principio, los contribuyentes de mayor capacidad económica, terminarán aportando más ingresos al Estado por la mayor tributación a que están obligados. Para ello se tomará en cuenta el crecimiento de la base imponible: a medida que crece la base imponible del tributo, crece el porcentaje que se aplicará sobre la base, a los efectos de determinar el monto del gravamen a pagar por el contribuyente.

Sin embargo, no es aplicable a todos los tributos. Los tributos indirectos, en particular, escapan a la aplicación de este principio, por su conformación técnica y la forma especial de administración, contrario a lo que sucede con los impuestos directos, especialmente el Impuesto sobre la Renta, cuyo cumplimiento adquiere un carácter imperativo.

De esta manera se presenta la siguiente grafica:

Gráfico N° 1
Curva de Lorenz: Progresividad del Sistema Impositivo
(En Porcentajes)



Fuente: Propia.

Nota: Si $0 < CL < 0,5$ los impuestos son progresivos y si $0,5 < CL < 1$ los impuestos son regresivos.

Para la medida de la progresividad se plantea un análisis a partir del uso de distintos indicadores de distribución, igualdad y equidad: Curva de Lorenz (CL) y los índices de Gini, Theil y Atkinson: la Curva de Lorenz muestra la progresividad impositiva del sistema tributario dividiendo la población y la recaudación en deciles -10% población más pobre y 10% población más rica-, por otra parte, esta curva muestra el porcentaje de la población sobre la cual recaen los impuestos, si la curva tiene la forma de una línea de 45 grados, entonces cada decil de la población estaría pagando una proporción igual a la de sus ingresos, por ejemplo, el 50% de la población debería estar pagando el 50% de la recaudación impositiva. Por su parte, los índices de Gini, Theil y Atkinson muestran los grados de igualdad de distribución de los impuestos –posibles desviaciones entre la línea de 45° y la curva por debajo de ella-.

CAPITULO III

FACTORES DETERMINANTES Y CONDICIONANTES

3.1. INTRODUCCIÓN

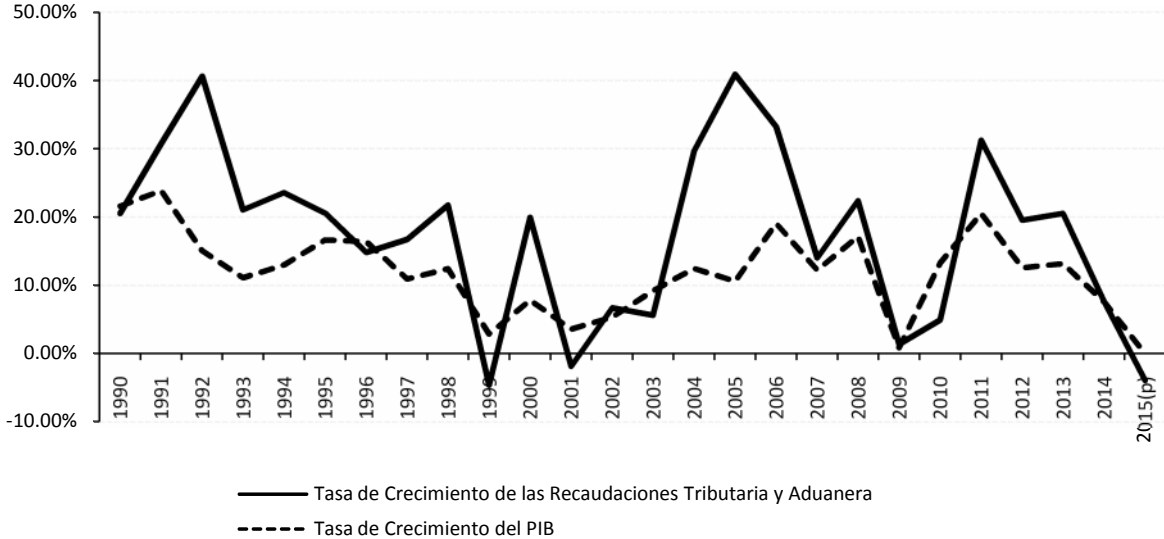
Un buen sistema tributario permite que exista una distribución equitativa de las obligaciones, interferir mínimamente en las decisiones económicas, facilitar el uso de la política fiscal para objetivos relacionados con la estabilización y el crecimiento, permitir una administración económica, no arbitraria y comprensible para los ciudadanos así como contar con pocos tributos compatibles con los objetivos de la política económica de largo plazo.

Las principales virtudes del régimen tributario boliviano son la existencia de pocos tributos de fácil administración, clara delimitación de los dominios tributarios nacional y municipal, baja interferencia del régimen sobre las decisiones de los agentes económicos, concordancia con los objetivos de crecimiento y estabilización económica y estabilidad relativa de las normas en el tiempo. Sus principales limitaciones radican en la existencia de sistemas inadecuados de tributación simplificada, deficiente mecanismo de imposición a las rentas de las personas, expansión de crédito fiscal ficticio, dependencia a las recaudaciones provenientes de los impuestos que gravan a los hidrocarburos, existencia de tributos de bajo potencial de recaudación y la existencia de impuestos en cascada que distorsionan la asignación de recursos.

Ahora bien, a partir de la mitad de la década de los 80's se inicia la eliminación de impuestos improductivos y limitantes para la administración tributaria. Con la Ley N° 843 se establecen impuestos fáciles para la administración y asimismo, bajo los principios de equidad y justicia tributaria –principal característica del sistema tributario boliviano- determinante para el desarrollo sin limitaciones e interferencias de la actividad económica. A posterior, la creación de nuevos impuestos implica la manifestación clara de imposición a actividades o hechos no gravados dados su naturaleza y magnitud en la economía.

En este sentido, la evolución de las recaudaciones tributarias muestran un crecimiento sostenido paralelo al crecimiento económico y por efecto de factores internos y externos positivos, esta relación dinámica responde a una suma de la inversión pública y privada, incremento de los precios internos y externos, y en menor medida una variación mínima de las alícuotas y establecimiento de nuevos impuestos. Por otra parte, las políticas tributarias que se implementan, tiene un efecto en la proporcionalidad de recaudaciones y el número de contribuyentes o evasiones. Asimismo, la dinamización de la demanda interna contribuye en el crecimiento de los ingresos por impuestos.

Gráfico N° 2
Bolivia: Tasa de Crecimiento de las Recaudaciones Tributaria y Aduanera, y PIB (Corrientes), 1990-2015(p)
(En Porcentajes)



Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), Aduana Nacional (AN) e Instituto Nacional de Estadísticas (INE).
 Elaboración: Propia.
 (p): Preliminar.

Las fluctuaciones de las recaudaciones responden a la existencia de un sistema inadecuado de la tributación simplificada, que es deficiente en mecanismos de imposición a las rentas de las personas, expansión de crédito fiscal ficticio, dependencia a las recaudaciones provenientes de los impuestos que gravan a los hidrocarburos, existencia de tributos de bajo potencial de recaudación y la existencia de impuestos en cascada que distorsionan la asignación de recursos.

Por otra parte, la reducción del producto interno bruto a razones de la inestabilidad de la demanda externa a razones de las fluctuaciones de los precios internacionales de productos de exportación como son los commodities (hidrocarburos y minerales) de las cuales el país es tomador de precios.²⁶ Ahora bien, en contraposición la política económica de incentivo a la demanda interna ejecutada por el Estado, permite no solamente reducir la volatilidad de los ingresos fiscales, sino también asegurar su sostenibilidad de largo plazo.

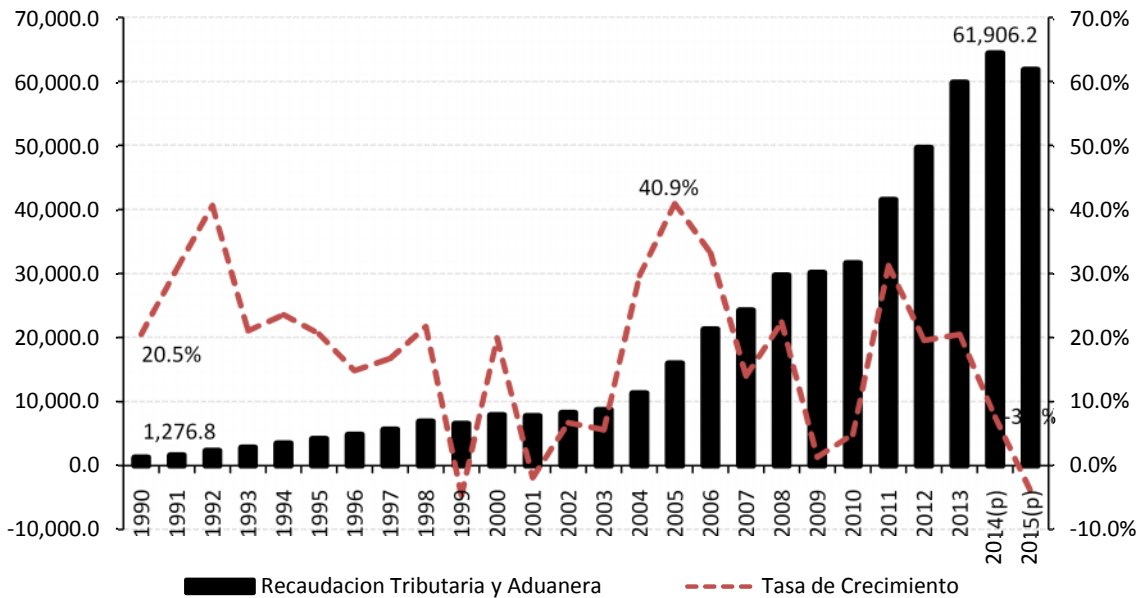
En este contexto, con el fin de determinar la progresividad o no del sistema tributario boliviano, es crucial analizar su estructura actual para identificar de manera clara y precisa los factores que contribuyan a mejorar su eficiencia y su capacidad recaudatoria, aspecto fundamental para garantizar solidez y sostenibilidad en las finanzas públicas del Estado.

3.2. ANÁLISIS DE LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA Y ADUANERA

Las recaudaciones tributarias aumentan a efecto de la mayor confianza de los contribuyentes hacia el Estado y a la dinámica positiva de la economía, por ello, el desempeño del mercado interno y externo tiene un efecto directo en las recaudaciones tributarias.

²⁶ Los recursos fiscales de países exportadores de materias primas se vuelven volátiles ante la marcada inestabilidad de precios de productos básicos, especialmente en períodos de fuerte caída del consumo en los países desarrollados, y la recesión de las economías desarrolladas y la desaceleración significativa de los países en desarrollo afectarán adversamente las corrientes de comercio, dado que se reducirá la demanda de bienes y servicios exportados desde América Latina (CEPAL, 2009).

Gráfico N° 3
Bolivia: Recaudación Tributaria y Aduanera, 1990-2015(p)
(En Millones de Bolivianos y Porcentajes)

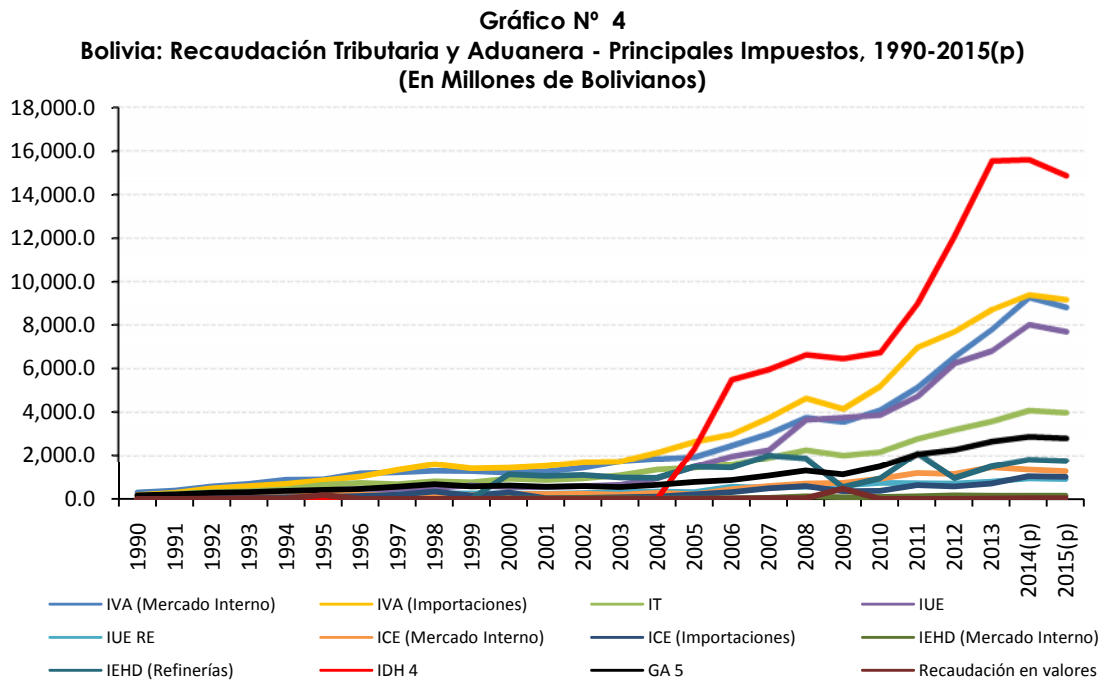


Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), Aduana Nacional (AN) e Instituto Nacional de Estadísticas (INE).
 Elaboración: Propia.
 (p): Preliminar.

La evolución de la recaudación tributaria, posee un crecimiento sostenido con pequeñas variaciones negativas entre los periodos 1999, 2001 y 2015, sin embargo, de 1990 a 2015 creció la recaudación tributaria de Bs.- 1.276,8 millones a Bs.- 61.906,2 millones. Este crecimiento es debido al buen ambiente económico exceptuando los periodos comprendidos a finales de los 90's y posterior a la gestión 2008 con periodos de retardo de entre 2 a 4 años posteriores. Sin embargo, la tasa de crecimiento de largo plazo de las recaudaciones tributarias es decreciente, esto significa menos ingresos para el Estado y una limitante para expandir el gasto fiscal en inversión y otros gastos para la sociedad.

Ahora bien, respecto por tipo de impuesto, se tiene que por conceptos varios es por concepto de adeudos tributarios, mora, multas, facilidades de pago y la recaudación desde la gestión 1990 de los impuestos i) IRPPB hasta 1994, ii) IERI hasta 1995, iii) IPR hasta 1999, iv) IRPE hasta 2002 y en la gestión 2009 incluye Bs 470,0 millones de recaudación en valores de entidades en liquidación. Por su parte, a partir de la gestión 2004 las recaudaciones tributarias y aduaneras

muestran crecimientos abruptos, debido a la aplicación de nuevos impuestos directos como es el ITF (2004), el IDH (2005), IJ e IPJ (2011), el IVME (2013)



Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), Aduana Nacional (AN) e Instituto Nacional de Estadísticas (INE).

Elaboración: Propia.

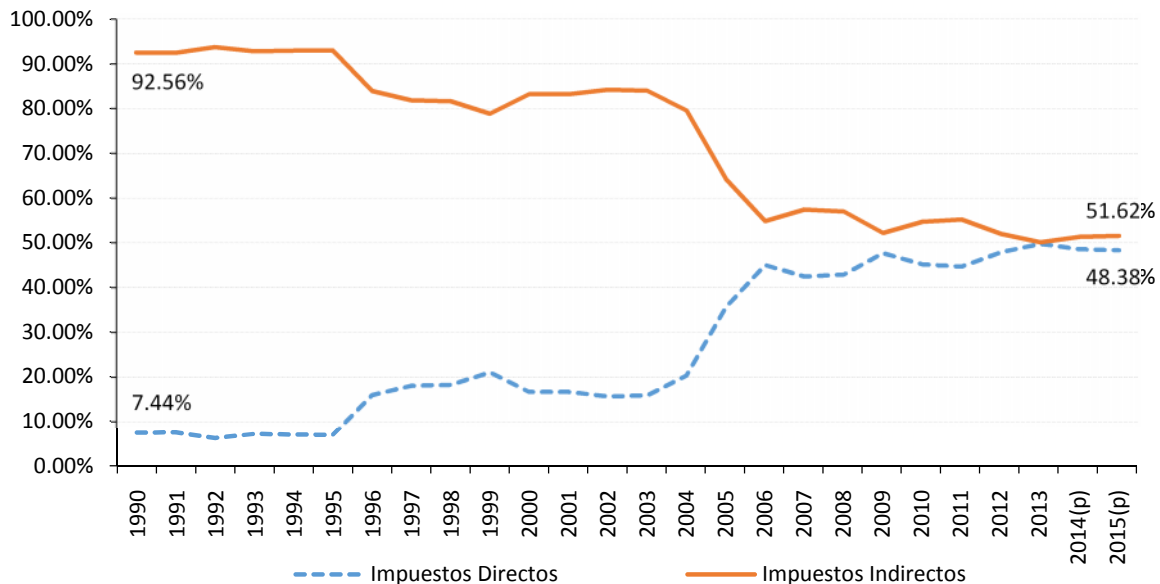
(p): Preliminar.

Nota: (4) El cobro por concepto de IDH se inicia en la gestión 2005 mediante Ley N° 3058 y (5) Recaudación en efectivo a fecha de pago de 1990 a 2004.

Dado estos antecedentes, las principales fuentes de recaudación tributaria en el país es por concepto de IDH (a partir de 2005), IVA (importaciones) e IVA (Mercado Interno) estos dos ítem de orígenes distintos en la totalidad representa la primera fuente de ingresos tributarios para el Estado y el IUE mas IUE RE.

A partir de 1990, la diferencia sustancial entre las recaudaciones por impuestos indirectos se sobrepone proporcionalmente a las recaudaciones por impuestos directos. La tendencia de equilibrio alcanzado a 2015, muestra que la regresividad del sistema se reduce y tiende a ser más progresivo.

Gráfico N° 5
Bolivia: Impuestos Directos e Indirecto en la Recaudación Tributaria, 1990-2015(p)
(En Porcentajes)



Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), Aduana Nacional (AN) e Instituto Nacional de Estadísticas (INE).

Elaboración: Propia.

(p): Preliminar.

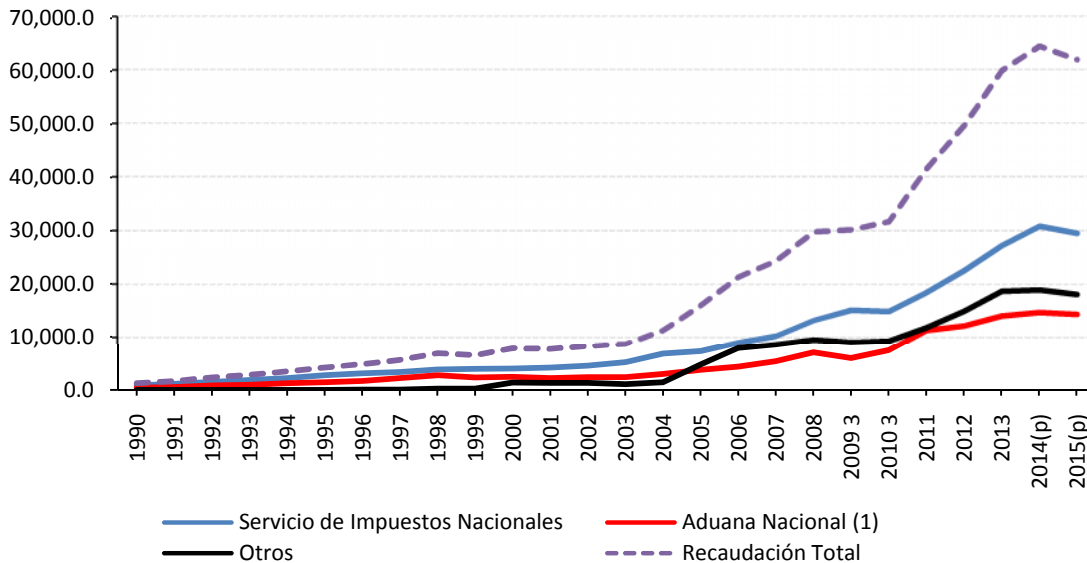
Nota: Los principales impuestos directos IUE, RC-IVA, IDH e ITF e indirectos IVA, IT, ICE e IEHD.

Ahora bien, la política tributaria con la ampliación de la base tributaria, incorporación de del Servicio de Transporte Interdepartamental de Carga y Personas al Régimen General, así como también las políticas administrativas referidos al mayor control de emisión de facturas, campañas de educación tributaria masiva y las obligaciones del agente económico, y su destino de los ingresos en inversión pública (productiva, social e infraestructura) y distribución a las instituciones territoriales, y de educación, hacen posible mayores ingresos para el Estado.

3.2.1. Recaudación Tributaria y Aduanera por Administración

De acuerdo al punto anterior, se evidencia que las recaudaciones tributarias por administración tienen un comportamiento creciente con pequeñas variaciones.

Gráfico N° 6
Bolivia: Recaudación Tributaria y Aduanera por Administración, 1990-2015(p)
(En Millones de Bolivianos)



Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), Aduana Nacional (AN) e Instituto Nacional de Estadísticas (INE).

Elaboración: Propia.

(p) Preliminar.

Nota: (1) Incluye la recaudación de tributos aduaneros GA, IVA, ICE e IEHD importaciones y (3) en la gestión 2009 se efectúa una acción de repetición en el pago por concepto de IUE de YPF, por la cual, el SIN emitió valores CENOCREF-I (Pago Indebido) por Bs.- 1.041,3 millones a la empresa, posteriormente YPF realiza el pago concepto de IEHD por Bs.- 436,6 millones de octubre a diciembre de 2009 y Bs.- 605,0 millones de enero a mayo de 2010 con los mismos valores.

Como resultado de ello, por administración se tiene que el Servicio de Impuestos Nacionales más la suma de ingresos del ítem Otros (ITF, IDH, IEHD “Mercado Interno” y valores IEHD) muestra más eficiencia en la recaudación tributaria y como segundo la Aduana Nacional.

3.2.2. Recaudación Tributaria y Aduanera por Actividad Económica

Ahora bien, de acuerdo al comportamiento positivo de los sectores y actividades económicas, se tiene que en 1990 la actividad principal que aporta es productos de refinación del petróleo con Bs.- 169,62 millones (mayor IEHD) y el comercio con Bs.- 79,93 millones (mayor IT), en suma, la participación significativa las recaudaciones aduaneras con Bs.- 363,1 millones.

Cuadro N° 1
Bolivia: Recaudación Tributaria y Aduanera por Actividad Económica, 1990
(En Millones de Bolivianos)

Actividad	IVA	ICE	IT	IUE	RC-IVA	IEHD	Otros	Tributos Aduaneros	Total
ductos agrícolas no industriales	0,34	0,19	0,57	0,36	0,03	0,00	0,00	na	1,49
Productos agrícolas industriales	0,11	0,00	0,21	0,08	0,02	0,00	0,02	na	0,44
Productos pecuarios	0,37	0,00	0,78	0,10	0,02	0,00	0,05	na	1,31
Silvicultura caza y pesca	0,06	0,00	0,34	0,02	0,00	0,00	0,00	na	0,42
Petróleo crudo y gas natural	12,56	0,00	15,04	12,46	0,97	0,00	0,00	na	41,02
Minerales metálicos y no metálicos	0,55	0,00	0,37	0,78	0,24	0,00	0,06	na	2,01
Carnes frescas elaboradas	0,52	0,00	0,42	0,18	0,02	0,00	0,00	na	1,13
Productos lácteos	3,27	0,00	1,26	0,75	0,03	0,00	0,00	na	5,31
Productos de molinería y panadería	1,28	0,00	3,05	0,58	0,10	0,00	0,02	na	5,02
Azúcar y confitería	0,47	0,21	0,23	0,02	0,03	0,00	0,06	na	1,02
Productos alimenticios diversos	1,36	0,00	1,57	3,05	0,19	0,00	0,00	na	6,17
Bebidas	10,84	38,66	2,74	3,09	0,39	0,00	0,05	na	55,77
Tabaco elaborado	0,11	0,05	0,03	0,03	0,00	0,00	0,00	na	0,23
Textiles, prendas de vestir y productos del cuero	0,91	0,00	1,56	0,57	0,03	0,00	0,03	na	3,09
Madera y productos de madera	0,62	0,00	0,86	0,41	0,02	0,00	0,00	na	1,90
Papel y productos de papel	2,04	0,00	2,41	0,84	0,11	0,00	0,02	na	5,43
Substancias y productos químicos	4,39	0,00	2,51	2,32	0,16	0,00	0,00	na	9,38
Productos de refinación del petróleo	0,31	0,00	12,91	0,06	0,02	186,31	0,00	na	199,62
Productos de minerales no metálicos	2,33	0,00	1,81	2,37	0,28	0,00	0,00	na	6,79
Productos básicos de metales	0,21	0,00	0,18	0,31	0,00	0,00	0,00	na	0,70
Productos metálicos, maquinaria y equipo	1,60	0,00	1,34	0,00	0,02	0,00	0,31	na	3,27
Productos manufacturados diversos	0,03	0,00	0,16	0,05	0,00	0,00	0,00	na	0,24
Electricidad, gas y agua	13,12	0,00	4,31	16,33	0,50	0,00	0,00	na	34,27
Construcción y obras públicas	7,29	0,00	8,39	3,16	0,24	0,00	0,02	na	19,10
Comercio	26,39	0,02	35,86	16,25	0,65	0,00	0,76	na	79,93
Transporte y almacenamiento	19,25	0,00	7,31	10,22	0,39	0,00	0,03	na	37,20
Comunicaciones	14,95	0,00	5,49	14,44	0,63	0,00	0,02	na	35,53
Servicios financieros	12,74	0,00	9,02	14,55	11,76	0,00	0,02	na	48,09
Servicios a las empresas	27,79	0,45	14,02	14,66	1,78	0,00	0,15	na	58,85
Servicios comunales, sociales y personales	24,71	0,00	14,36	8,94	3,21	0,00	7,68	na	58,90
Restaurantes y hoteles	3,31	0,02	3,16	1,43	0,08	0,00	0,16	na	8,15
Servicios de la administración pública	1,28	0,00	0,62	1,83	4,18	0,00	0,53	na	8,44
Recaudación en Efectivo de mercado interno	195,13	39,60	152,89	130,22	26,10	186,31	9,98	na	739,08
Tributos Aduaneros en efectivo	na	na	na	na	na	na	na	363,1	363,1
Recaudación en valores 5	36,09	19,05	10,33	31,02	8,49	6,43	0,00	60,9	172,30
Recaudación Total	231,21	58,65	163,21	161,24	34,59	192,75	9,98	424,00	1.276,70

Fuente: Elaboración propia en base a datos del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) y Aduana Nacional (AN).

Por otra parte, en la gestión 2000, las recaudaciones por actividad económica es productos de refinación del petróleo con Bs.- 1.232,3 millones (mayor IEHD) y el comercio con Bs.- 493,3 millones (mayor IT), teniendo dos actividades incipientes como es servicios a las empresas con Bs.- 363,2 millones y servicios comunales, sociales y personales con Bs.- 363,5 millones. En suma, la participación significativa de las recaudaciones aduaneras con Bs.- 2.556,3 millones, producto de una mayor integración económica a la economía mundial (mayor importación).

Cuadro N° 2
Bolivia: Recaudación Tributaria y Aduanera por Actividad Económica, 2000
(En Millones de Bolivianos)

Actividad Económica	IVA	ICE	IT	IUE	RC-IVA	IEHD	Otros	Tributos Aduaneros	Total
Productos agrícolas no industriales	2,1	1,2	3,5	2,2	0,2	0	0	na	9,2
Productos agrícolas industriales	0,7	0	1,3	0,5	0,1	0	0,1	na	2,7
Productos pecuarios	2,3	0	4,8	0,6	0,1	0	0,3	na	8,1
Silvicultura caza y pesca	0,4	0	2,1	0,1	0	0	0	na	2,6
Petróleo crudo y gas natural	77,5	0	92,8	76,9	6	0	0	na	253,2
Minerales metálicos y no metálicos	3,4	0	2,3	4,8	1,5	0	0,4	na	12,4
Carnes frescas elaboradas	3,2	0	2,6	1,1	0,1	0	0	na	7
Productos lácteos	20,2	0	7,8	4,6	0,2	0	0	na	32,8
Productos de molinería y panadería	7,9	0	18,8	3,6	0,6	0	0,1	na	31
Azúcar y confitería	2,9	1,3	1,4	0,1	0,2	0	0,4	na	6,3
Productos alimenticios diversos	8,4	0	9,7	18,8	1,2	0	0	na	38,1
Bebidas	66,9	238,6	16,9	19,1	2,4	0	0,3	na	344,2
Tabaco elaborado	0,7	0,3	0,2	0,2	0	0	0	na	1,4
Textiles, prendas de vestir y productos del cuero	5,6	0	9,6	3,5	0,2	0	0,2	na	19,1
Madera y productos de madera	3,8	0	5,3	2,5	0,1	0	0	na	11,7
Papel y productos de papel	12,6	0	14,9	5,2	0,7	0	0,1	na	33,5
Substancias y productos químicos	27,1	0	15,5	14,3	1	0	0	na	57,9
Productos de refinación del petróleo	1,9	0	79,7	0,4	0,1	1.149,90	0	na	1.232,3
Productos de minerales no metálicos	14,4	0	11,2	14,6	1,7	0	0	na	41,9
Productos básicos de metales	1,3	0	1,1	1,9	0	0	0	na	4,3
Productos metálicos, maquinaria y equipo	9,9	0	8,3	0	0,1	0	1,9	na	20,2
Productos manufacturados diversos	0,2	0	1	0,3	0	0	0	na	1,5
Electricidad, gas y agua	81	0	26,6	100,8	3,1	0	0	na	211,5
Construcción y obras públicas	45	0	51,8	19,5	1,5	0	0,1	na	117,9
Comercio	162,9	0,1	221,3	100,3	4	0	4,7	na	493,3
Transporte y almacenamiento	118,8	0	45,1	63,1	2,4	0	0,2	na	229,6
Comunicaciones	92,3	0	33,9	89,1	3,9	0	0,1	na	219,3
Servicios financieros	78,6	0	55,7	89,8	72,6	0	0,1	na	296,8
Servicios a las empresas	171,5	2,8	86,5	90,5	11	0	0,9	na	363,2
Servicios comunales, sociales y personales	152,5	0	88,6	55,2	19,8	0		na	363,5
							7,4		
Restaurantes y hoteles	20,4	0,1	19,5	8,8	0,5	0	1	na	50,3
Servicios de la administración pública	7,9	0	3,8	11,3	25,8	0	3,3	na	52,1
Recaudación en Efectivo de mercado interno	1.204,20	244,5	943,2	803,8	161,4	1.149,90	1,8	na	4568,6
Tributos Aduaneros en efectivo	na	na	na	na	na	na	na	2556,3	2556,3
Recaudación en valores 5	222,7	117,6	63,7	191,5	52,5	39,7	0	100,8	788,5
Recaudación Total	1.427,00	362,1	1.006,90	995,3	214	1.189,60	1,8	2657,1	7913,4

Fuente: Elaboración propia en base a datos del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) y Aduana Nacional (AN).

Por su parte, a la gestión 2010, la principal actividad fuente de ingresos tributarios es petróleo crudo y gas natural con Bs.- 7.057,90 millones (mayor IDH), el comercio con Bs.- 2.164,50 millones (mayor IVA mercado interno), productos de refinación del petróleo con Bs.- 1.819,40 millones (mayor IEHD) y una fuente incipiente como es Bebidas con Bs.- 1.648,60 millones (por ICE). Las

recaudaciones aduaneras aportan con Bs.- 7.105,80 millones a los ingresos fiscales del Estado.

Cuadro N° 3
Bolivia: Recaudación Tributaria y Aduanera por Actividad Económica, 2010
(En Millones de Bolivianos)

Actividad Económica	IVA	ICE	IT	RC-IVA	IUE	ITF	IEHD	IDH	Otros	Tributos Aduaneros	Programa Transitorio	Total
Productos agrícolas no industriales	8,9	0	8,6	0,4	8	0	0	0	1,3	na	na	27,2
Productos agrícolas industriales	16,2	1,3	27,2	0,7	27,9	0	0	0	4,2	na	na	77,6
Productos pecuarios	12,3	0	19,6	0,5	14,1	0	0	0	2,8	na	na	49,4
Silvicultura caza y pesca	34,7	0	16,7	0,3	5,1	0	0	0	0,5	na	na	57,3
Petróleo crudo y gas natural	133,6	0	26,5	15,7	128,4	0	0	6.744,30	9,4	na	na	7.057,90
Minerales metálicos y no metálicos	161,8	0	10,8	8,7	667,8	0	0	0	42,4	na	na	891,5
Carnes frescas elaboradas	5,8	0	3,3	0	0,7	0	0	0	1,2	na	na	11,1
Productos lácteos	16,7	0	11,6	0,2	3,4	0	0	0	1,7	na	na	33,6
Productos de molinería y panadería	38,1	0	29,7	0,8	33,4	0	0	0	7,1	na	na	109,1
Azúcar y confitería	16	0,7	5,4	0,2	10,2	0	0	0	1,3	na	na	33,8
Productos alimenticios diversos	29,1	0	13,6	1,6	122,6	0	0	0	5,7	na	na	172,6
Bebidas	290,7	851,9	8,6	2,6	490,6	0	0	0	4,2	na	na	1.648,60
Tabaco elaborado	3,4	53,5	0,1	0	13	0	0	0	0	na	na	70
Textiles, prendas de vestir y productos del cuero	9,2	0	19,5	0,4	7,3	0	0	0	2,3	na	na	38,8
Madera y productos de madera	5,3	0	9,5	0,2	6,8	0	0	0	3	na	na	24,9
Papel y productos de papel	54,4	0	44	1,3	26	0	0	0	6,9	na	na	132,6
Substancias y productos químicos	107,5	0	40,3	3,1	87,3	0	0	0	9,9	na	na	248,2
Productos de refinación del petróleo	1,3	0	5,3	0,3	772,4	0	1.039,90	0	0,3	na	na	1.819,40
Productos de minerales no metálicos	142,2	0	22	4,4	164	0	0	0	4,4	na	na	336,9
Productos básicos de metales	1,5	0	3,9	0,4	9,5	0	0	0	0,5	na	na	15,8
Productos metálicos, maquinaria y equipo	28,5	0	34,8	0,9	19,2	0	0	0	5	na	na	88,3
Productos manufacturados diversos	7,3	0	2,4	0,1	7,9	0	0	0	0	na	na	17,7
Electricidad, gas y agua	260,8	0	59,9	5,3	251,8	0	0	0	6,3	na	na	584
Construcción y obras públicas	101,2	0,1	247,4	5,7	59,2	0	0	0	48,2	na	na	461,8
Comercio	783,9	19,5	644,2	11,2	643,7	0	0	0	62	na	na	2.164,50
Transporte y almacenamiento	308,6	0	193,6	5,5	171,2	0	0	0	20,2	na	na	699,1
Comunicaciones	438,4	0	73,6	11,3	458,1	0	0	0	9,6	na	na	990,9
Servicios financieros	283,6	0	121,4	47,5	385,5	347,1	0	0	5,7	na	na	1.190,70
Servicios a las empresas	397,3	5,9	226,4	19,2	255,1	0	0	0	39,1	na	na	943

Servicios comunales, sociales y personales	265,1	0	94,9	18,8	104,5	0	0	0	24,9	na	na	508,1
Restaurantes y hoteles	59,9	0	62	0,6	23,1	0	0	0	10,5	na	na	156,3
Servicios de la administración pública	77	0	87,4	68,8	111,2	0	0	0	174,6	na	na	518,9
Recaudación en Efectivo de mercado interno	4.100,00	932,9	2.174,20	237,1	5.089,00	347,1	1.039,90	6.744,30	515,1	na	na	21.179,50
Tributos Aduaneros en efectivo 2	na	na	na	na	na	na	na	na	na	7.105,80	na	7.105,80
Recaudación en valores 7	581,3	151,2	107,5	25,8	942,2	0	1.121,30	0	2,6	429,7	na	3.361,60
Programa Transitorio	na	na	na	na	na	na	na	na	na	na	0,6	0,6
Recaudación Total	4.681,30	1.084,10	2.281,70	262,8	6.031,20	347,1	2.161,20	6.744,30	517,7	7.535,50	0,6	31.647,50

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) y Aduana Nacional (AN).
Elaboración: Propia.

Por último, a la gestión 2015 la principal actividad económica que tributa es el sector de hidrocarburífero “petróleo crudo y gas natural” con Bs.- 18.159,1 millones proveniente del IDH, teniendo mayor preponderancia respecto a periodos anteriores. Por su parte, el comercio aporta con Bs.- 4.936,6 millones en mayor proporción proveniente del IVA, las bebidas con Bs.- 2.172,5 millones proveniente del ICE, y otros sectores con participación significativa como los Servicios financieros, a las empresas, comunales, sociales y personales por IUE e IVA.

Cuadro N° 4
Bolivia: Recaudación Tributaria y Aduanera por Actividad Económica, 2015
(En Millones de Bolivianos)

Actividad Económica	IVA	ICE	IT	RC-IVA	IUE	ITF 5	IVME	IEHD	IDH	Otros	Tributos Aduaneros	Total
Productos agrícolas no industriales	8,9	0,0	4,5	0,2	7,2	0,0	0,0	na	na	3,3	na	24,1
Productos agrícolas industriales	62,9	1,6	51,9	1,3	106,2	0,0	0,0	na	na	11,5	na	235,4
Productos pecuarios	38,1	0,0	37,4	1,1	28,8	0,0	0,0	na	na	11,5	na	117,0
Silvicultura caza y pesca	104,3	0,0	37,8	1,4	17,6	0,0	0,0	na	na	1,1	na	162,1
Petróleo crudo y gas natural	1.047,0	0,0	19,0	20,4	2.138,3	0,0	0,0	na	14.898,5	35,8	na	18.159,1
Minerales metálicos y no metálicos	90,3	0,0	21,0	9,5	202,9	0,0	0,0	na	na	7,0	na	330,6
Carnes frescas elaboradas	12,6	0,0	6,1	0,2	1,9	0,0	0,0	na	na	0,4	na	21,2
Productos lácteos	35,6	0,0	12,8	0,3	11,8	0,0	0,0	na	na	0,8	na	61,3
Productos de molinería y panadería	91,8	0,0	74,7	1,0	56,1	0,0	0,0	na	na	14,1	na	237,6
Azúcar y confitería	5,4	0,1	2,1	0,7	10,8	0,0	0,0	na	na	11,9	na	30,9
Productos alimenticios diversos	49,3	0,0	17,2	2,3	169,3	0,0	0,0	na	na	3,8	na	241,9
Bebidas	365,1	1.184,9	23,8	3,5	560,2	0,0	0,0	na	na	35,1	na	2.172,5
Tabaco elaborado	16,5	81,0	0,4	0,6	2,8	0,0	0,0	na	na	0,1	na	101,2
Textiles, prendas de vestir y productos de cuero	27,1	0,0	26,4	1,6	16,9	0,0	0,0	na	na	8,3	na	80,3
Madera y productos de madera	20,4	0,0	18,0	0,7	12,5	0,0	0,0	na	na	9,6	na	61,4
Papel y productos de papel	100,6	0,0	61,4	1,5	49,6	0,0	0,0	na	na	16,2	na	229,4
Substancias y productos químicos	208,7	0,0	66,8	9,7	121,3	0,0	0,0	na	na	26,7	na	433,2
Productos de refinación del petróleo	2,5	0,0	7,2	1,3	161,2	0,0	0,0	1.879,4	na	0,1	na	2.051,7
Productos de minerales no	287,0	0,0	54,5	4,8	219,4	0,0	0,0	na	na	73,1	na	638,7

metálicos												
Productos básicos de metales	6,7	0,0	5,3	0,8	18,3	0,0	0,0	na	na	2,0	na	33,1
Productos metálicos, maquinaria y equipo	105,9	0,0	79,2	1,5	52,4	0,0	0,0	na	na	32,3	na	271,3
Productos manufacturados diversos	4,3	0,0	3,1	0,1	8,4	0,0	0,0	na	na	1,1	na	17,0
Electricidad, gas y agua	385,1	0,0	110,9	7,0	286,1	0,0	0,0	na	na	31,8	na	820,8
Construcción y obras públicas	468,6	0,0	497,4	13,1	258,4	0,0	0,0	na	na	224,6	na	1.462,2
Comercio	1.808,3	29,2	1.276,2	25,5	1.495,4	0,0	0,0	na	na	302,0	na	4.936,6
Transporte y almacenamiento	474,3	0,0	304,5	8,2	408,6	0,0	0,0	na	na	163,2	na	1.358,8
Comunicaciones	764,6	0,0	105,1	19,6	445,3	0,0	0,0	na	na	205,7	na	1.540,3
Servicios financieros	462,7	0,0	138,0	68,9	979,0	382,5	297,4	na	na	12,4	na	2.340,8
Servicios a las empresas	923,6	7,0	451,6	43,4	450,3	0,0	0,0	na	na	161,9	na	2.037,9
Servicios comunales, sociales y personales	557,0	0,0	141,7	21,8	178,4	0,0	0,0	na	na	120,1	na	1.018,9
Restaurantes y hoteles	161,9	0,0	108,0	1,4	62,6	0,0	0,0	na	na	35,5	na	369,5
Servicios de la administración pública	158,4	0,2	132,9	109,5	115,4	0,0	0,0	na	na	261,6	na	777,9
Recaudación en Efectivo de mercado interno	8.815,9	1.290,7	3.974,2	391,5	8.618,8	385,1	301,4	1.913,5	14.865,0	1.818,6	na	42.374,7
Tributos Aduaneros en efectivo	na	na	na	na	na	na	na	na	na	na	13.019,6	13.019,6
Recaudación en valores	715,3	315,2	51,0	36,3	3.080,8	0	0	883,8	0	24,0	1.327,8	6.434,1
Recaudación Total	9.531,2	1.605,8	4.025,2	427,8	11.699,6	385,1	301,4	2.797,3	14.865,0	1.842,6	14.347,5	61.906,2

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) y Aduana Nacional (AN).

Elaboración: Propia.

Estos datos muestran, que la generación de impuestos se equilibra a razón de tributación de sectores con utilidades o ganancias extraordinarias –impuestos directos por IUE e IDH, e impuestos indirectos por IVA, ICE e IEHD-.

3.2.3. Recaudación Tributaria y Aduanera por Departamento

La recaudación por departamento muestra un comportamiento heterogéneo entre los departamentos del eje central y periferia debido a la concentración de la población y la actividad económica –bases sujetos de imposición-, con este objetivo se utilizan los datos de ingresos por impuestos internos y por recaudación aduanera a fecha de pago.

Cuadro N° 5
Bolivia: Recaudación Tributaria y Aduanera por Departamento, por quinquenio 1990-2015(p)
(En Millones de Bolivianos)

DESCRIPCIÓN	1990	1995	2000	2005	2010	2015(p)
TOTAL RECAUDACIONES	1.276,80	4.237,70	7.913,40	15.999,50	31.647,60	61.906,20
RECAUDACIONES MERCADO INTERNO	852,70	2.759,10	5.256,60	12.171,30	24.112,00	47.745,92
Chuquisaca	16,82	54,42	80,22	221,80	282,40	592,96
La Paz	357,22	1.155,85	1.703,81	3.208,10	5.896,20	11.133,42
Cochabamba	87,10	281,82	415,42	729,30	1.507,10	2.641,96
Oruro	12,56	40,65	59,93	107,70	128,90	311,43

Potosí	6,31	20,40	30,08	66,50	975,60	485,59
Tarija	15,84	51,24	75,53	130,70	272,60	575,02
Santa Cruz	350,54	1.134,26	1.671,98	3.430,40	3.562,70	12.313,54
Beni	5,91	19,14	28,21	48,00	102,00	199,16
Pando	0,40	1,30	1,92	4,50	16,10	43,95
IEHD	0,00	0,00	1.189,50	1.864,50	2.161,20	2.694,14
GSH	0,00	0,00	0,00	0,00	2.462,30	2.617,67
IDH	0,00	0,00	0,00	2.328,10	6.744,30	14.137,09
Programa Transitorio	0,00	0,00	0,00	31,70	0,60	0,00
RECAUDACIÓN ADUANERA	424,10	1.478,30	2.657,10	3.828,30	7.535,50	14.160,28
Chuquisaca	2,05	7,13	12,82	20,70	35,90	39,89
La Paz	111,55	388,93	699,06	1.011,40	2.051,40	3.957,08
Cochabamba	43,93	153,17	275,31	433,50	689,30	1.360,93
Oruro	34,66	120,84	217,19	334,70	523,50	1.501,75
Potosí	11,63	40,54	72,86	124,90	263,80	255,48
Tarija	34,60	120,64	216,84	346,10	357,10	830,46
Santa Cruz	184,27	642,47	1.154,77	1.550,10	3.607,00	6.201,82
Beni	1,32	4,59	8,25	6,80	7,30	11,25
Pando	0,00	0,00	0,00	0,10	0,20	1,63

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) y Aduana Nacional (AN).

Elaboración: Propia.

(p) Preliminar.

(1) Gerencia Sectorial de Hidrocarburos (GSH) creada en la gestión 2006. Engloba la recaudación tributaria de mercado interno del sector hidrocarburos.

(2) Recaudación Aduanera incluye GA, IVA, ICE e IEHD importaciones, en efectivo, valores fiscales y recaudación extraordinaria corresponde a programas transitorios de saneamiento de importaciones.

Nota 1: La recaudación tributaria del mercado interno por departamento se refiere al domicilio fiscal de los contribuyentes registrado en su NIT.

Nota 2: La recaudación aduanera por departamento se refiere a la aduana de nacionalización de la mercancía y no así al destino final del bien importado.

Los ingresos tributarios de impuestos internos por departamento aumentaron de 1990 a 1995 en 223,57%, de 1995 a 2000 en 90,52%, de 2000 a 2005 en 131,54%, de 2005 a 2010 en 98,11% y de 2010 a 2015 en 98,02%. Sin embargo, los departamentos que concentran a 2015 mayores recaudaciones tributarias son Santa Cruz (25,79%) –aislando los efectos de recaudación por IEHD e IDH-, La Paz (23,32%) –por mayor recaudación de ICE, RC-IVA e ITF- y Cochabamba (5,53%), mostrando con esta una mayor dispersión.

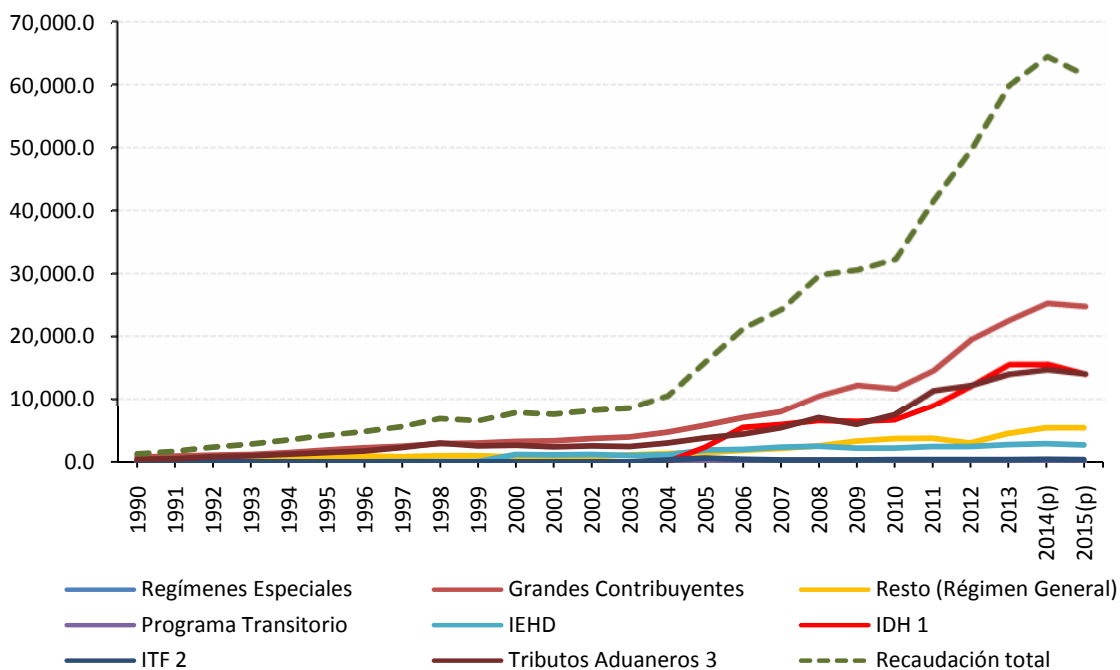
Ahora bien, respecto a los ingresos tributarios aduaneros por departamento aumento en promedio por quinquenio de 1990 a 2015 en 111,43%. Sin embargo, la dispersión se mantiene a 2015 en los departamentos del eje central: Santa Cruz (43,80%), La Paz, (27,94%) y Cochabamba (9,61%), y más el Departamento de Oruro (10,61%).

3.2.4. Recaudación Tributaria y Aduanera por Regímenes

El sistema tributario boliviano por tipos de contribuyentes se clasifica en Regímenes Especiales, Régimen General, Grandes Contribuyentes y otros por Programas Transitorios y la Recaudación Aduanera. La mayor participación en el aporte a los ingresos tributarios del Estado son los Grandes Contribuyentes con una participación promedio de 42,06%, el Régimen General con 12,20% y el Régimen Especial con un 0,10%.

Por su parte, por recaudaciones aduaneras se tiene un aporte de 29,80%. Por otra parte, el IDH representa 9,55% en promedio en las recaudaciones tributarias, sin embargo, su participación a 2015 es de 22,84% siendo la segunda fuente de recaudaciones después de los grandes contribuyentes que es de 40,35% -mas ello, las recaudaciones por IDH, el sector de petróleo y gas pertenecería a los grandes contribuyentes-.

Gráfico N° 7
Bolivia: Recaudación Tributaria y Aduanera por Regímenes, 1990-2015(p)
(En Millones de Bolivianos)



Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) y Aduana Nacional (AN).

Elaboración: Propia.

(p) Preliminar.

(1) El cobro por concepto de IDH se inicia en la gestión 2005 mediante Ley Nro. 3058.

(2) El cobro por concepto de ITF se inicia en la gestión 2004 creado en primera instancia mediante Ley Nro. 2646 modificándolo en 2006 mediante Ley Nro. 3446 y ampliando su vigencia mediante la Ley Presupuesto General del Estado 2009 y la Ley Nro. 234. Su recaudación pertenece al Régimen General por las mutuales, cooperativas y entidades financieras; por otra parte, el banco se incluye en los grandes contribuyentes.

(3) Incluye GA, IVA, ICE e IEHD importaciones en efectivo y valores.

Nota 1: Información a fecha de acreditación del IVA, ICE e IEHD importaciones de fuente Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) hasta la gestión 2004 y fuente Aduana Nacional (AN) desde la gestión 2005 hasta la gestión 2012.

Nota 2: Incluye la Alícuota Adicional al ICE establecida mediante Ley Nro. 066.

Nota 3: Incluye recaudación por concepto de IVA, IT, RC-IVA, IUE e ICE con valores CENOCREF emitidos a la empresa Gas Trans Boliviano S.A. desde la gestión 2001.

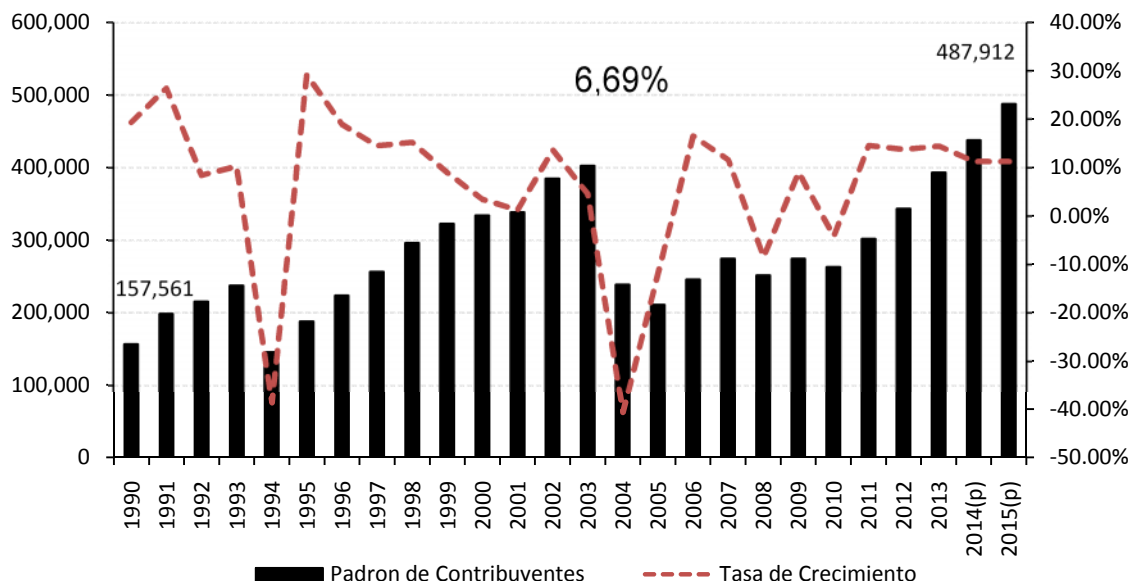
Nota 4: Régimen Especial incluye: el Régimen Tributario Simplificado, Sistema Tributario Integrado y el Régimen Agropecuario Unificado.

Dado esta situación, cabe hacer notar que existen regímenes no productivos que tienen su participación menor al 1% y su administración de las mismas es morosa. Tendría un efecto en las fluctuaciones de las recaudaciones, dado por la existencia además de un sistema inadecuado de la tributación simplificada, que es deficiente en mecanismos de imposición a las rentas de las personas más la existencia de tributos de bajo potencial de recaudación.

3.2.5. Padrón Nacional de Contribuyentes

Por su parte, el padrón de contribuyentes -persona natural y jurídica- a nivel nacional muestra un crecimiento promedio anual de 6,69% equivalente a número de contribuyentes 14.142 nuevos contribuyentes activos por año. Por su parte, de la gestión 1990 de número de contribuyentes 157.561 creció a más de 487.912 vigentes en 2015.

Gráfico N° 8
Bolivia: Padrón de Contribuyentes, 1990-2015(p)
(En Número de Contribuyentes y Porcentajes)



Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) y Aduana Nacional (AN).

Elaboración: Propia.

(p) Preliminar.

Nota 1: Mediante Decreto Supremo Nro. 27149 y Resolución Normativa de Directorio Nro. 10-0013-03 de 2003 se autoriza al SIN la sustitución del Registro Único de Contribuyentes (RUC) por el Número de Identificación Tributaria (NIT) que entra en vigencia a partir del 1° de marzo de 2004, y desde el 1° de enero de 2005 en aplicación plena. Nota 2: A partir de la gestión 2011 se implementa el Padrón Biométrico Digital según R. N. D. Nro. 10-0009-11.

Este crecimiento del padrón de contribuyentes es debido: primero, como efecto de los programas de cultura tributaria que tienen por objeto la reducción de la informalidad a través de campañas de concientización y cultura tributaria; segundo, por el refuerzo a el control mediante fiscalizaciones y medidas coactivas que desplegó la Administración Tributaria y tercero por una socialización de los beneficios sociales por contribuir al Estado -en bienes y servicios públicos-.

Por su parte, el padrón de contribuyentes por departamento se tiene: existe una concentración de los mismos en los departamentos del eje central, La Paz con 41,6%, Santa Cruz con 21,9% y Cochabamba con 16,3% en 1990; llegando a 2015, La Paz con 30,2%, Santa Cruz con 25,6% y Cochabamba con 15,5%. Estos datos muestran una nueva distribución de contribuyentes a otros departamentos como Tarija de 4,0% a 7,8%, Beni de 1,6% a 4,2% y Pando de 0,3% a 1,3% respectivamente en 1990 y 2015. Cabe hacer notar que el Departamento de Oruro

muestra una disminución de participación, esto debido a la migración personas al interior del país y la traslación de actividades económicas principalmente a Santa Cruz y Pando.

Cuadro N° 6
Bolivia: Padrón de Contribuyentes por Departamento, 1990-2015(p)
(En Porcentajes)

Departamento	1990	1995	2000	2005	2010	2015(p)
La Paz	41,6%	36,2%	39,8%	34,1%	31,8%	30,2%
Cochabamba	16,3%	20,6%	34,8%	23,7%	27,9%	15,5%
Santa Cruz	21,9%	23,9%	22,4%	23,7%	23,4%	25,6%
Chuquisaca	4,4%	5,1%	5,2%	5,5%	5,3%	5,4%
Oruro	6,5%	5,3%	5,0%	5,4%	5,5%	4,8%
Tarija	4,0%	6,0%	5,1%	5,9%	7,8%	7,8%
Potosí	3,5%	3,8%	3,5%	4,6%	4,6%	5,1%
Beni	1,6%	2,2%	2,1%	2,4%	3,8%	4,2%
Pando	0,3%	0,3%	0,4%	0,7%	1,1%	1,3%
Padron de Contribuyentes	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) y Aduana Nacional (AN).

Elaboración: Propia.

(p) Preliminar.

Dado este escenario, el siguiente cuadro muestra esa realidad donde el Régimen General creció de 140.866 (89,4%) en 1990 a más de 426.780 (87,4%) en 2015 de contribuyentes y participación en el total. Por su parte, el Régimen Especial creció en participación de 10,6% a 12,6% de 1990 a 2015 en el total de contribuyentes.

Cuadro N° 7
Bolivia: Padrón de Contribuyentes por Régimen Tributario, 1990-2015(p)
(En Número de Contribuyentes)

Régimen	1990	1995	2000	2005 1	2010	2015(p)
RÉGIMEN GENERAL	140.866	127.938	230.762	172.956	221.198	426.780
Grandes Contribuyentes	1.387	2.606	5.559	1.687	1.815	4.669
Resto (Régimen General)	139.479	125.332	225.203	171.269	219.383	422.111
RÉGIMEN ESPECIAL	16.695	60.835	103.692	38.563	42.426	61.375
Régimen Tributario Simplificado	280	48.175	91.196	21.671	35.398	39.964

Sistema Tributario Integrado	16.415	12.660	11.543	15.452	3.590	2.923
Régimen Agropecuario Unificado	0	0	953	1.440	3.438	18.489
Total General	157.561	188.773	334.215	211.490	263.624	488.156

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) y Aduana Nacional (AN).

Elaboración: Propia.

(p) Preliminar.

Ahora bien, los contribuyentes por Régimen Tributario y Departamento muestran que los Grandes contribuyentes tienen presencia significativa en los Departamentos de La Paz, Cochabamba y Santa Cruz, asimismo, se tiene mayor presencia en los Regímenes General y Simplificado respecto a los otros departamentos con menor presencia de las misma. Por su parte, los grandes contribuyentes representan empresas dedicadas a la actividad económica como Comunicaciones, Bebidas, Automotriz, Industria Agrícola, Azúcar y Confitería, y del Cemento, que permite mayor pago de tributos y mayores ingresos para el Estado.

Por su parte, el número de contribuyentes del Régimen Integrado tiende a disminuir en todos los departamentos, dando lugar a una reducción en la recaudación tributaria y para el Estado conlleva costos en su administración.

Cuadro N° 8
Bolivia: Padrón de Contribuyentes por Régimen Tributario y Departamento, 1990-2015(p)
(En Número de Contribuyentes)

Departamento/Régimen	1990	1995	2000	2005	2010	2015(p)
La Paz	65.540	68.365	133.257	72.031	83.802	147.487
Graco La Paz	670	1.192	2.256	654	576	1.246
General	58.932	47.155	88.977	60.969	69.982	131.298
Simplificado	122	15.250	37.177	7.789	12.607	14.489
Integrado	5.816	4.768	4.792	2.578	537	300
Agropecuario	0	0	55	41	100	155
Cochabamba	25.675	32.512	54.901	37.387	43.957	75.551
Graco Cochabamba	383	727	988	264	484	947
General	22.257	20.763	35.989	30.486	39.535	70.467
Simplificado	27	8.383	15.690	2.125	2.915	3.357
Integrado	3.008	2.639	2.223	4.404	844	470
Agropecuario	0	0	11	108	179	309
Santa Cruz	34.461	45.047	74.828	50.173	61.774	124.836
Sectorial Hidrocarburos	na	na	na	na	81	na
Graco Santa Cruz	334	687	2.076	740	755	1.913
General	32.857	31.878	53.690	39.748	48.631	101.544
Simplificado	29	10.908	17.219	5.737	9.707	16.980
Integrado	1.241	1.574	1.193	3.110	1.001	876
Agropecuario	0	0	650	838	1.599	3.523
Chuquisaca	6.932	9.536	17.139	11.589	13.882	26.512
Graco Chuquisaca	na	na	239	29	0	47
General	5.324	6.234	12.023	9.143	12.229	23.658
Simplificado	26	2.298	4.181	822	1.416	2.667
Integrado	1.582	1.004	925	1.618	229	119
Agropecuario	0	0	10	6	8	22

Oruro	10.277	10.033	16.786	11.524	14.494	23.579
Graco	na	na	na	na	na	95
General	8.702	6.692	11.971	8.656	12.074	20.603
Simplificado	32	2.533	4.175	907	1.919	2.623
Integrado	1.543	808	601	1.957	494	246
Agropecuario	0	0	39	4	7	11
Tarija	6.293	11.343	17.206	12.476	20.580	38.174
Graco	na	na	na	na	na	109
General	4.494	5.152	8.778	9.482	17.080	32.509
Simplificado	5	4.913	7.155	1.969	3.224	5.211
Integrado	1.794	1.278	1.227	988	221	225
Agropecuario	0	0	46	37	55	119
Potosí	5.449	7.260	11.676	9.823	12.187	24.837
Graco	na	na	na	na	na	93
General	4.064	4.053	7.569	7.545	9.758	20.972
Simplificado	39	2.657	3.578	1.546	2.208	3.475
Integrado	1.346	550	529	732	220	295
Agropecuario	0	0	0	0	1	1
Beni	2.453	4.088	7.062	4.994	9.917	20.732
Graco	na	na	na	na	na	42
General	2.374	2.945	5.110	4.033	7.371	17.107
Simplificado	0	1.104	1.757	528	1.028	1.632
Integrado	79	39	53	43	44	27
Agropecuario	0	0	142	390	1.474	1.923
Pando	481	589	1360	1493	3031	6.449
Graco	na	na	na	na	na	17
General	475	460	1.096	1.207	2.642	5.303
Simplificado	0	129	264	248	374	1.095
Integrado	6	0	0	22	0	0
Agropecuario	0	0	0	16	15	32
TOTAL GENERAL	157.561	188.773	334.215	211.490	263.624	488.156

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) y Aduana Nacional (AN).

Elaboración: Propia.

(p) Preliminar.

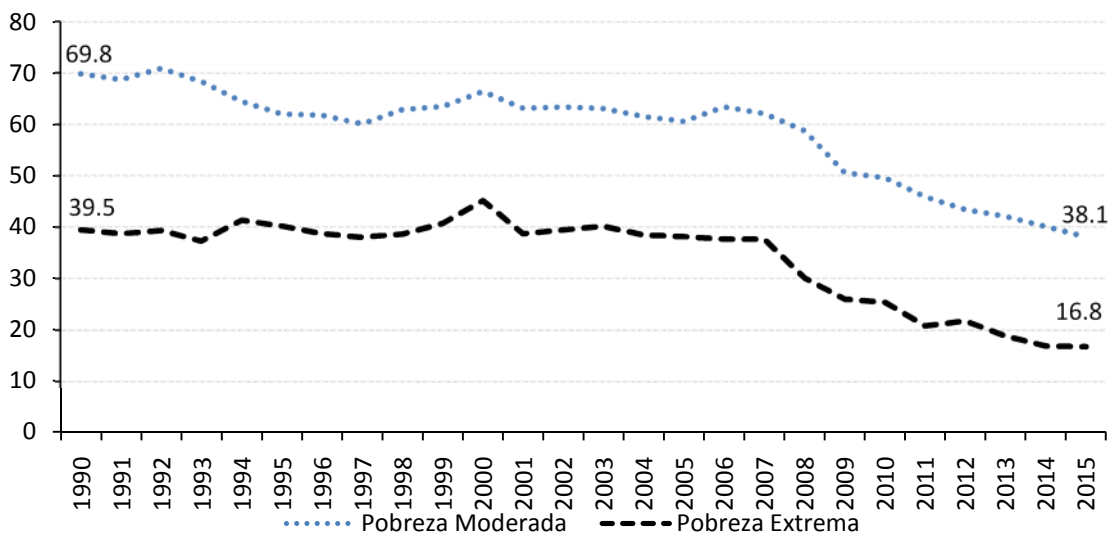
Por otra parte, en el Régimen Agropecuario, los Departamentos de Santa Cruz y Beni muestran mayores contribuyentes, y en menor proporción Cochabamba, La Paz y Pando.

3.3. ANÁLISIS DE LA POBREZA Y LA DISTRIBUCIÓN DEL INGRESO

La pobreza es uno de los fenómenos sociales que mide el grado de bienestar material de la sociedad y muestra la falta de oportunidades para obtener recursos que permitan satisfacer dichas necesidades básicas.

En este sentido, el siguiente gráfico muestra el comportamiento de la pobreza moderada y extrema, el primero disminuyó de 69,8% en 1990 a 38,1% en 2015, y la pobreza extrema de 39,5% a 16,8% entre el mismo periodo, significantes de una mayor igual distribución de los ingresos y el incremento de bienestar de la población.

Gráfico N° 9
Bolivia: Pobreza Extrema y Moderada, 1990-2015
(En Porcentajes)



Fuente: UDAPE, en base a Encuesta de Hogares (INE) 2000, 2003 y 2010.

Elaboración: Propia

(e) Estimado para los años:

(1) Para el periodo 1997-1999.

(2) No se calcularon estos indicadores para la Encuesta Continua a Hogares 2004.

(3) No se realizó la Encuesta de Hogares 2010.

(4) Para el periodo 2014-2015.

Nota: Estimación de Población de todo el periodo excepto los CENSOS de 1992, 2001 y 2012.

La evolución de la pobreza extrema, muestra a un número de personas cada vez menor que no tienen ingresos suficientes para cubrir una canasta básica de alimentos, y esta por área, muestra que en el urbano está por debajo de la línea de pobreza extrema y la rural por encima de esa línea. Sin embargo, estas medidas para el área rural son distorsionadas, debido a que se utiliza el nivel de ingresos monetarios para adquirir una determinada canasta de alimentos, esto es refutado por la presencia de alimentos agrícolas directamente producidas por ellos.

Ahora bien, las políticas económicas de inclusión social a partir de 2006 hay acelerado la reducción de la pobreza en sus distintos indicadores, debido a mayor inversión pública en lo social, productivo e infraestructura, y la redistribución de la riqueza a través de las políticas de transferencia a privados en bonos como: Juancito Pinto -incentivo a la permanencia escolar-; Juana Azurduy -a las madres en gestación siempre y cuando se hagan el control de embarazo-; Renta Dignidad

-personas adultas mayores a 60 años-. Y otros de apoyo a la producción, viviendas sociales. En suma, el mayor crecimiento de la actividad informal y menor proporción de la formal, es una fuente de generación de ingresos para las familias.

Ahora bien, la distribución de la riqueza debe converger en la misma línea -reducción- del indicador de pobreza moderada y extrema. Para ello, el siguiente cuadro muestra una distribución de la riqueza por decil.

Cuadro N° 9
Bolivia: Distribución del Ingreso de las personas por deciles, 1990-2015(p)
(En Porcentaje del ingreso nacional)

Bolivia (Estado Plurinacional de)	Decil 1	Decil 2	Decil 3	Decil 4	Decil 5	Decil 6	Decil 7	Decil 8	Decil 9	Decil 10
1989 (1)	0,60	1,50	2,40	3,10	4,00	5,40	7,40	11,15	16,05	48,40
1990	0,65	1,48	2,40	3,18	4,05	5,50	7,43	11,13	15,90	48,30
1991	0,70	1,45	2,40	3,25	4,10	5,60	7,45	11,10	15,75	48,20
1992	0,75	1,45	2,45	3,28	4,13	5,63	7,48	11,05	15,65	48,15
1993	0,80	1,45	2,50	3,30	4,15	5,65	7,50	11,00	15,55	48,10
1994 (1)	0,90	1,55	2,53	3,40	4,25	5,73	7,60	10,90	15,53	47,63
1995	1,00	1,65	2,55	3,50	4,35	5,80	7,70	10,80	15,50	47,15
1996	0,80	1,53	2,48	3,45	4,48	5,90	7,85	10,80	15,95	46,78
1997	0,60	1,40	2,40	3,40	4,60	6,00	8,00	10,80	16,40	46,40
1998	0,40	1,20	2,30	3,50	4,70	6,80	8,00	10,90	16,60	45,60
1999	0,20	1,00	2,20	3,60	5,00	6,60	8,60	11,60	17,40	43,80
2000	0,20	1,00	2,00	3,00	4,00	5,40	7,00	9,60	15,60	52,00
2001	0,40	1,20	2,20	3,40	4,40	5,80	7,80	10,40	16,20	48,00
2002	0,40	1,20	2,20	3,40	4,40	5,80	7,60	10,60	15,80	48,60
2003	0,49	1,80	2,70	3,80	4,00	6,71	8,10	10,80	15,60	46,00
2004	0,80	2,00	3,00	4,00	5,00	6,40	8,20	10,80	16,00	44,40
2005	0,70	2,00	2,90	3,80	5,10	6,00	8,20	10,90	16,40	44,00
2006	0,60	1,80	2,80	3,70	5,10	5,80	8,40	11,00	16,80	44,00
2007	0,40	1,60	2,80	3,60	5,00	6,80	8,60	11,40	17,00	42,80
2008	0,50	1,80	3,00	3,90	5,60	8,80	8,00	11,60	16,80	40,00
2009	0,60	2,00	3,40	4,80	6,00	7,60	9,40	12,00	16,40	37,80
2010	0,80	2,20	3,60	4,60	5,60	8,60	9,60	12,00	17,00	36,00
2011	1,00	2,40	3,80	5,00	6,40	7,80	10,00	12,60	17,20	34,00
2012	0,80	2,40	3,80	5,00	6,30	7,80	9,80	12,40	17,00	34,70
2013	0,80	2,40	3,60	4,80	6,20	7,80	9,60	12,20	16,80	36,00
2014	1,10	2,60	3,80	5,00	6,40	7,80	9,70	12,20	16,40	35,00
2015	1,40	2,80	4,00	5,40	6,50	7,80	9,70	12,20	16,20	34,00

Fuentes: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) - Sobre la base de encuestas de hogares de los países. Banco de Datos de Encuestas de Hogares (BADEHOG), e Instituto Nacional de Estadísticas (INE).

Notas: (1): Cochabamba, El Alto, La Paz, Oruro, Potosí, Santa Cruz, Sucre, Tarija y Trinidad.

La distribución del ingreso nacional en 1990 muestra diferencias absolutas entre en decil 1 y el decil 10, significativa de una mala distribución de la misma.

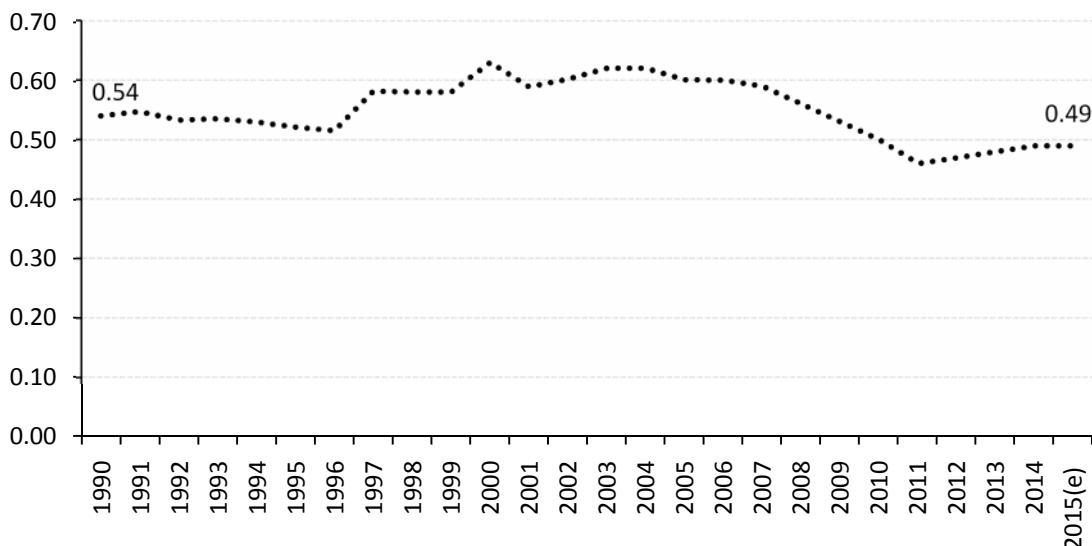
Haciendo más pobre al pobre y más rico al rico. Posteriormente, a 2015 se observa que existe una mejor distribución de la riqueza nacional, sin embargo, existe una tendencia a la concentración en el nivel medio -entre el decil 3 y decil 7-. Esto se explica que, mejoras en la inclusión social y en la distribución del ingreso por las medidas como los bonos Juancito Pinto, Juana Azurduy, la renta dignidad, el clima económico favorable para el desarrollo empresarial, los aumentos de salario anuales, el incremento de las transferencias a los niveles autonómicos, que ahora tienen más dinero para invertir en salud, educación, caminos y desarrollo de proyectos productivos, que permitan mejorar la calidad de vida en las distintas regiones del país.

Por otra parte, se interpretaría que es razonable pensar que “más personas pasaron a ser clase media” según la “encuesta a hogares 2008” (INE, 2011) y una interpretación a posteriori por los datos positivos de igualdad.²⁷

Ahora bien, esta distribución del ingreso se mide a través del Índice de GINI, como se observa en el grafico siguiente, se redujo de 0,54 a 0,49, significante de una mayor tendencia a la igualdad.

²⁷ En la misma línea, la Secretaria Ejecutiva de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), Alicia Bárcena, aseveró que la extrema pobreza y la desigualdad en Bolivia se redujeron considerablemente gracias a las políticas sociales implementadas por el gobierno. La Paz, Bolivia 2015.

Gráfico N° 10
Bolivia: Nivel de Desigualdad – Índice de Gini, 1990-2015
 (En valores entre 0-1)



Fuente: Instituto Nacional de Estadísticas (INE) Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL)

Nota:

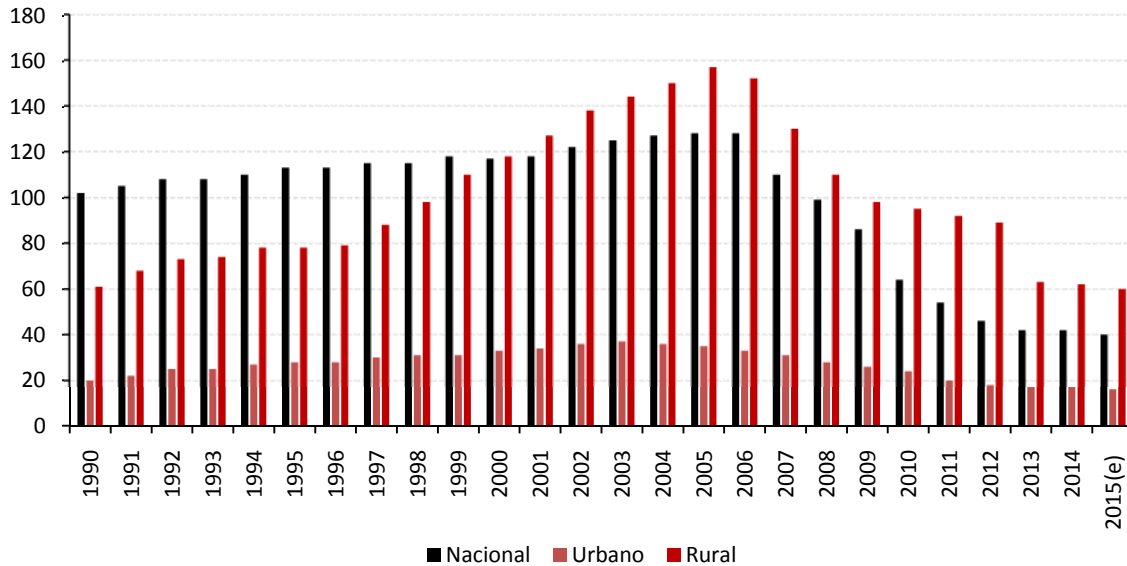
(e): Estimado.

El Índice muestra la distribución del ingreso

1. Valores cercanos a "0" es más equitativa la distribución del ingreso.
2. Valores cercanos a "1" es más inequitativa la distribución del ingreso.

Por su parte, la distribución del ingreso como brecha entre el 10% más rico del 10% más pobre muestra que, en 1990 a nivel nacional era de 102 veces, llegando a 2015 un 40 veces. Esta disminución es significativa en la búsqueda de la igualdad y la inclusión social. Sin embargo, en el área rural esta diferencia se mantiene de entre 61 y 60 veces, teniendo picos significativos de desigualdad en las gestiones 1999 y 2008 por encima de 100, esta es significancia de la presencia de los fenómenos sociales más adversos -desempleo, analfabetismo, desnutrición, mortalidad materna e infantil, olvido social y otros-, a partir de 2006, con la revolución cultural y productiva -mayor inclusión social del área rural a la vida económica del país- ha hecho posible que las políticas de desarrollo rural disminuyan la desigual distribución de la riqueza a razón de la concentración relativa del 10% más rico de la población hacia los más pobres.

Gráfico N° 11
Bolivia: Nivel de Desigualdad – 10% más rico y 10% más pobre, 1990-2015
(En número de veces)



Fuente: Unidad de Análisis de Políticas Sociales (UDAPE) con información de Encuesta de Hogares (EH) del Instituto Nacional de Estadísticas (INE).

Nota:

(e): Estimado.

Por último, en el área urbana, la distribución y concentración del ingreso disminuyó de 20 veces a 16 veces, significativo de una mayor igualdad, como indica Bárcena (2015) sobre las tres políticas importantes que lograron reducir la pobreza y la desigualdad económica y social en los países de la región gracias a políticas activas sociales como el salario mínimo (de Bs. 120 en 1990 a Bs. 1.656 en 2015), la creación de empleo (tasa de desempleo abierto urbano de 7,2% en 1990 a 4,4% a 2015) y la inversión pública (de \$us 315,38 millones en 1990 a \$us 4.891,99 millones a 2015).

3.4. ANÁLISIS PRÁCTICO

3.4.1. Desempeño de las Recaudaciones Tributarias

Con el objetivo de caracterizar el sistema tributario boliviano respecto al comportamiento de los impuestos, se establece tres indicadores de desempeño: i) productividad, ii) presión y iii) equidad tributaria.

3.4.1.1. Productividad de los Impuestos

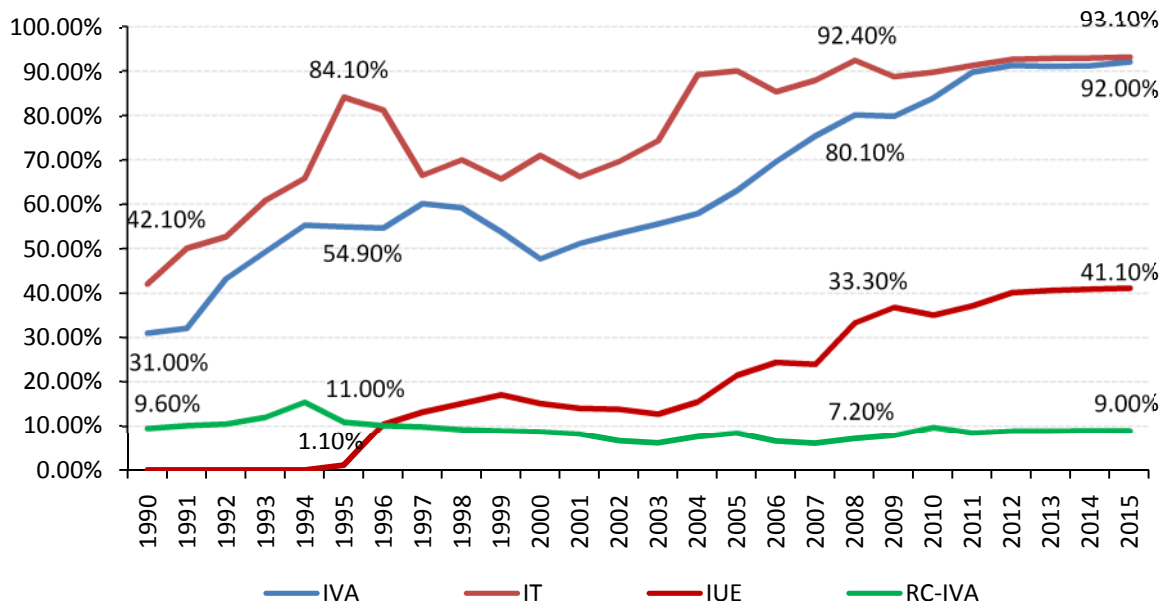
La productividad mide el grado de rendimiento de los impuestos, asimismo, la productividad cercana a 1 “el impuesto es totalmente productivo” por contrario cercana a 0 es improductivo. Por otra parte, si el indicador es 1, se desecha la presencia de evasión tributaria, de lo contrario muestra la existencia de evasión en la recaudación de los mismos.

En suma, la existencia de dificultad para medir el grado de eficiencia de la gestión tributaria, se soluciona al considerar que la productividad del IVA es una aproximación de la capacidad de gestión tributaria²⁸ dado que es un impuesto que está presente en toda la estructura tributaria.

En este sentido, de acuerdo al siguiente grafico, durante la gestión 1990-1995, se registra un crecimiento en la productividad de los principales impuestos, que posteriormente, a 2001 se observa una disminución en la productividad de los principales impuestos nacionales, por efecto, de la estructura del sistema tributario que es dependiente de los impuestos que gravan sobre el consumo que es afectada por la desaceleración de la economía mundial (asiática y brasilera) y el termino e incumplimiento de venta de Gas Natural a Argentina y Brasil respectivamente, produciendo una disminución de la recaudación tributaria, así como, la desaceleración de los sectores de minería y agricultura. Posteriormente, con la recuperación de la economía mundial (crecimiento de la demanda y los precios) las recaudaciones tributarias mantienen un desempeño positivo y sostenido llegando a 2008 como punto pivote.

²⁸ “El papel de la Política Tributaria frente a la crisis global: consecuencias y perspectivas” CEPAL, 2009.

Gráfico N° 12
Bolivia: Productividad de los principales impuestos, 1990-2015
(En Porcentajes)



Fuente: Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) y Aduana Nacional (AN).
 Elaboración: Propia.

Por otra parte, a finales de la gestión 2008 se presencia la crisis financiera internacional, teniendo repercusiones en la economía nacional como la reducción de las exportaciones e importaciones y un crecimiento menor de la actividad económica nacional. Sin embargo, el dinamismo de la demanda interna ofrece un ancla ante shocks externos²⁹, el efecto muestra una reducción de la productividad no menor a la gestión predecesora (2007).

Ahora bien, el IVA y el IT son los más productivos en cuanto a rendimiento en las recaudaciones. Por su parte, el IUE y el RC-IVA son los menos productivos. El aumento en el rendimiento de la recaudación del IVA se constituye en el mayor desempeño de la actividad económica y mejoras en la eficiencia recaudatoria, asimismo, el consumo puede considerarse como una proxy de la base nominal del IT en la economía, que ha tenido un aumento considerable

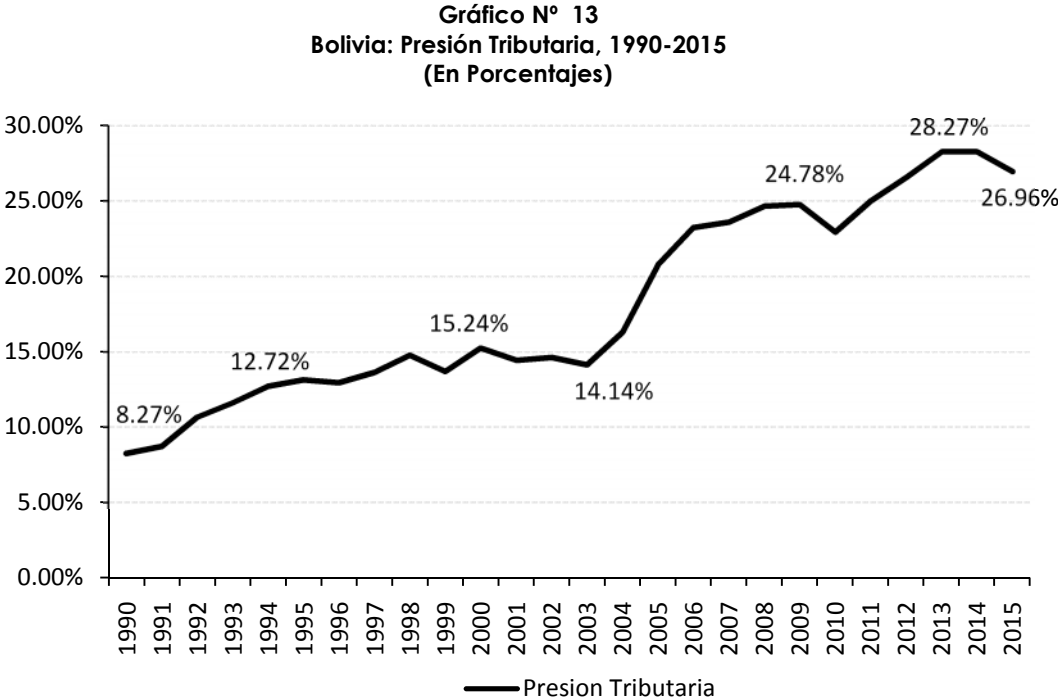
²⁹ Complementar que, estos aspectos inciden de forma negativa sobre los principales impuestos al consumo (IVA e IT). De forma contraria, el IUE y el RC-IVA mejoraron su productividad. El IUE como producto de la actividad económica favorable durante el año 2008, y el RC-IVA por un aumento de la eficiencia de la administración tributaria implicando una mejora en las recaudaciones totales del Tesoro General de la Nación (TGN).

producto del aumento en el ingreso bruto disponible que ha impactado positivamente en los montos de recaudación de este impuesto.

3.4.1.2. Presión Tributaria

La presión tributaria es un indicador que mide la carga tributaria sobre la población, producción, y asimismo, muestra el grado de rigidez institucional en la percepción de recursos públicos frente a una crisis, es decir, la generación menor de ingresos por recaudaciones tributarias en épocas de crisis harán merma de las obligaciones como Estado, y más aun si la economía es dependiente en mayor proporción del gasto público.

Como se observa en el siguiente gráfico, la presión tributaria se incrementa de 8,12% en 1990 a 26,96% en 2015 a la actividad económica, mostrando un rendimiento positivo para la administración tributaria y la cultura tributaria de la población.



Fuente: Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) y Aduana Nacional (AN).
Elaboración: Propia.

Como puntos significantes de variación de la presión tributaria son las gestiones: 2003, un periodo de inestabilidad social y política que repercutió en una menor

recaudación respecto al crecimiento mayor de la economía; 2005 debido a la introducción del IDH, que repercute en un aumento en 3,0% respecto al año anterior; un crecimiento significativo el 2009 por la dinámica de la actividad económica (demanda interna) que incidió considerablemente en materia de recaudación tributaria, por el incremento de la base imponible y posteriormente en 2010 disminuir por el efecto retardo de la crisis internacional.

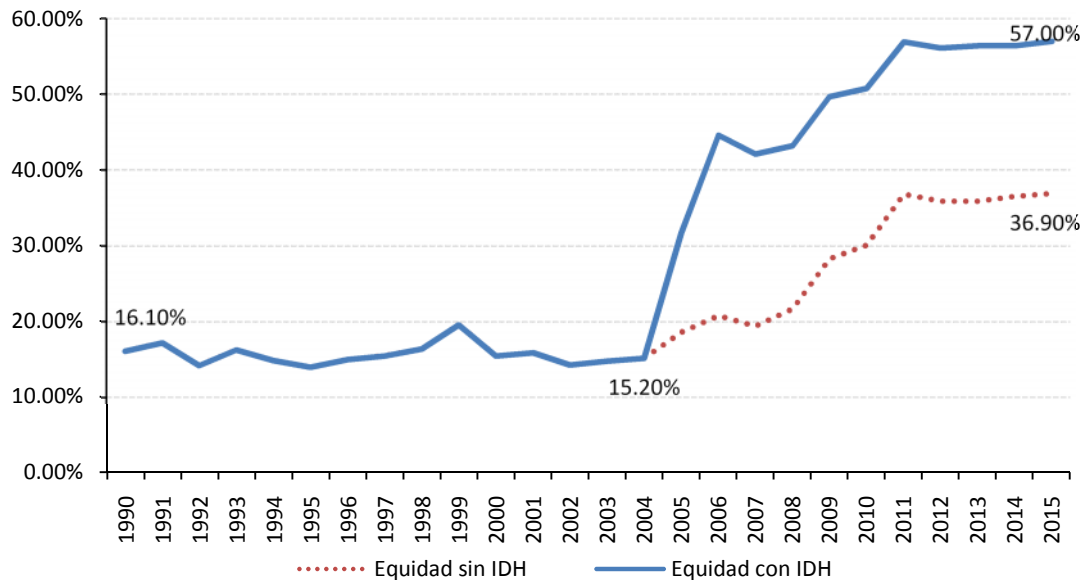
Este incremento de la presión tributaria es efecto de una mejora en la eficiencia relativa de la recaudación de los tributos del mercado interno y aduaneros. Por último, el aumento de la carga tributaria sobre los contribuyentes internos también es producto de mayor cultura tributaria, ya sea por las sanciones más duras sobre contravenciones e ilícitos tributarios o porque el contribuyente percibe mejoras sobre los usos y destinos de sus impuestos.

3.4.1.3. Equidad Tributaria

Como antecedente para el análisis de la progresividad y o regresividad tributaria mediante la determinación y cuantificación de índices de concentración y desigualdad, la equidad tributaria es un indicador del desempeño de la recaudación tributaria. Si el ratio de los impuestos directos es menor, existe una mayor inequidad en la distribución de los impuestos. Un sistema impositivo equitativo es aquel donde el indicador de equidad tienda a uno.

El siguiente gráfico, muestra la equidad impositiva de Bolivia entre los años 1990 y 2015, que tuvo un comportamiento bastante inequitativo. Sin embargo, la convergencia del índice a partir de la gestión 2010, muestra una mejor distribución de la carga tributaria entre la población y la actividad económica. El incremento de 16,10% en 1990 a 57,00% a 2015, muestra una clara distribución de la presión tributaria sobre los sectores que generan mayores ingresos demostrado en la gestión 1995 con un nuevo impuesto que es el IUE y en 2005 con la introducción del IDH. Sin embargo, el mayor rendimiento de los impuestos relacionados con el consumo como el IVA y el IT muestran índices menores a 30,00% sin el IDH que muestra un mayor aporte a la disminución de la inequidad tributaria.

Gráfico N° 14
BOLIVIA: Equidad Tributaria, 1997-2015
(En Porcentajes)



Fuente: Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) y Aduana Nacional (AN).
 Elaboración: Propia.

Este resultado es significativo de un aumento de la productividad de los impuestos directos como el IUE y el proceso de estancamiento de la productividad de los impuestos indirectos como el IVA y el IT.

3.4.2. Análisis del Sistema Tributario Boliviano: Progresividad y/o Regresividad de los Impuestos

De acuerdo a los resultados mostrados en el análisis de índice de equidad, el sistema tributario tiende a ser más equitativo a partir de la gestión 2010. En ese sentido, el sistema tributario boliviano en su evolución tiene la característica de ser regresivo, una presunción es que los sectores de la población con menos ingresos tienen una mayor carga tributaria.

Para consolidar el análisis empírico, se plantea un estudio a partir del uso de distintos indicadores de distribución, igualdad y equidad: Curva de Lorenz (CL) y los índices de Gini, Theil y Atkinson. El primero, la Curva de Lorenz muestra el grado de distribución de la carga tributaria a través de la distribución de la población, en tanto que los índices de Gini, Theil y Atkinson muestran los grados de igualdad de distribución de los impuestos.

Cabe hacer notar que, el principio de progresividad, no es aplicable a todos los tributos. Los tributos indirectos, en particular, escapan a la aplicación de este principio, por su conformación técnica y la forma especial de administración, contrario a lo que sucede con los impuestos directos, especialmente el Impuesto sobre la Renta, cuyo cumplimiento adquiere un carácter imperativo.

Por último, los impuestos progresivos, tienen en cuenta la capacidad económica de una persona o empresa. Con este tipo de impuestos los pobres pagan menos cantidad de dinero que las personas adineradas; es decir, a medida que la capacidad económica de una persona o empresa aumenta, la cantidad de dinero que ésta debe pagar por el impuesto también aumenta. Los impuestos progresivos buscan que tanto un pobre como una persona adinerada paguen una cantidad proporcional a su ingreso. Con esto, los gobiernos buscan redistribuir la riqueza y aportar un mayor beneficio a los menos favorecidos. Los impuestos indirectos suelen ser regresivos y los directos progresivos. Estos últimos se calculan principalmente sobre la renta (ingresos) o enriquecimiento de una persona, o las ganancias de una empresa.

3.4.2.1. Desarrollo teórico del estadígrafo de progresividad de los Impuestos

Los datos ordenados en proporciones, se llaman cuantiles: para el análisis estadístico se usa el decil³⁰.

Esto con el objetivo de describir el comportamiento de la población en cuanto a la distribución de la renta i y la recaudación j . Estos valores dividen a un conjunto de datos ordenados en forma ascendente en 10 partes iguales³¹.

Dado esta división, los datos estimados y observados reflejarían la dispersión o no respecto a la curva de equilibrio medido por una recta de 45°. Dado ello, esta recta es la curva de Lorenz. Que en la presente, muestra el porcentaje de la población sobre la cual recaen los impuestos.

³⁰ Desarrollado en la parte Anexo N° 1.

³¹ Un decil representa divisiones a la sucesión de datos ordenados en diez partes porcentualmente iguales, Meyer (1990).

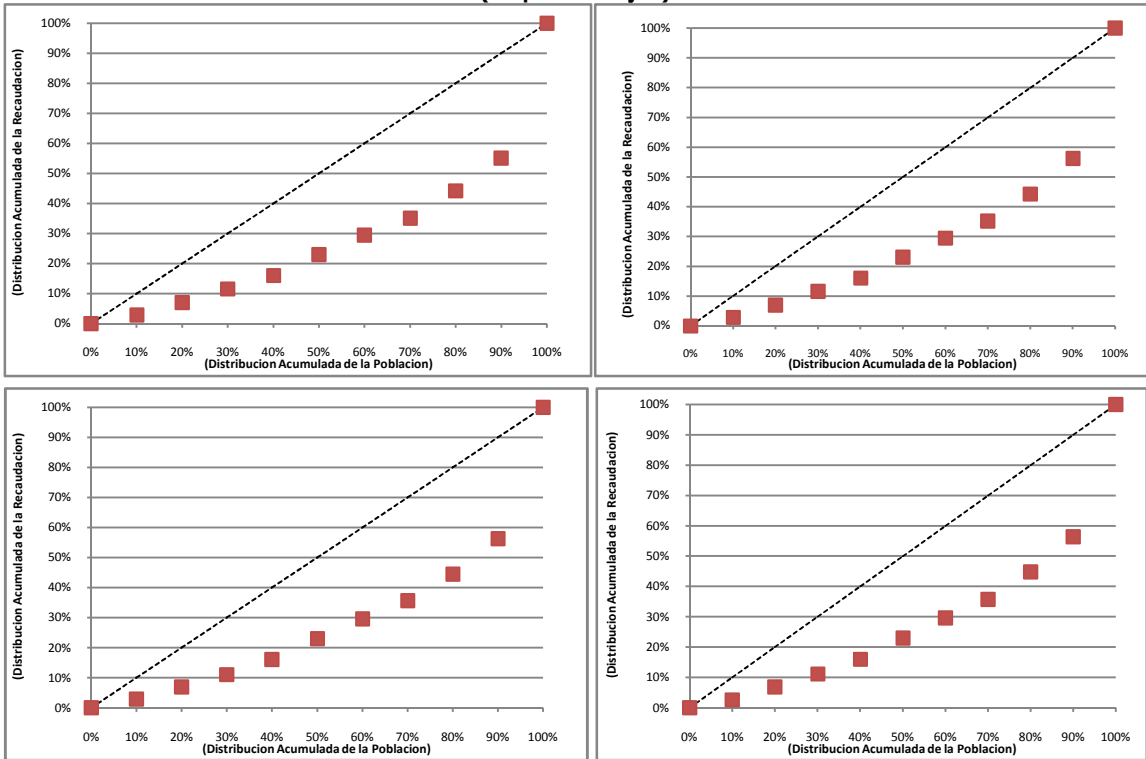
Ahora bien, si la curva de Lorenz tiene la forma de una línea de 45 grados, entonces cada decil de la población estaría pagando una proporción igual a la de sus ingresos.

Por su parte, los indicadores de igualdad como es el Gini, Theil (absoluta) y Atkinson son derivadas de la distribución proporcional del decil y de la curva de Lorenz.³²

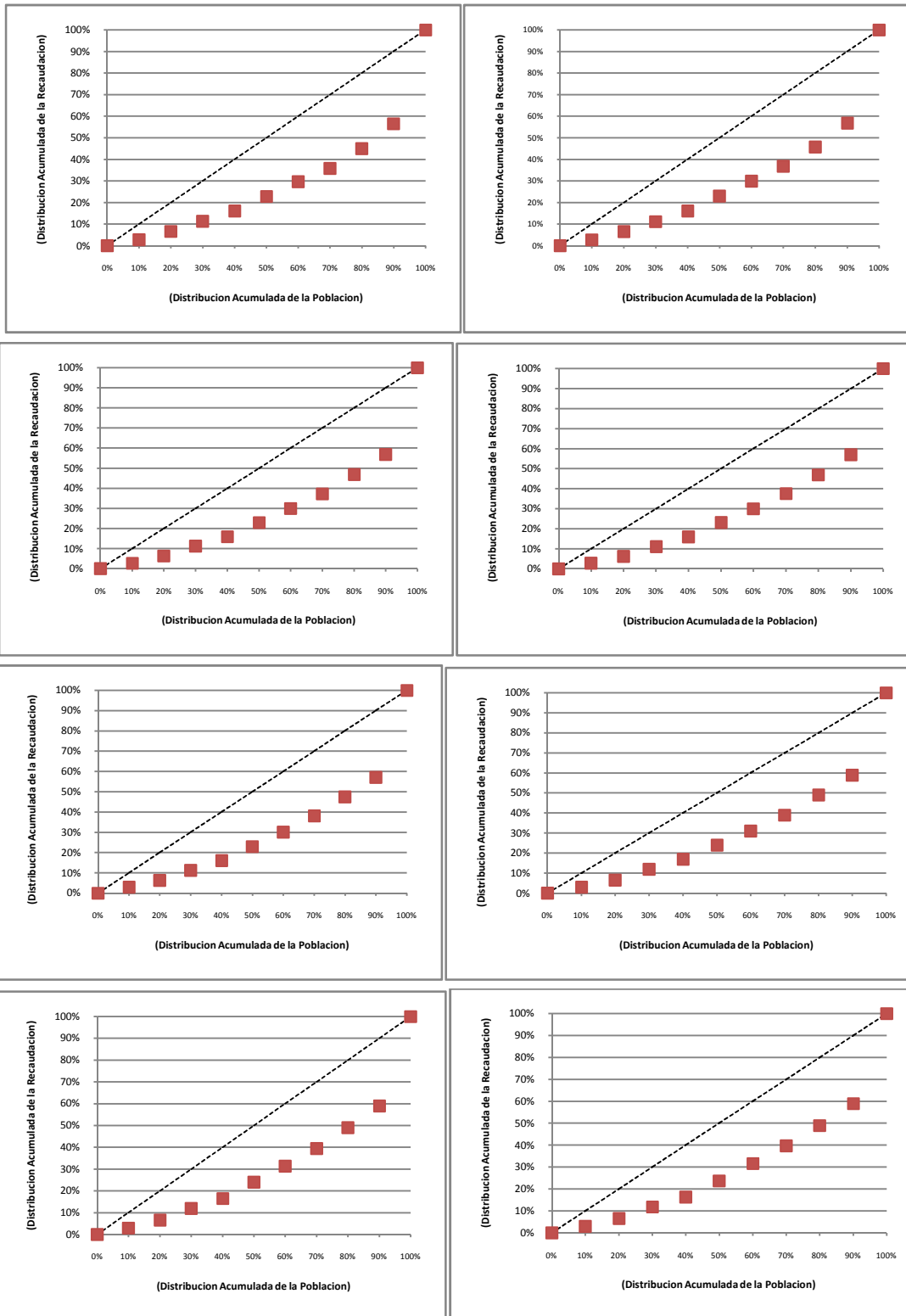
3.4.2.2. Estimación de los estadígrafos de progresividad del sistema tributario

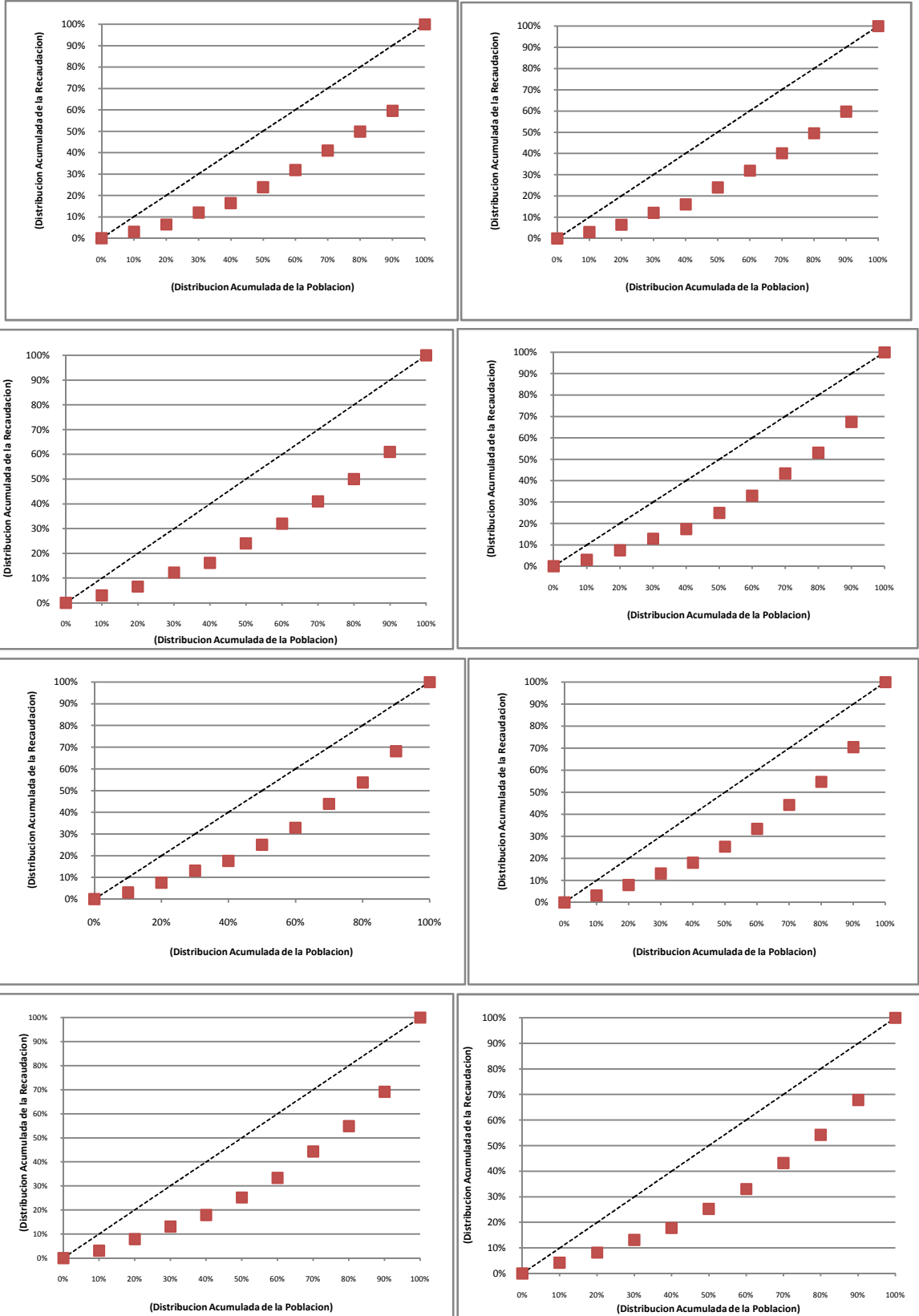
De acuerdo al punto anterior, la progresividad tributaria es hallada a partir de la ordenación porcentual de los impuestos directos como el IUE, RC-IVA, IDH e ITF, por la población y la renta, como sigue a continuación:

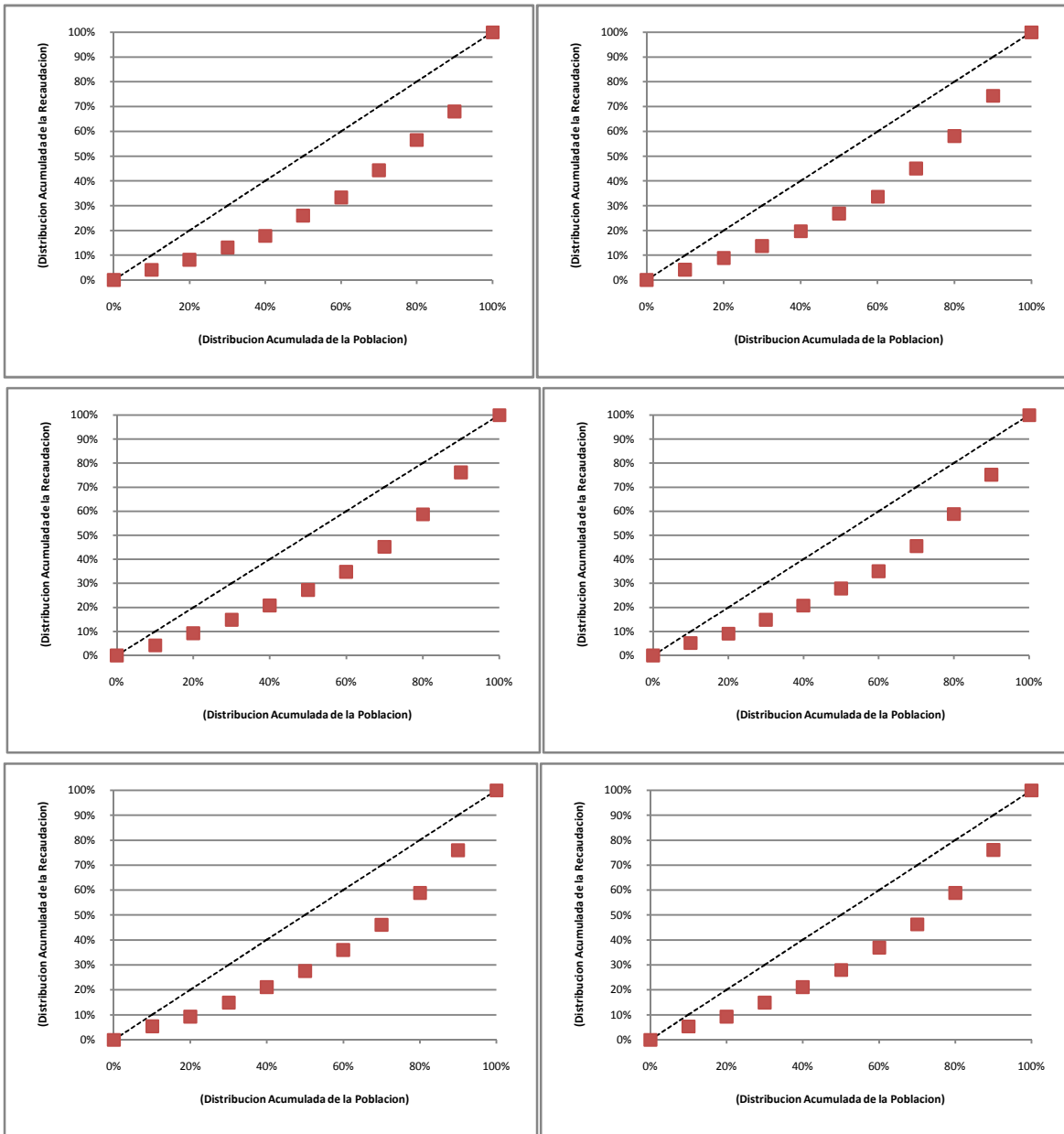
Gráfico N° 15
Bolivia: Curva de Lorenz, 1990-2015
(En porcentajes)



³² Desarrollados en el Anexo N° 1.







--- Tendencia Óptima (45°) de la Distribución Acumulada de las Recaudaciones respecto a la Distribución por decil de la Población

Tendencia observada de la Distribución de las Recaudaciones respecto a la Distribución por decil de la Población

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) y Aduana Nacional (AN), Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) - Sobre la base de encuestas de hogares de los países. Banco de Datos de Encuestas de Hogares (BADEHOG), e Instituto Nacional de Estadísticas (INE). Elaboración: Propia.

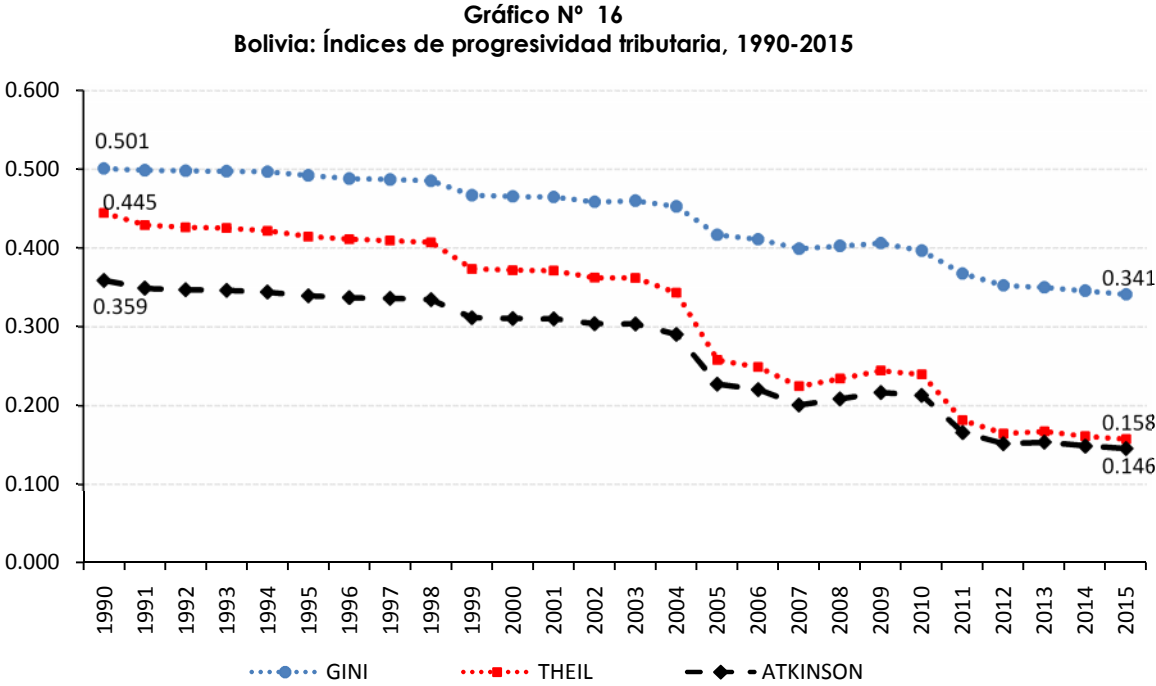
Nota: El eje de las abscisas muestra la distribución acumulada de la recaudación tributaria y el eje de las ordenadas muestra la distribución acumulada de la población.

(p) Preliminar.

El comportamiento de largo plazo de la curva de Lorenz muestra una tendencia hacia la curva de equilibrio medido por un Angulo de 45°. Esto significa la distribución de los ingresos versus el aporte en impuestos tiende a ser más

equitativo. Esto implica que, en 1990 la cantidad de plata que pagaba el pobre por impuestos era mayor en proporción a su ingreso que la que pagaba la persona adinerada y afectará por consiguiente, más fuertemente su economía personal. Posteriormente, a 2015 se tiene un indicador optimo del indicador de equidad tributaria medido por la Curva de Lorenz. Es decir, la tendencia tiende a una equidad bajo los principios de equidad vertical (principio de capacidad de pago).

Por su parte, los indicadores de progresividad tributaria muestran los mismos resultados, siendo el Índice de Gini la que tiene un comportamiento estable y decreciente en el tiempo –significancia de reducción de la desigualdad en la distribución de la carga impositiva-.



Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) y Aduana Nacional (AN), Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) - Sobre la base de encuestas de hogares de los países. Banco de Datos de Encuestas de Hogares (BADEHOG), e Instituto Nacional de Estadísticas (INE).
Elaboración: Propia.
(p) Preliminar.

En suma, se observa en el grafico anterior que se evidencia cambios –reducción- significativos a partir de la gestión 2005, esto debido a la aplicación del nuevo modelo económico plural, donde el Estado toma mayor preponderancia y como actor económico –mayor gasto publica en consumo e inversión en lo productivo, social, infraestructura y otros- en la economía, asimismo, las políticas de

fiscalización y control –intervención en la economía- tributario, hace posible el incremento de las recaudaciones a razón de la buena evolución de la economía.

3.4.2.3. Análisis de resultados

Con la estimación del estadígrafo decil –para la Curva de Lorenz-, permite la interpretación de los índices de progresividad tributaria:

Cada decil tendría que estar pagando en impuestos respecto a la renta que recibe.

En 1990 el 40% de la población con menores ingresos que es de 7,69% respecto a la renta total, su participación en las recaudaciones es de 16,12% con una diferencial de 23,88% respecto al equilibrio. Por su parte, el 40% de la población con mayores ingresos que tiene una renta de 39,96% del total, estaría pagando en impuestos el 55,10% de las recaudaciones con una diferencial de 34,90% respecto al equilibrio. Estas diferencias son significantes para indicar que existe una evasión de los impuestos y una mala distribución de la carga impositiva.

Sin embargo, en la gestión 2015, estas diferencias tienden a disminuir, primero, la participación del 40% de la población con menores ingresos es de 13,60% de la renta total, con un diferencial en las recaudaciones de 19,00% respecto al equilibrio y el 40% de la población con mayores ingresos que posee una concentración de un 45,90% de renta del total, estaría no pagando un 14,00%.

Estos números tienden a significar que la población más pobre y la población más rica estarían pagando según su nivel de renta. Asimismo, la evasión tributaria de estos sectores disminuye de manera pronunciada, en la primera de 23,88% a 19,00% y el segundo de 34,90% a 14,00%. Las diferencias no solo son cualitativas, más bien en unidades monetarias, la reducción de la evasión de los sectores o de la población más ricas son mayores a los de la población mas pobre.

Estos resultados son verificados por los índices de equidad e igualdad: primero, 1990 se tenía un índice de Gini de 0,50, significativo de un sistema tributario desigual en la distribución de la carga impositiva, un índice de Theil –absoluto- de 0,44 y de Atkinson de 0,35, estos datos denotan que para llegar a un sistema

tributario igualitario se debería de distribuir en la generalidad de la población con menores y mayores ingresos – mas a la población con mayores ingresos donde las diferenciales son mayores respecto a la obligación tributaria-; segundo, para la gestión 2015, el índice de Gini muestra un 0,34, significativo de un sistema tributario tendiente a ser más igualitario en la distribución de la carga impositiva, asimismo, los índices de Theil (0,15) y Atkinson (0,14) muestran que existe una mejor distribución de la carga impositiva.

Estos resultados, muestran que el control y fiscalización, la creación y la imposición de nuevos tributos a la renta o ingresos de las personas naturales o jurídicas que: 1994 indica, que el numeral 9 del Artículo 1 de la Ley N° 1606 de 22 de diciembre de 1994 dispone modificaciones al Título III de la Ley N° 843, creando el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) en sustitución del Impuesto a la Renta Presunta de las Empresas; en 2005 se crea el Impuesto Directo a los Hidrocarburos (IDH) con la Ley de Hidrocarburos N° 3058, promulgada el 17 de mayo de 2005; el Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF) se aplica desde la promulgación de la Ley N° 3446, del 2006 con modificación periódicas según vigencia.

Estos impuestos muestran saltos cualitativos en la Curva de Lorenz y en los índices de Gini, Theil y Atkinson, muestra de una distribución de la carga tributaria a personas naturales o jurídicas que generan y ostentan grandes ingresos o rentas.

Por último, estos resultados indican que la regresividad del sistema tributario disminuyó, y el principio de capacidad de pago y progresividad tributaria tiende a establecerse en la economía boliviana.

3.4.2.4. Verificación de la Hipótesis

Para contrastar la hipótesis del presente trabajo de investigación, se utilizara una sencilla interpretación, como sigue:

Hipótesis Nula

(H_0) : “El Sistema Tributario Boliviano no es progresivo, contribuyendo en el incremento de la carga impositiva a sectores de la sociedad con menores ingresos”.

Hipótesis Alternativa

(H_1) : “El Sistema Tributario Boliviano es progresivo, contribuyendo a la disminución de la carga impositiva a sectores de la sociedad con menores ingresos”.

Regla de decisión:

Valor Índice Gini (G) > 0,5 Existe desigualdad en la distribución de la carga impositiva

Valor Índice Theil (T) > 0,5 Existe una distribución mayor de la carga impositiva a sectores con menores ingresos

Valor Índice Atkinson (A) > 0,5 Existe una distribución mayor de la carga impositiva a sectores con menores ingresos

Para aceptar la Hipótesis propuesto en la presente investigación, los índices de Gini, Theil y Atkinson deben ser menores a 0,5, por el contrario se rechaza la hipótesis alternativa y aceptada la hipótesis nula.

El índice de Gini, Theil y Atkinson, en 1990 fue de 0,50, 0,44 y 0,35 con presencia de inequidad y desigualdad en la distribución de la carga impositiva, llegando a 2015 a un 0,34, 0,15 y 0,14, respectivamente, significando de que el sistema tributario boliviano es más equitativo e igual en la distribución de la carga impositiva.

En este sentido, dado los resultados estimados y graficados: Curva de Lorenz y los índices de Gini, Theil y Atkinson, se acepta la hipótesis alternativa.

De acuerdo a ello, se demuestra la hipótesis de trabajo que indica que “el Sistema Tributario Boliviano es progresivo, contribuyendo a la disminución de la carga impositiva a sectores de la sociedad con menores ingresos”. Sin embargo, cabe hacer notar que el concepto de progresividad tributaria (PT) no es absoluto y sus

rangos de aceptación son un proceso dentro de un intervalo de confianza entre $0,00 < PT < 0,5$ y que la presencia de diferencias por decil significa la presencia o requerimiento de una distribución mejor y equilibrado de la carga impositiva.

CAPITULO IV CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1. CONCLUSIONES GENERALES Y ESPECÍFICAS

4.1.1. CONCLUSIONES GENERALES

Los resultados muestran que, el sistema tributario boliviano es progresivo, es decir, existen una tendencia a una distribución igualitaria de la carga tributaria entre los distintos sectores de la población más pobre y más rica, según el principio de capacidad de pago. Por su parte, debido a la presencia de impuestos con tasas o alícuotas a la renta o ingresos mayores a fuentes como el consumo y otros, hacen posible que las recaudaciones tributarias y aduaneras tengan mayores rendimientos. Sin embargo, los impuestos directos –como el IDH, IUE, RC-IVA y otros-, en promedio representan una menor proporción respecto a los impuestos indirectos –como el IVA, ICE, IT e IEHD- en el total de las recaudaciones tributarias.

A nivel de desempeño por impuesto y composición, se observa la existencia de impuestos más productivos que otros, es decir, las recaudaciones tributarias se aíslan de los impuestos directos y migran al control y recaudación de impuestos indirectos, esto debido a que el control y fiscalización de las fuentes de recaudación por impuestos directos, relativamente es más fácil, y el control y fiscalización se fija a sectores donde es más propenso a la evasión, así como, por la existencia de impuestos que tienen mayores rendimientos como el IVA. Esta mostraría, de que el sistema tributario es tendiente a ser regresivo, sin embargo, los resultados muestran que es progresivo.

En suma, la distribución de la renta nacional entre la población más pobre y más rica tiende a equilibrarse, reduciendo de esta manera la desigualdad en la distribución de la riqueza. A ello, la distribución de la recaudación tributaria por decil, la población más pobre y más rica estaría pagando en impuestos según su capacidad de pago.

Por último, los indicadores de distribución, igualdad y equidad tributaria muestran esta aseveración. Por ello, el principio de equidad tributaria muestra que la distribución de la carga tributaria converge en correspondencia y proporción con la capacidad contributiva de cada sujeto de tributación.

4.1.2. CONCLUSIONES ESPECÍFICAS

En 1990, la recaudación tributaria y aduanera representaba Bs. 1.276,8 millones, llegando a 2015 a Bs. 61.906,2 millones con una tasa de crecimiento promedio anual de 17,71%.

Por su parte, el comportamiento positivo de la recaudación tributaria y aduanera es producto de la aplicación de nuevos impuestos directos como es el ITF (2004), el IDH (2005), IJ e IPJ (2011), el IVME (2013) y por un mayor rendimiento de los impuestos como el IVA y el IT, así como un aporte no significativo del IUE y el RC-IVA.

Ahora bien, la presión tributaria sobre la actividad económica crece de 8,12% en 1990 a 26,96% en 2015, estos resultados muestran una mayor carga tributaria que es expresiva para un desaliento de desarrollo de la actividad económica y por otra parte, muestra una mayor solvencia fiscal para el Estado.

De la anterior, el crecimiento de la presión tributaria significaría una mayor contribución por parte de los sujetos de los tributos –naturales y jurídicos-, a ello, la distribución de la carga tributaria debería de distribuirse de acuerdo a los principios de equidad tributaria, respecto a la concentración de la riqueza. A esto, los resultados muestran que la distribución de la renta y la distribución de la recaudación que en un principio era inequitativo ahora es equitativo, de 16,10% en 1990 a 57,00% a 2015, lo que significa, que hay una mayor distribución de la renta a la población mas pobre, así como, la distribución de la carga tributaria de manera más equitativa hacia de la población más pobre a la población más rica.

Estos aciertos son verificados con los resultados estimados en los indicadores de distribución e igualdad tributaria como es el Índice de Gini (0,501 a 0,341), Theil (0,445 a 0,158) y Atkinson (0,359 a 0,146) entre 1990 y 2015 respectivamente.

4.2. RECOMENDACIONES

De acuerdo a los resultados obtenidos y por la importancia misma de la investigación, se identifican algunas recomendaciones como sigue:

- ✚ Disminuir la presión tributaria sobre sectores que generan mayor bienestar para la sociedad, es decir, el sector de la industria, servicios y productivo que generan empleo, ingresos y aporte al producto nacional. Por ello, una mayor carga tributaria a estos sectores es significado de mayor desincentivo, lo cual, esta recomendación no significa mayor indiferencia tributaria de estos sectores para con el Estado.
- ✚ Se observa una migración del sistema tributario hacia impuestos más productivos, que implica incentivar un crecimiento de mayor evasión impositiva y un sector informal renuente. En este sentido, se recomienda crear una instancia que permita el control y la ampliación de la base tributaria de manera igualitaria y no permitir que contribuyentes con mayores ingresos se cobijen en sistemas para no ser sujetos del sistema tributario general -como en los regímenes especiales-. Por ello, la política tributaria implica, que no solo los contribuyentes tienen la obligación de cumplir con el tributo, mas al contrario la autoridad tributaria debe implementar políticas administrativas referidos al mayor control de emisión de facturas, campañas de educación tributaria masiva y una mayor educación de en cuanto a las obligaciones del personal del sistema tributario, que es, incrementar la eficiencia en gestión tributaria.
- ✚ El sistema tributario boliviano posee la característica de ser progresivo, denotada por la disminución de la proporción entre impuestos indirectos y directos, esta es la principal característica de un sistema más igualitario. Sin embargo, existe residuos de una mala distribución de la carga tributaria entre la población, es decir, en decremento de la población mas pobre. Para ello, el Estado debe redistribuir en un 14% la carga tributaria de la población mas pobre a la población con mayores ingresos.

BIBLIOGRAFÍA

AVILA Mahecha, David y CRUZ Lasso, Angela (2006). “La progresividad del sistema tributario colombiano del orden nacional: Un análisis para el IVA y el impuesto sobre la renta”. DIAN – Oficina de Estudios Económicos. Colombia.

BORDA, Dionisio y CABALLERO, Manuel (2015). “EFICIENCIA Y EQUIDAD TRIBUTARIA: Una tarea en construcción”. Cadep/Union Europea.

CANO del Valle, Mauricio (2006). “Evasión Fiscal: una decisión racional”. Breviarios Jurídicos (45), Editorial Porrúa. D.F., México.

COSSÍO Muñoz, Fernando (2006). “Informe de Equidad Fiscal de Bolivia: Incidencia Distributiva De La Política Fiscal”. La Paz, Bolivia.

CUBIDES Garzón, Yannethe Cristina (2015). ¿Es equitativa la carga tributaria en Colombia?. Cajica, Colombia.

DORNBUSCH, Rudiger y FISCHER, Stanley (1995). “Curso breve de Macroeconomía”. Madrid. Ed. McGraw-Hill.

GÓMEZ López, Roberto (2002). “Evolución científica y metodológica de la economía: Escuelas de Pensamiento”. UNED – MALAGA.

FELDSTEIN, Martin (2008). «Effects of Taxes on Economic Behavior». NBER (13745).

FLORES Zavala, Ernesto (1946). “Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas”. Ed. México D.F.

FUNDACIÓN JUBILEO (2014). “EL SISTEMA TRIBUTARIO en Bolivia: Análisis y propuestas para una reforma”. Serie Debate Público N° 29. La Paz, Bolivia.

HERAS, Jorge. “La evasión fiscal, origen y medida de acción para combatirla”.

Ley N° 2492, del Código Tributario Boliviano, 2 de agosto de 2003. Art 148.

Ley N° 2492 del Código Tributario Boliviano, 2 de agosto de 2003. Art 175.

MOYA Calderón (1991). “Estadística Descriptiva: conceptos y aplicaciones”. Editorial San Marcos. Lima, Perú.

MOSCHETTI, Francesco. (1980). “El principio de capacidad económica”. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, España.

NU. CEPAL (2015). “Equidad Tributaria”. Oficina de la CEPAL Bogotá, Colombia.

NU. CEPAL (2009). “El papel de la Política Tributaria frente a la crisis global: consecuencias y perspectivas”.

PEARCE, David W. (1999). “Diccionario Akal de Economía Moderna”. Ediciones AKAL.

SAMPIERI, R, Fernández C. y Baptista, P (2006). “Metodología de la Investigación”. México, Mc Graw-Hill Interamericana.

Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) Bolivia. “Definiciones de impuestos”. [Consulta: 21 diciembre de 2016].

SIERRA Mejía, Hernando (1988). “El Derecho y el Revés del Impuesto”. Señal Editora. Medellín, Colombia.

SOLÓRZANO Tapia, Dúlio Leónidas (2013). “La cultura tributaria, un instrumento para combatir la evasión tributaria en el Perú”. Arequipa, Perú.

TAPIA Tovar, José (2000). “Evasión fiscal: Causas, efectos y soluciones”. Editorial Porrúa. D.F., México.

Viceministerio de Política Tributaria - Dirección General de Estudios Tributarios (2009). “Análisis de Ingresos Tributarios 2008”. La Paz, Bolivia.

Viceministerio de Política Tributaria - Dirección General de Estudios Tributarios (2010). “Análisis de Ingresos Tributarios 2009”. La Paz, Bolivia.

a) Para el índice de Gini:

$$\text{GINI} = \frac{\sum (p_i - q_i) \text{ (entre 1 y n-1)}}{\sum p_i \text{ (entre 1 y n-1)}}$$

b) Para el índice de Theil:

Absoluto;

$$T = \log N - H_N(prop_i)$$

Relativo;

$$T_R = \frac{\log N - H_N(prop_i)}{\log N} = 1 - \frac{H_N(prop_i)}{\log N}$$

Donde:

$$\log(N) = \log\left(\sum n_i\right)$$

$$H_N(prop_i) = \sum_{i=1}^n n_i prop_i \ln\left(\frac{1}{prop_i}\right)$$

c) Para el índice de Atkinson:

$$A = 1 - e^{-T}$$

Anexo N° 3 – Datos Estadísticos

Cuadro N° 11
Bolivia: Recaudación Tributaria y Aduanera, 1990-2015
(En millones de Bolivianos)

Impuesto	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014(p)	2015(p)	
IVA (Mercado Interno)	296,9	381,4	575,0	691,3	892,4	892,9	1.177,3	1.220,9	1.298,4	1.278,5	1.204,2	1.274,8	1.442,2	1.736,1	1.839,6	1.936,6	2.466,3	3.000,8	3.750,8	3.554,1	4.100,0	5.134,4	6.555,0	7.804,8	9.273,4	8.815,9	
IVA (Importaciones)	178,3	275,3	480,4	586,2	700,1	852,2	1.028,4	1.338,4	1.612,8	1.410,7	1.445,2	1.536,2	1.697,8	1.720,6	2.140,6	2.637,1	2.979,2	3.733,6	4.642,6	4.150,7	5.192,8	6.974,6	7.690,3	8.709,0	9.389,5	9.169,6	
IT	157,3	245,3	312,5	370,1	451,9	656,6	743,4	692,4	823,7	770,9	943,2	879,0	955,0	1.103,6	1.360,7	1.454,5	1.596,9	1.905,4	2.252,6	2.003,1	2.174,2	2.772,4	3.202,2	3.587,0	4.080,8	3.974,2	
IUE	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	35,0	465,0	429,9	506,7	621,1	545,8	551,1	595,3	646,0	945,5	1.481,4	1.959,4	2.250,6	3.657,3	3.761,3	3.874,0	4.723,7	6.256,3	6.824,2	8.025,5	7.701,1	
IUE RE	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	207,5	256,1	256,2	258,0	245,6	264,7	318,3	345,6	315,1	560,8	518,9	570,6	622,8	742,2	731,9	717,8	806,2	954,4	917,7	
ICE (Mercado Interno)	61,0	110,9	128,5	153,5	123,5	190,3	193,9	171,4	145,9	158,1	244,5	224,1	237,9	198,7	279,5	209,4	448,9	597,9	716,7	739,0	932,9	1.203,5	1.156,6	1.467,6	1.365,4	1.290,7	
ICE (Importaciones)	22,1	30,0	44,8	50,3	76,3	92,5	139,2	205,1	348,8	159,5	297,6	42,4	52,4	77,3	115,9	207,8	317,7	485,5	594,3	366,7	378,7	641,5	580,1	719,1	1.051,1	1.021,8	
RC-IVA	62,1	86,4	106,7	150,2	164,3	159,2	167,5	180,7	169,6	151,6	161,4	131,7	147,0	147,6	170,2	186,7	186,9	195,0	231,9	255,2	237,1	259,7	260,3	332,5	400,8	391,5	
IEHD (Mercado Interno)	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	1,1	5,8	4,2	8,7	18,8	26,7	27,8	22,9	17,8	31,5	51,4	128,9	81,3	98,5	117,3	170,1	147,1	157,6	153,0	
IEHD (Importaciones)	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	9,6	47,4	37,4	201,7	196,3	197,8	183,5	164,1	53,1	15,2	13,7	12,5	18,1	21,6	23,8	30,2	23,7	20,7	29,6	29,4	28,6	
IEHD (Refinerías)	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	1.141,1	1.063,5	1.110,7	988,0	979,9	1.497,0	1.454,1	2.003,6	1.880,7	544,5	941,4	2.094,9	953,0	1.504,1	1.810,5	1.760,5	
TGB	0,8	1,1	0,9	1,4	1,2	1,3	1,5	2,5	3,0	3,5	3,0	3,2	4,0	4,5	5,8	6,9	8,8	10,9	13,8	18,4	20,2	21,8	22,8	28,0	32,3	30,6	
IUM	0,0	0,0	0,0	0,0	0,6	0,1	1,4	0,2	0,1	0,2	0,0	0,2	0,7	2,9	14,0	75,3	25,5	152,9	79,7	61,3	472,9	615,7	322,0	283,2	82,0	77,7	
ISAE	1,9	11,2	17,8	21,2	18,8	10,8	10,1	11,2	11,6	11,5	15,0	14,4	16,3	19,9	27,9	31,6	40,4	32,5	31,4	37,7	47,2	52,1	50,7	71,3	89,8	84,5	
ITF 1	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	313,7	632,6	446,1	323,6	340,3	338,6	347,1	379,5	378,1	384,1	400,6	385,1	
IVME 7	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	305,8	311,4	301,4	
IJ/IPJ 2	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	13,1	9,4	19,6	30,0	28,9	
Conceptos Varios 3	133,6	180,6	213,1	266,7	285,8	162,0	48,2	8,3	2,2	5,7	9,2	10,5	27,4	26,5	35,7	116,9	167,1	226,6	448,9	493,9	419,9	553,9	857,5	1.239,9	1.713,5	1.631,9	
Programa Transitorio	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	103,7	27,1	147,1	792,0	31,7	26,9	28,9	25,2	5,9	0,6	0,1	1,1	0,0	0,0	0,0	
Otros Ingresos en Efectivo	19,9	17,1	12,2	13,5	16,9	29,9	45,8	33,6	28,3	30,7	27,8	23,2	25,2	21,7	27,0	29,3	33,5	23,2	14,1	10,0	1,6	1,7	1,6	1,5	2,0	2,0	
Régimen Tributario Simplificado	3,3	1,9	2,4	2,7	3,3	4,1	4,9	5,5	5,0	4,8	5,9	6,1	6,2	6,7	7,6	4,4	6,8	7,9	10,9	11,5	12,1	12,5	14,1	16,9	20,2	19,2	
Sistema Tributario Integrado	1,0	0,5	0,2	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,3	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
Régimen Agropecuario Unificado	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,7	2,8	1,1	6,3	4,0	5,1	11,2	7,2	9,1	12,3	14,0	17,4	22,3	22,7	22,6	21,4	
Subt. impuestos en Efectivo	938,2	1.341,7	1.894,5	2.307,2	2.735,2	3.096,6	4.074,1	4.546,2	5.419,8	5.063,6	6.509,2	6.314,9	6.801,9	7.252,8	9.443,6	10.891,0	12.780,6	15.574,6	19.421,5	17.092,2	20.037,7	26.345,5	29.242,1	34.304,3	39.242,9	37.807,4	
IDH 4	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	2.328,1	5.497,2	5.954,4	6.643,5	6.465,2	6.744,3	8.996,1	12.111,2	15.542,6	15.601,9	14.865,0	
GA 5	162,7	206,7	276,8	305,1	363,8	417,2	452,5	565,7	676,5	574,9	615,7	554,7	587,4	550,6	651,0	777,2	878,0	1.079,5	1.313,6	1.143,8	1.504,1	2.073,9	2.277,7	2.663,1	2.878,9	2.799,6	
Recaudación en efectivo	1.100,9	1.548,4	2.171,3	2.612,3	3.099,0	3.513,8	4.526,6	5.111,9	6.096,3	5.638,5	7.124,9	6.869,6	7.389,3	7.803,4	10.094,6	13.996,3	19.155,8	22.608,5	27.378,6	24.701,2	28.286,1	37.415,5	43.631,0	52.510,0	57.723,7	55.472,1	
Valores IVA (Mercado Interno)	56,3	49,5	69,3	97,7	136,5	235,6	97,2	171,5	197,8	243,1	222,7	360,3	387,1	386,7	459,0	584,0	651,4	653,5	479,7	847,7	581,3	493,9	623,3	783,1	760,1	715,3	
Valores IVA (Importaciones)	19,6	10,7	16,4	23,7	80,6	73,5	54,0	91,0	108,6	152,3	76,4	78,7	55,1	50,6	73,3	156,2	194,1	99,3	436,4	309,5	385,3	1.489,1	1.437,3	1.735,9	1.157,5	1.114,2	
Valores IT	15,3	11,9	8,7	22,0	46,2	70,1	36,9	32,2	53,5	83,6	63,7	81,7	123,6	128,3	210,6	249,5	214,8	175,8	319,7	189,6	107,5	94,2	56,2	116,0	53,1	51,0	
Valores IUE	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	23,5	48,3	83,9	175,1	174,7	191,5	193,4	153,8	125,7	178,6	286,1	352,7	289,3	340,7	1.785,8	767,7	1.451,4	1.772,8	3.137,4	3.150,1	3.010,5	

Valores ICE (Mercado Interno)	34,4	19,6	27,0	29,3	73,7	87,1	68,0	101,8	161,1	127,5	117,6	75,8	115,3	177,8	153,1	298,1	158,6	111,2	121,8	193,6	151,2	115,1	290,0	46,5	325,4	315,2
Valores ICE (Importaciones)	0,1	0,1	0,1	0,3	0,3	0,2	1,5	4,7	1,1	1,2	0,2	1,3	4,8	3,1	9,5	10,7	5,7	7,4	8,0	6,1	3,8	0,2	0,0	0,0	2,6	2,5
Valores RC-IVA	5,5	5,2	3,2	6,0	28,7	10,1	3,4	1,2	15,7	42,2	52,5	51,8	32,5	24,2	23,4	27,5	29,9	22,5	26,8	33,5	25,8	17,5	18,7	31,3	38,3	36,3
Valores IEHD	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	3,8	31,3	51,2	67,7	39,7	34,1	10,2	18,4	128,8	349,7	490,3	271,3	490,1	1.577,9	1.121,3	196,3	1.304,2	1.097,7	920,8	883,8
Valores IUM	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	6,4	0,0	2,3	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	11,2	8,7	3,7	33,1	11,6	174,4	126,5	331,2	228,8	71,8	70,3
Valores GA 5	41,3	22,6	36,7	20,5	32,6	33,1	24,4	49,2	54,7	63,7	24,2	17,9	15,3	15,6	21,0	25,7	42,7	34,2	94,6	26,5	40,6	144,2	207,4	186,4	223,1	211,1
Valores Conceptos Varios 2	3,4	1,9	16,0	31,7	16,9	184,3	2,4	0,0	0,9	0,6	0,0	0,0	0,2	18,4	0,0	4,5	16,2	31,3	28,5	477,5	2,6	5,1	2,1	9,4	25,3	24,0
Recaudación en valores	175,9	121,5	177,4	231,2	415,5	723,9	339,9	569,1	819,7	956,6	788,5	895,0	897,9	948,8	1.257,3	2.003,2	2.165,1	1.699,5	2.379,4	5.459,3	3.361,5	4.133,5	6.043,2	7.372,5	6.728,1	6.434,1
Recaudación Tributaria y Aduanera	1.276,8	1.669,9	2.348,7	2.843,5	3.514,5	4.237,7	4.866,5	5.681,0	6.916,0	6.595,1	7.913,4	7.764,6	8.287,2	8.752,2	11.351,9	15.999,5	21.320,9	24.308,0	29.758,0	30.160,5	31.647,6	41.549,0	49.674,2	59.882,5	64.451,8	61.906,2

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), Aduana Nacional (AN).

Elaboración: Viceministerio de Política Tributaria, Dirección General de Estudios Tributarios.

(p) Preliminar.

(1) El cobro por concepto de ITF se inicia en la gestión 2004, creado en primera instancia mediante Ley Nro. 2646 modificándose en 2006 mediante Ley Nro. 3446, ampliando su vigencia mediante Ley del Presupuesto General del Estado 2009 y Ley N° 234.

(2) La recaudación por concepto de IJ e IPJ se inicia en la gestión 2011, mediante Ley Nro.060.

(3) El rubro de Conceptos Varios incluye la recaudación por concepto de adeudos tributarios, mora, multas, facilidades de pago y la recaudación desde la gestión 1990 de los impuestos i) IRPPB hasta 1994, ii) IERI hasta 1995, iii) IPR hasta 1999, iv) IRPE hasta 2002. La gestión 2009 incluye Bs470,0 millones de recaudación en valores de entidades en liquidación según

Resolución Administrativa N°174.

(4) El cobro por concepto de IDH se inicia en la gestión 2005 mediante Ley Nro.3058. (5) Recaudación en efectivo a fecha de pago de 1990 a 2004.

(5) Recaudación en efectivo a fecha de pago de 1990 a 2004.

(6) En la gestión 2009 se efectúa una acción de repetición en el pago por concepto de IUE de YPFB, por la cual, el SIN emitió valores CENOCREF-I (Pago Indebido) por Bs1.041,3 millones a la empresa. Posteriormente YPFB realiza el pago concepto de IEHD por Bs436,6 millones de octubre a diciembre de 2009 y Bs605,0 millones de enero a mayo de 2010 con los mismos valores. Esta corrección se contempla en las publicaciones a partir de gestión 2013.

(7) El cobro por concepto de IVME se inicia en la gestión 2013 mediante Ley Nro.° 291 y reglamentado por D.S. Nro. 1423.

Nota 1: Información a fecha de acreditación del IVA, ICE e IEHD importaciones de fuente Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) hasta la gestión 2004 y fuente Aduana Nacional (AN) desde la gestión 2005 hasta la gestión 2014.

Nota 2: La recaudación por concepto de ICE incluye la Alícuota Porcentual establecida mediante Ley Nro.066 de 15 de diciembre de 2010.

Nota 3: La recaudación extraordinaria por tributos aduaneros se incluye en el GA, IVA e ICE por concepto de importaciones.

Nota 4: Incluye recaudación por concepto de IVA, IT, RC-IVA e IUE con valores CENOCREF emitidos a la empresa Gas TransBoliviano S.A. a partir de 2000, ver el Cuadro 5 de este Boletín.

Nota 5: El Código Tributario, en el Art. 121 y siguientes establece la acción de repetición como medio por el cual los sujetos pasivos y/o terceros responsables interesados pueden reclamar la restitución de pagos indebidos. En este sentido, la R.N.D. N° 10-0003-04 del SIN establece la Solicitud de acción de repetición para la devolución del pago indebido o en exceso mediante Acreditación en la cuenta del contribuyente, la cual servirá para el pago de otros débitos generados por otros impuestos; o Emisión de Certificados de Crédito Fiscal (CENOCREF).

Cuadro N° 12
Bolivia: Recaudación Tributaria y Aduanera Según Departamento, 1990-2015
(En millones de Bolivianos)

DESCRIPCIÓN	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012(p)	2013(p)	2014(p)	2015(p)
TOTAL RECAUDACIONES	1.276,80	1.669,90	2.348,70	2.843,50	3.514,50	4.237,70	4.866,50	5.681,00	6.916,00	6.595,10	7.913,40	7.764,60	8.287,20	8.752,20	11.351,90	15.999,50	21.320,90	24.308,00	29.758,00	30.160,50	31.647,60	41.549,00	49.674,20	59.882,50	64.451,80	61.906,20
Recaudaciones Mercado Interno	852,70	1.124,40	1.493,30	1.857,40	2.260,90	2.759,10	3.119,20	3.389,60	3.911,80	4.036,60	5.256,60	5.349,80	5.710,20	6.281,40	8.325,50	12.171,30	16.891,30	18.850,40	22.646,60	24.133,50	24.112,00	30.201,50	37.460,70	48.588,80	52.608,70	47.745,92
Chuquisaca	16,82	22,18	29,46	36,64	44,60	54,42	61,45	66,22	76,04	78,20	80,22	83,50	90,00	103,50	141,90	221,80	226,40	197,50	242,70	277,40	282,40	350,40	396,60	557,90	654,40	592,96
La Paz	357,22	471,04	625,58	778,11	947,15	1.155,85	1.305,12	1.406,41	1.614,87	1.660,91	1.703,81	1.773,47	1.911,38	2.198,18	3.013,70	3.208,10	3.684,60	4.291,60	5.105,00	5.952,50	5.896,20	8.044,50	9.788,60	11.030,10	12.287,00	11.133,42
Cochabamba	87,10	114,85	152,53	189,72	230,93	281,82	318,21	342,91	393,74	404,96	415,42	432,41	466,03	535,96	734,80	729,30	899,30	1.048,30	1.335,60	1.351,70	1.507,10	1.708,40	2.063,80	2.515,90	2.915,70	2.641,96
Oruro	12,56	16,57	22,00	27,37	33,31	40,65	45,90	49,47	56,80	58,42	59,93	62,38	67,23	77,32	106,00	107,70	114,50	138,50	159,20	122,90	128,90	172,50	222,40	283,90	343,70	311,43
Potosí	6,31	8,32	11,04	13,74	16,72	20,40	23,04	24,83	28,51	29,32	30,08	31,31	33,74	38,80	53,20	66,50	140,70	207,90	216,80	264,80	975,60	1.429,40	1.416,80	721,70	535,90	485,59
Tarija	15,84	20,88	27,73	34,49	41,99	51,24	57,86	62,35	71,59	73,63	75,53	78,62	84,73	97,45	133,60	130,70	161,20	204,90	222,40	258,60	272,60	322,80	398,50	496,60	634,60	575,02
Santa Cruz	350,54	462,24	613,89	763,57	929,45	1.134,26	1.280,74	1.380,14	1.584,70	1.629,88	1.671,98	1.740,34	1.875,68	2.157,11	2.957,40	3.430,40	2.346,70	2.402,60	2.907,80	3.179,90	3.562,70	4.435,00	5.476,20	11.711,40	13.589,40	12.313,54
Beni	5,91	7,80	10,36	12,88	15,68	19,14	21,61	23,29	26,74	27,50	28,21	29,36	31,65	36,40	49,90	48,00	67,00	80,80	88,10	93,00	102,00	120,10	147,80	191,40	219,80	199,16
Pando	0,40	0,53	0,71	0,88	1,07	1,30	1,47	1,59	1,82	1,87	1,92	2,00	2,16	2,48	3,40	4,50	5,20	7,20	6,60	8,80	16,10	23,60	30,60	39,40	48,50	43,95
IEHD	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	3,80	32,40	57,00	71,90	1.189,50	1.116,40	1.147,60	1.034,20	1.131,60	1.864,50	1.975,90	2.326,30	2.499,70	2.203,70	2.161,20	2.408,50	2.427,30	2.748,90	2.888,90	2.694,14
GSH1	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.745,70	1.961,50	3.194,00	3.949,10	2.462,30	2.190,10	2.979,80	2.749,00	2.888,90	2.617,67	
IDH	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.328,10	5.497,20	5.954,40	6.643,50	6.465,20	6.744,30	8.996,10	12.111,20	15.542,60	15.601,90	14.137,09	
Programa Transitorio	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	31,70	26,90	28,90	25,20	5,90	0,60	0,10	1,10	0,00	0,00	0,00	0,00
Recaudación Aduanera2	424,10	545,40	855,20	986,10	1.253,70	1.478,30	1.747,40	2.291,50	3.004,20	2.558,40	2.657,10	2.414,70	2.577,00	2.470,80	3.026,70	3.828,30	4.430,00	5.457,50	7.111,10	6.027,20	7.535,50	11.347,30	12.213,50	14.043,10	14.732,20	14.160,28
Chuquisaca	2,05	2,63	4,13	4,76	6,05	7,13	8,43	11,05	14,49	12,34	12,82	11,65	12,43	11,92	14,60	20,70	13,90	34,30	22,30	23,20	35,90	62,10	78,40	46,50	41,50	39,89
La Paz	111,55	143,49	225,00	259,43	329,86	388,93	459,73	602,82	790,38	673,09	699,06	635,29	677,99	650,05	796,30	1.011,40	1.166,80	1.413,00	1.977,70	1.579,10	2.051,40	3.016,90	3.376,30	4.078,10	4.116,90	3.957,08
Cochabamba	43,93	56,51	88,61	102,17	129,91	153,17	181,05	237,40	311,27	265,08	275,31	250,19	267,01	256,00	313,60	433,50	576,80	750,60	901,50	627,50	689,30	1.204,40	1.003,90	1.209,20	1.415,90	1.360,93
Oruro	34,66	44,58	69,90	80,60	102,48	120,84	142,83	187,29	245,56	209,12	217,19	197,38	210,64	201,96	247,40	334,70	362,60	461,50	606,90	433,40	523,50	965,80	1.151,30	1.333,80	1.562,40	1.501,75
Potosí	11,63	14,96	23,45	27,04	34,38	40,54	47,92	62,83	82,38	70,16	72,86	66,22	70,67	67,76	83,00	124,90	264,80	327,10	267,20	285,00	263,80	334,70	312,10	326,30	265,80	255,48
Tarija	34,60	44,51	69,79	80,47	102,32	120,64	142,60	186,99	245,16	208,78	216,84	197,06	210,30	201,63	247,00	346,10	252,20	239,80	379,00	315,70	357,10	629,60	821,60	832,90	864,00	830,46
Santa Cruz	184,27	237,03	371,67	428,56	544,90	642,47	759,42	995,80	1.305,62	1.111,88	1.154,77	1.049,43	1.119,96	1.073,81	1.315,40	1.550,10	1.787,90	2.227,20	2.953,50	2.756,20	3.607,00	5.106,10	5.453,80	6.201,40	6.452,30	6.201,82
Beni	1,32	1,69	2,66	3,06	3,89	4,59	5,43	7,12	9,33	7,95	8,25	7,50	8,00	7,67	9,40	6,80	5,00	3,10	1,20	7,10	7,30	23,70	14,00	13,50	11,70	11,25
Pando	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,10	0,00	0,90	1,80	0,00	0,20	4,00	2,10	1,40	1,70	1,63	

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales y Aduana Nacional

Elaboración: Viceministerio de Política Tributaria - Dirección General de Estudios Tributarios

(1) Gerencia Sectorial de Hidrocarburos creada en la gestión 2006. Engloba la recaudación tributaria de mercado interno del sector hidrocarburos.

(2) Incluye GA, IVA, ICE e IEHD importaciones, en efectivo, valores fiscales y recaudación extraordinaria corresponde a programas transitorios de saneamiento de importaciones.

Nota 1: La recaudación tributaria del mercado interno por departamento se refiere al domicilio fiscal de los contribuyentes registrado en su NIT.

Nota 2: La recaudación aduanera por departamento se refiere a la aduana de nacionalización de la mercancía y no así al destino final del bien importado.

(p) Preliminar.

Cuadro N° 13
Bolivia: Recaudación Tributaria y Aduanera Según Régimen, 1990-2015
(En millones de Bolivianos)

Régimen	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014(p)	2015(p)
Régimen Tributario Simplificado	3,3	1,9	2,4	2,7	3,3	4,1	4,9	5,5	5,0	4,8	5,9	6,1	6,2	6,7	7,6	4,4	6,8	7,9	10,9	11,5	12,1	12,5	14,1	16,9	20,2	19,2
Sistema Tributario Integrado	1,0	0,5	0,2	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,3	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
Régimen Agropecuario Unificado	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,7	2,8	1,1	6,3	4,0	5,1	11,2	7,2	9,1	12,3	14,0	17,4	22,3	22,7	22,6	21,4
Regímenes Especiales	4,3	2,4	2,6	2,8	3,4	4,2	5,0	5,6	5,1	4,9	6,7	9,0	7,4	13,1	11,9	9,6	18,1	15,2	20,1	23,9	26,2	30,0	36,5	39,7	42,9	42,1
Grandes Contribuyentes	761,9	927,6	1.054,1	1.170,0	1.494,1	1.878,8	2.224,7	2.520,8	2.901,7	2.999,8	3.257,9	3.360,3	3.736,3	3.981,6	4.741,2	5.845,7	7.109,1	8.063,4	10.577,9	12.219,4	11.680,6	14.609,3	19.518,2	22.579,7	25.308,3	24.809,4
Resto (Régimen General)	86,6	194,5	436,8	684,6	763,2	876,4	885,6	830,9	948,0	960,1	802,2	760,4	791,9	1.105,4	1.335,1	1.459,2	1.817,9	2.138,6	2.540,2	3.313,3	3.757,1	3.778,0	2.988,3	4.544,5	5.477,1	5.464,6
Programa Transitorio	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	31,7	26,9	28,9	25,2	5,9	0,6	0,1	1,1	0,0	0,0	0,0
IEHD	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	3,8	32,4	57,0	71,9	1.189,5	1.116,4	1.147,6	1.034,2	1.131,6	1.864,5	1.975,9	2.326,3	2.499,7	2.203,7	2.161,2	2.408,5	2.427,3	2.748,9	2.888,9	2.675,5
IDH 1	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	2.328,1	5.497,2	5.954,4	6.643,5	6.465,2	6.744,3	8.996,1	12.111,2	15.542,6	15.601,9	14.039,5
ITF 2	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	313,7	632,6	446,1	323,6	340,3	338,6	347,1	379,5	378,1	384,1	400,6	385,1
Tributos Aduaneros 3	424,0	545,4	855,2	986,1	1.253,8	1.478,3	1.747,4	2.291,3	3.004,2	2.558,4	2.657,1	2.414,7	2.577,0	2.470,8	3.026,7	3.828,3	4.430,0	5.457,5	7.111,1	6.027,2	7.535,5	11.347,3	12.213,5	14.043,1	14.732,2	14.062,5
Recaudación total	1.276,8	1.669,9	2.348,7	2.843,5	3.514,5	4.237,7	4.866,5	5.681,0	6.916,0	6.595,1	7.913,4	7.660,8	8.260,2	8.605,1	10.560,2	15.999,7	21.321,2	24.307,9	29.758,0	30.597,2	32.252,6	41.548,8	49.674,2	59.882,6	64.451,9	61.478,7

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), Aduana Nacional (AN).

Elaboración: Viceministerio de Política Tributaria, Dirección General de Estudios Tributarios.

(p) Preliminar

(1) El cobro por concepto de IDH se inicia en la gestión 2005 mediante Ley Nro. 3058.

(2) El cobro por concepto de ITF se inicia en la gestión 2004 creado en primera instancia mediante Ley Nro. 2646 modificándolo en 2006 mediante Ley Nro. 3446 y ampliando su vigencia mediante la Ley Presupuesto General del Estado 2009 y la Ley Nro. 234. Su recaudación pertenece al Régimen General por las mutuales, cooperativas y entidades financieras; por otra parte los bancos se incluye en los grandes contribuyentes.

(3) Incluye GA, IVA, ICE e IEHD importaciones en efectivo y valores.

Nota 1: Información a fecha de acreditación del IVA, ICE e IEHD importaciones de fuente Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) hasta la gestión 2004 y fuente Aduana Nacional (AN) desde la gestión 2005 hasta la gestión 2012.

Nota 2: Incluye la Alícuota Adicional al ICE establecida mediante Ley Nro. 066.

Nota 3: Incluye recaudación por concepto de IVA, IT, RC-IVA, IUE e ICE con valores CENOCREF emitidos a la empresa Gas TransBoliviano S.A. desde la gestión 2001.

Cuadro N° 14
Bolivia: Padrón de Contribuyentes por Régimen Tributario, 1990-2015
(En número)

Régimen	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005 1	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014(p)	2015(p)
RÉGIMEN GENERAL	140.866	153.602	166.737	182.446	100.221	127.938	151.441	175.712	202.065	222.232	230.762	234.061	273.140	287.677	188.736	172.956	201.865	228.574	210.742	231.908	221.198	258.289	298.398	343.213	383.186	426.780
Grandes Contribuyentes	1.387	1.544	1.546	1.880	1.880	2.606	2.616	2.481	4.780	4.985	5.559	6.561	1.524	1.505	1.707	1.687	1.538	1.483	1.392	1.346	1.815	3.156	3.507	3.911	4.192	4.669
Resto (Régimen General)	139.479	152.058	165.191	180.566	98.341	125.332	148.825	173.231	197.285	217.247	225.203	227.500	271.616	286.172	187.029	171.269	200.327	227.091	209.350	230.562	219.383	255.133	294.891	339.302	378.994	422.111
RÉGIMEN ESPECIAL	16.695	45.564	49.221	55.736	45.951	60.835	73.113	81.517	94.473	100.919	103.692	104.788	112.101	115.441	50.585	38.563	44.764	46.690	41.351	42.968	42.426	43.924	45.543	50.598	55.106	61.375
Régimen Tributario Simplificado	280	29.089	37.492	44.272	36.431	48.175	60.284	70.919	82.756	89.261	91.196	90.844	97.480	100.090	34.811	21.671	27.352	30.220	32.842	34.892	35.398	36.952	38.114	42.806	46.928	39.964
Sistema Tributario Integrado	16.415	16.475	11.729	11.464	9.520	12.660	12.829	10.598	11.717	11.658	11.543	12.947	13.031	13.512	14.458	15.452	15.343	14.194	5.843	4.903	3.590	3.163	2.944	2.711	2.624	2.923
Régimen Agropecuario Unificado	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	953	997	1.590	1.839	1.316	1.440	2.069	2.276	2.666	3.173	3.438	3.809	4.485	5.081	5.554	18.489
Total General	157.561	199.166	215.958	238.182	146.172	188.773	224.554	257.229	296.538	322.946	334.215	338.506	385.210	403.088	239.289	211.490	246.602	275.239	252.069	274.876	263.624	302.213	343.941	393.811	438.292	488.156

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales (SIN)

Elaboración: Viceministerio de Política Tributaria, Dirección General de Estudios Tributarios.

(p) Preliminar.

Nota: Mediante Decreto Supremo Nro. 27149 y Resolución Normativa de Directorio Nro. 10-0013-03 de 2003 se autoriza al SIN la sustitución del Registro Único de Contribuyentes (RUC) por el Número de Identificación Tributaria (NIT) que entra en vigencia a partir del 1° de marzo de 2004, y desde el 1° de enero de 2005 en aplicación plena.

Cuadro N° 15
Bolivia: Distribución del Ingresos según deciles, 1990-2015
(En porcentaje del ingreso nacional)

<i>País / Años</i>				Nacional									
Bolivia (Estado Plurinacional de)	Nacional	Urbana	Rural	Decil 1	Decil 2	Decil 3	Decil 4	Decil 5	Decil 6	Decil 7	Decil 8	Decil 9	Decil 10
1989	0,67	0,54	0,69	0,60	1,50	2,40	3,10	4,00	5,40	7,40	11,15	16,05	48,40
1990	0,64	0,54	0,67	0,65	1,48	2,40	3,18	4,05	5,50	7,43	11,13	15,90	48,30
1991	0,65	0,54	0,66	0,70	1,45	2,40	3,25	4,10	5,60	7,45	11,10	15,75	48,20
1992	0,63	0,53	0,66	0,75	1,45	2,45	3,28	4,13	5,63	7,48	11,05	15,65	48,15
1993	0,62	0,52	0,67	0,80	1,45	2,50	3,30	4,15	5,65	7,50	11,00	15,55	48,10
1994	0,62	0,51	0,69	0,90	1,55	2,53	3,40	4,25	5,73	7,60	10,90	15,53	47,63
1995	0,63	0,52	0,68	1,00	1,65	2,55	3,50	4,35	5,80	7,70	10,80	15,50	47,15
1996	0,63	0,53	0,65	0,80	1,53	2,48	3,45	4,48	5,90	7,85	10,80	15,95	46,78
1997	0,60	0,53	0,64	0,60	1,40	2,40	3,40	4,60	6,00	8,00	10,80	16,40	46,40
1998	0,57	0,52	0,63	0,40	1,20	2,30	3,50	4,70	6,80	8,00	10,90	16,60	45,60
1999	0,59	0,50	0,64	0,20	1,00	2,20	3,60	5,00	6,60	8,60	11,60	17,40	43,80
2000	0,64	0,57	0,68	0,20	1,00	2,00	3,00	4,00	5,40	7,00	9,60	15,60	52,00
2001	0,61	0,55	0,64	0,40	1,20	2,20	3,40	4,40	5,80	7,80	10,40	16,20	48,00
2002	0,61	0,55	0,63	0,40	1,20	2,20	3,40	4,40	5,80	7,60	10,60	15,80	48,60
2003	0,60	0,53	0,60	0,49	1,80	2,70	3,80	4,00	6,71	8,10	10,80	15,60	46,00
2004	0,56	0,51	0,52	0,80	2,00	3,00	4,00	5,00	6,40	8,20	10,80	16,00	44,40
2005	0,56	0,50	0,54	0,70	2,00	2,90	3,80	5,10	6,00	8,20	10,90	16,40	44,00
2006	0,57	0,50	0,55	0,60	1,80	2,80	3,70	5,10	5,80	8,40	11,00	16,80	44,00
2007	0,57	0,50	0,60	0,40	1,60	2,80	3,60	5,00	6,80	8,60	11,40	17,00	42,80
2008	0,54	0,48	0,56	0,50	1,80	3,00	3,90	5,60	8,80	8,00	11,60	16,80	40,00
2009	0,51	0,45	0,52	0,60	2,00	3,40	4,80	6,00	7,60	9,40	12,00	16,40	37,80
2010	0,50	0,42	0,53	0,80	2,20	3,60	4,60	5,60	8,60	9,60	12,00	17,00	36,00
2011	0,47	0,41	0,54	1,00	2,40	3,80	5,00	6,40	7,80	10,00	12,60	17,20	34,00
2012	0,48	0,41	0,54	0,80	2,40	3,80	5,00	6,30	7,80	9,80	12,40	17,00	34,70
2013	0,49	0,42	0,55	0,80	2,40	3,60	4,80	6,20	7,80	9,60	12,20	16,80	36,00
2014	0,48	0,42	0,56	1,10	2,60	3,80	5,00	6,40	7,80	9,70	12,20	16,40	35,00
2015	0,47	0,42	0,57	1,40	2,80	4,00	5,40	6,50	7,80	9,70	12,20	16,20	34,00

Fuentes: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) - Sobre la base de encuestas de hogares de los países. Banco de Datos de Encuestas de Hogares (BADEHOG), e Instituto Nacional de Estadísticas (INE).

Notas: (1): Cochabamba, El Alto, La Paz, Oruro, Potosí, Santa Cruz, Sucre, Tarija y Trinidad.

Cuadro N° 16
Bolivia: Índice de Gini, 1990-2015

BOLIVIA (ESTADO PLURINACIONAL DE)	Índice de Gini
1990	0,54
1991	0,55
1992	0,53
1993	0,54
1994	0,53
1995	0,52
1996	0,52
1997	0,58
1998	0,58
1999	0,58
2000	0,63
2001	0,59
2002	0,60
2003	0,62
2004	0,62
2005	0,60
2006	0,60
2007	0,59
2008	0,56
2009	0,53
2010	0,50
2011	0,46
2012	0,47
2013	0,48
2014	0,49

Fuente: Instituto Nacional de Estadísticas (INE) Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL)

Nota: El Índice muestra la distribución del ingreso

1. Valores cercano a "0" es más equitativa la distribución del ingreso.
2. Valores cercano a "1" es más inequitativa la distribución del ingreso.

Cuadro N° 17
Bolivia: Producto Interno Bruto (Nominal), 1990-2015
(En millones de Bolivianos)

DESCRIPCIÓN	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014(p)	2015(p)
PRODUCTO INTERNO BRUTO (a precios de mercado)	15.443,1	19.132,1	22.014,0	24.459,0	27.636,3	32.235,1	37.536,6	41.643,9	46.822,3	48.156,2	51.928,5	53.790,3	56.682,3	61.904,4	69.626,1	77.023,8	91.747,8	103.009,2	120.693,8	121.726,7	137.875,6	166.231,6	187.153,9	211.856,0	228.003,7	228.012,9
Derechos S/Importaciones, IVA n.d., IT y otros Impuestos indirectos	1.279,7	1.731,6	2.228,8	2.518,1	3.020,7	3.864,9	5.025,7	5.609,6	6.525,6	5.891,0	7.065,0	6.928,1	7.394,7	7.993,1	9.294,0	13.849,6	19.429,6	22.927,7	27.123,7	23.562,6	26.423,1	36.459,9	44.974,2	52.894,2	56.997,5	51.621,4
PRODUCTO INTERNO BRUTO (a precios básicos)	14.163,4	17.400,5	19.785,2	21.940,9	24.615,7	28.370,1	32.510,9	36.034,2	40.296,7	42.265,2	44.863,5	46.862,2	49.287,7	53.911,4	60.332,1	63.174,3	72.318,2	80.081,5	93.570,1	98.164,2	111.452,5	129.771,7	142.179,7	158.961,8	171.006,2	176.391,5
A. INDUSTRIAS	12.518,2	15.338,1	17.244,8	18.991,2	21.287,8	24.599,2	28.194,0	31.124,6	34.493,5	36.177,8	38.446,6	39.856,2	41.857,0	45.731,8	51.305,9	53.503,4	61.842,8	68.293,9	80.473,6	83.117,2	94.449,8	109.771,2	120.097,1	133.305,9	141.232,2	141.034,8
1. AGRICULTURA, SILVICULTURA, CAZA Y PESCA	2.371,1	2.973,5	3.170,9	3.582,7	4.213,0	4.789,9	5.324,5	6.212,5	5.911,5	6.384,5	6.733,0	7.130,3	7.343,3	8.312,1	9.275,9	9.083,2	10.035,0	10.312,4	12.603,3	13.575,5	14.325,1	16.240,1	18.363,8	21.115,6	22.208,1	23.350,3
- Productos Agrícolas no Industriales	1.112,2	1.434,2	1.532,1	1.640,7	1.916,7	2.083,8	2.402,1	2.619,8	2.559,1	2.865,8	2.985,6	3.154,3	3.217,2	3.594,0	4.059,1	4.102,7	4.668,9	4.904,1	5.861,7	6.051,6	6.392,3	7.230,9	8.247,1	10.093,4	10.794,3	12.003,1
- Productos Agrícolas Industriales	231,2	341,1	282,8	401,7	573,3	711,5	888,0	1.218,3	965,9	980,0	1.048,7	1.164,3	1.187,4	1.655,1	1.970,6	1.736,2	1.823,7	1.852,3	2.303,4	2.724,3	2.496,0	2.945,3	3.412,2	3.824,9	3.913,2	3.392,4
- Coca	195,1	190,3	199,3	237,1	223,1	297,3	247,9	378,4	309,1	365,6	411,7	401,5	432,8	408,2	436,9	356,3	362,0	463,8	562,2	652,3	720,7	812,9	886,4	927,6	975,5	1.043,7
- Productos Pecuarios	674,4	816,9	931,0	1.044,3	1.209,7	1.372,8	1.431,2	1.600,3	1.652,5	1.711,1	1.790,2	1.881,4	1.953,4	2.072,5	2.197,1	2.245,2	2.499,4	2.347,5	2.932,1	3.049,0	3.407,6	3.742,1	4.043,5	4.391,9	4.673,0	5.004,9
- Silvicultura, Caza y Pesca	158,2	191,0	225,8	259,0	290,1	324,5	355,2	395,7	425,0	462,1	496,7	528,8	552,5	582,2	612,2	642,7	680,9	744,6	944,0	1.098,3	1.308,5	1.508,9	1.774,7	1.875,8	1.852,2	1.904,9
2. EXTRACCIÓN DE MINAS Y CANTERAS	1.581,9	1.495,0	1.602,1	1.268,2	1.353,6	1.944,9	2.217,4	2.626,3	2.591,5	2.613,5	3.404,9	3.402,1	3.632,7	4.678,0	6.582,4	7.584,9	10.656,8	12.656,7	17.181,5	15.779,3	19.332,4	25.756,8	27.364,1	29.896,0	30.182,6	22.811,2
- Petróleo Crudo y Gas Natural	663,8	640,7	639,3	492,0	253,9	386,6	474,3	854,4	895,1	980,0	1.655,5	1.756,8	1.906,4	2.677,5	4.211,3	4.916,5	5.884,8	6.675,1	6.858,4	6.114,9	7.112,3	9.776,3	13.687,2	16.681,6	16.464,0	10.855,5
- Minerales Metálicos y no Metálicos	918,1	854,2	962,8	776,2	1.099,7	1.558,3	1.743,1	1.768,0	1.696,4	1.633,5	1.749,4	1.645,4	1.726,3	2.000,5	2.371,1	2.668,4	4.772,0	5.981,6	10.323,0	9.664,4	12.220,2	15.980,5	13.676,9	13.214,4	13.718,6	11.955,2
3. INDUSTRIAS MANUFACTURERAS	2.619,6	3.392,2	3.773,5	4.126,9	4.603,6	5.392,7	6.165,6	6.046,8	6.551,4	6.546,4	6.875,9	7.178,2	7.388,8	7.914,1	8.708,5	8.955,5	10.396,5	11.758,4	13.479,7	14.140,7	15.538,6	17.185,8	19.116,3	21.032,7	22.203,7	23.239,6
- Alimentos, Bebidas y Tabaco	1.189,2	1.461,1	1.591,2	1.691,7	1.860,9	2.441,9	3.142,4	2.988,3	3.260,9	3.110,6	3.236,1	3.391,6	3.443,3	3.759,4	4.078,8	4.121,0	4.972,5	5.734,2	6.655,3	7.126,1	8.047,2	9.099,8	10.365,6	11.325,9	11.661,4	12.325,3
- Otras Industrias	1.430,5	1.931,1	2.182,3	2.435,2	2.742,7	2.950,8	3.023,2	3.058,4	3.290,5	3.435,9	3.639,8	3.786,6	3.945,5	4.154,8	4.629,7	4.834,5	5.424,0	6.024,2	6.824,4	7.014,6	7.491,5	8.086,0	8.750,7	9.706,8	10.542,4	10.767,5
4. ELECTRICIDAD GAS Y AGUA	248,4	379,4	580,1	786,2	952,4	1.101,6	1.121,5	1.140,6	1.307,6	1.374,1	1.510,2	1.600,3	1.651,7	1.826,8	1.923,1	1.997,7	2.127,3	2.255,8	2.436,6	2.631,4	3.010,7	3.299,8	3.549,7	3.913,9	4.259,3	4.669,8
5. CONSTRUCCIÓN Y OBRAS PÚBLICAS	474,0	589,0	683,8	820,9	865,5	955,0	988,8	1.194,9	1.785,8	1.574,3	1.574,9	1.493,3	1.765,9	1.426,3	1.473,4	1.695,4	2.189,7	2.470,1	2.792,6	3.027,8	3.679,4	4.240,6	4.870,1	5.574,9	6.341,5	6.749,9
6. COMERCIO	1.370,9	1.691,0	1.832,8	2.010,3	2.348,0	2.713,5	3.060,3	3.293,4	3.598,1	3.547,9	3.735,6	3.869,1	4.049,8	4.235,4	4.859,8	5.091,9	5.884,2	6.990,3	8.468,5	8.779,1	10.195,3	11.827,7	12.501,0	13.604,5	14.203,6	14.582,9
7. TRANSPORTE	1.439,1	1.894,5	2.315,3	2.711,4	2.991,9	3.250,5	3.900,7	4.522,5	5.596,1	5.695,5	5.885,2	6.206,8	6.755,2	7.436,2	8.255,1	8.676,3	9.334,7	9.657,8	10.147,0	10.723,5	12.375,6	13.954,0	14.936,5	16.658,2	18.425,2	19.983,9

