

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA DE CONTADURIA PÚBLICA
UNIDAD DE POSTGRADO



TALLER DE INVESTIGACION III

MARCO PRACTICO

“REFORMAS AL PROCEDIMIENTO DE CALCULO RESPECTO A LA
BASE IMPONIBLE Y ALICUOTA DEL REGIMEN COMPLEMENTARIO
AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO RC-IVA”

Postulante: Wilson Mendoza Carrillo

La Paz, Bolivia

2017

INDICE

Contenido

1. MARCO TEORICO.....	3
1.1. SISTEMA TRIBUTARIO.....	3
1.1.1. TIPOS DE SISTEMAS TRIBUTARIOS	4
1.1.2. SISTEMA TRIBUTARIO Y REGIMEN TRIBUTARIO.....	5
1.1.3. TRIBUTOS	5
1.1.3.1. DEFINICION Y CARACTERIZACION DE LOS TRIBUTOS.....	5
1.1.3.2. CLASIFICACION DE LOS TRIBUTOS.....	6
1.1.3.2.1. IMPUESTOS.....	7
1.1.3.2.1.1. IMPUESTOS DIRECTOS.....	7
1.1.3.2.1.2. IMPUESTOS INDIRECTOS	7
1.1.3.3. LA RENTA COMO CRITERIO PARA ESTABLECER LOS IMPUESTOS.....	8
1.1.3.4. EL CONSUMO COMO CRITERIO PARA ESTABLECER LOS IMPUESTOS	9
2. MARCO PRACTICO	9
2.1. METODOLOGIA.....	9
2.2. TECNICAS DE INVESTIGACION	10
2.3. POBLACION.....	10
2.4. MUESTRA.....	11

1. MARCO TEORICO

El marco teórico está orientado a organizar los elementos conceptuales que se van a utilizar para analizar e interpretar la información necesaria para la presente investigación.

1.1. SISTEMA TRIBUTARIO

Las ideas respecto a la tributación existieron aun antes de la constitución formal de la ciencia económica, aunque es la misma la que ofrece directrices acerca de cuándo crear un determinado tributo, a que o quien recaerá y el fin del mismo. La economía dio orden a la precaria idea de tributación como dominación política y enfoca las discusiones sobre la imposición sobre aspectos de índole económica como por ejemplo la justicia y la equidad.

Existe una relación directa entre los diversos niveles de desarrollo y la política impositiva. En la medida en que la estructura de la economía cambia con el desarrollo económico, también varían las características de las bases imponibles, los objetivos de la política tributaria varían con las distintas etapas de desarrollo económico, así como los criterios necesarios para determinar la eficacia de un buen sistema tributario.

Son varios los factores condicionantes de los sistemas tributarios, entre los aspectos económicos se podría señalar: la importancia de los recursos naturales renovables y no renovables en el PIB, la magnitud del sector manufacturero y del comercio, así como la apertura económica hacia el exterior, la coyuntura política que se vive. Administrativamente podría citarse: el tipo de prácticas contables que se realizan, la capacidad administrativa del estado a través de la Administración Tributaria y el sistema sancionatorio frente a los actos considerados como fraude tributario. En el ámbito político también existe una importante incidencia al sistema tributario, específicamente en política laboral para analizar el nivel educativo, el cual tendrá una importante repercusión en la cultura laboral de la población, la cual determinara también los parámetros para medir objetivamente la capacidad contributiva de la población en su conjunto.

El sistema tributario refleja la evolución histórica y económica de un país, este sistema se desarrolla con el transcurrir del tiempo y no de manera aislada sino en consonancia con aquellos factores que inciden en ella. Así, la comprensión

de un sistema tributario determinado será siempre correlativa al grado de comprensión que se tenga de las condiciones en que se ha desarrollado¹.

1.1.1. TIPOS DE SISTEMAS TRIBUTARIOS

Gunter Schmolders² distingue dos tipos de sistema tributario: el racional que es cuando el legislador quien crea crea deliberadamente la armonía entre los objetivos que se persigue y los medios empleados, y el histórico que es cuando tal armonía se produce por sí sola, por espontaneidad de la evolución histórica (Este hecho ha sido puesto de manifiesto por Sainz de Bujanda al explicar que por más tosca y primitiva que sea la hacienda de un país, siempre existe cierta armonía entre los diversos impuestos).

Por otra parte existe en todos los gobiernos y por razones de recaudación una tendencia hacia el perfeccionamiento de los instrumentos tributarios como fenómeno constante y universal, por lo que, ambos elementos mencionados, el racional y el histórico, van a estar actuando en todas las estructuras fiscales, debiendo dejar establecido en qué medida cada uno de ellos realiza su respectivo aporte.

Los sistemas tributarios no son estáticos, sino que por el contrario son altamente dinámicos, en este sentido los factores económicos influyen sobre el desarrollo de la estructura de dos maneras: primero, a medida que la estructura de la economía cambia con el desarrollo económico, la naturaleza de las bases imponibles cambia también y con ella las “manipulaciones” fiscales a las que puede sujetarse el sistema de rentas generadas. Además los objetivos económicos de la política fiscal varían con las distintas etapas del desarrollo económico, como varían también los criterios económicos y por los que ha de juzgarse una buena estructura impositiva.

Al ser los sistemas tributarios una consecuencia de factores productivos, geográficos y políticos, cuando el teórico actúa armonizando la estructura tributaria, no hace más que recibir la esencia tributaria tal como en ese momento histórico se presenta y darles la máxima racionalidad posible. De allí que no sea posible establecer una clara distinción entre sistemas tributarios racionales e históricos, sino cuanto más observar si en determinada estructura tributaria predomina la racionalidad intencionalmente buscada mediante la combinación de las exacciones con arreglo a un plan lógico que haga posible el logro de los

¹ Baleiro señala que, por más que varios países tengan un sistema tributario semejante uno del otro, cada uno tiene sus propias particularidades y factores que lo condicionan, ya que es los resultados de factores: política jurídica, forma de distribución de ingresos, sistema económico, generación de producción, naturaleza geográfica, nivel salarial, costo de vida y capacidad contributiva.

² “Teoría General del Tributo”, GUNTER SCHMOLDERS

objetivos de la política financiera (sistema racional) o si por el contrario, el repertorio de tributos han ido surgiendo de las necesidades pecuniarias estatales sin que el accionar del teórico haya logrado armonía entre los mismos, ni con los objetivos fiscales o extra fiscales del Estado.

1.1.2. SISTEMA TRIBUTARIO Y REGIMEN TRIBUTARIO

Todos los sistemas tributarios tienen un objetivo preestablecido y común; sufragar los gastos del Estado, también tenemos un conjunto de elementos: los tributos o impuestos, sin embargo no se puede aseverar que existe un orden específico o enlace entre los mismos.

Este complejo ambiente tributario ha llevado a J. Tarentino³ a decir, que más que un sistema tributario lo que se tiene es un régimen tributario, toda vez que estos se imponen en forma inorgánica sin orden ni investigación de causas, con el solo objeto de lograr más fondos. Así pues desde un punto de vista ideal, los tributos vigentes parecen alejarse de lo que hemos denominado “sistema”, para acercarse más a lo que se ha definido como “régimen” tal como lo plantea Sainz de Bujanda quien a su vez afirma que resulta difícil conciliar en la práctica los objetivos, muchas veces discrepantes que se persiguen con los distintos impuestos. Por ello el concepto de “Sistema Tributario”, más que una aspiración, debe entenderse como una explicación ideal de algo existente.

1.1.3. TRIBUTOS

Desde una perspectiva financiera, para el cumplimiento de sus funciones, el Estado requiere obtener recursos para sufragar el gasto público, con el objeto de atender necesidades colectivas y satisfacer sus propios fines. Esta actividad de carácter financiero del Estado es permanente y altamente compleja y en su desarrollo concurren varios aspectos como los tributos, que en su concepción por su contenido político, social y económico, también deben atenderse los criterios y técnicas administrativas prevalecientes y la normativa legal que las regula.

1.1.3.1. DEFINICION Y CARACTERIZACION DE LOS TRIBUTOS

El tributo es el ingreso coactivo por excelencia y a diferencia de la mayoría de las transferencias de dinero de una persona a otra, que se realizan voluntariamente, son obligatorios⁴. En su desarrollo el concepto general del tributo se ha transformado radicalmente desde posiciones que concebían el

³ “Finanzas Publicas y Desarrollo Económico”: Jacinto Tarantino

⁴ “La Economía del Sector Publico”, Joseph Stiglits, Pág. 475

impuesto como una carga real de naturaleza similar a la obligación en cuanto a una cosa que se conserva o se transmite, limitándolo así a los gravámenes inmobiliarios, pasando por aquellas que asimilaban al tributo como un contrato bilateral entre el Estado y los particulares, en cuyo efecto aquel proporcionaría servicios públicos y estos los recursos pecuniarios para financiarlos, hasta el contexto contemporáneo en que se acepta más bien su carácter publicista o de derecho público. Concibiéndose al tributo como una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su Poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de Derecho Público.

En esta línea conceptual el modelo de Código Tributario Boliviano vigente (Art. 8), define a los tributos como: “las obligaciones en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, impone con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”. A partir de esta definición Legal, pueden identificarse tres características de los tributos: a) Son prestaciones en dinero. En este punto se advierte que el carácter pecuniario (emergente del sistema económico monetario vigente) no hace a la esencia de los tributos, puesto que originalmente se honraban en especie, generalmente una parte de la producción agrícola⁵, b) Se imponen por el poder de Imperio del Estado (Poder Tributario), su único medio de expresión es la Ley, lo que le da un carácter forzoso y coercitivo y c) Tienen una finalidad fiscalista. Su finalidad es obtener recursos para el cumplimiento de los fines del Estado, cabe advertir que esta finalidad fiscalista de los tributos no es definitiva, puesto que además de evidentemente obtener recursos para el Estado, los tributos también pueden tener fines políticos o sociales (concreción de objetivos extra fiscales)

1.1.3.2. CLASIFICACION DE LOS TRIBUTOS

Hasta el primer tercio del siglo pasado, la formación tributaria se desarrolló exclusivamente en torno al concepto de impuesto. Luego de admitir que el concepto de “impuesto” no agota todas las formas posibles y necesarias de tributación, esta visión fue superada por una más amplia que incluye a las tasas y a las contribuciones especiales como categorías tributarias con presencia propia. Esta nueva clasificación tiene origen en el terreno de la Hacienda Pública, en cuyo campo cumple la misión de distinguir las formas de reparto entre los ciudadanos o habitantes de un país de los costos derivados de la satisfacción de las necesidades públicas. En la actualidad entonces, la clasificación predominante a nivel iberoamericano es la tripartita: impuestos, tasas y contribuciones especiales.

⁵ En Bolivia hasta el dictado de la Ley 843 había una prestación tributaria bajo la forma de trabajo personal en obras camineras, si bien redimible en dinero, bajo la denominación de PRESTACION VIAL.

1.1.3.2.1. IMPUESTOS

Los impuestos son una modalidad específica del tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente y cuya función es la de financiar el costo de las obras públicas y servicios públicos⁶. Es de carácter indivisible, es decir que muchas veces el que paga el impuesto no es el beneficiario directo, por ser imposible determinar exactamente la cantidad utilizada o la ventaja obtenida por cada individuo (el beneficiario no se distingue) y sin embargo éste está en la obligación de pagar el impuesto. Es de carácter unilateral ya que el modo y cuantía del impuesto es determinado por el Estado en virtud del poder de Imperio, no es una carga bilateral entre el Estado y los contribuyentes, sino que se manifiesta como un reparto coactivo de los gastos entre la población basados en determinadas normas o leyes.

En atención a sus posibilidades de traslación los impuestos se dividen en impuestos directos e indirectos.

1.1.3.2.1.1. IMPUESTOS DIRECTOS

Recaen sobre los ingresos y bienes de las personas, sean colectivas o individuales, es decir que tienen relación directa con la capacidad económica del contribuyente. Tradicionalmente los impuestos directos eran definidos como aquellos que gravaban directamente a individuos o empresas, como por ejemplo el impuesto a los ingresos y el impuesto a las ganancias de capital. La idea original de esta definición se basaba en que los sujetos a los cuales gravaban estos impuestos, eran los que pagaban el tributo, en contraste con los impuestos indirectos.

1.1.3.2.1.2. IMPUESTOS INDIRECTOS

Gravan el consumo de bienes y servicios. Son susceptibles de trasladarse a un tercero (esta característica es relativa pues, siendo que en contrasentido supone que los impuestos directos no son trasladables, está demostrado que estos son potencialmente trasladables). Los paga el consumidor final (contribuyente de hecho) puesto que pueden formar parte del precio de venta (IVA, ICE, IEHD), aunque el responsable de su empuje al fisco sea quien vende el bien o servicio (contribuyente de derecho).

La traslación es el mecanismo por el cual el sujeto pasivo obliga a otro agente económico al pago del tributo. La traslación puede ser hacia adelante o hacia

⁶ Definición de impuesto de acuerdo al Art. 9 del Nuevo Código Tributario

atrás. Por ejemplo, si los salarios bajan decimos que el impuesto se traslada hacia atrás y si los precios suben decimos que el impuesto se traslada hacia delante⁷.

En cuanto hace a la etapa y fase gravables, entendiendo que la primera está referida a las diferentes etapas del proceso de producción y distribución de los bienes y servicios y la segunda está relacionada con el número de veces que el bien o servicio es sometido a tributación, los impuestos pueden ser: monofásicos, ya que se aplican solamente en una fase del proceso productivo, o Plurifásicos, que se aplican simultáneamente en diferentes etapas del procesos productivo.

1.1.3.3. LA RENTA COMO CRITERIO PARA ESTABLECER LOS IMPUESTOS

La renta fue el criterio más utilizado para establecer los impuestos, se lo considera como un buen indicador de la capacidad de pago. Los que tienen una renta más alta tienen más capacidad para pagar y, por lo tanto, deben pagar más impuestos. Este criterio parece capaz, además de introducir un elevado grado de progresividad y base tributaria más alta, evitar distorsiones relacionadas con la existencia de un elevado número de impuestos sobre distintas mercancías. Sin embargo, por sus características este es un indicador indirecto e imperfecto del bienestar económico.

Está muy extendida la idea de que los que tienen una renta más alta no solo deben pagar más impuestos, sino que deben pagar una parte mayor de su renta en impuestos. Es decir, buscar la progresividad del impuesto. Sin embargo, ocurre que los individuos de mayores ingresos pueden pagar una menor parte de su renta en impuestos.

Actualmente la renta es menos usada en la mayoría de los países como criterio para generar fuentes de ingreso. Un ejemplo claro es que el impuesto a la renta – en Europa principalmente – ha sido sustituido o complementado con el impuesto al valor agregado, que solo grava el consumo y no así el ahorro y la inversión y que normalmente no es progresivo.

⁷ Joseph Stiglitz, La Economía del sector Público, Pág. 512

1.1.3.4. EL CONSUMO COMO CRITERIO PARA ESTABLECER LOS IMPUESTOS

Existe la idea en que ninguno de los anteriores criterios como el de la contribución del individuo a la sociedad y al valor de su producción económica, es justo para determinar impuestos. Surge entonces la opinión que sostiene que es más justo gravar a los individuos según lo que obtengan y no según lo que aporten, es decir en función del consumo y no de la renta.

La diferencia entre la renta y el consumo es el ahorro, es decir la renta que no se consume se ahorra, por lo tanto, podemos afirmar que el argumento a favor de la utilización del consumo como criterio adecuado para determinar el impuesto a pagar sería más razonable. Parece más sensato gravar a los individuos en función del consumo, que mide lo que el individuo obtiene de la sociedad, en lugar de lo que contribuye, lo que lo haría “más justo”.

2. MARCO PRÁCTICO

2.1. METODOLOGIA

El método a utilizar para la presente investigación será descriptiva y comparativa, se explicara la realidad del procedimiento de cálculo del impuesto Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado RC-IVA y posteriormente aplicaremos la hipótesis planteada en la investigación para que, a través de los resultados obtenidos con el nuevo procedimiento de cálculo propuesto en la investigación se pueda contrastar y analizar el nivel de recaudación producto del impuesto Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado RC-IVA.

Bajo la premisa de mejorar los niveles de recaudación de recursos provenientes del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado RC-IVA, la investigación plantea el reto de analizar el conjunto de contribuyentes en relación de dependencia sujetos pasivos de este impuesto y poder determinar de manera particular las deficiencias en el procedimiento de determinación del impuesto Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado RC-IVA para proponer una alternativa que nos ayude en el logro del objetivo de la presente investigación.

2.2. TECNICAS DE INVESTIGACION

Ya que el impuesto Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado RC-IVA afecta a las personas que se encuentran en relación de dependencia en la unidad empresarial (empresa) en particular se utilizarán técnicas de investigación para la presente investigación como por ejemplo:

- Entrevistas a personal de los entes directamente involucrados como ser el Servicio de Impuestos Nacionales y las Administradoras de Fondos de Pensión, para obtener datos verídicos que contribuyan en el desarrollo de la investigación, como por ejemplo la cantidad de trabajadores afiliados a la Administradora de fondo de Pensiones y una estimación del nivel de recaudación producto del impuesto Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado RC-IVA durante un determinado tiempo en una determinada delimitación espacial para a partir de estos datos poder determinar la población y un nivel razonable de la muestra para someterlas a un análisis cuantitativo requerido para validar los resultados que propone la hipótesis de la presente investigación para mejorar a través de un nuevo procedimiento de cálculo la recaudación producto del impuesto Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado RC-IVA.
- Observación del actual procedimiento para la determinación del impuesto Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado RC-IVA, para poder identificar las modificaciones necesarias para el objetivo de la investigación y poder implementar un nuevo procedimiento de calculo que mejorara los niveles de recaudación producto del impuesto Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado RC-IVA.

2.3. POBLACION

Se tomara para la presente investigación como población al total de contribuyentes en relación de dependencia sujetos pasivos del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado RC-IVA de la ciudad de El Alto – La Paz – Bolivia.

Para la presente investigación y con el fin de obtener una población de magnitud razonable se obtendrá información con la ayuda de la base de datos de la Administradora de Fondo de Pensiones AFP, para realizar una separación de los afiliados a dicha entidad. Si bien se obtendrá la cantidad de afiliados a la Administradora de Fondo de Pensiones AFP, esa cantidad no es la que representa el cien por ciento de los contribuyentes del Régimen Complementario

al Impuesto al Valor Agregado RC-IVA, ya que con el actual procedimiento de cálculo para la determinación de dicho impuesto existe un límite inferior para ser considerado un dependiente obligado a tributar bajo el Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado RC-IVA.

2.4. MUESTRA

A partir de la población obtenida para la presente investigación, obtenida con la ayuda de personal de la Administradora de Fondo de Pensiones AFP se tomara como muestra para la aplicación de la hipótesis propuesta en la presente investigación a aquellos dependientes afiliados en la Administradora de Fondo de Pensiones AFP de la ciudad de El Alto – La Paz – Bolivia, que tengan un importe correspondiente al total ganado que se encuentre en el rango estipulado por la Ley 843 – REFORMA TRIBUTARIA para ser considerado como contribuyente del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado RC-IVA.

Actualmente el importe correspondiente al total ganado de los dependientes considerados como contribuyentes del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado RC-IVA es igual o superior a Bs. 9.165,00. Es así que con los datos obtenidos respecto al número de dependientes afiliados a la Administradora de Fondos de Pensiones AFP se podrá tomar solo a los dependientes afiliados que tengan un total ganado superior al límite inferior descrito en el presente párrafo, y realizar un análisis comparativo respecto al nivel de recaudación producto del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado RC-IVA que se obtiene con el actual procedimiento de cálculo, y someter dicha información al procedimiento de cálculo del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado RC-IVA que propone la presente investigación, para de esta forma realizar una comparación de los resultados que se obtendrían con la propuesta de la presente investigación y como podría mejorar el nivel de recaudación de recursos provenientes del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado RC-IVA.