



**UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRES  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y  
FINANCIERAS**

**CARRERA DE ECONOMÍA**

**TRABAJO DE TESIS**

**“DESARROLLO Y COMPOSICIÓN DEL SISTEMA  
IMPOSITIVO BOLIVIANO - IMPUESTO AL CONSUMO  
ESPECÍFICO”**

**PROPONENTE**

**Univ. Madelene Rodríguez Pinto**

**TUTOR**

**Lic. Juan Carlos Sánchez Bolaños**

**La Paz -Bolivia**

**2004**

## ***Dedicado a:***

***Mi papá, que a través de su valor y sacrificio me ha enseñado a seguir siempre adelante.***

***Mi mamá, que en los primeros pasos de mi vida me dio su apoyo.***

***Mis hermanos, que sin importar lo que pase están a mi lado: Edgardo, Everaldo, Fadrike, Celina e Itamar.***

***Mi tía Teresa, que siempre me brinda una voz de aliento.***

***La Comunidad de las Hermanas Ursulinas San Jerónimo de Somasca, especialmente a Sor Flora.***

***Sor Carmen, en mi vida la luz al final del camino. Quien a través de su ejemplo me brindo la fortaleza cuando más lo necesitaba, estará siempre en mi corazón.***

***La familia Altamirano Adriazola, que siempre me brindó su amor y apoyo incondicional.***

***Mis amigos, quienes comparten mis más grandes inquietudes: Amalia, Freddy, Ismael, Jessica, Sdenka, Violeta, Esperanza, Enrique.***

***Gracias por su cariño y apoyo, pero sobre todo por creer en mí.***

## *Agradecimientos*

*A Dios por darme la dicha de la vida y la gracia de haber conseguido abrir una puerta más en el largo camino de la vida.*

*A mi querida Universidad "Mayor de San Andrés", por brindarme tan valiosos conocimientos en mi vida profesional.*

*Lic. Juan Carlos Sánchez, por su colaboración y asesoramiento en el desarrollo del presente trabajo.*

*Lic. Alberto Quevedo, Lic. Boris Quevedo, Lic. Máximo Bairon, Lic. Jorge Vargas, Lic. Javier Loayza, por brindarme su apoyo, colaboración y amistad a través de mi vida universitaria.*

*A todo el plantel docente de la carrera, por mostrarme el valor de la responsabilidad.*

*Al plantel administrativo, especialmente a la Señora Olga, por su constante colaboración.*

*Y a todos aquellos que me alentaron y colaboraron siempre.*

**“DESARROLLO Y COMPOSICIÓN DEL  
SISTEMA IMPOSITIVO BOLIVIANO -  
IMPUESTO AL CONSUMO ESPECÍFICO”**

**POR**  
**Madelene Rodríguez Pinto**

# INDICE



## **CAPITULO I**

INTRODUCCIÓN.....	1
1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	2
1.1.1 Problema Central.....	2
1.1.2 Causas del Problema.....	2
1.2 JUSTIFICACIÓN.....	3
1.3 OBJETIVOS.....	6
1.4. PLANTEAMIENTO DE LA HIPÓTESIS.....	7
1.5 DELIMITACIÓN DEL TEMA.....	7
1.5.1. Tiempo.....	7
1.5.2. Espacio.....	8
1.6. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.....	8

## **CAPITULO II**      **EL ESTADO Y SUS INSTRUMENTOS FISCALES** **DE POLÍTICA ECONÓMICA**..... 12

2.1 INSTRUMENTOS DEL ESTADO MERCANTILISTA.....	13
2.2 INSTRUMENTOS DEL ESTADO LIBERAL.....	13
2.3 INSTRUMENTOS DEL ESTADO ANTI-CICLICO.....	14
2.4 INSTRUMENTOS DEL ESTADO DESARROLLISTA.....	16
2.5 INSTRUMENTOS UTILIZADOS EN AMÉRICA LATINA.....	17

## **CAPITULO III**      **MARCO JURÍDICO INSTITUCIONAL**..... 19

3.1 LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.....	19
3.2 LA LEY DE LA REFORMA TRIBUTARIA EN BOLIVIA.....	23
3.2.1 Características del anterior sistema impositivo.....	26

3.2.2 Ley N° 843 .....	27
a) Impuesto al Valor Agregado (IVA) .....	30
b) Régimen Complementario al Valor Agregado (RC-IVA) .....	31
c) Impuesto al Consumo Específico (ICE) .....	32
d) Impuesto a las Transacciones (IT) .....	34
e) Impuesto a la Renta Presunta de las Empresas (IRPE) .....	35
f) Impuesto a la renta Presunta de Propietarios de Bienes (IRPPB) .....	36
g) Impuesto Especial a la Regularización Impositiva (IERI) .....	36
3.2.3 Ley N° 1606 .....	37
3.3 CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS EN BOLIVIA EN LOS MARCOS DE LA LEY 843 .....	39
3.4 COPARTICIPACIÓN IMPOSITIVA .....	41
<b><u>CAPITULO IV</u></b> <b><u>MARCO TEORICO</u></b> .....	44
4.1 ECONOMÍA FISCAL .....	47
4.1.1 Contabilidad Fiscal .....	52
4.1.2 Presupuesto y Deuda .....	54
4.2 Medios, Objetivos E Instrumentos De Política Económica .....	54
4.3 RECURSOS DEL SECTOR PÚBLICO .....	56
4.3.1 Ingresos Públicos Corriente .....	57
4.3.1.1 Ingresos Tributarios .....	58
4.4 SISTEMA TRIBUTARIO .....	60
4.4.1 Estructura Tributaria .....	60
4.5 CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS .....	61
4.5.1 Clasificación respecto de la base imponible .....	61
4.5.2 Clasificación tradicional .....	64
4.5.3 Clasificación de los impuestos según su forma de cálculo .....	66
4.5.4 Clasificación de los impuestos desde el punto de	

vista de la afección de la capacidad contributiva .....	67
4.5.5 Clasificación económica de los impuestos.....	68
4.5.6 Clasificación de los impuestos desde el punto de vista espacial .....	69
4.6 REQUISITOS PARA UNA BUENA ESTRUCTURA TRIBUTARIA .....	70
4.7 EFECTO ECONÓMICO DE LOS IMPUESTOS .....	73
4.7.1 Impuestos y eficiencia económica.....	75
4.7.2 Impuestos y distribución del ingreso .....	86
4.8 LA TRIBUTACIÓN EN EL DESARROLLO ECONÓMICO Y EL INCENTIVO A LAS ACTIVIDADES PRODUCTIVAS .....	88

**CAPITULO V      DESARROLLO DE LA COMPOSICIÓN DEL  
SISTEMA IMPOSITIVO EN BOLIVIA .....** 92

5.1 CAMBIOS Y EVOLUCIÓN EN LOS DIFERENTES COMPONENTES DEL SISTEMA IMPOSITIVO EN BOLIVIA.....	92
5.2 IMPUESTOS DIRECTOS E IMPUESTOS INDIRECTOS.....	100
5.2.1 Impuestos Indirectos.....	101
5.2.1.1 Recaudaciones.....	102
5.2.1.2 Incremento de alícuotas.....	105
5.2.2 Impuestos Directos.....	109
5.2.2.1 Recaudaciones.....	109
5.2.2.2 Incremento de alícuotas.....	110
5.2.3 Universo de Contribuyentes .....	111

**CAPITULO VI      IMPUESTOS SOBRE EL CONSUMO  
(IMPUESTO AL CONSUMO ESPECÍFICO).....** 113

6.1 IMPORTANCIA DE LOS IMPUESTOS AL CONSUMO Y EL IMPUESTO AL CONSUMO ESPECÍFICO EN AMERICA LATINA Y EN BOLIVIA .....	114
--	-----

6.1.1	Importancia de los impuestos al consumo y el ICE como componente del sistema impositivo Boliviano.....	122
6.2	CARACTERISTICAS Y JUSTIFICACIÓN DE LA IMPOSICIÓN SOBRE EL CONSUMO .....	129
6.3	FORMAS DE IMPOSICIÓN SOBRE EL CONSUMO EN BOLIVIA.....	132
6.3.1	Características y naturaleza del ICE.....	133
a)	Su base imponible .....	136
6.3.2	Objetivos y naturaleza de las medidas aplicadas sobre el ICE y su nivel de recaudaciones .....	138
a)	Recaudaciones.....	143
b)	Neutralidad impositiva y tratamiento impositivo de las Exportaciones.....	152
c)	Simplicidad del sistema tributario y administración .....	152
d)	La evasión Impositiva .....	153
<b><u>CAPITULO VII</u></b>	<b><u>CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES</u></b> .....	165
	BIBLIOGRAFÍA.....	171



## INDICE DE CUADROS

Cuadro 1-III Bolivia: Presión Tributaria (Periodo 1980-1985) .....	25
Cuadro 1-IV Bolivia: Presión Tributaria (Periodo 1980-1985).....	53
Cuadro 1-V Bolivia: Presión Tributaria (Periodo 1992-2003).....	93
Cuadro 2-V Desarrollo de la composición de la estructura impositiva de Bolivia .....	98
Cuadro 3-V Recaudaciones renta Interna por impuestos indirectos.....	102
Cuadro 4-V Recaudaciones renta Interna por impuestos indirectos.....	104
Cuadro 5-V Recaudaciones renta Interna por impuestos indirectos.....	105
Cuadro 6-V Evolución de alícuotas del ICE, periodo 1989-1994.....	106
Cuadro 7-V Evolución de alícuotas del ICE, periodo 1995-2003.....	108
Cuadro 1-VI Coeficiente Impuestos/PIB en 1992 y 1996.....	115
Cuadro 2-VI Principales Ingresos Tributarios-sobre la recaudación total .....	117
Cuadro 3-VI Impuestos al consumo en la estructura tributaria Boliviana Periodo: 1993 – 2003.....	123
Cuadro 4-VI Participación del ICE y el IVA en las recaudaciones por Impuestos al consumo. Periodo: 1993-2003.....	124
Cuadro 5-VI Balanza Comercial. Periodo: 1992-2003.....	126
Cuadro 6-VI Determinación de participación IVA e ICE importaciones En la recaudación Nacional. Periodo 1992 – 2003.....	128
Cuadro 7-VI La renta y el consumo como bases imponibles.....	131
Cuadro 8-VI Estructura de las recaudaciones de la renta interna .....	141
Cuadro 9-IV Recaudaciones en Efectivo – ICE. Periodo 1992-2003.....	143
Cuadro 10-VI Recaudaciones del ICE – PIB. Periodo: 1992-2003.....	146
Cuadro 11-VI Relación recaudaciones ICE/PIB. Periodo 1992-2003 .....	124
Cuadro 12-VI Relación Recaudaciones ICE/Otras variables económicas Periodo: 1992-2003.....	151
Cuadro 13-VI Evasión tributaria del ICE, periodo: 1995-2003 .....	157
Cuadro 14-VI Relación del ICE por categoría de bienes, periodo: 1995-2003 ..	159

## **INDICE DE GRAFICOS**

Gráfico 1-IV Impuestos Rawlsianos .....	78
Gráfico 2-IV Impuestos de Ramsey .....	81
Gráfico 1-V Gastos públicos e Imposición Total .....	93
Gráfico 2-V Composición de la estructura impositiva, 1992-2003 .....	99
Gráfico 3-V Recaudaciones impositivas, según impuestos indirectos .....	103
Gráfico 4-V Recaudaciones impositivas, según impuestos indirectos .....	104
Gráfico 5-V Composición de las recaudaciones impositivas, según impuestos directos, periodo 1992-2003.....	110
Gráfico 1-VI Importaciones y exportaciones por año .....	126
Gráfico 2-VI Participación del ICE e IVA en las recaudaciones globales.....	128
Gráfico 3-VI Recaudaciones por concepto del ICE.....	144
Gráfico 4-VI Tasa de variación anual de las recaudaciones Tributarias por concepto del ICE.....	145
Gráfico 5-VI Recaudaciones por concepto de ICE-MI e ICE-I .....	146
Gráfico 6-VI Evasión tributaria del ICE, periodo 1995-2003 .....	160

**RESUMEN:** *TRABAJO DE TESIS*

**TEMA:** *"DESARROLLO Y COMPOSICIÓN DEL SISTEMA IMPOSITIVO BOLIVIANO  
– IMPUESTO AL CONSUMO ESPECÍFICO"*

El presente trabajo de tesis es elaborado en razón de considerar necesario perfeccionar el sistema impositivo, constituyéndose en una medida esencial que radica en la función de impedir la evasión impositiva y la corrupción administrativa en el proceso de recaudación.

En este sentido el presente trabajo señalará los elementos nocivos que limitan la acción de control, fiscalización y recaudación del ICE. En Bolivia debido al surgimiento de desequilibrios estructurales, es necesario incrementar los ingresos fiscales, constituyéndose la imposición al consumo la forma más viable de hacerlo, sin embargo esta situación no permite que la imposición selectiva al consumo aplicada mediante el ICE, cumpla las conceptualizaciones desarrolladas en el ámbito de la teoría impositiva.

Esta problemática tiene lugar debido al surgimiento de factores como: Desarticulación entre los distintos niveles del gobierno. No existen evaluaciones de la evolución y rendimiento de la estructura del ICE, surgiendo en consecuencia inadecuados manejos en la política impositiva. Existen altos niveles de endeudamiento de empresas productoras de los bienes alcanzados por este impuesto. Falta de conciencia tributaria.

Es así que el objetivo general del presente trabajo se centra en el proceso de establecer el conjunto de instrumentos de política impositiva, aptos para influir positivamente en el nivel de recaudaciones del ICE.

Se plantea una hipótesis descriptiva como causal, la misma explica que la influencia del gobierno a través de la Política Tributaria por conseguir mayores niveles de recaudación del ICE esta centrada en el manejo de tasas nominales y de administración del impuesto, dejando de lado el uso de políticas respecto de su base imponible; instrumento mediante el cual se podrían incrementar las recaudaciones por este concepto.

A partir de los criterios de investigación se pudo determinar que la imposición al consumo es la principal fuente de obtención de recursos fiscales para el TGN, es así que los impuestos indirectos constituyen la mayor parte de las recaudaciones. El ICE es un impuesto indirecto de traslación a los consumidores, se aplica a un número selectivo de artículos con alícuotas y tasas variables.

El manejo técnico-formal del ICE es utilizado indistintamente, buscando en su desarrollo solo una fuente adicional de generación de recursos para el estado (se ha dejado de lado las concepciones de teoría impositiva). La evasión fiscal se ha generado por las limitaciones en el proceso de la recaudación potencial, la tasa de evasión es de 60%, los mayores niveles de evasión son los registrados en los bienes suntuarios, referente a la cerveza, esta es explicada esta por las crecientes deudas de las instituciones productoras y comercializadoras de este bien.

Del mismo modo, a partir de los resultados emanados de la investigación se recomienda en razón de que el ICE es una fuente importante de captación de recursos fiscales, determinar adecuadamente los lineamientos normativos y de regularización bajo los que se desarrolla la imposición selectiva.

# Capítulo I

## **CAPITULO I**

### **INTRODUCCION**

El Tema de análisis "Desarrollo y Composición del Sistema impositivo Boliviano - Impuesto al Consumo Específico" se constituye en un tema de estudio importante dentro de la gestión fiscalizadora del sistema impositivo vigente en nuestro país, la documentación referente al tema aún es escasa respecto a la evolución que ha tenido este impuesto desde el momento que entro en vigencia con la Ley 843.

Es necesario realizar un proceso evaluatorio referente al impacto e incidencia que tiene el ICE dentro del sistema impositivo, a través de este proceso se podrán validar supuestos que permitan lograr la maximización del nivel de recaudaciones por concepto de dicho impuesto por el ente recaudador, por ejemplo efectuar ajustes en su estructura en función de obtener menores brechas en cuanto al nivel de recaudación potencial y efectiva.

El desarrollo de elementos negativos contrarios a funciones desempeñadas por el ente recaudador, deben ser atenuados de tal manera de lograr la eficiencia dentro de esta entidad.

Dentro de este marco, el presente trabajo de investigación económica acerca del "Desarrollo y Composición del Sistema impositivo Boliviano - Impuesto al Consumo Específico", pretende coadyuvar a la tarea de evaluación a la cual se someten todos los componentes del sistema impositivo.

Es necesario recalcar que la base de la estabilidad económica de un país descansa en la política fiscal, siendo que en esta circunstancia las recaudaciones

juegan un papel importante, a su vez, las recaudaciones que provienen del I.C.E., ocupan el tercer lugar en aporte e importancia.

En este marco se desarrollara un trabajo histórico evaluatorio que pretende explicar los lineamientos a través de los cuales ha evolucionado entre 1992 y 2003, periodo de reordenamiento de la estructura impositiva.

El periodo de análisis, al cual se hará referencia, señala maneras de encontrar elementos nocivos que limitan la acción de control, fiscalización y recaudación del Impuesto al Consumo Especifico, los cuales dan lugar a la existencia de la brecha del potencial recaudado y de la efectiva percepción, conllevando esta situación al aporte poco significativo de las recaudaciones del I.C.E. en el global de las recaudaciones, durante los últimos años del periodo de análisis

## 1.1 **PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

### 1.1.1 **Problema Central**

En Bolivia debido a los desequilibrios estructurales, es necesario incrementar los ingresos fiscales, constituyéndose la imposición al consumo la forma más viable de hacerlo, sin embargo esta situación no permite que la imposición selectiva al consumo aplicada mediante el ICE., cumpla los criterios de justificación y naturaleza de aplicación de este impuesto.

### 1.1.2 **Causas del Problema**

Entre las principales causas del problema se encuentran las siguientes:

- Existe una *desarticulación entre los distintos niveles de gobierno para el cobro de tributos.*, siendo la necesidad de financiamiento razón por la cual se modifican alícuotas o se introducen nuevos productos a la base

imponible, sin considerar el impacto que estos cambios tienen sobre los consumidores. Según *Arthur Laffer*, el incremento de las alícuotas impositivas aumenta la recaudación hasta un cierto punto máximo, más allá del cual incrementos adicionales reducen la recaudación total, debido a que llega un momento en que la presión fiscal es insostenible y los contribuyentes modifican sus actividades económicas para eludir la mayor carga.

- No existen evaluaciones de la evolución y rendimiento de la estructura del Impuesto al Consumo Específico, surgiendo por esta razón manejos inadecuados en la Política tributaria.
- Existen altos niveles de endeudamiento de empresas productoras con el fisco, representando este indicador la ineficiencia de la Administración tributaria.

En esta perspectiva el **problema** propuesto, para el avance de la investigación plantea: ¿"Será que desde la aplicación de la Ley N° 843 y modificaciones posteriores al sistema impositivo, el conjunto de instrumentos de política tributaria influyó adecuadamente en el nivel de las recaudaciones del ICE, al existir una tendencia a que los ingresos impositivos sean provenientes de impuestos indirectos, distorsionando los principios básicos de la tributación, como es la equidad impositiva y la incidencia, es decir el punto de aplicación final del impuesto."?

## 1.2 JUSTIFICACIÓN

El perfeccionar el sistema impositivo, se constituye en una medida esencial que radica en la función de impedir la evasión impositiva y la corrupción administrativa en el proceso de recaudación.

A partir de la reforma tributaria promulgada en 1986 el Impuesto al Valor Agregado (IVA), impuesto a las Transacciones (IT) e impuesto al Consumo Específico (ICE) se constituyen en el pilar de los ingresos tributarios en una participación promedio de 50.0, 16.2, y 8.3 respectivamente.<sup>1</sup>

Dada la trascendencia del Impuesto al Consumo Específico en las recaudaciones internas es importante establecer la contribución real de dicho impuesto al total de las recaudaciones, el porcentaje de financiamiento de los gastos corrientes mediante el ICE, instrumentos de política tributaria que influyeron en el nivel de recaudación del ICE y otros elementos que permitan advertir efectos nocivos en el desarrollo de este impuesto a fin de incrementar las recaudaciones fiscales por este concepto.

El Gobierno Central de Bolivia depende de los impuestos domésticos al consumo, mucho más que de los impuestos a la renta, capital o comercio exterior, concordando con la experiencia de la mayoría de los países latinoamericanos. Los impuestos al consumo rinden alrededor del 8% del PIB, en contraste con los impuestos a la renta y a las utilidades que rinden alrededor del 3% del PIB.

Dentro de la coyuntura por la cual atraviesa la economía nacional, la aplicación de estas formas impositivas resultan esencialmente de las necesidades urgentes del Estado por obtener recursos que permitan tener un soporte para el desarrollo del modelo de estabilidad económica que fue presentado a través de D.S. 21060.

Así resulta importante evaluar el rol del Impuesto al consumo Específico (I.C.E.) dentro del sistema impositivo boliviano respecto a la justa aplicación del mismo sobre productos en los cuales recae.

Generalmente se define al impuesto al consumo específico como un impuesto indirecto, ya que por el sistema que utiliza este impuesto, alícuotas y porcentajes,

---

<sup>1</sup> Como promedio de las recaudaciones del periodo 1992-2003.



se produce una traslación de la carga tributaria al consumidor final a través del incremento del precio y no de manera directa sobre el ingreso.

Es necesario saber el nivel en el que se encuentran las recaudaciones tributarias con respecto al potencial tributario, ya que en el presente trabajo identificaremos el rol e importancia de dicho impuesto, es así que surge la siguiente pregunta ¿Qué contribución e importancia tiene el Impuesto al Consumo Específico en el Sistema impositivo Vigente y cuál es su aporte a la recaudación global?

La evasión del Impuesto al Consumo Específico respecto a los niveles de recaudación y la existente brecha entre recaudación potencial y efectiva en el largo plazo por definición implican una mala fiscalización de los establecimientos productores y de comerciantes mayoristas, siendo que el Servicio de Impuestos Nacionales no realiza procesos de información acerca de la recaudación efectiva.

En este contexto surge otra pregunta: ¿Se pueden mejorar los niveles de recaudación tributaria de dicho impuesto?, es necesario conocer las medidas de política fiscal que rigieron el desarrollo de este impuesto, los mismos se constituyen en la otra cara del manejo de la Administración Tributaria del país puesto que rigiéndonos en los principios de estabilidad, manejo de las finanzas públicas y consistencia con objetivos de crecimiento y principio de responsabilidad y sostenibilidad, se logra evitar la existencia de cargas tributarias desproporcionadas. Así mismo se debe dar paso a la consistencia de la política fiscal como fondos de estabilización de la recaudación tributaria.

Durante el periodo de 1992 – 2003, el Gobierno a través de su Política Tributaria, busco influir en el nivel de recaudaciones del ICE.; para lograr este objetivo posee tres conjuntos de instrumentos a utilizar: 1) Manejo de las tasas Nominales de los Impuestos, 2) Políticas respecto de su base imponible, 3) Reforma en la Administración de este impuesto, en esta circunstancia resulta menester

determinar que instrumentos permitirán obtener mayores niveles de recaudación por concepto de este impuesto.

### 1.3 **OBJETIVOS**

Los objetivos planteados en la siguiente investigación están relacionados con la efectividad del Impuesto al Consumo Específico dentro del sistema impositivo, en razón del comportamiento de variables como son los niveles de recaudación, evasión tributaria y presión que ejerce dicho impuesto.

Con esta visión, la presente investigación tiene el objetivo general de:

**“Establecer el conjunto de instrumentos de política tributaria utilizados con el objetivo de influir en el nivel de las recaudaciones del ICE: y su importancia como componente del sistema impositivo boliviano”**

Además de un conjunto de objetivos específicos que ayudarán a cumplir con el objetivo general:

- Revisar los diferentes aspectos teóricos relacionados con el ICE.
- Realizar un estudio comparativo del Sistema impositivo Boliviano con los otros países y las implicaciones internacionales de la adopción del ICE. en Bolivia.
- Analizar el desarrollo y la Composición del Sistema impositivo, específicamente el caso del ICE.
- Determinar las falencias de la aplicación del ICE.
- Establecer los objetivos que buscaron alcanzar las medidas aplicadas sobre el ICE. durante el periodo 1992-2003.

- Mostrar en detalle los cambios producidos en el diseño ICE. consecuencia de la Ley 1606 y otras medidas.
- Demostrar el efecto socioeconómico que ha tenido la aplicación de las diversas reformas y modificaciones del ICE.
- establecer la causa por la cual el Impuesto al Consumo Específico no cumple las funciones de redistribución del ingreso, a su vez determinar los motivos que le impiden mostrar rendimientos óptimos.

#### **1.4 PLANTEAMIENTO DE LA HIPÓTESIS**

La hipótesis es tanto descriptiva como causal, descriptiva porque postula la existencia de un incremento en la evasión tributaria de dicho impuesto, provocado por el manejo poco eficiente de la política tributaria. (Causa).

**“La influencia del Gobierno a través de la Política Tributaria por conseguir mayores niveles de recaudación del ICE, esta centrada en el manejo de las tasas nominales y administración de este impuesto, dejando de lado el uso de políticas respecto de su base imponible, instrumento mediante el cual se podrían incrementar las recaudaciones por este concepto.**

#### **1.5 DELIMITACIÓN DEL TEMA**

##### **1.5.1 Tiempo**

Como marco de referencia temporal se ha tomado el periodo 1992-2003, en razón de que los resultados de la reforma tributaria se consolidan a partir de 1992,

estabilizándose la presión tributaria a partir de dicho periodo<sup>2</sup>. Cabe mencionar que se analizan todas las modificaciones posteriores.<sup>3</sup>

### 1.5.2 Espacio

El marco de referencia espacial, comprenderá todos los bienes y servicios sobre los que recae el Impuesto al Consumo Específico en el período señalado.

## 1.6 METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

El método empleado en la investigación es el método nomológico deductivo e histórico que es un método científico empleado para la explicación de fenómenos específicos.

La característica básica de este método es el uso de leyes consideradas como verdaderas por la comunidad científica para explicar un fenómeno determinado, usando la información de los hechos que se registran en torno a dicho fenómeno a través de un proceso deductivo debe producir el hecho a explicarse.

El esquema lógico de este método es:

$L_1; L_2; L_3 ; \dots$

$C_1 ; C_2 ; C_3 ; C_4 ; \dots$

---

E

Donde  $L_1$  es una ley o premisa considerada como verdadera por la comunidad científica,  $C_j$  es un hecho que se registra en torno del fenómeno a explicarse y E es dicho fenómeno.

---

<sup>2</sup> A partir de la promulgación de la Ley 843 los ingresos tributarios se han incrementado sustancialmente, alcanzando una presión tributaria de alrededor del 10% en 1992. A partir de dicha gestión la presión tributaria se ha estabilizado.

<sup>3</sup> Se considera la Ley 1606, y decretos reglamentarios posteriores.

Este método es empleado en la investigación porque permite analizar la efectividad de recaudación de los niveles de aporte del ICE., al conjunto de las recaudaciones, (un hecho específico), a partir de las premisas teóricas aceptadas como validas y de las condiciones económicas imperantes.

Por otro lado la investigación es de tipo explicativa, puesto que en última instancia esta encaminada a establecer las causas que provocan los niveles de recaudación poco significativos en los últimos años.

El proceso seguido por la investigación es: Revisar los diferentes aspectos teóricos relacionados con el ICE. bajo la definición de ICE. mercado interno e ICE., importaciones.

Se ha recurrido a información básica de: Servicio de Impuestos Nacionales, Unidad de Políticas Económicas (UDAPE), y el Instituto Nacional de Estadística (INE).

La investigación esta contenida en siete Capítulos y los anexos (Cuadros, Gráficos y Teóricos).

**Capítulo I**, trata los Antecedentes generales del estudio. Se resalta la importancia de las recaudaciones por impuestos en todos los periodos de estudio, además de tratar las tendencias en cuanto a reformas tributarias en América Latina.

**Capítulo II**, en este se estudia al ***"El estado y sus instrumentos fiscales de política económica"***, determinando las características imperantes según las diferentes etapas de desarrollo y los problemas por los que se atravesó.

**CAPITULO III**, en este capitulo se estudia la, ***"Reforma Tributaria en Bolivia"*** la Ley 843 y su contenido, además de una breve descripción de los

impuestos creados mediante esta Ley y la Ley 1606, se analiza también aspectos referidos a la coparticipación impositiva. Y estructura del Servicio de Impuestos Nacionales.

**Capítulo IV**, a través del mismo se desarrolla los diferentes instrumentos de política económica, así como las diferentes clasificaciones de los impuestos, los requisitos necesarios para poseer un buen sistema impositivo y el efecto económico de los impuestos, los mismos que predominan en los niveles de desarrollo de un país.

**CAPITULO V**, en este acápite se estudia el “**Desarrollo De La Composición Del Sistema impositivo Boliviano** durante el periodo 1992-2003”, las diferentes reformas que se dieron en la estructura tributaria como las creaciones de nuevos impuestos y regímenes, la derogación de impuestos y otros, además de seguir la evolución de los componentes (impuestos) del Sistema impositivo durante el periodo de estudio.

**CAPITULO VI**, en este capítulo, se hace un estudio minucioso de los impuestos sobre el consumo y en especial el ICE., su importancia como componente del sistema impositivo boliviano, sus características y justificación como impuesto, su base imponible, las medidas y los objetivos que pretendieron alcanzar sobre este y su diseño en detalle. También se tocan algunas cuestiones adicionales del ICE., como la “**Neutralidad Impositiva**” y la “**Equidad**” de este impuesto.

**CAPITULO VII**, este capítulo hace referencia a las conclusiones y recomendaciones del estudio, realizando la comprobación de la hipótesis planteada intentando por medio del mismo cumplir con los objetivos planteados.

Los **Anexos** existentes tienen el objetivo en primera instancia de servir como complemento, medio de consulta y sustentación de afirmaciones hechas en la investigación, estas consisten en los anexos de cuadros y anexos teóricos referentes al tema objeto de investigación.

## Capítulo 99



## CAPITULO II

# EL ESTADO Y SUS INSTRUMENTOS FISCALES DE POLITICA ECONÓMICA

La política económica en desarrollo de los estados se fue adecuando al momento histórico y a los ciclos de la economía, la tributación como instrumento de política fiscal, no necesariamente tenía como finalidad incidental la obtención de ingresos para financiar el gasto público, existiendo otros objetivos como la redistribución del ingreso, efectos a determinadas variables económicas como el ingreso, consumo, ahorro e inversión.

Según Allan Charles<sup>4</sup> es erróneo decir que los impuestos son necesarios para financiar el gasto público, si esto fuera lo único que se pidiese a la tributación, se abolirían los impuestos, y se financiarían todos los gastos imprimiendo dinero o vía préstamos, esto sería inflacionista en todas las circunstancias:

*“Es evidente que la financiación de los gastos públicos constituye una finalidad incidental de la tributación. Pero su principal finalidad es reducir el consumo privado y la inversión privada en forma de que el estado pueda asumir bienes sociales y bienes meritorios y subvencionar a los pobres sin causar inflación ni dificultades en la balanza de pagos” (1974:26).*

Dicha tributación no debe fijarse a un nivel tan alto que reduzca la actividad privada en grado tal que aparezca el desempleo. En consecuencia, la función básica de la tributación consiste en reducir las demandas formuladas por el sector privado a la capacidad productiva del país. Además la tributación tiene objetivos como la redistribución de la renta y el crecimiento de la renta nacional.

---

<sup>4</sup> La teoría de la tributación. Madrid: Alianza, 1974

La tributación como uno de los principales instrumentos de la política fiscal, se ha ido modificando o adaptando como respuesta a las circunstancias específicas en que el estado tiene que actuar. En base a los cambios de la política económica, se hace una clasificación de los instrumentos utilizados<sup>5</sup>, haciendo énfasis en los instrumentos de la política fiscal y la tributación.

## **2.1 INSTRUMENTOS DEL ESTADO MERCANTILISTA**

Los mercantilistas consideraron el comercio y la industria como las ramas más importantes de la economía nacional, siendo imperante fortalecerlas mediante una vigorosa política proteccionista. En consecuencia los instrumentos más utilizados fueron los de política comercial. De acuerdo a Tomas Mhun unos impuestos elevados pueden provocar decaimiento en las actividades de la agricultura y manufactura, encareciendo los medios de vida, debiéndose, entonces fijar impuestos bajos para favorecer a las actividades productivas y comerciales.

El Estado hizo uso extenso de las reglamentaciones y regulaciones, pero también intervino directamente en las actividades económicas. En su afán por acrecentar la producción interna, los mercantilistas otorgaron todo el apoyo estatal a las unidades productivas. El Estado desempeño un rol de primer orden con la consolidación nacional y la ampliación de las actividades económicas, para lo cual estructuro un aparato de intervencionismo y participación directa.

## **2.2 INSTRUMENTOS DEL ESTADO LIBERAL.**

Surgió como una relación frente al Estado Mercantilista, las principales tareas de la política económica Liberal se encuentran en el desmantelamiento del aparato intervencionista establecido durante la época del Mercantilismo, paralelamente, en el establecimiento de las condiciones para el libre desenvolvimiento de las leyes

---

<sup>5</sup> Ver: Pablo Ramos: Objetivos e Instrumentos de la Política Económica. Bolivia, 1993

económicas rectoras del funcionamiento del sistema económico. Por una parte suprimieron los privilegios, monopolios, concesiones, reglamentaciones, prohibiciones y demás instrumentos de intervención directa. Se implanta un régimen de Laissez-Faire (dejar hacer – dejar pasar). Las funciones del estado se restringieron a las llamadas funciones generales de la administración, defensa, justicia y policía.

En el comercio exterior, los instrumentos principales buscan la implantación del libre cambio. La política monetaria se basa esencialmente, en administrar el desenvolvimiento libre del patrón oro. En la política fiscal la regla fundamental consistía en el presupuesto equilibrado, la deuda era usada solo en casos especiales. Casi al finalizar el siglo XIX se introdujo el impuesto progresivo sobre la renta, en los ingresos totales de los particulares, el mismo no contradice el esquema propuesto por el Laissez-Faire.

En el estado liberal la función primaria de la tributación era financiar el gasto público, es así que los impuestos se recaudaban en la cantidad necesaria para cubrir los gastos públicos proyectados (Allan 1974: 22-23).

Los instrumentos que se utilizaron correspondían a la etapa en que la burguesía, requería de mayor libertad, para desarrollar a plenitud sus potencialidades de clase a base de su dominio sobre la sociedad.

### **2.3 INSTRUMENTOS DEL ESTADO ANTI-CICLICO.**

La crisis de 1929 condujo a un cambio importante de las funciones del Estado y de la orientación general de la política económica, después de 1929 tuvo lugar el derrumbe del estado liberal y su sustitución por una nueva forma del estado capitalista.

En general, el Estado no podía continuar desempeñando un papel residual frente a una situación de crisis que se acentuaba, además de que los indicadores de desempleo crecían. Este fenómeno llegó a adquirir tales dimensiones que hizo peligrar la estabilidad del sistema y modificó profundamente las funciones estatales. La dotación de instrumentos se amplía al resurgir el intervencionismo estatal, sin embargo este no constituía un neomercantilismo ya que las características de la época son totalmente distintas y los problemas del capitalismo son de naturaleza diferente. Adquirió mayor importancia los instrumentos que se orientan a ampliar y diversificar la demanda global.

Se argumentaba que la reducción de los ingresos fiscales por medio de disminuciones en las tasas impositivas puede estimular la demanda de la inversión y la demanda de consumo. Si son los impuestos a la renta y al capital de las empresas, mejoran las condiciones de inversión; si son impuestos a la producción y al consumo, aumentan la demanda de consumo. Pero también se pueden lograr efectos expansivos por medio de la elevación de los impuestos, cuando por medio de ellos se reduce el ahorro, es decir los impuestos progresivos sobre las rentas muy elevados o sobre beneficiosos no reinvertidos ni distribuidos, pueden constituir un medio para trasladar recursos que permanecían ociosos en forma de ahorros, y canalizados hacia la circulación por medio del gasto público.

El instrumento, más utilizado fue el gasto público, mediante el se desarrollaron ampliamente las transferencias corrientes del Estado, en forma de subvenciones a las empresas y subsidios a las familias. Los instrumentos de la política monetaria se desarrollaron con amplitud, la principal medida fue la creación de dinero de acuerdo con las necesidades de liquidez de la economía. En materia de comercio exterior, resurgieron los instrumentos de carácter proteccionista.

## 2.4 INSTRUMENTOS DEL ESTADO DESARROLLISTA.

Surgió después de la segunda guerra mundial (1945), elevando notablemente el grado de participación e intervención del Estado en la economía. Los instrumentos básicos que se utilizaron son aquellos que influyeron sobre la inversión, el área instrumental de mayor influencia reside en el ingreso y el gasto público.

Por el lado de los ingresos: la rebaja de los impuestos y la deuda pública, las desgravaciones fiscales de mayor influencia para fomentar la inversión, son los que reducen los impuestos sobre los beneficios, también es utilizada la reducción de los impuestos sobre la renta personal, la finalidad del mismo era elevar la demanda de consumo.

El instrumento de la deuda pública, permite financiar cualquier tipo de gasto, también reducir los impuestos sin que el nivel de los gastos se reduzca necesariamente. Los instrumentos de la política monetaria se centraron alrededor de la tasa de interés, para estimular la inversión.

De acuerdo al análisis planteado por Pablo Ramos<sup>6</sup>, los problemas centrales de la sociedad capitalista contemporánea son la inflación y el desempleo, originándose tres corrientes importantes:

- 1) En Estados Unidos se plantea un aislamiento progresivo del Estado y la vigencia plena de las leyes de mercado. Se redujeron en un 30% los impuestos sobre la renta personal con el argumento de que los mayores incentivos a ahorrar y a invertir mejorarían la capacidad productiva, basándose en la teoría de **Ricardo Barro**, la cual dice que el importe de

---

<sup>6</sup> Objetivo e Instrumentos de la Política Económica. Bolivia, 1993

la reducción impositiva se debe haber ahorrado, de esta manera la tasa de ahorro de las economías domésticas deberían aumentar. (Dorbusch-Fischer 1992: 335-336).

- 2) Se plantea en Francia; considera que el sistema capitalista genera desequilibrios económicos provocando injusticias. El estado es el que debe corregir los desequilibrios y las desigualdades, se plantea de igual manera las estatizaciones, con la estatización de la banca y de las industrias más avanzadas, se ampliarán considerablemente las funciones económicas del Estado, disponiéndose de nuevos instrumentos para dirigir el proceso económico y social.
- 3) Se genera en Inglaterra, donde se sostiene la lucha contra la inflación, los instrumentos utilizados son: la reducción de los impuestos personales, la contracción del gasto público, el control de la masa monetaria y la progresiva restitución de las empresas públicas al sector privado.

## 2.5 INSTRUMENTOS UTILIZADOS EN AMÉRICA LATINA.

Pocas regiones del mundo subdesarrollado han experimentado tan extensas y variadas prácticas instrumentales. Se practicó un severo proteccionismo de las actividades internas con el propósito de crear condiciones para el desarrollo, la ampliación del capitalismo de Estado determinó que la política económica disponga de un mayor número de instrumentos.

Sobre este aspecto Pablo Ramos señala:<sup>7</sup> “Para los países en desarrollo, las **prescripciones de Friedman** ofrecen dos alternativas: la mejor política es la de no financiar el gasto público con creación de moneda y no tender ninguna

---

<sup>7</sup>Objetivos e Instrumentos de la Política Económica. Bolivia, 1993

barrera al movimiento de dinero, precios, salarios y tasas de interés. **Influencia del Monetarismo** que creció como respuesta al agotamiento de los esquemas Keynesianos y post-keynesianos de la política económica”.

El monetarismo actual forma parte de un conjunto de teorías que pretenden una reorientación de la política económica, para encaminarla a impulsar la oferta.

Los nuevos programas implican una gran readecuación en materia de objetivos e instrumentos de política económica. La economía orientada hacia la oferta exige la eliminación de todos los obstáculos, que alteren el libre juego de las fuerzas de mercado, que no significa la ausencia de la intervención estatal. La readecuación en el manejo del gasto y el ingreso público, que pueden llevar incluso a una mayor intervención racional del Estado, la misma que pueda estimular la oferta y abatir la inflación.

Con el desarrollo de los principales estados económicos la tributación fue adquiriendo mayor importancia, hasta constituirse en el principal instrumento del Estado. Ya que se dejó de lado el financiamiento del gasto público mediante: emisiones monetarias inorgánicas, transferencias de recursos económicos de empresas públicas y otros mecanismos de financiamiento estatal.

# Capítulo III



## **CAPITULO III**

### **MARCO JURIDICO INSTITUCIONAL**

#### **3.1 LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

En el año 1997 mediante Ley N° 1788 del 16 de septiembre, se creó el Servicio de Impuestos Nacionales Internos sobre la base de la ex Dirección General de Impuestos Internos, la cual establece la creación de las Direcciones Distritales de impuestos Internos y las Direcciones Distritales de Grandes Contribuyentes (ex Sub.-administraciones), siendo una de las reformas de mayor importancia en cuanto a la administración se refiere.

De igual manera se intentó mejorar la eficiencia administrativa a través de la creación del SIRAT (Sistema de Recaudaciones de la Administración Tributaria), que consiste en un sistema que permite canalizar las transacciones entre los contribuyentes y la Administración por medio de las transferencias electrónicas de datos por conexión remota y/o la presentación de medios magnéticos.

En el año 2000, con la promulgación de La Ley 2166 de 22 de diciembre de este año, se institucionaliza el Servicio de Impuestos Nacionales, adquiriendo plena vigencia con la designación del Presidente Ejecutivo y el Directorio, por el Presidente de la República.

Complementariamente, con el Decreto Supremo 26462 que norma el funcionamiento, atribuciones y alcances de la organización, se dota al Servicio de Impuestos Nacionales de mayores elementos para mejorar los procedimientos y la tecnología, con la finalidad de lograr un mayor nivel de precisión en el control, detección y sanción de la evasión fiscal.

El SIN. Se encuentra bajo la tuición del Ministerio de Hacienda, a su vez se sujeta a la política económica, fiscal y tributaria definida por el Poder Ejecutivo.

La **MISIÓN** de esta institución es de: *“Facilitar y universalizar el cumplimiento de las obligaciones impositivas”*.

Los **PRINCIPIOS** rectores del Servicio de Impuestos Nacionales son los siguientes:

- **EQUIDAD**, proporcionando un tratamiento igualitario y justo a todos los contribuyentes.
- **LEGALIDAD**, sin practicar distinciones arbitrarias entre los contribuyentes, en estricta aplicación de la normativa vigente.
- **UNIVERSALIDAD**, generalizando el pago de tributos y alcanzando a todos quienes tengan actividad económica sujeta al pago de los impuestos.

El Servicio de Impuestos Nacionales enfoca sus actividades al logro de los siguientes objetivos estratégicos:

- Mejorar la eficiencia de la administración tributaria.
- Mejorar cualitativamente el servicio al contribuyente.
- Propiciar la modernización, concordancia y simplificación de la normativa vigente en el país.
- Dotar de transparencia al funcionamiento del conjunto de la administración tributaria.
- Incrementar la conciencia tributaria ciudadana.
- Institucionalizar el Servicio de Impuestos Nacionales.

La **FUNCIÓN** del SIN., es administrar el sistema de ingresos que comprende el ejercicio de las funciones de optimización de la recaudación, determinación y cobranza de la obligación tributaria, fiscalización eficiente y eficaz de los impuestos internos

Las principales **FACULTADES** otorgadas por el Código Tributario y normas tributarias vigentes en el país al Servicio de Impuestos Nacionales son:

- Cumplir y hacer cumplir las normas contenidas en la C.P.E. al igual que otras normas en materia tributaria.
- Debe promover la conciencia tributaria en la población.
- Debe recaudar las deudas tributarias.
- El SIN., debe establecer planes y programas de gestión administrativa, la misma que establezca metas de recaudación y metas de carácter institucional. A su vez debe diseñar sistemas y procedimientos administrativos orientados a afianzar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

El POA elaborado por el SIN, incluye las metas institucionales de recaudación y los planes y programas de gestión administrativa y operativa, tanto en forma global, mensual como por áreas y gerencias.

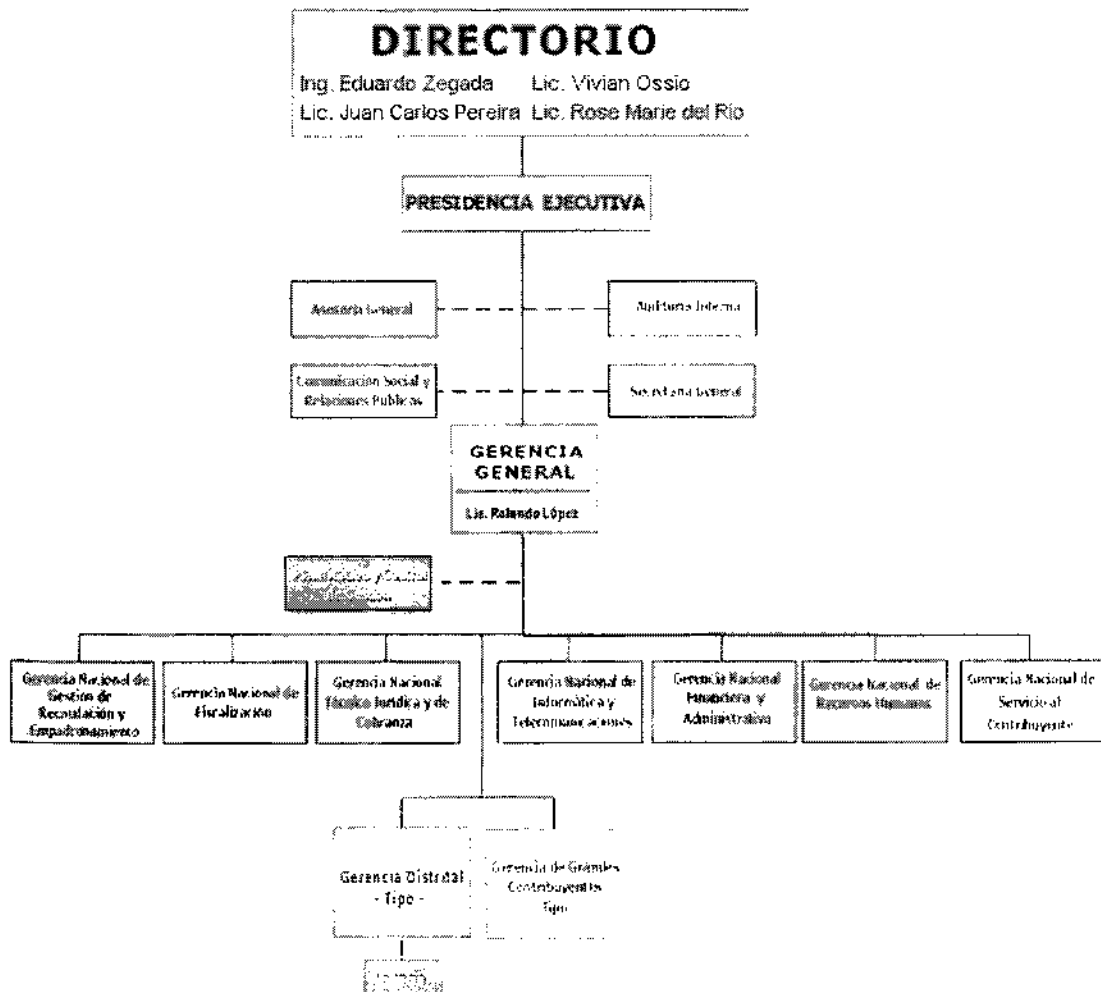
El Ministerio de Hacienda, es el encargado de proyectar la meta de recaudación anual para el SIN., tomando en cuenta los siguientes parámetros:

- Supuestos macroeconómicos, en cuanto a crecimiento de la economía, tasas de inflación y devaluación y otras necesarias para su elaboración.
- Recaudaciones tributarias consideradas recurrentes de la gestión que se utiliza como base de cálculo.

- Tasa de eficiencia, para lo cual el Ministerio de Hacienda y el SIN., analizan la aplicación de los planes, programas y proyectos que la administración tributaria ejecutará durante la gestión, tendiendo a reducir los niveles de evasión tributaria, la misma que tiene el objeto de lograr un crecimiento adicional de las recaudaciones.

La Estructura Orgánica del SIN., como se observa en el siguiente organigrama, se adecua a los procesos de recaudación, fiscalización y cobranza coactiva de los tributos a su cargo, a su vez esta estructura cuenta con asistencia al contribuyente.

**ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL DEL SIN.**



El Servicio de Impuestos Nacionales está conformado por un Directorio, cuya Presidencia Ejecutiva tiene bajo su dependencia 4 áreas de apoyo que son: Asesoría General; Staff Auditoria Interna; Staff Comunicación y RR.PP. y Secretaría general.

La Gerencia General es la encargada de realizar la coordinación y evaluación de programas técnicos, administrativos y operativos entre las distintas Gerencias Nacionales, Distritales y Grandes Contribuyentes, y su vez, se encarga de instruir la ejecución de los mismos, analizando los resultados de la gestión en función a los objetivos, políticas y estrategias establecidos por la Presidencia.

### **3.2 LA LEY DE LA REFORMA TRIBUTARIA EN BOLIVIA (LEY 843)**

En tiempo de la República para generar los recursos necesarios que permitan la consolidación de la nación, el fisco en condiciones falentes se encargaba de la provisión de recursos. Durante el Gobierno del Mariscal Andrés de Santa Cruz, en materia impositiva se determinó un impuesto sobre la venta de Aguardientes, vinos y otros.

Los posteriores gobiernos mostraron un proceso estacionario en materia tributaria, destacándose modificaciones respecto a impuestos regionales. La estructura impositiva estaba compuesta principalmente por: Contribución indígena, Utilidad en la moneda, el Diezmo y contribuciones de sueldos.

Como es natural, la aplicación impositiva ante circunstancias de crisis económica o desequilibrios socioeconómicos como fueron la Guerra del Pacífico – Guerra del Acre, y con el fin de reconstruir y reorganizar la nación, para lograr mayor recaudación se incrementó algunos impuestos, esencialmente los dirigidos a la exportación de plata, cobre y estaño. A raíz de la Guerra del Chaco, surgieron modificaciones en el sistema vigente, se crearon impuestos orientados al sector minero, medida desacertada en virtud de que en dicho período los precios del

estaño registraron bajas. Ante las necesidades y deudas, se siguió recurriendo a la deuda externa, incrementos impositivos y creación de nuevos tributos.

En el gobierno de Hernán Siles Zuazo, en el ámbito fiscal se crea el impuesto a la comercialización mayorista de alcoholes, bebidas, vinos y aguardientes, con el objetivo de regularizar el sistema impositivo.

La crisis del modelo del 52 que empezó a tener efectos negativos sobre las finanzas públicas, se pudo percibir, desde los años 70, este fenómeno de conjuntos agravados por el desplome del precio internacional de la producción minera fue el estallido de una crisis final que afecto principalmente a los ingresos tributarios, como se dice:

*“Una vez desplomada la actividad minera de exportación que fue no solamente la principal fuente de generación de excedentes sino también de tributación...” (FORO ECONÓMICO: 1986).*

Posteriormente vino el estallido de la crisis del periodo 1982-1985, cuya principal característica fue la hiperinflación y el déficit fiscal que sobrepaso el 25% del PIB., y de esta el 90% se financio a través de la emisión de dinero, la presión tributaria descendió a niveles *“económicamente impracticables” (Sachs, 1986)*, esto se puede observar en el cuadro 1-III.

Como consecuencia de estos fenómenos el sistema impositivo vigente resultó totalmente inadecuado para afrontar esta situación, la falta de un mecanismo de ajuste por la inflación en el diseño de los impuestos, provoco que los contribuyentes y las empresas que actuaban como agentes de retención, caigan en mora con el objetivo de utilizar estos fondos de manera especulativa para poder generar ganancias, posteriormente estos contribuyentes procedieron al pago de su deuda al fisco, pero con moneda desvalorizada.

**CUADRO 1-III. PRESIÓN TRIBUTARIA (1980-1985)**

<b>AÑOS</b>	<b>PRESIÓN TRIBUTARIA*</b>
1980	5,72
1981	5,61
1982	2,85
1983	1,98
1984	1,74
1985	2,04

\*Presión Tributaria: Recaudaciones /P.I.B.

**FUENTE:** Elaboración sobre la base de datos del B.C.B. y el F.M.I.

La creciente tasa de desempleo, fue la consecuencia de la formación de un gran contingente de gente desempleada, la misma paso a reforzar el sector informal, el gran crecimiento de este sector deterioró aun mas el sistema impositivo de esta época al no poseer una cobertura adecuada para tomar en cuenta la informalidad.

Característica de este periodo fue la gran evasión de impuestos, al respecto mencionó el subsecretario de recaudaciones de la época:

*“La evasión impositiva es enorme y una gran parte del peso impositivo recae solo sobre una fracción de contribuyentes”.*

**(SORUCO U. Antonio: 1987).**

Estos fenómenos se ahondaron aún más con una ligera administración tributaria, caracterizada por la corrupción burocrática y la inexistencia de métodos y tecnología que permitiera un funcionamiento eficiente de la entonces **“Dirección General de la Renta Interna”**. *“El país no puede sobrevivir por mucho tiempo con impuestos de menos del 1% del PNB” (SACHS, Jeffrey; 1986)*, este era el

magro porvenir que predecía un notable economista en ese período. Tomando en cuenta los fenómenos antes descritos y recomendaciones como las señaladas anteriormente, el gobierno de esa época asumió un conjunto de medidas en el lado de las fuentes del gobierno, en primera instancia a través de las modificaciones en el precio de la gasolina<sup>8</sup>, que le permitieron generar fondos para el tesoro, posteriormente se recurrió a medidas de cambio de tipo estructural.

Las reformas tributarias en Bolivia tienen su origen en la adopción del modelo neoliberal, creadas además a objeto de superar los efectos de la crisis mundial de la deuda externa de principios de la década de lo 80's. Los países latinoamericanos, entre ellos Bolivia, tuvieron que afrontar una severa crisis, con procesos inflacionarios de gran magnitud, en este marco era necesario un proceso de estabilización, encaminado básicamente a lograr el equilibrio fiscal de tal manera que el desempeño fiscal no arriesgue la estabilidad macroeconómica, es así que el 20 de mayo de 1986 se aprobó la Ley N° 843 de reforma Tributaria que reemplazaría el sistema impositivo vigente hasta entonces.

### **3.2.1 Características del anterior sistema impositivo**

El sistema impositivo vigente hasta el 20 de mayo de 1986 estaba compuesto por los siguientes impuestos:

- Impuesto a la renta de las personas.
- Impuesto a la renta de las empresas.
- Impuesto a las ventas.
- Impuesto a los consumos específicos.
- Cientos de impuestos destinados.<sup>9</sup>

---

<sup>8</sup> Medida adoptada de manera temporal, hasta finales de 1986.

<sup>9</sup> Ramiro Cabezas. 1988.



El anterior sistema impositivo se caracteriza por tener fuerte tendencia progresiva, la fuerte tendencia a gravar las rentas se constituyen en el problema de la ineficiencia, en nuestro país se dan altos niveles de informalidad, criterio que esta acorde con la consideración de que los sistemas tributarios basados en los impuestos directos son mas eficientes en los países desarrollados y no así en los países en desarrollo.

Como el anterior sistema impositivo era el mecanismo para lograr una redistribución de los ingresos como también para poder alterar los precios relativos y de esta forma alterar la asignación de recursos, se constituyo en un sistema complejo, lo que tornaba a dicho sistema ineficiente, problema que era mas fuerte de lo que parecía si se considera que en el país no se tenia la tecnologia necesaria para realizar el proceso de recaudación, y que un sistema tan complejo alienta el crecimiento de la burocracia, la cual por definición es costosa y tiende a la corrupción.

### **3.2.2 La Ley 843**

En el primer quinquenio de la década de los ochenta nuestro país tuvo que afrontar una crisis económica caracterizada por la recesión y por la hiperinflación, se debe advertir que la crisis fue generada y vigorizada principalmente por la falta de disciplina fiscal, y por un sistema impositivo fuera de contexto y poco eficiente, pudiéndose determinar que la razón de ser de la reforma tributaria de 1986 era reducir el segundo de estos problemas.

Con la aplicación de la N.P.E. y la promulgación del D.S. 21060 se hace necesario cambiar este sistema impositivo por uno nuevo que responda a las exigencias del nuevo modelo, el 20 de marzo de 1986 se presentó el proyecto original de la Reforma Tributaria, la misma fue aprobada dos meses después el 20 de mayo del mismo año; esta rapidez con la que fue aprobada la mencionada Ley es atribuida

a las presiones de organismos internacionales<sup>10</sup> como el Fondo Monetario Internacional y otros, al respecto:

*"La suerte del país dependía de la actitud de los parlamentarios, pues si ellos no concluían el trámite respectivo antes del plazo fijado por el FMI. Se dejaría de percibir 500 millones de dólares de ayuda externa". (RAMOS S., Pablo: 1986)*

La aprobación de la Ley 843 de la Reforma Tributaria constituye una parte más del modelo económico aplicado con el D.S. 21060<sup>11</sup>.

En principio la reforma se dio por una recomendación del FMI, tanto así que algunos autores consideran que estas recomendaciones tenían un carácter obligatorio, pero lo cierto es que esta reforma tributaria tenía como principal objetivo permitir que la estabilidad obtenida con el D.S. 21060 sea viable en el largo plazo. De manera específica podemos decir que esta medida tiene los siguientes objetivos:

- Dotar al Tesoro General de la Nación, de un mayor flujo de ingreso, para de esta manera permitir que el déficit fiscal se reduzca en el largo plazo, permitiendo de esta manera reducir el señoriaje, los créditos externos, y suprimir la absorción de las empresas publicas, permitiéndose de esta manera asegurar la estabilidad obtenida.
- Aplicar una base tributaria a todo ciudadano, mediante el principio de universalidad del tributo, eliminándose de esta manera el progresividad del sistema.
- Perfeccionar el sistema impositivo, mediante la simplificación de la misma, para impedir una evasión impositiva y una corrupción administrativa en el proceso de recaudación.

<sup>10</sup> Ver "Crítica de la reforma Tributaria" (RAMOS S., Pablo: 1986).

<sup>11</sup> El nuevo modelo aplicado con el 21060 exige un financiamiento genuino (vía impuestos) del gasto público, minimizando la emisión inorgánica y los financiamientos externos.

Con lo cual nos podemos percatar que la reforma tributaria no consistía en la maximización del impacto de la política tributaria en el sentido de mejorar las actividades productivas, aumentar el empleo, dinamizar la inversión, reorientar el consumo, etc. Pero tampoco perseguía objetivos coyunturales en términos de precios y/o producción sino más bien se constituye en una reforma estructural generadora de instrumentos, que intentaba reducir la tendencia crónica de nuestra economía a la inestabilidad generada por la debilidad fiscal.

Este nuevo sistema impositivo aplicado en Bolivia el año 1986, estuvo compuesto por los siguientes impuestos:

- Impuesto al Valor Agregado (IVA), alícuota de 10%.
- Régimen Complementario al IVA. (RC-IVA), alícuota de 10%.
- Impuesto a las Transacciones (IT.), alícuota 1%.
- Impuesto a la Renta Presunta de las Empresas (IRPE), alícuota del 2%.
- Impuesto a la Renta Presunta de Propietarios de Bienes (IRPB.), de auto valuación.
- Impuestos a los Consumos Específicos (ICE.), variable de acuerdo al bien.
- Impuesto Especial a la Regularización Impositiva (transitorio)

A partir de la aplicación de este nuevo sistema impositivo en Bolivia, este sector pasa a tener una mayor importancia como mecanismo para mantener la estabilización de la economía, esto puede verificarse porque el sistema impositivo fue elevado a rango de "Ley".

Utilizando la clasificación del profesor inglés Wheatercroft, en cuanto a los objetivos de la política tributaria, puede verse que el nuevo sistema impositivo, está centrado en alcanzar los objetivos fiscales, prueba de esto es el incremento de la presión tributaria en 1987 a 6,67% del PIB. De 2,04% en 1985, también las

medidas aplicadas para reducir los costos de recaudación de impuestos tanto para el Estado como para los contribuyentes.

**a) Impuesto al Valor Agregado (IVA)**

Este impuesto creado por la Ley 843, constituye una modalidad específica de imposición sobre el consumo. Es un impuesto ad-valorem<sup>12</sup>, debe pagarse en cada una de las fases del proceso de producción de los bienes, así como en la distribución de los mismos.

Una de las principales características de este impuesto es el llamado “**Multifacético**” que se produce al afectar a todas las fases del proceso productivo, por tanto mientras mas fases se requieran para la producción y circulación hasta su consumo final, este bien será mayor gravado por este impuesto.

El IVA es un impuesto indirecto por excelencia, por lo que la carga impositiva es trasladada al consumidor final incluyéndolo en el precio neto de venta, hecho que se encuentra establecido en el Art. 5, Capítulo II de la Ley 843 que dice:

*“El importe del impuesto a pagar formará parte del precio de venta y no se especificará por separado en la factura o nota fiscal”.*

El IVA en Bolivia se aplicó con la Reforma Tributaria y tiene las siguientes características:

Es aplicado con una alícuota única y fija para todos los sectores de la población y todos los bienes en general lo cual da un efecto regresivo a este impuesto, la alícuota general inicialmente fue de 10% y posteriormente en 1992 se elevó al 13%, esta tasa única recae en todas las fases de la producción, pero solo sobre el valor añadido en cada una de ellas.

---

<sup>12</sup> Impuesto que se grava sobre el valor del bien o servicio.

Posee un mecanismo de auto-fiscalización “**tipo crédito**”, pueden deducirse el importe del IVA a pagar por un crédito fiscal obtenido por las compras realizadas para la producción del bien.

Este impuesto alcanzó una gran cobertura en todo América Latina y en Bolivia, producto de la tendencia a la apertura comercial en la región. Este impuesto desde su creación se constituye en el principal componente del sistema impositivo.

#### **b) Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA)**

El RC-IVA, es un impuesto sobre los ingresos personales, este fue creado con el principal objetivo de complementar al IVA., a través de la generación de una auto-fiscalización de este último que permite ejercer un mayor control sobre las recaudaciones del IVA., como se cita:

*“no busca como objetivo fundamental la obtención de ingresos, sino que procura mejorar el cumplimiento de los impuestos al consumo” (RAMOS S, pablo, 1986).*

A través de la emisión de facturas o notas fiscales por las compras realizadas y que permiten deducir del pago del RC-IVA, creando el “**conflicto**”, comprador – vendedor.

El RC-IVA, es un impuesto directo que se basa en la teoría de la capacidad contributiva, que al tomar en cuenta la situación del contribuyente es considerado un impuesto superior en la teoría en cuanto a la equidad tributaria al IVA. Posee las siguientes características:

Presenta una alícuota única para todos los sectores de la población la cual apoya en la "**Teoría económica del sacrificio**"<sup>13</sup> le da un fuerte contenido regresivo a este impuesto. Inicialmente tuvo una alícuota del 10% y a partir de 1992 y juntamente con el IVA, su alícuota subió al 13%.

Este impuesto alcanza a los contribuyentes en relación de dependencia, a través de los agentes de retención en forma mensual. Los contribuyentes directos tributan en forma trimestral.

Este impuesto permite la deducción de un mínimo no imponible ( 2 salarios mínimos nacionales) como compensación de las compras mínimas por las cuales no obtienen ninguna factura o nota fiscal.

#### c) **Impuesto al consumo Específico (ICE)**

Este impuesto es creado por la Ley 843, este impuesto grava a todos los bienes considerados "**Suntuarios**" o de consumo no esencial. Una de las funciones del Estado es la de influir en el consumo de bienes considerados dañinos para la salud de las personas, es así que el ICE., al gravar a los cigarrillos, chicha de maíz, alcoholes potables, cervezas, singanis y demás bebidas alcohólicas reduce su consumo, salvaguardando la salud de las personas. Si el consumo de estos productos no se viese alcanzado podría afectar los niveles que causan los conflictos sociales y disminuir la eficiencia de la economía.

En cuanto a la imposición de los vehículos automotores, estos se justifican por el parque automotor y sus consecuencias nocivas sobre el medio ambiente a través de la contaminación que estos generan. El ICE., en Bolivia se calcula a través de dos maneras: Uso de tasas porcentuales (ad-valorem) y específicas (unitarias) para otros productos.

---

<sup>13</sup> Ver Anexo T-2

La definición del impuesto objeto de la investigación, es la siguiente:

El Impuesto al Consumo Específico, es un impuesto “monofásico” que grava la venta y la introducción al territorio aduanero de determinados bienes por parte del fabricante y del importador respectivamente. La mayoría de los productos seleccionados como gravados se destacan por la inelasticidad de su demanda y por consiguiente, son tradicionalmente fuente de importantes recursos.

Los bienes elegidos se caracterizan por ser de consumo final, con alguna excepción con relación a los alcoholes que se utilizan con diferentes destinos para la producción de otros productos. Con relación al aspecto cuantitativo del hecho imponible, se utilizan bases específicas y también ad – valorem.

La **Ley 843**, según el Artículo 79°, determina la “Creación en todo el territorio del país un impuesto que se denominará impuesto a los consumos específicos, que se aplica sobre:

*“Las ventas de bienes muebles situados o colocados en un territorio del país, que se indican en el anexo al presente artículo...”*

- a) *Las importaciones definitivas de bienes muebles que se indican en el anexo referido en el inciso anterior.*

#### **Ley 843 - ANEXO ARTÍCULO 79°**

##### **I. Productos Gravados con tasas porcentuales sobre su precio**

*Cigarrillos rubios, cigarrillos negros, cigarrillos y tabacos para pipas, Vehículos automotores.*

##### **II. Productos gravados con tasas específicas por unidad de medida**

*Bebidas no alcohólicas en envases herméticamente cerrados (excepto aguas naturales y jugos de fruta, partida arancelaria 20.09), chicha de maíz, alcoholes, Cerveza, vinos y singanis, licores, Ron, Vodka, Whisky, otros aguardientes.*

El Art. 81 define concretamente quienes son sujetos del impuesto: Los fabricantes y/o personas vinculadas económicamente a estos. Las personas naturales ó jurídicas que realicen importaciones definitivas.

De esta forma el Art. 82 dice con respecto al hecho imponible, que nace cuando; en el caso de venta, en el momento de la emisión de la nota fiscal o entrega de la mercadería, lo que se produzca primero, por toda salida de fábrica o depósito fiscal que se presume venta, en la fecha en que se produzca el retiro del bien o cosa gravada con destino al consumo particular. Los artículos sujetos a esta imposición tienen por base imponible, la cantidad numérica que se expresa en valores monetarios ó físicos sobre los cuales se calcula el impuesto, así definida la base imponible para el presente impuesto el Art. 84 dice: el precio neto de venta, en caso de importaciones el valor de aduana más los impuestos aduaneros (GAC) y otros gastos necesarios para el despacho aduanero.

El Impuesto al Consumo Específico (ICE.), se pagará de acuerdo a estipulaciones de lugar, forma de pago y de tiempo, a través de leyes expresamente dictadas para tal efecto y que se harán cumplir con acciones de la Administración Tributaria. Sin embargo, es importante indicar que a la fecha de las investigaciones se realizaron muchas modificaciones a los artículos con los que se inicio la Ley 843 referida a este impuesto, las más representativas se registraron con las modificaciones tributarias de la Ley 1606, que en su momento serán motivo de análisis y evaluación.

#### **d) Impuesto a las Transacciones (IT.)**

Este impuesto grava el ingreso bruto, resultado del ejercicio de cualquier actividad sea esta lucrativa o no, se aplica en todas las etapas de la comercialización de cada bien, este impuesto tendrá un mayor efecto sobre el precio del bien en cuestión (efecto piramidal).

Este impuesto fue aplicado con una alícuota inicial y única del 1%, posteriormente en 1990 mediante la Ley N<sup>o</sup>. 1141 del 23/02, esta se elevo a un 2% y en 1996 con la Ley 1606 esta alícuota se fija en el 3%.



En un principio este impuesto no podía ser deducido por ningún otro concepto que junto a una alícuota fija y una base imponible mayor a la del IVA. era considerado un impuesto altamente contradictorio al principio de la equidad. Posteriormente con la Ley 1606 el pago del IUE., fue considerado como pago a cuenta del IT., permitiendo su deducción, pero el hecho de una alícuota fija y su imposición sobre todo tipo de transacciones sin importar su naturaleza a los bienes que implica dan a este impuesto un alto contenido regresivo.

**e) Impuesto a la renta Presunta de las Empresas (IRPE.)**

Creado con la Ley 843, se grava sobre el patrimonio neto de las empresas, se presume la renta que se obtiene de la inversión de capital, es decir se asume una rentabilidad mínima de la inversión que se grava sobre un porcentaje al patrimonio neto; el patrimonio neto es obtenido por la diferencia entre el activo total y el pasivo total.

Entre las principales críticas a este impuesto está el efecto negativo que se puede tener sobre las empresas impulsando a su endeudamiento, un desatacado autor boliviano sostiene al respecto:

*“... Tendrá efectos sobre la estructura de los balances de las empresas, pues favorece el endeudamiento y castiga la reinversión de utilidades, la formación de reservas y los nuevos aportes de capital. De modo que un objetivo de la labor contable consistirá en minimizar las cifras del activo e incrementar las del pasivo” (RAMOS S., Pablo: 1986).*

**f) Impuesto a la Renta Presunta de Propietarios de Bienes (IRPPB.)**

Este impuesto se grava a partir de una presunción mínima de la rentabilidad obtenida por los propietarios de inmuebles urbanos, de una propiedad rural y de los vehículos automotores, motonaves y aeronaves.

En cuanto a los bienes inmuebles urbanos y a la propiedad rural, la imposición se realiza sobre la base de los valores catastrales emitidos por las alcaldías, se incluyó el método de auto avalúo, tomando en cuenta la ubicación de la propiedad o el inmueble, además del uso. En cuanto a los vehículos, el gobierno emitía un conjunto de parámetros impositivos tomando en cuenta algunas especificaciones del vehículo (modelo, capacidad, cilindrada y fabricación) sobre la base de los cuales se procedía a la imposición.

Con la Ley 1606 se derogó este impuesto, sustituyéndolo por el IPBI. Impuesto al dominio municipal.

**g) Impuesto Especial a la Regularización Impositiva (IERI.)**

Con el objetivo de regularizar todas las deudas que los contribuyentes tenían con la D.G.I.I., se aprobó un impuesto de carácter transitorio, que debía pagarse por una sola vez, el IERI., con una tasa del 3% sobre el patrimonio neto al 31 de diciembre de 1985.

Una de las principales críticas a este impuesto es el carácter retroactivo que este posee<sup>14</sup> que es considerado como una violación a la Constitución Política del Estado que en su artículo 33 dice:

---

<sup>14</sup> Ver “Crítica de la Reforma Tributaria” (RAMOS S., Pablo: 1986)

*“Art. 33. La Ley solo dispone para lo venidero y no tiene efecto retroactivo, excepto en materia social cuando lo determine expresa, y en materia penal cuando beneficia al delincuente.”*

La reforma tributaria de 1986 fue eficiente en términos de haber podido aumentar la presión tributario de un 1% en 1985 a un 4.8% en 1987 y aun mas ya que en 1991 la presión tributaria ascendió hasta 7.3%. Para 1985, la baja recaudación tributaria era causada por las falencias sistémicas del anterior sistema impositivo, así como por los efectos de la inflación por lo cual se considera que un mejor parámetro para poder palpar la eficiencia de la reforma tributaria plasmada en la ley 843 es usar la presión tributaria de 1980, periodo en el cual los efectos de la inflación no eran tan marcado.

En este entendido el sistema impositivo implantado por la ley 843 era mas que el doble de eficiente que el anterior sistema tomando como años de referencia 1991, pero si considerado que la ley 843 tuvo vigencia absoluta hasta fines de 1995, podemos decir que esta reforma tributaria triplica la presión tributaria en nuestro país, cosa que como ya indicamos fue vital para hacer de la estabilidad algo sostenible.

### **3.2.3 LEY 1606.**

La Ley 1606, tiene como principal objetivo darle coherencia financiera a las reformas implantadas en el gobierno de Lic. Gonzalo Sánchez de Lozada, ente las que figuran la Ley de Participación Popular, la Ley de Capitalización y la de Descentralización. Dicho en otras palabras como las reformas antes mencionadas tienden a aumentar los gastos fiscales, así como a disminuir los ingresos públicos podemos decir que era necesaria una reforma tributaria para dotarles a estas reformas de consistencia financiera, y de esta manera no poner en riesgo la costosa estabilidad macroeconómica.

Según lo dispuesto en La Ley de Participación Popular, los gobiernos municipales se encargan de una serie de funciones que con anterioridad estaban a cargo del gobierno central, convirtiéndose estas nuevas funciones en nuevos gastos para los gobiernos municipales, disponiéndose en consecuencia en la L.P.P. clasificar los ingresos fiscales de la siguiente manera:

**Ingresos Nacionales:**

- El impuesto al valor agregado (IVA).
- El impuesto Complementario al IVA (RC – IVA)
- El impuesto a la renta presunta de empresas (IRPE).
- El impuesto a las transacciones (IT).
- El impuesto al consumo específico (ICE).
- El gravamen aduanero consolidado (GAC).
- El impuesto a la transmisión gratuita de bienes.

**Ingresos Departamentales:**

- Las regalías asignadas por ley.

**Ingresos Municipales:**

- El impuesto a la renta presunta de propietarios de bienes.
- Las patentes e impuestos establecidas por Ordenanzas Municipales.

El impacto de la ley 1606 en los indicadores fiscales fue ciertamente escaso con respecto a su predecesora, solo permitió aumentar en tres puntos porcentuales la presión tributaria, pasando del 10.4% en 1994 a un 13.3% en 1998, lo cual parece ser lógico si se considera que esta reforma tendía a compensar las pérdidas generadas por otras medidas entre las que destaca la capitalización.

Por otro lado se puede observar que desde que se implanto esta ley la recaudación ha estado creciendo en mayor proporción con referencia al crecimiento del PIB, lo que podría ser explicado por una reducción de la evasión, pero mayormente por la ampliación de los hechos imponible de cada uno de los impuestos.

### **3.3 CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS EN BOLIVIA EN LOS MARCOS DE LA LEY 843**

De acuerdo a la Ley 843 y la Ley 1606 los impuestos en Bolivia se clasifican de la siguiente manera:

a. Impuestos al Patrimonio:

- Impuesto a la propiedad de bienes inmuebles y vehiculos automotores, Ley N° 1606.

b. Impuestos sobre las Ventas:

- Impuesto al Valor Agregado. (Ley N° 843)
- Impuesto al Consumo Especifico. (Ley N° 843).
- Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus derivados. (Ley N° 1606).

c. Impuesto a las Transferencias:

- Impuesto a las Transacciones. (Ley N° 843).
- Impuesto a las Transmisiones gratuitas de bienes. (Ley N° 843)

- Impuesto Municipal a las Traslaciones de Inmuebles y vehículos automotores. (Ley N° 1606).

d. Impuestos a los ingresos Personales:

- Impuesto al Régimen Complementario al Valor Agregado (Ley N° 843).

e. Impuesto a las Utilidades:

- Impuestos a las Utilidades de las Empresas. (Ley N° 1606).

f. Regímenes Especiales:

- Régimen Tributario Simplificado.
- Régimen (sistema), Tributario Integrado.
- Régimen Agropecuario Unificado

Siguiendo el criterio de traslación los impuestos se pueden clasificar en directos e indirectos, este tipo de clasificación es considerada "*ambigua*" (MUSGRAVE, 1992).

Los impuestos directos son aquellos que pretenden alcanzar la capacidad contributiva de la persona en forma inmediata, se encuentran los siguientes impuestos:

Impuestos Directos:

IUE<sup>15</sup>

IPB

ITGB

---

<sup>15</sup> Sustituye al IRPE, mediante la Ley 1606

ISAE<sup>16</sup>

IT

Los impuestos indirectos son los que pretenden alcanzar la capacidad contributiva de una persona en forma mediata o sea, estos impuestos son trasladados a una segunda persona (contribuyente de hecho), dentro de este grupo de impuestos se encuentran:

Impuestos Indirectos:

IVA

ICE

IEDH

De acuerdo a esta clasificación las unidades económicas industriales se hallan sujetas a los siguientes impuestos mediante Ley N° 1606, en la misma se contempla el ICE, RC-IVA, como impuestos indirectos (agentes de retención). Y al IUE, IT y el IPB, como impuestos directos. Por sus características el RC-IVA no puede ser considerado en su totalidad, como impuesto indirecto.

### 3.4 COPARTICIPACIÓN IMPOSITIVA

#### ***Antes De la Participación Popular***

De acuerdo al título IX de la Ley 843 el producto de la recaudación será distribuido:

a. Impuestos a la Propiedad Rural:

75% Fondo Regional de Desarrollo Rural

25% Tesoro General de la Nación

---

<sup>16</sup> Sustituye al Impuesto a los viajes al exterior (IVE)

- b. Todos los otros impuestos creados por la reforma, más las rentas aduaneras

- 75% Gobierno Central
- 10% Departamentos (Corporación de Desarrollo)
- 10% Municipalidades
- 5% Universidades

De los impuestos a los inmuebles las alcaldías se quedaron con la alícuota del 35% sobre el valor del inmueble. El excedente de recaudación se encuentra a cargo del TGN.

#### ***Coparticipación tributaria con la Ley de Participación Popular***

Coparticipación Impositiva (Ley N° 843) que se modifica con la Ley 1551, de **Participación Popular** (20 de Abril de 19949, y la Ley 1654 de Descentralización Administrativa.

- a. Impuesto municipal a las transferencias de inmuebles y vehículos automotores (IMT).

- 100% Municipalidades

- b. Todos los otros impuestos<sup>17</sup> mas las rentas aduaneras

- 75% Gobierno Central
- 20% Municipalidades
- 5% Universidades

---

<sup>17</sup> Las recaudaciones obtenidas por el IEHD., serán destinados al Tesoro General de la Nación, para financiar los servicios públicos de salud y educación



Adicionalmente se dispuso en La Ley de Participación Popular que los recursos nacionales deben ser distribuidos de la siguiente manera:

El 25% de los ingresos nacionales deben estar destinados a la Coparticipación tributaria, de los cuales el 80% se distribuye entre los municipios en base al criterio de una distribución por habitantes, y el restante 20% se distribuye a las universidades públicas en base al mismo criterio de equidad.

El restante 75% de los ingresos nacionales, queda a disposición del gobierno central, con la salvedad de que una parte de estos se debe destinar a la creación de los fondos compensatorios departamentales.<sup>18</sup>

---

<sup>18</sup> El fondo compensatorio departamental es una parte de los recursos fiscales cuyo objetivo es el de compensar a aquellos departamentos que estén por debajo del promedio de regalías por habitante de tal forma que alcancen dicho promedio. La L.P.P. dispuso que este fondo este administrado por las corporaciones regionales de desarrollo.

## *Capítulo IV*

## CAPITULO IV

### MARCO TEÓRICO

#### LA TRIBUTACIÓN INSTRUMENTO DE FINANCIAMIENTO DEL ESTADO

El gobierno necesita ingresos para el normal funcionamiento del Estado, para cuyo fin utiliza diversos mecanismos de ingresos para el logro de las políticas económicas, los más importantes son: Venta de bienes y servicios; deuda Pública y Donaciones; Emisión Monetaria; Emisión de Títulos y Valores y Tributación.

*La venta de bienes y servicios* es realizado mediante acciones que ejecuta el estado como empresario, los recursos del estado son utilizados con la intención de provocar su valoración, que implica la creación de un valor excedente en el proceso de producción. Cuando se habla de transferencias de recursos de las empresas estatales al estado, se habla de transferencias de valor de excedente, sin embargo el estado no crea empresas para nutrirse de sus excedentes y financiar sus gastos.

*Deuda Pública* que comprende los empréstitos que el estado contrae para financiar el gasto público, esta forma de financiamiento es cuestionada en razón de la conveniencia o no de que el estado se preste recursos para financiar sus gastos, el argumento central del rechazo a la deuda pública esta basado en que el endeudamiento del gobierno interfiere a las operaciones de mercado. Se considera deseable la deuda pública a partir de la idea de que el gobierno pueda actuar en la economía corrigiendo distorsiones en el funcionamiento del mercado, lo importante es establecer el carácter del equilibrio o desequilibrio, que pueda generar el endeudamiento fiscal en el contexto del comportamiento de la economía.

**Emisión Monetaria**, el Banco Central presta recursos al estado, estos prestamos están fundamentados en la emisión monetaria, esta fuente de ingresos se denomina ejercicio del señoraje, cuando el sector público financia su déficit imprimiendo dinero, se dice que se está financiando a sí mismo mediante el impuesto de la inflación.

**Emisión de títulos valores**, son emitidos por el Banco Central con el objetivo de ser vendidos en el mercado de valores, el gobierno al adquirirlos contrae una obligación. El manejo de este instrumento de deuda pública está ligado al grado de desarrollo de los mercados de valores, en economías que no existe mercado de valores, o están poco desarrollados, esta forma de financiamiento del gasto fiscal es bastante restringida.

**Tributación**, normalmente el financiamiento de los gastos estatales está basado en los recursos tributarios. El tributo<sup>19</sup> es una porción del valor social creado en la economía de un país y que el gobierno está encargado de recaudar, además decide a cuánto asciende esta porción, cómo se va a realizar la recaudación y quienes van a tributar.

Para Allan Charles, es evidente que la financiación del gasto público constituye una finalidad incidental de la tributación. Pero su principal finalidad, reducir el consumo privado y la inversión privada en forma que el estado pueda suministrar

---

<sup>19</sup> De acuerdo al Código Tributario, Ley N° 1340 se tiene las siguientes definiciones:

Art. 13 **Tributo** “son las prestaciones en dinero que el estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objetivo de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”.

Art. 14 Los tributos son: “Los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales”.

Art. 15 **Impuesto** “Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente”.

Art. 16 **Tasa** “Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva de un servicio público individualizado en el contribuyente. Su producto no debe tener un destino ajeno...”

Art. 17 **Contribución espacial** “Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de determinadas obras públicas o de actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de dichas obras..”

bienes sociales subvencionados sin causar inflación ni desequilibrios en la balanza de pagos. También la tributación tiene otros objetivos, por ejemplo la redistribución de la renta y el crecimiento de la renta nacional. (1974: 25-26).

A los tributos debe considerarse como un mecanismo de financiamiento del gasto estatal, pero al mismo tiempo provoca determinados efectos en las variables económicas como son: Inversión, Ahorro y Consumo.

Una adecuada definición impositiva, debe tomar en cuenta las necesidades presupuestarias del gobierno, como también los tipos de efectos provocados en la economía importantes para el desarrollo económico.

Por las consideraciones señaladas anteriormente, se puede señalar que en una sociedad democrática el Estado, al igual que los ciudadanos, tiene deberes y derechos. Los ciudadanos tienen la obligación de contribuir al Estado mediante el pago de impuestos, para que éste pueda proveer bienes y servicios públicos que hacen posible la realización de un bien común. En contrapartida tienen el derecho de conocer plenamente cual es el destino de los recursos del Estado y exigir que se utilicen de una manera eficiente y eficaz.

Por otra parte el Estado como actor principal de una sociedad, erige el marco jurídico de las relaciones económicas, entre las atribuciones del Estado está el establecer tributos, a objeto de lograr la distribución cada vez más justa de la renta con la obligación de utilizarlos de forma transparente para financiar sus actividades, las cuales deben estar dirigidas a garantizar la vida, la libertad, la justicia, la seguridad, la paz y el desarrollo integral de las personas, tal como lo establece la Constitución Política de la República.

Las acciones del Estado por medio de la Política Fiscal, se efectivizan a través del manejo de impuestos, dotándose de recursos económicos, los mismos que administrados y erogados (gasto público) de manera eficiente satisfacen los

diversos requerimientos de la sociedad. Este conjunto de actividades realizadas por el Estado, es denominada Actividad Financiera o INGRESO – GASTO, concepto fundamental del Presupuesto<sup>20</sup>.

#### 4.1 ECONOMÍA FISCAL

Se entiende por economía pública o fiscal al conjunto de problemas de política económica que emanan de las operaciones de programas de ingresos y gastos del sector público, en este sentido la economía fiscal es una subrama de la disciplina económica, se divide a su vez en teoría fiscal el cuál comprende un escenario normativo, y política fiscal comprendiendo el escenario positivo.

La economía fiscal enfoca su estudio a temas que involucran la esencia de la teoría y política fiscal, por ejemplo:

- Conocer las actividades del sector público y su organización, constituyéndose como marco introductorio y punto de partida.
- Comprender y prever las consecuencias de las actividades públicas involucradas con el uso de instrumentos específicos, refiriéndose al campo positivo de la política fiscal.
- Evaluación de medidas posibles, de acuerdo a juicios valorativos, por tanto nos encontramos en un campo normativo “teoría fiscal” , se basa en un marco teórico enfocando la economía del bienestar, desprendiéndose dos tipos de análisis:

*Análisis Normativo:* En este análisis se comparan economías según el grado en que los diferentes programas públicos cumplen determinados objetivos

---

<sup>20</sup> Richard Musgrave, publicación “Teoría de la Hacienda Pública”

deseados, determinando cual o cuales cumplen mejor los objetivos, por ejemplo: dentro del apoyo a productos agrícolas variables como el precio, mecanismos de transferencia, etc.

*Análisis positivo:* Dentro de este contexto se describen simplemente los efectos de un programa, sin previa evaluación del cumplimiento de los objetivos que se pretenden alcanzar, en esta circunstancia no se valoran las consecuencias, el estudio se concentra en las fuerzas de política económica que dan lugar a medidas gubernamentales.

Teoría Fiscal: Se entiende por Teoría Fiscal al estudio de los programas de ingresos y gastos del sector público, estudia la economía fiscal desde un ámbito normativo, considerando al Estado un ente autónomo e independiente, contempla objetivos finales como:

- Logro de una conducta inteligente respecto al sector público
- Consecución de la eficiencia del sector público.

La teoría Fiscal contempla a su vez dos instrumentos importantes, a ser finanzas públicas y hacienda pública.

- a) Finanzas Públicas: Las finanzas públicas son un instrumento perteneciente a la teoría Fiscal, estudia los flujos monetarios de los programas de ingresos y gastos del sector público, sus problemas están enmarcados estrictamente en el ámbito financiero y los efectos causados por dicho ámbito, de tal manera que las finanzas públicas interactúan en mercados como ser el de capitales y el de dinero.

b) Hacienda Pública: Es aquel instrumento de la Teoría Fiscal que estudia los programas de ingresos y gastos del sector público tomando como prioridad los objetivos y finalidades que tienen dichos programas, estas pueden resumirse en :

- Distribución equitativa del ingreso.
- Mejorar la distribución de recursos económicos disponibles.
- Tender hacia la estabilidad de la economía en todo momento.
- Consecución del desarrollo económico.

Política Fiscal: Entenderemos por política fiscal el empleo o uso de instrumentos específicos de la política económica orientados a fin de lograr determinados objetivos.

Existen varias escuelas económicas que aborda el tema de la política fiscal, entre ellas se cita:

Escuela Clásica: Inspirados por Adam Smith, J. Stuart definen el accionar de la política fiscal en el dejar hacer, dejar pasar, constituyéndose la mejor forma de asignación de recursos la asignada por el mercado, por lo tanto las fuerzas deben interactuar por si solas para lograr la mejor eficiencia.

El sector público interviene en la dotación de servicios sociales los cuales no pueden ser otorgados por el mercado, es el caso de la justicia.

La política Fiscal emplea instrumentos con un objetivo neutro con el fin de no perturbar la asignación de recursos del mercado.



Escuela Keynesiana: La visión keynesiana considera que el accionar de la política fiscal es insuficiente, el mercado por si solo no puede regular la economía, producto de ello surge una insuficiencia en el mercado.

Dentro de la concepción de esta escuela, surgen grandes interrogantes, como: ¿Qué determina la proporción destinada al consumo y la proporción destinada al ahorro?, concluyendo que estas asignaciones están determinadas por la propensión marginal a consumir y propensión marginal a ahorrar.

De tal manera la política fiscal emplea instrumentos comprendidos en el programa de ingresos y gastos con el propósito de lograr que actúen como estabilizadores de la economía.

*“El gobierno puede utilizar políticas macroeconómicas para estabilizar la economía al nivel de pleno empleo, ajustando las políticas fiscales para contrastar otros tipos de shocks de demanda”. Teoría Económica Keynesiana.*

En este marco, la política fiscal afecta a la demanda agregada, siendo esta una función positiva del gasto público e inversa de los impuestos. Keynes destacó también que un alza del gasto fiscal conlleva a un aumento de la demanda agregada mayor al alza inicial en el gasto público. Es así que el gasto público tiene un efecto multiplicador.

Sin embargo, si se considera que el producto está determinado por la demanda agregada, incrementos del producto producirán nuevos incrementos en el consumo, produciéndose un ciclo de mayor consumo que lleva a mayor ingreso, esta situación es atenuada en el tiempo, produciéndose entonces la concepción artificial del multiplicador. Concluyendo que incrementos en el gasto público financiados con impuestos tiene un efecto multiplicador de 1, se concluye que el producto crece exactamente en el mismo monto que el incremento del gasto financiado con impuestos.

Las escuelas Anglosajona y Francesa consideran que la política fiscal corresponde a un aspecto técnico en el cual se da el uso de instrumentos para conseguir objetivos de corto plazo, como son el pleno empleo y la estabilización.

La visión premoderna realizan una crítica al pensamiento keynesiano y post-keynesiano, la búsqueda teórica pone de manifiesto que la política fiscal no debe ser miope al referirse solo a un corto plazo.

La política fiscal se convierte en un móvil que debe emplear instrumentos del sector público con objetivos de largo plazo, refiriéndonos al desarrollo económico.

La visión que se tiene de la política fiscal en la era Moderna, se basa esencialmente en no restringir el accionar de la política fiscal, en razón de no contar con un marco teórico base, en consecuencia se conciben objetivos generales.

Dentro la visión considerada en la era moderna, Musgrave plantea que la política fiscal usa instrumentos que forman parte integrante del presupuesto del programa de ingresos y gastos, comprende tributos, gastos, financiamiento del déficit y otros. En la medida en que estos instrumentos estén destinados a lograr el cumplimiento de los objetivos que ha fijado el gobierno en el corto plazo.

A su vez Good, señala que el uso de estos instrumentos tiene el objetivo de influir sobre la actividad económica en forma consistente. Urquidí, señala que el uso de estos instrumentos debe ser orientado a la consecución de los objetivos que estime conveniente la autoridad fiscal, de manera que la economía tenga un rumbo programado. Es así que el uso de instrumentos de la política fiscal contempla dos destinos:

- Objetivo: Contemplado el contexto Macroeconómico
- Operativo: Enmarcado en la Contabilidad Fiscal

#### 4.1.1 Contabilidad Fiscal

La Contabilidad Fiscal, como instrumento operativo de la política fiscal, es relevante en la planificación de corto plazo y de largo plazo, en razón de que las políticas fiscales intervienen en las cuentas nacionales y viceversa.

Para un mejor manejo de la contabilidad fiscal las cuentas nacionales dividen a la economía en seis sectores:

- i) Empresas no financieras: Se encargan de la producción de bienes y servicios no financieros.
- ii) Instituciones Financieras: Estas instituciones obtienen fondos de terceros con el fin de financiar la inversión de los mismos.
- iii) Gobierno General: Produce bienes y servicios no destinados a la comercialización dentro del mercado, estos bienes y servicios son de uso colectivo y transferibles con fines políticos.
- iv) Instituciones sin fines de lucro: La producción esta destinada a núcleos familiares considerándolos fuera del mercado.
- v) Unidades Familiares: Entidades consumidoras.

- vi) Resto del Mundo: Constituido por unidades no dependientes que sin embargo realizan transacciones con el resto de la economía.

Las Entidades no Financieras públicas, Instituciones Financieras públicas y el Gobierno General constituyen el sector público.

Dentro de la contabilidad fiscal se hace referencia a los balances consolidados que emplean flujos nominales, se reconoce la siguiente identidad contable:

$$\underbrace{G + R + rB_p + Er^*fg}_{\text{Gastos Corrientes}} + \underbrace{I_g}_{\text{gastos capital}} = \underbrace{T_{cc} + B_p \cdot + B_c \cdot + Efg \cdot}_{\text{NFSP}}$$

Donde:

- G = Consumo de bienes y servicios del gobierno.
- R = Transferencias netas al sector privado.
- $rB_p$  = Pago de intereses de la deuda pública con el sector privado nacional.
- $Er^*fg$  = Pago de intereses de la deuda pública con el exterior.
- r = tasa de interés doméstica.
- $r^*$  = Tasa de interés internacional.
- E = Tipo de cambio nominal.
- $I_g$  = Inversión pública.
- $T_{cc}$  = ingresos corrientes del sector público.
- = variables flujo.

- Bp· = variación neta en el endeudamiento del gobierno con el sector público nacional.
- Bc· = variación neta del endeudamiento del gobierno con el Banco central de Bolivia.
- Efg· = variación neta del endeudamiento del sector público con el exterior.

#### 4.1.2 Presupuesto y Deuda

El presupuesto es un instrumento de planificación económica y financiera de corto plazo en el que se expresan objetivos y metas del sector público que son traducidos en programas operativos anuales destinados a prestar bienes y servicios públicos mediante la combinación adecuada y eficiente de recursos.

La deuda pública se estructura mediante un presupuesto que consta de la asignación de fondos para el servicio de esta, ya sea de forma interna o externa debiendo estar respaldada por los contratos de préstamo, incorporando cuando corresponda las conciliaciones con el Banco Central de Bolivia y la Dirección General de Crédito Público.

Dentro el presupuesto se aborda tres campos de acción:

- i) Marco General: jurídico institucional.
- ii) Marco Teórico: obedece a la Ley 1178.
- iii) Marco Práctico: elaboración de la política presupuestaria.

#### 4.2 MEDIOS, OBJETIVOS E INSTRUMENTOS DE POLÍTICA ECONÓMICA

- a. Medios: Constituyen un proceso en el cual se vinculan medios y finalidades, se tropieza con problemas respecto del estudio de

condiciones para la consecución de finalidades, eficiencia de los medios e instrumentos de los programas de ingresos y gastos para alcanzar dichas finalidades, y por último el de alcanzar estos objetivos de manera descentralizada.

b. Objetivos e instrumentos :

b.1) Condiciones: Las condiciones que el sistema debe encarar para el logro de los objetivos propuestos esta dado por:

$$\begin{array}{c}
 t_1 ( X_1 \dots\dots\dots X_i , t_1 \dots\dots\dots t_j ) = 0 \\
 \vdots \qquad \qquad \qquad \vdots \qquad \qquad \qquad \vdots \\
 t_i ( X_1 \dots\dots\dots X_i , t_1 \dots\dots\dots t_j ) = 0
 \end{array}$$

$t_i$  : constituye los instrumentos que maneja el sector público dentro de los programas de ingresos y gastos para el financiamiento del déficit.

Es así que nos referimos a variables instrumentales manejado por autoridades económicas para influir sobre otras variables económicas determinadas por el sector público.

$x_i$  : variables económicas útiles para el modelo.

$i$  : i-ésima condiciones del sistema.

Los valores resultantes de las X's están fuertemente influenciadas por los valores que el gobierno tome para las t's, influenciando en cierta forma los valores de las X's.

$$\left[ \begin{array}{l} X_1 = g_1 (t_1 \dots t_j) \\ \vdots \\ X_i = g_i (t_1 \dots t_j) \end{array} \right.$$

Por tanto, la relación entre el número de instrumentos y el número de variables económicas explicativas esta dado por:

$$X_j = f(t_j)$$

b.2) **Objetivos:** se concreta en relacionar instrumentos en función de la realización de objetivos específicos, pese a la generalidad del modelo de fines y medios.

### 4.3 RECURSOS DEL SECTOR PÚBLICO

Los recursos del sector público se constituyen en procedimientos mediante los cuales se genera poder de compra, por tanto los recursos son necesarios para ejecutar erogaciones propias de la actividad financiera.

Entre los recursos que percibe el sector público se encuentran los ingresos corrientes e ingresos de capital.

a) **Ingresos Públicos Corrientes:** Los ingresos corrientes que percibe el Estado se clasifican en :

- Ingresos a la propiedad.
- Ventas no industriales
- Deudas.
- Superávit de operaciones de empresas públicas.

- Comisiones.
- Impuestos, multas y donaciones.

b) Ingresos de capital: Los ingresos de capital que percibe el sector público se generan en los procesos de ventas de activos de capital, estos no influyen en los activos y pasivos financieros del sector público.

#### 4.3.1 Ingresos Públicos Corrientes.

Los ingresos públicos corrientes se subdividen a su vez en ingresos tributarios e ingresos paratributarios.

a) Ingresos Tributarios: Son aquellos derivados de las prestaciones en dinero que el Estado en ejercicio de poder da carácter obligatorio, con el objeto de la obtención de recursos destinados al cumplimiento de sus fines, estos recursos se agrupan mediante:

{ Impuestos.  
Tasas.  
Contribuciones.

b) Ingresos Paratributarios: Son aquellos derivados de las prestaciones en dinero, exigidos por el Estado que por sus características jurídicas no se consideran tributos, pero tienen los mismos efectos económicos que los anteriores, este ingreso de recursos se agrupa en:



{ Recargos (por incumplimiento)  
Retenciones.  
Ingresos fiscales provenientes de monopolios.  
Empréstitos forzosos.  
Contribuciones a la seguridad social (no es considerado ingreso genuino)

#### 4.3.1.1 Ingresos Tributarios:

Los ingresos tributarios por imperio de ley tienen carácter obligatorio. En relación a los ingresos provenientes de los impuestos, razón de análisis de presente trabajo se cita los siguientes conceptos:

##### *Impuesto.*

Es una categoría tributaria, de transferencia obligatoria al gobierno por tanto es el pago que se realiza al Estado por mandato de ley, por dicho pago no existe una retribución específica en servicios públicos o bienes por el valor equivalente al monto pagado.

El impuesto constituye la principal fuente de recursos del Estado que permite financiar servicios públicos, generales e indivisibles, desde el punto de vista económico los impuestos principalmente se recaudan con el objeto de financiar los bienes y gastos públicos.

##### *Base Imponible.*

La base imponible es la materia imponible u objeto sometido a imposición expresada cuantitativamente como resultado de valorar la materia imponible ya sea en unidades físicas o sobre el valor.

Se considera ingreso al valor o monto total, en valores monetarios o en especie, percibido por cualquiera de los conceptos señalados como componentes de la materia imponible.

#### *Materia Imponible*

Constituye el soporte de la imposición y comprende los elementos que integran los flujos reales (bienes y servicios) y nominal (ingresos), así como a los factores de la producción (tierra, trabajo y capital). Por ejemplo el IRPE, se aplicaba en todo el territorio nacional sobre la renta presunta de las empresas.

#### *Alícuota*

En un porcentaje que se aplica a la base imponible, por ejemplo la alícuota existente sobre bebidas espirituosas, alícuota del 13% del IVA, que se aplica sobre el precio de venta, dando lugar a los impuestos ad-valorem; la alícuota permite cuantificar el monto de los ingresos. Las alícuotas son de orden:

- Proporcional: Dando lugar a impuestos proporcionales y establece el monto del impuesto como alícuota constante de la base imponible, ejemplo "Impuesto al valor agregado".
- Alícuota Regresiva: Dan lugar a tributos regresivos y se aplican alícuotas decrecientes a medida que crece el valor de la base imponible.
  - a. Alícuota Media: Surge de establecer la relación porcentual entre el total del impuesto pagado, respecto del total de la base imponible.
  - b. Alícuota Marginal: Presenta las mismas características que la anterior, a diferencia que la relación porcentual surge de establecer la relación porcentual entre el aumento experimentado en el monto del impuesto pagado como consecuencia de un aumento en la base imponible.

Si:

$A_{Mg} > A_{Me} \longrightarrow$  Impuesto Progresivo.

$A_{Mg} < A_{Me} \longrightarrow$  Impuesto Regresivo.

$A_{Mg} = A_{Me} \longrightarrow$  Estructura Proporcional.

#### 4.4 SISTEMA TRIBUTARIO

El sistema tributario es un conjunto ordenado, lógico y coherente de impuestos donde cada uno se considera parte de un todo armónicamente relacionado. El tal contexto un sistema tributario debe englobar un nivel de coordinación de diversos impuestos entre si.

##### 4.4.1 Estructura Tributaria

Dentro de la estructura tributaria consideramos:

- a) Nivel de Tributación: En esta relación se analizan las condiciones en las que se aplican los impuestos y su diseño óptimo.

Cuando hablamos de nivel de tributación nos referimos a las magnitudes (montos), no existen reglas acerca de los montos de tributación óptima y las decisiones del sector privado son histórico – políticas.

- b) Presión Tributaria: La presión tributaria o coeficiente de tributación constituye una medida cuantitativa de las recaudaciones del estado en forma coercitiva, mediante impuestos, en términos porcentuales.

Es el primer insumo en la determinación del esfuerzo tributario, constituyendo la potencialidad tributaria, entendida como la parte

excedente del producto real de una economía, sobre el consumo esencial y la inversión reproductiva.

Dentro del análisis que se realiza a la estructura tributaria, se consideran ciertos determinantes como:

- Intangibles: Encontrándose la capacidad Administrativa y eficiencia en el control de contribuyentes, tamaño relativo del sector formal de la economía, consenso político sobre la dimensión del sector público.
- Cuantificables: Refiriéndonos a los ingresos per cápita como medida de desarrollo económico, grado de apertura de la economía, conformación del coeficiente de tributación.

## **4.5 CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS**

Los impuestos fueron agrupados y clasificados de diversas maneras: Las numerosas clasificaciones que de ellos se han propuesto han tenido generalmente como único rasgo común, un objetivo didáctico o académico. Es así que propone una clasificación de los impuestos que sirva de ubicación del impuesto al consumo específico en el conjunto de los ingresos tributarios.

### **4.5.1 Clasificación respecto de la base imponible**

La clasificación de los impuestos realizada sobre la base imponible, utiliza para su clasificación los siguientes criterios:

a) **Criterio Uno:** Divide a los impuestos en:

1. Específicos: Basado en la fijación de montos de impuestos sobre los aspectos físicos de un bien o servicio, por ende esta expresada en unidades físicas (unidades, metros, litros, etc.).
2. Ad-valorem: Basado en el valor o precio asignado, la base imponible se presenta valorada y expresada en términos monetarios como consecuencia de la asignación de un precio determinado.

b) **Criterio Dos:** Considera la clasificación de los impuestos según su campo de aplicación, divide a los impuestos en:

1. Generales o sintéticos: El recaudo de estos tributos no tiene una distinción específica, afectan la totalidad de la capacidad contributiva del sujeto pasivo, este tipo de impuestos es aplicado a todo tipo de manifestación de riqueza, por ejemplo impuestos a la venta de bienes y servicios sin exclusión.
2. Especiales o Selectivos: Son tributos cuyo recaudo constituye una renta específica, afecta un elemento de situación económica, no se extiende a la totalidad de la capacidad contributiva o lo hace de manera discriminada o diversa, gravan solo una determinada especie de manifestación de riqueza, dejando libre de tributo las demás, por ejemplo tabaco, bebidas, etc.

Existe desventaja en el caso de los impuestos generales ya que la línea divisoria es muy ambigua y de difícil identificación ya que este debe ser uniforme y en la realidad siempre se constatan impuestos especiales y extensivos.

c) **Criterio Tres:** Divide a los impuestos en:

1. Reales: Son aquellos que tienen como hecho imponible manifestaciones objetivas de riqueza o renta, prescindiendo de las circunstancias personales del contribuyente, por ejemplo tenemos los bienes patrimoniales.
2. Personales: Afecta al sujeto pasivo en función a su capacidad contributiva y sus especiales condiciones personales, buscan determinar la capacidad contributiva de personas físicas, discriminando la cuantía del gravamen sobre circunstancias económicas personales del contribuyente, ejemplo la riqueza, tamaño de unidad económica, etc.

Todo impuesto recae sobre ciertos bienes o rentas que corresponden a una persona, en estas circunstancias tiene un elemento real como personal, empero según la importancia que para el tributo representa uno u otro elemento, los impuestos se clasifican en reales y personales. La desventaja en la cual se tropieza radica en la línea divisoria y/o la separación entre los impuestos reales o personales, esta no es absoluta por lo expuesto anteriormente.

d) **Criterio Cuatro:** según el momento económico se dividen en:

1. Impuestos sobre el comercio exterior.

2. Impuestos internos sobre mercancías. (específicos y generales).
3. Impuestos sobre el patrimonio.
4. Impuestos sobre el ingreso.

e) **Criterio Cinco:** La clasificación de los impuestos según su configuración en el presupuesto público, se clasifican en :

1. Periódicos: Cuando el impuesto esta vigente de forma permanente y definitiva.
2. Transitorio: este impuesto cubre por una sola vez necesidades extraordinarias.

1. **Criterio Seis:** Este criterio lo proporciona el Fondo Monetario Internacional y clasifica a los impuestos en:

1. Impuestos sobre la renta y utilidades.
2. Contribuciones a la seguridad social.
3. Impuestos sobre la nómina de fuerza de trabajo.
4. Impuestos sobre la propiedad.
5. Impuestos sobre bienes y servicios.
6. Impuestos sobre transacciones internacionales.
7. Otros.

#### 4.5.2 Clasificación tradicional

La clasificación de mayor difusión, o bien considerada tradicional distingue los impuestos en<sup>21</sup>: Impuestos directos e indirectos.

---

<sup>21</sup> Clasificación realizada por José María Martín en, Finanzas Publicas.

Los criterios propuestos para establecer las diferencias existentes entre ambas clases de impuestos, son tres, los cuales se denominan:

- Criterio Administrativo.
- Criterio de posibilidad de traslación.
- Criterio de exteriorización de la capacidad contributiva.

**El criterio administrativo**, considera como impuesto directo a aquel que se recauda periódicamente conforme a padrones, listas o nóminas de contribuyentes, y como impuesto indirecto a aquel cuya recaudación no es periódica ni en base a tales listas de contribuyentes. La distinción administrativa se basa exclusivamente en la práctica recaudatoria.

**El criterio de la posibilidad de traslación**, tiene una fundamentación económica, que atiende a la posibilidad que se produzca o no en el fenómeno de la traslación del impuesto, siguiendo este criterio, los impuestos directos son aquellos no susceptibles de traslación, vale decir que repercuten en el contribuyente de derecho. Los impuestos indirectos son susceptibles de traslación y repercuten en el contribuyente de hecho. Este criterio no es totalmente absoluto.

**El criterio de la exteriorización de la capacidad contributiva**, considera impuestos directos a aquellos que tratan de alcanzar la capacidad productiva directamente, es decir en forma inmediata, procurando al mismo tiempo evitar la traslación. Los impuestos indirectos, en cambio son aquellos gravámenes que tratan de alcanzar la capacidad contributiva, pero en forma mediata, vale decir conociéndose de antemano que habrán de ser trasladados. Conforme a este criterio, los impuestos directos tienen especialmente en cuenta la situación particular del contribuyente de derecho. Los impuestos indirectos por su parte, atienden más que a los contribuyentes de derecho a los contribuyentes de hecho, a quienes en definitiva repercutirá el gravamen.



La distinción y clasificación en impuesto directo e indirecto, es variable desde el punto de vista teórico. En términos generales podemos considerar como impuestos directos a los impuestos a la renta y al patrimonio, y como impuestos indirectos a los impuestos al consumo y a las transacciones.

#### 4.5.3 Clasificación de los impuestos según su forma de cálculo

Se clasifican en impuestos fijos, proporcionales y progresivos.

- A. **Impuestos de suma fija:** Se denominan *impuestos fijos* a aquellos que gravan con un monto o cantidad uniforme a todos los contribuyentes. Tienen generalmente en cuenta una manifestación de riqueza determinada y sobre ella se hace tributar una cantidad fija. El valor a pagar es el mismo, cualquiera sea la cuantía del hecho imponible.
- B. **Impuestos proporcionales:** Los *impuestos proporcionales* son aquellos que aplican una alícuota constante y proporcional al crecimiento de la riqueza imponible, en tal circunstancia la tarifa es la misma, cualquiera sea la cuantía del hecho imponible.
- C. **Impuestos progresivos** son aquellos gravámenes que tienen tal carácter, por cuanto se amplían ya sean por clases, por escalas o por deducciones. Por clases o también denominadas categorías, son los impuestos en los cuales la progresión se divide y califica de acuerdo a determinados montos imponibles para cada categoría, aplicándose a cada una de ellas una tasa proporcional y constante, pero creciente de categoría a categoría. A mayor base gravable, mayor tarifa.

Pablo Ramos en el análisis de la reforma tributaria<sup>22</sup> (Ley 843) menciona que los sistemas tributarios, así como los impuestos individualmente considerados, son clasificados como progresivos o regresivos, según afecten más a los que tienen mayor capacidad de pago y menos a las que tienen escasa capacidad de pago. En otras palabras, los sistemas de impuestos progresivos tienden a provocar una mayor igualdad en la distribución final del ingreso, mientras que las regresivas tienden a acentuar las desigualdades.

#### **4.5.4 Clasificación de los impuestos desde el punto de vista de la afección de la capacidad contributiva**

Los principios propuestos por Adam Smith para los tributos, se basan en la "generalidad", que implica un tratamiento igualitario de los contribuyentes con idéntica capacidad de pago. Se plantea la incidencia predecible sobre la población, tratamiento basado actualmente en la "equidad horizontal"

En contraste con la concepción de la equidad horizontal, se plantea en el Estado Keynesiano de bienestar, el concepto de la equidad vertical, cuyo postulado se basa en la diferente afectación del tributo para los contribuyentes con diversa capacidad de pago.

Es así que la preocupación principal de cualquier sistema fiscal, es considerar que la tributación debe contemplar el criterio de la equidad. Según Jhon Stuart Mill, la carga fiscal debía distribuirse entre los contribuyentes en proporción a su capacidad de pago, la deficiencia de esta concepción, es determinar cual debe ser el índice de capacidad de pago, que permita distribuir correctamente la carga fiscal.

En esta clasificación se consideran los impuestos: Progresivos, proporcionales y regresivos.

---

<sup>22</sup> Análisis realizado en el matutino "HOY", La Paz N° 33, 1986

En **impuestos progresivos** a mayor capacidad de contribuyente, mayor incidencia del tributo, en términos absolutos y relativos. El aumento de la capacidad contributiva determina el aumento del impuesto, no solo en su cuantía, sino también en su incidencia o tarifa.

Para los **impuestos proporcionales** a mayor capacidad contributiva mayor impuesto, la tarifa permanece constante, pero el impuesto aumenta a medida que se eleva la base gravable.

En **impuestos regresivos** a medida que aumenta el índice de la capacidad contributiva, la tarifa del tributo disminuye. La alicuota resulta de la relación entre la base gravable y el impuesto.

Según que el impuesto afecte en mayor grado o no a los contribuyentes con mayor capacidad de pago, se hace referencia frecuente a impuestos de tipo progresivo o regresivo, así el impuesto proporcional sobre la ventas ha sido criticado permanentemente por ser de tipo regresivo en razón de que, por tener la misma tarifa, afecta en mayor grado a pobres que a ricos.

#### **4.5.5 Clasificación económica de los impuestos**

Esta clasificación de los tributos tiene en cuenta que el ingreso o renta, es finalmente la magnitud de todos los impuestos, y según el momento económico de renta o el recurso gravado, presenta la siguiente división:

- A. **Impuestos sobre la renta:** Grava la riqueza en su periodo de formación, es tradicionalmente el de mayor acogida debido a: En condiciones normales es un impuesto relativamente neutro en la medida que no incide en el empleo de los factores de producción; en cuanto facilita la estructura progresiva constituye un mecanismo de redistribución del ingreso; su

progresividad lo constituye en medio estabilizador de tipo hacendístico en cuanto los recursos del Estado aumentan o disminuyen según los incrementos o detracciones de los impuestos; y porque puede servir de mecanismo regulador del ahorro y la inversión.

- B. **Impuestos sobre el capital:** Desde el punto de vista económico todo impuesto recae sobre la renta. El impuesto sobre el capital recae sobre la renta no en consideración a su percepción, sino como consecuencia de su capitalización. Son impuestos típicos a la propiedad o al capital
  
- C. **Impuestos sobre el gasto:** Afectan la parte de la renta gastada por consumo y no así la renta destinada al ahorro, ( $C=Y-S$ ). Existen dos modalidades de impuestos sobre el consumo: la de impuestos directos sobre los gastos, o la de tributos indirectos en la modalidad de impuestos específicos o generales sobre las ventas, la traslación del tributo es hacia delante y, en todo caso con derecho de repercusión a favor del deudor legal.

Como justificación del impuesto en consideración a los consumos se ha planteado que el criterio de "satisfacción" se obtiene por el consumo, y que en realidad el ahorro es una postergación del consumo. Sobre esta base se sostiene que el consumo puede reflejar un mayor grado de capacidad de pago que la renta, en consecuencia la tributación debía extenderse primordialmente a los gastos. Empero, existen objeciones, contra el régimen del impuesto indirecto, por la regresividad del tributo que afecta en mayor grado a las personas de medianos o bajos ingresos.

#### 4.5.6 Clasificación de los impuestos desde el punto de vista espacial

- A. **Impuestos nacionales:** En la nación recae la titularidad del crédito tributario, son impuestos nacionales:

- El impuesto al valor agregado (IVA).
- El impuesto Complementario al IVA (RC – IVA)
- El impuesto a la renta presunta de empresas (IRPE).
- El impuesto a las transacciones (IT).
- El impuesto al consumo específico (ICE).
- El gravamen aduanero consolidado (GAC).
- El impuesto a la transmisión gratuita de bienes.

**B. Impuestos departamentales:** La titularidad del crédito tributario recae en los departamentos, se consideran impuestos departamentales a las regalías asignadas por ley.

**C. Impuestos municipales:** Es el municipio el titular del crédito tributario. En Bolivia por ejemplo, se establece que el Impuesto a los consumos específicos sobre la chicha de maíz es de dominio tributario municipal.

#### 4.6 REQUISITOS PARA UNA BUENA ESTRUCTURA TRIBUTARIA<sup>23</sup>

Las ideas acerca de lo que constituye un buen sistema fiscal mantenido su influencia es estudiada por economistas y filósofos sociales, desde Adam Smith, se ha propuesto lo que debería constituirse en los requisitos de una buena estructura tributaria. Entre ellos los de mayor importancia son:

- a) La recaudación debería ser adecuada.
- b) La distribución de la carga tributaria debería ser equitativa. Cada uno debería estar obligado a pagar su justa parte. El principio de la capacidad de pago exige una distribución de la carga tributaria de acuerdo a la equidad horizontal y vertical, para obtener la equidad horizontal los contribuyentes con igual capacidad de pago deberían contribuir por igual.

<sup>23</sup> “Finanzas Públicas” José María Martín. Pág. 261-262

Para conseguir la equidad vertical, los contribuyentes con desigual capacidad de pago deberían contribuir con las correspondientes cantidades diferenciadas.

- c) Lo importante en este contexto es no solo el punto de impacto al que el impuesto se aplica sino su punto de aplicación final. El problema de la incidencia.
- d) Se deberían elegir los impuestos de forma que resultará mínima la interferencia con las decisiones económicas.
- e) La estructura tributaria debería facilitar el uso de la política fiscal para los objetivos de fiscalización y crecimiento.
- f) El sistema fiscal debería permitir una administración justa y no arbitraria y debería ser comprensible para el contribuyente.
- g) Los costes de administración y cumplimiento deberían ser bajos, que resulten compatibles con el resto de objetivos.

El profesor inglés, G.S.A. Whetcroft <sup>24</sup> sugiere que el diseño de la política tributaria debería considerar ocho objetivos principales, los mismos son agrupados de la siguiente manera:

➤ **Fiscales**

- a) Obtener recursos para cubrir los gastos del gobierno.
- b) Diseñar un sistema que asegure, sin descuidar otros objetivos, que los impuestos sean recaudados eficientemente ya la costo más bajo, tanto para el gobierno como para los contribuyentes.

---

<sup>24</sup> "Análisis Teórico y Práctico del Sistema Tributario en Bolivia" Acevedo S. Rodolfo. Pág. 25-26

➤ **Económicos**

- c) Inducir al sector privado de la economía a mantener constante un nivel deseable de empleos.
- d) Regular las actividades del sector privado, que actúa en aquellas áreas de la economía que se consideran de mayor o menor interés para el desarrollo nacional, sobre una base económica.

➤ **Sociales**

- e) Regular la distribución de riqueza e ingresos entre los diferentes tipos y clases de ciudadanos.
- f) Regular las actividades de los ciudadanos que se consideran de mayor o menor interés nacional sobre una base social.

➤ **Políticas**

- g) Construir un sistema tributario que distribuya la carga global, imparcial y equivalente, entre los contribuyentes.
- h) Incentivar a los electores para que voten por el partido político que alcance los objetivos anteriores.

De los diferentes objetivos para el diseño de una política tributaria se consideran como a los más importantes a:

Obtener recursos para cubrir los gastos del gobierno, existiendo una creciente necesidad de mayores ingresos. Para lo cual el gobierno se ve en la necesidad de incrementar la alícuota de los tributos, creación de nuevos tributos e incorporación de nuevos sujetos pasivos, mejorar los mecanismos de fiscalización y recaudación de los tributos, equidad en el pago de los impuestos, es decir que cada contribuyente debería aportar su justa parte para sufragar los gastos del gobierno.

Los tributos no deben interferir en las decisiones económicas, ni en variables económicas como el ahorro, consumo e inversión.

#### 4.7 EFECTO ECONÓMICO DE LOS IMPUESTOS

Las políticas tributarias son distintas según las etapas de la economía, como en países desarrollados y subdesarrollados.

Richard Ruggles<sup>25</sup> considera que para la recuperación de una depresión, los impuestos pueden afectar tanto el nivel de gastos de los consumidores, como a la inversión, siendo la reducción de los impuestos una medida política para estimular la recuperación de una depresión. Una reducción de los impuestos a los ingresos personales incrementará el ingreso disponible y de acuerdo con el análisis de la función de consumo, el nivel de gastos de los consumidores se elevará correspondientemente.

El efecto de una reducción de los impuestos a las utilidades de sociedades de capital es difícil de pronosticar, aunque normalmente podría estimular a los productores a que hicieran gastos de inversión, esta reacción no se produciría durante una depresión. En algunos periodos, el estímulo de la inversión podría ser mucho mayor que la cantidad en que se redujera el impuesto, pero en otras la reducción sería tan inefectiva como una reducción de la tasa de interés.

Según los enfoques neoclásicos una reducción impositiva no afecta en general a la capacidad de las economías domésticas; unos impuestos más bajos en el presente significan un aumento de igual cuantía de los impuestos futuros, entonces, las familias ¿Por qué habrían de gastar más?, si no se ha cambiado nada fundamental en la renta permanente. Puesto que la reducción de impuestos aumentó la renta disponible, pero no incrementó el consumo, debiéndose aumentar el ahorro.

---

<sup>25</sup> Ruggles Richard. "Ingreso Nacional", FCE 1956



La proposición de Barro-Ricardo, por tanto implica que una reducción de los impuestos corrientes que conlleva un aumento futuro de los impuestos, debería conducir a un incremento del ahorro.

Roberto Barro<sup>26</sup> argumenta que suponiendo que el presupuesto esta inicialmente equilibrado y que el gobierno reduce los impuestos. Se producirá un déficit presupuestario que se financia mediante endeudamiento. La deuda que se emite hoy tendrá que amortizarse el año próximo, o algún otro año futuro, junto con los intereses que genera. Para devolver la deuda, el gobierno tendrá que aumentar los impuestos en el futuro, por lo que una reducción impositiva hoy implica una elevación de los impuestos futuros. Como consecuencia, las variaciones de los impuestos no tendrían efectos sobre el consumo porque la renta permanente no se ve realmente afectada por estas fluctuaciones intertemporales de los tipos impositivos.

Arthur Laffer, mediante una curva (curva de Laffer) relaciona los ingresos por impuestos con los tipos impositivos. La curva muestra que a medida que el tipo impositivo aumenta, los ingresos totales crecen al principio y a la larga decrecen.

Las reducciones impositivas Kemp-Roth<sup>27</sup>, afirma que los tipos impositivos elevados desincentivan el esfuerzo al ahorro y la inversión. Unos tipos impositivos reducidos permitirían un crecimiento más elevado y por tanto, la recaudación de impuestos terminaría siendo mayor. Este argumento fue suscrito con vigor por los economistas de la oferta de los años ochenta.

La reducción de los tipos impositivos provocan grandes déficit, ante esta situación los economistas de oferta afirmaban que las reducciones impositivas producirían mas ingreso para el sector público, también afirman que el congreso gastará

---

<sup>26</sup> Dornbusch y Fischer. "macroeconomía" Graw-Hill, 1992 Pág. 326

<sup>27</sup> Dornbusch y Fischer. "macroeconomía" Graw-Hill, 1992 Pág. 706-707)

cualquier ingreso que reciba y que por tanto, la única forma de reducir los gastos es reducir los ingresos.

Los efectos que causa la tributación en la economía de un país, difiere de acuerdo, sobre que sujetos activos recaen los impuestos, estructura de los sectores económicos. Es decir no existe una teoría generalizada, sobre el efecto que tendrá un determinado impuesto.

#### 4.7.1 Impuestos y eficiencia económica

Cuando se transfiere recursos del individuo al Estado, se altera de alguna manera la conducta del individuo, resultando preocupante saber de que depende la magnitud de las pérdidas de bienestar derivadas de la utilización de impuestos distorsionadores. ¿Cómo podemos medir la ineficiencia<sup>28</sup> que genera la utilización de impuestos distorsionadores?

Al analizar el impacto de los impuestos sobre la eficiencia económica se pueden distinguir aquellos aspectos relacionados con las distorsiones económicas y los que afectan a la tasa de crecimiento de la misma. En el primer caso, los impuestos pueden causar una pérdida de bienestar (también llamada costo de eficiencia) porque se reduce el nivel de bienestar de la comunidad con relación al que hubiera existido en su ausencia. En otras palabras, la economía reduce sus posibilidades de consumo por la presencia de los tributos.<sup>29</sup> En el segundo, los impuestos reducen la tasa de crecimiento de la economía y ello genera un costo cierto, también medido en términos del bienestar de los individuos.

---

<sup>28</sup> Este nivel de ineficiencia se denomina carga excesiva de un impuesto.

<sup>29</sup> Los impuestos se utilizan para financiar el gasto del estado, pero introducen una pérdida de bienestar porque, normalmente, se detraen más recursos del sector privado de los que se le "devuelven" por medio del gasto estatal. En la teoría de Finanzas Públicas lo usual es comparar un impuesto con otro que genera la misma recaudación para poder mantener constante el nivel de gasto. Ello es razonable para evitar tener que modificar las conclusiones del análisis de cada impuesto en función del destino supuesto de lo producido.

*La estructura impositiva óptima es aquella que maximiza el bienestar social, en la que la elección entre equidad y eficiencia mejor refleja la actitud de la sociedad hacia estos objetivos contrapuestos.<sup>30</sup>*

La teoría del segundo óptimo sugiere que no siempre es conveniente eliminar todas las distorsiones en los sectores en los que se pueda, si el gobierno incrementa la redistribución de la renta es posible que lo haga a costa de una mayor ineficiencia económica (de mayor exceso de gravamen).

Sin embargo un sistema impositivo óptimo<sup>31</sup> depende de: La función social de bienestar del individuo y de la información que disponga el Estado, con el fin de obligar a cada individuo a pagar unos impuestos acordes a su capacidad, constituyéndose la disponibilidad de información una desventaja por la dificultad que tiene el Estado de identificar la capacidad de cada individuo.

En ausencia de externalidades u otras fallas de mercado que puedan justificar la existencia de un tributo, la mayoría de los impuestos genera una pérdida de bienestar. Ello ocurre porque se trata en forma no uniforme a todos los bienes que consume un individuo y ello altera las decisiones de consumo y producción: aquellos bienes gravados a menor tasa tienen un precio para el consumidor más bajo en términos relativos que el que existía antes de introducir el impuesto. De esta forma, la cantidad de bienes que se produce y consume pasa a estar influida también por los impuestos, en lugar de depender solamente de las valoraciones que tengan los consumidores sobre cada bien y de los costos económicos de producirlos. Por lo tanto, aún cuando para la sociedad existan actividades más rentables o consumos más convenientes, los impuestos distorsionan esa selección, favoreciendo en forma artificial a aquellas actividades que reciben un tratamiento preferencial.

---

<sup>30</sup> Ver *La Economía del Sector Público*. Stiglitz pag. 533

<sup>31</sup> Es óptimo un sistema tributario que no interfiera en la eficiencia económica, ni distorsione la asignación de los recursos.

En el caso de los impuestos generalizados al consumo existe un costo de eficiencia porque se penaliza el consumo de los bienes que el individuo adquiere en el mercado, con relación al ocio y a las actividades que no pasan por el mercado (por Ej.: producción para autoconsumo); pero no se afecta al ahorro. Sin embargo, como la base imponible del impuesto al consumo es menor que la de un gravamen tradicional sobre el ingreso (que grava tanto al consumo como al ahorro), para obtener la misma recaudación es necesario recurrir a una alícuota mayor. Por lo tanto, comparando impuestos al ingreso y al consumo no puede decirse con certeza cuál tiene menor costo de eficiencia, aunque conforme a supuestos razonables el impuesto al consumo es algo menos distorsivo.<sup>32</sup>

Impuestos Rawlsianos. La opción ofrecida por J. Rawls<sup>33</sup> para considerar las reglas para la redistribución de los bienes es el patrón diferencialista. El mismo toma como modelo para el reparto de los dividendos sociales a la persona o grupo peor situado. Dispone que sólo son aceptables las mayores ganancias del mejor posicionado en la sociedad si y solo si el peor situado también progresa.

La prescripción diferencialista, se auto constituye como una pauta más plausible para la distribución de recursos ya que contempla a los sectores más desprotegidos por el sistema económico social.

Los principios para establecer la distribución de los recursos que surgen de la interpretación del sentido de la justicia propuesto por Rawls, así como del canon de diferencia son que *"cada persona ha de tener un derecho igual al esquema más extenso de libertades básicas, que sea compatible con un esquema semejante de libertades para los demás"*.

---

<sup>32</sup>Harberger demuestra que si el consumo en el presente y el consumo en el futuro son igualmente sustitutos del ocio, entonces el impuesto al consumo tiene menor costo de eficiencia que el gravamen sobre el ingreso.

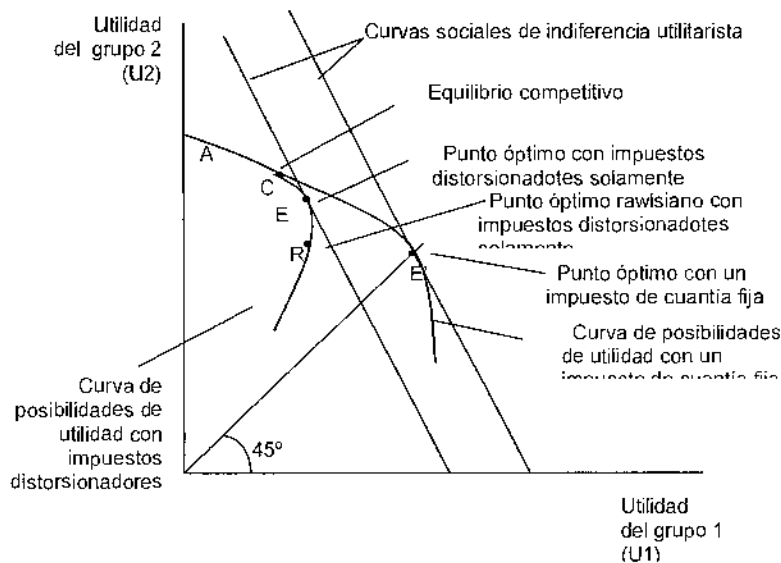
<sup>33</sup> La función social de bienestar rawlsiana, supone que la sociedad debe preocuparse del bienestar del individuo que se encuentra en la peor situación. Se debe diseñar un sistema tributario que maximice el bienestar, se debe elevar los tipos impositivos de todos los individuos (menos del que se encuentra en la peor situación) hasta el punto que se maximice los ingresos fiscales recaudados.

Rawls propone en lugar del criterio cuantitativo utilitarista (Ordenación por la suma de ventajas), realizar las comparaciones interpersonales, en función de las expectativas de bienes sociales primarios. Esta categoría, engloba las cosas que se presume que un ser racional desea o quiere tener. Estos bienes tienen normalmente un uso, sea cual fuere, el plan racional de vida de una persona. Los principales bienes primarios a disposición de una persona son derechos, libertades, oportunidades, ingresos y riqueza.

En este sentido, Rawls utiliza las libertades básicas en un sentido formal, es decir, todos somos iguales, pero de hecho, como en realidad no lo somos, justifica la desigualdad, con el criterio de que todos debemos progresar y beneficiarnos en la distribución de recursos.

Rawls parte de la observación de las estructuras básicas de las sociedades reales, en donde las diferencias sociales, son un hecho, y su propósito al introducir los dos principios de la justicia no es borrar las disparidades de clases, puesto que esto es utópico, sino más bien, lograr que esta brecha sea lo menos injusta posible.

**GRAFICO 1-IV IMPUESTOS RAWLSIANOS**



En la grafica 1-IV podemos observar la curva de posibilidades de utilidad, la misma se vuelca hacia atrás, representando que la cantidad de ingresos que podemos extraer de los contribuyentes de renta alta (sin coacciones directas) tiene un límite, es así que se puede recaudar una cantidad máxima que el Estado puede redistribuir entre los pobres en una cantidad máxima. Este punto es representado en la grafica con una R, en honor a John Rawls.

Rawls propone lograr una recaudación máxima que pueda redistribuirse a favor de los pobres en una cantidad máxima (este es el punto en que la curva de posibilidad se vuelve hacia atrás). Jhon Rawls sostiene que la sociedad debe elegir el tipo impositivo que maximice el bienestar de individuo que se encuentra en la peor situación. Si la sociedad establece un tipo impositivo demasiado alto (inferior en el sentido de Pareto), es posible mejorar el bienestar de todos bajándolo.

Impuestos de Ramsey. El análisis de Frank Ramsey parte de la interrogante de que impuestos se deben establecer sobre las mercancías, suponiendo que el Estado no pudiera establecer impuestos de cuantía fija. Su interés reside en establecer un conjunto de impuestos eficiente en el sentido de Pareto<sup>34</sup>. Esta premisa tiene por objeto establecer un conjunto de impuestos que minimice el exceso de gravamen provocada por una recaudación fiscal.<sup>35</sup>

Los impuestos de Ramsey son proporcionales a la suma de la inversa de las elasticidades de la demanda y oferta como se representa en la siguiente fórmula:

$$t/p = k ( 1/n^d_u + 1/n^o )$$

<sup>34</sup> Se denomina asignación eficiente en el sentido de Pareto a las asignaciones de los recursos que tienen la propiedad de no poder mejorar el bienestar de alguna persona sin empeorar el de alguna otra.

<sup>35</sup> Ramsey supone inviables los impuestos de cuantía fija

*Donde:*

*t = tipo impositivo*

*p = precio una vez deducido el impuesto*

*k = factor de proporcionalidad (depende de la cantidad que el Estado esta dispuesto a recaudar).*

*n<sup>d</sup> = elasticidad de la demanda compensada*

*n<sup>o</sup> = elasticidad de la oferta*

Dado que el costo de eficiencia de un impuesto uniforme al consumo aparece porque no es posible gravar al ocio se desarrolló la literatura del impuesto "óptimo" que trata de contemplar este problema. Ramsey considera que ante la imposibilidad de utilizar impuestos de suma fija para financiar al Estado, lo lógico es buscar un sistema de impuestos indirectos que distorsione lo menos posible la asignación de recursos. Es aquí donde aparecen los impuestos "de Ramsey" que, de acuerdo con ciertos supuestos, resultan en tasas no uniformes ya que se trata de lograr una reducción proporcionalmente igual en todos los bienes.<sup>36</sup>

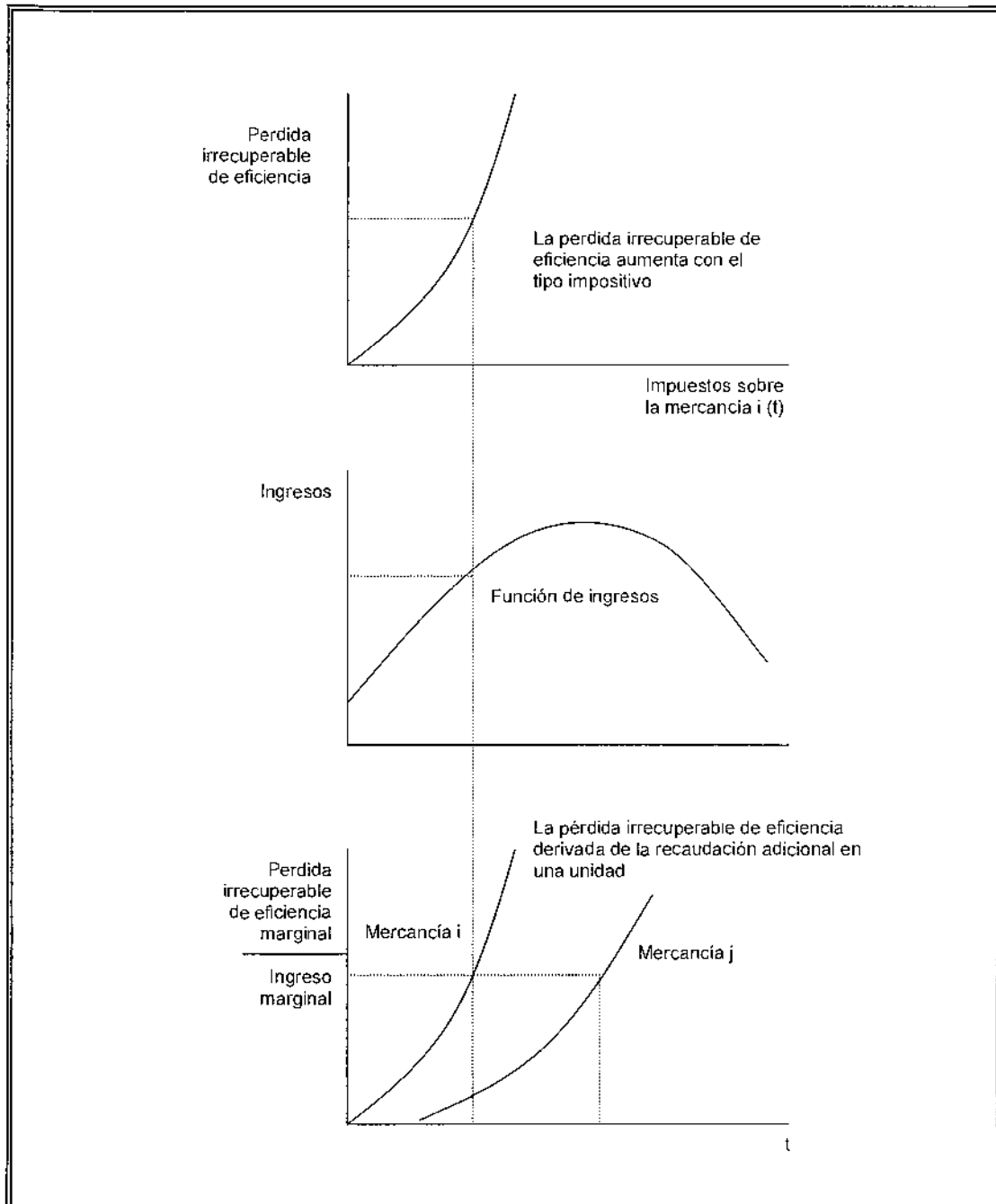
Extendiendo la regla de Ramsey se llega al resultado de gravar con tasas mayores a los bienes que son complementos del ocio. Esto tiene una lógica clara: si el problema aparecía porque no se podía gravar al ocio, la alternativa es que las alícuotas mayores recaigan sobre aquellos bienes que se consumen en forma conjunta con el ocio.

La gráfica 2-IV se observa la solución del impuesto óptimo sobre las mercancías, el mismo supone como se puede advertir en el panel C, que el exceso de gravamen marginal por cada unidad marginal recaudada sea el mismo en todas las mercancías.

---

<sup>36</sup> Si los bienes son independientes en demanda (es decir los cambios en el precio de uno no afectan las cantidades consumidas de los otros) la regla de Ramsey resulta en tasas impositivas que son inversamente proporcionales a la elasticidad de la demanda de cada bien (tasas más altas para bienes con demanda más inelástica).

**GRAFICO 2-IV IMPUESTOS DE RAMSEY**



Ramsey llega a la conclusión de que la principal razón de introducir impuestos distorsionadores es lograr ciertos objetivos redistributivos de la renta, debiéndose



gravar las mercancías elásticas con respecto a la renta y al precio, como es el caso de los perfumes

La imposición indirecta “óptima” presenta algunos problemas cuando se trata de utilizar en la práctica, estos problemas están representados por:

- a) Se requiere una gran cantidad de información sobre las elasticidades de las curvas de demanda directa y cruzadas que no está siempre disponible.
- b) Usualmente resulta en tasas impositivas mayores para los bienes con demanda más inelástica, que son los de primera necesidad. Por lo tanto, los impuestos “óptimos” pueden ser fuertemente regresivos.<sup>37</sup> Además, es difícil mantener la equidad horizontal entre diferentes grupos de personas.
- c) Los costos de administrar una estructura de impuestos indirectos no uniformes son muy superiores a los que se necesitan para controlar un impuesto al consumo uniforme.
- d) Al aceptar la vigencia de impuestos no uniformes se facilita la acción de grupos de presión que tratarán de lograr una alícuota menor que la que les correspondería en el esquema de impuestos óptimos, y que será más difícil de percibir por parte de la sociedad. Esto genera pérdidas de recursos en el proceso de búsqueda de la ley más favorable para el sector, además, un costo de bienestar al emplearse más factores en el sector beneficiado por la alícuota baja y menos en el resto de la economía.
- e) Se ignora que los impuestos se evaden y que la evasión tiende a aumentar a alícuotas más altas.

---

<sup>37</sup> En teoría este problema podría corregirse mediante el uso de pesos distributivos que contemplaran las características de cada uno de los bienes. Esto resolvería en forma conjunta el problema de eficiencia y equidad. Además de aumentar los requisitos de información, esta teoría ha sido criticada por sus problemas para explicar el diseño práctico de los programas distributivos y por algunas inconsistencias. Asimismo, debe recordarse que cuando se incorporan las características distributivas de los bienes no sólo debe mirarse cuán relevante es un bien para la canasta de consumo de los quintiles más pobres, sino también calcular las filtraciones que pueden hacerse hacia los consumidores de mayores recursos.

- f) Resulta paradójico que el gobierno se convierta en un ente discriminador que trata de cobrar un alícuota mayor en los bienes con baja elasticidad de demanda (es decir explota los gustos de los consumidores), aún cuando ello sea eficiente.
- g) Los complementos del ocio no son los bienes de lujo como se considera en forma intuitiva, sino que en ciertas condiciones se puede demostrar que son los bienes inferiores.<sup>38</sup>

También es importante destacar que para obtener una recaudación determinada, un impuesto que recaee sobre los factores productivos o sobre algún insumo genera mayor costo de eficiencia que otro que grava directamente al producto. Ello ocurre porque el impuesto al factor, además de introducir las distorsiones en el mercado del producto, también alienta a las empresas a modificar su forma de producir de modo tal de reducir al mínimo el uso del factor penalizado por el impuesto.

Impuestos al ingreso. Existen diversos impuestos sobre el ingreso. Los que alcanzan las ganancias de las sociedades y de las personas y los que afectan al trabajo. En el caso del impuesto sobre las sociedades se trata de un gravamen que alcanza a los ingresos del factor capital. El de las personas, en cambio, impone tanto los ingresos del capital como del trabajo, mientras que los impuestos al trabajo sólo recaen sobre los ingresos de los trabajadores, en general en forma proporcional.

---

<sup>38</sup> La demostración de Harberger (1994 a) puede explicarse en forma intuitiva de la siguiente manera, y teniendo presente que el grado de complementariedad se define excluyendo el efecto ingreso: para un pequeño aumento en el salario que percibe un individuo (el precio del ocio) es poco probable que la persona reaccione reduciendo sus vacaciones, el cine o sus actividades de esparcimiento, sino que parece más factible que reduzca el consumo de bienes inferiores, luego de necesidades y por último de bienes superiores. Otra forma de ver el mismo problema es pensar que las personas que trabajan muchas horas por día, en sus momentos de ocio seguramente consumen bienes de mayor calidad, porque ésta es un sustituto del tiempo que es su "insumo" escaso. El error de considerar a los bienes de lujo surge por pensar que todo lo que se consume durante las horas de ocio es, por definición, un complemento del ocio.

Antes de analizar los impuestos al ingreso, corresponde aclarar que es necesario evaluar con cuidado cada impuesto antes de clasificarlo dentro de una categoría. Por ejemplo, el impuesto a las ganancias de las personas que rige en los países desarrollados es en verdad un híbrido entre uno sobre el consumo y otro sobre el ingreso, porque se eximen algunas formas de ahorro; mientras que un impuesto a las ganancias que permite la deducción automática de la inversión del balance impositivo es, en verdad, un gravamen sobre el consumo, dado que la inversión deja de estar alcanzada por el impuesto.

A su vez, el impuesto al valor agregado puede ser un impuesto al consumo (si se permite la deducción automática de los créditos fiscales por las compras de bienes de capital), o al ingreso (si sólo se permite deducir la depreciación de la inversión o en cuotas sin intereses los créditos por la adquisición de bienes de inversión) o al producto (si no se permite siquiera la deducción de la amortización). Del mismo modo, los impuestos a las ventas en cascada no son impuestos al consumo solamente dado que también gravan la producción en aquellas actividades transables que no pueden trasladar el impuesto a sus compradores por la competencia del exterior.

Los impuestos al ingreso alteran la decisión de los individuos entre trabajar y descansar y entre consumir y ahorrar. En el primer caso, porque el impuesto reduce el salario neto que perciben los trabajadores, mientras que mantiene intacta la satisfacción personal que genera el ocio. En el segundo, porque un gravamen al ingreso tradicional impone tanto la capacidad de consumo de la gente como su ahorro, y vuelve a gravar a los intereses que genera ese ahorro. Esta "doble" imposición sobre el ahorro alienta un mayor consumo que el que hubiera existido en ausencia del impuesto.

En condiciones generales, un impuesto al consumo equivale a un impuesto al trabajo. Para ver este punto intuitivamente debe contemplarse que la decisión de los trabajadores es la misma si se reducen sus ingresos como consecuencia de un

impuesto que les baja los salarios o de otro que aumente el precio de todos los bienes de consumo. Los impuestos al trabajo no alcanzan al ahorro porque sólo se concentran en los ingresos de las personas producto de su empleo. Sin embargo, cuando se discute el reemplazo de uno por otro impuesto aparece una diferencia. Por ejemplo, si se reducen los impuestos al trabajo y se aumentan los impuestos al consumo, como se ha sugerido en varios países desarrollados para moderar el desempleo, se debe destacar que, durante la transición, el impuesto al consumo también genera un impuesto de una sola vez al stock de riqueza, cuyos dueños deberán pagar el tributo en el momento de consumirla, acción que no era alcanzada por el gravamen sobre el trabajo.

Otros tributos. Además de los impuestos tradicionales sobre el consumo y los ingresos del trabajo y del capital, existen otros tributos que tienen un menor impacto en la recaudación. Los gravámenes sobre la propiedad inmueble se han analizado como un impuesto especial al uso de capital en esas actividades, y los impuestos al uso de la energía, o al consumo de tabaco y bebidas alcohólicas se han tratado de justificar como forma de corregir externalidades.

Se debe tomar en cuenta que los impuestos se evaden y se eluden<sup>39</sup>. La evasión no sería un problema para la eficiencia económica si fuera uniforme para todos los agentes económicos y para todos los sectores. Pero en los hechos no es así y resulta en tasas efectivas distintas entre sectores que generan costos de bienestar similares a los que surgen por la tributación diferencial; o dentro de cada sector por las diferentes probabilidades de evasión que tienen las empresas de una misma actividad. La intuición es la siguiente: los sectores o empresas que evaden cobran los mismos precios que los que cumplen con el fisco, pero la diferencia en el pago de impuestos la utilizan para financiar sus mayores costos.

---

<sup>39</sup> La elusión es la reducción en la carga tributaria que permite la legislación para determinadas acciones que se quieren promover. La evasión se diferencia de la elusión porque el evasor enfrenta penas en el caso de ser detectado.

Por lo tanto, los sistemas tributarios en la práctica distan de ser eficientes. La pregunta a responder es cuán importante es la pérdida de bienestar. Entre otras razones, esto depende de la sensibilidad de las variables económicas a los cambios en los precios originados por los impuestos (elasticidades), y de la cantidad de distorsiones que existen porque los costos de bienestar por cada decisión afectada tienden a sumarse.

Lo mismo ocurre con los impuestos al consumo o la producción en una economía pequeña y abierta que toma los precios internacionales como dados. Un impuesto al consumo afecta la decisión de los consumidores y el saldo de importaciones o exportaciones, pero no las decisiones de producción.<sup>40</sup>

#### **4.7.2 Impuestos y distribución del ingreso**

Para analizar el impacto de los impuestos sobre la distribución del ingreso es necesario estimar primero quiénes soportan la carga los mismos (medida por la recaudación obtenida por el gobierno). Es un resultado conocido que los responsables legales de pagar los tributos no son necesariamente quienes los soportan, porque en función de las condiciones de mercado pueden trasladar su incidencia real, parcial o totalmente, a otros agentes económicos.

En la teoría de las finanzas públicas usualmente se analiza la incidencia de los impuestos sobre los consumidores y sobre los factores productivos (trabajo y capital) evaluando en qué medida se afectan las remuneraciones netas que perciben los dueños de estos factores.

Luego de establecer la incidencia económica de los impuestos puede analizarse su impacto sobre la distribución del ingreso estimando cómo se distribuyen entre

---

<sup>40</sup> El impuesto puede transformar a un bien importable en exportable si reduce mucho el consumo, pero la decisión de producción sigue siendo la misma, definida por el precio internacional del producto.

los diferentes deciles los ingresos por el trabajo, la propiedad del capital y el consumo.

En teoría, se trata de lograr que el sistema tributario respete los principios de equidad horizontal (dos personas de iguales ingresos soportan la misma carga tributaria) y de equidad vertical (los de mayores ingresos pagan un porcentaje más alto reflejando su mayor capacidad de pago).

Sin embargo, además de los problemas empíricos que existen, aparecen algunas dificultades que son difíciles de resolver. Por ejemplo:

- Debe definirse cómo ordenar a las familias (o individuos). Las diferentes alternativas que existen arrojan resultados diferentes: ingreso de un año, ingreso estimado de toda la vida del individuo, gasto anual o total, riqueza, etc. En general se acepta que son mejores las medidas del ingreso a lo largo de la vida del individuo y ello se aproxima por su consumo corriente.<sup>41</sup>
- El concepto de capacidad de pago no puede ser definido en forma precisa desde un punto de vista técnico. Una vez aceptado que las familias de ingresos altos deben pagar un porcentaje mayor de su ingreso, resta precisar cuánto mayor y si los más pobres también deben pagar algo. Estas precisiones dependen de un análisis valorativo, y no de argumentos técnicos.
- Varios impuestos introducen problemas de equidad horizontal al penalizar a individuos en función de sus preferencias o del tipo de trabajo, con relación a otros de su mismo nivel de ingreso. Por ejemplo, los impuestos sobre bienes suntuarios discriminan, dentro de un grupo con un mismo nivel de ingresos, en contra de las personas que prefieren consumir ese tipo de bienes en lugar de otros que no están alcanzados por esos tributos especiales. Lo mismo ocurre con las deducciones que se permiten en el impuesto a las ganancias.

---

<sup>41</sup> La teoría del consumo llamada del ciclo de vida sostiene que los individuos ahorran para mantener un nivel de consumo determinado en sus años de retiro. En este contexto el individuo termina a lo largo de su vida consumiendo todo su ingreso. Por ello, una medida del ingreso de la persona a lo largo de su vida es el consumo corriente.

Por ejemplo, el tratamiento especial que normalmente existe para la vivienda propia discrimina en contra de las personas que alquilan, y las ocupaciones que otorgan mayores remuneraciones "en especie" se ven beneficiadas con relación a las que sólo compensan en dinero que es gravado plenamente por el impuesto.

- Por último, la incidencia de los impuestos y su impacto sobre la equidad horizontal y vertical se ven seriamente afectados por la evasión.<sup>42</sup> En verdad, como la evasión no es uniforme para los diferentes grupos de ingreso o para las personas dentro de un mismo grupo, tiene efectos impredecibles sobre la equidad. Existe alguna evidencia de que los contribuyentes de menores ingresos evaden más que los de ingresos altos (aunque también existe evidencia de que éstos eluden vía exenciones parte de la carga teórica que debían enfrentar); y que las posibilidades de evasión son diferentes por tipo de actividad, empleo y tamaño de la empresa.

#### **4.8 LA TRIBUTACIÓN EN EL DESARROLLO ECONÓMICO Y EL INCENTIVO A LAS ACTIVIDADES PRODUCTIVAS.**

De acuerdo a Nicolás Kaldor<sup>43</sup> los problemas de la tributación en conexión con el desarrollo económico se discuten, por lo general bajo dos puntos de vista diferentes. Se trata del punto de vista de los incentivos y el de los recursos:

- a) Quienes estiman que es la carencia de adecuados incentivos lo que produce fundamentalmente un insuficiente crecimiento, una inversión escasa. Se preocupan básicamente de la mejora del sistema fiscal desde el punto de vista del incentivo, merced a la concesión de recaudaciones

---

<sup>42</sup> También por los costos de cumplimiento de los contribuyentes y de administración para el fisco que pueden recaer en forma despareja sobre los diferentes niveles de ingreso, y sin guardar una estrecha relación con la distribución de la carga de los impuestos.

<sup>43</sup> Kaldor Nicolás. "Ensayos sobre política fiscal", Tecnos, 1971 Pág. 251

adicionales de varias clases y, en cambio, se ocupan menos de los efectos desfavorables sobre los ingresos públicos.

- b) Quienes estiman que un desarrollo e inversión insuficiente son principalmente consecuencia de la carencia de recursos, están básicamente preocupados por incrementar los recursos disponibles para la inversión mediante una tributación adicional, esto aun a costa de empeorar sus efectos contrarios a la inversión, y el incentivo de esta.

Heller W.<sup>44</sup> considera que la política impositiva en los países subdesarrollados se utiliza para el mejoramiento estructural, y los mecanismos de incentivos apoyados mas ampliamente en el campo de los impuestos sobre la renta de los negocios o de las empresas, se destaca:

- La tolerancia a las pérdidas netas de los negocios de un año.
- La depreciación acelerada, que permite la rápida recuperación de las inversiones productivas.
- Cuotas preferentes para las utilidades reinvertidas de los negocios, o alternativamente, impuestos adicionales sobre las utilidades declaradas como dividendos.

Es evidente que la política tributaria se enfrenta con un dilema básico, en su papel de instrumento de formación de capital para el desenvolvimiento económico. Por una parte son necesarios los altos niveles de imposición para financiar parte del proceso de desarrollo, y por la otra, cuanto más bajos sean los impuestos mayor será el aliciente para los inversionistas privados. Se recomienda que para resolver el dilema, hay que cambiar los tipos elevados de la imposición en general, con el tratamiento preferente para las categorías de las actividades de desenvolvimiento deseadas.

---

<sup>44</sup> Ver Bird Richard y Olman Oliver (comps.). "La imposición fiscal en los países en desarrollo" Uteha, 1968



Según Jhon Due<sup>45</sup> se deben establecer concesiones por clases o por firmas y no a solicitud de las firmas individuales, para aquellas empresas en expansión, especialmente las de propiedad extranjera, y que haga concesiones a las inversiones en líneas preferentes, y a la reinversión de las utilidades dentro del país, con penas para las formas de inversión que se consideren menos importantes en términos de planeación de desenvolvimiento.

Para Allan Charles<sup>46</sup>:

*“Un gobierno mediante su política fiscal puede tratar de estimular el ahorro, el progreso tecnológico, la inversión el trabajo intensivo y el uso eficiente de los recursos por parte de los directivos empresariales”*

Muchos de los factores que dan a los problemas impositivos y fiscales de las economías subdesarrolladas un carácter distintivo, aparecen cuando se considera el problema central de la formación de capital, donde se debe fomentar la inversión de los activos fijos principalmente en actividades manufactureras, ya que las economías subdesarrolladas se caracterizan por producir y exportar materias primas con ningún o escaso valor agregado. Entre los mecanismos de financiamiento de los gastos estatales en Bolivia, se tiene la venta de bienes y servicios, deuda pública, emisiones monetarias y tributación, entre las más importantes, con el transcurso del tiempo y el cambio de las políticas económicas y fiscales, algunos mecanismos de financiamiento dejaron de ser importantes. Si bien lograban financiar el gasto estatal, que puede tener efectos en el Desarrollo Económico de los países subdesarrollados sobre todo en sectores productivos y exportadores.

La concepción sobre la tributación como instrumento de financiamiento del gasto estatal, se ha ido modificando; de acuerdo a las necesidades y roles de los diferentes estados económicos, como de la política económica vigente.

---

<sup>45</sup> Bird Richard y Olman Oliver (comps.), “La imposición fiscal en los países en desarrollo” Uteha, 1968 Pág. 44-45).

<sup>46</sup> Charles Allan. “La teoría de la tributación” Alianza, 1974 Pág. 174

La reforma Tributaria, Ley N<sup>o</sup> 843, cumplió con sus objetivos de incrementar los ingresos fiscales por concepto de impuestos. Fruto de ello se tiene un clima de estabilidad fiscal y monetario. Debiendo llevar adelante políticas de crecimiento y reactivación de la economía boliviana. En este contexto que se promulga la Ley N<sup>o</sup> 1606 (22 de diciembre de 1994), que pretende la modernización del sistema tributario vigente, creando modificaciones y derogando impuestos en busca de sistemas que incentiven la inversión y mantengan niveles de recaudación.

También se crean mecanismos de incentivos tributarios a las exportaciones. Con las reformas impositivas, aplicadas en Bolivia enmarcadas en el PAE., la finalidad principal de los impuestos es la obtención de recursos e ingresos genuinos, que logren financiar los gastos estatales.

## Capítulo V

## CAPITULO V

### DESARROLLO DE LA COMPOSICIÓN DEL SISTEMA IMPOSITIVO EN BOLIVIA (1992 – 2003)

Una vez estudiados los antecedentes generales de la investigación y haber comprendido la importancia que tiene el sector público y en especial el sistema impositivo como generador de las fuentes de recursos para Bolivia, una importante cita se refiere a:

*“La política fiscal fue el principal instrumento en los programas económicos implementados por diferentes administraciones”*  
**(DETERMINANTES DEL DÉFICIT DEL SECTOR PÚBLICO; 1992, op cit.).**

Ahora pasamos a estudiar el desarrollo que tuvo la composición del sistema impositivo creado por la **Ley 843**, tomando en cuenta los diferentes cambios que se dieron en la administración tributaria y algunas leyes que modificaron el sistema impositivo en su conjunto como la **“Ley 1606”**.

#### **5.1 CAMBIOS Y EVOLUCIÓN EN LOS DIFERENTES COMPONENTES DEL SISTEMA IMPOSITIVO EN BOLIVIA, PERIODO (1992-2003).**

Paralelamente al crecimiento de los gastos públicos, se vio la necesidad creciente de incrementar el nivel total de imposición en Bolivia, observando el panorama del crecimiento de los gastos y la imposición, vemos una tendencia similar desde el año 1992 al año 2003.

**GRAFICO 1-V GASTOS PÚBLICOS E IMPOSICIÓN TOTAL**  
(En porcentaje del PIB)



FUENTE: En base a datos presentados

**CUADRO 1-V**

**PRESIÓN TRIBUTARIA**  
(En miles de bolivianos)

Años	Recaudación	Producto Interno Bruto	Presión
1992	2.035.082,64	22.014.006	9,2%
1993	2.517.948,01	24.458.969	10,3%
1994	3.118.233,44	27.636.342	11,3%
1995	3.787.103,76	32.235.073	11,7%
1996	4.389.648,20	37.536.647	11,7%
1997	5.066.097,41	41.643.866	12,2%
1998	6.184.872,49	46.822.326	13,2%
1999	5.956.628,63	48.156.175	12,4%
2000 (p)	7.330.215,62	51.883.864	14,1%
2001 (p)	7.649.487,20	53.010.335	14,4%
2002 (p)	7.627.589,61	55.933.147	13,6%
2003 (e)	5.550.425,14	45.398.896	12,2%

Fuente: Dossier de Estadísticas Sociales y Económicas -UDAPE

Elaboración: Propia en Base a datos de la fuente

Fue durante el año 1987, que la reforma tributaria tuvo un primer efecto en cuanto al volumen de recaudaciones por impuestos, en 1992 la presión tributaria fue de

7,7%, observamos que este número se elevó en el 2002 a 12,2%, manteniéndose en un promedio de 10.6% entre el año 1992 y 2003.

El alza en la presión tributaria, desde el año 1995 se debe al comportamiento creciente de los nuevos impuestos introducidos con la Ley 1606, en primera instancia el impuesto a las Utilidades de las Empresas y posteriormente el Impuesto Especial a los Hidrocarburos y Derivados, es atribuido también a otras reformas que se fueron dando a partir de 1992<sup>47</sup>, reformas cuyo objetivo eran los de complementar el sistema tributario creado con la Ley 843 y sus objetivos.

Entre las reformas en la Estructura Tributaria llevadas a cabo y que tuvieron efectos con el nivel de imposición total, tenemos:

a) Creación de regímenes especiales de imposición.

- Régimen Tributario Simplificado: creado mediante D.S. N° 21521 del 28 de mayo de 1987.
- Régimen Tributario Integrado: creado mediante D.S. N° 21642 del 30 de junio de 1987.
- Régimen Agropecuario Unificado: Creado Mediante D.S. N° 24988 del 17 de diciembre de 1996.

b) Creación de nuevos impuestos

- Se creó el impuesto a las Transmisiones gratuitas de bienes (TGB), mediante Ley N° 926 del 15 de Marzo de 1987.
- Impuesto a las Salidas Aéreas al Exterior (ISAE), mediante Ley N° 1141 del 23 de febrero de 1990.

---

<sup>47</sup> Reformas en la Administración Tributaria, creación de nuevos impuestos y regímenes especiales de Imposición.

- Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE)<sup>48</sup>, creado por Ley 1606 de 1994, D.S N° 24051.
- Creación del Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados (IEDH)<sup>49</sup>, creado por Ley N° 1606 de 1994, D.S N° 24055.
- Impuesto Complementario a la Minería (ICM)<sup>50</sup>, creado por Ley 1777 de 17 de marzo de 1997.
- Creación de impuestos Municipales<sup>51</sup>: Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores (IPB), Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores (IMT), creados por Ley 1606 de 22 de diciembre de 1994.

#### c) Reformas en la administración tributaria

- El 28 de enero de 1988 se creó el sector de Grandes Contribuyentes (GRACO).
- El 13 de mayo de 1993 se creó el Centro de Computación e Informática (DACI.) elevando la precisión y eficiencia de la Administración Tributaria.

Con la aplicación de la Reforma Tributaria, no solo se cambió el sistema vigente hasta entonces, también se dieron cambios en la Administración Tributaria<sup>52</sup>,

---

48 Coparticipable según Ley 1551 de Participación Popular

49 Coparticipable según la Ley 1654 de Descentralización Administrativa.

50 De Dominio Prefectural según Ley 1777 del Código Minero.

51 Coparticipables según Ley 1551 de Participación Popular

52 Entre las principales reformas a la A.T., tenemos. Uso de sucursales bancarias en las recaudaciones, informatización del sistema de la A.T., y la simplificación de los procedimientos de pago y cobro de los impuestos.

asumiendo una estrategia de “*choque*”<sup>53</sup>, estos cambios continuaron dándose posteriormente<sup>54</sup>.

Volviendo al Cuadro 1-V, observamos que la presión tributaria en 1993 se elevó a un 10.3%, para este hecho contribuyó la evolución del ISAE, este año este impuesto alcanzó su mayor recaudación con un 1,06% de la recaudación del impuesto en efectivo.

Durante el año 1994, tuvo lugar una de las reformas más importantes al sistema tributario, desde la aprobación de la Ley 843. El 22 de Diciembre de 1994 se aprobó la Ley 1606 que reformó la Ley 843 y por consiguiente el sistema tributario vigente hasta entonces. Según las autoridades de la Dirección General de Impuestos Internos en 1997<sup>55</sup> la reforma hecha por la Ley 1606, tenía como objetivos:

- Generar un clima de mayor incentivo a las inversiones.
- Aumentar los niveles de recaudación

Estos objetivos deberían ser cumplidos para encaminar a la economía boliviana en la senda del crecimiento y la reactivación económica.

La ley 1606 contiene un conjunto de modificaciones a los diferentes impuestos vigentes, además de que se derogan y se crean nuevos impuestos, las principales modificaciones se llevaron a cabo en los siguientes impuestos:

- I.V.A. (Arrendamiento Financiero)

---

<sup>53</sup> Conjunto de reformas aplicadas de golpe, VER “Las Reformas en la Administración Tributaria en los países del C.I.A.T.” op. Cit.

<sup>54</sup> estas reformas también fueron aplicadas por las recomendaciones y tendencias de los países miembros de la C.I.A.T. (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias)

<sup>55</sup> **DIRECTOR GENERAL:** Carlos Otalora Urquiza; **SUB DIRECTOR GENERAL:** Lucio D. Montero Gómez.



- I.T. (exenciones en compra-venta de acciones, deventures, títulos y valores de la bolsa de valores) (Pago del I.U.E. a cuenta del I.T.) (no se otorgan la devolución).
- I.C.E. (Tasas específicas)
- RC – IVA (exentos los dividendos)

Se derogan los siguientes impuestos:

- I.R.P.E.
- I.R.P.P.B.

Se crean los siguientes impuestos:

- Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas I.U.E., (en reemplazo al I.R.P.E.).
- Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores I.P.B.I.V. (en reemplazo del I.R.P.P.B.)
- Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados I.E.D.H.
- Impuesto Municipal a las Transferencias (como una cesión parcial del I.T. del gobierno central a los gobiernos municipales)

La puesta en vigencia del sistema impositivo modificado por la Ley 1606 no tuvo los resultados fiscales esperados, ya que el año 1995, la presión tributaria creció de manera poco significativa. (Ver Cuadro 2-V)

Una vez analizadas las reformas que afectaron al desarrollo del nivel de la imposición durante el periodo de análisis en Bolivia, pasamos a analizar de qué manera se desarrollan los diferentes componentes (impuestos) del sistema impositivo boliviano en el periodo de análisis.

CUADRO 2-V DESARROLLO DE LA COMPOSICIÓN DE LA ESTRUCTURA IMPOSITIVA DE BOLIVIA.

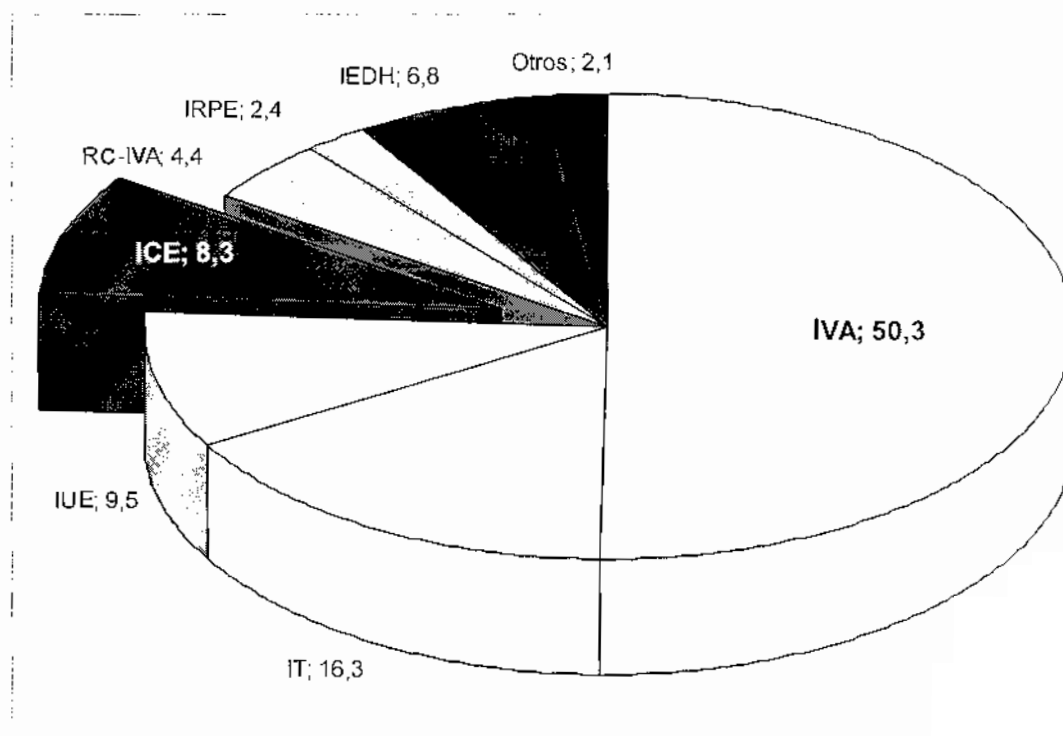
Descripción	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
									(p)	(p)	(p)	(e)
<b>I. DISTRIBUCIÓN PORCENTUAL DE LOS INGRESOS POR IMPUESTOS</b>												
IVA	52,3	51,4	54,5	53,5	51,6	54,2	52,0	51,0	41,0	45,5	46,8	49,4
IT	16,7	16,6	17,2	22,0	18,5	15,1	15,1	15,1	14,6	14,2	14,2	16,0
IUE	-	-	-	1,3	13,0	15,8	15,2	19,0	12,4	12,9	12,8	11,2
ICE	10,5	10,2	0,4	10,5	9,3	9,2	9,9	6,9	0,4	4,3	4,3	7,9
RC-IVA	6,5	7,5	6,9	5,9	4,7	4,4	3,4	3,3	2,5	2,1	2,2	3,9
IRPE	6,3	6,8	6,0	6,0	1,3	0,2	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	1,6
IEDH	-	-	-	0,4	1,3	0,9	4,1	4,3	20,6	20,5	19,4	8,5
TGB	0,1	0,1	0,1	0,0	0,0	0,1	0,1	0,1	0,0	0,1	0,1	0,1
IUM	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
ISAE	1,1	1,1	0,6	0,4	0,3	0,3	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,4
IPR	0,1	0,1	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,1	0,0	0,0	0,0	0,0
IERI	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
IRPPB	6,4	6,3	6,0	-	-	-	-	-	-	-	-	-
TOTAL	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0

Elaboración propia en base a datos de la fuente

FUENTE: Servicio de Impuestos Nacionales/Staff de Planificación y Control de Gestión

Desde la aplicación de la Reforma Tributaria (1987) el I.V.A. pasó a ser el principal componente del sistema impositivo, llegando a constituir el 50.3% del total de las recaudaciones por impuestos, observando el Cuadro 2-V, advertimos que esta gran importancia que obtiene el I.V.A. no tiene mayores variaciones en el periodo de análisis, esta importancia también se la puede atribuir a las tendencias de las reformas tributarias que se están produciendo en América Latina y a la mayor apertura comercial que se venía dando en Bolivia y en América Latina en general.

**GRAFICO 2-V COMPOSICIÓN DE LA ESTRUCTURA IMPOSITIVA**  
Periodo 1992 – 2003.



**FUENTE:** En base a datos presentados

Otro impuesto de gran importancia en la estructura tributaria boliviana pasó a ser el IT. Con un 16.3% de las recaudaciones por impuestos, el ICE., en el periodo de análisis: 1992 -2003 tuvo también un lugar expectable con un 8.3% en las recaudaciones, ocupando por ende el tercer lugar dentro de la estructura

impositiva de Bolivia; Si bien la participación del IUE. es de 9.5%, porcentaje bastante significativo respecto de la estructura impositiva, es necesario destacar que este impuesto es introducido en 1995, y que a partir de l año 1996 empieza a mostrar un comportamiento creciente en el nivel de sus recaudaciones.

## 5.2 IMPUESTOS INDIRECTOS E IMPUESTOS DIRECTOS<sup>56</sup>

El régimen impositivo en Bolivia descansa su imposición en nueve impuestos que grava el consumo, las transacciones, la utilidad e ingresos, en ese orden de importancia, donde los impuestos al consumo representan más del 50%, del total recaudado. Ante la creciente necesidad de ingresos del Estado, se ha incrementado la alícuota de todos los impuestos, constituyéndose así, los impuestos en la principal fuente de financiamiento del TGN.

Los impuestos pueden ser clasificados en directos e Indirectos; personales o reales, con monto fijo, alícuota proporcional y progresivos.

La clasificación de impuestos directos e indirectos nos permite establecer sobre quienes recaen los impuestos (quienes son los que realmente pagan los impuestos), los criterios propuestos para establecer las diferencias existentes entre ambas clases de impuestos (directos e indirectos) son tres, las cuales por lo general se denominan: Criterio Administrativo; Criterio de la Posibilidad de Traslación; Criterio de la Exteriorización de la Capacidad Contributiva. De cuyos criterios se infiere que impuestos directos son aquellos que repercuten en el contribuyente designado por ley (contribuyente de derecho). En cambio los impuestos indirectos son aquellos que recaen sobre terceras personas (no están inscritos en el RUC del Servicio de Impuestos), o que se trasladan con el precio. Aunque estos criterios no son absolutos.

---

<sup>56</sup> **Impuestos Directos:** Aquellos que pretenden alcanzar la capacidad contributiva de la persona en forma inmediata (susceptibles de traslación). **Impuestos Indirectos:** Pretenden alcanzar la capacidad contributiva en forma mediata (trasladables).

Puede afirmarse que con la vigencia del nuevo sistema impositivo aplicado mediante la Ley 843, los impuestos indirectos se constituyeron en los principales componentes del sistema impositivo boliviano, siendo los consumidores finales los que soportan la mayor *"Incidencia Económica"* (*carga impositiva*), dentro estos grupos de impuestos, los que gravan el **"consumo"** pasaron a constituir la columna vertebral desde 1985 a 2003. **Los impuestos indirectos** se mantuvieron con una tasa promedio de participación en los ingresos totales por impuestos de un 69.4%, las cifras en los diferentes años no variaron en gran proporción respecto a este promedio, teniendo un mínimo el año 1999 con un 65.4% y un máximo en 2000 con un 72.5%

En cuanto a los **impuestos directos** estos tuvieron una participación anual promedio en los ingresos totales por impuestos de un 30.6% con un mínimo el año 2001 de 27.1% y un máximo de 34.6% el año 1999.

### 5.2.1 Impuesto Indirectos<sup>57</sup>

De acuerdo a estudios realizados se clasifica como impuestos indirectos al IVA; ICE y el RC-IVA, cuyos impuestos recaudaron en promedio para el periodo 1992-1994, de acuerdo al siguiente detalle: El IVA aproximadamente el 52.6% del total de los ingresos tributarios. Para el mismo periodo el ICE permitió generar el 9.7% de los ingresos tributarios y el RC-IVA un 7%. Es decir, que los impuestos indirectos generaron prácticamente el 69.3% de los ingresos tributarios.

Por sus características, el RC-IVA no puede ser considerado en su totalidad como impuesto indirecto, o directo ya que los sujetos a este impuesto se dividen en dos grupos: Agentes de retención y contribuyentes directos.

---

<sup>57</sup> Industria Boliviana PAE 4. CEDLA, 1993

### 5.2.1.1 Recaudaciones

Los impuestos indirectos para la gestión 1994 tuvieron una recaudación ascendente siendo el más importante el IVA que recaudó 1.288,3 millones de bolivianos que representa el 54,4% de los ingresos tributarios, y el ICE, con una recaudación de 199,8 millones de bolivianos que representa el 8,4%. (Ver Cuadro 3-V).

#### CUADRO 3-V

#### RECAUDACIONES RENTA INTERNA POR IMPUESTOS INDIRECTOS

(En miles de bolivianos)

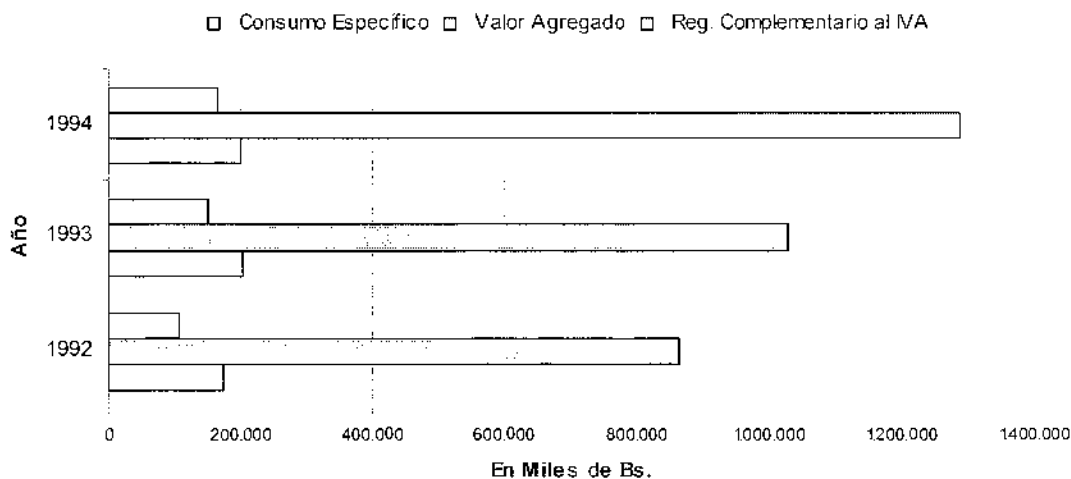
DETALLE	1992	1993	1994
Consumo Específico	173.241,8	203.807,2	199.759,0
Valor Agregado	863.817,0	1.030.007,3	1.288.313,0
Reg. Complementario al IVA	106.735,8	150.192,2	164.337,7
<b>Participación en el Total Recaudaciones impuestos Ley 843</b>			
Consumo Específico	10,5%	10,1%	8,4%
Valor Agregado	52,2%	51,3%	54,4%
Reg. Complementario al IVA	6,5%	7,5%	6,9%

Elaboración propia en base a datos de la fuente

FUENTE: Servicio de Impuestos Nacionales/Staff de Planificación y Control de Gestión

Dichos incrementos en los niveles de recaudación se debieron sobre todo, al crecimiento del PIB, evolución de los precios, mejores mecanismos de control y fiscalización, y al incremento de las alícuotas de los impuestos (gráfico 3-V). La participación de los impuestos (ICE, IVA), para 1992 alcanzó a 1.037,1 millones de bolivianos, representando el 62,7%. Para la gestión 1994 se recauda 1.488,1 millones de bolivianos, representando el 62,8% de los ingresos tributarios, constituyéndose en los impuestos más representativos desde el punto de vista contributivo, y la principal fuente de ingreso del TGN.

**GRAFICO 3-V RECAUDACIONES IMPOSITIVAS, SEGÚN IMPUESTOS  
INDIRECTOS: Periodo 1992 – 1994**



FUENTE: En base a datos del cuadro.

En este periodo (1995-1999) los impuestos indirectos tuvieron recaudaciones crecientes hasta el año 1998, notándose también que en 1999 todos los impuestos indirectos tienen recaudaciones inferiores a las registradas el año anterior; es así que el ICE decrece en 35,8%, IVA en 9,4%, RC-IVA en 10,6 y el IEDH en 3,4%, sin embargo el IVA se constituye en el impuesto de mayor importancia, se recauda por este concepto 2.093,1 millones de bolivianos que representa el 52,4% de los ingresos tributarios, a su vez el ICE, en este periodo alcanzó una recaudación de 360,9 millones de bolivianos que representa el 9,1%, el RC-IVA tuvo una recaudación de 165,7 millones de bolivianos, los mismos representan el 4,3% de las recaudaciones, este porcentaje nos muestra el descenso de las recaudaciones por concepto de este impuesto en el periodo 1995-1999, (Ver cuadro 4-V).

En el año 1995, se introduce mediante Ley N° 1606 el IEDH, el cual en el periodo 1995-1999 logró una recaudación de 100,7 millones de bolivianos, los mismos representaron un 0.02% del total de las recaudaciones.

## CUADRO 4-V

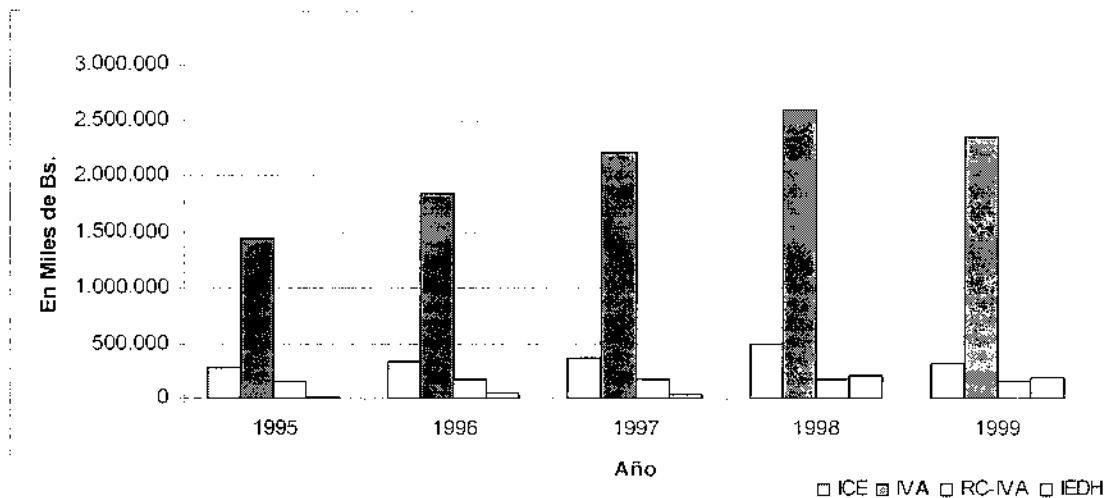
**RECAUDACIONES RENTA INTERNA POR IMPUESTOS INDIRECTOS**  
(En miles de bolivianos)

DETALLE	1995	1996	1997	1998	1999
ICE	282.742,9	333.040,8	376.477,5	494.753,2	317.611,5
IVA	1.443.079,9	1.848.430,6	2.214.252,2	2.602.286,1	2.357.704,9
RC-IVA	159.157,8	167.489,5	180.691,3	169.635,6	151.638,3
IEDH	9.639,5	47.446,6	38.540,2	207.528,0	200.532,4
<i>Participación en el Total Recaudaciones impuestos Ley 843</i>					
ICE	10,5%	9,3%	9,2%	9,9%	6,9%
IVA	53,4%	51,5%	54,1%	51,9%	51,0%
RC-IVA	5,9%	4,7%	4,4%	3,4%	3,3%
IEDH	0,4%	1,3%	0,9%	4,1%	4,3%

Elaboración propia en base a datos de la fuente

FUENTE: Servicio de Impuestos Nacionales/ Staff de Planificación y Control de Gestión

**GRAFICO 4-V RECAUDACIONES IMPOSITIVAS, SEGÚN IMPUESTOS INDIRECTOS: Periodo 1995 – 1999.**



FUENTE: En base a datos del cuadro.



## CUADRO 5-V

**RECAUDACIONES RENTA INTERNA POR IMPUESTOS INDIRECTOS**  
(En miles de bolivianos)

DETALLE	2000 (p)	2001(p)	2002(p)	2003(e)
ICE	542.103,3	266.458,1	290.358,8	353.367,9
IVA	2.649.419,1	2.810.984,9	3.140.061,8	2.205.158,2
RC-IVA	161.438,3	131.686,3	146.950,2	175.340,9
IEDH	1.347.675,0	1.265.763,3	1.301.547,2	421.867,5
<b>Participación en el Total Recaudaciones impuestos Ley 843</b>				
ICE	8,4%	4,2%	4,3%	7,8%
IVA	40,9%	44,7%	46,3%	48,6%
RC-IVA	2,5%	2,1%	2,2%	3,9%
IEDH	20,8%	20,1%	19,2%	9,3%

Elaboración propia en base a datos de la fuente

FUENTE: Servicio de Impuestos Nacionales/ Staff de Planificación y Control de Gestión

(p): Datos Preliminares

(e): Datos estimados

En el periodo 2000-2003 la recaudación impositiva por concepto de impuestos indirectos muestran un comportamiento oscilante para todos los impuestos, para el año 2003 se estima un descenso en el nivel de recaudaciones producto de inestabilidad económica por la que atraviesa el país, estos datos son apreciables en el cuadro 5-V.

### 5.2.1.2 Incremento de alícuotas

Como una medida para incrementar las recaudaciones tributarias se elevó las alícuotas de los impuestos indirectos. El IVA se incrementó en de 10% a 13%<sup>58</sup>.

<sup>58</sup> Mediante Ley 1314, de fecha 27/02/92

En relación al ICE, mediante disposiciones complementarias a la Ley 843, en 1989 se incorporan nuevos productos, como las bebidas refrescantes y la energía eléctrica, posteriormente la cerveza fue incrementada del 30% al 60%<sup>59</sup>.

## CUADRO 6-V

### EVOLUCIÓN DE ALÍCUOTAS DEL ICE: Periodo 1989-1994

DESCRIPCIÓN	1989	1990	1991	1992	1993	1994
<b>BIENES SUNTUARIOS</b>						
Cerveza	45%	60%	60%	60%	60%	60%
Bebidas destiladas y otras	30%	30%	30%	30%	30%	30%
Aguard. Singanis	20%	30%	15%	15%	15%	15%
Aguard. Singanis (imp.)	30%	30%	30%	30%	30%	30%
Industria Vinícola	15%	23%	10%	10%	10%	10%
Industria Vinícola (imp.)	30%	30%	30%	30%	30%	30%
Ind. Tabacalera	50%	50%	50%	50%	50%	50%
<b>BIENES DE LUJO</b>						
Perfumería y cosméticos	30%	30%	30%	30%	30%	30%
Vehículos	10%	10%	10%	10%	10%	10%
Joyas y Art. Conexos	10%	10%	10%	10%	10%	10%
Otros bienes de lujo	10%	10%	10%	10%	10%	10%
<b>OTROS BIENES</b>						
Bebidas no alcohólicas	20%	20%	20%	20%	20%	20%
Luz y energía eléctrica	20%	20%	20%	20%	20%	20%

Elaboración propia en base a datos de la fuente.

FUENTE: Servicio de Impuestos Nacionales/ Staff de Planificación y Control de Gestión

Con la Ley 1606, se reemplaza las tasas porcentuales, por tasas específicas para su aplicación sobre bebidas refrescantes, cerveza y otras bebidas alcohólicas, incorporándose a este impuesto la importación de vehículos automotores.

<sup>59</sup> Ver Certificado de Devoluciones Impositivas (CEDEIM). Anexo Conceptual

Mediante Ley 1656 de 26/07/95 se excluye completamente el consumo de energía eléctrica, a su vez, en el periodo 1995-2003, se dieron constantes modificaciones en las alícuotas del ICE. (Ver cuadro 7-V).

Las recaudaciones del IVA fueron incrementándose significativamente, incremento que para el periodo 1992-1994 en promedio, representa el 38,1%, este incremento es explicado por el fuerte incremento de las recaudaciones en el año 1992, en este año las recaudaciones por este concepto crecieron en 69,8%, este incremento en las recaudaciones se debe al incremento de la alícuota del IVA del 10% al 3%, también es explicado por otros factores como el alza de precios.

Los años posteriores (1995-1999) en promedio fue de 13,6%, el mayor incremento es registrado el año 1996, este alcanza a 28,1% respecto del año anterior, también se registra un crecimiento negativo el año 1999, este fue de -9,4%. Para el año 2000, se advierte la recuperación en cuanto a las recaudaciones tributarias, sin embargo, en el periodo 2000-2004 se advierten crecimientos menores a los registrados en el periodo anterior, por medio de este indicador podemos advertir el agotamiento existente en el sistema.

El ICE, (mercado interno) tiene un comportamiento irregular, después de la aplicación de la Ley 1606, se advierte en el periodo 95-98 una contracción en el nivel de las recaudaciones por concepto de ICE-MI, el punto de quiebre es el año 1999, a partir del cual se observa crecimientos en el nivel de recaudación, el más notable es del año 2000, con un crecimiento notable de 54,6% respecto al periodo anterior.

En cambio en ICE que grava las importaciones, tuvo un crecimiento de 270%, para el periodo (1992-2003), debido a la evolución de las importaciones y la relativa mejora en los mecanismos de control en las aduanas.

CUADRO 6-V EVOLUCIÓN DE ALICUOTAS DEL ICE: Período 1995-2003

Producto	Unidad de medida	DISPOSICIÓN									
		LEY 1600 DE 20/12/94	R.A. 64-015108 DE 11/7/96/08	R.A. 05-080739 DE 12/6/200	R.A. 05-006739 DE 15/12/99	LEY 2847 DE 29/1/00	LEY 2152 DE 23/11/03	R.A. 95-0046-00 DE 28/12/00	R.A. 95-0044-01 DE 27/12/01	LEY 2434 DE 11/12/02	N.A.D. 10-0093-03 DE 17/12/03
Bebidas no alcohólicas en envases herméticamente cerrados (excepto aguas naturales y jugos de fruta, partida arancelaria 20.09)	Litro	0,2	0,2	0,2	0,2	0,3	0,2	0,2	1,1	0,2	0,2
Chicha de maíz	Libra	0,3	0,3	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4
Acoholados	Litro	0,6	0,7	0,7	0,7	0,9	0,7	0,7	0,9	0,8	0,5
Carveza con d.5% a más grados volumétricos	Libra	1,2	1,3	1,4	1,4	2,0	1,4	1,5	1,6	1,6	1,6
Vinos y sidranis	Litro	1,2	1,3	1,4	1,4	2-2,2	1,4	1,5	1,6	1,6	1,6
Bebidas fermentadas y vinos espumosos (excepto chicha de maíz)	Libra	1,2	1,3	1,4	1,4	6,0	1,4	1,5	1,6	1,6	1,6
Liceres y cremas en general	Litro	1,2	1,3	1,4	1,4	2,0	1,4	1,5	1,6	1,6	1,6
Ran y Vaiko	Litro	1,2	1,3	1,4	1,4	2,0	1,4	1,5	1,6	1,6	1,6
Otras nglerotemes	Litro	1,2	1,3	1,4	1,4	2,0	1,4	1,5	1,6	1,6	1,6
Whisky	Litro	6,0	6,0	6,0	6,0	6,0	6,0	6,0	6,4	6,5	6,7

Elaboración Propia en base a los datos de la fuente.

FUENTE: Compendio de Resoluciones Administrativas Servicio de Impuestos Nacionales

## 5.2.2 IMPUESTOS DIRECTOS

Los impuestos directos están constituidos por el IT, IRPE (reemplazado por el IUE), IVE (reemplazado por el ISAE), IRPPB (reemplazado por el IPB), entre los más importantes, y otros cuya importancia no es significativa, como el TGB, IUM, RTS, IPR (reemplazado por el RAU)<sup>60</sup>.

El RAU es pagado por los propietarios de bienes inmuebles y vehículos automotores. Este impuesto actualmente es de dominio tributario municipal en su totalidad. El ISAE es pagado por sujetos que efectúan salidas al exterior por vía aérea.

### 5.2.2.1 Recaudaciones

La participación de los impuestos directos, en el total de las recaudaciones tiene el siguiente comportamiento.

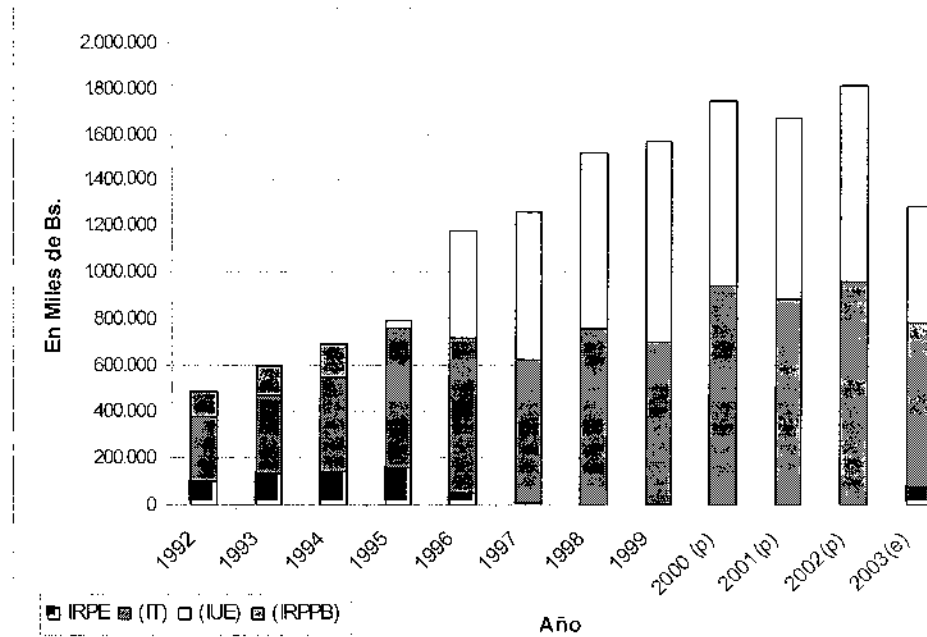
Los impuestos directos (Periodo 1992-1994) más importantes vienen a constituirse: el IT, IRPE, el IRPPB, y el ISAE. En el periodo 1995-2003 los impuestos directos de notable importancia están constituidos por el IT e IUE, los mismos representan en promedio para este periodo el 95,3% de las recaudaciones por concepto de impuestos directos, a su vez el IRPE e ISAE representan tan solo el 4,0%. (Ver gráfico 5-V).

---

<sup>60</sup> El Régimen Agropecuario Unificado (RAU) fue creado mediante el DS. 24463 de fecha 12/12/96 en sustitución al Régimen Tributario Unificado. Son sujetos pasivos del RAU las personas naturales y sucesiones indivisas que realicen actividades agrícolas y pecuarias en predios cuya superficie esté comprendida dentro de los límites del mínimo no imponible, establecidos para pertenecer a este régimen.

## GRAFICO 5-V

COMPOSICIÓN DE LAS RECAUDACIONES IMPOSITIVAS,  
SEGÚN IMPUESTOS DIRECTOS: Periodo 1992 – 2003.



FUENTE: En base a datos presentados en anexos.

### 5.2.2.2 Incremento de alícuotas

No todas las alícuotas de los impuestos directos fueron incrementadas, el IVE no sufrió incremento desde su promulgación, este es actualizado cada año por la Administración Tributaria, de acuerdo a la variación presentada del tipo de cambio de la moneda nacional respecto al dólar estadounidense.

En relación al IRPPB las tablas para la determinación de dicho impuesto fueron actualizadas anualmente en función a la variación del dólar. El IT se incremento del 1% al 2%<sup>61</sup>, y posteriormente del 2% al 3% (Ley 1606 de fecha 22/12/94). La recaudación del IT tuvo crecimientos notables, los años 1992, 1995 y 2000, registrándose tasas de crecimiento respecto al periodo anterior de 30,4%; 46,2% 35,5% respectivamente, explicándose las primeras, por el incremento en la

<sup>61</sup> Mediante Ley 1441, de fecha 23/02/90

alícuota de dicho impuesto. Este impuesto guarda estrecha relación con el comportamiento del PIB, es decir, este impuesto es más dinámico que el IVA, en el cual se manifiesta una tendencia a la evasión.

Respecto del IRPE, se promulga con una alícuota del 2%, incrementándose<sup>62</sup>, al 2.5%, y posteriormente<sup>63</sup> al 3%. El incremento porcentual en las recaudaciones con la primera elevación fue del 40% y con el segundo incremento creció en 13%, manifestándose que el segundo incremento de alícuota no tuvo la repercusión esperada. Posteriormente en el periodo 1996-2003, este impuesto dejó de constituir gran importancia dentro de las recaudaciones por concepto de impuestos directos.

El IUE a partir de su introducción a la estructura tributaria a partir del 1º de enero de 1995, tiene un impacto importante, constituyéndose a partir de este periodo el IT y el IUE en los principales impuestos indirectos del sistema impositivo en vigencia.

### 5.2.3 UNIVERSO DE CONTRIBUYENTES

Las recaudaciones tributarias por departamentos, se comportan en relación al PIB regional, en el periodo 1992-2002, se obtuvo en promedio los siguientes porcentajes de recaudación a nivel nacional: La Paz con 51,3%; seguida por Santa Cruz con 25,7%; y en tercer lugar se encuentra Cochabamba con 12,9%. Las recaudaciones del resto de los departamentos, no son significativas.

Las contribuciones de los tres departamentos (La Paz, Santa Cruz, Cochabamba), se debe sobre todo a que en estos departamentos se desarrollan, o tienen como matriz las principales empresas del país, concentrándose la mayor parte de las actividades económicas, y por las características del sistema impositivo. Cabe

<sup>62</sup> Mediante Ley 1052, de fecha 09/02/89.

<sup>63</sup> Mediante Ley 1141, de fecha 23/02/90

destacar que el orden de importancia de las recaudaciones por departamento se mantiene actualmente sin cambios.

Al interior de los tres departamentos que más contribuyen, los sectores de Grandes Contribuyentes (GRACO)<sup>64</sup> registra el número de contribuyentes inscritos por departamento, de los cuales en promedio para el periodo 1995-2002, el 44% se encuentra en La Paz, esto debido principalmente a que la mayoría de las matrices de las empresas, se encuentran domiciliadas en este departamento, situación que lleva a que tenga mayor número de inscritos a nivel nacional por el régimen general. El segundo departamento en importancia es Santa Cruz con un 33%, seguida por Cochabamba con un 21%. El Régimen General se constituye en el más importante dentro del sistema de recaudación nacional.

Con la aplicación de la reforma tributaria, los pagos por impuestos se realizan mediante el sistema bancario, a través de formularios de pago (declaraciones juradas). Que se manifiestan en índices de crecimiento del 4.78% anual en la presentación de formularios.

A partir de la aplicación de la Ley 843, los registros del universo de contribuyentes, están agregados en el Registro Único de Contribuyentes (RUC), que se categoriza en Régimen General, Régimen Tributario Simplificado, Régimen tributario integrado y Régimen Agropecuario Unificado.

---

<sup>64</sup> El 28 de enero de 1988, con el propósito de prestar mejor servicio y controlar las obligaciones tributarias de los contribuyentes de mayor significación fiscal, se incorporó a la DGII. El sector Grandes Contribuyentes (GRACO).



## Capítulo VI

## **CAPÍTULO VI**

### **IMPUESTOS SOBRE EL CONSUMO** **(IMPUESTO AL CONSUMO ESPECÍFICO)**

Los impuestos sobre el consumo a diferencia de los impuestos sobre la renta caen sobre los flujos generados por la producción de bienes y servicios corrientes. Otra diferencia importante entre ambos tipos de impuestos, es que el impuesto sobre las ventas se gravan sobre los vendedores de productos, midiéndose a través de los ingresos brutos o por el ingreso por unidad de producto, en tanto que los impuestos sobre la renta son gravados sobre los vendedores de los factores.

Dentro de la modalidad de los impuestos sobre las ventas tenemos aquellos que recaen sobre los bienes de consumo, estos desde hace cierto tiempo han logrado adquirir una gran importancia en las diferentes estructuras tributarias principalmente de los países de América Latina y en Bolivia en particular.

Este fenómeno también se produce como consecuencia del gran auge que viene adquiriendo el Impuesto al Consumo Específico como una modalidad específica de los impuestos al consumo, impuesto que se constituye en el tercero en importancia como componente del sistema impositivo boliviano a partir de la promulgación de la Ley 843 en 1986.

Por último cabe destacar que los impuestos sobre el consumo gravan la utilización de la renta con exclusión del ahorro y no como los impuestos sobre la renta que gravan a esta como tal. Otro aspecto importante que diferencia a los impuestos al consumo con los que gravan a la renta, es que los primeros poseen un carácter

real y no personal, es decir que no toman en cuenta las condiciones particulares de la persona, lo que lo hace un impuesto inferior en términos de equidad.

### **6.1 IMPORTANCIA DE LOS IMPUESTOS AL CONSUMO Y EL IMPUESTO AL CONSUMO ESPECÍFICO (ICE.) EN AMERICA LATINA Y EN BOLIVIA.**

Un buen sistema impositivo tiene la característica de fijar un marco general de incentivos que encaucen los recursos hacia actividades de mayor productividad. Al contrario un sistema impositivo malo provoca una asignación antieconómica de los recursos productivos.

Es así que la aplicación de impuestos al consumo tiene larga trayectoria, en el año 1916 la imposición indirecta en los países de Europa era esencial y se basaba en un sistema de gravámenes específicos que recaía en artículos suntuarios. La imposición específica al consumo fue cediendo su rol a otras formas impositivas, es el caso del impuesto a las ventas, el mismo que se constituye relevante, en razón que a través del mismo, el Estado obtiene mayores recursos en situaciones extremas.

Antiguamente la base de la renta como tal, fue la más aplicada en el diseño de los sistemas impositivos, esta supremacía de la renta como base imponible fue gradualmente cambiando. Hasta el año 1954 solo el impuesto sobre los consumos específicos poseía una cierta importancia en las diferentes estructuras tributarias, fue durante este año en Francia donde inicialmente se introdujo un impuesto a todas las empresas pero solo sobre su valor agrado y solo a nivel mayorista. La principal razón por la que no se tomaban en cuenta a los minoristas era en trabajo administrativo que representaban.

En los países de América Latina se observa la tendencia de recurrir a la imposición al consumo en lugar de la imposición sobre la renta, (con excepción de

México y Panamá), este factor es predominante si se compara la recaudación tributaria de los países como proporción del PIB. (Ver cuadro 1-VI).

### CUADRO 1-V

#### COEFICIENTE IMPUESTOS/PIB EN 1992 Y 1996

(En porcentaje)

<i>Países de presión fiscal elevada</i>	<i>Brasil</i>		<i>Chile</i>		<i>Costa Rica</i>		<i>Nicaragua</i>		<i>Uruguay</i>	
	1992	1996	1992	1996	1992	1996	1992	1996	1992	1996
<i>Imp. Sobre la renta</i>	4,40	4,10	6,00	5,20	2,10	2,90	3,30	3,10	1,90	2,60
<i>Imp. Sobre la Propiedad y la Riqueza</i>	-	-	0,10	0,10	0,20	0,10	0,70	0,00	0,90	0,80
<i>IVA, ventas y cifra de negocio</i>	12,40	9,5 <sup>1/</sup>	8,50	8,80	5,70	7,10	3,20	4,70	8,00	8,50
<i>impuestos específicos</i>	-	-	1,90	1,90	3,00	3,50	8,40	8,30	3,80	3,30
<i>Países de presión fiscal media</i>	<i>Argentina</i>		<i>Bolivia</i>		<i>Colombia</i>		<i>México</i>		<i>Panamá</i>	
	1992	1996	1992	1996	1992	1996	1992	1996	1992	1996
<i>Imp. Sobre la renta</i>	1,10	2,30	0,50	1,60	-	-	5,10	3,90	4,80	4,80
<i>Imp. Sobre la Propiedad y la Riqueza</i>	0,40	0,20	1,00	0,90	2,20	3,70	-	-	0,60	0,60
<i>IVA, ventas y cifra de negocio</i>	5,90	6,40	4,00	4,50	-	-	2,70	2,90	1,80	1,90
<i>impuestos específicos</i>	2,10	1,30	0,90	1,00	4,00	5,30	1,60	1,20	1,80	1,60
<i>Países de presión fiscal baja</i>	<i>Ecuador</i>		<i>Guatemala</i>		<i>Paraguay</i>		<i>Perú</i>		<i>Venezuela</i>	
	1992	1996	1992	1996	1992	1996	1992	1996	1992	1996
<i>Imp. Sobre la renta</i>	1,30	1,80	1,90	1,60	1,30	2,20	1,70	3,40	2,20	1,80
<i>Imp. Sobre la Propiedad y la Riqueza</i>	0,20	0,10	0,10	0,60	0,40	0,00	0,40	0,00	-	-
<i>IVA, ventas y cifra de negocio</i>	3,00	3,30	2,60	3,70	1,80	4,10	3,20	5,00	0,60	3,60
<i>impuestos específicos</i>	1,00	0,60	1,10	0,90	1,30	1,40	1,20	0,80	0,70	0,40

Fuente: Naciones Unidas - CEPAL- ECLAC Documentos publicados de alcance internacional

1/ Incluye el IVA a nivel estatal

En América Latina el impuesto al consumo IVA., adquirió una gran importancia como componente de los sistemas impositivos, a partir de la primera mitad de la década de los años 70, los impuestos sobre las ventas y sobre las transacciones fueron sustituidos por el IVA.

Los primeros países en adoptar este impuesto fueron Colombia (1974), Chile y Argentina (1975) y México (1980). Un estudio del Fondo Monetario Internacional<sup>65</sup> (FMI.) revela ya que en 1980 ocho países de los 18 estudiados poseían algún IVA., del tipo crédito, esta cifra ascendió en 1991 a 15 países y dos más

<sup>65</sup> SHOME, 1992

posteriormente (Venezuela y El Salvador). La aplicación de este impuesto generó en la mayoría de los países un importante incremento de los recaudos por impuestos.

En este sentido, es que la tributación sobre el consumo interno representa el componente más importante de las recaudaciones tributarias de los países de América Latina en los años '80, esta característica continúa prevaleciendo en los años '90 si se considera la tributación sobre el consumo.

En los países de América Latina, en promedio durante los años '90 la recaudación obtenida del IVA e impuestos similares como proporción del PIB ha tenido mayor representación que la obtenida del impuesto a la renta.

La tributación indirecta de tipo suntuario, de bienes y servicios de lujo, es un importante motor en relación a gravámenes pasados, siendo importante que este tipo de imposición sea aplicada a bienes nacionales como importados de igual tipo, con la finalidad de que no surjan fuentes de distorsión, como por ejemplo la protección artificial de la producción nacional de bienes de lujo que ha resultado al imponerse altas tarifas aduaneras sobre tales bienes sin gravar al mismo tiempo la producción nacional.

En el siguiente cuadro se presenta una comparación por países en base a la clasificación internacional aplicada por la *Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE)*. Incluimos los siguientes: a la renta, utilidades y ganancias de capital (en adelante "impuesto a la renta"); al consumo de bienes y servicios; a la propiedad, y las contribuciones a la seguridad social.

En la Argentina los impuestos sobre la renta representan el 19.0% de la recaudación total, una de las proporciones más bajas entre todos los países. Le sigue Brasil, con un 19,1%. En contrapartida, en países como Australia y Nueva Zelanda este tipo de impuestos constituye casi el 60.0% de la recaudación; en Estados Unidos y Canadá, alrededor del 50.0%.

## CUADRO 2-VI

**PRINCIPALES INGRESOS TRIBUTARIOS - % SOBRE LA RECAUDACIÓN TOTAL  
(En porcentaje)**

<b>País</b>	<b>Renta, utilidades y ganancias de capital</b>	<b>Seguridad social</b>	<b>Propiedad</b>	<b>Consumo de bienes y servicios</b>
Canadá	48,5	13,7	10,4	24,7
<b>OCDE</b>	<b>36,3</b>	<b>24,7</b>	<b>5,4</b>	<b>31,3</b>
Nueva Zelanda	57,4	-,-	5,7	36,0
Australia	49,5	23,7	10,6	16,2
Estados Unidos	32,9	14,3	2,8	35,7
Japón	32,1	38,4	10,5	18,8
Brasil	19,1	15,8	-,-	27,9
Argentina	19,0	15,6	12,9	48,2
México	29,5	18,0	-,-	51,3

Fuente: Ministério da Fazenda (Brasil) y Ministerio de Economía de la Nación (Argentina)

Nota: Los datos para Argentina y Brasil corresponden a 2001. Para el resto de los países los datos corresponden a 1999.

Ocurre lo opuesto con los impuestos sobre el consumo, que en la Argentina suman el 48,2% de los ingresos tributarios. Esta es una de las proporciones más elevadas del mundo, casi 20 puntos porcentuales sobre el promedio de la OCDE. Para México representan el 51,3% de la recaudación -también muy por encima de ese promedio- y para Brasil el 27,9%, apenas por debajo de la media de la OCDE.

En Bolivia la incorporación del Impuesto al Consumo específico, data a 1918 cuando mediante Decreto Reglamentario del 29 de enero del mencionado año, se incorpora la legislación acerca de Alcoholes y aguardientes, definiéndose el alcance, aplicación, etc., de los mencionados productos.

A inicios de la década de los '70 es realizada una evaluación del funcionamiento del sistema impositivo vigente, el "informe Musgrave" recalca la importancia que tiene en la estructura y funcionamiento tributario el impuesto tradicional a los consumos ICE., el mismo que incorpora el gravamen sobre el consumo de cigarrillos, cerveza, alcoholes, licores, etc.

El Informe elaborado por Musgrave cita:

*“Después del impuesto sobre las ventas, los impuestos tradicionales sobre el consumo específico, proporcionan la mayor parte de las recaudaciones que provienen de los impuestos indirectos internos. El sistema de gravar consumos específicos, aplicable tan solo a la producción interna y no a los bienes de importación, es comparable con los sistemas en uso por otros países, más en el caso de Bolivia se ha complicado grandemente debido a los suplementos que se le han hecho con el propósito de financiamiento a las universidades, y otros de carácter local. En años recientes se han dado pasos para simplificar algunos de los gravámenes más prominentes...”*

En Bolivia la aplicación del Impuesto al Consumo Específico, en cuanto a su estructura de imposición tuvo variadas modificaciones, las principales modificaciones desde el momento de su promulgación, fueron:

*a) Consideración inicial:*

*Se crea el Impuesto al Consumo Específico, mediante Ley 843 de 20/05/86, gravando el consumo de ciertos bienes considerados “suntuarios”, a saber:*

- *Cigarrillos rubios y negros, cigarrillos y tabaco para pipa, con un gravamen de 50 %.*
- *Joyas y piedras preciosas, con un gravamen de 30 %.*
- *Singanis, vinos, alcoholes potables, aguardientes, licores, cerveza, chica de maíz., con un gravamen de 30 %.*

*b) Primera modificación:*

*Mediante Ley 1001 de 29 de junio de 1988, se modifica la estructura del alcance de la imposición y se incorporan los considerados bienes de “lujo”, todos estos artículos tiene un gravamen de 10 %.*

- *Aparatos y equipos electrodomésticos.*
- *Aparatos y equipos de sonido.*

- *Vajillas y artículos de porcelana.*
- *Vehículos automotores.*
- *Modificación sobre el gravamen de joyas y piedras preciosas.*

*c) Segunda modificación:*

*Mediante Ley 1052 del 8 de febrero de 1989, se modifica las alícuotas de pago del impuesto al consumo específico con respecto a la cerveza, dicho producto tiene un gravamen de 45 %, mediante D.S. 22141 de 1989, se incorpora al campo de aplicación del impuesto, el consumo de energía eléctrica.*

*d) Tercera Modificación:*

*Mediante Ley 1141 del 23 de febrero de 1990, se produce un nuevo incremento en la alícuota del impuesto al consumo específico del producto "cerveza", el gravamen es elevado a 60 %.*

*e) Cuarta Modificación:*

*Mediante Ley 1232 del 7 de febrero de 1991, se procede con una nueva modificación, se determina una alícuota de 15 % para: singani, vinos, aguardientes y licores.*

*f) Quinta Modificación:*

*Mediante Ley 1314 del 27 de febrero de 1992, se ratifica el impuesto al consumo específico de energía eléctrica con una alícuota de 20 %, sobre el consumo doméstico o residencial superior a 120 KW/mes, a su vez se excluye el consumo industrial.*

*g) Sexta modificación:*

*Mediante Ley 1606 del 29 de junio de 1995, a través de D.S. 24050, se establece las siguientes modificaciones:*



*Se establecen dos tipos de alícuotas; tasas porcentuales y tasas específicas que serán utilizadas para los siguientes productos, "tasas porcentuales para cigarrillos y tabacos en toda su variedad, el mismo tiene un gravamen de 50 %, vehículos automotores, con un gravamen de 18 %, para los automotores de servicio público y de alto tonelaje el gravamen es de 10 %, consumo residencial o doméstico y comercial de energía eléctrica superior a los 200 Kw./mes con un gravamen de 20 %.*

*Se determina que los siguientes productos sean gravados con tasas específicas;*

- *Bebidas refrescantes embotelladas, incluyendo aguas naturales y jugos naturales, con un gravamen de 0.15 Bs./litro.*
- *Chicha de maíz, gravamen de 0.30 Bs./litro.*
- *Alcoholes potables, gravamen de 0.60 Bs./litro.*
- *Singanis, aguardientes, vinos, cerveza y licores con un gravamen de 1.20 Bs./litro.*

*Se procede a eliminar del objeto del gravamen a los siguientes productos;*

- *Perfumería y cosméticos.*
- *Joyas y piedras preciosas.*
- *Aparatos y equipos electrodomésticos.*
- *Aparatos y equipos de sonido.*
- *Vajillas y artículos de porcelana para uso doméstico.*

*h) Séptima modificación:*

*Mediante Ley 2047 del 28 de enero del 2000, se procede con una nueva modificación, se determina nuevas alícuotas: Bebidas no alcohólicas 0.33 Bs./Litro, Chicha de maíz 0.39 Bs./Litro, Alcoholes 0.91 Bs./Litro, cervezas, vinos, licores y cremas en general, otros aguardientes 2 Bs./Litro, wisky 6 Bs./Litro, se incrementa también la tasa porcentual de los cigarrillos rubios, negros, y tabacos para pipas a 0.56%.*

*i) Octava modificación:*

*Mediante Ley 2152 del 23 de noviembre del 2000, se procede a la reducción de alícuotas: Bebidas no alcohólicas 0.18 Bs./Litro, Chicha de maíz 0.37 Bs./Litro, Alcoholes 0.71 Bs./Litro, cervezas, vinos, licores y cremas en general, otros aguardientes 1.44 Bs./Litro, también es reducida la tasa porcentual de los cigarrillos rubios, negros, y tabacos para pipas a 0.50%.*

Esta medida tiene la finalidad de apalea el efecto distorcionador introducido por la anterior Ley, por ejemplo la alícuota del sector de bebidas gaseosas se incrementó en 83.33%, esto produjo que los embotelladores de bebidas gaseosas incrementen su precio ponderado en 7.39% a partir de la tercera semana del mes de febrero, debido a este incrementó el sector cayo en 11% en su volumen de ventas y 13.6% en sus ingresos, a pesar de tener productos muy elásticos en su relación precio volumen. Esta situación es explicada al comportamiento de los consumidores, en razón de cambiar su preferencia por los mismos productos en envases de menor contenido, sumado a la crisis del momento el sector se vio obligado a reducir los costos de producción y gastos, iniciando también la reducción de personal.

De este modo la reducción de precios pretende traspasar la baja del ICE. al consumidor final a través de un descenso de precios, incrementándose a su vez el volumen de consumo de productos, este hecho en el sector bebidas y gaseosas permitiría aumentar la capacidad utilizada, generar empleos directos.

*j) Novena modificación:*

*Mediante Ley 2434 del 21 de diciembre de 2002, se procede a una nueva modificación de alícuotas: Bebidas no alcohólicas 0.19 Bs./Litro, Chicha de maíz 0.39 Bs./Litro, Alcoholes 0.77 Bs./Litro, cervezas, vinos, licores y cremas en general, otros aguardientes 1.56 Bs./Litro, whisky 6.49 Bs./Litro.*

Entre otras modificaciones que se establecen sobre alícuotas del ICE., según D.S. del 29 de junio de 1995, Art. 11ª se faculta a la Administración Tributaria disponer de medios de control, a efectos de garantizar la correcta liquidación y pago del impuesto, en razón de esta, la Administración Tributaria mediante Resoluciones Administrativas actualiza las alícuotas anualmente, la última disposición establece que la modificación de las alícuotas, valores, montos, patentes, tasas y contribuciones especiales se efectuaran respecto a la variación de la Unidad de Fomento de Vivienda publicado por el Banco Central de Bolivia.

Dentro de la estructura de las recaudaciones y respecto del Impuesto al consumo específico, los constantes cambios en su normativa dan una clara señal de las limitaciones con las que se ha desarrollado el proceso fiscalizador y por ende el nivel recaudado por concepto de dicho impuesto.

Respecto de los efectos negativos de su aplicación, consecuencia de las constantes modificaciones, se considera el referido a las tasas aplicadas y las consecuencias de esta medida con respecto de la evasión fiscal, al producirse incrementos en los costos externos se generan corrientes de evasión, los mismos promueven incrementos en el volumen del contrabando.

#### **6.1.1 Importancia de los impuestos a los consumos y el ICE., como componente del Sistema Impositivo Boliviano.**

Basta observar el cuadro 3-VI para darnos cuenta de la importancia que tiene dicho impuesto dentro de la estructura impositiva a partir de la reforma tributaria en el año 1987. La imposición sobre el consumo en Bolivia esta compuesta por dos impuestos, el ICE., y el IVA., el primero tuvo una participación promedio de 14.6 % durante el periodo 1992 -2003, esta cifra no sufrió mayores variaciones durante el período citado; en cuanto al IVA., éste significa aproximadamente el 85.4 % en promedio del total de la imposición sobre el consumo.

El primer año del funcionamiento del nuevo sistema impositivo (1987), se constituyó como uno de los años de mayor participación en cuanto a recaudaciones de los impuestos sobre el consumo, alcanzando un 64.2 % del total de los impuestos. Durante los años posteriores, los impuestos al consumo mantuvieron su hegemonía en cuanto a recaudaciones respecto a los demás impuestos, sin embargo se registró en los años 1990 -1991 una notable caída de las recaudaciones por impuestos sobre el consumo.

### CUADRO 3-VI

#### IMPUESTOS AL CONSUMO EN LA ESTRUCTURA TRIBUTARIA BOLIVIANA.

Periodo: 1993 – 2003.

(En porcentaje)

DETALLE	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000 (p)	2001 (p)	2002 (p)	2003 (e)
Imptos. al Consumo	61,4	62,8	63,9	60,8	63,3	61,8	57,8	49,2	48,9	50,6	56,4
Otros	38,6	37,2	36,1	39,2	36,7	38,2	42,2	50,8	51,1	49,4	43,6
Total	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0

Fuente: UDAPE, Servicio de Impuestos Nacionales/ Staff de Planificación y Control de Gestión

(p) Datos preliminares

(e) Datos Estimados

En 1992 la imposición sobre el consumo nuevamente volvió a recuperar niveles de recaudación registrados en años anteriores<sup>66</sup>, alcanzando un 62.7 % del total de las recaudaciones por impuestos.

Durante los años 1993 y 1994, la imposición sobre el consumo no experimentó mayores variaciones manteniéndose a una tasa promedio de 62.1 % de participación en los ingresos totales por impuestos. El año 1995 la imposición

<sup>66</sup> Esta recuperación es atribuida al aumento de la alícuota del IVA, del 10 al 13 %, como también de la incorporación de nuevos productos a la base de cálculo del ICE., mediante ley 1314 del 27/02/92.

sobre el consumo alcanzó su más alto nivel en el periodo 1992 -2003 con un 63.9 % del total de las recaudaciones por impuestos<sup>67</sup>.

Durante el periodo 96-98 la imposición sobre el consumo mantuvo un nivel promedio de recaudación de 62.0%, en el periodo 99-02 se observa un descenso progresivo en el nivel de recaudación sobre los impuestos al consumo en relación a la recaudación de impuestos sobre la renta, notándose también una leve recuperación para el 2002, sin embargo se tiene un nivel promedio de recaudación de 51.6 %.

Para el año 2003 se espera una recuperación mayor en el nivel de recaudaciones sobre los impuestos al consumo, alcanzando este a 56.4 %.

#### CUADRO 4-VI

#### PARTICIPACIÓN DEL ICE. Y EL IVA. EN LAS RECAUDACIONES POR IMPUESTOS AL CONSUMO. Periodo: 1993 – 2003.

(En porcentaje)

DETALLE	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000 (p)	2001 (p)	2002 (p)	2003 (e)
I.C.E.	10,1	8,4	10,5	9,3	9,2	9,9	6,9	8,4	4,2	4,3	7,8
I.V.A.	51,3	54,4	53,4	51,5	54,1	51,9	51,0	40,9	44,7	46,3	48,6
Otros	38,6	37,2	36,1	39,2	36,7	38,2	42,2	50,8	51,1	49,4	43,6
Total	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0

Fuente: UDAPE, Servicio de Impuestos Nacionales/ Staff de Planificación y Control de Gest

(p) : Datos preliminares

(e): Datos Estimados

El hecho de que el aumento de las recaudaciones no haya cubierto las expectativas generadas, como consecuencia de la elevación de la alícuota del IVA. y ampliación de la base de cálculo del ICE., pone de manifiesto la ampliación

<sup>67</sup> Este nivel de recaudación es atribuida al incremento de las alícuotas específicas del ICE., mediante Ley 1606 del 22/12/94.

de la brecha entre las recaudaciones potenciales y las recaudaciones efectivas, incrementando las formas de evasión existentes<sup>68</sup>.

La importancia asumida por los impuestos al consumo como componentes del sistema impositivo aplicado por la Ley 843, ésta claramente identificada en los datos señalados anteriormente, se evidencia que el Impuesto al Consumo Específico juega un papel importante, al constituirse en el **“Tercer Componente del Sistema Impositivo Boliviano”**. Esta gran importancia del ICE., es citada por la mayoría de los estudiosos del sistema impositivo boliviano, entre ellos como lo mencionamos anteriormente, se encuentra el trabajo realizado para la nación boliviana por el economista Musgrave.

El Impuesto al Consumo Específico dentro la estructura del sistema impositivo nacional, esta conformado por el ICE. mercado interno e ICE. importaciones en relación a que las recaudaciones tributarias están íntimamente ligadas o dependen en alto grado de las importaciones.

Durante el periodo de análisis 1992 – 2003, la balanza comercial muestra un saldo deficitario, razón de la mayor dinámica de las importaciones y el débil crecimiento de las exportaciones, presentándose por tanto, una ampliación de la brecha comercial, como se observa en el cuadro 5-VI.

Este hecho, nos permite advertir la dependencia existente en nuestro país para satisfacer la demanda interna del mercado, recurriendo a las importaciones, situación que además de ser desventajosa para el país en términos del déficit generado, refleja la poca estabilidad de la industria existente en el país, al igual que la alta participación de productos básicos –con escasa agregación de valor- implica una mayor vulnerabilidad comercial.

---

<sup>68</sup> Se considera dos tipos de evasión: La evasión ilegal penada por Ley. Evasión legal, donde se recurre a artificios legales con el objeto de disminuir el impuesto por pagar.

## CUADRO 5-VI

## BALANZA COMERCIAL. Periodo 1992-2003

(En millones de dólares)

Año	Exportac.	Importac. (*)	Balanza Comercial	Tasa de Crec. Exportc.	Tasa de Crec. Importac.
1992	773,8	1.130,5	-356,7	-13,6	13,8
1993	808,9	1.176,9	-368,1	4,5	4,1
1994	1.124,2	1.196,3	-72,1	39,0	1,6
1995	1.181,2	1.433,6	-252,4	5,1	19,8
1996	1.295,4	1.656,6	-361,2	9,7	15,6
1997	1.272,1	1.909,4	-637,3	-1,8	15,3
1998	1.324,8	2.450,9	-1.126,1	4,1	28,4
1999	1.405,3	2.098,1	-692,8	6,1	-14,4
2000	1.475,0	2.020,3	-545,3	5,0	-3,7
2001	1.352,6	1.708,1	-355,5	-8,3	-15,5
2002	1.371,5	1.770,1	-398,6	1,4	3,6
2003 (e)	1.320,7	1.931,3	-610,6	-3,7	9,1

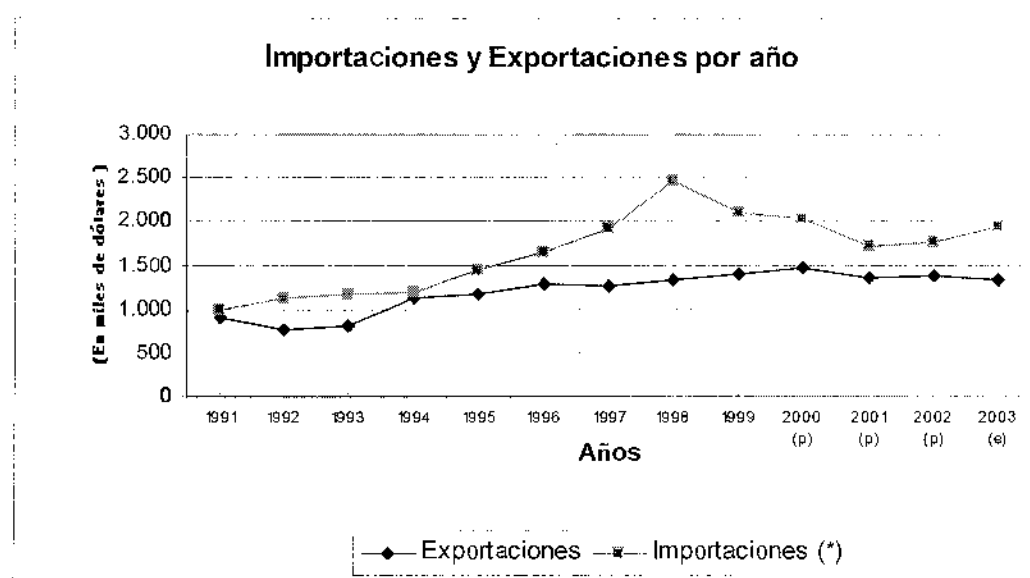
(\*) Las importaciones para el año 2002 son datos preliminares

(e) Datos estimados

Fuente: Instituto Nacional de Estadística/Dep. de Cuentas Nacionales

Elaboración: Propia

## GRAFICO 1-VI



Elaboración propia en base a datos presentados.

Los ingresos generados en el ámbito de las importaciones corresponden al: IVA., importaciones e ICE., importaciones, los mismos en su conjunto aportan con un porcentaje promedio para el periodo 1992-2003 de 25.7 % de la recaudación global.

En el siguiente cuadro, se puede observar que el nivel de participación de las recaudaciones por concepto a IVA. e ICE. importaciones es un promedio constante, el promedio de crecimiento de las recaudaciones al consumo, vale decir IVA. e ICE. es cercana al 16.0 %, la misma comparada con la tasa promedio de crecimiento de las recaudaciones globales, representada por el 13.3 %, nos muestra la influencia existente aun de las importaciones en las recaudaciones globales del país.

La dependencia de las recaudaciones respecto de las importaciones por concepto de IVA e ICE., es verificable en el hecho del crecimiento existente en las recaudaciones por este concepto, a su vez la dependencia de las importaciones se acentúa en razón del crecimiento del nivel de participación en las recaudaciones globales.

Sin embargo el IVA a las importaciones representa un 90.0% de las recaudaciones, constituyéndose por esa razón el flujo con mayor importancia dentro de este rubro. Así lo podemos observar en el gráfico 2-IV.

Se pudo evidenciar también que son importantes las recaudaciones por concepto de importaciones dentro del total de las recaudaciones, esta situación refleja claramente la sujeción de las recaudaciones impositivas, sin embargo la marcada necesidad de recurrir a las importaciones con la finalidad de cubrir la demanda del mercado interno, tiene un significado implícito de fuga de divisas, hecho observado en la Balanza Comercial deficitaria. Respecto de las importaciones, la incidencia que tienen los impuestos de estos productos son directamente trasladados al consumidor a través del incremento de los precios.



CUADRO 6-VI

DETERMINACIÓN DE LA PARTICIPACIÓN DEL IVA. e ICE. IMPORTACIONES EN LA RECAUDACIÓN NACIONAL

Periodo: 1992-2003

(En miles de bolivianos)

Años	Recaudación Nacional	Recaudación ICE-IVA importaciones	Participación (%) Nacional	Tasa de crec. Recaud. IVA-ICE	Tasa de crec. Recaud. NaI.
1992	2.035.082,6	525.230,5	25,8	72,0	41,3
1993	2.517.948,0	636.498,9	25,3	21,2	23,7
1994	3.118.233,4	776.396,7	24,9	22,0	23,8
1995	3.787.103,8	944.689,9	24,9	21,7	21,5
1996	4.389.648,2	1.167.514,3	26,6	23,6	15,9
1997	5.066.097,4	1.543.416,3	30,5	32,2	15,4
1998	6.184.872,5	1.961.675,1	31,7	27,1	22,1
1999	5.956.626,6	1.570.146,8	26,4	-20,0	-3,7
2000 (p)	7.330.215,6	1.742.821,8	23,8	11,0	23,1
2001 (p)	7.649.487,2	1.578.605,7	20,6	-9,4	4,4
2002 (p)	7.627.589,6	1.750.252,2	22,9	10,9	-0,3
2003 (e)	5.550.425,1	1.402.745,0	25,3	-19,9	-27,2
				T.Prom. = 16,03%	T.Prom. = 13,32%

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales.

Elaboración: Propia

(p): Datos preliminares

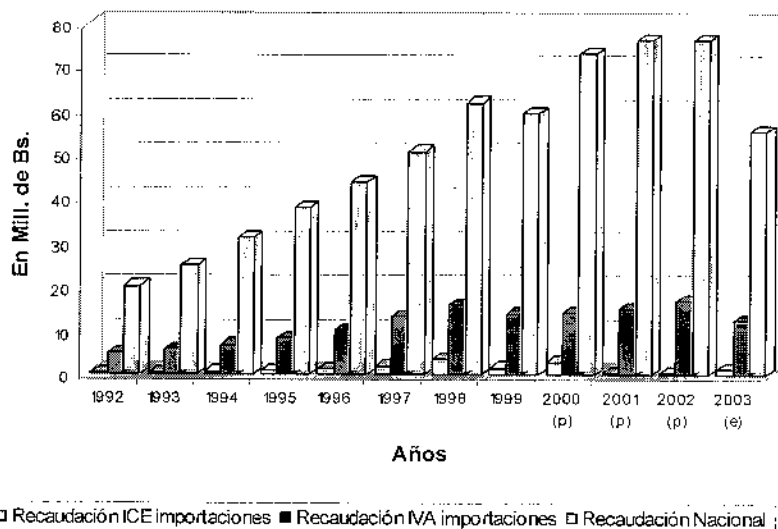
(e): Datos Estimados

GRAFICO 2-VI

PARTICIPACIÓN DEL ICE. e IVA EN LAS RECAUDACIONES GLOBALES

(Periodo: 1992 - 2003)

En millones de bolivianos



Elaboración propia en base a datos presentados.

## 6.2 CARACTERÍSTICAS Y JUSTIFICACIÓN DE LA IMPOSICIÓN SOBRE EL CONSUMO \*Algunos aspectos referidos a la Equidad Impositiva.

El principal criterio utilizado para el diseño de un sistema impositivo es el de la **“Equidad”**. La Equidad Tributaria puede ser interpretada como la contribución en una proporción justa de una persona para el mantenimiento del Estado; de este problema surgen dos aspectos por abordar el del **“trato igual ante circunstancias iguales”** y el **“trato desigual ante circunstancias desiguales”**.

El **“trato igual”** ante circunstancias iguales se refiere a la equidad horizontal, donde aquellas personas con la misma capacidad pagan igual. El **“trato desigual”**, se refiere a la equidad vertical, donde las personas con una mayor capacidad, paguen en una proporción mayor que los que poseen menor capacidad.

Con el objetivo de lograr tener estructuras impositivas que cumplan en lo posible con la norma de la equidad, es que han surgido dos líneas del pensamiento, el Principio del Beneficio y el Principio de la Capacidad Contributiva.

El Principio del Beneficio es usualmente utilizado en los recursos tributarios cuyo beneficio es prorratable<sup>69</sup>, es el caso de las contribuciones especiales y las tasas. El Principio de la Capacidad Contributiva es el que generalmente es utilizado en el diseño de los impuestos.

El Principio de la Capacidad Contributiva afirma que las personas deben contribuir a través de los impuestos, de acuerdo a su **“capacidad”**<sup>70</sup>, de aquí surge otro problema que es el de elegir la medida más significativa de la capacidad de las personas. Generalmente se han considerado tres opciones como representativas

<sup>69</sup> Este principio aplica la “Regla Comercial”, que dice que los bienes deben ser pagados por quienes lo usan.

<sup>70</sup> Se entiende por capacidad al bienestar económico o nivel de vida de las personas.

de la capacidad de una persona: La Renta o el Ingreso, La Riqueza o Patrimonio y el Consumo.

Frecuentemente se escucha que el bienestar económico o capacidad de pago depende eternamente de los gastos en el consumo<sup>71</sup>, este criterio se remonta desde épocas del filósofo HOBBS quien sostenía:

*“... la equidad requiere que se grave a las personas sobre la base de lo que toman del producto total de la economía, no sobre la base de lo que agregan a el.”*

*“... una persona debería pagar impuestos por aquello que consume pero no por aquello que ahorra y se deja para lo que usen otros<sup>72</sup>.”*

Los estudiosos de la hacienda pública sostienen que para que un impuesto sobre el consumo sea correctamente aplicado, su base imponible debe ser definida de una manera amplia, deben tomarse en cuenta todas las formas de consumo, sean en efectivo o imputada, de aquí surge una pregunta, **¿Cuál es la mejor base?**, para intentar responder esta pregunta, consideramos a dos impuestos de gran importancia (sobre la renta y sobre el consumo), a partir de esto se define dos individuos A y B, con iguales condiciones y opciones de consumo (cuadro 7-VI), donde ambos reciben un salario de 100\$ por periodo, A consume toda su renta enseguida, mientras que B ahorra y consume en el siguiente periodo, podemos observar:

**PRIMERO.** Con el impuesto sobre la renta, A paga solo en el periodo I, B paga en ambos periodos la misma cantidad que A en I y un impuesto por los intereses en el periodo II. En total A en ambos periodos paga un impuesto de 10\$ y B en total un impuesto de 10.90\$.

---

<sup>71</sup> Ver: “Teoría de la Tributación” Mc Allan

<sup>72</sup> Ver: “Hacienda Pública Teórica y Aplicada”

**CUADRO 7-VI.****LA RENTA Y EL CONSUMO COMO BASES IMPONIBLES.**

	Impuestos sobre la Renta (I)		Impuestos sobre el Consumo (II)	
	A	B	A	B
<b>Periodo I.</b>				
Renta Salarial	100,00	100,00	100,00	100,00
Impuesto	10,00	10,00	10,00	-
Consumo	90,00	-	90,00	-
Ahorro	-	90,00	-	100,00
<b>Periodo II.</b>				
Interés	-	9,00	-	10,00
Impuesto	-	0,90	-	11,00
Consumo	-	98,10	-	99,00
Ahorro	-	-	-	-
Total del Impuesto	10,00	10,90	10,00	11,00
Valor Actual	10,00	10,82	10,00	10,00

Elaboración propia

**SEGUNDO.** Con el impuesto sobre el consumo, A paga el impuesto en el periodo I, B en el periodo II. El impuesto pagado por B es mayor, pero lo paga mas tarde, este aplazamiento del pago supone una ganancia ya sea por intereses o a causa de una inversión, calculando el valor actual de este monto supongamos a un 10 %, este valor actualizado es el mismo para A y para B con un impuesto sobre el consumo, pero B paga mas con un impuesto sobre la renta.

Desde este enfoque puede verse que la base del consumo, es la que ofrece la solución más óptima, porque establece la misma carga sobre individuos con igual ingreso y consumo potencial.

A continuación puede definirse dos de las principales características de los impuestos sobre el consumo:

- Poseen un carácter real.
- Excluye a la parte de la renta que se ahorra.

Los impuestos sobre el consumo a diferencia de los impuestos sobre la renta, poseen un carácter real y no personal, o sea que no toman en cuenta las condiciones particulares del contribuyente, lo que teóricamente los hace inferiores en términos de equidad. Los impuestos sobre el consumo no incluyen al ahorro a diferencia de los impuestos sobre la renta que se define como el consumo más el ahorro.

### 6.3 FORMAS DE IMPOSICIÓN SOBRE EL CONSUMO EN BOLIVIA

Revisando la historia económica de Bolivia, pueden encontrarse algunas formas de imposición sobre el consumo desde el nacimiento de la vida independiente de Bolivia.

Durante el periodo del gobierno del Gral. Antonio José de Sucre, la imposición sobre el consumo estaba centrada en los impuestos sobre la hoja de coca, la producción e importación de plata y otros minerales, posteriormente estos impuestos fueron perdiendo importancia incluso aboliéndose, aplicándose de una manera más amplia la contribución directa<sup>73</sup>.

En 1872, el 21 de Noviembre se aprobó la Ley de Administración Financiera<sup>74</sup>, en esa época los Impuestos al Consumo estaban constituidos por los impuestos sobre la renta de Guano, Bórax y otras materias inorgánicas del Litoral. Junto con el desarrollo de la función recaudadora de impuestos, la imposición sobre el consumo no tuvo una importancia relevante; en 1918 la estructura tributaria estaba apoyada sobre la base de las recaudaciones de patentes mineras e hidrocarburíferas, impuestos sobre las utilidades de tierras baldías, levantamiento de planos mineros, matrícula universitaria y sobre espectáculos públicos.

---

<sup>73</sup> Como ser: La contribución personal, sobre las propiedades urbanas y rurales, contribuciones sobre las rentas anuales.

<sup>74</sup> Que dividió a los recursos en Nacionales y Municipales (descentralización rentística).

En el año 1973, fue testigo de la primera gran reforma Tributaria que daría cuerpo al sistema impositivo vigente hasta 1986, se promulgaron los Decretos Supremos 11173 y 11174, estableciéndose los impuestos sobre la renta de las personas y las empresas respectivamente.

Con la promulgación de la Ley 843 de reforma Tributaria de 1986, la imposición indirecta y en especial la imposición sobre el consumo se constituyó en la columna del sistema impositivo vigente actualmente. La imposición sobre el consumo en Bolivia esta compuesta por dos impuestos, el Impuesto al Consumo Específico (ICE.) y el Impuesto al valor Agregado (IVA.). El IVA se constituye en el principal componente de todo el sistema impositivo, el ICE. ocupa el tercer lugar en importancia dentro de la estructura del sistema impositivo, la importancia de este impuesto radica en la razón de que a través de el se trata de lograr una mejor distribución del ingreso, disminuyendo la regresividad existente en el actual sistema impositivo, por lo mismo será objeto de un mayor análisis en los párrafos siguientes.

### **6.3.1 Características y Naturaleza del ICE.**

En el capítulo II, se citaron algunas de las características que tiene el ICE., a continuación se profundizara y ampliará el estudio de estas.

La característica del uso de la imposición sobre el consumo se basa fundamentalmente en el principio de que la satisfacción o utilidad se obtiene en ese momento, y no así del consumo postergado, vale decir, del ahorro.

Se define al impuesto al consumo específico como un impuesto indirecto, este impuesto es aplicado a la venta de determinados productos, produciéndose la traslación hacia los consumidores finales a través del incremento de precios y no así de manera directa sobre los ingresos.

La diferencia entre un impuesto sobre el consumo específico e impuesto a las ventas, es realizada por el grado de aplicación más que por la especie, en razón de que un impuesto al consumo específico se aplica a un número pequeño o selectivo de artículos con alícuotas y tasas variables, esta se constituye en la diferencia de un impuesto a las ventas el cual es extenso y presenta a su vez numerosas exenciones.

El impuesto al consumo específico cumple ciertamente la función de redistribución del ingreso, a través de este se permite realizar la modificación en la asignación de los recursos, el mismo que genera cambios en la demanda de bienes y servicios. Esta imposición selectiva o parcial al consumo se enmarca dentro del criterio de equidad al pretender ajustar el consumo gravando bienes suntuarios, este criterio de equidad representa la medida más adecuada de determinar la capacidad contributiva, afectando al consumo y asignación de recursos económicos.

De acuerdo al párrafo anterior la imposición selectiva cumple con el criterio de equidad, debido a que la imposición al consumo específico considera la relación que se produce entre la imposición sobre un grupo determinado de bienes, con la magnitud del gasto, resultado de la adquisición de los bienes alcanzados por este impuesto.

La imposición selectiva al consumo se aplica bajo los siguientes criterios:

- Los bienes gravados son consumidos por una pequeña minoría de la población.
- Son de carácter prescindible, según los niveles de ingreso medio de la población
- Dichos artículos tienen un alto precio unitario.
- El consumo es realizado con mayor frecuencia en estratos de ingresos altos.

- Su consumo produce externalidades negativas a la sociedad.

Los objetivos de gravar a este tipo de artículos son:

- Gravar el consumo de bienes seleccionados, de manera de afectar su consumo.
- Disminuir los efectos de regresividad provocados por el uso y aplicación del impuesto general a las ventas, efectos que recaen en grupos sociales de bajos ingresos a través del incremento de los precios, resultado de la traslación de la carga impositiva.
- Reorientación de la estructura productiva, transfiriendo recursos de la producción de cierto tipo de bienes menos esenciales a otros más importantes, cumpliendo con los principios económicos de eficacia y eficiencia.
- Promover el uso adecuado de los recursos destinados a la importación, de manera similar al de la producción, siendo que los recursos disponibles sean óptimamente utilizados.
- Reducir el consumo importado de bienes seleccionados, orientándose el consumo al mercado interno.
- Definir a través de la estructura de gastos de consumo en bienes gravados, la capacidad contributiva y niveles reales de ingreso de la sociedad.<sup>75</sup>

No debemos olvidar que este impuesto al consumo selectivo de ciertos artículos, no determina el uso exclusivo a sectores de altos ingresos, es así que el consumo de estos artículos en sectores de bajos ingresos, representa una mayor afección económica a este sector.

Existen artículos alcanzados por el gravamen del impuesto al consumo específico, como: bebidas alcohólicas, tabacos en general, cuyo consumo es nocivo,

---

<sup>75</sup> OEA.BID-CEPAL. "Política Tributaria –Modelo analítico", 1975



conduciendo a externalidades negativas, el mismo que representa costos mayores a la sociedad, esta imposición es denominada imposición específica o selectiva sobre el consumo, este tipo de imposición también es denominada suntuaria.<sup>76</sup>

La aplicación de este tipo de impuestos es de amplia aceptación en el área de los instrumentos de la política fiscal de diversos países, por el carácter sencillo de su efectivización y por constituirse en una fuente adicional muy importante de recursos fiscales.

El ICE. es un impuesto que cuenta con alícuotas y tasas específicas, es de orden indirecto cuya finalidad es recaer sobre el consumidor final, el impuesto repercute (dependiendo de la estructura del mercado) sobre los compradores de un determinado bien o servicio, de esta manera se afecta su demanda reduciéndola, estas variaciones se producen en los precios relativos y por tanto en las demandas de determinados productos.

En el plano externo este impuesto es considerado ideal para las relaciones económicas internacionales en virtud que con la aplicación de la “**Devolución Impositiva**” los posibles efectos sobre las exportaciones desaparecen.

#### a) Su Base Imponible

La aplicación del ICE., como cualquier otro impuesto sobre el consumo, exige como principio fundamental una base imponible que considere a todas las formas de consumo existentes, se cita:

*“El principio de la imposición sobre el consumo exige una base imponible amplia, que incluya todas las formas de afluencia”.*<sup>77</sup>

---

<sup>76</sup> MUSGRAVE. “Ensayos sobre Economía impositiva”, 1964.

<sup>77</sup> MUSGRAVE, 1992

En primera instancia esta proposición plantearía una idea en contra de las exenciones y las deducciones, pero como se analizará mas adelante estas tienen objetivos diferentes en cumplimiento a la política económica del gobierno.

Uno de los principales objetivos de la Ley 843 fue la de establecer un sistema impositivo "sencillo" o "simple", resultado de esto se obtiene la base de cálculo del ICE., tal como se detalla en el artículo 84° de la Ley 843.

**Art. 84°.** *La base de cálculo esta constituida por:*

*I. Para productos gravados con tasas porcentuales sobre su precio neto de venta:*

- a) Precio neto de la venta de bienes de producción local, consignado en la factura, nota fiscal o documento equivalente, la que detallara en forma separada el monto de este impuesto.*
- b) En el caso de bienes importados, la base imponible estará dada por el valor CIF Aduana, establecido por la liquidación o, en su caso, la reliquidación aceptada por la Aduana respectiva, más el importe de los derechos e impuestos aduaneros y toda otra erogación necesaria para efectuar el despacho aduanero.*

*El Impuesto al valor agregado y este impuesto no forman parte de la base de cálculo.*

*II. Para productos gravados con tasas específicas:*

- a) Para las ventas en el mercado interno, los volúmenes vendidos expresados en las unidades de medida establecidas para cada producto en el Anexo al Art. 79°.*
- b) Para las importaciones definitivas, los volúmenes importados expresados en las unidades de medida establecidas para cada producto en el Anexo al Art. 79°, según la documentación oficial aduanera.*

El ICE. es una modalidad específica de los impuestos sobre el consumo, como mecanismo de cumplimiento de una medida económica pretende minimizar los efectos regresivos del sistema impositivo actual, se basa en la modificación de asignación de recursos, generando cambios en la demanda de bienes y servicios de manera que se pueda contar con los recursos económicos necesarios para lograr el desarrollo de un mercado de capitales y un aparato productivo que aún en Bolivia se encuentra en "vías de desarrollo".

### 6.3.2 Objetivos y naturaleza de las medidas aplicadas sobre el ICE. y su nivel de recaudaciones.

Desde la puesta en vigencia del ICE., en Bolivia mediante la Ley 843, se han dictado una serie de medidas respecto a éste, principalmente con el objetivo de lograr una fuente adicional de recursos fiscales, a continuación se detallan algunas de las principales medidas que se aplicaron respecto al ICE.

- Ley 1001 de 29/06/88, (incorporación de los bienes de lujo, gravamen de 10%)
- Ley 1052 del 8/02/89, (sube la alícuota de la cerveza a 45%).
- Ley 1141 del 23/02/90, (sube la alícuota de la cerveza a 60%).
- Ley 1232 del 7/02/91, (modificación alícuota de: singani, vinos, aguardientes y licores, gravamen de 15%).
- Ley 1314 del 27/02/92, (ratificación del impuesto al consumo específico de energía eléctrica, alícuota de 20%).
- Ley 1606 del 29/06/95, (modificación de alícuotas, se establecen tasas porcentuales y tasas específicas).
- Ley 2047 del 28/01/00 (modificación alícuota de: Bebidas no alcohólicas, Chicha de maíz, cervezas, vinos, licores y otros aguardientes).
- Ley 2152 del 23/11/00, (reducción de alícuotas de productos gravados con tasas específicas).
- Ley 2434 del 21/12/02, (modificación de alícuotas a productos gravados con tasas específicas).

La modificación de mayor importancia esta dada por la Ley 1606, la misma, pretende la modernización del sistema impositivo, creando, modificando y derogando impuestos en busca de sistemas que incentiven la inversión y mantengan niveles de recaudación, mediante ésta ley se realizan modificaciones al Impuesto a los Consumos Específicos (ICE.), el mismo que pretende transformar la forma de imposición vigente hasta la fecha, que es el de gravámenes a un conjunto de bienes de consumo con una legislación dispersa y con muchos problemas en la recaudación, evitando la evasión impositiva elevada, tanto por defraudación simple como la utilización de subterfugios pseudo-legales.

Se sustituyen alícuotas del ICE. para el caso del bebidas alcohólicas y no alcohólicas y alcoholes potables, por tasas específicas por unidad de medida, tal como señala el Anexo al Artículo 79º

### **ANEXO ARTÍCULO 79º**

#### **I. Productos Gravados con tasas porcentuales sobre su precio**

<b>PRODUCTO</b>	<b>ALÍCUOTA</b>
<i>Cigarrillos rubios</i>	50%
<i>Cigarrillos negros</i>	50%
<i>Cigarrillos y tabacos para pipas</i>	50%
<i>Vehículos automotores</i>	18%
<i>Consumo doméstico o residencial y Comercial de energía eléctrica superior a 200 Kw./Hora/mes</i>	20%

#### **II. Productos gravados con tasas específicas por unidad de medida**

<b>Producto</b>	<b>Unidad de medida</b>	<b>Bolivianos (Bs.)</b>
<i>Bebidas no alcohólicas en envases herméticamente cerrados (excepto aguas naturales y jugos de fruta, partida arancelaria 20.09)</i>	<i>Litro</i>	<i>0.15</i>
<i>Chicha de maíz</i>	<i>Litro</i>	<i>0.30</i>
<i>Alcoholes</i>	<i>Litro</i>	<i>0.60</i>
<i>Cerveza con 0.5% o más grados volumétricos</i>	<i>Litro</i>	<i>1.20</i>
<i>Vinos y singanis</i>	<i>Litro</i>	<i>1.20</i>
<i>Bebidas fermentadas y vinos espumosos (excepto chicha de maíz)</i>	<i>Litro</i>	<i>1.20</i>
<i>Licores y cremas en general</i>	<i>Litro</i>	<i>1.20</i>
<i>Ron y Vodka</i>	<i>Litro</i>	<i>1.20</i>
<i>Otros aguardientes</i>	<i>Litro</i>	<i>1.20</i>
<i>Whisky</i>	<i>Litro</i>	<i>6.00</i>

Se establece que el ICE., sobre la Chicha de maíz es dominio tributario Municipal.

Otra medida que permitirá lograr un desenvolvimiento estable en el comportamiento del ICE., es la determinación de la actualización de alícuotas, por parte de la Administración Tributaria, esta actualización se la realiza anualmente respecto a la variación de la Unidad de Fomento de Vivienda publicado por el Banco Central de Bolivia.

En caso del ICE., existe vinculación económica cuando la operación objeto del impuesto tiene lugar entre una sociedad matriz y una subsidiaria y otros de similar naturaleza, la cual subsiste cuando la enajenación se procede entre vinculados económicos por medio de terceros no vinculados.

La base de cálculo para productos gravados por tasas porcentuales esta constituidos por el precio neto de venta. Para productos importados se constituye sobre el valor CIF frontera más los derechos y cargas aduaneros.

Para productos gravados con tasa especificas, la base de cálculo esta constituida por los volúmenes de venta expresados en litros. La tasa referida precedentemente no admite deducciones de ninguna naturaleza y el pago será UNICO y definitivo (salvo el caso de los alcoholes potables). En el caso de Cervezas, Singanis y Vinos se presume que el diez por ciento son roturas y pérdidas por manipuleo. El alcohol desnaturalizado en sus diferentes formas que no tengan como consumo el destino humano no esta alcanzado por este impuesto.

Los sujetos pasivos del ICE. deberán llevar en su contabilidad la cuenta Impuesto a los Consumos Especificas, en la que acreditaran el impuesto recaudado y debilitaran los pagos realizados efectivamente.

Dejan de ser objeto de este impuesto los productos de perfumería y cosméticos, joyas y piedras preciosas, aparatos y equipos de sonido y televisión, vajillas y articulas de porcelana para uso domestico.

El consumo de energía eléctrica, solamente estará alcanzado por el ICE., en el caso de excedentes que sobrepasan los 200 Kwh.-mes, a su vez se excluye el consumo industrial.

Estas medidas aplicadas respecto del ICE., buscan mejorar el grado de cumplimiento de las obligaciones fiscales, con la finalidad de lograr una efectivización sencilla del impuesto.

El impuesto al consumo específico ocupa el tercer lugar en las recaudaciones globales desde la aplicación de la Ley 843, pese a las constantes modificaciones que recayeron sobre este, demostrando la poca estabilidad de este impuesto, el ICE. continua siendo una fuente importante de recursos fiscales para el Estado.

#### CUADRO 8-VI.

### ESTRUCTURA DE LAS RECAUDACIONES DEL SIN. PRINCIPALES IMPUESTOS. Periodo: 1992-2003 (En miles de bolivianos)

DETALLE	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000 (p)	2001 (p)	2002 (p)	2003 (e)
ICE	10,5	10,1	8,4	10,5	9,3	9,2	9,9	6,9	8,4	4,2	4,3	7,8
IVA	52,2	51,3	54,4	53,4	51,5	54,1	51,9	51,0	40,9	44,7	46,3	48,6
RC-IVA	6,5	7,5	6,9	5,9	4,7	4,4	3,4	3,3	2,5	2,1	2,2	3,9
IT	16,7	16,6	17,2	22,0	18,5	15,1	15,0	15,0	14,6	14,0	14,1	15,7
IEHD	0,0	0,0	0,0	0,4	1,3	0,9	4,1	4,3	20,8	20,1	19,2	9,3
IUE	0,0	0,0	0,0	1,3	13,0	15,6	15,2	19,0	12,4	12,7	12,7	11,0
O.TROS IMP.	14,2	14,5	13,1	6,6	1,8	0,7	0,4	0,6	0,5	2,2	1,2	3,7
<b>TOTAL</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales/ Staff de Planificación y Control de Gestión

Elaboración: Propia

(p) : Datos preliminares.

(e): Datos Estimados

En este marco de análisis se debe indicar que el IVA representa alrededor del 50.0% de las recaudaciones durante el periodo analizado. Otro impuesto importante es el Impuesto a las Transacciones cuyo promedio de recaudaciones como promedio del total alcanza el 16.2%.

El Impuesto al Consumo específico ocupa el tercer lugar en las recaudaciones globales, desde la aplicación de la Ley 843, realizando aportes significativos a las recaudaciones.

La participación del IUE y el IEDH, impuestos aplicados a partir de 1995, es importante dentro de la estructura del sistema impositivo, los mismos tienen una conducta creciente muy fuerte, en especial el IEDH a partir del año 2000, alcanzan una participación de 9.4% y 6.7% respectivamente.

En la estructura del sistema impositivo de período 1992 – 1995, se puede apreciar que el ICE., tiene una participación promedio de 9.7%, es así que la imposición al consumo en este período representa en promedio 41.9%. En 1995 entra en vigencia el IUE, este impuesto muestra un rápido crecimiento en el período 1996 - 1999, dicho impuesto muestra una tendencia decreciente para el período 2000 – 2003, demostrando el estancamiento en las recaudaciones por este tipo de impuesto.

Debido a la necesidad de reforzar los ingresos fiscales para financiar la aplicación del gobierno, se introdujo al sistema impositivo el Impuesto Especial sobre los Hidrocarburos y Derivados (IEDH), este impuesto es introducido a la estructura tributaria el año 1995, con una tasa de participación dentro del sistema de 0.36 %.

A partir de este año y durante el período 1996 -1999, su comportamiento mostró incrementos en el nivel de participación, los mismos que a partir del año 2000 quintuplicaron su nivel de participación dentro de la estructura impositiva vigente.

La causa de estos crecimientos acelerados, es el impacto en el incremento del precio de los hidrocarburos, mediante D.S. 27914, el mismo que determinó un incremento en los costos de producción y de transporte que se expresaron en la elevación del nivel de precios.

**a) Recaudaciones.**

La estructura de las recaudaciones del Impuesto al Consumo Específico esta determinada por las recaudaciones del Mercado Interno y las recaudaciones del impuesto por las importaciones de los bienes alcanzados.

A efectos del estudio, se presenta el cuadro 9-VI, en el mismo se analiza el desarrollo que ha tenido la recaudación del ICE., entre 1992 – 2003, en dicho periodo se evidencia una conducta poco estable de la tasa de crecimiento de las recaudaciones, aunque también se advierten que las recaudaciones en general durante el periodo analizado han crecido constantemente.

**CUADRO 9-VI.****RECAUDACIONES EN EFECTIVO - ICE****Periodo: 1992 – 2003****(En miles de bolivianos)**

<b>Años</b>	<b>Recaudación Total del ICE</b>	<b>Recaudación ICE mercado interno</b>	<b>Participación (%) Rec. Total ICE</b>	<b>Recaudación ICE importaciones</b>	<b>Participación (%) Rec. Total ICE</b>
1992	173.241,8	128.452,8	74,1	44.788,9	25,9
1993	203.807,2	153.502,8	75,3	50.304,5	24,7
1994	199.759,0	123.464,5	61,8	76.294,5	38,2
1995	282.742,9	190.262,0	67,3	92.480,9	32,7
1996	333.040,8	193.884,0	58,2	139.156,8	41,8
1997	376.477,5	171.427,5	45,5	205.050,0	54,5
1998	494.753,2	145.920,3	29,5	348.832,9	70,5
1999	317.611,5	158.141,0	49,8	159.470,5	50,2
2000 (p)	542.103,3	244.479,5	45,1	297.623,8	54,9
2001 (p)	266.458,1	224.072,1	84,1	42.386,0	15,9
2002 (p)	290.358,8	237.931,9	81,9	52.426,9	18,1
2003 (e)	353.367,9	204.455,2	57,9	148.912,7	42,1

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales-Instituto Nacional de Estadística/Dep. Cuentas Nacionales

Elaboración: Propia

(p): datos preliminares.

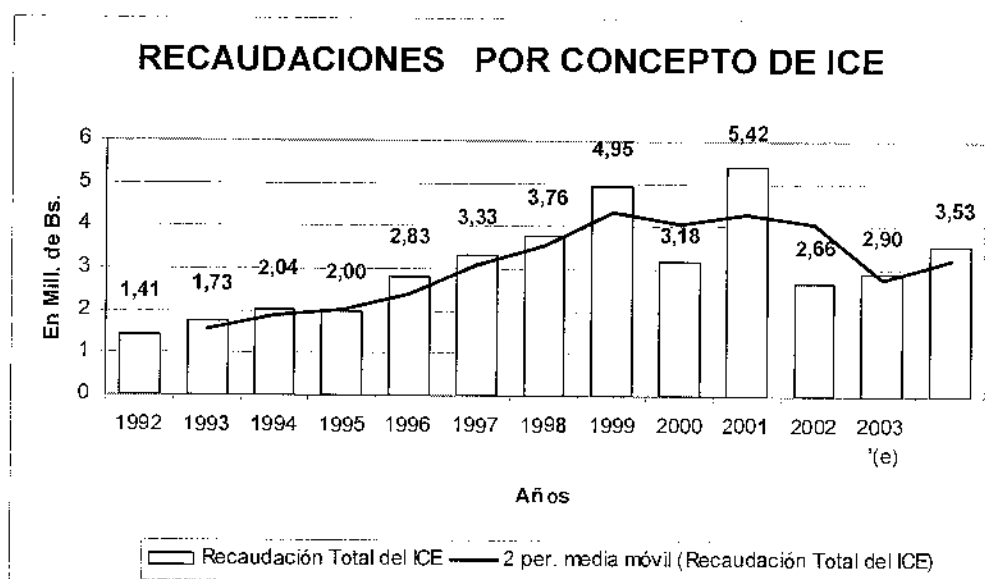
(e): Datos Estimados

Como se puede observar en el gráfico 4-VI, durante el periodo de análisis, las recaudaciones del ICE-MI muestran un comportamiento variable de la tasa de



variación anual, en los años 1994, 1997, 1998 y 2001 el comportamiento de la tasa de crecimiento de las recaudaciones por este concepto es negativa, representada por tasas de: -19.6%, -14.9%, -11.6% y -8.5% respectivamente.

**GRAFICO 3-VI**



Elaboración propia en base a datos presentados.

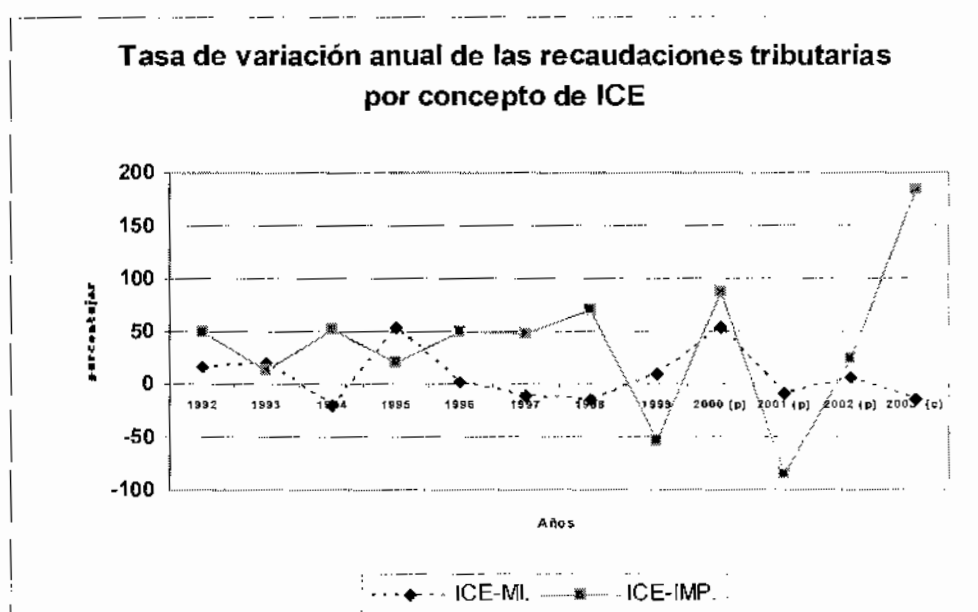
El comportamiento poco estable de esta variable es explicado por las continuas modificaciones en la base de cálculo y alícuotas de este impuesto, este hecho produjo como resultado de la consolidación de la evasión a nivel del mercado interno.

En cambio en las recaudaciones por concepto ICE.-IMP, se observa tasas de variación siempre positivas para el periodo 1992 – 1998, advirtiéndose años en los cuales la recaudación por este concepto es notable; 1994, 1996 y 1998.

Sin embargo las tasas de crecimiento muestran un comportamiento errático para el periodo 1999-2003, este hecho es explicado por la infiltración ilegal de productos al mercado, situación provocada por la existencia de fábricas

clandestinas, según estudios de la Cámara Nacional de Industrias, las empresas importadoras actualmente provienen del Paraguay, donde existen más de 40 fábricas clandestinas con una capacidad instalada 18 veces superior a su mercado interno, convirtiéndose en el principal proveedor de cigarrillos falsificados de la región.

GRAFICO 4-VI



Elaboración propia en base a datos presentados.

A través de los valores presentados, se infiere que la estructura del Impuesto al Consumo Específico ha dependido casi exclusivamente de las recaudaciones obtenidas en el mercado interno “**producción nacional**”, sin embargo; en los últimos años se evidencia un descenso de las recaudaciones resultado de la consolidación de la evasión a nivel del mercado interno y como resultado del incremento de las recaudaciones por importación, este incremento no es real en razón de existir grandes diferencias entre el potencial recaudado y el efectivo, resultando de la misma, una fuerte evasión fiscal.

**CUADRO 10-VI**

**RECAUDACIONES DEL IMPUESTO AL CONSUMO ESPECÍFICO – PIB**

Periodo: 1992 - 2003

(En Miles de bolivianos)

Años	Producto Interno Bruto	Recaudación total	Recaudación Total del ICE	Recaudación ICE mercado interno	Recaudación ICE importaciones
1991	19.132.128,4	1.440.619,7	140.938,1	110.910,1	30.027,9
1992	22.014.006,4	2.035.082,6	173.241,8	128.452,8	44.788,9
1993	24.458.969,3	2.517.948,0	203.807,2	153.502,8	50.304,5
1994	27.636.342,0	3.118.233,4	199.759,0	123.464,5	76.294,5
1995	32.235.073,0	3.787.103,8	282.742,9	190.262,0	92.480,9
1996	37.536.647,0	4.389.648,2	333.040,8	193.884,0	139.156,8
1997	41.643.866,0	5.066.097,4	376.477,5	171.427,5	205.050,0
1998	46.822.326,0	6.184.872,5	494.753,2	145.920,3	348.832,9
1999	48.156.175,0	5.956.628,6	317.611,5	158.141,0	159.470,5
2000 (p)	51.883.864,0	7.330.215,6	542.103,3	244.479,5	297.623,8
2001 (p)	53.010.335,0	7.649.487,2	266.458,1	224.072,1	42.386,0
2002 (p)	55.933.147,0	7.627.589,6	290.358,8	237.931,9	52.426,9
2003 (e)	45.398.895,8	5.550.425,1	353.367,9	204.455,2	148.912,7

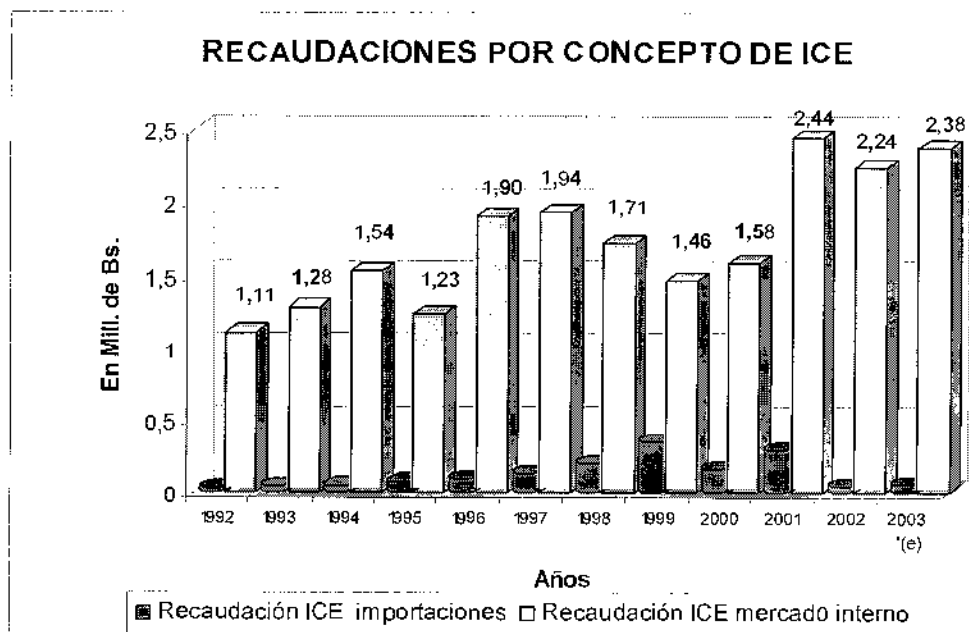
Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales-Instituto Nacional de Estadística.

Elaboración: Propia

(p) : Datos Preliminares

(e): Datos Estimados

**GRAFICA 5-VI**



Elaboración propia en base a datos presentados.

Como se pudo advertir, la estructura del ICE según mercado originario de las recaudaciones (interno o de importaciones), durante el periodo 1992-2003, muestra que la importancia relativa del ICE-MI en el total de las recaudaciones ICE ha ido cayendo sistemáticamente desde un 74.1 % en 1992 hasta un 29.5% en 1998, volviendo a recuperar su participación en el total recaudado ICE en el periodo 1999 – 2003 con un promedio para el periodo de 63.8%, la explicación de este comportamiento de las cuentas de recaudaciones por concepto de ICE, puede entenderse por la creciente apertura de mercados que se vive desde los años '90 y que implica la rebaja sistémica de aranceles y la acelerada competencia internacional entre empresas y nacionales (competitividad internacional).

Este enunciado se ratifica en los siguientes cuadros, que muestran que el ICE-MI, como porcentaje del PIB también ha ido perdiendo importancia relativa, (en 1992 las recaudaciones ICE-MI., significaban un 0.6% del PIB; en 1998 este porcentaje baja a 0.3%, a partir de 1999 se observan crecimientos moderados y para el 2003 se espera que alcance el 0.4%.

El siguiente cuadro 11-VI, analiza la conducta que ha tenido el Impuesto al Consumo específico, con respecto a su propia estructura, es decir con relación a sus dos componentes; las recaudaciones del Mercado Interno y las recaudaciones por importación.

El ICE-MI. Como porcentaje del total de las recaudaciones también ha perdido importancia relativa (en 1993 el ICE-MI: representa el 6.1%, en la gestión 1998 representa solo el (2.5%). Desde 1999 se observan crecimientos moderados (exceptuando el año 2001) y para el 2003 se espera que alcance una participación del 3.9%.

## CUADRO 11-VI.

## RELACIÓN RECAUDACIONES ICE / PRODUCTO INTERNO BRUTO

Periodo: 1992 - 2003

(En porcentaje)

Años	ICE como porcentaje del PIB			ICE como porcentaje del Total Recaudado		
	ICE-MI.	ICE-IMP	ICE TOTAL	ICE-MI.	ICE-IMP	ICE TOTAL
1992	0,6	0,2	0,8	6,3	2,2	8,5
1993	0,6	0,2	0,8	6,1	2,0	8,1
1994	0,4	0,3	0,7	4,0	2,4	6,4
1995	0,6	0,3	0,9	5,0	2,4	7,5
1996	0,5	0,4	0,9	4,4	3,2	7,6
1997	0,4	0,5	0,9	3,4	4,0	7,4
1998	0,3	0,7	1,1	2,4	5,6	8,0
1999	0,3	0,3	0,7	2,7	2,7	5,3
2000 (p)	0,5	0,6	1,0	3,3	4,1	7,4
2001 (p)	0,4	0,1	0,5	2,9	0,6	3,5
2002 (p)	0,4	0,1	0,5	3,1	0,7	3,8
2003 (e)	0,5	0,3	0,8	3,7	2,7	6,4

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales-Instituto Nacional de Estadística.

Elaboración: Propia

(p) : Datos preliminares.

(e): Datos Estimados

La composición sectorial del ICE revela que la Industria Manufacturera (23.1%) es el segundo sector en aportar a las recaudaciones ICE, luego del sector Servicios Comunitarios Sociales y Personales (70.2%). Uno de los factores que ha incidido en las recaudaciones del sector manufacturero, es la mayor eficiencia en los mecanismos de control por el SIN., ya que casi la totalidad de las industrias manufactureras están inscritas en el registro de los grandes contribuyentes (GRACO)<sup>78</sup>, que realiza fiscalizaciones periódicas. Otro de los factores que ha incidido en las recaudaciones, es el incremento de alícuotas.

El ICE (ICE-MI + ICE-IMP) como porcentaje del PIB, se incrementó desde un 0.8% en 1993 a 1.1% en 1998. A partir del año 1999 la participación del ICE

<sup>78</sup> El ICE., es básicamente tributado por el subsector elaboración de productos alimenticios diversos, siendo las industrias dedicadas a la producción de cerveza la más importante.

comenzó a crecer moderadamente, exceptuando el año 2000, año en que la participación es de 1.6%, este incremento de las recaudaciones ICE respecto del PIB, es explicado por el incremento del ICE-IMP en 72.7% del año 2000 respecto al anterior). Para el año 2003 se espera una participación de 0.8%.

Durante este mismo periodo el ICE como porcentaje del total de recaudaciones se situó alrededor del 8.0% (1992:8.5% y 1998:8.0%), situación similar a la participación del ICE con relación al PIB, experimenta la participación del ICE dentro de las recaudaciones totales, esperando para el año 2003 una participación creciente de 6.4%.

El comportamiento del Impuesto al Consumo Específico, es muy oscilante, resultado de las constantes modificaciones que se efectuaron en su estructura técnico formal, no se debe dejar de lado las incorporaciones posteriores a la Ley 843, por ejemplo las modificaciones introducidas por la Ley 1606 en cuanto a la estructura y a las tasas que son aplicadas. Es menester mencionar que las alícuotas, valores, montos, patentes, tasas y contribuciones especiales establecidas en las leyes son actualizadas anualmente por la Administración Tributaria, respecto de la variación de la Unidad de Fomento de Vivienda publicada por el Banco Central de Bolivia.

El comportamiento poco estable de la evolución de las recaudaciones del ICE y el crecimiento reducido de las mismas, son resultado como se menciona anteriormente del manejo poco acorde que se le dio a este impuesto, los constantes cambios que ha sufrido desde la implementación con la Ley 843 y de las limitaciones que ha tenido en su estructura administrativa, de control y fiscalización, estos elementos destacan la poca importancia que se le ha asignado al desarrollo del sistema de control y fiscalización en la Administración Tributaria, la misma que ha limitado la acción fiscalizadora del Impuesto al Consumo Específico.

Si bien el ICE se constituye en una fuente importante de captación de recursos fiscales para el Estado, las modificaciones que se establezcan sobre el mismo no deben ser arbitrarias, en razón de que el ICE conjuntamente con el IVA, conforman la base de imposición al consumo del sistema impositivo vigente, es así que no se debe olvidar que el ICE., nivela la regresividad existente en el sistema impositivo. Conjuntamente a este hecho, es que a través del ICE se pueden encausar los recursos hacia actividades de mayor productividad.

Si analizamos la “**relación recaudaciones tributarias / gastos corrientes**”, relación que permite apreciar el porcentaje de financiamiento de los gastos corrientes mediante las recaudaciones tributarias globales, podemos inferir a través del mismo la participación del consumo específico en el financiamiento del mismo.

En el siguiente cuadro podemos apreciar estas relaciones, advirtiendo que las recaudaciones globales financiaron un 27.8% de los gastos corrientes el año 1992, este porcentaje expresa la debilidad de los ingresos fiscales y lo poco significativas que eran las recaudaciones tributarias en las operaciones consolidadas del sector fiscal.

Sin embargo durante el periodo de estudio las recaudaciones tributarias financiaron en promedio cerca del 42.3% de los gastos corriente, situación que demuestra la importancia de los ingresos fiscales; a través de este indicador es que se ve la necesidad de generar condiciones que permitan incrementar la significancia de las recaudaciones tributarias, con la finalidad de contar con una fuente significativa de ingresos.

Objetivamente podemos ver en la relación recaudaciones totales y las del ICE con las recaudaciones de la Renta Aduanera, el esfuerzo por parte de estas dos entidades. A través de la relación renta interna/ renta aduanera podemos ver que la deficiencia fundamental del sistema impositivo radica en la ineficiencia de los

sistemas de control aduaneros, en el cuadro 13-VI se aprecia la brecha existente entre las recaudaciones por renta interna y recaudaciones por aduana, las mismas que se acentúan año tras año; en 1992 esta diferencia alcanzó a seis veces más en contra las recaudaciones de renta interna, esta diferencia como se menciono anteriormente va ascendiendo en diferencia.

#### CUADRO 12-VI.

### RELACIÓN RECAUDACIONES ICE/ OTRAS VARIABLES ECONÓMICAS

Periodo: 1992 – 2003

(En porcentaje)

Año	Relación R.I./PIB	Relación R.ICE./PIB	Relación R.I./G.C.	Relación R.ICE./G.C.	Relación R.I./R.AD.	Relación R.ICE./R.AD.
1992	7,7	0,8	27,9	2,9	669,5	68,7
1993	8,1	0,8	29,0	3,0	709,7	72,8
1994	9,0	0,7	32,8	2,6	672,9	53,9
1995	9,9	0,9	37,9	3,4	772,0	68,6
1996	10,3	0,9	42,4	3,7	845,2	73,1
1997	11,3	0,9	49,2	3,9	807,5	64,4
1998	12,5	1,1	50,2	4,2	819,0	69,2
1999	11,9	0,7	48,6	2,7	909,2	50,5
2000	12,2	1,0	47,1	4,0	968,7	83,0
2001	11,9	0,5	48,2	2,0	1.112,7	47,2
2002(p)	12,2	0,5	51,9	2,2	1.158,1	49,4
2003 (e)	10,7	0,8	42,4	3,1	865,1	62,9

Fuente: Dossier Datos Estadísticos/ UDAPE

(p) : Datos Preliminares

(e) : Datos Estimados

La relación “Recaudaciones ICE / Recaudaciones Renta Aduanera” muestra como las recaudaciones por concepto del ICE durante el periodo analizado, son fuertemente influyentes en las recaudaciones aduaneras, las mismas en el año 2000 se acercan bastante a las recaudaciones globales de aduana, lo que confirma la poca eficiencia del control ejercido por esta entidad respecto a elementos negativos como son: el contrabando y la evasión fiscal.



**b) Neutralidad impositiva y tratamiento Impositivo de las Exportaciones.**

Con el objeto de no distorsionar las condiciones de competitividad Boliviana, como en la mayoría de los países de la región se optó por aplicar un ICE. del “*Tipo Crédito*”, con un sistema de “*Devolución Impositiva*” para las exportaciones en función a las alícuotas vigentes, de esta manera se evitaría el fenómeno de la “*Exportación de Impuestos*” y las mercancías serían exportadas a un precio sin la incidencia de los impuestos, este proceso empieza con la solicitud del CEDEIM (Certificado de Devolución Impositiva)<sup>79</sup>.

A su vez, Impuestos Nacionales incorporó el Sistema de Devolución Impositiva Integrado en el SIRAT (Sistema Integrado de Recaudación para la Administración Tributaria), el mismo permite introducir los datos de las solicitudes en el sistema y cruzarlos automáticamente con la base de datos de la Aduana Nacional, logrando obtener la aprobación o rechazo de la misma. La emisión de “Títulos Valores”, se efectúa bajo la técnica “PEPS” a nivel nacional: Primero en Entrar Primero en Salir, evitando la discrecionalidad en el orden de entrega.

Con este sistema se pretende lograr una mayor eficiencia, agilidad, transparencia y seguridad en los trámites y procesos de devolución impositiva al sector exportador.

**c) Simplicidad del sistema tributario y administración**

A la hora de diseñar un sistema tributario debe tenerse presente que existen costos para la administración y para los contribuyentes y una meta de recaudación a obtener. La evasión y las exenciones y cambios en el contexto internacional (por ejemplo, mayor movilidad de capitales) han erosionado las bases tributarias y obligado a modificar la estructura de los impuestos. En este sentido:

---

<sup>79</sup> Mediante Ley N° 1489 y D.S. N° 23574 de fechas 16/04/93 y 29/07/93 respectivamente.

- La mejora en las administraciones tributarias es una necesidad perentoria para poder resolver algunos de estos problemas. Pero en esta solución deben contemplarse: i) los derechos de los contribuyentes; ii) las restricciones presupuestarias que no permiten (ni ello es aconsejable) que se asigne cualquier presupuesto a la tarea de fiscalización; iii) la flexibilidad de la organización para adaptarse a una realidad cambiante (mayor movilidad de capitales, por ejemplo); iv) las dificultades para poder realizar una tarea exitosa cuando existen vías de elusión muy fáciles.

#### d) Evasión impositiva

Las altas tasas de evasión y la elusión hacen que los grupos con ingresos más altos paguen una menor *tasa efectiva de impuestos*, es así que para los hogares más ricos esa tasa es inferior, mientras que los hogares de bajos ingresos deben afrontar un mayor peso por concepto del cobro de impuestos.

La *evasión tributaria* es una fuente importante de *inequidad horizontal*, entre los que cumplen y los que no lo hacen. Cuando la evasión es generalizada, los contribuyentes sienten una menor obligación de cumplir y ven mayores espacios de evasión. Se genera así un círculo vicioso en el cual la evasión se refuerza a sí misma.

La estructura tributaria boliviana es tan regresiva que las pequeñas empresas deben evadir para preservar su sustentabilidad económica. Las grandes empresas, en cambio, como poseen más recursos y poder político, eluden este deber, es decir, buscan legalmente el modo de pagar menos impuestos o no hacerlo del todo, ya sea consiguiendo exenciones, trasladando la producción a áreas donde se pagan menos impuestos, etc.

Por su parte, las empresas de nivel medio no cuentan con los recursos ni el poder político de las grandes para eludir y, al mismo tiempo, su riesgo de ser atrapadas si evaden es mucho mayor que el de las pequeñas. Por lo tanto, deben cumplir

con sus obligaciones. De esto resulta un sistema impositivo sumamente inequitativo verticalmente.

Según *Arthur Laffer*, el incremento de las alícuotas impositivas aumenta la recaudación hasta un cierto punto máximo, más allá del cual incrementos adicionales reducen la recaudación total, debido a que llega un momento en que la presión fiscal es insostenible y los contribuyentes modifican sus actividades económicas para eludir la mayor carga.

Otro punto a considerar es la *desarticulación entre los distintos niveles de gobierno para el cobro de tributos*. Muchas veces se modifican alícuotas o se introducen nuevos productos a la base imponible teniendo en cuenta las necesidades de financiamiento, sin considerar el impacto que estos cambios tienen sobre los consumidores.

Si bien la evasión se relaciona en general con la administración impositiva, en nuestro país también es relevante para la estructura tributaria. Dada la importancia del ICE en las recaudaciones internas es importante calcular los niveles de evasión que presentan los productos gravados con este tributo. En el presente acápite se calculan los niveles de evasión del impuesto al consumo específico (ICE) según productos gravados, para el periodo 1995 – 2003, con el objetivo de generar un instrumento de evaluación de la gestión fiscalizadora del Impuesto al Consumo Específico.

El cálculo de la evasión se basó en la información de equilibrios de oferta – utilización de Cuentas Nacionales, cifras de importaciones de los registros del INE según la NANDINA, la recaudación efectiva de los tributos del Servicio de Impuestos Nacionales, anuarios estadísticos e información adicional.

Debido a la limitación en la provisión de la información, se procedió al análisis comparativo, el mismo por diferencia determina la evasión tributaria.

El proceso seguido por en el desarrollo de la investigación es:

- ❖ Revisar los diferentes aspectos teóricos relacionados con el ICE., bajo la definición de ICE. mercado interno e ICE. importaciones.
- ❖ La investigación se realizó a partir del Valor Bruto de producción y las importaciones de las ramas de actividad sujetas a este impuesto.
- ❖ Para la obtención de la base imponible del ICE., por concepto de producción interna, se partió del valor bruto de la producción deduciendo las exenciones establecidas por ley, las exportaciones y variación de existencias, este monto fue multiplicado por la respectiva alícuota para obtener el ICE. potencial de la producción interna.
- ❖ Para la obtención de la base imponible del ICE., por concepto de importaciones, se obtuvo el valor de las importaciones imponibles de los productos sujetos al gravamen del ICE., posteriormente a dicha base imponible se aplicaron las respectivas alícuotas, obteniéndose el ICE., potencial de importaciones.
- ❖ La agregación del ICE. potencial mercado interno y el ICE., potencial de importaciones proporcionará el valor de la recaudación potencial o teórica de toda la economía.

Matemáticamente tenemos:

$$ICE_{(\text{potencial total economía})} = [(VPB_i - X - \text{Var. Exit.}) + M_i] * t_{ICE}$$

$$ICE_{(\text{potencial producción interna})} = (VPB_i - X - \text{Var. Existencias}) * t_{ICE}$$

$$ICE_{(\text{potencial importaciones})} = M_i * t_{ICE}$$

Donde:

$ICE_{(potencial\ total\ economía)}$  = Recaudación Potencial del Impuesto sobre el Consumo Específico de toda la economía.

$ICE_{(potencial\ producción\ interna)}$  = Recaudación Potencial del Impuesto sobre el Consumo Específico de la producción interna.

$ICE_{(potencial\ importaciones)}$  = Recaudación Potencial del Impuesto sobre el Consumo Específico de las importaciones.

$VPB_i$  = Valor Bruto de la Producción imponible.

$X$  = Exportaciones.

$M_i$  = Importaciones imponibles.

$t_{ICE}$  = Tasa nominal del impuesto de cada bien sujeto al impuesto.

Var.Exit = Variación de existencias.

De acuerdo al cuadro 14-VI, en el grupo de bienes suntuarios, podemos advertir que los mayores ingresos provienen de la cerveza y el tabaco que representan en promedio aproximadamente el 46.3% y 12.7%, sin embargo, es importante observar que el año 1995, las recaudaciones por concepto de bienes suntuarios significaron el 50.2% del ICE total, para posteriormente presentar reducciones en su participación relativa en el total del ICE; debiéndose principalmente a los mayores niveles de evasión que presentan las bebidas espirituosas y cerveza.

CUADRO 13-VI.

## EVASIÓN TRIBUTARIA DEL ICE.

Periodo: 1995 - 2003

(En Miles de Bolivianos)

Año	DESCRIPCIÓN DEL PRODUCTO	ICE-EFECT.	ICE-POT.	BRECHA	TASA DE EVASIÓN	
1995	BIENES Suntuarios	142.019,7	315.829,2	173.809,6	74,1	
	Cerveza	134.393,3	236.932,6	102.539,4	43,3	
	Otras Bebidas esp.	6.731,0	35.904,4	29.173,4	81,3	
	Industria del Tabaco	895,4	42.992,2	42.096,8	97,9	
	BIENES DE LUJO	10.863,9	96.194,9	85.331,0	88,7	
	Otros	10.863,9	96.194,9	85.331,0	88,7	
	OTROS BIENES	31.887,2	43.024,9	11.137,7	37,1	
	gaseosas	31.586,3	39.887,3	8.301,0	20,8	
	otrasbebidas no alcohólicas	300,9	3.137,6	2.836,7	90,4	
	Ventas al Por Mayor alim. beb. y tabaco	125,5	190,2	64,7	34,0	
	Otros no clasificados	97.846,7	233.750,2	135.903,5	58,1	
	<b>TOTAL</b>	<b>282.742,9</b>	<b>688.989,5</b>	<b>406.246,6</b>	<b>59,0</b>	
	1996	BIENES Suntuarios	161.212,4	249.715,7	88.503,3	62,1
		Cerveza	151.486,9	179.416,8	27.929,9	15,6
Otras Bebidas esp.		5.441,8	28.357,3	22.915,5	80,8	
Industria del Tabaco		4.283,7	41.941,6	37.657,9	89,8	
BIENES DE LUJO		12.478,8	116.106,7	103.627,9	89,3	
Otros		12.478,8	116.106,7	103.627,9	89,3	
OTROS BIENES		26.578,5	30.976,1	4.397,6	32,9	
gaseosas		26.379,1	29.124,0	2.744,9	9,4	
otrasbebidas no alcohólicas		199,4	1.852,1	1.652,7	89,2	
Ventas al Por Mayor alim. beb. y tabaco		315,7	436,4	120,7	27,7	
Otros no clasificados		132.455,5	354.783,8	222.328,3	62,7	
<b>TOTAL</b>		<b>333.040,8</b>	<b>752.018,7</b>	<b>418.977,9</b>	<b>55,7</b>	
1997		BIENES Suntuarios	142.521,7	205.867,0	63.345,3	59,9
		Cerveza	133.550,8	146.199,2	12.648,4	8,7
	Otras Bebidas esp.	6.285,8	34.621,2	28.335,4	81,8	
	Industria del Tabaco	2.685,1	25.046,6	22.361,5	89,3	
	BIENES DE LUJO	15.394,8	169.831,9	154.437,1	90,9	
	Otros	15.394,8	169.831,9	154.437,1	90,9	
	OTROS BIENES	22.714,8	27.920,1	5.205,2	34,8	
	gaseosas	22.547,9	26.032,2	3.484,3	13,4	
	otrasbebidas no alcohólicas	166,9	1.887,9	1.721,0	91,2	
	Ventas al Por Mayor alim. beb. y tabaco	375,7	484,0	108,3	22,4	
	Otros no clasificados	195.470,5	582.037,3	386.566,8	66,4	
	<b>TOTAL</b>	<b>376.477,5</b>	<b>986.140,3</b>	<b>609.662,8</b>	<b>61,8</b>	
	1998	BIENES Suntuarios	119.225,5	209.708,2	90.482,7	68,8
		Cerveza	113.158,8	150.246,9	37.088,1	24,7
Otras Bebidas esp.		5.293,9	34.996,2	29.702,3	84,9	
Industria del Tabaco		772,8	24.465,1	23.692,3	96,8	
BIENES DE LUJO		25.656,3	277.581,1	251.924,7	90,8	
Otros		25.656,3	277.581,1	251.924,7	90,8	
OTROS BIENES		20.214,8	32.012,7	11.797,9	40,5	
gaseosas		19.980,3	30.055,8	10.075,5	33,5	
otrasbebidas no alcohólicas		234,5	1.956,9	1.722,4	88,0	
Ventas al Por Mayor alim. beb. y tabaco		394,7	556,7	162,0	29,1	
Otros no clasificados		329.261,9	756.776,7	427.514,9	56,5	
<b>TOTAL</b>		<b>494.753,2</b>	<b>1.276.635,4</b>	<b>781.882,2</b>	<b>61,2</b>	

1999	<b>BIENES SUNTUARIOS</b>	132.150,0	239.948,2	107.798,2	70,4
	Cerveza	127.454,1	159.935,2	32.481,1	20,3
	Otras Bebidas esp.	4.442,1	55.674,9	51.232,8	92,0
	Industria del Tabaco	253,9	24.338,1	24.084,2	99,0
	<b>BIENES DE LUJO</b>	12.788,6	135.762,1	122.973,5	90,6
	Otros	12.788,6	135.762,1	122.973,5	90,6
	<b>OTROS BIENES</b>	22.080,5	33.321,1	11.240,7	36,1
	gaseosas	21.624,7	31.308,9	9.684,2	30,9
	otrasbebidas no alcoholicas	455,7	2.012,2	1.556,4	77,4
	Ventas al Por Mayor alim, beb. y tabaco	851,7	1.165,2	313,4	26,9
Otros no clasificados	149.740,6	577.654,5	427.913,8	74,1	
<b>TOTAL</b>	<b>317.611,5</b>	<b>987.851,1</b>	<b>670.239,6</b>	<b>67,8</b>	
2000	<b>BIENES SUNTUARIOS</b>	198.239,3	444.609,8	246.370,5	75,7
	Cerveza	192.481,5	288.676,3	96.194,8	33,3
	Otras Bebidas esp.	5.403,5	95.955,2	90.551,7	94,4
	Industria del Tabaco	354,4	59.978,4	59.624,0	99,4
	<b>BIENES DE LUJO</b>	20.552,6	84.289,3	63.736,6	75,6
	Otros	20.552,6	84.289,3	63.736,6	75,6
	<b>OTROS BIENES</b>	41.491,8	54.865,4	13.373,6	31,8
	gaseosas	40.551,5	51.162,2	10.610,6	20,7
	otrasbebidas no alcoholicas	940,3	3.703,2	2.762,9	74,6
	Ventas al Por Mayor alim, beb. y tabaco	1.620,4	1.973,6	353,2	17,9
Otros no clasificados	280.199,1	819.253,4	539.054,3	65,8	
<b>TOTAL</b>	<b>542.103,3</b>	<b>1.404.991,5</b>	<b>862.888,2</b>	<b>61,4</b>	
2001	<b>BIENES SUNTUARIOS</b>	200.974,0	483.959,6	282.985,6	76,3
	Cerveza	194.242,7	302.472,3	108.229,5	35,8
	Otras Bebidas esp.	5.443,0	110.532,4	105.089,4	95,1
	Industria del Tabaco	1.288,3	70.955,0	69.666,7	98,2
	<b>BIENES DE LUJO</b>	12.245,7	42.015,2	29.769,6	70,9
	Otros	12.245,7	42.015,2	29.769,6	70,9
	<b>OTROS BIENES</b>	21.309,2	54.883,8	33.574,6	52,4
	gaseosas	21.252,7	51.458,6	30.205,9	58,7
	otrasbebidas no alcoholicas	56,5	3.425,2	3.368,7	98,4
	Ventas al Por Mayor alim, beb. y tabaco	1.157,3	1.872,5	715,2	38,2
Otros no clasificados	30.772,0	118.355,4	87.583,4	74,0	
<b>TOTAL</b>	<b>266.458,1</b>	<b>701.086,5</b>	<b>434.628,4</b>	<b>62,0</b>	
2002	<b>BIENES SUNTUARIOS</b>	210.545,7	523.535,8	312.990,1	77,1
	Cerveza	201.348,3	344.511,3	143.163,0	41,6
	Otras Bebidas esp.	5.325,8	103.905,6	98.579,7	94,9
	Industria del Tabaco	3.871,5	75.118,9	71.247,4	94,8
	<b>BIENES DE LUJO</b>	15.728,8	53.203,8	37.475,0	70,4
	Otros	15.728,8	53.203,8	37.475,0	70,4
	<b>OTROS BIENES</b>	25.347,7	326.010,4	300.662,7	63,3
	gaseosas	24.972,9	306.218,5	281.245,6	91,8
	otrasbebidas no alcoholicas	374,7	19.791,8	19.417,1	98,1
	Ventas al Por Mayor alim, beb. y tabaco	652,4	839,8	187,3	22,3
Otros no clasificados	38.084,3	47.452,5	9.368,2	19,7	
<b>TOTAL</b>	<b>290.358,8</b>	<b>921.042,2</b>	<b>630.683,5</b>	<b>68,5</b>	
2003	<b>BIENES SUNTUARIOS</b>	167.198,9	427.617,6	260.418,7	77,8
	Cerveza	159.848,5	278.544,5	118.696,0	42,6
	Otras Bebidas esp.	6.076,5	83.753,7	77.677,2	92,7
	Industria del Tabaco	1.273,9	65.319,4	64.045,5	98,0
	<b>BIENES DE LUJO</b>	15.972,0	82.998,1	67.026,2	80,8
	Otros	15.972,0	82.998,1	67.026,2	80,8
	<b>OTROS BIENES</b>	27.094,6	48.753,1	21.658,5	44,5
	gaseosas	26.849,2	45.578,0	18.728,8	41,1
	otrasbebidas no alcoholicas	245,4	3.175,1	2.929,7	92,3
	Ventas al Por Mayor alim, beb. y tabaco	646,2	1.469,3	823,1	56,0
Otros no clasificados	65.142,6	78.742,6	13.600,0	17,3	
<b>TOTAL</b>	<b>276.054,2</b>	<b>601.140,7</b>	<b>325.086,5</b>	<b>54,1</b>	

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales-Instituto Nacional de Estadística

Elaboración: Propia en base a datos de la fuente

Esta situación se la puede advertir en el transcurso del periodo 1996 – 2000, periodo en el cual las recaudaciones obtenidas por concepto de bienes suntuarios alcanzó en promedio el 37.7% del total de las recaudaciones, sin embargo el año 1998, su participación relativa redujo notablemente, llegando a significar el 24.1%.

**CUADRO 14-VI.****RECAUDACIÓN DEL ICE POR CATEGORÍA DE BIENES<sup>80</sup>**

Periodo: 1995 – 2003

(Estructura Porcentual)

DESCRIPCIÓN	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
<b>BIENES Suntuarios</b>	<b>50,2</b>	<b>48,4</b>	<b>37,9</b>	<b>24,1</b>	<b>41,5</b>	<b>36,6</b>	<b>75,4</b>	<b>72,5</b>	<b>60,6</b>
Cerveza	47,5	45,5	35,5	22,9	40,1	35,5	72,9	69,3	57,9
Otras Bebidas esp.	2,4	1,6	1,7	1,1	1,4	1,0	2,0	1,8	2,2
Industria del Tabaco	0,3	1,3	0,7	0,2	0,0	0,1	0,5	1,3	0,5
<b>BIENES DE LUJO</b>	<b>3,8</b>	<b>3,7</b>	<b>4,1</b>	<b>5,2</b>	<b>4,0</b>	<b>3,8</b>	<b>4,6</b>	<b>5,4</b>	<b>5,8</b>
Otros	3,8	3,7	4,1	5,2	4,0	3,8	4,6	5,4	5,8
<b>OTROS BIENES</b>	<b>11,3</b>	<b>8,0</b>	<b>6,0</b>	<b>4,1</b>	<b>7,0</b>	<b>7,7</b>	<b>8,0</b>	<b>8,7</b>	<b>9,8</b>
gaseosas	11,2	7,9	6,0	4,0	6,8	7,5	8,0	8,6	9,7
otrasbebidas no alcoholicas	0,1	0,1	0,0	0,1	0,2	0,2	0,0	0,1	0,1
Ventas al Por Mayor alim, beb.	0,0	0,1	0,1	0,1	0,3	0,3	0,4	0,2	0,2
Otros no clasificados	34,6	39,8	51,9	66,6	47,2	51,7	11,5	13,1	23,6
<b>TOTAL</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales / Staff de Planificación y Control de Gestión  
Elaboración: Propia en base a datos de la fuente

Durante el periodo 2001 – 2003, las recaudaciones obtenidas por este concepto incrementa notablemente su participación relativa en las recaudaciones obtenidas, llegando a representar en promedio el 69.5% del total recaudado por este concepto, observándose que el origen de esta participación relativa se debe al consumo de cerveza.

Respecto a los bienes de lujo, podemos advertir que la participación relativa de dichos bienes es baja, llegando a representar para el periodo 1995 – 2003 el 4.5% del total de las recaudaciones.

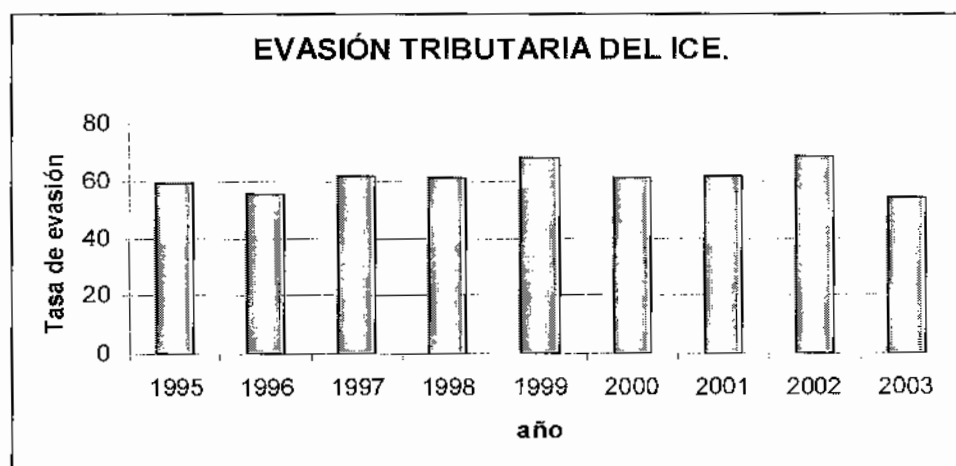
<sup>80</sup> La recaudación efectiva no considera las multas y los impuestos por cobrar



En el caso de “otros bienes” representado por bebidas gaseosas, aguas minerales y otras bebidas no alcohólicas, se observa que su participación es variable, pero importante, esta participación se debe principalmente a que los mismos se caracterizan por tener una demanda inelástica; es decir que el consumo de dichos productos no cambia sustancialmente ante la imposición de un impuesto. En promedio para el periodo 1995 – 2003 alcanzó el 7.84%, siendo los años 1995, 2002 y 2003 los mas representativos, alcanzando la recaudación por este concepto a 11.3%, 8.7% y 9.8% respectivamente.

En el gráfico 6-VI, podemos advertir que la tasa total de evasión del ICE para el periodo 1995 – 2003 es variable, la misma llegó a representar en promedio el 61.3%, promedio superado los años 1999 y 2002 con tasas de evasión del 67.8% y 68.5% respectivamente.

#### GRAFICA 6-VI



Elaboración propia en base a datos presentados.

La tasa de evasión, nos permite evaluar la evasión respecto a los pagos del ICE que son recaudados por el fisco, sin discriminar en que ámbito se produce la

evasión, este indicador resulta del coeficiente del monto de evasión entre las recaudación potencial mercado interno y las importaciones.

Respecto del análisis de la evasión del ICE, es importante ver la evasión por productos, puesto que cada uno de ellos presenta un comportamiento y alícuota diferente.

En relación al cuadro 13-VI, el año 1995, el potencial tributario del ICE alcanzó a Bs. 688,9 millones frente a una recaudación efectiva de Bs. 282.7 millones, significando una evasión del 59.0%. En general el nivel de evasión del Impuesto al Consumo Específico registra variaciones, presentando el mayor nivel de evasión corresponde a la gestión 2000 que alcanzó a 68.5%, el resto de las gestiones fluctúa alrededor del 54– 62%.

Los bienes suntuarios presentan los mayores niveles de evasión, principalmente las bebidas espirituosas y el tabaco. En el primer caso, la evasión se debe principalmente a las importaciones de dichos productos.

En el caso de la cerveza, se evidencian dos periodos, el primero de 1995 a 1997, periodo en el cual los niveles de evasión disminuyen considerablemente de 43.3% en 1995 a 8.7% en 1997, debido principalmente al cambio de alícuotas porcentuales a alícuotas fijas, a partir de 1998 los niveles de evasión se incrementan sustancialmente de niveles del 24.7% en 1998 al 42.6% el 2003, estos niveles de evasión surgen como consecuencia del incremento de la deuda creciente de las empresas productoras y distribuidoras de cerveza con el fisco, a su vez el manejo de alícuotas, en el caso de este producto no fue el mas oportuno, constituyendo el incremento de la alícuota un factor determinante para los mayores niveles de evasión.

La industria del tabaco presenta niveles de evasión en promedio para el periodo 1995 – 2003 de 95.9%, esta situación puede ser explicada por la destreza de

eludir dicho impuesto principalmente en la etapa de distribución a los mayoristas, a su vez también puede ser explicado por el contrabando creciente de este producto.

Respecto a los bienes de lujo los niveles de evasión son variables, observándose los niveles de evasión más altos en el periodo 1997 – 1999, estos niveles de evasión son atribuibles en su mayor parte a las importaciones de dichos bienes. De acuerdo a los montos de las importaciones potenciales los mayores niveles de evasión se presentan en la importación de vehículos.

Respecto a los denominados otros bienes, se puede observar que los niveles de evasión de estas ramas de producción son variables, alcanzando su nivel más alto, el año 2002 con un nivel de 95%, producto del incremento de la alícuota, la misma que paso de 0.2 Bs. /litro a 1.1Bs./litro.

Los cálculos a los que se arribaron en el potencial tributario del Impuesto al Consumo Específico, permiten inferir básicamente las siguientes conclusiones.

En el caso concreto de la cerveza, se observa claramente que modificaciones de la alícuota determinaron mayores niveles de evasión, cumpliéndose de esta manera la curva de Laffer. Por tanto es importante destacar que la aplicación de las políticas tributarias sean concientes de que incrementos de la alícuota puede determinar mayores niveles de evasión. (Caso tabaco)

Considerando que el ICE recae sobre algunos productos; es necesario concentrar la fiscalización en los establecimientos productores y comerciantes mayoristas, a fin de reducir los niveles de evasión.

Los indicadores de evasión señalan que se debe poner énfasis en el control de la evasión de las importaciones, principalmente de los denominados bienes de lujo y bebidas espirituosas, puesto que los niveles de evasión del mercado interno se incrementan cuando se incorpora el potencial tributario de estos bienes.

Por otra parte, se deben realizar prácticas de evaluación, evolución y rendimiento de la estructura del Impuesto al Consumo Específico, en razón de haber superado los criterios de aplicación de la imposición selectiva al consumo.

En materia de impuestos se deben distinguir dos aspectos diferentes pero relacionados. Por un lado, la Política Tributaria, es decir, la definición de las alícuotas, de la base imponible y de quiénes recibirán la carga del impuesto tanto directa como indirectamente. Por otro, la Administración Tributaria, que se refiere a quién y cómo cobrará esos impuestos y cuáles serán los castigos en caso de incumplimiento.

La Política Tributaria debe ser equitativa, es decir, debe promover la igualdad. La importancia fundamental de la equidad radica fundamentalmente en que, en la medida que los contribuyentes perciban que el sistema impositivo es justo, mayor será su aceptación, lo que es vital para que haya cumplimiento voluntario.

En finanzas públicas este concepto comprende dos dimensiones: la equidad horizontal y la vertical. La primera se refiere a que si dos contribuyentes tienen iguales características deben ser tratados de igual manera. La equidad vertical también se relaciona con un tratamiento igual, pero se basa en que las personas con diferente capacidad de pago deberían pagar diferentes cantidades de impuestos.

Sin embargo, el concepto de la equidad vertical es complejo, ya que hay que considerar en cuánto deben diferir los impuestos que pagan las personas con rentas diferentes. Aquí aparece el concepto de progresividad, para que un impuesto sea equitativo un contribuyente de mayores ingresos debería pagar más no sólo en valor absoluto, sino también proporcionalmente.

Por su parte, la Administración Tributaria debe ser eficiente, es decir, lograr el máximo de recaudación minimizando el costo de cumplimiento de los contribuyentes y de administración para el Estado, protegiendo al mismo tiempo los derechos de los primeros. No hay duda de que *la complejidad del sistema impositivo tiene una alta correlación con los niveles de evasión*. Además, no sólo genera mayores costos para el contribuyente sino también para el Estado.

Mediante el gasto público, el Estado redistribuye ingresos desde los sectores más ricos hacia los más vulnerables, sean personas, sectores económicos o regiones. Los impuestos son un mecanismo para financiar este proceso, pero también, en sí mismos, un *instrumento de redistribución*.

## *Capítulo VII*

## CAPITULO VII

### CONCLUSIONES

A continuación se presenta las Conclusiones más importantes referente al tema objeto de investigación.

1. La tributación como instrumento de política fiscal en el periodo de análisis presentó un comportamiento errático, producto de las reformas emergentes de la política y administración tributaria.
2. Los problemas de la tributación en conexión con el desarrollo económico se encuentran relacionados por lo general con los puntos referentes a incentivos y provisión de recursos económicos, no existiendo manejos adecuados de alícuotas, situación que las mismas no permiten realizar una diferenciación sobre las actividades sobre las que recaen los impuestos.
3. La Ley 843 y reformas tributarias posteriores, se constituyen en medidas que forman parte del Programa de Ajuste Estructural, concordando con los planes de estabilización y fortalecimiento de los ingresos del Tesoro General de la Nación. Resultados que se manifiestan en la presión tributaria que pasa del 1% al 13%. Crecimiento que se debe básicamente a la existencia de una mayor conciencia tributaria en el pago de impuestos; incrementos de alícuotas; mayor eficiencia en los mecanismos de control del Servicio de Impuestos Nacionales; mayores mecanismos de cohesión del código tributario y al crecimiento del PIB.
4. El sistema impositivo vigente en Bolivia, basa su imposición en cuatro regímenes impositivos. Constituyéndose el régimen general en el mas importante. La participación del régimen simplificado, el régimen integrado y

rural unificado en la presión tributaria es irrelevante, regímenes especiales que no han sido eliminados debido a presiones políticas.

5. El régimen impositivo en Bolivia basa su imposición en tres exteriorizaciones fundamentales de la capacidad contributiva: Patrimonio, ingreso y consumo. La imposición a los consumos se ha consolidado como la principal fuente de la obtención de los ingresos para el TGN. Existiendo una tendencia al incremento de alícuotas de impuestos que gravan el consumo.
6. Clasificando los impuestos en directos e indirectos, se observa que desde la implementación de la Ley 843, estos últimos han constituido la mayor parte respecto de las recaudaciones totales, representando el 69.4%, mientras que los impuestos directos solo alcanzaron en promedio el 30.6%
7. Los impuestos más representativos que constituyen la columna vertebral de las recaudaciones tributarias son los impuestos indirectos que gravan el consumo a través del ICE e IVA. Gravamen que trata de alcanzar la capacidad contributiva, pero en forma directa o mediata, vale decir que se traslada al consumidor final mediante el precio.
8. El ICE es un instrumento dinámico de alta flexibilidad operativa para la instrumentación de la política de consumo.
9. La finalidad del Impuesto al Consumo Específico es corregir la naturaleza regresiva del impuesto general a las ventas y el de ajustar el perfil de la demanda al uso óptimo de los recursos disponibles.
10. El ICE al gravar con diferentes tasas a los diferentes bienes, disminuye la regresividad de los impuestos indirectos de carácter general.



11. Al recaer la imposición al consumo sobre las familias, como consumidores finales (sector de la economía mas afectado por la incidencia económica de la carga impositiva), se evidencia la regresividad del sistema impositivo vigente.
12. La aplicación del ICE estuvo sujeta a variadas modificaciones, tanto en la base de cálculo, como en el manejo de alícuotas, considerándose la mas importante, la introducida mediante Ley 1606, la misma establece dos tipos de alícuotas; tasas porcentuales y tasas específicas.
13. La Administración Tributaria es la entidad facultada para actualizar las alícuotas de este impuesto en forma anual, respecto a la variación de la Unidad de Fomento de Vivienda publicado por el Banco Central de Bolivia.
14. La estructura interna del ICE se conforma por: ICE-MI e ICE-I, por medio de la balanza de pagos se evidencia la dependencia del país a importar para satisfacer la demanda del mercado interno, razón que determina el comportamiento y sujeción del ICE-I, explicado en el crecimiento de las recaudaciones globales.
15. Se define al impuesto al consumo específico como un impuesto indirecto, de traslación hacia los consumidores, este se aplica a un número selectivo de artículos con alícuotas y tasas variables, constituyéndose esta, en la diferencia de un impuesto a las ventas.
16. La imposición selectiva al consumo se aplica bajo los siguientes criterios: Los bienes gravados son consumidos por una pequeña minoría de la población; Son de carácter prescindible, según los niveles de ingreso medio de la población; Dichos artículos tienen un alto precio unitario; El consumo es realizado con mayor frecuencia en estratos de ingresos altos.

17. El comportamiento oscilante del Impuesto al Consumo Específico, es resultado de las constantes modificaciones que se efectuaron en su estructura técnico formal.
18. Es menester determinar los niveles de evasión por concepto de recaudación del ICE. La tasa de evasión, nos permite evaluar la evasión respecto a los pagos del ICE que son recaudados por el fisco, sin discriminar en que ámbito se produce la evasión, este indicador resulta del coeficiente del monto de evasión entre las recaudación potencial mercado interno y las importaciones.
19. Los bienes suntuarios presentan los mayores niveles de evasión, principalmente las bebidas espirituosas y el tabaco. En el primer caso, la evasión se debe principalmente a las importaciones de dichos productos.
20. La industria del tabaco presenta niveles altos de evasión, producto de la destreza de eludir dicho impuesto principalmente en la etapa de distribución a los mayoristas, a su vez también puede ser explicado por el contrabando creciente de este producto.
21. El Impuesto al Consumo Específico a pesar de las restricciones que impiden su mejor rendimiento dentro del sistema impositivo, ha demostrado ser un impuesto sostenible, donde el crecimiento de las recaudaciones es proporcionalmente mayor al del PIB, sin embargo algunas de sus características deben ser revisadas y adecuadas dentro de un marco de lucha contra la pobreza.

## **RECOMENDACIONES**

22. Si bien el ICE se constituye en una fuente importante de captación de recursos fiscales para el estado, se recomienda que las modificaciones que se establezcan sobre el mismo no sean utilizadas arbitrariamente, en razón de que el ICE conjuntamente con el IVA, conforman la base de imposición al consumo del sistema impositivo vigente.
23. Existe una falla en la estrategia de consumo, esta se debe a la falta de coordinación entre los impuestos selectivos al consumo y la estructura tarifaria, así como en el tipo de bienes sobre los que se aplican los impuestos selectivos, estos no responden a los criterios económicos.
24. Con la finalidad de lograr mejores niveles de recaudación del impuesto al consumo específico (ICE), se recomienda efectuar una re-categorización de los bienes alcanzados por el impuesto, los mismos que tienen estrecha relación con la conducta de consumo, elasticidad de precios, estructura productiva imperante en el país.
25. En razón de haberse llegado a la conclusión de que existe una desarticulación entre los distintos niveles de gobierno, se recomienda establecer políticas oportunas que permitan optimizar el cobro de tributos, teniendo en cuenta el impacto que tienen dichos cambios sobre los consumidores.
26. Considerando que el ICE recae sobre algunos productos; se recomienda concentrar la fiscalización en los establecimientos productores y comerciantes mayoristas, a fin de reducir los niveles de evasión.
27. De acuerdo a los resultados emanados del análisis de evasión del ICE, pudimos destacar que la mayor proporción de esta evasión, es registrada en

bienes suntuarios, debiendo por ello realizar análisis del comportamiento y evolución constante de estos artículos con la finalidad de no incurrir en gastos innecesarios tanto para la entidad recaudadora como para las empresas productoras de estos bienes.

28. En razón de que los artículos como: gaseosas, aguas minerales, etc., no son artículos de consumo suntuario, ni traen consigo externalidades negativas producto de su consumo, se recomienda realizar un análisis respecto de su conformación en la base imponible de este impuesto.
29. Se recomienda introducir a la base imponible, otros artículos de consumo no esencial, como el caso de juegos pirotécnicos, y otros afines.
30. Por otra parte, los indicadores de evasión señalan que se debe poner énfasis en el control de la evasión de las importaciones, principalmente de los denominados bienes de lujo y bebidas espirituosas.

# *Bibliografía*

## BIBLIOGRAFÍA

- ACEVEDO, Rodolfo  
Editorial: Bolivia Poligral.  
Bolivia 1991  
Análisis teórico y práctico del Sistema Tributario en Bolivia
- AGUIRRE, Álvaro  
Editorial. PAE N° 3CEDLA  
La Paz - Bolivia 1992  
La internacionalidad del ajuste en Bolivia
- ANTEZANA, Oscar  
Editorial: Los Amigos del Libro  
Bolivia, 1988  
Análisis de la Nueva Política económica
- BIROLD, Richard y Olman  
Olver  
Edición: UTEHA  
México, 1968  
La imposición fiscal en los países en desarrollo
- CAREAGA Juan  
EDICIÓN : ILDIS  
La Paz – Bolivia 1986  
El Proyecto de la reforma Tributaria
- CHARLES, Allan  
Editorial: Alianza  
Madrid, 1974  
La teoría de la Tributación
- ILDIS  
EDICIÓN : ILDIS  
La Paz – Bolivia 1991  
Ajuste Estructural y Crecimiento
- MARTIN, José María  
Edición: Argentina. 1967  
Finanzas Públicas
- KALDOR, Nicolás  
Editorial: Fecnos  
Argentina, 1971  
Ensayos sobre Política Económica
- LAZARTE, Jorge  
Editorial: PAE N° 2 CEDLA  
La Paz –Bolivia, 1992  
Bolivia Economía y Sociedad

- MARFAN Manuel  
EDICION : Ceiba-  
Santiago  
La Política Fiscal Macroeconómica
- MONTAÑO, Gary  
Editorial: PAE N° 4 CEDLA  
La Paz –Bolivia, 1993  
Industria Boliviana
- MUSGRAVE Richard  
EDICIÓN : F. de C. Economía  
1965  
Teoría de la Hacienda Pública
- OEA-BID-CEPAL  
Modelo Analítico  
1965  
Política Tributaria
- RAMOS, Pablo  
Editorial: Matutino Hoy  
La Paz-Bolivia, N° 33  
Una Reforma Tributaria Regresiva  
En análisis suplemento "HOY"
- RAMOS, Pablo  
EDICIÓN :Papiro  
La Paz – Bolivia 1986  
Objetivos e Instrumentos de Política  
Económica
- RAMOS Pablo  
EDICIÓN :Papiro  
La Paz – Bolivia 1986  
Crítica de la Reforma Tributaria
- SACHS Jeffrey  
Edición: Prentice may  
México 1994  
Macroeconomía
- TORANZO Carlos  
EDICIÓN :ILDIS  
La Paz – Bolivia 1993  
Economía Boliviana
- GACETA OFICIAL  
Ley 843
- GACETA OFICIAL  
ley 1606
- UDAPE  
La Reforma Tributaria

- UDAPE Revista de Análisis Económico VOL 12
- UDAPE Revista de Análisis Económico VOL 18
- COSSIO Fernando El Impuesto al Efectivo del Flujo en Bolivia
- DGII Glosario Tributario
- DGII Guía del Contribuyente
- SIN Compendio de Normas Administrativas



*Anexos*

## ANEXO – T – 1

### 1.1 EL PROGRAMA DE AJUSTE ESTRUCTURAL, LA NUEVA POLÍTICA ECONÓMICA D.S 21060 Y SUS RESULTADOS

#### El programa de ajuste estructural<sup>1</sup>

El Programa de Ajuste estructural (PAE) proporcionado por el F.M.I. y el B.M., se implementan en varios países de América Latina, entre ellos Bolivia, implicando cambios cualitativos sustanciales en el orden económico, político y social. Dichos organismos consideran a este como la única estrategia a partir de la cual los países atrasados encontrarán las vías expeditas para su desarrollo económico y social.

El PAE aplicado en Bolivia a partir de 1985, es el intento más importante de reestructuración de la economía nacional desde la experiencia de 1952, y constituye la imposición de un nuevo estilo de desarrollo basado en la preeminencia de las fuerzas de libre mercado, la apertura de la economía y la drástica reducción del papel del estado.

La liberalización constituye la piedra angular de la propuesta de desarrollo, bajo la concepción de que el mercado es el mejor asignador de recursos. Liberalización de los mercados de bienes, financieros, cambiario y de trabajo que se dispone con el D.S.21060.

Las reformas estructurales se encaminan a abrir la economía. El comercio exterior debe reflejar el estado de desarrollo de la productividad internacional con el que se enfrenta el país. El fortalecimiento de la industria nacional depende del grado de competitividad que demuestra el enfrentamiento a los productores extranjeros, en el que se cuentan además, las ventajas comparativas referidas a recursos naturales y humanos. Por ello se optó por la reducción de instrumentos

---

<sup>1</sup> \*Bolivia económica y sociedad PAE 2, CEDLA, 1992

\*La internacionalidad del ajuste en Bolivia PAE 3, CEDLA, 1992

arancelarios, incorporando estímulos fiscales y de otra naturaleza a favor de los exportadores.

En el plano del financiamiento, había cuenta del criterio de la insuficiencia del ahorro interno, el diseño del PAE considera el requerimiento del ahorro externo como requisito imprescindible. Para ello se debe orientar una política dinámica de presencia de capitales.

Más importante aun resulta el criterio de que es necesario abrir la economía a la inversión extranjera, ya sea mediante la asociación con capitales nacionales o directamente con la presencia de empresas extranjeras. Sin embargo, en el PAE., existe el propósito de fortalecer la capacidad de generación del ahorro interno.

La orientación principal de la reforma estatal es limitar su intervención a determinadas actividades económicas, particularmente a la provisión de servicios sociales y a desarrollar obras de infraestructura productiva y social. Para concretizar esta meta se debe proceder a la liquidación o privatización de empresas públicas y a la reducción de actividades financieras de instituciones estatales.

Respecto al sector social, inicialmente las medidas tomadas reflejan el criterio de que el mejoramiento de las condiciones sociales, sería el resultado del crecimiento económico. Por otra parte, esta la concepción del llamado capital humano, como resultado productivo. De ahí se deriva que el acceso de las personas a bienes y servicios básicos depende del grado de su calificación o productividad, lo que justifica la necesidad de una reforma educativa y de atención básica en salud.

Entre las medidas que lleva adelante el PAE que complementa el D.S. 210.60, esta el D.S. 21660 (reactivación económica<sup>9</sup>, que plantea un proceso de reconversión, encaminado a generar nuevas áreas productivas y de exportación remarcándose en que se debe reconstruir la estructura productiva, priorizando el crecimiento y la diversificación del comercio externo. Se centro la atención en

disposiciones concernientes al financiamiento de la reactivación y del tratamiento de la deuda externa, así como de la política de reformar el sector financiero y bancario; Además de medidas de fomento a las exportaciones en el plano de las políticas del comercio exterior e institucional.

Posteriormente con el D.S. 22407, se propugna el crecimiento económico, en el empleo, el desarrollo social y la modernización del estado. Además se plantea medidas para mejorar la capacidad de la generación de recursos financieros. Lo más relevante resulta ser el tipo de disposiciones para promover la expansión de la inversión extranjera que tiene mucha relación con las políticas para los sectores de minería e hidrocarburos, así como de la privatización de las empresas públicas.

### **LA NUEVA POLITICA ECONOMICA D.S. N° 21060<sup>2</sup>**

La inflación boliviana ocurrida en el periodo 1982-1985 tuvo causas principalmente en los déficit generados por el Tesoro general de la Nación, la administración central y las empresas públicas, las cuales fueron financiadas en su mayor parte, con recursos provenientes del crédito fiscal (emisión monetaria inorgánica).

La importante reducción de los ingresos, en términos constantes, se debe sobre todo a la caída de los recursos; provenientes de la renta Interna (recaudaciones por impuestos), que se redujeron a la quinta parte y la disminución de las recaudaciones de la Renta Aduanera que cayeron a la cuarta parte, a la caída de los recursos provenientes de las regalías de los hidrocarburos, que disminuyeron a una diecisieteava parte entre 1982 y 198. Así se ve claramente que la situación hiperinflacionaria que tuvo Bolivia fue ocasionada, principalmente, por un fenómeno fiscal. (Foro Económico 1986:7).

---

<sup>2</sup> ANTEZANA Oscar "Análisis de la Política Económica" Los amigos del Libro, 1988

Ante estos desajustes en la economía boliviana, se dictó el Decreto Supremo 21060. (N.P.E.), el 29 de Agosto de 1985.

La N.P.E. tiene características centrales que permiten definirla como de corte monetarista ofertista en un sistema de economía de mercado de tipo liberal.

Para la escuela monetarista, la inflación es siempre un fenómeno monetario y es considerado como la causa del deterioro económico que tiene efectos negativos en la distribución del ingreso, como en el crecimiento eficiente de la economía.

Propone políticas que tengan como resultado un control rápido de la inflación. A ese efecto el enfoque monetarista se concentra a la aplicación de pocos instrumentos de política económica, que son: el control de la oferta monetaria, la reducción del déficit fiscal, la devaluación de la moneda, la liberalización de precios y la disminución de subsidios. Estos instrumentos, según la escuela monetarista, no afectan a la redistribución del ingreso, puesto que la aplicación de los mismos es uniforme para todos los agentes económicos. La N.P.E. se lleva a cabo dentro del esquema de la economía de mercado, donde el juego de la oferta y la demanda determinan el mecanismo por el cual se produce y se consume.

### **RESULTADOS DEL PROGRAMA DE AJUSTE ESTRUCTURAL<sup>3</sup>**

Con la aplicación del DS. 21060 la política monetaria contractiva, logra frenar la inflación de la demanda. La inflación de costos fue detenida por la liberalización del comercio. El costo de mantener una tasa inflacionaria baja, ha sido la pérdida sostenida de divisas y el incremento del endeudamiento externo.

La industria nacional se halla debilitada, por un lado por la imposibilidad de competir, debido a la permanente sobrevaluación del boliviano, situación que se agrava por la política arancelaria cuyo objetivo precisamente no es el de proteger la industria, sino el de asegurar el cumplimiento de metas de recaudación

---

<sup>3</sup> La internacionalidad del ajuste en Bolivia PAE 3, CEDLA, 1992

tributaria. Así mismos los costos de producción de las industrias se hallan afectadas por las elevadas tasas de interés y por la escasez de recursos crediticios de mediano y largo plazo que in viabilizan las posibilidades de inversión.

En el periodo de ajuste la industria manufacturera ingresa en un proceso de recuperación productiva asentada fuertemente en el mercado interno. Esta recuperación es bastante diferenciada, considerando las ramas que la componen, solo siete ramas superaron la producción obtenida en 1978, la mayoría de estas conforman el grupa de bienes de consumo, consolidando el perfil liviano de la industria fabril. Se acentúa la concentración en cuatro ramas: molinería, panadería; azúcar y confitería; bebidas y refinación del petróleo. La producción de estas ramas esta orientada al mercado interno, a excepción del azúcar, las ramas portadoras del desarrollo tecnológico tuvieron acentuado retroceso.

Por otro lado el sector productivo se halla enfrentando una sostenida contracción de la demanda agragada, como resultado de los altos niveles de desempleo y la perdida sostenida del poder de compra de los sueldos y salarios.

La política de endeudamiento externo que acompaño el proceso de ajuste posibilito la viabilidad económica del país – contribuyendo a saldar los desequilibrios externo y fiscal – al romper la estructura de la deuda externa.

Si bien el ajuste de las cuentas cumplió con un rol gravitante en el proceso estabilizador, al mismo tiempo se genera mayor ahorro en las empresas estatales, este no pudo ser aprovechado productivamente debido a los requerimientos del servicio de la deuda externa y por las demandas presupuestarias del pesado aparato burocrático de la administración pública.

La diferencia en el soporte del ahorro nacional a la inversión fue contrarrestado por la mayor participación de recursos externo (recursos no suficientes), haciendo

mas dependiente el crecimiento económico de la disponibilidad y condiciones impuestas por el ahorro externo que aumenta su relevancia en el periodo de ajuste.

## **1.2 IMPOUESTOS DE LA LEY Nº 1606 Y DECRETOS REGLAMENTARIOS.**

### **Impuesto sobre la utilidad de las Empresas (IUE).**

Se implementa mediante Ley 1606 un impuesto anual sobre las utilidades de las empresas, con una alícuota del 25%. Se aplica sobre las utilidades resultantes de los estados financieros, al cierre de cada gestión anual.

Aquellos contribuyentes que no estén obligados por Ley a llevar los registros contables presentaran una DD.JJ (form. 58) anual al 31 de diciembre de cada año.

Se entiende por empresa a toda unidad económica que coordine factores de la producción en la realización de actividades industriales y comerciales, ejercicio de profesionales liberales y oficios, presentaciones de servicio, alquiler y arrendamiento de bienes muebles u obras y otras prestaciones.

Están exentas de este impuesto las utilidades de asociaciones fundaciones o instituciones no lucrativas, autorizadas legalmente por la Administración Tributaria.

### **Impuesto Especial a los Hidrocarburos y Derivados<sup>4</sup>**

De acuerdo al decreto 24055, están comprendidas en el objeto de este impuesto las ventas en el mercado interno de productos de origen nacional y las importaciones de derivados.

---

<sup>4</sup> Gaseta Oficial "Texto Ordenado de la Ley 843" Bolivia, 1995

No se admitirá deducciones de ninguna naturaleza, y el pago del impuesto al momento de la salida de la refinería o de la importación del producto gravado será único y definitivo. Las mismas que tendrán las siguientes tasas específicas por unidad de medida:

<b>PRODUCTO</b>	<b>UNIDAD DE MEDIDA</b>	<b>Bs.</b>
Gasolina Premium	Litro	1.35
Gasolina especial	"	0.92
Diesel oil	"	0.10
Aceite Automotriz	"	0.56
Grasas lubricantes	"	0.56

#### **Impuesto Municipal a las Transferencias**

Grava con una alícuota del 3% a todas las transferencias de bienes inmuebles y vehículos automotores que estén registrados en las Alcaldías Municipales. El 100% de la recaudación de este impuesto es de dominio Municipal.

#### **Certificado de Devolución Impositiva (CEDEIM)<sup>5</sup>**

Mediante Ley 1489 y del DS. N° 23574 de fechas 16/04/93 y 29/07/93 respectivamente, establecen y reglamentan el tratamiento tributario y arancelario a las exportaciones, basados en el principio de neutralidad impositiva y con el objeto de evitar la exportación de impuestos, se dispone la devolución de los gravámenes al IVA, al consumo específico ICE., y Gravamen Aduanero Consolidado (GAC) a través de certificados de devolución impositiva. La devolución de los impuestos se realizará en función a las alícuotas vigentes, en cambio la devolución del GAC se realizará en función a tablas, el mismo que varía de acuerdo al producto exportable. El plazo para la presentación de la solicitud, de devolución de impuestos será de 180 días a partir de su exportación.

<sup>5</sup> S.I.N. "Compendio de Normas Tributarias", Bolivia 2003.



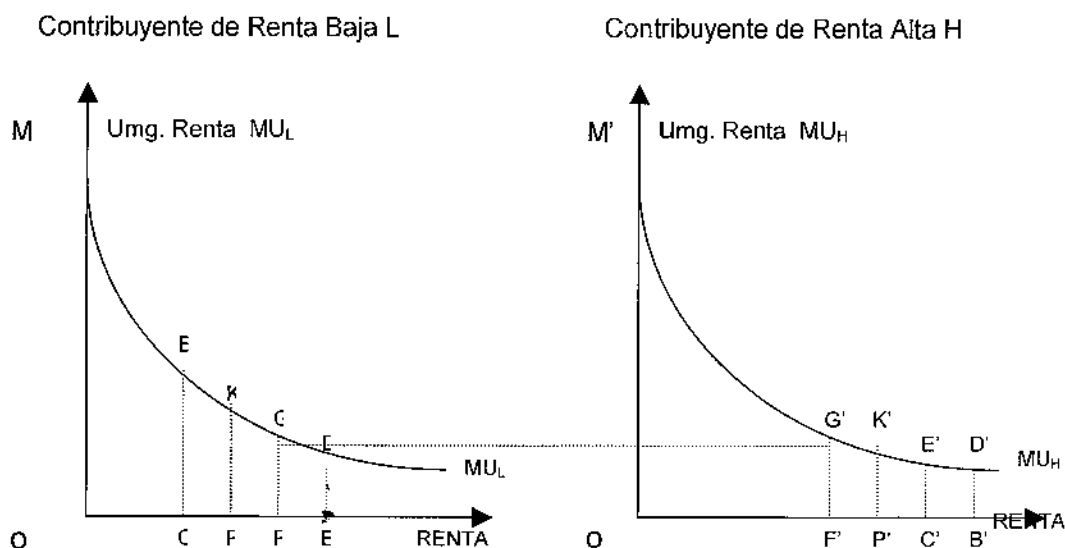
## ANEXO – T – 2

### TEORIA ECONÓMICA DEL SACRIFICIO

Como un intento de dar solución al problema de la “equidad Vertical” es que surgió esta teoría, que se basa en una postulada curva de utilidad marginal de la renta. Esta depende de la forma de la curva de utilidad, ya que esta teoría postula que *“los contribuyentes deberán ser tratados por igual si sus pagos impositivos entrañan un sacrificio igual o una igual pérdida de bienestar”*, pero esta se mide mediante la curva de Utilidad Marginal (U.Mg.) del contribuyente.

Se consideran tres opciones: Sacrificio absoluto igual, proporcional igual o marginal igual (mínimo total). Mediante la Figura 1 pueden explicarse estas opciones:

**FIGURA 1. MEDIDAS DEL SACRIFICIO**



**FUENTE:** Hacienda Pública (teoría y Aplicada), 1992

**Sacrificio absoluto.** Con esta L, con una renta OB, paga CB, en tanto que H, paga C'B' siendo el ingreso necesario  $T = CB + C'B'$ . El sacrificio de L es CBDE y de H C'B'D'E' y T sería distribuido de la siguiente manera:  $CBDE = C'B'D'E'$ . Entonces esta regla exigiría que el sacrificio de ambos contribuyentes sean iguales y "...con una curva MU decreciente la obligación impositiva debe aumentar con la renta" (MUSGRAVE, 1992), estableciéndose tasas progresivas.

**Sacrificio Proporcional:** Donde L pagará PB y H pagará P'B', donde  $T = PB + P'B'$ . Por tanto la utilidad perdida antes del impuesto de L (PBDK/OBDM) es la misma que la de H (P'B'D'K'/O'B'D'M'). Según esta regla si MU fuese constante la imposición sería proporcional, "...una línea MU decreciente pero en línea recta exige la progresión..." (MUSGRAVE, 1992).

**Sacrificio marginal:** Donde L paga FB y H paga F'B', siendo  $T = FB + F'B'$ . En este caso el sacrificio marginal es el mismo porque  $FG0F'G'$ . Al mismo tiempo el sacrificio Total para ambos ( $FBDG + F'B'D'G'$ ) se minimiza y las rentas luego del impuesto se igualan en  $OF + O'F'$ . "Dada una curva MU decreciente, el sacrificio marginal igual exige una "progresividad Máxima",..." (MUSGRAVE, 1992).

## ANEXO – T – 3

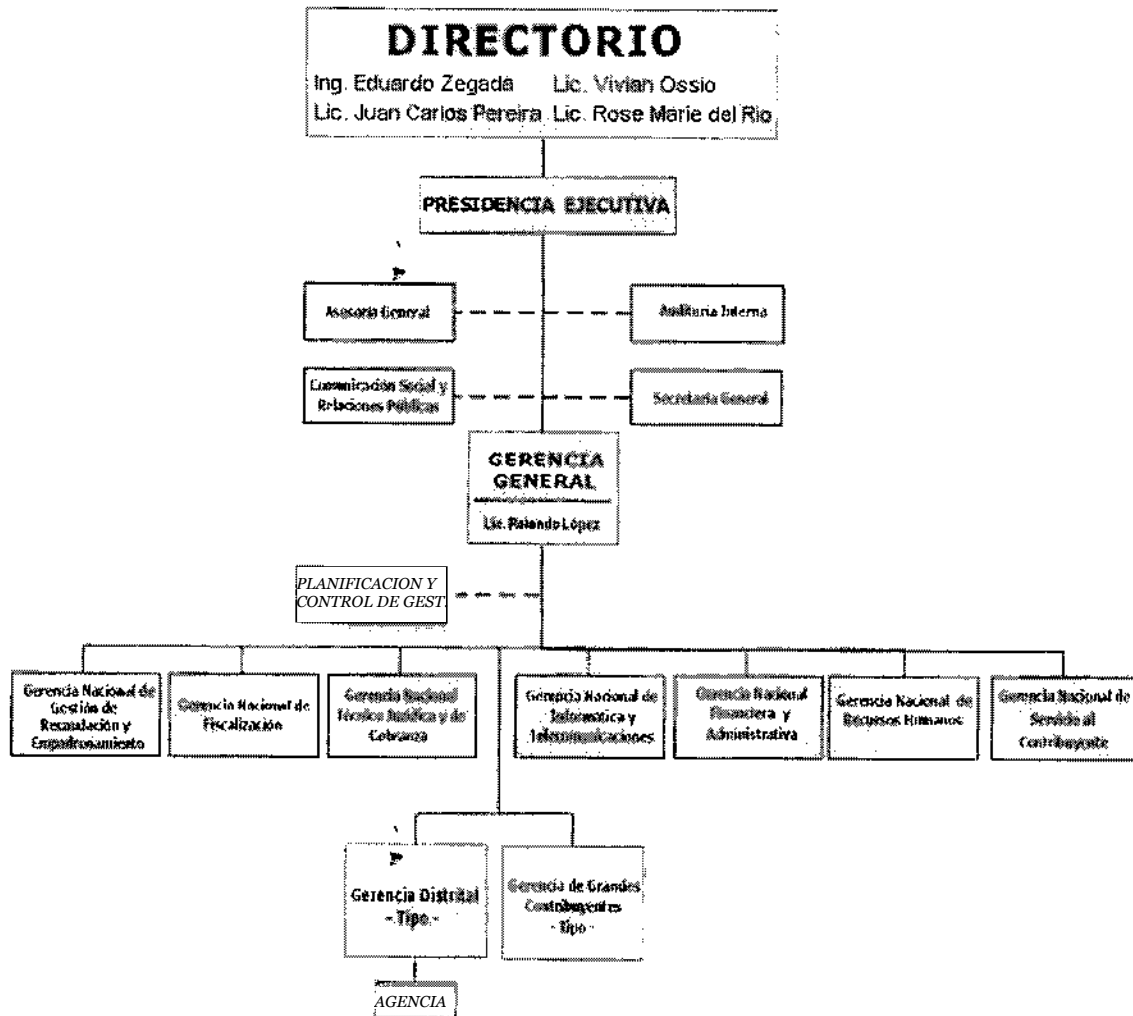
### ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL DEL SIN.

El Servicio de Impuestos Nacionales está conformado por un Directorio, cuya Presidencia Ejecutiva tiene bajo su dependencia 4 áreas de apoyo que son:

- **Gerencia de Asesoría Técnica**; asesora a la Presidencia Ejecutiva en la administración del sistema tributario, en función de las necesidades y requerimientos de esta.
- **Gerencia de Desarrollo**; se encarga de precautelar la gestión de desarrollo bajo principios legales y procedimientos administrativos vigentes.
- **Gerencia de Comunicación**; se encarga de definir, producir y ejecutar a nivel nacional, estrategias de comunicación para informar y coadyuvar a la generación de una conciencia tributaria en la ciudadanía. Es responsable de proyectar una imagen favorable de la institución.
- **Gerencia de Correspondencia**; es la encargada de la recepción, registro, distribución, seguimiento y despacho de la correspondencia de las distintas Gerencias Nacionales, Distritales y Graco, así como del archivo de antecedentes. Vela por la agilización en la transmisión de información y atención de trámites.

#### **GERENCIA GENERAL**

La Gerencia General es la encargada de coordinar y evaluar los programas técnicos, administrativos y operativos entre las distintas Gerencias Nacionales, Distritales y Grandes Contribuyentes, y a la vez, instruir la ejecución de los mismos, analizando los resultados de la gestión en función a los objetivos, políticas y estrategias establecidos por la Presidencia, asegurando la debida asistencia a las áreas operativas en materia de recursos humanos, técnicos, materiales y financieros.



## GERENCIAS NACIONALES

Las Gerencias Nacionales se encuentran localizadas en la Oficina Central del SIN que está ubicada en la ciudad de La Paz.

- **Gerencia Nacional de Recaudación y Empadronamiento**

La Gerencia Nacional de Recaudación y Empadronamiento es la encargada de normar, supervisar, coordinar y controlar a nivel nacional los procesos del padrón, recaudación, recepción de declaraciones y pagos, habilitación de notas fiscales, intimaciones, emisión y redención de títulos valores, facilidades de pago,

compensaciones, recepción de información de terceros y otros que sean de competencia del área.



- **Gerencia Nacional de Fiscalización**

La Gerencia Nacional de Fiscalización es la encargada de normar, supervisar, coordinar y controlar a nivel nacional los procesos de control sobre la veracidad de la información declarada por los contribuyentes, a través de estudios, análisis y cruces de información.

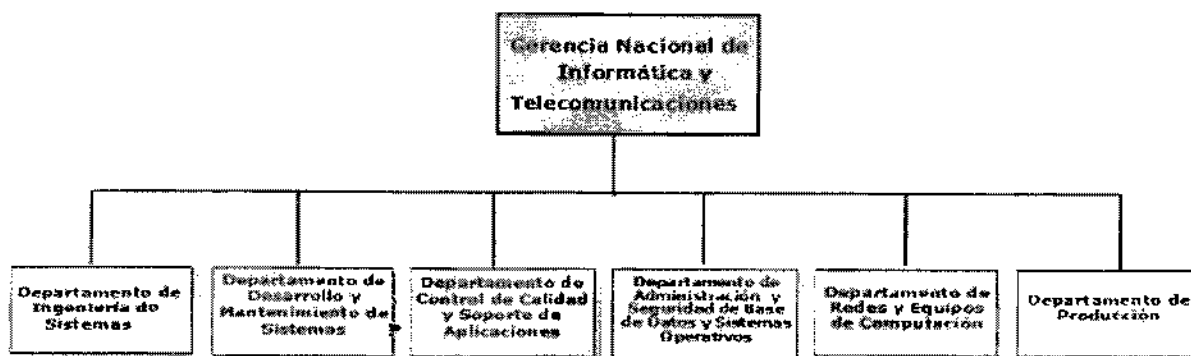


- **Gerencia Nacional Técnico, Jurídica y de Cobranza Coactiva**

La Gerencia Nacional Técnico, Jurídica y de Cobranza Coactiva es la responsable de interpretar las normas tributarias y difundir el criterio adoptado para su correcta aplicación y cuando corresponda, propiciar su modificación, derogación o abrogación. Efectuar la supervisión y el control de calidad de los procesos de determinación, sumarios infraccionales, clausuras, acción de repetición, consultas, exenciones, recursos, cobranza coactiva y otros que sean de competencia del área.

- **Gerencia Nacional de Informática y Telecomunicaciones**

La Gerencia Nacional de Informática y Telecomunicaciones es la encargada de dirigir, coordinar y supervisar las actividades de análisis, diseño, desarrollo, control de calidad, implantación y mantenimiento de sistemas informáticos y procesar datos e información generados por los distintos procesos tributarios, garantizando la disponibilidad y seguridad de las bases de datos.



- **Gerencia Nacional Financiera y Administrativa**

La Gerencia Nacional Financiera y Administrativa tiene como objetivos normar, supervisar, coordinar y controlar a nivel nacional los procesos relacionados con la gestión financiera y administrativa de la institución. Elaborar el presupuesto de

gastos de la Institución y controlar su ejecución. Realizar el adecuado suministro, mantenimiento, conservación y control de los recursos materiales de la Institución.



- **Gerencia Nacional de Recursos Humanos**

La Gerencia Nacional de Recursos Humanos es la responsable de normar, supervisar, coordinar y controlar a nivel nacional los procesos relacionados con la gestión de los recursos humanos idóneos a los diferentes niveles orgánicos de la institución en base a procesos concretos de selección, contratación, incorporación, capacitación, evaluación de desempeño, promoción y baja.

- **Gerencia Nacional de Servicio al Contribuyente**

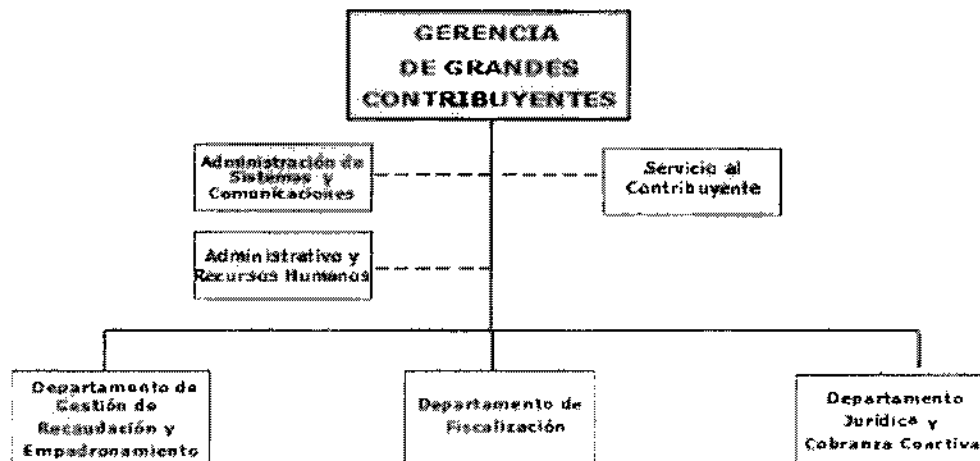
La Gerencia Nacional de Servicio al Contribuyente es la encargada de aplicar estrategias destinadas al incremento de la conciencia tributaria, facilitar información, orientación, educación y capacitación de los contribuyentes y público en general. Proponer acciones de mejora de servicios al contribuyente y simplificación de trámites, así como el control y evaluación de los servicios.



## GERENCIAS DE GRANDES CONTRIBUYENTES

Las Gerencias de Grandes Contribuyentes son las responsables de administrar las acciones propias de la Administración Tributaria. Se encargan de velar por una correcta y uniforme aplicación de las políticas, estrategias, normas y procedimientos acordados a nivel nacional y garantizan que se realice un adecuado control del cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Las Gerencias de Grandes Contribuyentes están ubicadas en La Paz, Cochabamba y Santa Cruz.

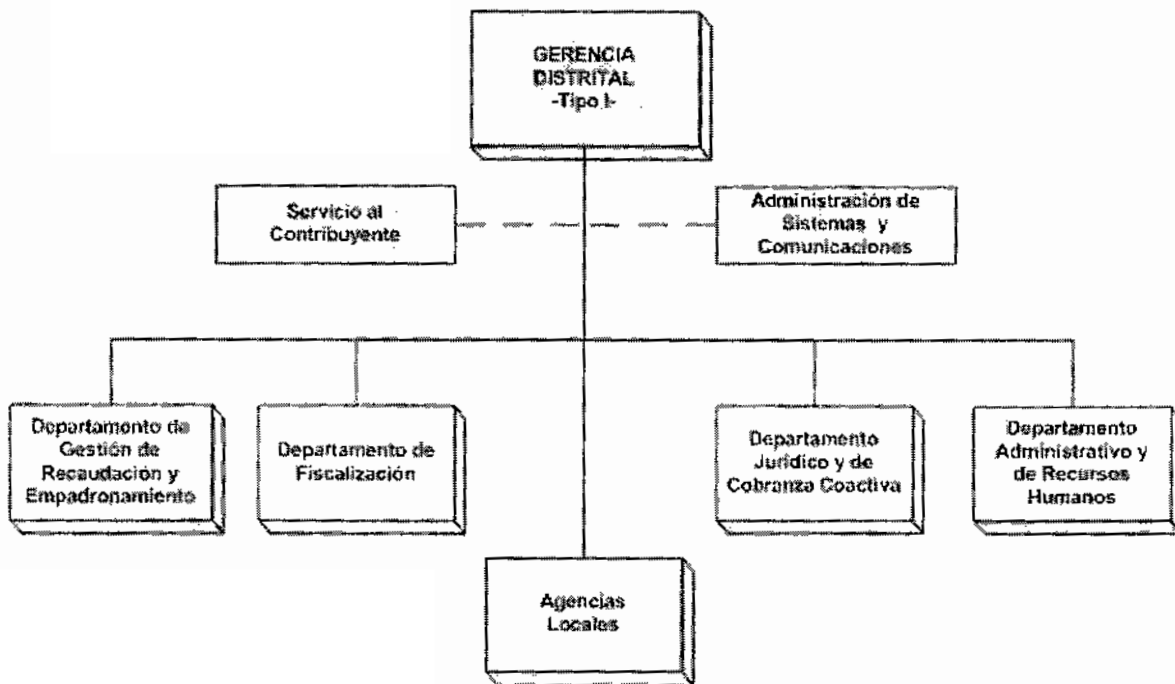




## GERENCIAS DISTRITALES

Las Gerencias Distritales administran las acciones propias de la Administración Tributaria en el nivel desconcentrado y se encargan del área operativa, buscando un objetivo común que es el de incrementar la recaudación para lograr mayores servicios.

Estas Gerencias Distritales se encuentran en todo el territorio nacional: La Paz, Chuquisaca, Cochabamba, Oruro, Potosí, Tarija, Santa Cruz, Beni, Pando, Yacuiba y El Alto. Asimismo se cuenta con 19 Agencias y 61 Colecturías en todo el país.



**BOLIVIA: PRODUCTO INTERNO BRUTO POR AÑO SEGÚN ACTIVIDAD ECONÓMICA, 1982 - 2002**  
(En miles de bolivianos de 1990)

ACTIVIDAD ECONÓMICA	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000 <sup>(a)</sup>	2001 <sup>(a)</sup>	2002 <sup>(a)</sup>
<b>PRODUCTO INTERNO BRUTO (a precios de mercado)</b>	16.524.115	17.229.578	18.033.729	18.677.396	19.700.784	20.878.718	21.718.623	21.809.328	22.305.993	22.642.341	23.265.984
Derechos s/Importaciones, IVA, IT y otros Imp. Indirectos	1.399.103	1.441.182	1.501.099	1.625.010	1.680.859	1.778.314	1.969.787	1.764.057	1.844.410	1.864.915	1.918.396
<b>PRODUCTO INTERNO BRUTO (a precios básicos)</b>	15.125.012	15.788.417	16.532.629	17.052.387	18.019.925	18.898.404	19.748.836	20.045.271	20.481.583	20.777.426	21.349.505
<b>1. AGRICULTURA, SILVICULTURA, CAZA Y PESCA</b>	2.494.544	2.597.906	2.771.248	2.810.149	2.998.549	3.135.126	2.896.265	3.071.385	3.155.201	3.276.415	3.296.370
Productos Agrícolas no Industriales	1.192.813	1.213.352	1.270.183	1.245.384	1.316.239	1.359.214	1.272.860	1.357.810	1.412.172	1.438.274	1.436.559
Productos Agrícolas Industriales	267.092	348.356	430.661	462.079	575.049	819.301	579.018	556.068	570.760	621.368	604.703
Caza	170.990	154.793	162.106	161.551	160.769	168.212	133.930	133.930	133.930	133.930	39.450
Productos Pecuarios	698.228	717.435	750.968	760.846	781.386	818.345	838.031	896.488	935.293	972.728	1.004.700
Silvicultura, Caza y Pesca	145.621	153.970	157.330	160.289	165.107	170.054	175.397	164.930	164.009	201.741	210.956
<b>2. EXTRACCIÓN DE MINAS Y CANTERAS</b>	1.636.921	1.734.638	1.794.480	1.925.294	1.887.234	2.001.665	2.113.032	2.016.851	2.145.666	2.114.920	2.190.540
Petróleo Crudo y Gas Natural	674.985	681.038	750.301	775.202	792.604	904.594	1.021.115	977.522	1.098.360	1.115.989	1.186.623
Minerales Metálicos y no Metálicos	963.936	1.043.800	1.044.179	1.150.092	1.094.631	1.097.072	1.091.917	1.039.130	1.049.286	996.932	1.001.917
<b>3. INDUSTRIAS MANUFACTURERAS</b>	2.748.031	2.660.153	3.014.947	3.219.775	3.376.999	3.444.617	3.530.213	3.633.489	3.699.254	3.768.178	3.848.573
Alimentos	890.369	930.020	1.001.446	1.075.424	1.140.285	1.166.075	1.194.724	1.257.129	1.353.417	1.434.636	1.466.327
Bebidas y Tabaco	358.737	360.298	379.203	411.200	441.213	455.836	504.244	487.556	482.430	477.639	488.422
Textiles, Prendas de Vestir y Productos del Cuero	317.230	327.763	331.931	346.044	357.166	378.128	361.132	397.570	403.912	407.542	408.447
Madera y Productos de Madera	172.969	180.930	180.994	200.169	203.892	215.960	218.240	231.121	245.183	250.234	259.556
Productos de Refinación del Petróleo	400.489	406.122	433.244	472.455	484.864	471.474	472.914	454.649	426.805	429.378	440.030
Productos de Minerales no Metálicos	169.387	208.429	212.171	229.082	245.957	258.207	272.657	300.525	273.643	251.755	260.609
Otras Industrias Manufactureras	418.851	448.592	465.988	485.391	503.020	498.938	486.302	504.940	513.864	514.993	507.183
<b>4. ELECTRICIDAD, GAS Y AGUA</b>	278.237	321.471	357.657	386.665	401.704	420.615	431.205	451.592	484.069	468.696	475.107
<b>5. CONSTRUCCIÓN Y OBRAS PÚBLICAS</b>	558.554	590.674	597.658	633.603	690.954	725.467	984.720	818.987	762.520	716.174	616.604
<b>6. COMERCIO</b>	1.471.692	1.514.429	1.577.515	1.622.311	1.709.922	1.794.308	1.822.788	1.820.033	1.670.874	1.982.346	1.937.084
<b>7. TRANSPORTE, ALMACENAMIENTO Y COMUNICACIONES</b>	1.604.267	1.674.804	1.774.730	1.879.869	2.008.715	2.194.451	2.349.061	2.330.768	2.389.507	2.438.331	2.582.466
Transporte y Almacenamiento	1.352.026	1.423.228	1.498.241	1.586.655	1.682.025	1.769.004	1.845.987	1.790.994	1.827.001	1.642.120	1.952.244
Comunicaciones	222.241	251.575	276.489	293.213	326.689	425.447	503.074	539.774	561.506	596.211	610.241
<b>8. ESTABLECIMIENTOS FINANCIEROS, SEGUROS, BIENES INMUEBLES Y SERVICIO PRESTADOS A LAS EMPRESAS</b>	1.728.287	1.845.604	1.957.170	2.028.926	2.281.889	2.478.724	2.790.734	3.181.487	3.144.622	3.150.629	3.102.624
Servicios Financieros	357.306	421.090	475.717	508.120	821.438	743.755	899.966	974.081	973.974	921.397	913.603
Servicios a las Empresas	433.196	468.443	508.853	530.025	571.249	706.343	839.785	1.112.895	1.071.993	1.104.079	1.040.064
Propiedad de Vivienda	938.784	956.071	972.800	980.762	1.009.202	1.029.626	1.050.973	1.074.522	1.098.656	1.125.363	1.149.157
<b>9. SERVICIOS COMUNALES, SOCIALES, PERSONALES Y DOMESTICO</b>	742.656	774.664	792.759	821.989	860.044	905.385	934.009	973.016	1.006.108	1.034.356	1.073.155
<b>10. RESTAURANTES Y HOTELES</b>	562.985	582.922	593.832	608.070	634.996	646.902	668.631	667.876	894.811	713.941	734.191
<b>11. SERVICIOS DE LAS ADMINISTRACIONES PÚBLICAS</b>	1.629.105	1.678.068	1.723.508	1.768.201	1.793.454	1.877.546	1.947.842	1.991.269	2.024.003	2.074.542	2.140.461
<b>SERVICIOS BANCARIOS IMPUTADOS</b>	(333.279)	(387.317)	(422.856)	(453.665)	(544.024)	(727.402)	(819.844)	(911.092)	(894.072)	(877.365)	(829.890)

Fuente: INSTITUTO NACIONAL DE ESTADÍSTICA

(b) Preliminar

**BOLIVIA: PRODUCTO INTERNO BRUTO POR AÑO SEGÚN TIPO DE GASTO, 1992 - 2002**  
(En miles de bolivianos)

TIPO DE GASTO	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000 (p)	2001 (p)	2002 (p)
PRODUCTO INTERNO BRUTO (a precios de mercado)	22.014.006	24.458.989	27.636.342	32.235.073	37.536.647	41.643.866	48.822.326	48.156.175	51.683.864	53.010.334	55.933.14
Gasto de Consumo Final de las Administraciones Públicas	2.833.313	3.270.271	3.749.673	4.375.144	5.002.809	5.789.967	6.657.606	7.126.099	7.595.331	8.071.378	8.638.40
Gasto de Consumo Final de los Hogares e IPSFL	17.486.916	19.413.422	21.444.454	24.440.155	28.200.555	31.113.365	35.144.093	37.001.822	39.706.384	40.475.350	41.839.87
Variación de Existencias	85.583	(24.606)	(132.732)	(93.328)	22.842	276.106	212.244	(156.734)	213.082	(134.592)	(641.83)
Formación Bruta de Capital Fijo	3.581.711	4.075.936	4.104.405	5.007.244	6.072.086	7.899.405	10.840.874	9.196.540	9.288.886	7.686.632	6.686.40
Exportaciones de Bienes y Servicios	4.412.875	4.888.959	5.966.947	7.269.467	8.476.477	8.791.271	9.223.382	8.129.195	9.301.315	10.496.402	12.263.74
Menos: Importaciones de Bienes y Servicios	6.396.392	6.943.011	7.516.405	8.763.609	10.237.903	12.228.248	15.255.874	13.140.547	14.222.115	13.524.837	15.052.45

Fuente: INSTITUTO NACIONAL DE ESTADÍSTICA

(p): Preliminar

**BOLIVIA: PRODUCTO INTERNO BRUTO PERCÁPITA POR AÑO SEGÚN DEPARTAMENTO, 1992 - 2001 (1)**  
(En bolivianos)

DESCRIPCIÓN	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000 (p)	2001 (p)
BOLIVIA (2)	3.154	3.425	3.761	4.309	4.899	5.306	5.824	5.849	6.156	6.147
CHUQUISACA	2.600	2.704	2.745	3.039	3.284	3.720	4.265	4.662	4.721	4.715
LA PAZ	2.511	2.782	3.143	3.546	3.962	4.061	4.130	4.345	4.509	4.508
COCHABAMBA	2.988	3.301	3.583	3.999	4.357	4.731	5.281	5.587	5.696	5.674
ORURO	2.843	3.049	3.688	4.414	4.926	5.587	6.368	6.484	6.769	8.704
POTOSÍ	1.680	1.829	1.798	2.122	2.488	2.602	2.683	2.981	3.107	3.124
TARIJA	3.075	3.238	3.438	3.695	4.093	5.060	5.762	5.942	6.300	6.414
SANTA CRUZ	3.720	4.008	4.296	4.761	5.399	5.888	6.580	8.201	6.551	6.538
BENI	2.963	3.179	3.388	3.827	4.258	4.544	4.907	5.119	5.196	5.196
PANDO	3.200	3.569	4.086	4.757	5.348	8.058	7.332	7.762	8.552	6.908

Fuente: INSTITUTO NACIONAL DE ESTADÍSTICA

(p): Preliminar

(1) A precios básicos.

(2) A precios de mercado.

**BOLIVIA: RECAUDACIÓN RENTA INTERNA POR TIPO DE IMPUESTOS, 1992 - 2002**  
(En Miles de Bolivianos)

	1992	1993	1994 (1)	1995	1996	1997	1998	1999	2000 (p)	2001 (p)	2002 (p)
<b>TOTAL IMPUESTOS LEY 843 (SIYFPB)</b>	1.654.300,8	2.008.630,1	2.368.719,6	2.701.988,1	3.580.184,0	4.082.719,9	5.013.305,5	4.626.648,7	6.481.603,8	6.291.455,8	6.776.712,3
Transferencia Grat. de Bienes (TGB)	874,3	1.384,5	1.212,6	1.283,8	1.504,9	2.510,7	2.959,5	3.520,7	3.008,9	3.196,7	3.997,8
Renta Presunta de Empresas (IRPE)	104.658,6	137.307,2	142.216,5	161.839,9	48.204,8	8.256,1	2.226,1	1.047,3	1.770,7	251,6	16,0
Consumo Especifico (M.Int.) (ICE)	128.452,8	153.502,8	123.484,5	190.292,0	193.884,0	171.427,5	145.920,3	158.141,0	244.479,5	224.072,1	237.931,9
Consumo Especifico (Imp.) (ICE)	44.788,9	50.304,5	76.294,5	92.480,9	139.199,8	205.050,0	348.632,9	159.470,5	297.523,8	42.386,0	52.426,9
Valor Agregado (M.Int.) (IVA)	383.375,4	443.812,9	588.210,8	590.870,9	820.073,0	875.885,9	989.443,9	947.028,7	1.204.221,1	1.274.765,1	1.442.236,5
Valor Agregado (Imp.) (IVA)	480.441,6	588.194,4	700.102,3	862.209,0	1.028.357,5	1.338.366,3	1.612.842,1	1.410.872,2	1.445.199,0	1.536.219,7	1.697.625,3
Reg. Complementario al IVA (RC-IVA)	108.735,8	150.192,2	164.337,7	159.157,8	167.469,5	180.691,3	189.635,6	151.638,3	161.438,3	131.686,3	146.950,2
Transacciones (IT)	278.106,3	332.548,5	406.487,9	594.182,3	682.598,2	617.531,7	754.294,5	696.030,9	943.201,1	879.019,4	854.992,8
Utilidades Mineras (LUM)	0,0	0,0	585,3	86,1	1.368,8	194,4	132,0	154,8	1,8	248,5	685,2
Impuesto a las Salidas al Exterior (a) (ISAE)	17.780,5	21.208,9	16.777,9	10.784,3	10.101,4	11.210,2	11.639,4	11.484,7	15.030,7	14.362,1	16.333,3
Reg. Tributario Simplificado (RTS)	2.530,8	2.721,1	3.327,9	4.050,2	4.900,6	5.518,6	4.990,5	4.777,3	5.913,7	6.051,7	6.208,8
Sist. Tributario Integrado (STI)	160,4	54,3	58,3	70,4	73,3	65,8	66,2	64,5	83,4	61,4	67,8
Propiedad Rural (PR)	1.785,2	2.059,3	1.195,7	122,1	0,0	0,0	1,4	4.865,9	747,2	2.795,2	1.054,3
Regularización Impositiva (IER)	133,6	27,6	12,1	3,8	0,6	0,1	0,0	35,3	31,3	0,0	1,1
Renta Presunta a Propietarios de Bienes (b) (IRPPB)	106.686,5	127.335,0	142.455,7	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Impuesto Especial a los Hidrocarburos (c) (IEHD)	0,0	0,0	0,0	9.639,5	47.448,6	38.540,2	207.528,0	200.532,4	1.347.875,0	1.285.763,3	1.301.647,2
Impuesto a las Utilidades de las Empresas (LUE)	0,0	0,0	0,0	35.015,4	465.044,3	637.471,2	762.793,0	877.380,2	803.600,3	796.678,8	859.988,9
Conceptos Varios (CV)	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	7.372,6	113.894,8	54.447,5
<b>OTROS INGRESOS</b>	8.050,7	12.771,1	16.635,2	286.946,4	45.824,3	33.592,9	28.294,8	30.679,5	27.815,3	23.205,7	25.152,7
IVA-IT YFPB	227.220,5	265.100,2	349.577,0	364.446,9	438.082,1	419.880,5	378.341,7	408.391,2	0,0	0,0	0,0
<b>VALORES FISCALES (d)</b>	145.510,6	211.446,6	383.101,5	433.722,3	315.577,6	519.904,1	764.950,5	882.909,2	820.799,5	1.334.825,7	825.724,6
<b>TOTAL GENERAL</b>	2.035.082,6	2.517.948,0	3.118.233,4	3.787.103,8	4.388.648,2	5.066.097,4	6.184.872,5	5.956.628,6	7.330.215,9	7.649.487,2	7.627.585,6

(p) Para las gestiones 2000 y 2001, los datos de imputación son preliminares y para la gestión 2002 la totalidad de los datos son preliminares.  
(1) A partir del mes de junio no incluye el IRPPB de las Alcaldías Departamentales de Sucre, Potosí, Tarija y Cochila.  
(b) El Impuesto Vigés a Exterior (IVE), a partir de 1985 cambia de denominación a Impuesto Salidas al Exterior (ISAE).  
(c) Según Ley N° 1600 del 22 de diciembre de 1994 el IRPPB es sustituido por el Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles y de Vehículos Automotores, pasando a ser exclusivo de los Gobiernos Municipales a partir de la promulgación de la Ley de Participación Popular.  
(d) Se recuda a partir de julio de 1995.  
(e) Desde 1982 se incluye Cenocren YFPB. En el 2001 se incluye el pago extraordinario por Bs.501 millones.  
FUENTE: Servicio de Impuestos Nacionales.

BOLIVIA: RECAUDACIÓN DEL ICE POR SECTOR, SUBSECTORES ECONÓMICOS, 1992 - 2002  
(En Miles de Bolivianos)

CIU	SECTOR ECONOMICO	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
	<b>RECAUDACIÓN INGRESADA POR RED BANCARIA</b>											
	CLASIFICACIÓN SIN CIU	173.435,9	203.807,2	198.759,0	282.742,9	333.040,8	376.477,5	484.753,2	317.611,5	244.478,5	224.072,1	237.891,8
	0 Trabajo en relación Dependencia y Jub.	1.183,0	11,6	3,9	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
	AGRICULTURA, GANADERIA Y CAZA	353,5	613,4	184,5	1.541,8	2.096,3	1.903,4	1.635,5	1.359,9	1.236,5	786,3	372,7
	11 Prod. agropecuaria y servicios agropec.	353,5	605,4	144,4	1.521,0	2.055,5	1.846,8	1.582,8	1.162,8	1.000,0	600,0	200,0
	12 Silvicultura	0,0	8,0	20,0	20,8	39,8	56,4	42,7	910,9	17,2	0,0	0,0
	EXPLORACIÓN DE MINAS Y CANTERAS	1.340,5	225,0	1.014,3	487,5	1.014,0	1.356,2	1.142,7	0,0	0,0	0,0	0,0
	21 Explotación de minas de carbón	1.340,5	107,1	780,1	148,4	218,7	955,1	751,1	113,1	0,0	0,0	0,0
	22 Producción de petróleo crudo y gas natural	0,0	66,6	43,6	80,7	33,5	231,7	103,7	277,2	0,0	0,0	0,0
	23 Extracción de minerales de hierro	0,0	51,3	180,6	257,4	583,5	387,6	283,4	190.805,6	243.088,4	223.227,2	237.522,3
	28 Extracción de piedra, arcilla y otros	111.514,2	123.340,0	114.763,8	178.053,4	185.417,3	174.980,3	150.987,5	156.863,8	243.064,6	223.225,0	237.521,3
	INDUSTRIA MANUFACTURERA	111.102,5	123.320,4	119.826,5	178.171,3	194.102,3	172.620,2	147.891,1	195,8	0,0	0,0	0,0
	31 Elaboración de prod. alimenticios diversos	0,0	47,4	111,4	140,8	199,2	320,4	372,2	448,7	0,0	0,0	0,0
	32 Fabricación de textiles y prendas de vestir	0,0	48,5	88,7	25,2	59,3	348,4	586,5	341,6	0,0	0,0	0,0
	33 Aserraderos, feb. de prod. de madera	0,0	70,3	80,0	212,7	299,1	453,1	450,3	411,5	3,8	2,2	1,1
	34 Fabricación de pulpa de madera, papel e imprentas	388,5	240,5	458,5	368,2	298,4	599,8	483,8	241,4	0,0	0,0	0,0
	35 Fab. Suet. quim. ref. de petróleo, prod. caucho y plást.	0,0	106,7	27,3	49,7	281,9	227,8	584,5	37,1	0,0	0,0	0,0
	36 Fab. de vidrio, cemento, cal y yeso	0,0	91,0	27,3	77,4	181,0	311,7	327,2	35,2	0,0	0,0	0,0
	37 Ind. bas. de hierro y metales no ferrosos	0,0	14,3	11,0	0,0	16,1	35,7	55,4	171,3	2,9	0,3	0,4
	38 Fab. de byas. int. de musica y otros nsp	23,3	18,341,3	10.609,9	12.300,3	425,8	399,9	166,4	142,0	2,9	0,3	0,4
	ELECTRICIDAD, GAS Y AGUA	16.540,8	18.340,1	16.607,4	12.289,6	414,8	49,2	142,3	29,3	0,0	0,0	0,0
	41 Electricidad y gas	16.540,8	18.340,1	16.607,4	12.289,6	414,8	49,2	142,3	29,3	0,0	0,0	0,0
	42 Agua	0,0	1,1	2,5	10,8	11,0	350,7	24,1	1.701,7	0,0	0,0	0,0
	CONSTRUCCIÓN	184,6	242,0	378,2	537,8	664,2	1.442,2	2.325,5	1.701,7	0,0	0,0	0,0
	50 Construcción	184,6	242,0	378,2	537,8	664,2	1.442,2	2.325,5	1.701,7	0,0	0,0	0,0
	COMERCIO AL POR MAYOR, MENOR, RESTAURANTES Y HOTELES	20.020,3	18.342,0	27.981,7	18.543,2	19.251,0	26.357,7	38.926,7	19.188,5	24,3	6,3	9,7
	61 Comercio al por mayor	17.316,0	15.937,8	21.478,9	17.412,4	17.633,9	21.862,7	34.951,4	21.092,2	31,0	7,4	8,4
	62 Comercio al por menor	2.697,8	1.943,3	731,9	1.064,8	1.218,5	2.555,1	2.802,5	638,2	73,7	34,5	11,2
	63 Restaurantes y hoteles	608,5	481,5	180,8	65,9	388,7	919,9	1.172,7	2.005,5	0,6	1,0	0,0
	TRANSPORTE, ALMACENAMIENTO Y COMUNICACIONES	201,3	205,4	449,4	588,9	2.180,0	2.696,5	2.531,5	1.772,1	0,6	1,0	0,0
	71 Transporte y almacenamiento	201,3	191,9	373,4	517,2	980,8	2.502,1	2.189,1	233,3	0,0	0,0	0,0
	72 Comunicaciones	0,0	13,5	76,0	71,7	1.189,2	194,4	362,4	4.358,6	0,0	0,0	1,6
	SERV. FINANCIEROS, INMOBILIARIOS Y EMPRESARIALES	1.111,8	873,1	718,2	1.561,4	2.485,0	5.115,5	7.534,6	2.030,8	0,0	0,0	1,1
	81 Servicios financieros	0,0	204,0	324,9	875,5	1.372,1	2.524,8	3.473,6	154,3	0,0	0,0	0,0
	82 Seguros	1.111,8	19,8	109,6	679,9	2.062,2	168,6	210,6	2.173,7	0,0	0,0	0,5
	83 Bienes Inmuebles	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
	SERVICIOS COMUNITARIOS, SOCIALES Y PERSONALES	20.968,0	40.912,8	48.285,2	68.128,4	109.507,4	163.225,9	289.482,8	61,0	0,0	0,0	0,0
	92 Servicios de saneamiento y similares	0,0	1,0	388,9	779,2	1.334,3	33,9	79,4	2.863,8	0,2	0,3	0,0
	93 Servicios sociales y comunales	0,0	275,4	630,3	1.399,8	1.633,6	3.196,6	2.584,4	2.779,4	0,0	0,1	0,0
	94 Servicios de diversión y esparcimiento	0,0	65,5	200,1	442,1	414,3	5.620,7	16,2	5.620,7	16,2	0,3	0,0
	95 Servicios Personales	0,0	723,7	684,2	1.158,3	1.786,3	5.808,3	7.270,2	115.395,6	8,5	8,5	5,5
	99 Otras actividades no clasificadas nsp	20.968,0	39.947,2	47.497,1	64.640,6	104.573,0	153.745,1	279.144,4	128.673,5	117.840,3	77.143,8	120.147,2
	<b>RECAUDACIÓN NO INGRESADA POR LA RED BANCARIA</b>											
	EXPLORACIÓN DE MINAS Y CANTERAS	0,0	0,0	0,0	0,0	66.573,5	106.480,4	162.181,2	0,0	0,0	0,0	0,0
	22 Producción de petróleo crudo y gas natural (YPFB)	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
	SERVICIOS COMUNITARIOS, SOCIALES Y PERSONALES	0,0	0,0	0,0	0,0	69.573,5	106.480,4	162.181,2	0,0	0,0	0,0	0,0
	99 Otras actividades no clasificadas nsp	0,0	0,0	0,0	0,0	69.573,5	106.480,4	162.181,2	0,0	0,0	0,0	0,0
	<b>TOTAL RECAUDACIÓN</b>	<b>173.435,9</b>	<b>203.807,2</b>	<b>198.759,0</b>	<b>282.742,9</b>	<b>402.614,3</b>	<b>482.858,0</b>	<b>656.934,5</b>	<b>446.285,0</b>	<b>659.943,7</b>	<b>343.601,9</b>	<b>410.506,0</b>

(a) Datos preliminares y no disponibles por actividad económica  
Fuente: Cuentas de Ingresos Nacionales

**EVOLUCIÓN HISTÓRICA DEL RUC(\*)**  
**RÉGIMEN GENERAL POR TIPO DE PERSONERÍA JURÍDICA**  
**(En número de contribuyentes)**

GESTIÓN	Periodo	Personas Jurídicas	Personas Naturales	Sucesiones Indivisas	Empresa Unipersonal (1)	TOTAL
1992	dic-92	14.117	151.136	1.484	-	166.737
1993	dic-93	15.806	165.112	1.528	-	182.446
1994	dic-94	12.103	87.763	355	-	100.221
1995	dic-95	13.511	114.049	378	-	127.938
1996	dic-96	15.847	135.205	389	-	151.441
1997	dic-97	17.948	157.372	392	-	175.712
1998	dic-98	20.134	181.532	399	-	202.065
1999	dic-99	21.766	200.061	405	-	222.232
2000	dic-00	22.820	207.575	367	-	230.762
2001	dic-01	24.560	209.794	368	-	234.722
2002	dic-02	26.787	242.764	1.140	114.550	385.241

(\*) Registro Unico de Contribuyentes.

(1) Esta desagregación se encuentra disponible a partir de la gestión 2002.