

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS
FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS POLÍTICAS
CARRERA DE DERECHO
INSTITUTO DE INVESTIGACIONES Y SEMINARIO



TESIS DE GRADO

TÍTULO:

**“REGIMEN COMPLEMENTARIO AL IMPUESTO AL
VALOR AGREGADO DE TRABAJADORES
DEPENDIENTES CON MÁS DE UNA FUENTE DE
EMPLEO”.**

(Tesis para optar el grado de Licenciatura en Derecho)

Postulante : Hermenegildo Nogales Quispe

Tutor : Dr. Edwin Alejandro Machicado Rocha

La Paz - Bolivia
2013

AGRADECIMIENTOS

A Dios por darme la oportunidad de seguir creciendo profesionalmente y por ser mi guía día a día.

A la Carrera de Derecho de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas de la UMSA principalmente a todos los maestros que nos compartieron sus experiencias y nos dieron la oportunidad de seguir formándonos.

Al Dr. Edwin Machicado, por el constante impulso, y la orientación al presente trabajo.

Al Dr. Arturo Vargas por la valiosa orientación en la realización del trabajo en forma integral, y a todos los compañeros y amigos que directa e indirectamente pusieron su granito de arena.

***A todos va mi infinito Agradecimiento.
Hermenegildo***

DEDICATORIA

Con mucho amor para mi familia toda

RESUMEN ABSTRACT

Los tributos son parte de la generación de recursos genuinos y necesarios que permiten financiar el gasto público y dentro de ello la inversión social; cada tributo grava diferentes actividades y objetos.

En el cálculo para el pago del Régimen Complementario del Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA) de trabajadores dependientes, del sector público y privado, que tienen más de un trabajo, se descubrió un error por la ausencia de normas específicas de control a este grupo de contribuyentes, originando el incumplimiento del principio de equidad tributaria (los que tienen la misma capacidad de pago, deben también tributar en la misma proporción), pues el grupo de trabajadores analizados tributan menos en relación a los que poseen una sola fuente de ingreso, ambos con igual ingreso económico, ocasionando una baja recaudación.

El presente trabajo, analiza el procedimiento del cálculo del RC-IVA de este universo de contribuyentes, y estima el impacto que tiene en el ingreso público.

Inicialmente se realiza un análisis descriptivo del RC-IVA, y de los contribuyentes obligados a este tributo; luego se realizan cálculos demostrativos del RC-IVA para trabajadores con uno, dos, tres y cuatro trabajos que muestran la inequidad en el pago de este tributo y finalmente se estiman el número de trabajadores con las características mencionadas, el RC-IVA recaudado (previa deducciones previstas por Ley), el RC-IVA a contribuir una vez sumados los ingresos percibidos en diferentes fuentes de empleo, y la diferencia no contribuida. Información numérica obtenida con el Programa Informático desarrollado para cumplir con este objetivo.

El trabajo realizado es un aporte de información para mejorar las recaudaciones, y contribuir al logro de la equidad tributaria de contribuyentes con ingresos equivalentes.

INDICE GENERAL

1. Título del Tema	1
2. Identificación del tema.....	1
3. Problematicación	2
4. Delimitación de tema de tesis.....	2
4.1 Delimitación telemática.....	2
4.2 Delimitación temporal.....	3
4.3 Delimitación especial.....	3
5. Fundamentación e implementación del tema de la tesis	3
6. Objetivos del tema de la tesis.....	4
6.1 Objetivos generales.....	4
6.2 Objetivos específicos.....	5
7. Marco teórico.....	5
8. Hipótesis de trabajo.....	7
8.1 Variables	7
8.1.1 Variables independientes	7
8.1.2 Variables dependientes	7
9. Métodos y técnicas de utilizar en la tesis	8
9.1 Métodos	8
9.1.1 Métodos generales.....	8
9.1.2 Métodos específicos.....	8
10. Técnicas a utilizarse en la tesis.....	9
CAPITULO 1 MARCO HISTÓRICO	13
1.1 Orígenes Históricos	13
1.2 Impuestos de renta.....	13
1.3 Antecedentes de la década del ochenta	14
1.4 Ley N° 843 de la Reforma Tributaria de fecha 20 de mayo de 1986	16
CAPITULO 2 MARCO TEÓRICO.....	19
2.1 Características deseables de un sistema tributario	19
2.2 Los impuestos ópticos y eficientes en el sentido de Pareto	20
2.3 La Justicia en la tributación, los ingresos y el gasto publico.....	20
2.4 Sistemas fiscales en países en vías de desarrollo	21
2.5 Sistema tributario progresivo.....	22
2.6 Principio de eficiencia del sistema tributario.....	22
2.7 Principio de los beneficios y de la capacidad de pago	23
2.8 Elementos de impuestos	27
2.9 Exención.....	28
2.10 Evasión.....	29
2.11 Elusión.....	29
2.12 Impuesto al Valor Añadido	29
2.13 Ingresos públicos y su clasificación.....	29

2.14 Trabajador dependiente	30
CAPITULO 3 MARCO JURÍDICO	31
3.1 Constitución Política del Estado	31
3.2 Ley 843 Reforma Tributaria.....	31
3.3 La normativa tributaria en Bolivia	32
3.4 Decreto Supremo N° 21531	40
CAPITULO 4 MARCO PRÁCTICO.....	41
4.1 Localización.....	41
4.2 Tipo de estudio realizado	41
4.3 Método de investigación.....	42
4.4 Fuente de información.....	43
4.5 Población.....	43
4.6 Descripción de datos obtenidos	44
4.7 Modelo lineal de estimación RC-IVA no recaudado	44
4.8 Recaudación tributarias por tipo de impuesto	45
4.9 Recaudaciones tributarias por tipo de impuesto, 2005 – 2009.....	47
CAPITULO 5 RESULTADOS	52
5.1 El régimen actual.....	52
5.2 Numero de trabajadores dependientes a nivel nacional.....	54
5.3 Numero de trabajadores dependientes con más de una empleo	56
5.4 Calculo del RC-IVA para trabajadores con ingresos similares	59
5.5 RC-IVA de trabajadores con más de un empleo octubre–noviembre, 2009.....	64
5.6 Porcentaje de incidente estimado de RC-IVA no contribuido, 1990-2009.....	68
5.7 Calculo de incidencia del RC-IVA no recaudado en el ingreso público del país.....	74
5.8 Estimación de RC-IVA que no recaudara el país, periodo 2010-2015	75
5.9 Software utilizado para el desarrollo del programa informático	77
5.10 Descripción del programa informático PIDDRCIVA.....	78
CONCLUSIONES	82
RECOMENDACIONES	85
ANTEPROYECTO.....	87
BIBLIOGRAFIA CONSULTADA	93
ANEXOS	96

INDICE DE CUADROS

Cuadro 1, Recaudaciones Tributarias del SIN, 2005 – 2009	46
Cuadro 2, Recaudaciones Tributarias por Tipo de Impuesto, 2005 – 2009	47
Cuadro 3, N° de Trabajos y Trabajadores Dependientes en Bolivia, Oct - Nov 2009	54
Cuadro 4, N° de Trabajos, Trabajadores Dependientes y Promedio a Nivel Nal.	55
Cuadro 5, N° de Trabajos y Trabajadores con más de Un Trabajo, 2009	56
Cuadro 6, Trabajadores de Ingresos Totales Iguales con Un y Dos Empleos	60
Cuadro 7, Trabajador con Tres Empleos y Suma de Ingresos Totales Iguales.....	62
Cuadro 8, Trabajador con Cuatro Empleos y Suma de Ingresos Totales Iguales.....	63
Cuadro 9, Contribuciones del RC - IVA de Trabajadores Dependientes con Más de Un Trabajo a Nivel Nacional, Octubre de 2009	65
Cuadro 10, Contribuciones del RC - IVA de Trabajadores con Más de Un Trabajo a Nivel Nacional, Noviembre de 2009	65
Cuadro 11, Recaudaciones RC - IVA y Estimaciones de RC - IVA No Recaudado por el País de Trabajadores con Más de Un Trabajo, Periodo 1990 – 2009	69
Cuadro 12, Estimación del RC - IVA No Contribuido Utilizando el Modelo Lineal.....	72
Cuadro 13, Proyección Estimada de RC-IVA a No Recaudar, Periodo 2010 – 2015	76

INDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 1, Recaudaciones en Efectivo del IVA	49
Grafico 2, Recaudaciones en Efectivo del RC - IVA.....	50
Grafico 3, Personas por Número de Trabajos, Octubre 2009, Nivel Nacional	58
Grafico 4, Personas por Número de Trabajos, Noviembre 2009.....	58
Grafico 5, Estimación RC-IVA No Contribuido del Grupo Analizado, 1990-2010	70
Grafico 6, Estimación RC-IVA No Contribuido, 1990-2010	74
Grafico 7, Proyección del RC - IVA a No Recaudar, 2010-2015	77

INDICE DE FIGURAS

Figura 1, Menú General del Programa Informático	78
Figura 2, Opciones de Ciudad, mes y Número de Registros	79
Figura 3, Resumen Estadístico y Gráfico	80

ABREVIATURAS UTILIZADAS

AFP	Administradora de Fondo de Pensiones
C.I.	Cédula de Identidad
C.S.S.	Código de Seguridad Social
C.T.B	Código Tributario Boliviano
D.R.	Decreto Reglamentario
D.S.	Decreto Supremo
I.V.A.	Impuesto al Valor Agregado
R.A.	Resolución Administrativa
RC - IVA	Régimen Complementario del Impuesto al Valor Agregado
RC-IVA AR	Régimen Complementario del Impuesto al Valor Agregado Agente de Retención
RC-IVA CD	Régimen Complementario del Impuesto al Valor Agregado Contribuyente Directo
S.I.N.	Servicio de Impuestos Nacionales
S.M.N.	Salario Mínimo Nacional
T.G.N.	Tesoro General de la Nación
T.O.	Texto Ordenado

DISEÑO DE INVESTIGACIÓN

1. TÍTULO DEL TEMA

“REGIMEN COMPLEMENTARIO AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO DE TRABAJADORES DEPENDIENTES CON MÁS DE UNA FUENTE DE EMPLEO”

2. IDENTIFICACIÓN DEL PROBLEMA

El pago por el Régimen complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA) se promulga el 20 de mayo de 1986 por mandato del Decreto Supremo N° 21060, durante el último gobierno de Víctor Paz Estensoro.

Este impuesto en realidad se constituye en un impuesto a los ingresos personales y fue creado como control sobre el Impuesto al Valor Agregado (de allí su nombre), grava el ingreso personal originado de la inversión de capital, del trabajo o ambos.

La recaudación de este impuesto se ve distorsionada en los trabajadores dependientes que tienen dos o más fuentes de trabajo, debido a que existe una deducción en el pago del RC – IVA de 4 Salarios Mínimos Nacionales (SMN).

Este procedimiento de deducción se realiza en cada fuente de trabajo, ocasionando baja recaudación por el RC – IVA de trabajadores que tienen la misma capacidad de pago o contributiva, donde algunos poseen una fuente de trabajo y otros más de una fuente de trabajo.

El grupo de trabajadores analizados obtienen la deducción en dos o mas fuentes de trabajo y los que tienen una sola fuente de trabajo obtienen una sola deducción, observándose que los primeros no llegan a contribuir o contribuyen muy poco, en

relación a los trabajadores que poseen una fuente de trabajo, pero igual capacidad de pago (mismo nivel de ingresos).

La ausencia de disposiciones legales específicas del RC- IVA para este grupo de contribuyentes, ha ocasionado que no se cumpla el principio de equidad horizontal (contribuyentes con una capacidad de pago similar deben pagar la misma cantidad de impuestos), es decir, tener un igual trato desde el punto de vista tributario; la distorsión también se refleja en las bajas recaudaciones que percibe el Estado por el RC – IVA, de este grupo de trabajadores.

3. PROBLEMATIZACIÓN

¿Por qué el Servicio de Impuestos Nacionales no ha establecido fundamentos jurídicos que permitan se cumpla el principio de equidad horizontal en el pago del RC-IVA entre los contribuyentes dependientes con igual capacidad de pago que poseen dos o más fuentes de empleo en los sectores público y privado?

¿Será que al existir sólo normas tributarias genéricas para el cobro de este tributo ha ocasionado una desatención a este grupo de trabajadores?

¿Cómo incide la ausencia de normas específicas del RC-IVA del grupo de trabajadores de dos o mas fuentes de trabajo, en la recaudación de ingresos públicos del país?

4. DELIMITACIÓN DEL TEMA DE TESIS

4.1 Delimitación temática

El trabajo de investigación se circunscribe exclusivamente al tributo del RC-IVA de los trabajadores dependientes que poseen dos o más fuentes de empleo, enmarcado en el área económica - laboral.

4.2 Delimitación temporal

El análisis se limitará al periodo octubre - noviembre de la gestión 2009, del cuál se logró obtener datos de trabajadores dependientes, con la que se proyectará para toda la gestión y se estimará para el periodo 1990 - 2010.

4.3 Delimitación espacial

En el ámbito geográfico, la investigación se desarrollará en el Estado Plurinacional de Bolivia, donde se hallan trabajadores dependientes obligados al tributo del RC-IVA, y que poseen dos o más fuentes de trabajo.

5. FUNDAMENTACIÓN E IMPORTANCIA DEL TEMA DE LA TESIS

En el país se desarrollan diferentes actividades económicas y por ende fuentes de trabajo, tanto en actividades públicas como privadas, con nexos de dependencia e independientes, por lo que se constituye en una importante fuente para la generación de ingresos para el país en cuanto a la recaudación de tributos, en particular el RC - IVA.

Analizar el procedimiento de cobro del RC-IVA nos permitirá establecer el comportamiento que tiene este impuesto en el cumplimiento del principio tributario de equidad horizontal y el efecto en el Ingreso Público del país.

En el país no se ha estudiado la recaudación del RC –IVA en contribuyentes dependientes, según manifiestan personeros del Servicio de Impuestos de La Paz (Miranda 2010, comunicación personal), que existen solo normas genéricas, pero no específicas, respecto al tema a ser analizado.

El análisis del RC –IVA en contribuyentes dependientes con más de una fuente de trabajo, aportará información que servirá como material de reflexión para generar acciones tendientes a promover y mejorar el cumplimiento del principio de equidad horizontal en el sistema de recaudaciones de este tributo, que incrementen el ingreso público del país, y en consecuencia, mejoren los diferentes servicios que proporciona el Estado a la sociedad.

Como resultado de la investigación se identificarán los elementos indispensables que permitan resolver con sentido práctico, pero con justicia y eficacia, el problema que actualmente se plantea en el pago del RC -IVA.

6. OBJETIVOS DEL TEMA DE LA TESIS

6.1 Objetivos generales

Demostrar, que la ausencia de normas específicas de tributación en el RC-IVA de trabajadores dependientes con más de una fuente de trabajo, así como la aplicación de normas vigentes, causa inequidad en el pago de este tributo e impactan en la recaudación de ingresos públicos.

Proponer normas de tributación específicas que regulen a este grupo de trabajadores en los sectores público y privado, e incrementen las recaudaciones por este tributo, y mejoren en parte los diferentes servicios que presta el Estado a la sociedad.

6.2 Objetivos específicos

- ✓ Analizar los requisitos que exige el procedimiento de cálculo para determinar el RC-IVA de trabajadores dependientes.
- ✓ Identificar el número de trabajadores dependientes, con dos o más fuentes de trabajo en el país.
- ✓ Cuantificar el aporte por el RC-IVA de los trabajadores dependientes, con dos o más fuentes de trabajo en el País.
- ✓ Estimar el posible impacto del tributo por el RC-IVA, de los trabajadores dependientes con dos o más fuentes de trabajo sobre la recaudación de los Ingresos Fiscales del País
- ✓ Proponer una norma de tributación específica del RC-IVA, para este grupo de trabajadores

7. MARCO TEORICO

El Estado Plurinacional de Bolivia cuenta con un sistema de tributación, que permite obtener los ingresos públicos, necesarios para el adecuado funcionamiento de sus diferentes dependencias administrativas, así como la prestación de diferentes servicios a la población.

La recaudación de tributos es una actividad que realiza el gobierno, enmarcado en disposiciones legales, aprobadas en el legislativo y con carácter de fuerza obligatoria hacia los sujetos pasivos alcanzados por el impuesto.

Entre los impuestos cobrados, por intermedio del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), se encuentra el Régimen Complementario del Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA), cuyo objetivo es el de controlar el Impuesto al Valor Agregado (IVA) de las empresas, que en la práctica es considerado como el impuesto a la renta de las personas para todas las organizaciones internacionales, cabe aclarar que en Bolivia no existe específicamente este impuesto.

Por la importancia de las recaudaciones tributarias, existe la necesidad de analizar el RC-IVA de los trabajadores dependientes, en los sectores público y privado, que tienen dos o más fuentes de empleo, ya que la normativa existente, origina que personas que tienen en total el mismo nivel de ingresos contribuyan menos, incidiendo en una menor recaudación para el ingreso público e inequidad entre contribuyentes.

Con el fin de establecer los problemas detectados en la recaudación del RC-IVA de este grupo de trabajadores y realizar recomendaciones para mejorar el sistema de recaudaciones, se analiza el comportamiento de este tributo.

El Código Tributario Boliviano (CTB) indica que los tributos, no deben ser solo medios para recaudar ingresos públicos, sino que servirán como instrumento de política económica general. Un Sistema Tributario debe favorecer el crecimiento económico y proveer al gobierno con ingresos suficientes para cumplir sus objetivos sin destruir los incentivos para trabajar, ahorrar e invertir. No obstante, todas las actividades que se realicen en el Sistema Tributario deben estar previstas en la ley.

Consecuentemente, la ausencia de normas tributarias específicas del objeto de investigación demuestra, que hasta la actualidad no se han planteado alternativas jurídicas e institucionales para lograr una reglamentación objetiva en el cumplimiento del principio de equidad en este grupo de trabajadores y mejorar las recaudaciones por este tributo

8. HIPÓTESIS DE TRABAJO

“La implementación de normas tributarias específicas del RC–IVA en trabajadores dependientes de sectores público y privado, con más de un trabajo pero de igual capacidad de pago, resolverá la vulneración del principio de equidad tributaria, así como la baja recaudación de Ingresos Públicos, por concepto del RC–IVA de trabajadores dependientes en el País”.

8.1 Variables

8.1.1 Variable Independiente

La implementación de normas tributarias específicas del RC-IVA, en trabajadores dependientes de sectores público y privado, con más de un trabajo pero de igual capacidad de pago

8.1.2 Variable dependiente

La vulneración del principio de equidad tributaria y la baja recaudación de Ingresos Públicos.

9. MÉTODOS Y TÉCNICAS A UTILIZAR EN LA TESIS

9.1 Métodos

9.1.1 Métodos Generales

Método Analítico: Mediante este método, se analiza los procedimientos necesarios que se deben realizar para obtener el cálculo del RC-IVA de los trabajadores dependientes, que se tiene en las normas tributarias establecidas en la Ley y en los Decretos Supremos determinando la ausencia normativa para este grupo analizado.

Método Descriptivo: Este método permite especificar las propiedades importantes de las normas tributarias respecto al RC-IVA y de las personas que están sujetas a este impuesto.

Método Explicativo: Permite explicar las causas que originaron la inequidad detectada en el pago del RC-IVA de los trabajadores dependientes con dos o más trabajos, y con ingresos totales iguales.

Método Analógico o Comparativo: La investigación emplea también el método comparativo entre las contribuciones que realizan los trabajadores dependientes que tienen la misma capacidad de pago con una, dos o más fuentes de trabajo.

9.1.2 Métodos Específicos

Método exegetico: Con este método, se llega a conocer cual o cuales son los fundamentos para la existencia del RC-IVA en trabajadores dependientes y se establece la intención de los legisladores al crear la Ley.

Método Teleológico: Permite una orientación adecuada para encontrar el bien jurídicamente protegido de estas normas de carácter tributario.

10 TÉCNICAS A UTILIZARSE EN LA TESIS

El trabajo a realizar es un estudio descriptivo, explicativo - analítico el cual permite analizar las características en la determinación del cálculo del RC-IVA para los trabajadores dependientes que poseen dos o más fuentes de ingreso.

La investigación es de tipo **documental**, ya que se obtendrá la información de documentos principalmente de carácter legal, con apoyo, en trabajos previos, información y datos divulgados por medios impresos, audiovisuales o electrónicos, de entidades públicas y privadas.

INTRODUCCIÓN

El Estado Plurinacional de Bolivia cuenta con un sistema de tributación, que permite obtener los ingresos públicos, necesarios para el adecuado funcionamiento de sus diferentes dependencias administrativas, así como la prestación de diferentes servicios a la población.

La recaudación de tributos es una actividad que realiza el gobierno, enmarcado en disposiciones legales, aprobadas en el legislativo y con carácter de fuerza obligatoria hacia los sujetos pasivos alcanzados por el impuesto.

Entre los impuestos cobrados, por intermedio del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), se encuentra el Régimen Complementario del Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA), cuyo objetivo es el de controlar el Impuesto al Valor Agregado (IVA) de las empresas, que en la práctica es considerado como el impuesto a la renta de las personas para todas las organizaciones internacionales, cabe aclarar que en Bolivia no existe específicamente este impuesto.

Por la importancia de las recaudaciones tributarias como parte de los ingresos públicos del país, existe la necesidad de analizar el RC-IVA de los trabajadores dependientes, en los sectores público y privado, que tienen dos o más fuentes laborales, ya que la normativa existente, origina que personas que tienen en total el mismo nivel de ingresos contribuyan menos, incidiendo en una menor recaudación para el ingreso público del país.

Con el fin de establecer los problemas detectados en la recaudación del RC-IVA de este grupo de trabajadores y realizar recomendaciones para mejorar el sistema de recaudaciones; se analizó el comportamiento de este tributo, tomando la base de datos de los afiliados a las Administradoras de Fondos de Pensiones (AFPs),

previamente se desarrolló un programa informático que calcula y discrimina el RC-IVA de estos contribuyentes, proporcionando los datos planteados en los objetivos específicos.

Para el trabajo, inicialmente se pensó en aproximarse a las personas que tenían dos o más fuentes de trabajo en calidad de dependientes, a través de entrevistas y reuniones. Con esta modalidad, la información a obtenerse iba a ser muy sesgada, y nada representativo. Para satisfacción del trabajo, se logró obtener las bases de datos de las dos Administradoras de Fondo de Pensiones que funcionan en el país, correspondiente a la gestión 2009, (meses de octubre y noviembre), a partir de estos datos se procesó la información, la misma que fue ajustada a nivel de la normativa vigente para la gestión analizada.

El trabajo de investigación está estructurado de la siguiente manera: Diseño de investigación, Introducción, y cinco capítulos, el primero relacionado al marco histórico, el segundo al marco teórico, el tercero al marco jurídico, el cuarto hace referencia al marco práctico, el quinto presenta los resultados, luego se presentan las conclusiones, recomendaciones a las que se arriba, anteproyectos y finalmente se muestra la bibliografía.

Inicialmente se presenta la información descriptiva del Régimen complementario del Impuesto al Valor Agregado, inmediatamente a través de cálculos demostrativos se observa la errónea determinación del RC-IVA para los trabajadores dependientes en los sectores público y privado con más de una fuente de empleo, en relación a aquellos trabajadores que solo poseen una fuente de ingreso pero que tienen igual capacidad económica.

El programa informático desarrollado proporciona la información del número de trabajadores dependientes con dos o más trabajos a nivel nacional.

También muestra los importes calculados del RC-IVA con la normativa vigente, los importes que deberían recaudarse por este tributo en caso de sumarse todos los ingresos que perciben estos contribuyentes, y la diferencia que dejan de contribuir al Estado.

Posteriormente se realiza un análisis estimativo de la incidencia del RC-IVA de los trabajadores dependientes que poseen dos o más fuentes de empleo, respecto del total general del RC-IVA, finalmente se detallan las conclusiones del trabajo.

La información generada en el presente trabajo contribuirá a tomar decisiones de una mejor planificación y control en la captación de este tributo, por parte del Sistema de Impuestos Nacionales (SIN) responsable del sistema de recaudaciones en el país, y lograr el cumplimiento del principio de equidad tributaria en contribuyentes que tienen el mismo nivel de ingreso, incremento de los ingresos públicos por este tributo, y en consecuencia una mejora de los servicios que presta el Estado a la sociedad en su conjunto, la misma que deberá plasmarse en una norma jurídica administrativa correspondiente.

CAPITULO I

MARCO HISTÓRICO

1.1 Orígenes históricos

Los impuestos son tan antiguos como la creación de los Estados. La Biblia decía que debía apartarse un diezmo (una décima parte) de las cosechas para fines distributivos y para mantener a los sacerdotes. No estaba claro cuál era el mecanismo que se utilizaba para que se cumpliera esta norma. En la Edad Media, los individuos prestaban servicios directamente a sus señores feudales. Se trataba en la práctica de impuestos, si bien no se pagaban en dinero. El hecho de que se les obligara a prestar estos servicios significaba que eran en cierta medida esclavos. Se ha insistido a veces que conviene no olvidar que aunque los impuestos modernos estén monetizados –la gente no está obligada a prestar servicios (salvo en el caso del servicio militar obligatorio), sino a dar dinero-, encubren unas relaciones entre el Estado y el individuo similares a las mencionadas. En el sistema tributario moderno sólo se les obliga a compartir con el Estado lo que reciben por su trabajo (o lo que genera su inversión o lo que gastan). Pueden decidir pagar menos si están dispuestos a trabajar menos y recibir menos (Stiglitz, 2000).

1.2 Impuestos a la renta

Para Stiglitz (2000), los impuestos a la renta son los más importantes y los más representativos de la tributación interna. Efectivamente aún al presente se mantiene la relevancia de estos impuestos, porque cuando se hace referencia a la tributación interna, se hace mención en forma genérica a los “impuestos a la renta”. En la actualidad, por estar insertos nuestros países en economías de consumo y en los

procesos de globalización, ha perdido algo de su importancia y de su significación en la recaudación. Sin embargo, este impuesto todavía al presente constituye uno de los instrumentos tributarios para buscar distintos efectos fiscales. Principalmente darle un sentido ético y de justicia “social” a la tributación.

Entre las características de este impuesto están:

- Las personas naturales, están claramente identificadas.
- Por lo general se aplica una escala progresiva que hace más equitativo la aplicación del impuesto.
- A través de estos impuestos es posible captar los beneficios o utilidades que perciben la totalidad de las personas naturales y/o jurídicas que realizan actividades económicas en un país.
- Un eficaz control administrativo del impuesto a la renta, puede permitir que este tributo sea la principal fuente del ingreso fiscal de cualquier país. Lastimosamente en Bolivia, la existencia de una administración tributaria débil no contribuye a este propósito. Con este justificativo, cuando se puso en vigencia la Reforma Tributaria con la Ley 843, en 1987, se dejaron de lado los impuestos a la Renta. Recién en 1995, se repuso en Bolivia, el impuesto a la renta o utilidades de empresas. En la actualidad todavía carecemos de un impuesto a la renta de las personas naturales.

1.3 Antecedentes de la década del ochenta

El impuesto a la renta de personas, establecido por D.L. 11153, se puso en práctica a partir del 1º de enero de 1976 con el D.L. 12852 de fecha 12 – 09 – 75.

Este impuesto tuvo la característica de recaer sobre las rentas provenientes de la inversión de capital, del trabajo o de la aplicación conjunta de ambos, fundándose para ello únicamente en la capacidad de pago y bienestar económico de las personas naturales, de manera que para el pago del tributo, la escala de imposición era única y homogénea.

En 1982 con el D.L. 18792 de 05 – 01 – 82, se aprobó un nuevo régimen impositivo a la renta de personas naturales, para corregir varios aspectos técnicos formales y administrativos que presentaba el D.L. 11153, en su interpretación así como en su aplicación. El nuevo régimen tuvo el objetivo entre varios el de reducir la evasión tributaria y racionalizar la carga impositiva que recaía sobre los contribuyentes, simplificación en las deducciones, la sustitución de la escala impositiva y la incorporación a la renta gravada, de diferentes beneficios concedidos a través de disposiciones legales.

Pero con la inflación de años siguientes, los contribuyentes soportaron mayores gravámenes impositivos, emergentes de los incrementos nominales de sus salarios, y que el poder adquisitivo del salario fue cada vez menos, de tal suerte que los objetivos de recaudación de impuestos previstos en el D.L. 18792 se desvirtuaron.

Posteriormente se dictaron normas como el D.S. 19632 de fecha 28 – 06 – 83, Resoluciones Ministeriales, para cambiar la base imponible, a objeto de disminuir la carga impositiva que recaía en los trabajadores por la inflación ya comentada de los primeros años de la década de los ochenta, pero ello aparejaba la disminución de ingresos por parte del Estado.

El Ministerio de Finanzas en sujeción al art. 3ro. del D.S. 19632 emitió la Resolución Ministerial 128/85 de fecha 31 – 01 – 85, con la finalidad de atenuar la carga tributaria que pesaba sobre los trabajadores dependientes (5ta. categoría) y mantener cierta equidad entre la renta del contribuyente y el impuesto, por incremento nominal de salarios, en periodos inflacionarios.

El impuesto a la renta de las personas tiene como componentes a los ingresos de las personas de la categoría 5ta., y para su cumplimiento se requiere que el contribuyente utilizando un formulario haga la declaración jurada de la determinación del impuesto. Los agentes de retención con las declaraciones juradas de sus dependientes procedían a la retención del impuesto.

1.4 Ley N° 843 de la Reforma Tributaria de fecha 20 de mayo de 1986

Esta Ley tuvo una orientación u objetivo central de conformar un sistema tributario sencillo y fácil de administrar, simplificando la cantidad exagerada de impuestos del anterior sistema.

El sistema inicialmente comprende menos de diez impuestos, posteriormente se han incorporado el impuesto a la transmisión Gratuita de Bienes en marzo 1987 y el impuesto sobre Viajes al exterior en febrero de 1990.

En Bolivia con la reforma tributaria de 1986, en lugar del impuesto a la renta de las personas, se estableció el RC-IVA, un impuesto sobre los ingresos provenientes del trabajo, de la inversión de capital o de las dos fuentes con dos características de:

- La cuantificación del impuesto con una tarifa proporcional y no progresiva.
- La posibilidad de disminuir su importe del RC-IVA, restando el impuesto sobre el valor agregado (IVA) pagado por las compras de bienes y servicios, como un mecanismo de control del IVA.

Su importancia radica, por constituir un instrumento de control de otro impuesto llamado IVA, siendo su complemento, es decir, que el RC-IVA obliga en cierto modo a la generación del IVA, porque cada sujeto pasivo del RC-IVA, necesita del crédito fiscal que genera el IVA, para compensar el impuesto complementario.

El impuesto en cuestión, puede identificarse como un impuesto sobre los ingresos personales exclusivamente de las personas naturales, puesto que este impuesto no pagan las personas jurídicas, siendo ellas solamente agentes de retención de sus dependientes.

El RC-IVA, entró en vigencia temporalmente desde junio de 1986 mediante D.S. N° 21457, y en forma definitiva desde el 1° de abril de 1987, está señalado en los arts. 19 al 33 de la Ley 843, siendo su reglamento del D.S. N° 21531 de 27 de febrero de 1987 (texto ordenado en 1995).

En diciembre 22 de 1994 con la Ley 1606 se modifican varios impuestos contenidos en la Ley N° 843 y entre ellos el impuesto del Régimen Complementario al IVA, es decir, RC-IVA. También sea creado el impuesto sobre las Utilidades de las Empresas en lugar del impuesto a la Renta Presunta de empresas y el impuesto a la Propiedad de Inmuebles y Vehículos en sustitución del impuesto a la Renta Presunta de Propietarios de Bienes (IRPPB). En las modificaciones del RC-IVA, se tiene los siguientes aspectos importantes:

1.- Se excluye del RC-IVA a los Profesionales Liberales y Oficios en forma independiente, que pasan a formar parte del impuesto sobre las utilidades de las Empresas.

2.- Ha sido desvirtuado su calidad de instrumento de control del IVA, porque se limita la presentación de facturas en los descargos de la declaración del RC-IVA a aquellas facturas emitidas exclusivamente a nombre del sujeto pasivo del impuesto.

CAPITULO II

MARCO TEÓRICO

2.1 Características deseables de un sistema tributario

Los impuestos son inevitablemente dolorosos. Los gobiernos, pensando en la mejor manera de recaudar los ingresos que necesitan, han buscado principios generales. Se acepta que un buen sistema tributario debe tener cinco propiedades: (Stiglitz, 2000).

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

2.2 Los impuestos óptimos y eficientes en el sentido de Pareto

Un sistema impositivo es eficiente en el sentido de Pareto cuando no hay ningún otro que mejore el bienestar de una persona sin empeorar el de alguna otra. La naturaleza de los sistemas impositivos eficientes en el sentido de Pareto depende, a su vez, de la información de que disponga el Estado.

La estructura tributaria óptima, dada una determinada función social de bienestar, es la estructura tributaria eficiente en el sentido de Pareto que maximiza la función social del bienestar.

En el diseño de los sistemas impositivos hay que elegir a menudo entre los objetivos distributivos y la eficiencia. El sistema impositivo óptimo es el que iguala las ventajas derivadas de una redistribución adicional y los costes por pérdida de eficiencia. (Stiglitz, 2000).

2.3 La Justicia en la tributación, los ingresos y el gasto público

Se trata de la forma como se financian los gastos públicos e inversiones del Estado; el sistema tributario se debe fundar de manera general en los principios de equidad, eficiencia y progresividad.

La progresividad se examinará con relación a la universalidad de los tributos y con relación al destino de los recursos tributarios. Donde el gasto público es un eficaz e imprescindible instrumento redistributivo. ¿Quiénes se beneficiarían con la existencia del estado, encargado de proteger a las personas en su vida, honra y bienes, es

decir, con la prestación de servicios públicos, serán los pobres o los ricos más que los pobres?, desde luego los ricos, ya que los pobres ni bienes tienen para que el estado los proteja.

Otros gastos que realiza el estado de bienes sociales meritorios, son los servicios públicos gratuitos de la educación, la salud que favorecen a los pobres, más que a los ricos. (Stiglitz, 2000).

2.4 Sistemas fiscales en países en vías de desarrollo

Sistema, es un conjunto coordinado e independiente de partes que conforman un todo cuyas normas o lineamientos generales dan sentido a cada uno de sus componentes, en materia fiscal se entenderá por sistema a un conjunto de tributos que corresponden a una variedad de características, fundamentos y objetivos comunes al todo y a las partes, pero siempre con la idea de que no es posible calificar como “sistemas” a simples ordenamientos tributarios, sin que sean un conjunto coordinado de tributos.

“Cuando las reglas se imponen, o se siguen, sin orden o sin investigación de causas, con el sólo propósito de lograr más fondos, se está en presencia de un régimen y no de un sistema” afirman los hacendistas.

En los países pobres existen características comunes en sus sistemas fiscales, como son: la clara dependencia de los impuestos indirectos, así como de los impuestos aduaneros de importación.

Los impuestos indirectos, son aquellos que gravan actos aislados indiciarios de capacidad contributiva, antecedentes o consecuencias (IVA) y no resultados económicos ni situaciones estáticas.

Otra de las características es la baja recaudación del impuesto sobre la renta, siendo esos países pobres altamente dependiente de las recaudaciones de impuestos por las importaciones.

2.5 Sistema tributario progresivo

Desde el punto de vista del principio de justicia, puede decirse que la progresividad, permite que el sacrificio tributario, sea igual para todos. Entonces el sistema tributario es progresivo cuando su estructura afecta con mayor incidencia a quienes tienen mayor capacidad contributiva y es sistema tributario regresivo en el caso contrario.

Los impuestos regresivos no consultan el potencial de pago del sujeto pasivo y afectan en mayor proporción a los pobres que a los ricos. (Stiglitz, 2000).

2.6 Principio de eficiencia del sistema tributario

Primero se interpretará en relación con la administración, significando que el sistema debe ser simple, claro y controlado por funcionarios capaces, honestos y bien remunerados.

Segundo se interpretará en relación con el contribuyente, significando que el sistema tributario establezca tributos moderados y adecuados para no desincentivar su gestión económica ni den lugar a la evasión fiscal.

La eficiencia y la moderación en la selección de tributos ha dado lugar a cierta simpatía por los neoliberales ofertistas, también a los neoestructuralistas

latinoamericanos, los sistemas que tienen como objetivo el impuesto al gasto o consumo tienen también como objetivo la eficiencia, por considerar que el impuesto al consumo es un incentivo al ahorro y a la inversión productiva como efectos a la economía en general. (Stiglitz, 2000).

2.7 Principio de los beneficios y de la capacidad de pago

Según Mankiw (1998), La fuente de ingresos de los Estados son los impuestos. Deben cumplir principalmente los principios de:

a) Principio de los Beneficios

Idea según la cual los individuos deben pagar unos impuestos basados en los beneficios que reciben de los servicios públicos.

b) Principio de la Capacidad de Pago

Idea de que los impuestos deben establecerse de tal forma que cada persona pague de acuerdo con la medida en que puede soportar la carga. De este principio se deducen dos conceptos de equidad:

- **Equidad vertical:** idea de que los contribuyentes que tienen una capacidad mayor para pagar impuestos deben pagar mayores cantidades
- **Equidad horizontal:** idea de que los contribuyentes que tienen una capacidad similar para pagar impuestos deben pagar la misma cantidad

La recaudación de tributos es una actividad que realiza el gobierno, enmarcado en disposiciones legales, aprobadas en el legislativo y con carácter de fuerza obligatoria hacia los sujetos pasivos alcanzados por el impuesto.

Entre los impuestos cobrados por el gobierno, por intermedio del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), se encuentra el Régimen Complementario del Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA), cuyo objetivo es el de controlar el Impuesto al Valor Agregado (IVA) de las empresas, que en la práctica es considerado como el impuesto a la renta de las personas para todas las organizaciones internacionales, cabe aclarar que en Bolivia no existe específicamente este impuesto.

Por la importancia de las recaudaciones tributarias, existe la necesidad de analizar el RC-IVA de los trabajadores dependientes, en los sectores público y privado, que tienen dos o más fuentes de empleo, ya que la normativa existente, origina que personas que tienen en total el mismo nivel de ingresos contribuyan menos, incidiendo en una menor recaudación para el ingreso público e inequidad entre contribuyentes.

El Código Tributario Boliviano (CTB) indica que los tributos, no deben ser solo medios para recaudar ingresos públicos, sino que servirán como instrumento de política económica general. Un Sistema Tributario debe favorecer el crecimiento económico y proveer al gobierno con ingresos suficientes para cumplir sus objetivos sin destruir los incentivos para trabajar, ahorrar e invertir. No obstante, todas las actividades que se realicen en el Sistema Tributario deben estar previstas en la ley.

Consecuentemente la ausencia de normas tributarias específicas del objeto de investigación demuestra que hasta la actualidad no se han planteado alternativas jurídicas e institucionales para lograr una reglamentación objetiva en el cumplimiento del principio de equidad en este grupo de trabajadores y mejorar las recaudaciones por este tributo.

Mencionamos los siguientes conceptos que permiten orientar el desarrollo de la investigación:

a. Norma jurídica: Es una regla u ordenación del comportamiento humano dictado por la autoridad competente del caso, con un criterio de valor y cuyo incumplimiento trae aparejado una sanción. Generalmente, impone deberes y confiere derechos. Tiene por objeto regular las relaciones sociales, o la conducta del hombre que vive en sociedad, tienen la característica de la coercibilidad, la posibilidad legítima de recurrir al uso de la fuerza socialmente organizada en caso de su incumplimiento, busca cumplir con las finalidades concretas del ordenamiento jurídico, la paz, el orden y la seguridad. (Aftalion, 1994).

Son normas jurídicas las leyes, reglamentos, órdenes ministeriales, decretos y, en general, cualquier acto administrativo que genere obligaciones o derechos (Aftalion, 1994).

b. Normas tributarias: Conjunto de cuerpos legales que norman o regulan las actividades de todos o de parte de los contribuyentes a través de leyes, Decretos Leyes, Decretos Supremos, entre otros de carácter tributario (García, 2009).

c. Sistema: Es un todo organizado y complejo; un conjunto o combinación de cosas o partes que forman un todo complejo o unitario. Es un conjunto de objetos unidos por alguna forma de interacción o interdependencia. Los límites o fronteras entre el sistema y su ambiente admiten cierta arbitrariedad (García, 2009).

Bertalanffy (1976), citado por Martínez (2005), define al sistema como un conjunto de componentes interrelacionados, organizados con el fin de cumplir funciones específicas.

De acuerdo a estas consideraciones se puede definir al sistema como: Un conjunto de elementos estructurados que interactúan en forma organizada cumpliendo diferentes metas.

d. Tributos: Los tributos son prestaciones obligatorias, establecidas en virtud de una ley, que se satisfacen generalmente en dinero, y que el Estado exige, sobre la base de la capacidad contributiva de sus agentes económicos, para poder cumplir sus finalidades específicas u otros propósitos de política económica. En la normativa boliviana se reconocen tres tipos de tributos: Impuestos, Tasas y Contribuciones Especiales para la mejora. La diferencia entre estos conceptos estriba en la retribución inmediata o no que realice el Estado ante el pago del tributo. Este trabajo centra su atención en la recaudación de impuestos, debido principalmente a su naturaleza fiscal (García 2005).

El tributo constituye una transferencia de recursos del sector privado al sector público. El tributo es una prestación pecuniaria al Estado o a una comunidad supranacional por mandato de la Ley (o acto jurídico comunitario), tiene un carácter forzoso y coercitivo (Otálora, 2009).

Tributos son las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines (Villegas, 1987)

e. Impuestos: El impuesto es un tributo caracterizado por hacer surgir obligaciones generalmente pecuniarias en favor del acreedor tributario regido por Derecho Público. Las personas naturales y las sociedades deben pagar los impuestos generados bajo las condiciones previstas en la Ley (Jackson, 1991).

No requiere contraprestación directa por parte de la Administración, y surge exclusivamente como consecuencia de la capacidad económica del contribuyente.

Dentro del pago de un impuesto existen los siguientes elementos: el hecho generador del impuesto, su cuantía y los sujetos que intervienen, los cuales son: el sujeto activo y el sujeto pasivo. De una manera general se puede decir que el sujeto activo es el sujeto del crédito fiscal: el Estado, los Municipios y demás entes públicos. Los sujetos pasivos son las personas naturales o jurídicas que están obligadas al cumplimiento de las prestaciones tributarias. La situación del sujeto pasivo, dentro del orden inmediato, se produce porque está en relación con los bienes, actos, contratos, renta que son objeto de la imposición (Jackson, 1991).

El impuesto, al ser una categoría tributaria, es un pago efectuado al estado por mandato de la Ley en el que 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, permite financiar bienes y servicios públicos, así como el gasto social (Otálora, 2009).

Los impuestos pueden dividirse en dos grandes clases: los impuestos directos y los impuestos indirectos. La diferencia radica en que impuestos directos gravan manifestaciones propias de la riqueza del contribuyente, como por ejemplo la renta o el patrimonio, en tanto que los indirectos gravan expresiones semejantes como lo es el consumo (Jackson, 1991).

2.8. Elementos del impuesto

2.8.1. Materia Imponible u Objeto: Constituye el soporte de la imposición y comprende los elementos que integran los flujos real (bienes y servicios) y nominal (ingresos), así como a los factores de la producción (tierra, trabajo y capital) (Otálora, 2009).

2.8.2. Base Imponible: Es la materia imponible u objeto sometido a imposición y está expresada en valores o unidades físicas. La base imponible determina

parámetros que permiten valorar de manera cuantitativa los hechos de la obligación tributaria (Otálora, 2009).

2.8.3. Alícuota: Se aplica sobre la base imponible. La alícuota puede ser establecida en unidades monetarias y se aplica a una base imponible fijada en unidades físicas (impuestos específicos). En cambio, la alícuota, cuando es porcentual, se aplica sobre un valor; dando lugar a los impuestos Ad-valorem, puesto que se perciben con arreglo al valor de la base tributaria (Otálora, 2009).

2.8.4. Sujeto Activo: Es el titular de la pretensión o acreedor tributario. El acreedor del tributo es el Estado o un ente público investido de potestad tributaria delegada en virtud de una ley positiva (Otálora, 2009).

2.8.5. Sujeto Pasivo: Es la persona natural o jurídica obligada por Ley al pago del impuesto, en consecuencia es el deudor del gravamen designado por la Ley para pagar el tributo, al sujeto pasivo principal se lo denomina contribuyente (contribuyentes de iure) (Otálora, 2009)

El derecho tributario ha consagrado los conceptos de contribuyente y de agente de retención, indicando en el primer caso que se trata de la persona sobre la cual se verifica el hecho generador de la obligación tributaria y en el segundo caso son las personas que sin tener el carácter de contribuyente debe, por mandato expreso de la Ley, cumplir con ciertas obligaciones.

2.9. Exención

La exención constituye una dispensa, es decir, el no pago de tributos por mandato de la Ley. Las exenciones se establecen por razones de orden político, social y económico (Otálora, 2009).

2.10. Evasión

La evasión tributaria es una acción ilegal realizada por el contribuyente para reducir de manera total o parcialmente el pago de sus obligaciones tributarias (Otálora, 2009).

2.11. Elusión

La elusión o evitación tributaria, es la actividad realizada por el sujeto pasivo, al amparo de la Ley, para no pagar o reducir el monto del impuesto, utilizando aquellos aspectos que no están considerados en las normas legales o no están claramente definidos de manera explícita, lo que determina la existencia de resquicios o vacíos legales aprovechados por el contribuyente.

2.12. Impuesto al Valor Añadido

El Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), equivale a un impuesto general sobre las ventas al por menor cuyo tipo es el mismo para todos los bienes que se venden en la economía. Se recauda en cada fase de la producción, en la que lo que se grava no son las ventas sino el valor añadido (Fischer, Dornbusch, Schmalensee, 1990)

2.13. Ingresos públicos y su clasificación

Ingresos Públicos son las sumas que en dinero, o en especie, percibe tanto el Estado como los demás entes públicos.

Pueden ordenarse según 2 clasificaciones (Jiménez, 2009).

La clasificación económica agrupa los ingresos según su naturaleza, distinguiendo:

- a) No financieros, que se dividen en:
 - Ingresos corrientes. Son ingresos de carácter habitual, procedentes de impuestos, tasas y precios por la prestación de servicios.
 - Ingresos de capital.

- b) Financieros. Procedentes de la venta de activos financieros y del ascenso de pasivos (endeudamiento).

Un criterio diferente distingue entre:

- a) Ingresos no fiscales o voluntarios. Se derivan de un contrato entre los agentes privados y el sector público (venta de bienes y servicios, intereses y dividendos...)

- b) Ingresos fiscales (tributos). Incluyen los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales. Los primeros son ingresos sin contraprestación. Los otros dos se pagan en contraprestación de una actuación pública y en función del beneficio obtenido por el contribuyente.

2.14. Trabajador dependiente

Para Dick (2001), el trabajador es aquella persona natural, individual y concreta que presta sus servicios en estado de subordinación; solo puede ser natural, ya que la persona jurídica no puede realizar trabajos; de acuerdo al Art. 2 del D.R. se entiende al hablar de trabajador, a empleados y obreros.

CAPITULO III

MARCO JURÍDICO

3.1 Constitución Política del Estado

“Art. 321.- I. La política fiscal se basa en los principios de capacidad económica, igualdad, progresividad, proporcionalidad, transparencia, universalidad, control, sencillez administrativa y capacidad recaudatoria.

II. Sólo podrán establecerse tributos por Ley aprobada por la Asamblea Legislativa Plurinacional.”

3.2 Ley 843 Reforma Tributaria

“Art. 19.- Con el objeto de complementar el régimen del Impuesto al valor Agregado, se crea un impuesto sobre los ingresos de las personas naturales y sucesiones indivisas, provenientes de la inversión de capital, del trabajo o de la aplicación conjunta de ambos factores de la producción

d) los sueldos, salarios, jornales, sobre sueldos, horas extras, categorizaciones, participaciones, asignaciones, emolumentos, primas, premios, bonos de cualquier clase o denominación, dietas, gratificaciones, comisiones, compensaciones en dinero o en especie, incluidas las asignaciones por alquiler, vivienda y otros, viáticos, gastos de representación y en general toda retribución ordinaria y extraordinaria, suplementaria o a destajo.

Art. 25.- A los fines de los ingresos por concepto de remuneraciones obtenida en relación de dependencia, no integran la base de cálculo de este impuesto las cotizaciones destinadas al régimen de seguridad social y otras cotizaciones dispuestas por leyes sociales.

Asimismo, no se encuentran comprendidos por este impuesto los beneficios sociales pagados de acuerdo a las disposiciones legales vigentes en la materia.

Art. 26.- Los sujetos pasivos que perciben ingresos en relación de dependencia, en cada periodo fiscal, podrán deducir, en concepto de mínimo no imponible el monto equivalente a dos salarios mínimos nacionales.

Art. 28.- El periodo fiscal será mensual...

Art. 32.- Los contribuyentes que obtengan ingresos computables dentro del periodo fiscal deberán presentar una declaración jurada con los ingresos obtenidos en dicho periodo.

La declaración jurada deberá presentarse en formularios oficiales en la forma, plazos y lugares que determine el Poder Ejecutivo, quien, también establecerá los datos e informaciones complementarias que deberán contener las declaraciones y el pago de impuesto.”

3.3 La normativa tributaria en Bolivia

3.3.1 Ley N° 843 de la reforma tributaria de fecha 20 de mayo de 1986

Esta Ley tuvo una orientación u objetivo central de conformar un sistema tributario sencillo y fácil de administrar, simplificando la cantidad exagerada de impuestos del anterior sistema.

El sistema inicialmente comprende menos de diez impuestos, posteriormente se han incorporado el impuesto a la transmisión Gratuita de Bienes en marzo 1987 y el impuesto sobre Viajes al exterior en febrero de 1990.

En Bolivia con la reforma tributaria de 1986, en lugar del impuesto a la renta de las personas, se estableció el RC-IVA, un impuesto sobre los ingresos provenientes del trabajo, de la inversión de capital o de las dos fuentes con dos características de:

- La cuantificación del impuesto con una tarifa proporcional y no progresiva.
- La posibilidad de disminuir su importe del RC-IVA, restando el impuesto sobre el valor agregado (IVA) pagado por las compras de bienes y servicios, como un mecanismo de control del IVA.

Su importancia radica, por constituir un instrumento de control de otro impuesto llamado IVA, siendo su complemento, es decir, que el RC-IVA obliga en cierto modo a la generación del IVA, porque cada sujeto pasivo del RC-IVA, necesita del crédito fiscal que genera el IVA, para compensar el impuesto complementario.

El impuesto en cuestión, puede identificarse como un impuesto sobre los ingresos personales exclusivamente de las personas naturales, puesto que este impuesto no pagan las personas jurídicas, siendo ellas solamente agentes de retención de sus dependientes.

El RC-IVA, entró en vigencia temporalmente desde junio de 1986 mediante D.S. N° 21457, y en forma definitiva desde el 1° de abril de 1987, está señalado en los arts. 19 al 33 de la Ley 843, siendo su reglamento del D.S. N° 21531 de 27 de febrero de 1987 (texto ordenado en 1995).

En diciembre 22 de 1994 con la Ley 1606 se modifican varios impuestos contenidos en la Ley N° 843 y entre ellos el impuesto del Régimen Complementario al IVA, es decir, RC-IVA. También se creó el impuesto sobre las Utilidades de las Empresas en lugar del impuesto a la Renta Presunta de Empresas y el Impuesto a la Propiedad de Inmuebles y Vehículos en sustitución del impuesto a la Renta Presunta de Propietarios de Bienes (IRPPB). En las modificaciones del RC-IVA, se tiene los siguientes aspectos importantes:

1.- Se excluye del RC-IVA a los Profesionales Liberales y Oficios en forma independiente, que pasan a formar parte del impuesto sobre las utilidades de las Empresas.

2.- Ha sido desvirtuado su calidad de instrumento de control del IVA, porque se limita la presentación de facturas en los descargos de la declaración del RC-IVA a aquellas facturas emitidas exclusivamente a nombre del sujeto pasivo del impuesto.

3.3.2. Descripción general del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado RC – IVA

El RC–IVA toma como elementos de la estructura técnico – formal del impuesto a la Renta de las Personas Naturales existente en el sistema tributario anterior. Por tal razón, muchos consideran como un impuesto a las personas y así es considerado en las estadísticas de organismos internacionales. Sin embargo, el RC–IVA, si bien toma elementos de ingresos y rentas del sistema anterior, es un impuesto que complementa el funcionamiento del IVA en la oposición de intereses existentes entre compradores y vendedores. Si se acepta este razonamiento, se puede afirmar sin lugar a dudas que Bolivia no cuenta con un impuesto a la Renta de las Personas Naturales (Otálora, 2009).

3.3.2.a. Aspectos técnicos del RC- IVA

El RC–IVA grava los sueldos, salarios, sobresueldos, horas extras, asignaciones, emolumentos, primas, premios, bonos, viáticos, gastos de representación y en general toda retribución ordinaria o extraordinaria, suplementaria o a destajo.

También están alcanzados por este impuesto los alquileres, subalquiler y cualquier otra forma de explotación de inmuebles urbanos, rurales, también los bienes muebles, derechos concesiones, percibido por personas naturales y sucesiones indivisas (Otálora, 2009).

Están alcanzados por este gravamen los ingresos percibidos provenientes de la colocación de capitales (intereses, rendimientos y otros), no están incluidos los dividendos, sean éstos en efectivo, en especie o en acciones de sociedades.

Los honorarios de directores y síndicos de sociedades anónimas y en comandita por acciones, así como los sueldos de los socios de otro tipo de sociedades, incluidos las del único dueño de empresas unipersonales.

Son sujetos pasivos de este impuesto las personas naturales y las sucesiones indivisas. En el caso de ingresos de menores de edad e incapaces, el impuesto será abonado por los tutores designados por ley.

La base de cálculo está dada por el valor o monto total, en valores monetarios o en especie, percibido por cualquiera de los conceptos señalados anteriormente.

En el caso de remuneraciones obtenidas en relación de dependencia, no integran la base de cálculo las cotizaciones destinadas al régimen de seguridad social (Otálora, 2009).

No se encuentran comprendidos por este gravamen los beneficios pagados de acuerdo a las disposiciones legales vigentes en la materia.

La alícuota es del 13%, que recae sobre la base imponible. La ley establece que en caso de modificarse la alícuota del IVA, en igual medida y con los mismos alcances se modificará la alícuota del RC-IVA.

Los sujetos pasivos que perciben ingresos en relación de dependencia, en cada periodo fiscal pueden deducir un mínimo no imponible un monto equivalente a dos salarios mínimos nacionales (Otálora, 2009).

3.3.2.b. Base Jurisdiccional

El principio adoptado es el de fuente o territorialidad, en consecuencia, están sujetos al impuesto la totalidad de ingresos de fuente boliviana, cualquiera fuera el domicilio o residencia de los sujetos de este impuesto. Para efectos de aplicación se consideran de fuente boliviana los emolumentos, sueldos, asignaciones que perciban funcionarios diplomáticos y personal oficial destacados en las misiones diplomáticas en el exterior. (Otálora, 2009).

En general, son ingresos de fuente boliviana aquellos que provienen de bienes situados, colocados o utilizados económicamente dentro del territorio nacional, así como la realización de cualquier acto o actividad susceptible de producir ingresos, sin tener en cuenta la nacionalidad, domicilio o residencia del titular o de las partes que intervengan en las operaciones, ni el lugar de celebración de los contratos (Otálora, 2009).

3.3.2.c. Compensación con el IVA

Contra el impuesto determinado, los contribuyentes podrán deducir el 13% del total de sus facturas, notas fiscales o documentos equivalentes, correspondientes a las compras de bienes, servicios, contratos de obras y otros. Si el contribuyente de este gravamen también fuera del IVA, la compensación sólo procede cuando no se trata de créditos fiscales del IVA (Otálora, 2009).

3.3.3 Disposiciones Legales

Las disposiciones legales que respaldan el RC-IVA son la Ley 843 (texto ordenado a diciembre de 2004 y actualizado al 31/12/05), el Decreto Supremo N° 21531.

El RC-IVA, como su nombre señala, tiene por objeto complementar el funcionamiento del IVA, utilizando al consumidor final como un control adicional en el conflicto de intereses entre compradores y vendedores existente en el IVA (Otálora, 2009).

a. RC – IVA CD (Contribuyente directo) para los contribuyentes directos, es decir aquellos que tiene actividad en calidad de independiente, su pago es trimestral.

b. RC – IVA AR (agente de Retención) Responsables directos, que por mandato de Ley se inscriben como agentes de retención es decir, aquellas personas jurídicas o

naturales que tiene dependientes, a quienes deben exigir la presentación de facturas mediante el formulario 110, o caso contrario retenerles el impuesto correspondiente.

Pagan los contribuyentes en relación de dependencia: Todos los empleados del sector público y privado a través del agente de retención (Empleador).

Normativa: Título II. Ley 843 del 20 de mayo de 1986 (T.O. al 31/12/2000 – D.S. N° 21531).

NOTA:

1) Cada dependiente debe presentar ante el Agente de Retención (empleador) hasta el 20 de cada mes su detalle de facturas en el Formulario 110.

2) Del total ganado según planilla de haberes se deben deducir las cotizaciones laborales dispuestos por Ley (Aporte Renta de Vejez 10%, Riesgo Común 1.71% y comisiones AFPs 0.5%, y como mínimo no imponible dos salarios mínimos nacionales, este importe varía cada gestión, de acuerdo al Índice de Precios al Consumidor (IPC).

La diferencia del total de ingresos y deducciones señaladas constituye la base imponible sobre la cual se aplica el 13% (trece por ciento) de acuerdo a la Ley 1314 del 27/02/92.

Del impuesto determinado se deducen como pagos a cuenta los siguientes conceptos:

- El 13% correspondiente al IVA contenido en las notas fiscales originales presentadas por el dependiente a su empleador hasta el 20 de cada mes, acompañados de un resumen (Form. 110) que contenga los siguientes datos:

Nº de NIT de la factura (incluye el número de autorización), Nº de Orden, fecha e importe de la nota fiscal, excluido cuando corresponda el importe a los consumos específicos, suma total y la determinación del 13% de dicha suma. Las facturas serán válidas siempre que su antigüedad no sea mayor a 120 días calendario anterior al día de su presentación debiendo estar necesariamente a nombre del dependiente con excepciones señaladas en la Resolución Administrativa Nº 05-305-95 del SIN, como:

- a) Tickets emitidos por máquinas registradoras hasta un monto de Bs 500, notas fiscales por espectáculos públicos en general, gas licuado, peaje de carreteras, derechos de aeropuerto y terminales de transporte público.
- b) Facturas por servicios públicos como: electricidad, agua, gas domiciliario y teléfonos, pueden ser presentados por los inquilinos o anticresistas siempre y cuando corresponda al domicilio declarado por el sujeto pasivo del RC IVA.
- c) Facturas por servicios educativos, deportivos, culturales y similares, pasajes aéreos y transporte terrestre, recibos del alquiler, compra de material escolar y de comestibles al por menor y por servicios de salud, que estén emitidos a nombre de los hijos, cónyuge, padres, hermanos e inclusive los gastos realizados por los apoderados.

Nota. La normatividad se considera cumplida cuando se registre en la factura, nota fiscal o documento equivalente imprescindible el primer apellido como dato mínimo de identificación, cuando se trate de personas naturales.

- El 13% del monto de dos salarios mínimos nacionales, en compensación del IVA correspondiente a las compras de sujetos pasivos del Régimen Tributario Simplificado.
- 3) Las liquidaciones se efectuarán por cada dependiente, no pudiendo compensar los saldos a favor que siguiesen en cada caso, con los saldos a favor del Fisco de otros dependientes.
 - 4) Se debe elaborar la planilla tributaria aún cuando el empleador tenga un solo empleado.
 - 5) El empleador debe presentar el Formulario 608, cuando exista saldos a favor del Fisco, pues de lo contrario no es necesario hacerlo.
 - 6) El monto salarial exento del pago del RC-IVA para no ser sujeto de retención impositiva es de dos salarios mínimos nacionales, de variación anual, y el 13% de otros dos salarios, es decir hasta cuatro (4), salarios mínimos nacionales, no están alcanzados por este impuesto. D.S. 21531 Art. 8. Los importes menores a dicho monto no deben presentar facturas (Touchard, 2009).

El trabajo se centra en el Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA), tributado por los contribuyentes en relación de dependencia y que poseen dos o más trabajos.

3.4 Decreto Supremo N° 21531

Art. 6°.- La deducción establecida por el Art. 6° de la Ley N° 843 “Texto Ordenado Vigente”, beneficia únicamente a las personas naturales por los ingresos que perciben provenientes del trabajo en relación de dependencia, por lo que esta

deducción no es aplicable a los ingresos de otro origen que perciban los sujetos pasivos de este gravamen.

Art. 8º.- Todos los empleadores del sector público y privado, que a partir del 1º de enero de 1995, y por tareas desarrolladas desde esa fecha, paguen o acrediten a sus dependientes por cualquiera de los conceptos señalados en el inciso d) del art. 19 de la Ley N° 843 “Texto Ordenado Vigente” ...

CAPITULO 4

MARCO PRÁCTICO

4.1 Localización

El trabajo de investigación analiza todo el país, donde existen trabajadores dependientes, en los sectores público y privado, con dos o más fuentes de trabajo, obligados a tributar el RC-IVA, afiliados a las AFPs.

El análisis se circunscribió a los meses de octubre y noviembre del año 2009, en función a la base de datos obtenido de las AFPs (Información reservada), y generalizada para toda la gestión, pues el comportamiento mensual de los ingresos de los trabajadores dependientes es prácticamente constante. Asimismo informar que la obtención de datos es dificultosa por la reserva y confidencialidad de las mismas, por parte de las instituciones autorizadas en su administración.

La investigación se limita al estudio del RC-IVA en el ámbito netamente documental, cabe destacar que es un tema novedoso, del cual prácticamente no existen referencias bibliográficas.

4.2 Tipo de estudio realizado

El trabajo se enmarcó en un estudio descriptivo, explicativo - analítico el cual permite analizar las características de la determinación del cálculo del RC-IVA para los trabajadores dependientes que poseen dos o más fuentes de ingreso.

4.3 Método de investigación

La investigación realizada es de tipo documental, ya que se obtuvo la información de documentos principalmente de carácter legal, es también una investigación descriptiva y analítica donde los datos obtenidos son sometidos a un análisis comparativo.

El carácter de investigación documental (Barragán 2008), se sustenta en la definición: Se entiende por Investigación Documental, el estudio de problemas con el propósito de ampliar y profundizar el conocimiento de su naturaleza, con apoyo principalmente, en trabajos previos, información y datos divulgados por medios impresos, audiovisuales o electrónicos, de entidades públicas y privadas.

Por su parte Hernández (1998) puntualiza: Los estudios descriptivos buscan especificar las propiedades importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que se ha sometido a un análisis. Los estudios explicativos permiten explicar las causas que originaron el fenómeno objeto a estudio para determinar si existe o no una causalidad.

El Método analítico es aquel método de investigación que consiste en la desmembración de un todo, descomponiéndolo en sus partes o elementos para observar las causas, la naturaleza y los efectos. El análisis es la observación y examen de un hecho en particular. Es necesario conocer la naturaleza del fenómeno

y objeto que se estudia para comprender su esencia. Este método nos permite conocer más del objeto de estudio, con lo cual se puede: explicar, hacer analogías, comprender mejor su comportamiento y establecer nuevas teorías.

La importancia del análisis reside en que para comprender la esencia de un todo hay que conocer la naturaleza de sus partes.

La investigación tiene como objeto efectuar un estudio comparativo entre las contribuciones que realizan los trabajadores dependientes que tienen la misma capacidad de pago con una, dos o mas fuentes de trabajo y el efecto sobre los ingresos públicos del país.

4.4 Fuentes de información

a) Fuentes primarias

La información primaria se obtuvo en la base de datos de las AFPs, de aportes a que están obligados a realizar los trabajadores dependientes para una futura jubilación por vejez; la discriminación de la información para el análisis se realizó por medio de un programa informático, diseñada de acuerdo a las variables a estudiar.

b) Fuentes secundarias

Para la elaboración del marco teórico se recurrió a fuentes bibliográficas, Informaciones producidas por diferentes instituciones públicas y privadas, luego se procedió a la construcción del marco teórico.

4.5 Población

La población objeto de la investigación está formado por el grupo de trabajadores dependientes de entidades públicas y privadas afiliados a las AFPs, que poseen dos o más fuentes de trabajo y obligados al tributo del RC-IVA en el País.

4.6 Descripción de datos obtenidos

Entre los principales datos obtenidos se encuentran:

- N° de Cédula de Identidad
- Total Ingreso
- Mes de cotización

Estos datos fueron utilizados como variables para la determinación de la información necesaria para el cumplimiento de los objetivos planteados.

La primera, al ser única para cada individuo, permitió determinar la información del número de empleos que poseen las personas analizadas.

La segunda, permitió determinar el importe de las recaudaciones por el RC-IVA con la normativa vigente a este periodo, así como la estimación del RC-IVA a recaudar previa suma de los ingresos totales de diferentes empleos que tienen el grupo de trabajadores analizados. Los datos observados muestran que los ingresos totales percibidos por estos trabajadores son prácticamente constantes mes tras mes.

La tercera, permitió establecer el número de personas con dos o más trabajos en los meses analizados, así como los importes a recaudar por el RC-IVA en cada mes.

4.7 Modelo lineal de estimación RC-IVA no recaudado

Para la Estimación del RC-IVA no recaudado por el conjunto de personas analizadas en el presente estudio se utilizó el modelo lineal, y sus respectivos análisis de Covarianza y Correlación, (Spiegel, 1998, Scheaffer, 1987)

Modelo Lineal

$$Y = a + b * t$$

$$b = \text{Cov}(t, Y) / \text{Var}(t)$$

$$a = M(Y)$$

$$\text{Covarianza}(t, Y) = \text{Cov}(t, Y) = M(tY) - M(t) * M(Y)$$

$$\text{Var}(t) = M(t^2) - [M(t)]^2$$

$$\text{Var}(Y) = M(Y^2) - [M(Y)]^2$$

$$\text{Coeficiente de Correlación } r = \text{Cov}(t, Y) / (\text{DE}(t) * \text{DE}(Y))$$

$$\text{Coeficiente de Determinación} = R^2 = (r^2) * 100$$

4.8 Recaudaciones tributarias por tipo de impuesto

El Cuadro 1, muestra las recaudaciones de los distintos impuestos vigentes en el país en el periodo 2005 – 2009 (en millones de Bolivianos), elaborados por el Ministerio de Economía y Finanzas.

En lo que respecta al impuesto analizado, se observa que las recaudaciones del RC-IVA del año 2005 y el 2006 son prácticamente iguales (Bs 187 millones), hay un incremento a Bs 195 millones para el año 2007, a Bs 232 millones el 2008 y al año 2009 el incremento llega a Bs 255 millones que es el máximo en este periodo.

El incremento de la gestión 2009, se debe al riguroso control cruzado efectuado por el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), tomando las facturas adjuntadas a los formularios de declaraciones juradas de contribuyentes y las declaradas por las empresas que emitieron las facturas, habiendo detectado facturas falsas y clonadas, consiguiendo recuperar este tributo, además de cobrar sus respectivas multas, intereses y mantenimiento de valor por los importes de defraudación fiscal, en diferentes instituciones públicas y privadas.

Además se implementó el sistema DAVINCI, cuya finalidad es controlar las facturas a partir del NIT de las instituciones y por el número de autorización de las facturas, para declaraciones juradas de contribuyentes con ingresos superiores a Bs 7.000.-.

**Cuadro 1, Recaudaciones tributarias del SIN, 2005 - 2009
(Millones de bolivianos)**

CUENTA	2005	2006	2007	2008	2009
TOTAL GENERAL	15.085	20.376	23.229	28.200	29.392
Mercado Interno	10.181	14.877	16.524	20.028	22.768
Recaudac. en Efectivo	8.846	13.483	15.237	18.797	18.390
IVA (Mercado Interno)	1.937	2.466	3.001	3.751	3.554
IT	1.455	1.597	1.905	2.253	2.003
IUE	1.481	1.959	2.251	3.657	3.761
IUE RE	315	561	519	571	623
ICE (Mercado Interno)	209	449	598	717	739
RC – IVA	187	187	195	232	255
TGB	7	9	11	14	18
IUM(UTIL. MIN.)	75	25	153	80	61
ISAE (IVE)	32	40	33	31	38
ITF	633	446	324	340	339
IDH	2.328	5.497	5.954	6.644	6.465
Conceptos Varios	117	167	227	449	494
Programa Transitorio	32	27	29	25	6
Régim. Espec. En Efect.	10	18	15	20	24
Régim. Tribut. Simplific.	4	7	8	11	11
Régim. Agropec. Unific.	5	11	7	9	12

Otros ingr. En Efectivo	29	33	23	14	10
Recaudac. En Valores	1.335	1.394	1.287	1.231	4.377
Importaciones	3.018	3.499	4.322	5.641	4.833
Total IEHD	1.886	2.000	2.383	2.530	1.791
p) Preliminar					
Fuente: Servicios de Impuestos Nacionales (SIN) y Viceministerio de Política Tributaria Elaboración: Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, Unidad de Análisis y Estudios Fiscales					

4.9 Recaudaciones tributarias por tipo de impuesto, 2005 - 2009

El Cuadro 4, muestra las recaudaciones tributarias expresadas en millones de bolivianos, las variaciones porcentuales anuales y la participación en el total general en el periodo 2005 – 2009.

Cuadro 2 Recaudaciones tributarias por tipo de impuesto, 2005 - 2009
(Variaciones anuales y participaciones)

CUENTA	VARIACION %					PARTICIPACION %				
	2005	2006	2007	2008	2009	2005	2006	2007	2008	2009
TOTAL GENERAL	41,2	34,1	14,3	21,6	3,3	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
Mercado Interno	43,7	46,1	11,1	21,1	13,7	64,1	69,9	67,9	67,6	74,5
Recaudaciones en Efectivo	43,4	52,4	13,0	23,4	-2,2	55,7	63^	62,6	63,5	60,2
IVA (Mercado Interno)	5,3	27,4	21,7	25,0	-5,2	12,2	11,6	12,3	12,7	11,6
IT	6,9	9,8	19,3	18,2	-11,1	9,2	7,5	7,8	7,6	6,6
IUE	56,7	32,3	14,9	62,5	2,8	9,3	9,2	9,2	12,4	12,3
IUE RE	-8,8	78,0	-7,5	10,0	9,1	2,0	2,6	2,1	1,9	2,0
ICE (Mercado Interno)	-25,1	114,3	33,2	19,9	3,1	1,3	2,1	2,5	2,4	2,4
RC – IVA	9,7	0,1	4,3	18,9	10,0	1,2	0,9	0,8	0,8	0,8
TGB	18,7	26,5	23,8	27,1	33,1	0,0	0,0	0,0	0,0	0,1
IUM (ÚTIL. MIN.)	439,7	-66,2	499,8	-47,8	-23,2	0,5	0,1	0,6	0,3	0,2
ISAE (TVE)	13,6	27,8	-19,5	-3,5	20,2	0,2	0,2	0,1	0,1	0,1
ITF	101,7	-29,5	-27,5	5,1	-0,5	4,0	2,1	1,3	1,1	1,1
IDH	100,0	136,1	8,3	11,6	-2,7	14,7	25,8	24,5	22,4	21,1
Conceptos Varios	227,4	42,9	35,6	98,1	10,0	0,7	0,8	0,9	1,5	1,6
Programa Transitorio	-96,0	-15,1	7,4	-13,0	-76,6	0,2	0,1	0,1	0,1	0,0
Régimen especial en efectivo	-20,1	90,1	-16,5	32,4	19,2	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
Régimen tribut. simplificado	-42,5	56,8	15,5	37,5	5,5	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Régimen tributario integrado	-66,9	1,2	-13,1	16,2	20,6	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Régimen agropec. unificado	26,5	120,8	-36,0	26,9	35,5	0,0	0,1	0,0	0,0	0,0
Otros ingresos en Efectivo	8,5	14,1	-30,6	-39,2	-29,3	0,2	0,2	0,1	0,0	0,0
Recaudaciones en Valores	45,8	4,4	-7,7	-4,3	255,5	8,4	6,5	5,3	4,2	14,3

Importaciones	29,0	15,9	23,5	30,5	-14,3	19,0	16,4	17,8	19,1	15,8
IEHD	64,4	6,0	19,2	6,2	-29,2	11,9	9,4	9,8	8,5	5,9
Gravamen Arancelario	18,4	15,7	21,3	26,0	-16,2	5,0	4,3	4,6	4,8	3,9

Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas: Unidad de Análisis y Finanzas y Estudios Fiscales.

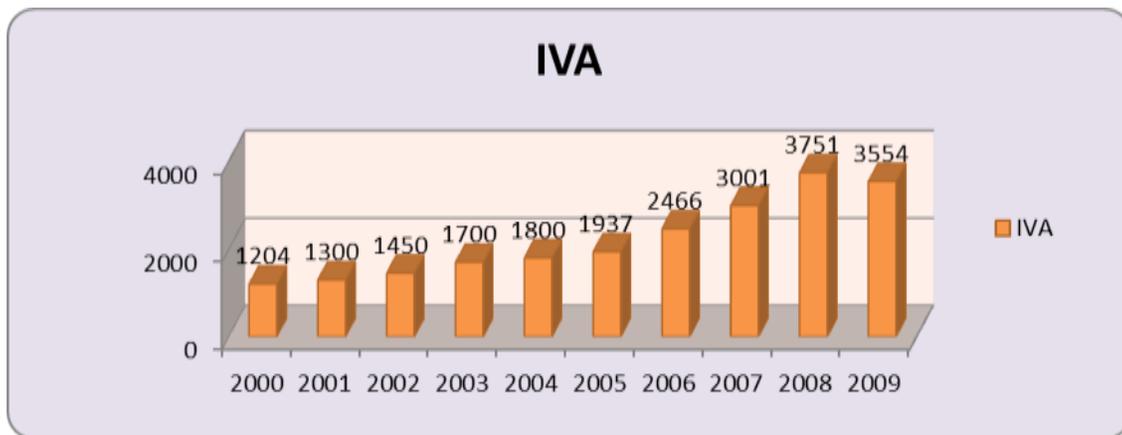
El total general de las recaudaciones tributarias aumenta de 15.881 a 30.571 millones de bolivianos en el periodo analizado, pero las variaciones porcentuales anuales disminuyen de 41,2% que representaba el año 2005 a sólo 3,3% el año 2009.

En cuanto al tributo en estudio (RC-IVA), se incrementó de Bs.187 millones en el año 2005 a Bs. 255 millones en el año 2009.

La variación porcentual muestra incrementos anuales, el incremento es de 9,7% para el año 2005, el año 2006 sólo llega a un 0,1%, el siguiente año aumenta en 4,3%, pero el año 2008 llega a un máximo de 18,9% de incremento, y el incremento es de 10% el año 2009.

En la participación del RC-IVA sobre las Recaudaciones totales anuales se tiene que, el 2005 llega a un 1,2% sobre 100%, en las gestión 2006 disminuye esta participación a 0,9%, en las restantes gestiones, la participación sobre las recaudaciones totales son uniformes en 0,8% hasta el año 2009, es decir que no hay variación en la participación sobre las recaudaciones totales.

Los importes analizados incluyen todos los componentes del RC-IVA, por tanto la participación, del RC-IVA de los trabajadores dependientes sobre la recaudación total será bastante menor.



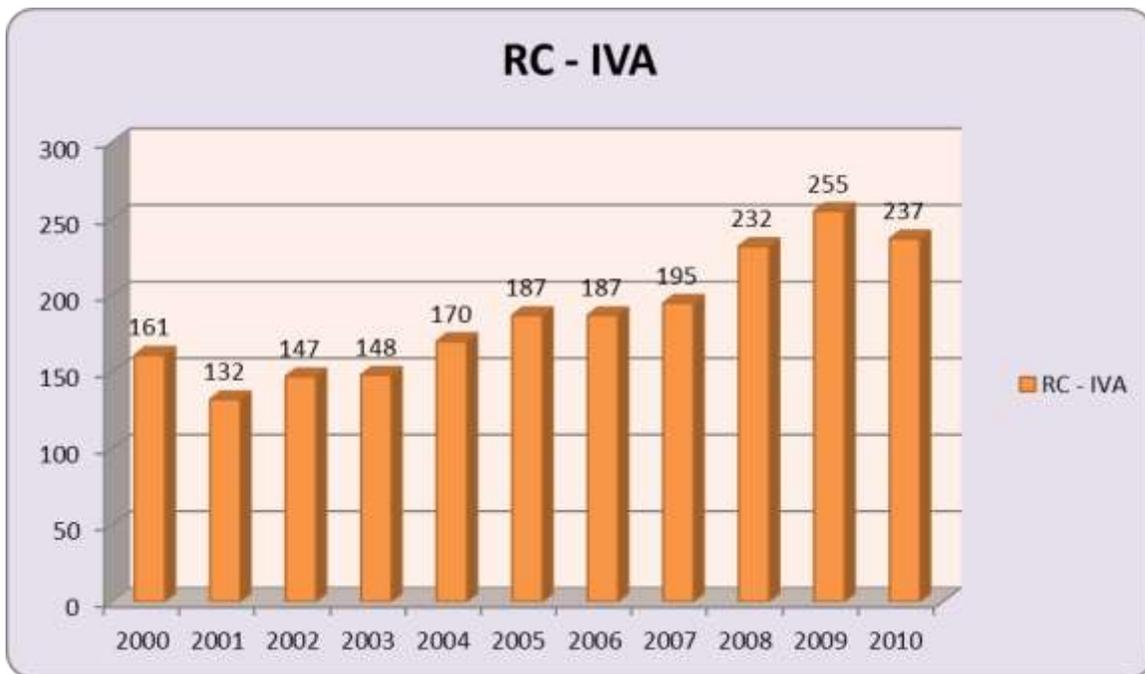
Fuente: Servicios de Impuestos Nacionales (SIN) y Vice ministerio de Política Tributaria
Elaboración: propia

Gráfico 1, Recaudaciones en efectivo del IVA

El gráfico 1, muestra las recaudaciones anuales del IVA en el mercado interno expresado en millones de bolivianos, se muestra este gráfico porque es el impuesto al cual complementa el tributo en estudio.

Se observa el incremento en las recaudaciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA), que el año 2000 ascendía a Bs. 1.204 millones, llegando progresivamente al año 2005 a Bs. 1.937 aumentando sucesivamente a Bs. 2.466, Bs.3.001, Bs 3.751 millones hasta el año 2008, sin embargo, en el año 2009 hay una disminución llegando sólo a Bs. 3.554 millones.

Se debe indicar que este es uno de los impuestos más importantes dentro de las recaudaciones en efectivo en el mercado interno.



Fuente: Servicios de Impuestos Nacionales (SIN) y Vice ministerio de Política Tributaria
Elaboración: propia

Grafico 1, Recaudaciones en efectivo del RC - IVA

En el gráfico 2, correspondiente al comportamiento de las recaudaciones en efectivo del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado, se observa que en la gestión del 2000, era de Bs. 161 millones, descendiendo a Bs. 132 en la gestión del 2001, a partir de ese año, las recaudaciones por el RC-IVA van incrementado sucesivamente, llegando al año 2005 a Bs. 187 millones, permaneciendo en igual cifra la gestión del 2006, el año 2007 aumenta a Bs. 195 millones, el 2008 a Bs. 232 millones siendo el año 2009 el de mayor recaudación con Bs. 255 millones.

En esta última gestión, se incluyeron a los jugadores profesionales de futbol. Se introdujeron mayores controles de fiscalización para mejorar las recaudaciones, detectándose en auditorías impositivas realizadas, por el Servicio de Impuestos Nacionales, a diferentes instituciones, facturas falsas, facturas clonadas, e incluso

importes alterados, intimándose a los infractores al pago de los importes defraudados, con lo que incrementaron las recaudaciones.

El RC-IVA analizado muestra importes correspondientes a todos los contribuyentes afectados por este impuesto, es decir, los sueldos, salarios, sobresueldos, horas extras, asignaciones, emolumentos, primas, premios, bonos, viáticos, gastos de representación y en general toda retribución ordinaria o extraordinaria, suplementaria o a destajo; los alquileres, subalquiler y cualquier otra forma de explotación de inmuebles urbanos, rurales; los bienes muebles, derechos concesiones, percibido por personas naturales y sucesiones indivisas, y también, los ingresos percibidos provenientes de la colocación de capitales (intereses, rendimientos y otros).

La base de cálculo está dada por el importe total, en valores monetarios o en especie, percibido por cualquiera de los conceptos señalados anteriormente.

En el caso de remuneraciones obtenidas en relación de dependencia, no integran la base de cálculo las cotizaciones destinadas al régimen de seguridad social.

CAPITULO 5

RESULTADOS

5.1 El régimen actual

El régimen tributario boliviano no contempla en la actualidad un impuesto a la renta de las personas preciso. Un impuesto similar, aunque no llega a gravar exactamente la renta, es el Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA), creado en el marco de la Nueva Política Económica introducida por el gobierno en ejercicio del año 1986.

Esta Nueva Política Económica fue introducida luego de un grave proceso de hiperinflación y entró en vigor en 1985 con el famoso decreto “neoliberal” N° 21060, que establecía la necesidad de elaborar un nuevo sistema tributario con el propósito de frenar las altas tasas de inflación y generar mejores condiciones para el crecimiento económico del país. Como parte del nuevo sistema tributario que se habría de aplicar en el futuro, se establecieron el Impuesto a la Renta Presunta de la Empresas (IRPE), el Impuesto a las transacciones (IT) y el Impuesto a los Consumos Específicos (ICE), entre otros. El mismo año entró también en vigor el mencionado RC-IVA (Ley 843 del 20/05/1986).

Este impuesto como su nombre lo indica, evoca más bien a la imposición indirecta y es complementario al IVA, ya que actúa como control de este último. El impuesto grava el ingreso de las personas por su trabajo, como sueldos y salarios, jornales, sobresueldos, horas extras, bonos, primas, premios, dietas, compensaciones en dinero o especie. Es pagado de forma mensual por todos los empleados, dependientes del sector público y privado. El impuesto de base, obtenido a partir de una tasa de retención establecida al 13%, puede ser deducido con la presentación de facturas, por lo que, de manera indirecta, incentiva hasta un cierto nivel el consumo y

el descargo con facturas. Por lo tanto, el RC-IVA no grava ingresos ni rentas sino que actúa simplemente como indicador de los niveles de consumo y del IVA.

El cálculo del impuesto RC-IVA a pagar se hace de la siguiente manera (todas las cifras son mensuales):

- Se toma como punto de partida el ingreso neto (igual al ingreso bruto menos las cotizaciones a los fondos de pensiones-AFP).
- Se descuenta dos salarios mínimos a cada ingreso mensual (el salario mínimo en 2009 era de 647 Bs.).
- Sobre la base imponible resultante, se calcula el 13% para obtener la cuota íntegra.
- De este importe se pueden deducir: el IVA (13%) de dos salarios mínimos nacionales y el IVA 13% del total de sus facturas por gastos personales (de ahí el nombre de RC-IVA). Las facturas deben estar emitidas, por lo menos, al apellido del contribuyente, y ser expedidas hasta 120 días antes del último día que se declara.

En realidad si ignoramos la deducción posible por presentación de facturas personales, y ya que tanto reducciones como deducciones son dependientes del salario mínimo, la cuota final se puede calcular de la siguiente manera:

$$\text{Cuota final} = 0,13 \times (\text{Salario neto} - 2.588)$$

Aquellos asalariados cuyo ingreso neto es inferior a cuatro salarios mínimos, 1.760 Bs., están exentos de pagar el RC-IVA.

Al analizar el procedimiento del cálculo del RC-IVA para trabajadores dependientes no se advierte la existencia de normas que indiquen la forma de calcular el RC-IVA para trabajadores que poseen más de una fuente de empleo. Sólo existen normas

genéricas del cálculo sin referirse específicamente a trabajadores con más de una fuente de trabajo.

5.2 Número de trabajadores dependientes a nivel nacional

El número de trabajadores dependientes y el número de trabajos que poseen, tanto en el sector público como privado, a nivel nacional para el periodo estudiado (octubre - noviembre) se observa en el Cuadro 3, resultados obtenidos a partir de la base de datos de las AFPs y el programa informático desarrollado para este objetivo.

El Cuadro 3, muestra datos de la cantidad total de trabajadores dependientes en los meses analizados.

Cuadro 3, Número de trabajos y trabajadores dependientes en Bolivia, octubre - noviembre de 2009

NUMERO DE TRABAJOS	TOTAL TRABAJADORES DEPENDIENTES OCTUBRE	%	TOTAL TRABAJADORES DEPENDIENTES NOVIEMBRE	%
1	441.258	97,86	425.193	98,107
2	8.719	1,936	7.874	1,817
3	331	0,074	315	0,073
4	19	0,004	16	0,004
TOTAL	450.327	100,000	433.398	100,000

Fuente: Elaboración Propia

Las personas que tienen un solo trabajo llegan a 441.258 en el mes de octubre y a 425.193 en el mes de noviembre, representando el 97,99% y el 98,12% respectivamente, es decir que la gran mayoría de los trabajadores dependientes que poseen una sola fuente de

empleo se halla en este grupo, y aproximadamente el 2% son las personas que tienen más de una fuente de empleo, sin embargo, los importes de recaudación por el RC-IVA, que corresponde a este grupo de personas analizadas, alcanzan cifras significativas, como lo veremos más adelante.

Cuadro 4, Número de trabajos, trabajadores dependientes y promedio a nivel nacional del periodo analizado

NÚMERO DE TRABAJOS	TOTAL TRABAJADORES DEPENDIENTES OCTUBRE	TOTAL TRABAJADORES DEPENDIENTES NOVIEMBRE	PROMEDIO	%
1	441.258	425.193	433.225,5	98,045
2	8.719	7.874	8.296,5	1,878
3	331	315	323	0,073
4	19	16	17,5	0,004
Total	450.327	433.398	441.862,5	100

Fuente: Elaboración Propia

El Cuadro 4, muestra que el promedio de personas que tienen una sola fuente de trabajo, a nivel nacional en el periodo analizado, constituyen el 98% (433.225 personas), las personas que tienen dos fuentes de trabajo constituyen aproximadamente el 2% y los que poseen tres y cuatro empleos son mínimos.

El presente trabajo de investigación analiza exclusivamente al grupo de personas que poseen más de una fuente de empleo, es decir al grupo de personas que tienen dos, tres o cuatro trabajos

5.3 Número de trabajadores dependientes con más de un empleo

El Programa Informático elaborado para la obtención de la información propuesta en los objetivos del presente trabajo, suministra los siguientes resultados (Cuadro 5) en relación al número de trabajadores con dos o más fuentes de empleo.

Cuadro 5, Número de trabajos y trabajadores dependientes con más de un trabajo a nivel nacional, octubre - noviembre de 2009

NÚMERO DE TRABAJOS	TOTAL TRABAJADORES DEPENDIENTES OCTUBRE	%	TOTAL TRABAJADORES DEPENDIENTES NOVIEMBRE	%
2	8.719	96,14	7.874	95,97
3	331	3,65	315	3,83
4	19	0,21	16	0,20
TOTAL	9.069	100	8.205	100

Fuente: Elaboración Propia

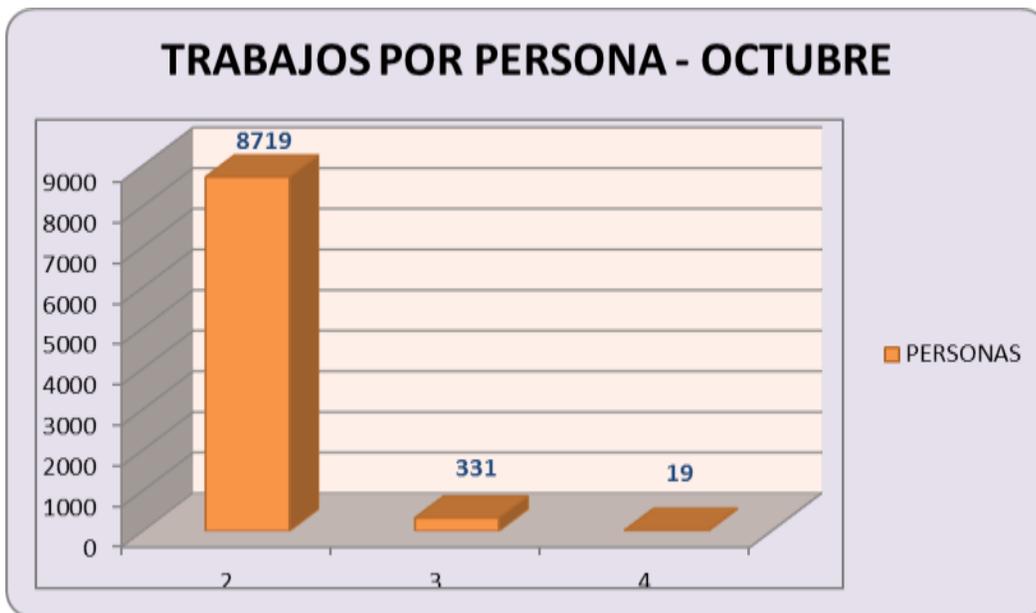
En la gestión 2009, en el periodo analizado se encontraron 8.719 y 7.874 trabajadores dependientes respectivamente que tienen dos fuentes de empleo, representando el 96,14% y 95,97 % sucesivamente en los citados meses.

Los trabajadores con tres fuentes de empleo llegan a 331 y 315 personas respectivamente, representando el 3,65% y 3,83%, del total de las personas que tienen más de una fuente de trabajo.

Finalmente se observa, que existen trabajadores con cuatro fuentes de empleo, llegando a un total de 19 en octubre y 16 en noviembre, que representan el 0,21% y 0,20% respectivamente.

Las variaciones detectadas (disminución en el número de trabajadores) en parte se deben, a que en esta gestión, se aplicaron algunas medidas gubernamentales como la ejecución de la Ley Financial, de no percibir sueldos mayores a Bs. 15.000.- provenientes del Tesoro General de la Nación, (que es lo percibido por el Primer Mandatario de la Nación), a partir de septiembre de 2009, razón por la que disminuyó, el número de personas con dos o más fuentes de trabajo, sin embargo esta medida no afecta al sector privado, observándose sueldos y salarios mayores a los topes establecidos para el sector público.

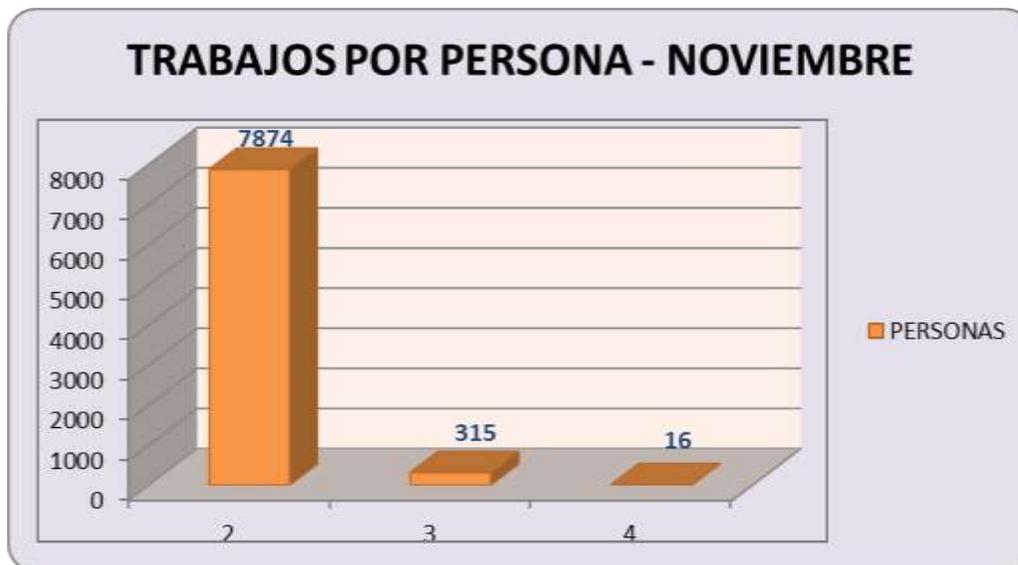
Las instituciones en las que más trabajan los contribuyentes examinados, se encuentran especialmente en el sector de la educación pública y privada (Universidades, Institutos, Unidades educativas), pero también en instituciones como las Prefecturas, Alcaldías, Poder Judicial, Cajas de Seguros, Ministerios, Contraloría, Colegios de profesionales, y otras instituciones públicas y privadas de diferentes ramas de la producción de bienes y servicios.



Fuente: Elaboración Propia

Grafico 2, Personas por número de trabajos, octubre 2009, nivel nacional

En los gráfico 3 y 4, se aprecia el conjunto de personas que tienen dos trabajos y representan la mayor proporción del conjunto de trabajadores analizados, en relación a los que poseen tres, y cuatro trabajos.



Fuente: Elaboración Propia

Grafico 3, Personas por Número de Trabajos, Noviembre 2009

5.4 Cálculos del RC-IVA para trabajadores con ingresos similares.

En los ejemplos de cálculo del RC-IVA para el grupo de personas analizadas, se empleó el reglamento vigente en la gestión 2009, es decir, se dedujo del ingreso total el 12,21% de aportes a las AFPs, (10% para el fondo de Ahorro Individual del trabajador, 1,71% para riesgos profesionales, y el 0.5% para la administración de los Fondos de Pensiones), y la deducción de cuatro salarios mínimos nacionales (SMN) establecidos por Ley que asciende a Bs. 2.588.-, (en la gestión de 2009 el salario mínimo nacional era Bs. 647.-), sobre la diferencia se aplicó el 13% de alícuota correspondiente al RC-IVA para contribuyentes dependientes.

En el cuadro 6, se muestra el cálculo del RC-IVA para trabajadores que tienen ingresos totales equivalentes de Bs. 10.000.-; en el primer caso la persona analizada tiene una sola fuente de empleo con ingreso total de Bs.10.000.-; en el segundo caso la persona tiene dos fuentes de empleo con ingresos de Bs. 5.000.- en cada fuente, que sumados ascienden a Bs 10.000.-.

La deducción por aportes a las AFPs alcanza a la suma de Bs. 1.221.- para la primera persona, para el segundo la deducción por aportes a las AFPs en cada fuente de empleo asciende a Bs. 610,50, y una vez sumados llega a Bs. 1.221.- obteniéndose el importe correspondiente al ingreso antes de la deducción de los 4 SMN a cada trabajador.

Las deducciones de cuatro salarios mínimos nacionales (SMN) en cada fuente de empleo, establecidas en las normas para el cálculo del RC-IVA, en la gestión del 2009 alcanzan a Bs 2.588.-, ya que el salario mínimo nacional de esa gestión era de Bs 647.-.

Cuadro 6, Trabajadores de ingresos totales similares con un y dos empleos

INGRESO TOTAL	TRABAJADOR CON UN EMPLEO		TRABAJADOR CON DOS EMPLEOS	
	I		I	II
	10.000,00		5.000,00	5.000,00
<i>menos:</i>				
Aportes AFP (12,21%)	1.221,00	610,50	610,50	610,50
Ingreso antes deduc. 4SMN	8.779,00	4.389,50	4.389,50	4.389,50
<i>menos:</i>				
4 SMN (1 SMN = Bs. 647)	2.588,00	2.588,00	2.588,00	2.588,00
INGRESO IMPONIBLE	6.191,00	1.801,50	1.801,50	1.801,50
RC-IVA 13% s/ Ingr. Imp.	804,83	234,19	234,19	234,19
Total deducción s/ 4 SMN	2.588,00	5.176,00		
Total RC-IVA s/ Bs. 10.000	804,83	468,38		
Diferencia de RC-IVA no contribuido 804,83 – 468,38 = Bs 336,45				

Fuente: Elaboración Propia

Esta deducción de cuatro SMN se aplica al primer trabajador deduciéndole Bs. 2.588.- y sobre la diferencia (Ingreso Imponible) se aplica la alícuota del 13% del RC-IVA que alcanza la cifra de Bs. 804,83, importe que debe tributar el primer trabajador del ejemplo.

Al trabajador que posee dos fuentes de trabajo, también se le aplica la deducción de cuatro SMN (Bs. 2.588.-) en cada una de sus fuentes de trabajo, observando que este trabajador obtiene doble deducción, pues sumadas las deducciones alcanza a Bs 5.176.-, es decir, mayor en Bs 2.588.- en el total, en relación al trabajador que posee una sola fuente de trabajo.

Determinándose, que una vez deducidos lo permitido por las normas tributarias, el importe total calculado para el pago del RC-IVA del trabajador que tienen dos fuentes de empleo alcanza solo a Bs 468,38, no obstante, el trabajador que tiene una sola fuente de trabajo, al obtener una deducción de 4 SMN (Bs 2.588.-) el importe calculado para la contribución del RC-IVA, asciende a Bs 804,83, que es mayor en Bs 336,45 en relación al trabajador con dos fuentes de ingreso.

Con el anterior ejemplo se demuestra, que el Estado deja de percibir Bs 336,45 por la carencia de una normativa tributaria específica que regule este aspecto.

En el Cuadro 7, se tiene un cálculo demostrativo del RC-IVA para un trabajador que tiene tres fuentes de empleo, con ingresos de Bs.4.000.-, Bs.3.000.- y Bs.3.000.-, respectivamente, sumados alcanzan a Bs. 10.000.-, la misma que al final del cuadro 6 se compara con el trabajador que tiene una sola fuente de empleo e ingreso de Bs. 10.000.-. (Cuadro 7).

En el ejemplo del cuadro 7, se observa que la suma de las reducciones y deducciones de 4 SMN, ascienden a Bs 7.764.- (empleo I Bs 2.588.- + empleo II Bs 2.588.- + empleo III Bs 2.588.-), debido a que las deducciones de 4 SMN se realiza en cada fuente de trabajo, alcanzado los ingresos imponibles a Bs 923, Bs 45,70 y Bs 45,70 respectivamente en cada fuente de trabajo, una vez aplicados la alícuota del 13% a estos ingresos obtenidos, las contribuciones por el RC-IVA calculados para cada trabajo es respectivamente Bs 120,07, Bs 5,94 y Bs 5,94, que sumadas las mismas, el contribuyente que posee tres fuentes de empleo, con ingreso total de Bs. 10.000.- alcanza sólo a Bs 131,95.

El importe del RC-IVA calculado para el trabajador con tres fuentes de empleo es inferior en Bs 672,88, en relación al trabajador que tiene una sola fuente de trabajo e

Cuadro 7, Trabajadores de ingresos totales iguales con un y tres empleos

INGRESO TOTAL	TRABAJADOR CON UN EMPLEO	TRABAJADOR CON TRES EMPLEOS		
	I	I	II	III
	10.000,00	4.000,00	3.000,00	3.000,00
<i>menos:</i>				
Aportes AFP (12,21%)	1.221,00	488,40	366,30	366,30
Ingreso neto	8.779,00	3.511,60	2.633,70	2.633,70
<i>menos:</i>				
4 SMN (1 SMN = Bs. 647)	2.588,00	2.588,00	2.588,00	2.588,00
INGRESO IMPONIBLE	6.191,00	923,00	45,70	45,70
RC-IVA 13% s/ Ingr. Imp.	804,83	120,07	5,94	5,94
Total deducción s/ 4 SMN	2.588,00		7.764,00	
Total RC-IVA s/ 10,000	804,83		131,95	
Diferencia de RC-IVA no contribuido		804,83 – 131,95 = Bs 672,88		

Fuente: Elaboración Propia

ingreso de Bs. 10.000.-, (**804,83 – 131,95 = Bs 672,88**), y es precisamente el monto que deja de percibir el Estado por no existir normas tributarias específicas de control para estos contribuyentes.

Este grupo de trabajadores al tener calculado un RC-IVA menor a contribuir, no están presionados de exigir facturas para el descargo del RC-IVA, como los contribuyentes que tienen una sola fuente de trabajo e igual ingreso total, quienes deben descargarse por importes mayores del RC-IVA.

Cuadro 8, Trabajador con cuatro empleos y suma de ingresos totales iguales

INGRESO TOTAL	TRABAJADOR CON UN EMPLEO	TRABAJADOR CON CUATRO EMPLEOS			
	I	I	II	III	IV
	10,000.00	2.500,00	2.500,00	2.500,00	2.500,00
<i>menos:</i>					
Aportes AFP (12.21%)	1.221,00	305,25	305,25	305,25	305,25
Ingreso neto	8.779,00	2.194,75	2.194,75	2.194,75	2.194,75
<i>menos:</i>					
4 SMN (1 SMN = Bs. 647)	2.588,00	2.588,00	2.588,00	2.588,00	2.588,00
INGRESO IMPONIBLE	6.191,00	0	0	0	0
RC-IVA 13% s/ Ingr. Imp.	804,83	0	0	0	0
Total deducción s/ 4 SMN	2.588,00	10.352,00			
Total RC-IVA s/ 10.000	804,83	0			
Diferencia de RC-IVA no contribuido		804,83 – 0 = Bs 804,83			

Fuente: Elaboración Propia

En el Cuadro 8, se tiene el caso de un trabajador que tiene cuatro diferentes fuentes de empleo, con ingresos de Bs.2.500.- en cada fuente, y que sumados alcanza a un ingreso total igual a los casos anteriores (Bs 10.000.-).

Las deducciones de 4 SMN (Bs 2.588.-) se aplican en cada fuente de trabajo, observándose que es superior al ingreso que percibe en cada fuente de trabajo, por tanto dejan de aportar al RC-IVA en cada fuente de trabajo; sumadas las deducciones en cada fuente ascienden a Bs 10.352.-, mayor en Bs 352.- al total de ingreso que percibe, por tanto, deja de contribuir totalmente al RC-IVA.

El anterior cálculo nos muestra que el Estado deja de percibir Bs 804.83 por concepto del RC-IVA de este trabajador, en relación al trabajador que tiene una sola fuente de empleo.

Los ejemplos efectuados nos indican que el grupo de personas analizadas se benefician de la carencia de normas tributarias específicas que regulen a estos contribuyentes, también revela, que estos trabajadores no tienen la presión de exigir facturas por el consumo de bienes y servicios para el descargo del RC-IVA, o lo realizan en importes muy bajos, favoreciendo a las empresas que dejan de emitir facturas e incentivan a la evasión fiscal, en otros casos al comercio de facturas.

Cabe hacer notar que el RC-IVA puede ser deducido íntegramente con la presentación de facturas, sin embargo con una normativa específica que controle a estos contribuyentes, se lograría que más contribuyentes comiencen a exigir facturas, a las diferentes empresas que comercializan bienes y servicios, para descargarse de este impuesto.

Corregiría en parte el objetivo que tiene el RC-IVA de controlar al Impuesto al Valor Agregado (IVA) que deben cancelar las empresas que se hallan comprendidas en el Régimen General Impositivo.

De los casos analizados se demuestra que al no existir una normativa específica respecto a estos contribuyentes, ocasiona que el Estado deje de percibir contribuciones por el RC-IVA, en importes calculados en los ejemplos anteriores.

5.5 RC-IVA de trabajadores con más de un empleo, octubre-noviembre, 2009

La estimación de las recaudaciones por el Régimen Complementario del Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA) calculado, proporcionado por el Programa Informático desarrollado, con normativas vigentes en la gestión analizada, se presentan en el Cuadro 9.

Cuadro 1, Contribuciones del RC - IVA de trabajadores dependientes con más de un trabajo a nivel nacional, octubre de 2009

No. Trabajos	N° personas	RC-IVA calculado s/g normas vigentes	RC-IVA calculado s/ suma de ingresos de fuentes de empleo	Diferencia calculada no contribuida de RC-IVA
2	8.719	1.604.098,34	3.916.018,46	2.311.920,12
3	331	46.364,86	128.833,79	82.468,93
4	19	2,859,09	7.768,15	4.909,05
TOTAL	9.069	1.653.322,29	4.052.620,40	2.399.298,10

Fuente: Elaboración Propia

Cuadro 10, Contribuciones del RC - IVA de trabajadores con más de un trabajo a nivel nacional, noviembre de 2009

No. Trabajos	N° personas	RC-IVA calculado s/g normas vigentes	RC-IVA calculado s/ suma de ingresos de fuentes de empleo	Diferencia calculada no contribuida de RC-IVA
2	7.874	1.471.599,09	3.581.913,35	2.110.314,26
3	315	50.741,05	131.190,03	80.448,98
4	16	3.217,38	6.803,06	3.585,67
TOTAL	8.205	1.525.557,52	3.719.906,44	2.194.348,91

Fuente: Elaboración Propia

Los Cuadros 9 y 10, muestran datos referente a las contribuciones del RC-IVA de trabajadores dependientes con dos o más fuentes de trabajo. .

Se puede observar que en octubre del 2009, Cuadro 9, el número de personas que poseen 2 trabajos llegan a 8.719 a nivel nacional, y el cálculo de la contribución del RC-IVA, (calculado según normas vigentes a esa fecha), alcanza a Bs. 1.604.098,34, una vez restado el 12,21% para las AFPs, y cuatro salarios mínimos nacionales como deducciones en el pago del RC-IVA; el cálculo realizado sobre la sumatoria de los ingresos que perciben en cada uno de sus fuentes de trabajo, el RC-IVA asciende a Bs 3.916.018,46, obteniéndose una diferencia de Bs 2.311.920,12 que no se contribuye según el cálculo, debido a las deficiencias detectadas en la investigación.

En el caso de las personas que poseen tres fuentes de empleo, se puede observar, que el número de personas es de 331 a nivel nacional, y el cálculo de la contribución del RC-IVA, asciende a Bs. 46.364,86, y el cálculo realizado sobre la sumatoria de los ingresos que perciben en cada uno de sus fuentes de trabajo, el RC-IVA asciende a Bs 128.833,79, obteniéndose una diferencia de Bs 82.468,93 que no llegan a contribuir.

Las personas que poseen cuatro trabajos son 19, el cálculo de la contribución del RC-IVA, según normas vigentes a esa fecha, asciende a Bs. 2.859,09, en el cálculo sobre la sumatoria de los ingresos que perciben en cada uno de sus fuentes de trabajo, el RC-IVA asciende a Bs 7.768,15, obteniéndose una diferencia de Bs 4.909,05 que no es contribuido.

En los totales del mes de octubre, las personas con dos o más trabajos llega a 9.069 personas, cuyo aporte según normas vigentes asciende a Bs **1.653.322,29** y el total de lo que deberían aportar, sobre la sumatoria de los ingresos de todas sus fuentes de trabajo, llega a Bs **4.052.620,40**, existiendo una diferencia de Bs **2.399.298,10**, que no llegan a contribuir estos trabajadores.

En el mes de noviembre (cuadro 10) el número de personas que poseen 2 trabajos llegan a 7.874 a nivel nacional, y el cálculo de la contribución del RC-IVA, (según normas vigentes a esa fecha), asciende a Bs. 1.471.599,09, en el cálculo sobre la sumatoria de los ingresos que perciben en cada uno de sus fuentes de trabajo, el RC-IVA asciende a Bs 3.581.913,35, obteniéndose una diferencia de Bs 2.110.314,26 que estimativamente se deja de aportar.

De las personas que poseen tres fuentes de empleo, se puede observar, que el número de personas es de 315 a nivel nacional, y el cálculo de la contribución del RC-IVA, asciende a Bs. 50.741,05, y en el cálculo sobre la sumatoria de los ingresos que perciben en cada uno de sus fuentes de trabajo, el RC-IVA asciende a Bs 131.190,03, obteniéndose una diferencia de Bs 80.448,98.que no es contribuido.

En cuanto a las personas que poseen cuatro trabajos, se tienen 16 personas, el cálculo de la contribución del RC-IVA asciende a Bs. 3.217,38, en el cálculo sobre la sumatoria de los ingresos que perciben en cada uno de sus fuentes de trabajo, el RC-IVA asciende a Bs 6.803,06, obteniéndose una diferencia de Bs 3.585,67 que no se aporta.

En los totales del mes de noviembre, las personas con dos o más trabajos suman a **8.205** personas, cuyo aporte según normas vigentes asciende a Bs **1.525.557,52**, el total de lo que deberían aportar, sobre la sumatoria de los ingresos de todas sus fuentes de trabajo, llega a Bs **3.719.906,44**, existiendo una diferencia de Bs **2.194.348,91**, en el cálculo realizado, que no llegan a contribuir estos trabajadores.

En ambos meses el comportamiento es casi similar, existiendo una ligera disminución en el número de personas trabajadoras en relación de dependencia, lo cual se debe principalmente a la Ley Financiera de la gestión 2009, que en su artículo 15 (REMUNERACIÓN MÁXIMA EN EL SECTOR PÚBLICO), menciona sobre la prohibición de remuneraciones salariales mayores o iguales al haber del Presidente

del Estado Plurinacional, provenientes del desembolso del Tesoro General de la Nación, (excepto los trabajadores en instituciones consideradas estratégicas) habiendo sido afectados algunos trabajadores con esta disposición gubernamental.

Esta medida no afecta al sector privado, encontrándose trabajadores en calidad de dependientes, que poseen dos o más trabajos, y que realizan sus aportes a las AFPs, con remuneraciones superiores a lo percibido por el Presidente.

De la comparación de los totales de ambos meses (octubre y noviembre) se observa una ligera disminución tanto en la cantidad de personas con dos o más trabajos, como en las contribuciones que realizaron a esa fecha, así como de las contribuciones que deberían haber realizado, considerando el principio de equidad en el pago de impuestos de los que poseen igual capacidad económica o capacidad de pago de los contribuyentes.

5.6 Porcentaje de incidencia estimada de RC-IVA no contribuido, 1990 – 2009.

Para la estimación del RC-IVA no contribuido por los trabajadores dependientes con dos o más fuentes de trabajo, se promedió los ingresos que no recauda el Estado (Bs 2,3 millones), de los dos meses analizados, y se multiplicó por los doce meses que tiene el año ($Bs\ 2,3 * 12 = Bs\ 27,6$).

Este valor se dividió entre el RC-IVA general de la gestión 2009 (cuadro 3), obteniendo el porcentaje de incidencia ($Bs\ 27,6 / Bs\ 255 = 0,10824$) de 10,82% en la gestión analizada, la que se aplicó a las gestiones de 1990 a 2009, suponiendo que el comportamiento fue similar en el citado periodo, logrando la estimación del RC-IVA

no recaudado del grupo trabajadores analizados, cuyos resultados aparecen en el cuadro 11.

Cuadro 11, Recaudaciones RC - IVA y estimaciones de RC - IVA no recaudado por el país de trabajadores dependientes con más de un trabajo, periodo 1990 - 2009 (en millones de bolivianos)

Años	RC-IVA General (millones de Bs)	Estimación RC-IVA No Recaudado (millones de Bs)
1990	62	6,72
1991	86	9,32
1992	107	11,59
1993	150	16,25
1994	164	17,77
1995	159	17,23
1996	167	18,09
1997	181	19,61
1998	170	18,42
1999	152	16,47
2000	161	17,44
2001	132	14,30
2002	147	15,93
2003	148	16,03
2004	170	18,42
2005	187	20,26
2006	187	20,26
2007	195	21,13
2008	232	25,13
2009	255	27,63

Fuente: Elaboración Propia

El Cuadro 11 muestra que, en la gestión 1990, las estimaciones no contribuidas por el RC-IVA, del grupo de trabajadores dependientes que tienen dos o más trabajos alcanza a Bs. 6,72 millones, cifras que van en aumento continuamente hasta la gestión 1997 llegando a Bs. 19,61 millones, luego se observa una disminución llegando al mínimo de Bs. 14,30 en la gestión 2001, en las gestiones posteriores los importes por el RC-IVA no recaudado se incrementan consecutivamente llegando a un máximo de Bs 27,63 millones en la gestión analizada (2009).



Fuente: Elaboración Propia

Grafico 4, Estimación RC-IVA no contribuido del grupo analizado, 1990-2010

Como se puede advertir las estimaciones de las contribuciones no recaudadas por el RC-IVA de este grupo de trabajadores en el País se incrementa por la carencia de normas tributarias específicas que regulen a los contribuyentes analizados.

El gráfico 5, nos muestra la estimación de los importes que el Estado no percibió en el periodo comprendido del año 1990 a 2010; estas pérdidas van desde Bs 6,72 millones en la gestión de 1990, incrementándose continuamente hasta el año 1994 que llega a Bs. 17,77 millones, luego de un ligero descenso en la gestión 1995(Bs. 17,23 millones), nuevamente asciende llegando en la gestión 1997 a un máximo de Bs. 19,61 millones, posteriormente desciende consecutivamente hasta llegar a un mínimo de Bs.14,30 millones en la gestión 2001.

Esta disminución se debe a que en esta gestión se cambia la presentación de las facturas, es decir, a partir de este año la presentación de facturas o recibos oficiales es nominal, debiendo figurar por lo menos el apellido y el N° de la Cédula de Identidad en las facturas presentadas para el descargo del RC-IVA (anterior a esta gestión se podía presentar facturas a cualquier nombre), y por la exclusión de los trabajadores por cuenta propia que pasan al Régimen General del IVA.

A partir de la gestión 2002 el RC-IVA se incrementa consecutivamente hasta llegar al máximo en el año 2009 (Bs. 27,63 millones) por un mejor control a los contribuyentes del RC-IVA, además de la inclusión de los futbolistas profesionales en este tributo.

En la gestión 2010, se advierte una baja a Bs. 25,69 millones, debido principalmente a la implementación de la Ley Financial de la gestión 2009, por el retiro de los trabajadores que poseían más de un trabajo y sobrepasaban en el total sumado de sus ingresos los Bs.15.000, y el riguroso control realizado por el SIN, de facturas falsas y clonadas que presentaban los contribuyentes.

Con los datos del Cuadro 11, se determina el modelo lineal que permite proyectar las estimaciones del RC-IVA no recaudado, presentadas en el cuadro 12.

**Cuadro 12, Estimación del RC - IVA no contribuido utilizando el modelo lineal
(en millones de bolivianos)**

AÑO	ESTIMACIÓN RC-IVA	ESTIMACIÓN CON EL MODELO
1990	6,72	11,17
1991	9,32	11,83
1992	11,59	12,49
1993	16,25	13,15
1994	17,77	13,82
1995	17,23	14,48
1996	18,09	15,14
1997	19,61	15,81
1998	18,42	16,47
1999	16,47	17,13
2000	17,44	17,79
2001	14,3	18,46
2002	15,93	19,12
2003	16,03	19,78
2004	18,42	20,45
2005	20,26	21,11
2006	20,26	21,77
2007	21,13	22,44
2008	25,13	23,10
2009	27,63	23,76
2010	25,69	24,42

Fuente: Elaboración Propia

Los cálculos realizados para la determinación del modelo lineal que permite estimar la proyección del RC-IVA no recaudado por el grupo de contribuyentes analizado se muestra en el anexo 5.

Reemplazando los datos se tiene:

$$b = 0,662974$$

$$a = 17,794761$$

$$V_{(t)} = 38,5 \quad DE_{(t)} = 6,2048$$

$$V_{(Y)} = 23,6513297 \quad DE_{(Y)} = 4,863263$$

$$Cov_{(t, Y)} = 24,3090476$$

$$r = 0,805582$$

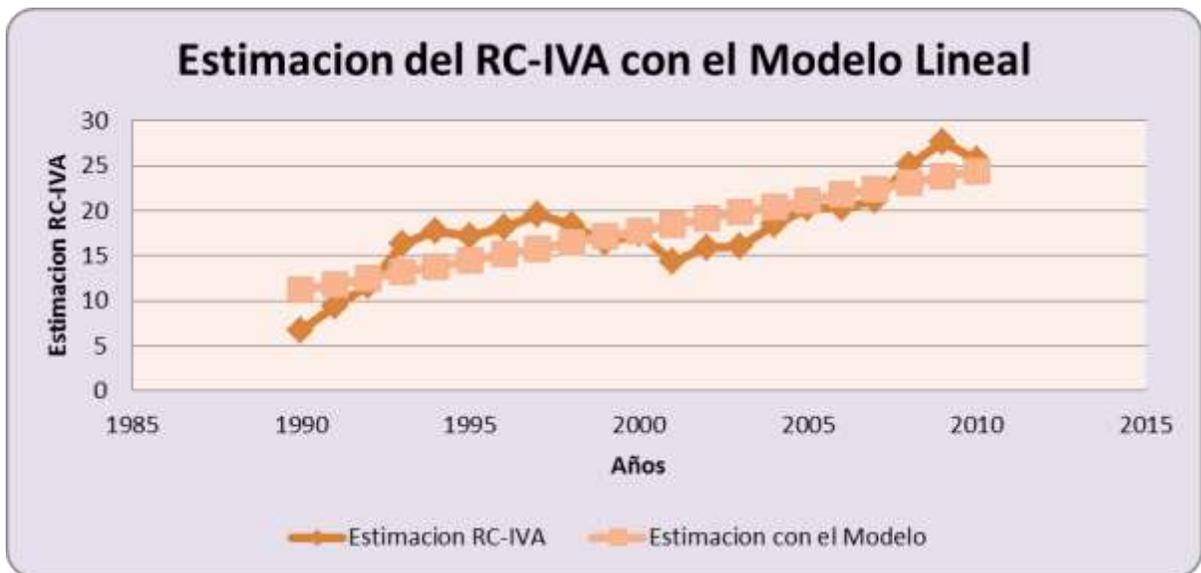
$$R^2 = 64,89 \%$$

$$Y = 17,7947619 + 0,66297403 X$$

En el análisis de la información de la estimación RC-IVA No contribuido (millones de Bs) con el modelo lineal, se observa que la tendencia de los datos es positiva, es decir al pasar los años los datos tienden a subir o incrementarse, tal como lo indica su Covarianza, es así que también el Coeficiente de Correlación de Pearson indica que al aproximarse al valor 1, existe una correlación lineal fuertemente positiva.

El Coeficiente de Determinación, también indica que en un 64, 89 %, el modelo lineal si puede aceptar y explicar el comportamiento de los datos, lo que nos indica que si es aceptable el modelo, su grafica nos ayuda a mostrar la tendencia que muestra los datos originales y el modelo lineal.

El Gráfico 6, permite observar el comportamiento de las recaudaciones del RC – IVA no contribuido y el comportamiento de la misma asociado al modelo lineal adaptado a los datos obtenidos.



Fuente: Elaboración Propia

Grafico 5, Estimación RC-IVA No Contribuido, 1990-2010

5.7 Cálculo de incidencia del RC-IVA no recaudado en el ingreso público del país

La ecuación lineal estimada para los tributos RC – IVA, que no se llegan a contribuir, por los trabajadores dependientes que tienen dos o más fuentes de trabajo, está dada por:

$$Y = 17,7947619 + 0,66297403 X$$

Dónde:

Y: es el RC – IVA que estimativamente pierde el país por año.

X: es el año estimado

La incidencia del RC-IVA no contribuido por el grupo de trabajadores dependientes con más de un trabajo, sobre los ingresos públicos está representando Bs.17,795 millones anuales que se pierden estimativamente, como resultado de la ausencia de

normas tributarias específicas que regulen a los contribuyentes analizados; este importe si bien disminuyó en la última gestión, debido a la aplicación de la Ley Financiera del 2009, en el sector público, el sector privado posiblemente haya incrementado, debido a los incrementos salariales decretados por el gobierno en las gestiones siguientes.

Con el análisis se puede determinar claramente, que las personas que poseen dos o más fuentes de ingresos en calidad de dependientes efectivamente dejan de contribuir al RC -IVA en, estimativamente Bs 17,795 millones y que se va incrementado en una proporción del Bs 0,663 millones por año que transcurre.

5.8 Estimación de RC-IVA que no recaudará el país, periodo 2010 – 2015

De acuerdo con los datos de la proyección estimada en el cuadro 18, la tendencia es a incrementar las pérdidas en la contribución del RC-IVA de los trabajadores dependientes de los sectores públicos y privados que poseen dos o más trabajos, que al año 2015, podría llegar a Bs **27,74** millones si no se toman medidas normativas capaces de evitar estas pérdidas para los ingresos públicos que obtiene el país.

El Cuadro 13, nos proporciona información de las contribuciones por el RC-IVA no recaudados se van incrementando en el periodo proyectado con el modelo de lineal, para el año 2010 se tiene una pérdida de Bs 24,42 millones, incrementándose sucesivamente a Bs 25,09, Bs 25,75, Bs 26,41, Bs. 27,08 y Bs 27,74 millones en los años 2011, 2012, 2013, 2014 y 2015, como puede advertirse, representan importes

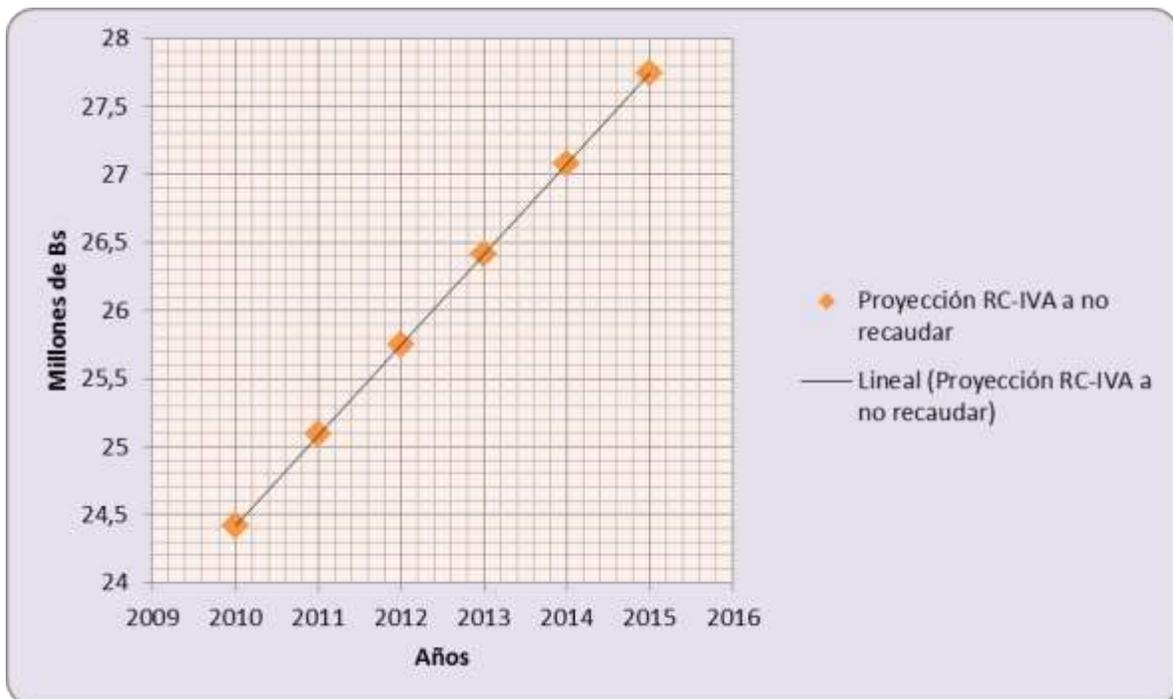
Cuadro 13, Proyección estimada del RC - IVA que no se recaudará en el periodo 2010 - 2015 (en millones de bolivianos)

AÑOS	PROYECCIÓN RC-IVA A NO RECAUDAR
2010	24,42
2011	25,09
2012	25,75
2013	26,41
2014	27,08
2015	27,74

Fuente: Elaboración propia.

bastante significativo, que el País deja de percibir por ingresos fiscales sino se implementan normativas tributarias específicas de control para este universo de contribuyentes, y se verifique el principio de equidad horizontal, es decir, tributos iguales para ingresos económicos iguales.

El Gráfico 7, muestra los importes en millones de bolivianos que se perderían en los próximos años (2010 - 2015) si no se aplican medidas correctivas en el control de este grupo de contribuyentes.



Fuente: Elaboración Propia

Grafico 6, Proyección del RC - IVA a no recaudar, 2010-2015

5.9 Software utilizado para el desarrollo del programa informático

Para la elaboración del Programa Informático de Discriminación de Datos RC-IVA se utilizó el siguiente software:

- Servidor Web Apache
- PHP (lenguaje de programación)
- Servidor de Base de datos MySQL.

5.10 Descripción del programa informático PIDDRCIVA

El programa ofrece información básica relacionada a los objetivos planteados, de acuerdo a las instrucciones establecidas para la obtención de los datos, necesarios para el análisis del presente trabajo de investigación.

El programa posee el siguiente menú:



Fuente: Elaboración propia

Figura 1, Menú General del PIDDRCIVA

La primera pestaña muestra información el **total de aportantes** a las AFPs, y lo necesario para efectuar los cálculos en la base de datos. Se puede elegir el Departamento, el mes y número de registros de trabajadores a procesar.

La segunda pestaña proporciona el **número de trabajos** que tienen los trabajadores dependientes en los sectores público y privado, además de otros cálculos del RC-IVA, similar a la anterior pestaña, también se puede seleccionar el Departamento, el mes y el número de registros a procesar.

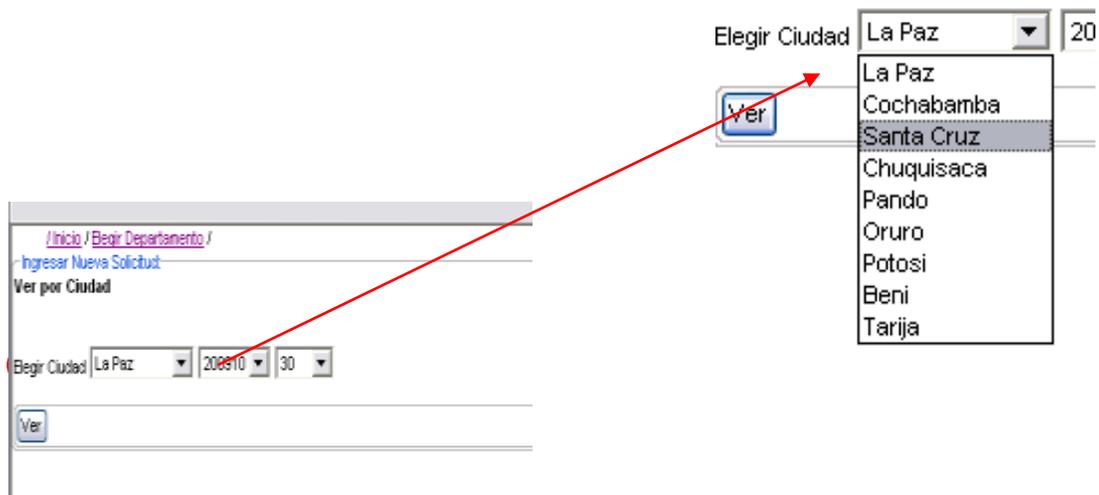


Figura 2, Opciones de Ciudad, mes y Número de Registros

La tercera pestaña muestra el **aporte total** calculado del RC-IVA sobre la suma de los diferentes ingresos por empleo que tiene el trabajador, una vez deducidos los aportes a las AFPs y los cuatro mínimos nacionales.

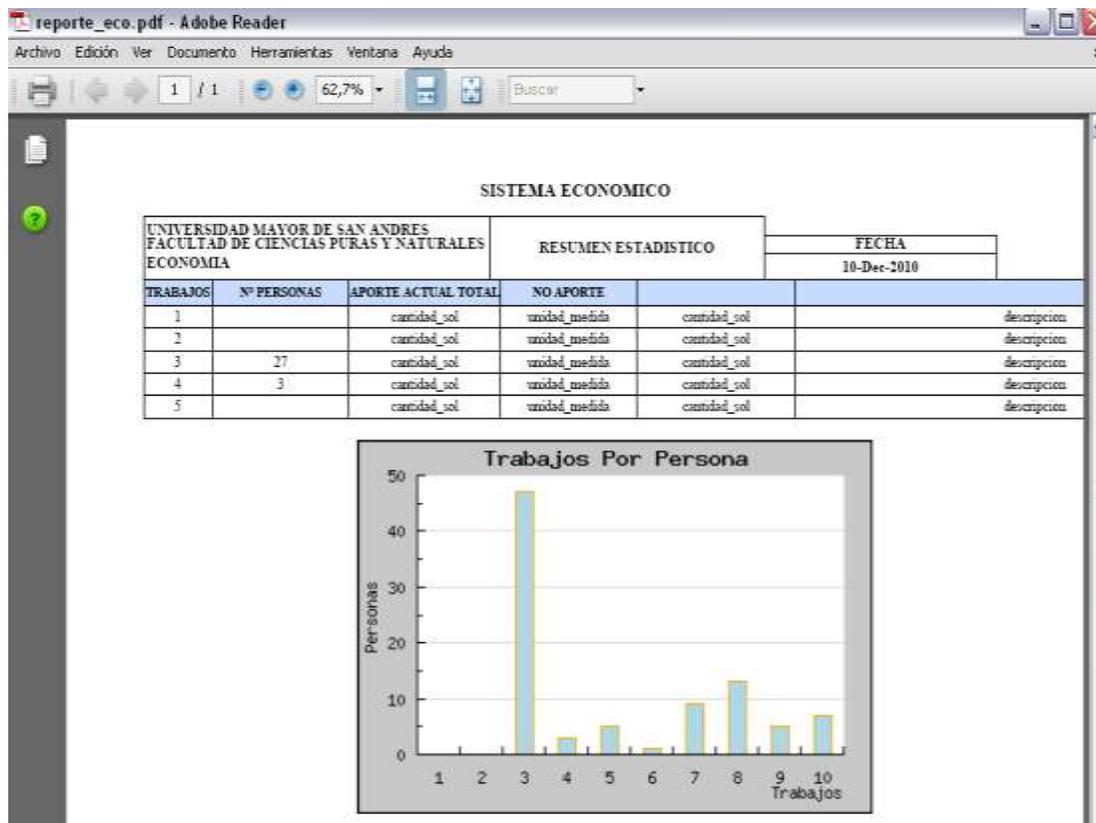
La cuarta pestaña **Búsqueda Detallada**, ofrece datos personalizados de trabajadores, ya sea introduciendo nombres y apellidos o en su defecto su cédula de identidad, las instituciones donde trabaja y los ingresos que tiene en cada una de estas fuentes de trabajo así como el cálculo de RC-IVA, para cada fuente laboral.

Finalmente la quinta pestaña **Reporte Estadístico**, brinda información de acuerdo a objetivos del trabajo de investigación, seleccionando por Departamentos o nivel nacional, mes, y número de registros a procesar.

Esta pestaña es la más importante, muestra el número de personas que tienen un trabajo, dos, tres, o más, el importe del RC-IVA calculado en base a las normas vigentes, el importe del RC-IVA que debería recaudarse si se sumaran todos los

ingresos de trabajadores que tienen más de un trabajo, y la diferencia que dejan de aportar por falta de un adecuado control en los contribuyentes, datos porcentuales y despliega el resumen del reporte más el gráfico estadístico de los anteriores datos.

En base a esta última función se realizó todo el análisis del trabajo planteado, determinando el impacto que tiene la recaudación de este tributo en el ingreso público del país.



Fuente: Elaboración Propia

Figura 3, Resumen estadístico y gráfico

Las tipos de reportes que emite el programa informático en cada una de las pestañas se muestran en los Anexos.

El programa procesa la totalidad de los datos de las AFPs y los discrimina por meses (octubre y noviembre), en función a los objetivos planteados, tal cual se indica en su funcionamiento.

Para los cálculos, no se tomaron en cuenta la presentación de facturas de descargo, asumiéndose el total a recaudarse.

CONCLUSIONES

Del análisis efectuado en el presente trabajo, en base esencialmente a la base de datos obtenido, permite determinar las siguientes conclusiones:

1. Se analizó los requisitos y procedimientos para el cálculo del RC-IVA de trabajadores dependientes, estableciéndose que existen deducciones permitidas por Ley, de cuatro salarios mínimos nacionales que aplicadas en cada fuente de trabajo generan el incumplimiento del principio de equidad horizontal, evidenciándose la ausencia de normativa específica de control al grupo de trabajadores analizado.

2. El grupo de trabajadores dependientes de los sectores público y privado en el país, está conformado por personas que tienen en su mayoría una fuente de trabajo (98%), le siguen los que tienen dos, tres y cuatro trabajos, estos tres últimos representan sólo el 2%, sin embargo en cuanto a recaudaciones del impuesto analizado es bastante significativo.

3. En el grupo de trabajadores dependientes de los sectores público y privado, con más de una fuente de empleo, a nivel nacional, se determina que el promedio de personas con dos trabajos en los dos meses analizados (octubre-noviembre) es de 8.297 personas, representando el 96,03% del grupo analizado; los trabajadores con tres fuentes de empleo asciende a 325, que representan el 3,76%, y finalmente el promedio de las personas que tienen cuatro fuentes de trabajo llega a 18 personas, constituyendo el 0,21% del total de los trabajadores dependientes que poseen dos o más trabajos.

4. Es posible que el número de trabajadores dependientes con dos o mas trabajos, haya sido mayor en meses o gestiones anteriores, pues en esta gestión, concretamente en los meses de junio a septiembre, se realizó la depuración en el sector público de las personas que percibían sueldos superiores (sumados los ingresos de las diferentes fuentes de trabajo pagados por el TGN) al que percibe el Presidente del Estado Plurinacional, habiéndose retirado a trabajadores de algunas fuentes de trabajo; lo que no pasó en el sector privado, evidenciándose que en este sector se hallaban trabajadores (sumados sus ingresos) con sueldos superiores a lo dispuesto para el sector público.

5. El número de personas que tienen dos trabajos es el que predomina en el conjunto de trabajadores que poseen más de un trabajo en calidad de dependientes.

6. El promedio calculado de recaudación por el RC-IVA para el grupo analizado asciende a Bs 1.589.439,51 por mes, que multiplicados por los doce meses que tiene la gestión, llega a Bs 19.073.274.-, en el año 2009.

7. El promedio del RC-IVA que debería recaudarse, si se sumaran todos los ingresos de las diferentes fuentes de trabajo, alcanza a Bs 3.886.263,42 por mes, y multiplicado por los doce meses asciende a Bs 46.635.161,04, para la gestión en estudio.

8. El promedio que pierde o deja de percibir el estado, por la carencia de normas tributarias específicas que controlen la deficiencia detectada, en la recaudación de este grupo de trabajadores, una vez sumados los ingresos de los diferentes trabajos, alcanza a Bs 2.296.823,51 por mes, cifra que multiplicado por los doce meses que tiene el año, llega a Bs.27.561.882,06, de perdida en la gestión 2009.

9. Con la estimación anual (Bs 27,56 millones) de pérdida por el RC-IVA y dividiendo entre el total recaudado por el RC-IVA general (Bs 255 millones) se obtuvo un porcentaje (10,82%), que no percibe el Estado, del grupo analizado.

10. Tomando 10,82% no recaudado del RC-IVA, y admitiendo como el porcentaje que se pierde en promedio en cada gestión, se estimó para las gestiones 1990 al 2009, (Cuadro 19), con esos datos, se obtuvo el modelo lineal (regresión lineal) con el que se proyecta la estimación del RC-IVA que se pierde por año, a razón de Bs 17,7947619 millones e incrementándose en Bs 0,663 millones por año que transcurre.

11. La incidencia determinada en el modelo lineal, el ingreso público quedará mermado en Bs 24,42 millones para la gestión 2010, en Bs 25,09, Bs 25,75, Bs 26,41, Bs. 27,08 y Bs.27,74 millones respectivamente hasta el año 2015, si no se implementa una normativa que pueda corregir esta anomalía detectada en el presente estudio.

12. Se elaboró un programa informático que discrimina datos, calcula el RC –IVA, cumple a cabalidad su función, arrojando reportes de acuerdo a los objetivos planteados, (número de trabajadores dependientes con dos o más trabajos, cálculo del RC – IVA, cálculo de contribuciones que deberían realizar las personas que poseen dos o más trabajos sumados los ingresos de sus diferentes fuentes de trabajo, la diferencia entre lo que deberían tributar y lo que tributan.

RECOMENDACIONES

Un problema, es la existencia de normas genéricas que toman en cuenta a todos los sujetos pasivos identificados en el Código Tributario, sin identificar al grupo de trabajadores analizados, que pueden deducir en cada fuente de trabajo cuatro Salarios Mínimos Nacionales, afectando al ingreso público del país, por lo que:

1. Se recomienda al Servicio de Impuestos Nacionales, como responsable de asegurar, facilitar y maximizar el potencial de recaudaciones, implementar normativas tributarias específicas que controlen adecuadamente a este universo de contribuyentes.
2. Se recomienda mejorar el control de recaudaciones del RC-IVA de dependientes, incluyendo en los formularios de declaraciones juradas, secciones que identifiquen ingresos percibidos en diferentes fuentes de trabajo en calidad de dependientes, deduciendo en la principal fuente de empleo los cuatro Salarios Mínimos Nacionales permitidos por Ley, y en las restantes descargarse con facturas si la suma de los ingresos es superior a los cuatro SMN; o en su defecto utilizar como base de control a las AFPs, a las que declaran todas las instituciones los totales pagados a sus dependientes.
3. Se recomienda, tomar en cuenta el principio de equidad tributaria (equidad horizontal) es decir, que los que tienen la misma capacidad de pago, deben también tributar en la misma proporción, evitando al presente, que el grupo de trabajadores

analizados tributen menos en relación a los que poseen una sola fuente de ingreso, ambos con igual ingreso económico.

4. Para evitar que las facturas sean comercializadas, especialmente, en el sector de comerciantes minoristas (régimen simplificado) exentos de tributar por diferentes actividades económicas de gran fluidez, se recomienda fiscalizar y verificar con mayor rigor a estos comerciantes por parte de personeros del SIN, que las mercaderías que expenden estén debidamente respaldados por facturas o notas fiscales emitidos a nombre del comerciante, su cédula de Identidad y NIT, evitándose de esta manera su comercialización a terceras personas.

5. Un control adecuado en la cuantificación de los ingresos totales ganados, (suma de ingresos de las diferentes fuentes de empleo) en este grupo de contribuyentes, generará que el universo contribuyente obligado a descargarse con facturas aumente, obligando a un mayor número de contribuyente **reclamar** facturas por consumo de bienes y servicios, consiguiendo incrementar simultáneamente las recaudaciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA 13%), del cual es su complemento el RC-IVA, las recaudaciones por el Impuesto a la Transacciones (IT 3%), y otros relacionados. De esta manera y para evitarse la retención del RC-IVA (13% sobre sus ingresos) en sus fuentes de trabajo, este grupo de trabajadores necesariamente exigirán facturas, aumentando las recaudaciones del ingreso público del País

6. A partir de los resultados obtenidos ampliar los trabajos de investigación en el área de estudio y desde un enfoque integral.

7. Se recomienda al Directorio del Servicio de Impuestos Nacionales, emitir una norma jurídica Administrativa reglamentaria para la regulación de trabajadores con más de una fuente de empleo en los sectores público y privado para la imputación del RC-IVA, respectivamente.

Se propone el anteproyecto correspondiente.

ANTEPROYECTO

RESOLUCION NORMATIVA DE DIRECTORIO No. XX-XXXX-12
La Paz, 20 de julio de 2012

RC-IVA PARA DEPENDIENTES CON MAS DE UN EMPLEO Y AGENTES DE RETENCION

VISTOS Y CONSIDERANDO:

Que el Artículo 321 de la Constitución Política del Estado.- párrafo I. establece que la política fiscal se basa en los principios de capacidad económica, igualdad, progresividad, proporcionalidad, transparencia, universalidad, control, sencillez administrativa y capacidad recaudatoria.

Que el Artículo 71 de la Ley No. 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, establece que toda persona natural o jurídica de derecho público o privado, sin costo alguno está obligada a proporcionar a la Administración Tributaria toda clase de datos, informes o antecedentes con efectos tributarios.

Que el Artículo 78 de la Ley No. 2492, faculta a la Administración Tributaria a establecer la forma y medios de presentación de las declaraciones juradas así como el pago de tributos, podrá realizarse utilizando los medios e instrumentos tecnológicos disponibles en el país.

Que es necesario que todos los empleados dependientes con igual capacidad económica (ingresos totales sumados, obtenidos ya sea en una, dos o más fuentes de empleo) tributen en igual cantidad, consecuente a los principios de equidad horizontal y justicia tributaria

Que es necesario mejorar el control en la presentación de los descargos periódicos, a través de las factura, notas fiscales o documentos equivalentes, realizados por los sujetos pasivos del RC-IVA en relación de dependencia que poseen más de una fuente de empleo, por lo que el Servicio de Impuestos nacionales ha diseñado el formulario de declaración jurada que permite al sujeto pasivo o tercero responsable la captura de toda la información requerida para la deducción de sus compras a efectos de la aplicación RC-IVA y la generación de los respectivos reportes sobre la base de la información capturada.

POR TANTO:

El Directorio del Servicio de Impuestos Nacionales, en uso de las facultades conferidas por el Artículo 64 de la Ley No. 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, Artículo 9 de la Ley No. 2166 de 22 de diciembre de 2000 y Artículo 10 del Decreto Supremo No. 26462 de 22 de diciembre de 2001.

RESUELVE:

CAPITULO I

DISPOSICIONES GENERALES

Artículo 1.- (Objeto). Reglamentar el uso del formulario de declaración jurada del RC-IVA por los sujetos pasivos del Régimen complementario al Impuesto al Valor Agregado en relación de dependencia con más de un empleo, así como por los Agentes de Retención del citado impuesto.

Artículo 2.- (Aprobación).

I. Aprobar el formulario de declaración jurada del RC-IVA Dependientes para trabajadores con más de una fuente de empleo en los sectores público o privado, para el registro del detalle de la información correspondiente a las facturas, notas fiscales o documentos equivalentes, que los dependientes presentan para imputar como pago a cuenta del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado a través del Formulario XX-X.

II. Aprobar el formulario de declaración jurada del RC-IVA Dependientes para trabajadores

con más de una fuente de empleo en los sectores público o privado, el cual permitirá consolidar la información declarada por los dependientes de cada entidad o empresa, así como la generación de la planilla tributaria.

CAPITULO II PROCEDIMIENTO

Artículo 3.- (Contribuyentes en Relación de Dependencia con más de un empleo en los sectores público y/o privado).

I. Los dependientes cuyos ingresos, sueldos o salarios brutos sumados de las diferentes fuente de empleo superen **los cuatro salarios mínimos**, (una vez realizadas las deducciones de ley) que deseen imputar como pago a cuenta del RC-IVA la alícuota del IVA contenida en facturas, notas fiscales o documentos equivalentes, deberán presentar - a sus empleadores o Agentes de Retención - la información necesaria utilizando el formulario de declaración jurada del RC-IVA Dependientes para trabajadores con más de una fuente de empleo en los sectores público y/o privado, conforme el cronograma fijado en la Disposición Final Primera de la presente Resolución.

II. Los dependientes antes citados deberán presentar a sus empleadores el Formulario XX-X firmado, acompañando las facturas notas fiscales o documentos equivalentes de respaldo.

III. A tal efecto, se considerarán ingresos, sueldos o salarios brutos totales, a la sumatoria de los ingresos declarados a las AFP como base para la retención que se efectúa por concepto de aportes al Fondo de Capitalización Individual.

Artículo 4.- (Agentes de Retención). Los empleadores o Agentes de Retención deberán consolidar la información proporcionada por sus dependientes, y remitirla mensualmente al Servicio de impuestos Nacionales mediante el sitio Web (www.impuestos.gov.bo) de Impuestos Nacionales o presentando el medio magnético respectivo en la Gerencia Distrital o GRACO de su jurisdicción, en la misma fecha de presentación del Formulario 110.

Artículo 5.- (Incumplimiento). Los Agentes de Retención que no cumplan con la obligación de

presentar la información del formulario de declaración jurada del RC-IVA Dependientes para trabajadores con más de una fuente de empleo en los sectores público y/o privado, serán sancionados conforme lo establecido en el Artículo 162 de la Ley No. 2492 de 2 de agosto de 2003. Código Tributario Boliviano, y en el numeral 4.3 del Anexo A de la Resolución Normativa de Directorio No. 10-0021-2004 de 11 de agosto de 2004.

El pago de la multa no exime al Agente de Retención de la presentación de la información requerida.

CAPITULO III

AGENTES DE INFORMACIÓN

Artículo 7.- (Designación de Agentes de Información). Designar Agentes de Información a la Administradora de Fondos de Pensiones BBVA Previsión S.A. con NIT 1028339025, y a la Administradora de Fondos de Pensiones Futuro de Bolivia S.A. ADM. Fondos de Pensiones, con NIT 1006803028, quienes deberán presentar la información requerida conforme lo detallado en el artículo siguiente.

Artículo 8.- (Forma de presentación de la información). Las AFP designadas como Agentes de Información, deberán presentar trimestralmente al Servicio de Impuestos Nacionales - Gerencia Nacional de Fiscalización - medio magnético con el detalle de las personas que cotizan al Seguro Social Obligatorio de Largo Plazo, que tienen ingresos cotizables mensuales, de acuerdo con los datos detallados a continuación:

- DATOS DEL EMPLEADOR

NIT

Nombre o razón social

Código de Departamento

Departamento

- DATOS DEL EMPLEADO DEPENDIENTE

NUA

Nombres

Apellidos Paterno

Apellidos materno

Apellido de Casada

Número de Documento de Identidad

Total ingreso o salario cotizabile

Mes de cotización

El archivo con la información detallada anteriormente deberá ser presentada en formato que expresamente proporcionará Impuestos Nacionales, a partir de la Gestión 2006, de acuerdo con el siguiente cronograma:

- Hasta el 20 de mayo con información del trimestre enero a marzo
- Hasta el 20 de agosto con información del trimestre abril a junio
- Hasta el 20 de noviembre con información del trimestre julio a septiembre
- Hasta el 20 de febrero con información del trimestre octubre a diciembre

CAPITULO IV

DISPOSICIONES FINALES

Primera.- (Vigencia para la presentación del formulario de declaración jurada del RC-IVA Dependientes para trabajadores con más de una fuente de empleo en los sectores público y/o privado). Los empleadores o Agentes de Retención, cuyos dependientes estén obligados a presentar información utilizando el formulario de declaración jurada del RC-IVA Dependientes para trabajadores con más de una fuente de empleo en los sectores público y/o privado, deberán cumplir con lo dispuesto en la presente Resolución Normativa de directorio, de acuerdo al siguiente cronograma:

- PRICOS: A partir del periodo noviembre 2012, que se declara en diciembre de 2012.
- GRACOS y RESTO: A partir del periodo diciembre 2012, que se declara en enero 2013.

Segunda.- (Obtención del formulario de declaración jurada del RC-IVA Dependientes para trabajadores con más de una fuente de empleo en los sectores público y/o privado). Los empleadores o Agentes de Retención mencionados en la Disposición precedente, deberán recabar de la gerencia Distrital o GRACO del SIN de su jurisdicción los formularios de declaración jurada del RC-IVA Dependientes para trabajadores con más de una fuente de

empleo en los sectores público y/o privado que contiene las instrucciones de su aplicación.

Tercera.- (custodia de los Formularios XX por el Agente de Retención). El Empleador o Agente de Retención deberá archivar los Formularios XX-x impresos y todas las facturas, notas fiscales o documentos equivalentes presentados por sus dependientes (por empleado y por mes), por el lapso de tiempo que corresponda a los períodos de prescripción, conforme lo establece el numeral 8. del Artículo 70 de la Ley No. 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano.

Regístrese, hágase saber y cúmplase

Roberto Ugarte, PRESIDENTE EJECUTIVO a.i.
DIRECTORES

BIBLIOGRAFÍA CONSULTADA

AFTALION, E., 1994, Introducción del Derecho, Abeledo – Perrot, 4ªEd., Buenos Aires, Argentina, pág. 950.

BARRAGAN, R., 2008, Guía para la formulación y Ejecución de Proyectos de Investigación, Fundación PIEB, 4ªEd., La Paz – Bolivia, pág. 358.

CODIGO TRIBUTARIO BOLIVIANO, 2009, Ley N° 2492 (Texto Ordenado), Ed. U.P.S., La Paz Bolivia, pág.478.

DICK, M., 2002, El Manual Práctico Laboral: Hacia la Conciencia del Hombre Empresario, por Justicia y Humanidad con su Semejante, Ed. Comunicaciones el País; La Razón, pág. 255.

FISCHER-DORNBUSCH-SCHMALENSEE, 1990, Economía, McGraw-Hill/Interamericana de México, México D.F., pág. 1005.

GIULIANI FONROUGE C. y NAVARRINE S., 1985, Derecho Financiero, Vol. I, Depalma, Buenos Aires, Argentina, págs. 175 a 177.

HERNÁNDEZ, S. Y Otros, 1998, Metodología de la Investigación. México. Prentice Hill. Hispanoamericana.

HURTADO, O., 1999, La Investigación Holística y el Paradigma Cuantitativo. Ediciones Navarrete. Bogotá.

JACKSON, J., 1991, Teoría de Tributación Impositiva. Ediciones Jumento. 3ra edición. México, México.

KALDOR, N., 1976, Del Impuesto al Gasto, Bogotá, traducción de Rubén Pimentel, Fondo de Cultura Económica, págs. 193-225.

MANKIW, G. 1998, Principios de Economía, McGraw – Hill/Interamericana de España. S.A.U., Madrid – España, pág. 726.

MAC. LURE Jr. C. y otros, 1988, La Tributación de la Renta Proveniente de los Negocios y del Capital en Colombia, traducción de Jairo Lanao Álvarez, Bogotá Ministerio de Hacienda, págs. 324-382.

MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS PÚBLICAS, Estado Plurinacional de Bolivia, Memoria Fiscal 2009, La Paz Bolivia. Pág. 220.

MUSGRAVE, R., 1999, Hacienda Pública. Teoría y Aplicada, McGraw-Hill/Interamericana de España. S.A.U., Madrid – España, Pág. 779.

NUEVA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DEL ESTADO, 2008, Asamblea Constituyente, Honorable Congreso Nacional, República de Bolivia, Ed. MAWA, La Paz Bolivia, pág. 158.

OTALORA, C., 2009, Economía Fiscal, Plural editores, La Paz, Bolivia, pág. 241.

SABINO C., 2000, Técnicas de Investigación. Editorial Prentice-Hill. México.

SAMPIERI R., 1991, Metodología de la Investigación, Editorial McGraw-Hill, México.

SÁNCHEZ, N. 1999, Metodología de la Investigación Social. Editora Daser. México.

SCHEAFFER, R – MENDENHALL, W., 1987, Elementos de Muestreo, Editorial Iberoamericana, S.A. México, D.F., págs. 323.

SORMAN, G., 1984, la Solución Liberal, 1ra. Ed. Traducción de María Cristina Sardoy, Buenos Aires, Atlántida S.A., págs. 119-131.

SPIEGEL, M. 1998, Estadística. Editorial McGraw-Hill. Segunda Edición, Colombia, Págs.556.

STIGLITZ, J., 2000,La Economía del Sector Público, Editor Antoni Bosch S.A., Barcelona, España, págs. 737.

TOUCHARD, F., 2009, Manual del Contribuyente: Impuestos y Llenado de Formularios, Tomo I y II, Edit. La Razón, La Paz, Bolivia, pág. 397

VILLEGAS, H., 1987, Curso de finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Ediciones Depalma, Buenos aires – República Argentina, vol. I, pág. 73.

Anexos

ANEXO 1, MUESTRA DE LA PESTAÑA CANTIDAD A APORTAR

DEPARTAMENTO	TRABAJOS	NOMBRES	AP. PATERNO	AP. MATERNO	C.I.	TOTAL INGRESO	SUMA	AFP	INGRESO-AFP-4MN	IMPORTE	MES DE COT.	AFP
LA PAZ	4	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXX	591.36	13385.83	72.205056			200911	PREVISI?N
LA PAZ	4	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXX	1920.00	7615.65	234.432			200911	PREVISI?N
LA PAZ	4	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXX	1920.00	13015.47	234.432			200911	PREVISI?N
LA PAZ	3	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXX	750.00	2430	91.575			200911	PREVISI?N
LA PAZ	3	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXX	2353.67	6727.34	287.383107			200911	FUTURO DE BOLIVIA
LA PAZ	3	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXX	1920.00	10157.45	234.432			200911	PREVISI?N
LA PAZ	3	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXX	2307.60	6408.2	281.75796			200911	PREVISI?N
LA PAZ	3	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXX	2353.67	10860.71	287.383107			200911	FUTURO DE BOLIVIA
LA PAZ	3	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXX	907.52	20291.43	110.808192			200911	PREVISI?N
LA PAZ	3	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXX	1080.00	2580	131.868			200911	PREVISI?N
LA PAZ	3	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXX	6239.46	11558.02	761.838066	2889.621934	375.65085142	200911	PREVISI?N
LA PAZ	3	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXX	11937.34	17799.44	1457.549214	7891.790786	1025.93280218	200911	PREVISI?N
LA PAZ	3	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXX	4112.50	6107.52	502.13625	1022.36375	132.9072875	200911	PREVISI?N
LA PAZ	3	XXXXX	XXXXX	XXXX	XXX	2395.20	14111.69	292.45392			200911	PREVISI?N
LA PAZ	3	XXXXX	XXXXX	XXXX	XXX	4167.00	16512.92	508.7907	1070.2093	139.127209	200911	PREVISI?N
LA PAZ	3	XXXXX	XXXXX	XXXX	XXX	1920.00	16127.61	234.432			200911	PREVISI?N
LA PAZ	3	XXXXX	XXXXX	XXXX	XXX	10012.00	13484.84	1222.4652	6201.5348	806.199524	200911	PREVISI?N
LA PAZ	3	XXXXX	XXXXX	XXXX	XXX	2467.50	4322.3	301.28175			200911	PREVISI?N

Fuente: Elaboración Propia

ANEXO 2, MUESTRA DE LA PESTAÑA NÚMERO DE TRABAJOS

DEPARTAMENTO	TRABAJO	NOMBRES	AP. PATERNO	AP. MATERNO	C.I.	TOTAL INGRESO	SUMA	AFP	INGRESO-AFP-4MN	IMPORTE	MES DE COT.	AFP
LA PAZ	3	XXXXXX	XXXXXX	XXXXXX	XXX	2268.8	25782.43	277.02048			200908	FUTURO DE BOLIVIA
LA PAZ	3	XXXXXX	XXXXXX	XXXXXX	XXX	2880	10451.67	351.648			200908	FUTURO DE BOLIVIA
LA PAZ	3	XXXXXX	XXXXXX	XXXXXX	XXX	10404.06	17570.83	1270.335726	6545.724274	850.94415562	200908	FUTURO DE BOLIVIA
LA PAZ	3	XXXXXX	XXXXXX	XXXXXX	XXX	2353.67	10860.71	287.383107			200908	FUTURO DE BOLIVIA
LA PAZ	3	XXXXXX	XXXXXX	XXXXXX	XXX	5758.5	11388.58	703.11285	2467.38715	320.7603295	200908	FUTURO DE BOLIVIA
LA PAZ	2	XXXXXX	XXXXXX	XXXXXX	XXX	14999	17056	1831.3779	10579.6221	1375.350873	200908	FUTURO DE BOLIVIA
LA PAZ	2	XXXXXX	XXXXXX	XXXXXX	XXX	6706	13076.5	818.8026	3299.1974	428.895662	200908	FUTURO DE BOLIVIA
LA PAZ	2	XXXXXX	XXXXXX	XXXXXX	XXX	8040.87	46860.87	981.790227	4471.079773	581.24037049	200908	FUTURO DE BOLIVIA
LA PAZ	2	XXXXXX	XXXXXX	XXXXXX	XXX	12215.07	20255.94	1491.460047	8135.609953	1057.62929389	200908	FUTURO DE BOLIVIA
LA PAZ	2	XXXXXX	XXXXXX	XXXXXX	XXX	38820	45171.4	4739.922	31492.078	4093.97014	200908	FUTURO DE BOLIVIA
LA PAZ	2	XXXXXX	XXXXXX	XXXXXX	XXX	2400	10785.6	293.04			200908	FUTURO DE BOLIVIA
LA PAZ	2	XXXXXX	XXXXXX	XXXXXX	XXX	2017.05	10749.82	246.281805			200908	FUTURO DE BOLIVIA
LA PAZ	2	XXXXXX	XXXXXX	XXXXXX	XXX	2495.9	7564.95	304.74939			200908	FUTURO DE BOLIVIA
LA PAZ	2	XXXXXX	XXXXXX	XXXXXX	XXX	11422	14470.92	1394.6262	7439.3738	967.118594	200908	FUTURO DE BOLIVIA
LA PAZ	2	XXXXXX	XXXXXX	XXXXXX	XXX	2644.18	16671.53	322.854378			200908	FUTURO DE BOLIVIA
LA PAZ	2	XXXXXX	XXXXXX	XXXXXX	XXX	2520.81	10596.09	307.790901			200908	FUTURO DE BOLIVIA

Fuente: Elaboración propia

ANEXO 3, MUESTRA DE LA PESTAÑA BUSQUEDA DETALLADA

NOMBRE O RAZON SOCIAL	DEPARTAMENTO	NOMBRES	AP. PATERNO	AP. MATERNO	C.I.	INGRESO	AFP	INGRESO-AFP-4MN	IMPORTE	MES DE COT.	AFP
EMBOTELLADORAS BOLIVIANAS UNIDAS S.A.	COCHABAMBA	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXX	4209.62	513.994602	1107.625398	143.99130174	200907	FUTURO DE BOLIVIA
EMBOTELLADORAS BOLIVIANAS UNIDAS S.A.	COCHABAMBA	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXX	4307.35	525.927435	1193.422565	155.14493345	200908	FUTURO DE BOLIVIA
EMBOTELLADORAS BOLIVIANAS UNIDAS S.A.	COCHABAMBA	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXX	5261.64	642.446244	2031.193756	264.05518828	200909	FUTURO DE BOLIVIA
EMBOTELLADORAS BOLIVIANAS UNIDAS S.A.	COCHABAMBA	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXX	4874.05	595.121505	1690.928495	219.82070435	200910	FUTURO DE BOLIVIA
EMBOTELLADORAS BOLIVIANAS UNIDAS S.A.	COCHABAMBA	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXX	5274	643.9554	2042.0446	265.465798	200911	FUTURO DE BOLIVIA
EMBOTELLADORAS BOLIVIANAS UNIDAS S.A.	COCHABAMBA	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXX	5095.53	622.164213	1885.365787	245.09755231	200912	FUTURO DE BOLIVIA
INSTITUTO DE EDUCACION BANCARIA	LA PAZ	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXX	591.36	72.205056			200910	PREVISI?N
ANDRIANO INGENIERIA & CONSTRUCCION	TARIJA	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXX	1034.90	126.36129			200910	PREVISI?N
PREFECTURA DEL DEPARTAMENTO DE LA	LA PAZ	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXX	2129.06	259.958226			200910	PREVISI?N
BANCO CENTRAL DE BOLIVIA	LA PAZ	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXX	8311.74	1014.863454	4708.876546	612.15395098	200910	PREVISI?N
UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRES	LA PAZ	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXX	2353.67	287.383107			200910	PREVISI?N
INSTITUTO DE EDUCACION BANCARIA	LA PAZ	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXX	591.36	72.205056			200911	PREVISI?N
PREFECTURA DEL DEPARTAMENTO DE LA	LA PAZ	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXX	2129.06	259.958226			200911	PREVISI?N
BANCO CENTRAL DE BOLIVIA	LA PAZ	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXX	8311.74	1014.863454	4708.876546	612.15395098	200911	PREVISI?N
UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRES	LA PAZ	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXX	2353.67	287.383107			200911	PREVISI?N
BANCO CENTRAL DE BOLIVIA	LA PAZ	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXX	8311.74	1014.863454	4708.876546	612.15395098	200912	PREVISI?N
UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRES	LA PAZ	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXX	1412.20	172.42962			200912	PREVISI?N

Fuente: Elaboración propia

ANEXO 4, MUESTRA DE LA PESTAÑA NÚMERO DE APORTANTES

NIT	NOMBRE O RAZON SOCIAL	DEPARTAMENTO	NUA	NOMBRES	AP. PATERNO	AP. MATERNO	AP. CASADA	C.I.	TOTAL INGRESO	AFP	INGRESO-AFP-4MN	IMPORTE	MES DE COT.	AFP
XXX	INTERCOOPERATION	LA PAZ	XXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX		XXX	13106.77	1600.336617	8918.433383	1159.39633979	200908	FUTURO DE BOLIVIA
XXX	INTERCOOPERATION	LA PAZ	XXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX		XXX	10986.19	1341.413799	7056.776201	917.38090613	200908	FUTURO DE BOLIVIA
XXX	CENTRO DE PROMOCION	LA PAZ	XXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX		XXX	5431.38	663.171498	2180.208502	283.42710526	200908	FUTURO DE BOLIVIA
XXX	CENTRO DE PROMOCION	LA PAZ	XXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX		XXX	2820.78	344.417238			200908	FUTURO DE BOLIVIA
XXX	SEINCO LTDA	LA PAZ	XXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX		XXX	9960.42	1216.167282	6156.252718	800.31285334	200908	FUTURO DE BOLIVIA
XXX	AGENCIA ADVENTISTA	LA PAZ	XXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX		XXX	3905.55	476.867655	840.682345	109.28870485	200908	FUTURO DE BOLIVIA
XXX	FEDERACION DE	LA PAZ	XXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX		XXX	11700	1428.57	7683.43	998.8459	200908	FUTURO DE BOLIVIA
XXX	FEDERACION DE	LA PAZ	XXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX		XXX	2200	268.62			200908	FUTURO DE BOLIVIA
XXX	SOCOMAN S.A.	LA PAZ	XXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX		XXX	3218.73	393.006933	237.723067	30.90399871	200908	FUTURO DE BOLIVIA
XXX	EMBAJADA REAL DE	LA PAZ	XXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX		XXX	7828	955.7988	4284.2012	556.946156	200908	FUTURO DE BOLIVIA
XXX	CAPACITACION Y	LA PAZ	XXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX		XXX	4032.35	492.349935	952.000065	123.76000845	200908	FUTURO DE BOLIVIA

Fuente: Elaboración propia

ANEXO 5, CÁLCULOS PARA LA OBTENCIÓN DEL MODELO LINEAL

Años	RC-IVA	Estimación RC-IVA							
	General (millones de Bs)	No contribuido (millones de Bs)	Y	t	tY	t2	A	B	Yc
1990	62	6.72	-10	-67.2	100	17.794762	0.662974	11.165022	45.1584
1991	86	9.32	-9	-83.88	81	17.794762	0.662974	11.827996	86.8624
1992	107	11.59	-8	-92.72	64	17.794762	0.662974	12.49097	134.328
1993	150	16.25	-7	-113.8	49	17.794762	0.662974	13.153944	264.063
1994	164	17.77	-6	-106.6	36	17.794762	0.662974	13.816918	315.773
1995	159	17.23	-5	-86.15	25	17.794762	0.662974	14.479892	296.873
1996	167	18.09	-4	-72.36	16	17.794762	0.662974	15.142866	327.248
1997	181	19.61	-3	-58.83	9	17.794762	0.662974	15.80584	384.552
1998	170	18.42	-2	-36.84	4	17.794762	0.662974	16.468814	339.296
1999	152	16.47	-1	-16.47	1	17.794762	0.662974	17.131788	271.261
2000	161	17.44	0	0	0	17.794762	0.662974	17.794762	304.154
2001	132	14.3	1	14.3	1	17.794762	0.662974	18.457736	204.49
2002	147	15.93	2	31.86	4	17.794762	0.662974	19.12071	253.765
2003	148	16.03	3	48.09	9	17.794762	0.662974	19.783684	256.961
2004	170	18.42	4	73.68	16	17.794762	0.662974	20.446658	339.296
2005	187	20.26	5	101.3	25	17.794762	0.662974	21.109632	410.468
2006	187	20.26	6	121.56	36	17.794762	0.662974	21.772606	410.468
2007	195	21.13	7	147.91	49	17.794762	0.662974	22.43558	446.477
2008	232	25.13	8	201.04	64	17.794762	0.662974	23.098554	631.517
2009	255	27.63	9	248.67	81	17.794762	0.662974	23.761528	763.417
2010	237	25.69	10	256.9	100	17.794762	0.662974	24.424502	659.976

Σ

373.69

0

510.49

770

7146.4

Modelo Lineal

$$Y = a + bt$$

$$b = \text{Cov}_{(t, Y)} / \text{Var}_{(t)}$$

$$a = M_{(Y)}$$

$$\text{Covarianza}_{(t, Y)} = \text{Cov}_{(t, Y)} = M_{(tY)} - M_{(t)} * M_{(Y)}$$

$$\text{Var}_{(t)} = M_{(t^2)} - [M_{(t)}]^2$$

$$\text{Var}_{(Y)} = M_{(Y^2)} - [M_{(Y)}]^2$$

$$r = \text{Cov}_{(t, Y)} / (\text{DE}_{(t)} * \text{DE}_{(Y)})$$

$$\text{Coeficiente de Determinación} = R^2 = (r^2) * 100$$

Reemplazando los datos se tiene:

$$b = 0,662974$$

$$a = 17,794761$$

$$V_{(t)} = 38,5 \quad \text{DE}_{(t)} = 6,2048$$

$$V_{(Y)} = 23,6513297 \quad \text{DE}_{(Y)} = 4,863263$$

$$\text{Cov}_{(t, Y)} = 24,3090476$$

$$r = 0,805582$$

$$R^2 = 64,89 \%$$

ANEXO 6, MUESTRA DEL REPORTE DE RESUMEN ESTADISTICO

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRES		RESUMEN ESTADISTICO			Bolivia	
ECONOMIA					FECHA REALIZACION	
					04-Nov-2011	
TRABAJOS	Nº PERSONAS	APORTE ACTUAL TOTAL	APORTE ORIGINAL	% DE PERSONAS	APORTE PERDIDO	
1	441258	71736118.4644		97.9859124905		
2	8719	1604098.33938	3916018.45673	1.93614432147	2311920.11735	
3	331	46364.8558506	128833.789376	0.0735019807785	82468.9335254	
4	19	2859.09412672	7768.14510498	0.0042191469329	4909.05097826	