

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA DE CONTADURIA PÚBLICA
INSTITUTO DE INVESTIGACION DE CIENCIAS CONTABLES FINANCIERAS Y AUDITORIA
UNIDAD DE POST GRADO



MONOGRAFIA

MAESTRIA EN TRIBUTACION

**“DIPLOMADO EN IMPUESTOS MUNICIPALES, ADUANAS,
MINERAS Y PETROLERA”**

**TEMA: ANALISIS DE INCENTIVOS TRIBUTARIOS PARA
EXPORTADORES**

Postulante : Lic. Jhenny Zulema Patiño Poma
Tutor : Mg. Sc. Hernán Paz Hidalgo

La Paz - Bolivia

2018

DEDICATORIA

私の人生の光

WATASHINOJINSEI NO HIKARI

**Dedicado a mis hermosos hijos Alejandro, Abigail y Santiago.
Ellos son la luz de mi vida y la razón para levantarme todos los días
y seguir adelante.**

AGRADECIMIENTOS

神

これは私と一緒に

KAMI KORE WA WATASHITOISSHONI

Y también agradecer a todas las personas que coadyuvaron al presente trabajo de investigación Lic. Hernan Paz por su dedicación y colaboración, a la jefatura de área de Postgrado por su colaboración y apoyo.

RESUMEN

La recaudación por departamentos, son aquellos del eje central los que concentran la recaudación, debido a la mayor actividad económica desarrollada en Santa Cruz, La Paz y Cochabamba alcanzando el 87% de la recaudación total. La Presión Tributaria para la gestión 2016 bajó a 23%. Este aspecto permite capturar un nivel importante de ingresos de la actividad económica cumpliendo el principio tributario de suficiencia.

Para las estimaciones del gasto se utilizó el método de ingreso renunciado, considerando los mismos para el IVA, IUE, IT, RC-IVA, GA y NCF. La fuente de información son las declaraciones juradas presentadas por los contribuyentes al Servicio de Impuestos Nacionales, la declaración única de importación (DUI) presentada a la Aduana Nacional y la emisión de notas de crédito fiscal realizadas por el Tesoro General de la Nación, en algunos casos se utilizó variables macroeconómicas como las importaciones para estimar el sacrificio fiscal de productos específicos.

Las liberaciones arancelarias otorgadas por acuerdos comerciales o de integración económica (Acuerdos de Complementación Económica) no formaron parte de la cuantificación del gasto tributario, dado que la literatura considera que son concedidos de forma recíproca entre Estados.

Finalmente, es importante mencionar que la estimación de los Gastos Tributarios revisados en distintos estudios realizados revisión, mejora y perfeccionamiento, tanto en la metodología como en la cobertura aplicada para obtener a partir de los resultados positivos en términos de recaudación es necesario trabajar en la progresividad, equidad y eficiencia del régimen impositivo, para lograr mejores resultados de gestión relacionado al apoyo en las exportaciones.

INDICE

INDICE DE CONTENIDO

1	INTRODUCCION	1
2	PROBLEMATIZACIÓN	2
2.1	Formulación de Problema.....	2
3	Objetivos.....	3
3.1	Objetivo General.....	3
3.2	Objetivos Específicos	3
4	Justificación.....	4
4.1	Relevancia educativa	4
4.2	Relevancia Social.....	4
4.3	Relevancia Política	5
4.4	Relevancia Económica	5
5	Marco teórico	6
5.1	Base Epistémica	6
5.2	Sistema tributario	7
5.2.1	Criterios para evaluar al Sistema Impositivo	8
5.2.2	Facilitación del cumplimiento.....	9
5.2.3	Inducción del cumplimiento	9
5.2.4	La asignación de recursos en el marco de la descentralización fiscal	10
5.2.5	Fuentes tributarias de cada nivel de gobierno	14
5.3	Aspectos legales.....	16
5.3.1	La Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia	16
5.3.2	Ley 2492 de 02 de agosto de 2003	17
5.3.3	Ley 843 de 30 de abril del 2014	17
5.3.4	Ley 1489 de 16 de abril de 1993:.....	18
5.3.5	Ley 1963 de 23 de marzo de 1999:.....	19
5.3.6	Decreto supremo n° 25465 de 23 de julio de 1999:.....	19
5.3.7	Devolución del gravamen arancelario consolidado.....	20
5.4	Teorías de comercio exterior.....	21

5.5	Metodología de la investigación.....	24
5.5.1	Enfoque.....	24
5.5.2	Método de investigación	25
5.5.3	Tipo o alcance de investigación	25
5.5.4	Diseño de Investigación	26
5.5.5	Técnica de investigación	27
5.5.6	Instrumentos.....	27
5.5.7	Fuentes de Información	29
6	Marco Práctico.....	29
6.1	Operacionalización de Variables.....	31
6.2	Recaudación aduanera	35
6.3	Gastos tributarios	36
6.3.1	Metodología de estimación	38
6.3.2	Descripción de los gastos tributarios estimados	38
6.3.3	Clasificación de los Gastos Tributarios por sector beneficiado	39
6.3.4	Serie Histórica de los Gastos Tributarios	41
7	Conclusiones	42
8	Recomendaciones.....	44
9	BIBLIOGRAFÍA	45

INDICE DE FIGURAS

Figura N° 1 Tasa de Inversión Fija de América Latina y el Caribe	2
Figura N° 2 Operacionalización de Variables	31
Figura N° 3 Evolución de los incentivos tributarios en los países en desarrollo.....	31
Figura N° 4 Participación por categoría sobre el gasto	39

1 INTRODUCCION

Los estudios realizados en Bolivia relacionados a la inversión como un factor dinámico, mencionan que aún no se alcanzó un nivel suficiente de inversión para asegurar un crecimiento sostenible en la economía boliviana.

En este contexto, la ausencia de incentivos de política tributaria vinculados a la inversión, es necesario contar con estudios y una base estándar de información que podrían generar elementos de gestión provechosos para favorecer el crecimiento de la economía.

La monografía se basará en un conjunto de métodos de investigación, que relevan las distintas maneras que tiene la política tributaria para influir sobre el nivel de inversión, poniendo particular énfasis en la forma en que los países contabilizan el costo fiscal de los incentivos tributarios.

La forma en la que los países latinoamericanos miden los incentivos impositivos a través de los llamados “gastos tributarios”, y la forma detallada, las metodologías que utilizan diversos países de la región para contabilizar estos gastos tributarios.

Este análisis de políticas tributarias permitirá mostrar cuantitativamente su aporte a las economías.

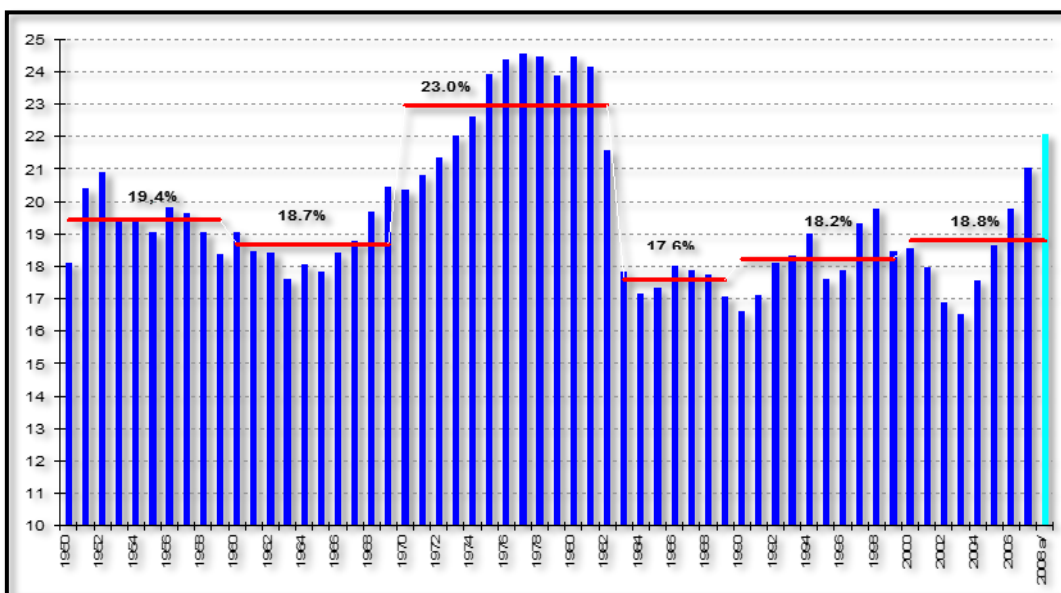
2 PROBLEMATIZACIÓN

2.1 Formulación de Problema

Si bien históricamente las economías de América Latina se han caracterizado por su crecimiento bajo, en el período de análisis se registró un repunte en su desempeño a través de una mejora en varios indicadores, entre los que sobresalen el nivel de actividad de las exportaciones y la tasa de inversión. No obstante, esta recuperación está lejos del crecimiento logrado en décadas anteriores y es mucho menor que el observado en otras regiones del mundo.

Lo anterior adquiere particular importancia en el actual contexto de crisis internacional, donde varios países de la región han anunciado paquetes de medidas que incluyen diferentes tipos de estímulos a la inversión.

Figura Nº 1 Tasa de Inversión Fija de América Latina y el Caribe
(En Porcentaje del PIB)



Es importancia de analizar las diferentes formas que tiene la política pública para incentivar una mayor inversión, lo que implica evaluar el costo y la efectividad de estas políticas.

Esto adquiere particular relevancia en el actual contexto de crisis económica global, donde varios países han recurrido a diversas medidas para estimular la inversión.

Si bien los países han avanzado en las mediciones de los gastos tributarios, las diversas metodologías aplicadas en cada caso hacen que la comparación entre ellos carezca de sentido, por lo que resulta necesario avanzar en definiciones y metodologías homogéneas.

El problema se formula como la ausencia de estímulos tributarios a sector exportador.

En este sentido, la pregunta de investigación se plantea como:

¿De qué manera la aplicación de estímulos tributarios al sector exportador beneficiara al crecimiento de la economía boliviana?

3 Objetivos

3.1 Objetivo General

Estudiar los estímulos en políticas tributarias que benefician a exportadores de Bolivia.

3.2 Objetivos Específicos

- Conocer la forma que miden los países latinoamericanos los incentivos impositivos a través de los llamados “gastos tributarios”.
- Determinar las metodologías que utilizan diversos países de la región para contabilizar los gastos tributarios.
- Establecer las formas de incentivo que utiliza el Estado para influir sobre el nivel de inversión,
- Analizar las formas estilizadas de evolución de la inversión en la región durante los últimos años y sus puntos de contacto con la política tributaria.

4 Justificación

4.1 Relevancia educativa

El estudio a realizarse, se podrá utilizar como herramienta para aplicar procedimientos de análisis políticas tributarias para incentivar la exportación y aportar al crecimiento económico.

El primero de los grandes avances en el tratamiento de este tema en la región, especialmente en cuanto a las estimaciones de la magnitud del gasto tributario, así como en el intercambio de experiencias mutuas de los países de la región. Si bien se observó que hay variaciones en las metodologías utilizadas, en general las estimaciones se basan en la metodología de pérdida de recaudación, con algunos esfuerzos por calcular también el gasto equivalente.

La segunda mejora es que la utilidad del tratamiento del Gasto Tributario está anclada fundamentalmente en las ventajas de mejorar la transparencia del gasto y también en la utilización del mismo como una herramienta para mejorar la eficiencia en la asignación de los recursos, la equidad, el desarrollo regional y las recaudaciones fiscales de los países.

El tercer progreso será poder pasar del cálculo de los gastos tributarios de nivel federal a niveles subnacionales, mientras que otros desafíos requieren de un consenso regional a fin de generar una mayor y mejor información en esta materia que permita el intercambio y la comparación de resultados entre los países sobre bases más homogéneas que las que se están utilizando en la actualidad.

4.2 Relevancia Social

Realizada la investigación estadística de las variables implicadas, se determinara la necesidad de generar políticas tributarias así obtener un mayor dinamismo de la economía boliviana e incrementar la recaudación para el estado.

Los gastos tributarios, entendidos como aquella recaudación que el fisco deja de percibir en virtud de la aplicación de concesiones o regímenes impositivos

especiales, es una de las varias herramientas de que disponen los gobiernos para ejecutar sus políticas públicas. Su finalidad es favorecer o estimular a determinados sectores, actividades, regiones o agentes de la economía. También se suele llamar a esta variable “renuncia tributaria”, aludiendo al hecho de que por esta vía el fisco desiste parcial o totalmente de aplicar el régimen impositivo general, atendiendo a un objetivo superior de política económica o social.

4.3 Relevancia Política

La actual política tributaria carece de incentivos tributarios a los diferentes sectores económicos, que fomenten a la inversión de los contribuyentes para dinamizar la economía boliviana y así lograr un efecto multiplicador en los sectores económicos.

El concepto de gasto tributario surgió a comienzos de los años sesenta, prácticamente de manera simultánea en Alemania y Estados Unidos, países que fueron los primeros en elaborar presupuestos de gastos tributarios, como una forma de dar transparencia a la acción pública ejecutada por esta vía, tal como normalmente se hace con el gasto directo. Con posterioridad, durante los años ochenta, esta práctica se hizo extensiva, el Fondo Monetario Internacional lanzó su Código de Buenas Prácticas en Transparencia Fiscal.

4.4 Relevancia Económica

El presente trabajo aportara con nuevos conocimientos y herramientas de toma de decisiones que permitirán las incrementar inversiones privadas con la aplicación de incentivos tributarios a exportadores.

La demanda de la comunidad internacional por una mayor transparencia en materia de política fiscal, junto con una tendencia creciente al uso de concesiones tributarias, sobre todo en países en desarrollo que buscan atraer inversiones, extendió el interés por el tema de los gastos tributarios al resto del mundo.

Así, los incentivos tributarios son de amplia aplicación en aquellos países que requieren de corrientes mayores de inversión directa, tanto doméstica como externa,

a las que el mercado genera, y dado que los incentivos tributarios, por definición, están ideados para crear alguna distorsión respecto del funcionamiento puro del mercado de manera de regular proyectos de inversión, su justificación desde la eficiencia económica sólo será aceptada para la corrección de las fallas que pudieran existir en tal mecanismo de asignación.

5 Marco teórico

5.1 Base Epistémica

Los modelos epistémicos hacen referencia a una postura filosófica con respecto a la noción de conocimiento adecuado a nuestro tema de investigación será el modelo:

Positivismo: El positivismo es una postura filosófica explicada por Augusto Comte (1798-1857), dirigida a exaltar los hechos por encima de las ideas, la cual se concentra en los problemas de la ciencia y del método científico (Hurtado, 2012). También llamado paradigma positivista o **EMPÍRICO**, se le ha denominado cuantitativo, empírico-analítico, racionalista. Sostiene que las predicciones son una explicación del hecho.

El método es la manera de proceder para conseguir un logro. Comprende los pasos que guían la acción. Así, la metodología es la ciencia que se encarga del estudio, desarrollo, valoración y crítica del método existente, así como del diseño, puesta a prueba y seguimiento de nuevos métodos siguiendo una generalización Inductiva

- Observación de los hechos,
- Descripción de lo observado
- Clasificación de las características,
- Identificación de regularidades

Con el propósito de la investigación es crear conocimiento a través de la descripción de la realidad. Describir desde los criterios del investigador

5.2 Sistema tributario

Los problemas que deben resolver los sistemas tributarios pueden suscitarse desde diversos aspectos. Desde un aspecto fiscal, es necesario que los tributos que constituyen los sistemas sean productivos y que originen un rendimiento suficiente. Desde el punto de vista económico es necesario que el sistema tenga la flexibilidad funcional suficiente para convertir la fiscalidad en un instrumento de promoción económica.

La manera de que un sistema tributario contribuye al incremento de una mayor evasión impositiva, se debe básicamente al incumplimiento de los requisitos indispensables para la existencia de un sistema como tal. Recordamos así que la definición general de sistemas menciona que, es el conjunto armónico y coordinado de partes de un todo que interactúan dependiendo una de las otras recíprocamente para la consecución de un objetivo común.

A este respecto señalamos que la apreciación de un sistema tributario que se manifiesta como poco transparente, se refleja en la falta de definición de las funciones del impuesto y de la Administración Tributaria en relación a las exenciones, subsidios, promociones industriales, etc., donde la función de una surge como el problema de otro. Además no escapa a la conciencia generalizada, que donde existe una promoción o liberalización de impuesto, rápidamente surgen planteos claros de elusión y evasión fiscal. Por ello es que una gestión tributaria eficiente es tan importante como el desarrollo de un esquema tributario acorde con la realidad circundante. Si bien la falta de un adecuado sistema tributario puede constituir una causa de evasión, sin lugar a dudas que ésta no puede ser endilgada como la causa principal y exclusiva, si nos ajustáramos a esta explicación simplista, bastaría con modificar el sistema tributario y todos los problemas estarían resueltos.

5.2.1 Criterios para evaluar al Sistema Impositivo

Los objetivos del sistema tributario se relacionan con:

- Lograr el equilibrio entre la recaudación y los recursos necesarios para financiar la inversión pública, los servicios públicos y la administración del Estado.
- Reducir las distorsiones de los impuestos y sus impactos negativos sobre el funcionamiento de la economía.
- Lograr simplicidad y transparencia.

Muchas veces, la discusión sobre los impuestos se centra sólo en los aspectos de eficiencia y equidad. El primer aspecto se relaciona con la denominada “carga excesiva”, que representa la pérdida de bienestar que generan los tributos, al modificar las decisiones de las personas y empresas y alterar el normal funcionamiento del sistema de precios. El segundo, tiene que ver con los efectos sobre la distribución del ingreso y la posibilidad de alterarla.

Pero para tener un análisis más completo también se tienen que analizar las otras características. En el caso de Bolivia, se debe fortalecer el sistema tributario para que alcance sus objetivos, ya que presenta deficiencias respecto a todas las características:

- Eficiencia, al existir impuestos en “cascada” como el IT que pueden promover ineficiencia o integraciones no deseadas de procesos productivos o empresas.
- Equidad, ya que la mayor parte de los ingresos se generan con impuestos indirectos sobre el consumo o gasto.
- Universalidad, la carga tributaria recae sobre una reducida base de contribuyentes.
- Simplicidad, dado que existen impuestos como el SURTAX a las utilidades extraordinarias en los hidrocarburos, que son complejos para recaudar.
- Estabilidad, debido a que frecuentemente se analiza la posibilidad de crear nuevos impuestos o se realizan amnistías tributarias y regularizaciones impositivas.

5.2.2 Facilitación del cumplimiento

La complejidad del sistema tributario, las dificultades para declarar y pagar, los costos adicionales vinculados al cumplimiento, son todos ellos obstáculos que conspiran contra la voluntad de cumplir. En lo que hace al cumplimiento, cabe distinguir dos momentos: uno previo al mismo y otro el del cumplimiento propiamente tal. Lo primero tiene que ver con la información que se proporciona al contribuyente (facilitar el conocimiento), en tanto el segundo con la capacidad de servicio de la Administración Tributaria (facilitar el acto mismo de la prestación).

La Administración Tributaria debe considerar estos aspectos para poder facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales que estuvieran alcanzados los sujetos pasivos que desarrollan la distintas actividades comerciales, de igual manera de la socialización de la normativa tributaria, coadyuvará a que no existan dudas sobre la determinación y el pago de los tributos en fechas y lugares establecidos, evitando el Incumplimiento a Deberes Formales que afecten a la economía de los contribuyentes.

5.2.3 Inducción del cumplimiento

En un medio con alto nivel de incumplimiento, si bien parte del mismo puede deberse a ignorancia o dificultades para cumplir, la causa principal radica en la ausencia de voluntad para cumplir; por lo tanto debe preocupar a la administración el cambio de comportamiento de los contribuyentes.

El impuesto representa una carga para el contribuyente que le viene impuesta y que le significa disminución de ingresos, por lo que muchas veces antes de cumplir puede cuestionarse sobre el riesgo que tendría por no cumplir; interrogante que se descompone en: Probabilidad de detección del incumplimiento. Probabilidad que sea obligado a cumplir una vez detectado y que las consecuencias sean más gravosas que las que se derivan de cumplir regularmente.

Hay un riesgo subjetivo que implica una apreciación personal del contribuyente; es necesario, que el riesgo objetivamente exista y se demuestre o concrete en resultados. Para crearlo, y que sea inductor de conducta, la administración necesita:

- Potencialidad. Convencer al sujeto obligado que hay una elevada probabilidad de detectar el incumplimiento.
- Efectividad. Que lo haga cumplir, y le genere consecuencias más gravosas.
- Oportunidad. Exige que los elementos anteriores tengan aplicación en el momento más cercano posible al del incumplimiento.

5.2.4 La asignación de recursos en el marco de la descentralización fiscal

La descentralización fiscal es el proceso mediante el cual se transfieren competencias y recursos desde el nivel central de gobierno hacia los gobiernos subnacionales (prefecturas departamentales y municipalidades). Los efectos de dichos procesos no se circunscriben al plano político (transferencia de poder); tiene amplias repercusiones en el plano económico y especialmente en el campo fiscal.

Razonando los fines de este documento, centraremos la atención en las repercusiones que tiene el proceso de descentralización fiscal sobre la estructura tributaria.

Las teorías de descentralización fiscal parten de la aceptación del Teorema de la Descentralización de Oates que afirma que “Para un bien público – cuyo consumo está definido para subconjuntos geográficos del total de la población y cuyos costos de provisión de cada nivel de producto del bien de cada jurisdicción son los mismos para el gobierno central o los gobiernos locales – será siempre más eficiente (o al menos tan eficiente) que los respectivos gobiernos locales provean los niveles de producto pareto – eficientes a sus respectivas jurisdicciones, que la provisión por el gobierno central de cualquier nivel prefijado y uniforme de producto para todas las jurisdicciones”.

Sea cual sea el modelo de financiamiento adoptado, para que el proceso de descentralización fiscal sea consistente debe existir equivalencia fiscal, esto es, la atención de las competencias transferidas debe ser financiada de manera suficiente y sostenida con las fuentes de ingreso definidas para tal fin. La proposición contraria también es verdadera; el rendimiento de dichas fuentes no debe sobrepasar los requerimientos de las competencias transferidas.

La inexistencia de equivalencia fiscal puede producir desequilibrios financieros verticales u horizontales.

Se generan desequilibrios financieros verticales cuando la asignación de recursos no está acorde con las responsabilidades asignadas a los diferentes niveles de gobierno (gobierno central, gobiernos regionales o prefecturas o gobiernos locales o municipalidades). Generalmente este desequilibrio se presenta a favor del gobierno central que tiene una mayor posibilidad - derivada de las normas jurídicas – de captar una proporción mayor de ingreso con respecto a sus necesidades de gasto. Cuando se presenta esa situación es necesario establecer mecanismos que permitan traspasar mayores recursos del nivel de gobierno que posee excedentes hacia los niveles situados en el vértice opuesto.

Una forma de alcanzar la equivalencia fiscal se produce cuando los servicios públicos son financiados totalmente por las personas que lo consumen (principio de beneficio), por lo cual se sugiere cobrar tasas por servicios prestados. Ello no siempre es posible porque:

Las diferencias en los ingresos personales ocasionan que determinados sectores (los pobres) no cuenten con los recursos suficientes para financiar sus necesidades básicas, por lo cual es necesario que determinados servicios públicos sean ofrecidos de manera gratuita (o subvencionada), equidad interpersonal.

Los consumidores o beneficiarios de ciertos servicios o actividades estatales no pueden ser claramente identificados (por ejemplo la seguridad externa e interna, las relaciones exteriores, la vialidad, el alumbrado público, etc.).

Esos servicios o actividades deben ser financiados mediante el cobro de impuestos.

Sin embargo, dicho financiamiento está supeditado a la distribución de competencias para cada nivel de gobierno, a las características del tributo (hecho generado) ya a la base fiscal o capacidad contributiva de los habitantes de cada jurisdicción territorial.

Los tributos cuyo hecho generador no permite identificar claramente quién soporta la carga deben pertenecer al dominio nacional para financiar los servicios y actividades de su competencia (tradicionalmente relaciones exteriores, seguridad externa, etc.) y a la base fiscal o capacidad contributiva de los habitantes de cada jurisdicción territorial.

Los tributos que poseen la característica inversa deben financiar los servicios y actividades de los gobiernos subnacionales teniendo en cuenta que, en la medida que existan diferencias en la capacidad contributiva de los habitantes de cada jurisdicción territorial, habrá también diferencias en la calidad y cobertura de los servicios públicos. Ello no es deseable por razones de equidad ínter territorial y porque los habitantes de las regiones pobres tenderán a consumir los servicios de las regiones relativamente mejor dotadas, o directamente fijar sus lugares de residencia en estas. La base fiscal y la capacidad contributiva dependen de la riqueza relativa de las personas y del potencial de ingresos que pueden generar en el desarrollo de sus actividades económicas.

Para afrontar la situación se opta por crear sistemas de transferencias de recursos intergubernamentales; del nivel de gobierno mayor (llámese gobierno central o gobiernos regionales) al nivel inferior. Este financiamiento proviene de los recursos que se puedan captar a nivel nacional (o regional).

Otro aspecto que hace al financiamiento de los servicios públicos es la llamada "equidad inter generacional". La ampliación de la cobertura de los servicios públicos requiere la realización de inversiones que no pueden ser solventadas únicamente con el aporte de los actuales usuarios. Dichas inversiones posibilitarán atender las necesidades de estos y también de las generaciones venideras. Es por ello que se

debe financiar dichos requerimientos recurriendo al crédito. El problema se presenta en determinar quién paga qué, puesto que es natural que exista la tendencia a trasladar la obligación a los que “vienen después”; esto es, a las generaciones futuras. El tema debe ser analizado desde un punto de vista macroeconómico (puesto que niveles de endeudamientos superiores a la capacidad de pago generan presiones inflacionarias) y de equidad y justicia.

Las implicaciones macroeconómicas de estas fuentes de financiamiento han motivado que la literatura especializada ahonde en el conocimiento de las transferencias y el endeudamiento. No ha existido la misma profundidad en el análisis de las otras tres fuentes (cargos a usuarios, impuestos y sobretasas impositivas) a pesar de la coincidencia casi generalizada de que sin un desarrollo adecuado de ellas, la sostenibilidad de los procesos de descentralización será estructuralmente afectada.

El Modelo de Código Tributario del centro Interamericano de Administraciones Tributarias – CIAT (1999) define a los tributos como “las prestaciones en dinero que el Estado exige, en razón de una determinada manifestación de capacidad económica, mediante el ejercicio de su poder de imperio, con el objeto de obtener recursos para financiar el gasto público o para el cumplimiento de otros fines de interés general”. Los tributos se clasifican en Impuestos, tasas y contribuciones especiales.

En dicha definición destaca la finalidad fundamental del tributo cual es la obtención de recursos para financiar las actividades del Estado. Sin embargo, el instrumento puede ser empleado adicionalmente para otros fines como ser el fomento al desarrollo, la disminución de las desigualdades sociales, el estímulo (desestimulo) al consumo de determinados bienes o servicios, etc.

a. Requisitos de una buena estructura tributaria

Los regímenes tributarios son un reflejo de las influencias económicas, políticas y sociales acontecidas a lo largo de su historia; sin embargo, de acuerdo con

MUSGRAVE y MUSGRAVE (1981), es posible identificar los siguientes requisitos de un “buen” sistema tributario:

- La distribución de la carga tributaria debe ser equitativa.
- Los impuestos deben interferir en lo mínimo las decisiones económicas en los mercados eficientes.
- Cuando la política fiscal se utiliza para alcanzar otros objetivos (inversión, empleo, etc.) se debe procurar no afectar la equidad del sistema.
- El régimen tributario debe facilitar el uso de la política fiscal para los objetivos de estabilización y crecimiento.
- El régimen debe permitir una administración justa, no arbitraria y comprensible para los contribuyentes.
- Los costos en los que incurre la administración y los contribuyentes deben ser lo más bajo posibles considerando los anteriores criterios.

A los criterios enunciados agregamos dos que, si bien se encuentran implícitos en éstos, destacan por su importancia para los fines del trabajo:

Se debe contemplar la menor cantidad de tributos para facilitar las tareas de la administración y de los contribuyentes e identificar inequívocamente el objeto y características de cada uno de ellos.

Si bien es deseable que el ciclo de vida de los tributos no se modifique permanentemente, el régimen debe reflejar los objetivos de la política económica de largo plazo.

5.2.5 Fuentes tributarias de cada nivel de gobierno

No existe una teoría económica acabada sobre la distribución óptima de las fuentes tributarias para los diferentes niveles de gobierno.

- Al gobierno central se le debe asignar los tributos que cuentan con una alta movilidad de la base de recaudación, fuerte sensibilidad a cambios en el nivel de crecimiento de la economía, bases de recaudaciones relevantes y

distribuidas irregularmente entre las diversas jurisdicciones territoriales y los tributos que inciden sobre el comercio exterior.

- Los gobiernos subnacionales deben ser responsables por los tributos que presentan baja movilidad de la base de recaudación y los tributos del tipo cargos a usuarios.

LÓPEZ MURPHY (1986) coincide con los anteriores criterios y afirma que los impuestos de base cíclica (ingresos o ganancias) deben ser adjudicados al gobierno central junto con el IVA y los impuestos al comercio exterior. Los gobiernos subnacionales deben ser usufructuarios de los impuestos que tienen una baja fluctuación como aquellos sobre todo tipo de propiedades, consumos inelásticos (tabaco, alcohol) combustibles.

AGHON (1993) señala que “las rentas descentralizadas deben reflejar de alguna manera el aporte de las dependencias descentralizadas al desarrollo económico local (o regional). Dicha condición presupone la posibilidad de crear los incentivos adecuados para los sectores privado y público. Los hogares y firmas tienen una idea aproximada del costo de los bienes y servicios públicos y pueden obligar al gobierno a mostrar un interés activo en el desarrollo económico local (o regional)” y que “La recaudación de las rentas descentralizadas no debiera causar efectos graves fuera de los límites de las jurisdicciones. La razón para establecer esta condición consiste en limitar la ineficiencia de las externalidades y proteger a las comunidades de los efectos adversos que pueda tener la rivalidad en materia de recaudación”.

En síntesis, tomando en cuenta los criterios citados y el entorno político e histórico de la Nación, la asignación de las fuentes tributarias debe realizarse en función a las “capacidades naturales de cada nivel” que están altamente condicionadas por la amplitud de su jurisdicción competencial y territorial.

Se incorporan a éstas las categorías tributarias no impositivas (tasas y contribuciones especiales) que deben ser aplicadas por los tres niveles de gobierno.

5.3 Aspectos legales

Según Artículo 5° de Código Tributario Boliviano la fuente de derecho tributario se debe considerar la orden de Prelación Normativa y Derecho Supletorio: Con carácter limitativo, son fuente del Derecho Tributario con la siguiente prelación normativa:

1. La Constitución Política del Estado.
2. Los Convenios y Tratados Internacionales aprobados por el Poder Legislativo.
3. El presente Código Tributario.
4. Las Leyes
5. Los Decretos Supremos.
6. Resoluciones Supremas.
7. Las demás disposiciones de carácter general dictadas por los órganos administrativos facultados al efecto con las limitaciones y requisitos de formulación establecidos en este Código.

5.3.1 La Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia

En la sección I de Política Fiscal en su artículo 321 I indica que la administración económica y financiera del Estado y de todas las entidades públicas se rige por su presupuesto. IV. Todo proyecto de ley que implique gastos o inversiones para el Estado deberá establecer la fuente de los recursos, la manera de cubrirlos y la forma de su inversión.

En el Artículo 323 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. III. La aprobación y recaudación de tasas y patentes para la gestión de servicios públicos de las entidades territoriales autónoma y descentralizada serán reguladas por ley. IV. La política arancelaria tendrá como objetivo la protección de la producción boliviana, así como la generación de ingresos para el Estado

5.3.2 Ley 2492 de 02 de agosto de 2003

ARTÍCULO 128°.- (RESTITUCIÓN DE LO INDEBIDAMENTE DEVUELTO).

Cuando la Administración Tributaria hubiera comprobado que la devolución autorizada fue indebida o se originó en documentos falsos o que reflejen hechos inexistentes, emitirá una Resolución Administrativa consignando el monto indebidamente devuelto expresado en Unidades de Fomento de la Vivienda, cuyo cálculo se realizará desde el día en que se produjo la devolución indebida, para que en el término de veinte (20) días, computables a partir de su notificación, el sujeto pasivo o tercero responsable pague o interponga los recursos establecidos en el presente Código, sin perjuicio que la Administración Tributaria ejercite las actuaciones necesarias para el procesamiento por el ilícito correspondiente.

5.3.3 Ley 843 de 30 de abril del 2014

CRÉDITO FISCAL

ARTÍCULO 8°.- Del impuesto determinado por aplicación de lo dispuesto en el artículo anterior, los responsables restarán:

- a) El importe que resulte de aplicar la alícuota establecida en el Artículo 15° sobre el monto de las compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o de prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzados por el gravamen, que se los hubiesen facturado o cargado mediante documentación equivalente en el período fiscal que se liquida. Sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal aquí previsto las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen.
- b) El importe que resulte de aplicar la alícuota establecida a los montos de los descuentos, bonificaciones, rebajas, devoluciones o rescisiones, que respecto de los

precios netos de venta, hubiere otorgado el responsable en el período fiscal que se liquida.

5.3.4 Ley 1489 de 16 de abril de 1993:

ARTICULO 12°.- Los exportadores de mercancías y servicios sujetos de la presente Ley, recibirán la devolución de los impuestos internos al consumo y de los aranceles sobre insumos y bienes incorporados en las mercancías de exportación, considerando la incidencia real de éstos en los costos de producción, dentro de las prácticas admitidas en el comercio exterior, basados en el principio de neutralidad impositiva.

ARTICULO 13°.- Con el objeto de evitar la exportación de componentes impositivos, el Estado devolverá a los exportadores un monto igual al Impuesto al Valor Agregado (IVA) pagado, incorporado en el costo de las mercancías exportadas. La forma y las modalidades de dicha devolución, serán reglamentadas por el Poder Ejecutivo sobre la base de lo previsto en el último párrafo del artículo 11° de la Ley 843.

ARTICULO 11°.- Las exportaciones quedan liberadas del débito fiscal que les corresponda. Los exportadores podrán computar contra el impuesto que en definitiva adeudaren por sus operaciones gravadas en el mercado interno, el crédito fiscal correspondiente a las compras o insumos efectuados en el mercado interno con destino a operaciones de exportación que a este único efecto se considerarán como sujetas al gravamen.

En el caso que el crédito fiscal imputable contra operaciones de exportación no pudieran ser compensado con operaciones gravadas en el mercado interno, el saldo a favor resultante será reintegrado al exportador en forma automática e inmediata, a través de notas de crédito negociables de acuerdo a lo que establezca el reglamento de este título.”

ARTICULO 16°.- El Estado devolverá a los exportadores, en el marco de convenios internacionales o multinacionales, los montos efectivamente pagados por ellos o por terceras personas por concepto de gravámenes aduaneros derivados de la

importación de mercancías y servicios del Universo Arancelario, incorporados en el costo de las mercancías exportadas. Los métodos de identificación y de cálculo serán reglamentos por el Poder Ejecutivo.

ARTICULO 20°.- El Estado devolverá el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto a las Transacciones, y el Impuesto a los Consumos Específicos, pagados por la adquisición de insumos o componentes nacionales incorporados a mercancías que hubiesen sido internadas bajo el régimen del RITEX, y las cuales fueran luego exportadas.

5.3.5 Ley 1963 de 23 de marzo de 1999:

ARTICULO PRIMERO.- Modificase el Artículo 12, de la Ley N° 1489 de 16 de abril de 1993 en la forma que a continuación se indica.

Debe decir: ARTICULO 12.- En cumplimiento del principio de neutralidad impositiva, los exportadores de mercancías y servicios sujetos de la presente Ley, recibirán la devolución de Impuestos Internos al consumo y de los aranceles, incorporados a los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora.

ARTICULO SEGUNDO.- Modificase el Artículo 13 de la Ley N° 1489 de 16 de abril de 1993, en la forma que a continuación se indica:

Debe decir: ARTICULO 13.- Con el objetivo de evitar la exportación de componentes impositivos, el Estado devolverá a los exportadores un monto igual al Impuesto al Valor Agregado (IVA) pagado, incorporado en los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora. La forma y modalidades de dicha devolución serán reglamentadas por el Poder Ejecutivo, de acuerdo con el segundo párrafo del Artículo 11 de la Ley N° 843.

5.3.6 Decreto supremo n° 25465 de 23 de julio de 1999:

ARTICULO 3.- (IMPUESTO AL VALOR AGREGADO).- El crédito fiscal IVA correspondiente a los costos y gastos por concepto de importaciones definitivas o compras de bienes en el mercado interno, incluyendo bienes de capital, activos fijos,

contratos de obras o prestación de servicios, vinculados a la actividad exportadora, será reintegrado conforme a las normas del artículo 11 de la ley 843 (texto ordenado vigente).

No se entenderá como costo, a los efectos de lo establecido en el párrafo precedente, la sola depreciación de los bienes de capital y de los activos fijos, sino el pago total que se hubiere realizado por su importación o compra en mercado interno.

La determinación del crédito fiscal para las exportaciones, se realizará bajo las mismas normas que rigen para los sujetos pasivos que realizan operaciones en el mercado interno, conforme a lo dispuesto en el artículo 8 de la ley 843 (texto ordenado vigente). Como los exportadores no generan, o generan parcialmente, débito fiscal por operaciones gravadas, después de restar éste del crédito fiscal, el excedente de crédito que resultare, en el período fiscal respectivo, será devuelto hasta un monto máximo igual a la alícuota del IVA aplicada sobre el valor FOB de exportación.

5.3.7 Devolución del gravamen arancelario consolidado

ARTICULO 5.- (GRAVAMEN ARANCELARIO CONSOLIDADO).- El GAC a ser devuelto por operaciones de exportación, se establecerá en base a los aranceles pagados directamente por el exportador o por terceros, en la importación de los bienes y servicios incorporados en el costo del producto exportado, incluidas las mermas técnicas y deducidos los desperdicios con valor comercial.

Para los fines del presente capítulo, se entiende por componentes del costo del producto exportado, las materias primas, insumos directos e indirectos, servicios y depreciaciones correspondientes a activos fijos. Los aranceles pagados por la importación de vehículos que no estén tipificados como bienes de capital en el Arancel Aduanero de Importaciones, no son objeto de ninguna devolución.

Asimismo, se entiende por subpartida arancelaria, la nomenclatura de los productos establecida en las estadísticas oficiales a nivel de diez (10) dígitos del Sistema

Armonizado del Arancel Aduanero de Importaciones de la Comunidad Andina (NANDINA).

La devolución del GAC procederá de acuerdo a los procedimientos automático y determinativo.

5.4 Teorías de comercio exterior

Para poder entender de una manera más clara lo que es el comercio internacional es necesario comenzar por plantear como surge y sobre todo cuáles son sus bases teóricas es decir, las diversas teorías que se han formado a través del propio desarrollo y evolución del comercio internacional.

Dentro de las principales se pueden plantear de manera sintética las siguientes:

- Teoría clásica de la ventaja absoluta.

La teoría de la ventaja absoluta planteada por *Adam Smith*¹ destaca la importancia del libre comercio para que la riqueza de las naciones se incremente, basándose en el ejemplo de que ningún jefe de familia trataría de producir en casa un bien que incurriera en un costo mayor que comprarlo. Si se aplicara este ejemplo concretamente a un país extranjero "A", se llegaría a la conclusión de que "A" podría proveer a otro país "B" de un bien más barato de lo que el país "B" pudiera producirlo.

- **Teoría pura y monetaria del comercio internacional.**

Esta teoría plantea que el comercio internacional está comprendido por dos campos de estudio, el primero ó de la teoría pura y el segundo que es la teoría monetaria². La primera se refiere al análisis de valor aplicado al intercambio internacional y considera dos aspectos:

¹ Chacholiades Milquiades. Economía Internacional. Edit. Mc Graw-Hill. México 1980

² Torres Gaytan Ricardo. Teoría del comercio internacional. Edit. siglo XXI, México 1972

El enfoque positivo, que se va a encargar de explicar y predecir los acontecimientos, para contestar a preguntas como: ¿por qué un país comercia de la manera en que lo hace?, ¿qué determina la estructura, dirección y el volumen del intercambio entre países?, ¿cuáles son las fuerzas que determinan si se va a importar o exportar un tipo u otro de producto? y ¿cuánto se intercambiaría de cada mercancía? Sin embargo ésta misma teoría no ha contestado de manera determinante a ellas, sino que a través de la evolución del comercio internacional, se ha demostrado que las variables que se pueden manejar y mover para contestarlas suelen ser muy distintas en cada país, dependiendo de su tipo de comercio.

- **Teoría del equilibrio y el comercio internacional.**

Esta teoría se basa en el estudio del mercado y de los precios de las mercancías en declive, concentrando su mayor interés en la obtención de la ganancia sin importar mucho como se obtenga.

Dado que los teóricos del equilibrio concebían a la economía en estado estacionario, enfocaron su atención en los precios y en las cantidades que permitieran un movimiento estable de los productos desde el lugar en donde se producían hasta los centros comerciales sin que las condiciones establecidas fueran alteradas. En este proceso el dinero solo cumple la función de facilitar la medición económica sin importar el nivel de precios.

- **Teoría de la localización.**

Esta teoría puede parecer un tanto ilógica si no se conocen las condiciones en cuanto a recursos naturales de cada país.

La teoría de la localización arranca del hecho básico de que los recursos naturales son limitados y están distribuidos en forma desigual en el globo terrestre⁵. Esta distribución desigual de los recursos naturales determina, en las primeras etapas del desarrollo económico, condiciones diferentes entre las regiones para la producción de ciertos artículos.

La explotación de estos recursos naturales es lo que condujo a los individuos a la especialización en determinadas actividades. En la medida que la acumulación de capital y el conocimiento tecnológico se desarrollan, originan la tendencia a depender menos de dichos recursos naturales, y cuando la humanidad avanza considerablemente, surge la sustitución de estos por productos sintéticos.

- **Teoría de la ventaja comparativa.**

Originalmente a Adam Smith se le atribuye la noción de ventaja absoluta en la que explica y plantea que una nación exportará un artículo si es el productor de más bajo costo del mundo, pero David Ricardo llega a refinar esta teoría, hasta llegar a plantear lo que conocemos como la teoría de la ventaja comparativa⁷, por medio de la cual reconoce que las fuerzas del mercado asignarán los recursos de una nación a aquellos sectores donde sea relativamente más productivo. Es decir que una nación puede importar un bien que podría ser el producto de más bajo costo, si todavía es más productiva en la producción de otros bienes.

- **Teoría de las proporciones factoriales.**

Esta teoría plantea que las naciones tienen toda una tecnología equivalente pero que difieren en sus dotaciones de factores de producción, se llama factores de producción a elementos como la tierra, el trabajo, recursos naturales y capital, que son los insumos básicos para la producción. De esta manera las naciones consiguen ventaja comparativa basada en los factores en aquellos sectores de los cuales se hace un uso intensivo, de aquello que tienen en abundancia, permitiendo exportar los bienes que producen e importando productos en los que se tiene una desventaja comparativa en cuanto a estos factores.

- **Teoría marxista sobre el comercio internacional.**

El hablar sobre el origen del comercio podría llegar a implicar un gran debate, sobre todo si se plantea a la teoría de Carlos Marx como principal precursor, o primer vocero sobre comercio y sobre todo si se trata de comercio internacional, sin embargo es indudable y hasta inevitable negar que el surgimiento del comercio

exterior llega a constituir uno de los temas de mayor importancia con la aparición del capitalismo.

Con el nacimiento de nuevas formas de vida burguesa que ya existían revestidas bajo otras, y con la nueva manera de ver a la economía se da nombre a lo que hoy conocemos como capitalismo; el que tiene como objetivo representar a las clases sociales más altas así como su forma de vida.

- **Teorías sobre el origen del intercambio desigual**

Como consecuencia del comercio, existen diferencias marcadas sobre los medios y recursos con que cuenta cada país para producir un bien o un número determinado de bienes. Así mismo estas diferencias operan en la forma de reducir de cada país y al haber este tipo de diferencias, en cuanto a recursos naturales, capital, tecnología, etc., habrá diferente contenido de valor en cada bien producido, lo que hace que algunos bienes al ser importados o exportados lleven más o menos valor en sí mismos. Así se provoca un intercambio inequitativo entre países, a este tipo de transacción se le conoce como la teoría del Intercambio desigual.

5.5 Metodología de la investigación

5.5.1 Enfoque

El enfoque utilizado en el presente trabajo de investigación es cuantitativo con el cual se pretende medir con precisión las variables del estudio de la información obtenida en datos estadísticas, se utiliza para consolidar las creencias (formuladas de manera lógica en una teoría o un esquema teórico) y establecer con exactitud patrones de comportamiento de la variable investigada, para que el investigador se forme creencias propias sobre el fenómeno estudiado, como lo sería un grupo de situaciones únicas o un proceso particular.

5.5.2 Método de investigación

El primer método es el experimento puro, o clásico, que implica la práctica estándar de manipulación cuantitativa de las variables independientes para generar datos estadísticamente analizables.

En general, el sistema de mediciones científicas está basado en el intervalo o el radio. Cuando hablamos de "métodos de investigación científica", hablamos de la concepción que la mayoría de la gente tiene inmediatamente sobre este tema, ya que estos métodos contienen todas las definiciones de "ciencia verdadera". El investigador está aceptando o rechazando la hipótesis nula .

Los resultados obtenidos son analizables y se utilizan para probar hipótesis a partir de estadísticas lo cual proporcionan una imagen clara y sin ambigüedades.

5.5.3 Tipo o alcance de investigación

La investigación es de tipo descriptiva, en razón de que su finalidad es conocer el impacto del sistema tributario en la economía informal en Bolivia, es decir busca especificar las propiedades del fenómeno que es sometido a análisis, además de medir, evaluar diversos aspectos y componentes a investigar. Se incluyen en este tipo de investigación estudios de casos, estudios de desarrollo, encuestas, estudios correlacionales, estudios de seguimiento, análisis de tendencias, series temporales, investigación histórica, etc.

Los estudios descriptivos también proporcionan información para el planteamiento de nuevas investigaciones y para desarrollar formas más adecuadas de enfrentarse a ellas. De esta aproximación, al igual que de la del estudio exploratorio, tampoco se pueden obtener conclusiones generales.

Es descriptivo porque se identificó el incremento de los ingresos percibidos por las empresas de telecomunicaciones por concepto de la transmisión de datos y es propositivo porque se propone la creación de un impuesto que se aplicara a los ingresos percibidos por las empresas que comercializan con estos servicios.

Es correlacional, debido a que analiza el comportamiento que han tenido las variables de estudio en el pasado. Y es longitudinal porque el comportamiento de estas variables se mide en un determinado periodo de tiempo. En la investigación descriptiva, se trata de describir las características más importantes de un determinado objeto de estudio con respecto a su aparición y comportamiento, o simplemente el investigador buscará describir las maneras o formas en que éste se parece o diferencia de él mismo en otra situación o contexto dado.

Los estudios exploratorios se realizan cuando el objetivo es examinar un tema o problema de investigación poco estudiado, del cual se tienen muchas dudas o no se ha abordado antes. Es decir, cuando la revisión de la literatura reveló que tan sólo hay guías no investigadas e ideas vagamente relacionadas con el problema de estudio, o bien, si deseamos indagar sobre temas y áreas desde nuevas perspectivas.

5.5.4 Diseño de Investigación

En el enfoque cuantitativo, la calidad de una investigación se relaciona con el grado en que apliquemos el diseño tal como fue concebido (particularmente en el caso de los experimentos). Desde luego, en cualquier tipo de investigación el diseño se debe ajustar por contingencias o cambios en la situación

Una vez que se precisó el planteamiento del problema, se definió el alcance inicial de la investigación y se formularon las hipótesis (o no se establecieron debido a la naturaleza del estudio), el investigador debe visualizar la manera práctica y concreta de contestar las preguntas de investigación, además de cumplir con los objetivos fijados. Esto implica seleccionar o desarrollar uno o más diseños de investigación y aplicarlos al contexto particular de su estudio.

En el enfoque cuantitativo, el investigador utiliza sus diseños para analizar la certeza de las hipótesis formuladas en un contexto en particular o para aportar evidencias respecto de los lineamientos de la investigación (si es que no se tienen hipótesis).

5.5.5 Técnica de investigación

Sí, el investigador es quien, mediante diversos métodos o técnicas, recoge los datos (él es quien observa, entrevista, revisa documentos, conduce sesiones, etc.). No sólo analiza, sino que es el medio de obtención de la información. Por otro lado, en la indagación cualitativa los instrumentos no son estandarizados, sino que se trabaja con múltiples fuentes de datos, que pueden ser entrevistas, observaciones directas, documentos, material audiovisual, etc. Estas técnicas se revisarán más adelante. Además, recolecta datos de diferentes tipos: lenguaje escrito, verbal y no verbal, conductas observables e imágenes. Su reto mayor consiste en introducirse al ambiente y mimetizarse con éste, pero también en captar lo que las unidades o casos expresan y adquirir una comprensión profunda del fenómeno estudiado.

5.5.6 Instrumentos

En el estudio se brindan algunos conceptos sobre el análisis de información. También se ofrecen algunas características de los especialistas que laboran en esta área. Se abordan los métodos de investigación cuantitativa y cualitativa, como aristas de la Metodología de la Investigación y se exponen los conceptos y componentes de ambos métodos³. El análisis de información es obtener ideas relevantes, de las distintas fuentes de información, lo cual permite expresar el contenido sin ambigüedades, con el propósito de almacenar y recuperar la información contenida.

Analizando el planteamiento anterior, se puede entender que el análisis de información sólo se produce para tener informes o resultados guardados. Pero hay que agregar que esta disciplina parte de analizar fuentes, en base a las necesidades de los usuarios, que deben estar en consonancia con los objetivos estratégicos a la que pertenezcan. Además, en un análisis de este tipo se deben validar las fuentes a utilizar, pues resulta muy importante que la información a presentar sea confiable y actualizada; para que los resultados obtenidos puedan ser utilizados adecuadamente

³ SARDUY D., Yanetsys. Metodología de la investigación

en la toma de decisiones pero que además ofrezca al estudiante alternativas de decisión. Un estudio con estas características genera además confianza en el analista.

El análisis de información forma parte del proceso de adquisición y apropiación de los conocimientos latentes acumulados en distintas fuentes de información. El análisis busca identificar la información "útil", es decir, aquella que interesa al usuario, a partir de una gran cantidad de datos. Por otra parte desde la simple recopilación y lectura de textos hasta la interpretación. Es decir, el análisis es una actividad intelectual que logra el arte o la virtud de perfeccionar capacidades profesionales por parte del analista; todo esto gracias al empleo de métodos y procedimientos de investigación, ya sean cuantitativos o cualitativos que le permiten separar lo principal de lo accesorio y lo trascendental de lo pasajero o superfluo. El producto del análisis debe ser transmitido en un lenguaje sencillo, directo, sin ambigüedades y con un orden lógico que resista cualquier crítica o duda, especificando claramente lo que se sabe, lo que no se sabe y las opciones respecto de lo que podría suceder en el futuro. Está claro que todo esto depende de que no surjan variables externas que cambien el escenario.

La investigación cualitativa permite hacer variadas interpretaciones de la realidad y de los datos. Esto se logra debido a que en este tipo de investigación el analista o investigador va al "campo de acción" con la mente abierta, aunque esto no significa que no lleve consigo un basamento conceptual, como muchos piensan. El hecho de tener mente abierta hace posible redireccionar la investigación en ese momento y captar otros tipos de datos que en un principio no se habían pensado. En otras palabras, la investigación cualitativa reconoce que la propia evolución del fenómeno investigado puede propiciar una redefinición y a su vez nuevos métodos para comprenderlo.

5.5.7 Fuentes de Información

Es conveniente tener varias fuentes de información y métodos para recolectar los datos. En la indagación cualitativa poseemos una mayor riqueza, amplitud y profundidad de datos si provienen de diferentes actores del proceso, de distintas fuentes y de una mayor variedad de formas de recolección.

De esta manera, el sentido de comprender las fuentes de información y tipos de datos: Es decir, se recolectan y analizan datos cuantitativos y cualitativos y la interpretación es producto de toda la información en su conjunto.

6 Marco Práctico

La aplicación de incentivos tributarios a exportadores es factor fundamental e importante que beneficiara al crecimiento económico boliviano

Crecimiento económico suelen referirse al crecimiento de potencial productivo, esto es: la producción en “pleno empleo”, más que al crecimiento de la demanda agregada. También se refiere al incremento de ciertos indicadores, como la producción de bienes y servicios, el mayor consumo de energía, el ahorro, la inversión, una Balanza comercial favorable, el aumento de consumo de calorías per cápita, etc. El mejoramiento de éstos indicadores debería llevar teóricamente a un alza en los estándares de vida de la población.

Incentivos tributarios por la falta de las decisiones de inversión en activos intangibles por parte de las empresas, existen varios enfoques de políticas que los diversos países de la región han puesto en práctica para tratar de resolver este problema de subinversión. En primer lugar, existen los llamados enfoques de oferta, los cuales se basan en la producción directa de conocimiento y activos complementarios —en particular capital humano e información— por parte de instituciones públicas (por ejemplo, laboratorios, institutos de investigación y universidades). Los instrumentos típicos de este enfoque son fondos para la investigación científica, el apoyo a la infraestructura tecnológica (por ejemplo, centros de desarrollo tecnológico) y el fortalecimiento de los programas de formación de capital humano y de transferencia

de tecnología. En la evidencia internacional, los enfoques de oferta son particularmente importantes durante las primeras fases del desarrollo de un sistema de innovación. Este tipo de esquemas fue el dominante en la región hasta mediados de los años 80.

En segundo lugar se encuentran los enfoques de demanda cuyo énfasis está en el desarrollo de capacidades de innovación y de adopción de tecnologías por parte de las empresas. En estos enfoques, los instrumentos dominantes son los incentivos fiscales que estimulan la demanda por innovación de las empresas los que normalmente se instrumentan a través de lo que se conoce como fondos de desarrollo tecnológico. Este tipo de enfoque se ha difundido en la región desde mediados de los 80 hasta la fecha e incluyen no solamente incentivos a la inversión en activos intangibles, sino también a la adopción de tecnologías.

En tercer lugar, se encuentran los enfoques sistémicos, que buscan generar incentivos y reformas que faciliten la articulación de la oferta con la demanda y reduzcan los costos de transacciones que bloquean una mejor coordinación. Programas que apuntan al fortalecimiento de conglomerados (*clúster*), cadenas de valor, consorcios tecnológicos y el apoyo al emprendimiento son los que dominan en este escenario.

El rol que los incentivos fiscales en la región buscan como un mecanismo que resuelve las fallas de mercado que inhiben una mayor inversión en innovación y adopción tecnológica por parte de las empresas. Concretamente se centra en las subvenciones directas (típicamente subvenciones parciales o donaciones de contrapartida y los incentivos tributarios. Aunque hay otros tipos de esquemas de incentivos (políticas de adquisición pública de tecnología, políticas de extensión tecnológica, programas de emprendedores, etc.), la evidencia empírica y la acumulación de aprendizaje sobre incentivos es mucho más limitada.

6.1 Operacionalización de Variables

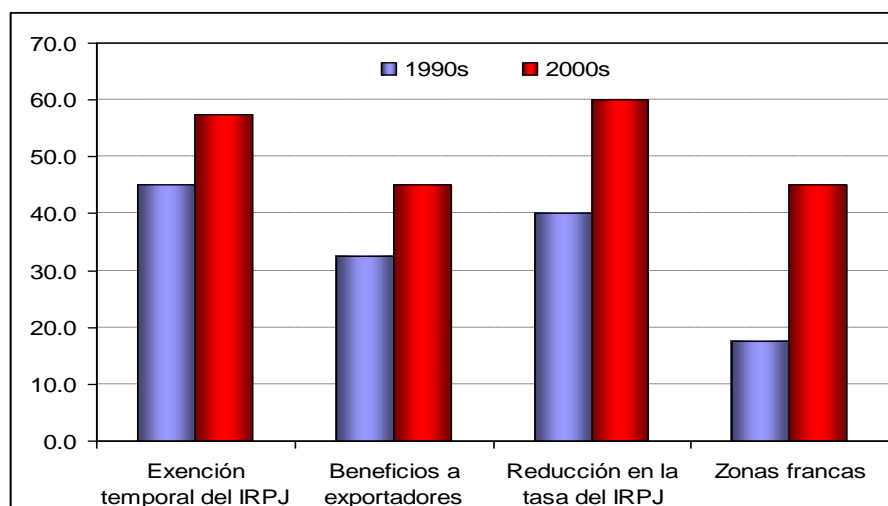
Figura N° 2 Operacionalización de Variables

Variable	Definición Conceptual	Dimensiones o categorías	Indicadores cualitativos o cuantitativos	Instrumento o técnica	Escala o ítems
Variable independiente <i>Modelo de incentivos tributarios a exportadores.</i>	Aplicación de una serie de incentivos aplicados en países latinoamericanos en la economía nacional.	<ul style="list-style-type: none"> – Gastos Tributarios – Recaudación por tributos – Subsidios – Gastos directos – Exportaciones – Importaciones 	Bolivianos (Bs.) Porcentaje (%)	Recolección de datos	ANÁLISIS EN PERIODOS MENSUALES 2010 A 2016
Variable dependiente <i>Crecimiento Económico Boliviano.</i>	Cuantificar efectos de los incentivos tributarios en la economía boliviana	<ul style="list-style-type: none"> – Ingresos tributarios 	Porcentaje (%)	Resultado de un modelo sobre los efectos en porcentaje del PIB	RESULTADO 2010 A 2016

ELABORACION: Propia

Como política de promoción de inversiones, los países latinoamericanos han utilizado preferentemente exenciones tributarias. Es por ello que este estudio ha puesto particular énfasis en analizar la forma de cuantificación del costo fiscal de estos incentivos, lo que usualmente se conoce como “gasto tributario”.

Figura N° 3 Evolución de los incentivos tributarios en los países en desarrollo



Fuente: Keen y Simone (2004)

En este sentido, el reforzamiento de las cuantificaciones y una mayor información de gastos tributarios, ya sea por tributo, sector de actividad, regiones de destino e ingresos, permitirá identificar los beneficiarios de estas políticas y analizar sus posibles efectos económicos, regionales y distributivos, de manera tal de evaluar la efectividad de los incentivos tributarios en relación con otros instrumentos como los subsidios y gastos directos.

Bolivia se encuentra en la posición 125 de 189 países dentro el Ranking Doing Business siendo uno de los países con Costos de exportación importación más altos y tiempo de exportación / importación más largo.

Los impuestos son una modalidad específica del tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente y cuya función es la de financiar el costo de las obras públicas y servicios públicos. Es de carácter indivisible, es decir que muchas veces el que paga el impuesto no es el beneficiario Directo, por ser imposible determinar exactamente la cantidad utilizada o la ventaja obtenida por cada individuo (el beneficiario no se distingue) y sin embargo éste está en la obligación de pagar el impuesto.

Es de carácter unilateral ya que el modo y cuantía del impuesto es determinado por el Estado en virtud del poder de imperio, no es una carga bilateral entre el Estado y los contribuyentes, si no que se manifiesta como un reparto coactivo de los gastos entre la población basados en determinadas normas o leyes recaen sobre los ingresos y bienes de las personas, sean colectivas o individuales, es decir que tienen relación directa con la capacidad económica del contribuyente.

Tradicionalmente los Impuestos Directos eran definidos como aquellos que gravaban directamente a individuos o empresas, como por ejemplo el Impuesto a los ingresos y el Impuesto a las ganancias de capital.

La idea original de esta definición se basaba en que los sujetos a los cuales gravaban estos Impuestos, eran los que pagaban el Tributo, en contraste con los Impuestos Indirectos Gravan el consumo de bienes y servicios. Son susceptibles de

trasladarse a un tercero (esta característica es relativa pues, siendo que en contrasentido supone que los Impuestos Directos no son trasladables, está demostrado que estos son, en realidad, potencialmente trasladables).

Gastos tributarios se entiende como GASTO TRIBUTARIO aquella recaudación que el fisco deja de percibir en virtud a la aplicación de concesiones tributarias (incentivos tributarios), que representan desviaciones al sistema tributario base. La revisión de la experiencia internacional muestra que no existe una metodología común en la estimación de GASTO TRIBUTARIO, sino que ésta se adecúa a la realidad e incluso a la coyuntura de cada país, siendo que en la práctica puede haber una mezcla de métodos.

En el caso boliviano, dadas las características del régimen tributario, se ha tomado como base metodológica el enfoque legal a través del ingreso perdido; no obstante, en algunos casos se aplica un criterio conceptual y el de financiamiento de políticas públicas a través de concesiones tributarias, según disponibilidad de información.

Se entiende como GASTO TRIBUTARIO aquella recaudación que el fisco deja de percibir en virtud a la aplicación de concesiones tributarias (incentivos tributarios), que representan desviaciones al sistema tributario base.

La revisión de la experiencia internacional muestra que no existe una metodología común en la estimación de GASTO TRIBUTARIO, sino que ésta se adecúa a la realidad e incluso a la coyuntura de cada país, siendo que en la práctica puede haber una mezcla de métodos.

- a) Exenciones
- b) Deducciones
- c) Devoluciones
- d) Créditos al impuesto
- e) Diferimientos

Las estimaciones se realizaron de manera independiente con información sobre declaraciones de los contribuyentes, contabilidad nacional así como las cuentas fiscales, bajo el supuesto de no existencia de modificaciones en el sistema tributario base, dada una posible supresión de un GASTO TRIBUTARIO.

Son tres los métodos usuales para estimar el costo de los gastos tributarios:

- El método del ingreso renunciado
- El método del ingreso ganado
- El método del gasto directo

Estableciendo la información según tipo de GASTO TRIBUTARIO y categoría descriptiva, en el período 2013 se transfirió Bs1.186,4 millones bajo la categoría de no pago de impuestos; es decir exenciones, característica que concentra el 43,6% de los GASTO TRIBUTARIO, seguido de aquella modalidad que disminuye el pago de impuestos, a través del cual se transfirió Bs1.529,3 millones (56,3%), en forma de créditos al impuesto, devoluciones y deducciones; mientras que por la vía de diferimiento se habría transferido Bs2,4 millones con 0,1%.

Las disposiciones de política tributaria implementadas en el marco del Modelo Económico Social Comunitario Productivo, orientadas a la captación por parte del Estado de excedentes económicos extraordinarios, así como la ampliación de la base tributaria, facilitación de las operaciones de comercio exterior, lucha contra la evasión, fraude fiscal y el contrabando, en el marco de los preceptos constitucionales, han reconocido mantener un ritmo de crecimiento estable en la recaudación para su posterior redistribución en beneficio de los sectores generadores de ingreso y empleo, y de manera directa a la población más vulnerable.

Los tributos que presentan una mayor colaboración en la recaudación de mercado interno sin considerar el IDH son el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) y el Impuesto a las Transacciones que

representan el 31,4%, 24,2% y 12,7% respectivamente; En el caso del IVA la recaudación por concepto de este impuesto alcanzo Bs10.939,9 millones, presentando una variación positiva de 3,4% con respecto a 2015 y una incidencia de 0.6% sobre la recaudación de mercado interno, como efecto del mayor consumo de bienes y servicios nacionales. Se implantó la política de lucha contra la evasión y el fraude fiscal a través de medidas formativas como ser las campañas de cultura tributaria emprendidas por la Administración Tributaria, que lograron mejorar la recaudación por este concepto.

6.2 Recaudación aduanera

La recaudación aduanera en 2016 alcanzó Bs12.838,1 millones, presentando una caída de 14,1% con respecto a 2015 explicada por una disminución de las importaciones de 13,7%; esto es efecto de la menor importación de combustibles así como también de las fuertes depreciaciones de países vecinos que repercuten en menor valor de importaciones; no obstante, las medidas aduaneras como ser la facilitación de las operaciones de comercio exterior entre ellas el proceso de nacionalización en frontera; y las acciones de lucha contra el contrabando se reforzaron por parte de la Administración Aduanera.

La nomenclatura Común de la Comunidad Andina (NANDINA) más notable en terminos de recaudación fue el 87, que representa la importación de vehículos automotores, que recaudó Bs2.508,8 millones, en segundo lugar se encuentra la recaudación por importación de Reactores nucleares, calderas, máquinas, aparatos y artefactos mecánicos; partes de estas máquinas o aparatos, , alcanzando un monto de Bs1.600,4 millones, Máquinas, aparatos y material eléctrico, y sus partes; aparatos de grabación o reproducción de sonido, aparatos de grabación o reproducción de imagen y sonido en televisión, y las partes y accesorios de estos que alcanzó Bs1.046,6 millones.

Es importante resaltar que la caída en el nivel de recaudación aduanera sería menor correspondiente a Combustibles, que presentó una caída de 44,7% y por ende un importante impacto en las recaudaciones aduaneras.

6.3 Gastos tributarios

Se entiende como GASTO TRIBUTARIO aquella recaudación que el fisco deja de percibir en virtud a la aplicación de concesiones tributarias (incentivos tributarios), que representan desviaciones al sistema tributario base.

La investigación de la práctica internacional muestra que no existe una metodología común en la estimación de GASTO TRIBUTARIO, sino que ésta se adecúa a la realidad e incluso a la coyuntura de cada país, siendo que en la práctica puede haber una mezcla de métodos.

En el caso boliviano, dadas las particulares del régimen tributario, se ha tomado como base metodológica el enfoque legal a través del método del ingreso perdido o renunciado; no obstante, en algunos casos se aplica un criterio conceptual y el de financiamiento de políticas públicas a través de concesiones tributarias, según disponibilidad de información.

A continuación se detallan los tipos de GASTO TRIBUTARIO estimados:

a) Exenciones, que eliminan el pago de impuestos; por ejemplo, entre estos instrumentos se consideró la exención del IUE otorgada a las sociedades civiles e instituciones sin fines de lucro (Ley N° 843, art.49 inc. b), y la AA-IUE para las cooperativas mineras (Ley N° 3787) así como la establecida por la Ley del Libro y la Lectura – Ley N° 366 para el IVA, cuyos fines son: apoyar a proyectos con fines sociales, humanitarios y comunitarios; impulsar y fomentar la producción de proyectos mineros; y fomentar la lectura respectivamente.

Asimismo, se consideran las liberaciones del pago de impuestos por IVA importaciones y GA, que son otorgadas al sector diplomático, organismos internacionales, donaciones, bienes de uso militar, instituciones públicas, entre otros.

b) Deducciones, aquellas que reducen el pago del impuesto y que no se aplican de manera generalizada, por ejemplo la deducción del pago de tributo al Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA) establecido en el D.S. N°

21531, a favor de los funcionarios privados y públicos de relación laboral dependiente y las que perciben ingresos como dependientes e independientes simultáneamente¹⁷.

c) Devoluciones¹⁸, aquellas establecidas en norma y conformadas por los Certificados de Devolución Impositiva (CEDEIM) dirigida únicamente al sector exportador, a través de la cual los exportadores pueden solicitar la devolución del impuesto producto de las compras de insumos necesarios para la producción del bien exportado. En el caso del IVA mediante un proceso de verificación de los ingresos y para el GA vía un mecanismo directo.

El uso de este instrumento fiscal tiene el objetivo específico de fomentar las exportaciones; por lo tanto, financia una política pública de incentivo a este sector.

d) Créditos al impuesto, que se constituyen en mecanismos de reducción del pago del tributo a través de la emisión de valores fiscales; las Notas de Crédito Fiscal (NCF) y los Certificados de Notas de Crédito Fiscal (CENOCREF). Estos créditos tienen la finalidad de otorgar beneficios a ciertos sectores específicos como lo establecido por la Ley N° 1886, dirigido a personas de la tercera edad (mayores de 60 años), realizando un descuento del 20% en el pago de consumo de agua y luz, y cuyo valor es devuelto a través de la emisión de los CENOCREF-1886.

e) Diferimientos²⁰, que generan un rezago en el pago del tributo; por ejemplo, el diferimiento del pago del IUE para nuevas industrias instaladas en determinadas regiones del país en el marco de las leyes de promoción económica (Ley N° 2685, Ley N° 3420, Ley N° 2762, Ley N° 876, Ley N° 877 y Ley N° 3810), con el principal objeto de promover la generación de valor agregado y el establecimiento de industrias nacionales.

6.3.1 Metodología de estimación

Las valoraciones se realizaron de manera independiente con información sobre declaraciones de los contribuyentes, contabilidad nacional, así como las cuentas fiscales, bajo el supuesto de no existencia de modificaciones en el sistema tributario base, dada una posible supresión de un GASTO TRIBUTARIO.

6.3.2 Descripción de los gastos tributarios estimados

En el presente acápite se estima el gasto público indirecto que otorga el sistema tributario a la economía en general.

Para el 2015, la participación del IVA en el GASTO TRIBUTARIO llegó a 79,9% (Bs2.495,0 millones), del IUE a 6,3% (Bs196,9 millones), del IT a 3,6% (Bs111,5 millones), del RC-IVA a 0,5% (Bs16,8 millones); por su parte, el GA alcanzó a 6,8% (Bs212,0 millones) y las notas de crédito fiscal presentaron una participación de 2,9% (Bs90,8 millones).

En términos de crecimiento, el 2015 los GASTO TRIBUTARIO decrecieron en 6,0% respecto 2014; asimismo, se observa que los gastos del GA cayeron en 12,9%, seguido del IVA (6,9%), de las NFC (6,7%) y el IT (2,9%). El IUE y el RC-IVA fueron los únicos impuestos que registraron un crecimiento de 15,1% y 2,6% respectivamente.

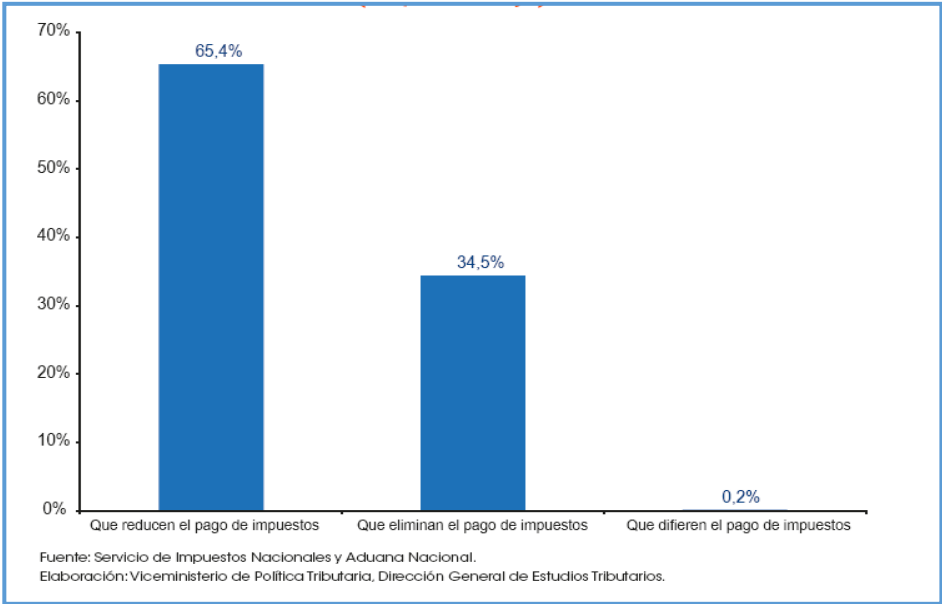
Por su parte, se observa que el impuesto que más incidencia tiene en el decrecimiento del GASTO TRIBUTARIO es el IVA (5,5%), considerando que el mismo incluye a las importaciones y mercado interno; asimismo, por tipo de gasto, los principales son las exenciones (12,4%), los créditos al impuesto (3,2%) y diferimientos con 0,0%; no obstante, las devoluciones y deducciones presentan una incidencia positiva de 9,5% y 0,0% respectivamente.

Constituyendo la información según tipo de GASTO TRIBUTARIO y categoría descriptiva, en el período 2015 se transfirieron Bs1.076,1 millones bajo la categoría de no pago de impuestos; es decir exenciones, característica que concentra el 34,5%

de los GASTO TRIBUTARIO, seguido de aquella modalidad que disminuye el pago de impuestos, a través del cual se transfirió Bs2.041,2 millones (65,4%), en forma de créditos al impuesto, devoluciones y deducciones; mientras que por la vía de diferimiento se habría transferido Bs5,8 millones con 0,2%

En términos semejantes, la categoría que agrupa la mayor proporción del GASTO TRIBUTARIO es aquella que disminuye el pago de impuestos (créditos, devoluciones y deducciones) 65,4% para la gestión 2015, esta situación revela que una fracción importante de los gastos son realizados a través de la emisión de CENOCREF, NCF y CEDEIM; asimismo, se observa que las devoluciones son el instrumento más utilizado para canalizar gastos tributarios.

Figura Nº 4 Participación por categoría sobre el gasto



6.3.3 Clasificación de los Gastos Tributarios por sector beneficiado

Según la asignación de los GASTO TRIBUTARIO estimados para el año 2015, clasificados según sectores económicos beneficiados, se observa que los sectores más representativos dentro del conjunto de gastos son: el exportador, sector industria, sector de educación, los beneficios canalizados a través de resoluciones liberatorias emitidas por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas (MEFP), la

mercaderías “Bonafide” y el de las sociedades civiles sin fines de lucro y autorizadas; los que en conjunto concentran el 88,6% de los gastos.

Los beneficios al sector exportador estarían relacionados con la devolución del valor de los impuestos pagados por la adquisición de insumos y servicios para la elaboración de productos destinados a la exportación, en este sentido, la Administración Tributaria emite los CEDEIM a este sector con el objetivo de incentivar la exportación; en 2015 beneficiaron en mayor medida al sector tradicional, registrando un crecimiento de 27,9% respecto al período 2014; asimismo, los beneficios otorgados a las sociedades civiles y entidades sin fines de lucro, buscan de forma indirecta impulsar, fomentar y brindar apoyo a los emprendimientos que persiguen una finalidad social, humanitaria y comunitaria.

Por su parte, existe una elevada participación de GASTO TRIBUTARIO producto del otorgamiento de liberaciones para la dotación y equipamiento del sector salud y educación; por ejemplo, el otorgado a la importación de máquinas, aparatos, artefactos mecánicos, material eléctrico, productos de industrias químicas, productos farmacéuticos, aparatos de óptica y manufacturas de fundición de hierro o acero.

La importación de ciertos productos (insumos energéticos) también son beneficiados con la aplicación de tasa cero al GA, es el caso de la importación de diesel y gasolina, cuyo propósito es el de satisfacer la mayor demanda de gasolina especial y diesel oíl en la actividad productiva, dicha medida es necesaria para no incrementar los costos de producción esencialmente en el sector agrícola; por tanto, el uso de este instrumento de GASTO TRIBUTARIO estaría contribuyendo a la estabilidad de los precios de los alimentos en el mercado interno y la seguridad alimentaria.

Refleja que los gastos tributarios fomentan principalmente la inversión, éstas llegan a Bs2.341,3 millones y representa el 75,0% del GASTO TRIBUTARIO en la gestión 2015; por su parte, la provisión de bienes y servicios públicos alcanza a Bs308,0 millones (9,9%), el fomento al sector privado llega a Bs422,1 millones representando el 13,5% de las transferencias; asimismo, la liberación de tributos a las donaciones ascienden los Bs9,1 millones (0,3%) y otros que representa Bs42,4 millones (1,4%).

6.3.4 Serie Histórica de los Gastos Tributarios

El nivel de GASTO TRIBUTARIO tuvo una tendencia decreciente en los períodos 2005 a 2011, esto explicado esencialmente por la disminución de los créditos al impuesto, una observación más detallada de la información permite afirmar que la principal fuente de disminución de los créditos fueron los otorgados a la administración central²¹ a través de las NCF. Sin embargo, de no haberse registrado incrementos en el gasto por devoluciones y exenciones el GASTO TRIBUTARIO habría disminuido de forma abrupta, esta situación generó un efecto amortiguador en la evolución del mismo.

Por su parte, a partir de la gestión 2011 se observa un cambio de tendencia en el comportamiento de los gastos tributarios, debido a que se registró un crecimiento en todas las categorías con excepción de los créditos al impuesto.

Un aspecto importante a considerar es el nivel de GASTO TRIBUTARIO sin considerar las devoluciones al sector exportador, la misma llegó el 2015 a Bs1.275,6 millones lo que representa el 0,6% del PIB.

Es importante mencionar que la exención de la AA-IUE a las cooperativas mineras, podría estar generando distorsiones al sistema tributario, debido a que generan una importante proporción de sus ingresos en base a la explotación de un recurso natural no renovable y que los medios tecnológicos utilizados estarían afectando al medio ambiente; en este sentido, el cobro efectivo de la AA-IUE mencionada, son recursos que pueden ser asignados a proyectos públicos que generen beneficios a la sociedad.

7 Conclusiones

La recaudación presentó una disminución de 12.7%, con respecto a la gestión 2015, este es producto de la disminución en el pago de impuestos del sector de hidrocarburos que está estrechamente ligado factores exógenos como los precios internacionales y la demanda efectiva de importación de gas natural por parte de Argentina y Brasil.

En términos de participación, el Impuesto al Valor Agregado de Mercado Interno e Importaciones representa el 37% de la recaudación total, en segundo lugar se encuentra el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, que incluye el IUE-RE y el IUM, cuya participación asciende al 19,3%.

Se considera GASTO TRIBUTARIO a toda concesión tributaria o desvío respecto a un sistema tributario base, se consideran como tales a las exenciones, créditos, deducciones, diferimientos y devoluciones. Sin embargo, es oportuno precisar que en la literatura y práctica internacional no existe un criterio oficial y uniforme sobre lo que debe de considerarse “Gasto tributario”.

Si bien se consideraron los principales GASTO TRIBUTARIO, existen muchos otros que no fueron tomados en cuenta, debido a la carencia de información estadística adecuada o simplemente por distorsión en la información. Es importante, mencionar que la base de datos de fuentes de información como la Declaración Única de Importación está sujeta a actualizaciones, regularizaciones y rectificaciones, lo que puede generar variaciones en la cuantificación del GASTO TRIBUTARIO de un año a otro.

Las liberaciones arancelarias otorgadas por acuerdos comerciales o de integración económica (Acuerdos de Complementación Económica) no formaron parte de la cuantificación del GASTO TRIBUTARIO en el presente documento, dado que la literatura considera que son concedidos de forma recíproca entre Estados (condición de reciprocidad), los mismos representan el 1,0% del PIB en 2015.

En relación a las devoluciones (CEDEIM) es preciso aclarar que habitualmente son considerados parte del impuesto de referencia; no obstante, por sus características específicas y volúmenes transados los mismos privilegian al sector tradicional de la minería cuyas exportaciones son de escaso valor agregado, que sin duda deben ser considerados un gasto tributario.

Asimismo, el pago a cuenta del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) realizado contra el Impuesto a las Transacciones (IT), según lo dispuesto en el artículo 77 de la Ley N° 843 (texto ordenado vigente), que representan pérdidas de ingresos para el Estado, no forman parte de la cuantificación del GASTO TRIBUTARIO, al ser un tratamiento específico como resultado del cuerpo general de la norma tributaria; no obstante, por el método de ingreso renunciado se genera un sacrificio fiscal significativo, que de ser el caso se incorporaría en el rubro de Fomento a la Inversión.

La estimación del tipo de gasto tributario respecto los créditos impositivos se realizó considerando el monto de la recaudación en valores y no así el monto de la emisión, debido a que existe un período de negociación de los valores y no precisamente se redimen después de su emisión; asimismo, en el momento del pago se define el impuesto al que aplican, se considera que la redención de estos certificados es el momento en el que verdaderamente se genera gasto tributario.

Las transferencias de gasto tributario realizadas a través del instrumento denominado diferimiento, consideró el rezago de las obligaciones por concepto de pago de IUE, a toda nueva industria instalada en el marco de las leyes de promoción económica vigentes.

Finalmente, es importante mencionar que la estimación de los Gastos Tributarios representa una tarea en constante proceso de revisión, mejora y perfeccionamiento, tanto en la metodología como en la cobertura aplicada.

8 Recomendaciones

Es necesario un sistema que permita a las partes involucradas en el comercio y transporte, presentar información y documentos estandarizados a través de un único punto de entrada y una sola vez cumpliendo con todos los trámites relacionados con las operaciones de exportación, importación y tránsito.

También es necesario reducir los costos y tiempos asociados a las operaciones de comercio exterior para determinar correctamente el gasto tributario.

Buscar formas de mayor rapidez fiabilidades el pago de impuestos, aranceles y otras tasas.

Mejorar la coordinación de los procesos y sistemas gubernamentales existentes para una operatividad mucho más fluida del comercio exterior.

Mejora del control y la seguridad de la información sobre los gastos tributarios

Brindar Seguridad Jurídica a través de la provisión de información certera, transparente y vinculante a las partes involucradas y buscar el Incremento de la integridad y la transparencia.

9 BIBLIOGRAFÍA

Aguilar, J. (s.f.). *La doble tributación*. La Paz.

Art. 5, Código Tributario. (30 de Septiembre de Actualizado a 2014). Ley 2492. pág. sn.

BARRAGÁN, R. (2008). *Guía para la formulación y ejecución de proyectos de investigación*. La Paz: Plural Editores.

Casanovas, Claudia Murillo. (2008). Efectos de las Fluctuaciones y Cambios Internos de la Economía en la Estructura Tributaria Boliviana: Una Estimación Econométrica por Sistemas de Ecuaciones Simultáneas. Cochabamba, Bolivia: Universidad Mayor de San Simón-Facultad de Ciencias Económicas-Departamento de Posgrado.

D.S. 21530. (28 de 02 de 1987). Reglamento Ley 843. (Art. 8), 1504. La Paz,, República de Bolivia: Gaceta Oficial.

Decreto Supremo 1768. (16 de 10 de 2013). Reglamento de La Ley N° 366, Del Libro y La Lectura "Oscar Alfaro". 572NEC. La Paz, Estado Plurinacional de Bolivia: Gaceta Oficial.

DS. 28656. (28 de 03 de 2006). Reglamento Ley N° 3249. 2872. La Paz, República de Bolivia: Gaceta Oficial.

Fenochietto, R. (2007). *El Impuesto al Valor Agregado, 2da. Edición*. Buenos Aires: Editorial "La Ley".

Fernando, J. (2012). *El Sistema Tributario y el Sector Informal en Bolivia*. La Paz.

Garcia Belsunce, H. (1982). *Temas de Derecho Tributario*. Buenos Aires: Abeledo-Perrot.

Garcia Canceco, O. (2008). *Nuevo Curso de Derecho Tributario y Legislación Tributaria*. La Paz: San Matias.

Hernández Sampieri, R. (2014). *Metodología de la Investigación*. Mexico: Mcgraw Hill/Interamericana Editores, S.A. de C.V.

Juan Martín Queralt, C. L. (2013). *Curso de Derecho Financiero y Tributario*. España: Ed. Tecnos.

Kerlinger. (1982). *Fundamentos de la Investigación del Comportamiento*. Mexico.

Ley N° 2166. (22 de 12 de 2000). Ley del Servicio de Impuestos Nacionales. BOLIVIA.

Ley N° 3249. (1 de Diciembre de 2005). Tasa Cero IVA – Transporte Internacional de Carga. 2828. La Paz, República de Bolivia: Gaceta Oficial de Bolivia.

Muñoz, E. G. (1991). *Introducción al Derecho Tributario*. Bogota .

Ramos, P. (2012). *Crítica de la Reforma Tributaria*. La Paz.

Resolucion Normativa de Directorio N° 10.0038.13. (27 de 11 de 2013). Determinación del Crédito Fiscal Computable en el Impuesto al Valor Agregado para Operaciones Gravadas con Tasa Cero. La Paz, Estado Plurinacional de Bolivia: Impuestos Nacionales.

Rodrigo, J. y Cárdenas, G. (2004). *Temática Tributaria Boliviana*. Bolivia: La Columna Impuesta Azul Editores Universidad Andina Simon Bolivar.

Royo, F. P. (2013). *Derecho Financiero y Tributario*. S.L. CIVITAS EDICIONES.

Strauss y Corbin . (1999).

Tucker, L. y. (2008).

Villegas, Héctor. (2001). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. 7ª Edición, ampliada y actualizada*. Buenos Aires: Editorial Depalma.

Viscafé, R. (2004). *Sistema Tributario Boliviano. Compendio de Normas*. En R. Viscafé, 146. Universidad Andina Simon Bolivar.