

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA DE CONTADURIA PÚBLICA
INSTITUTO DE INVESTIGACIÓN DE CIENCIAS CONTABLES, FINANCIERAS Y AUDITORÍA
UNIDAD DE POST GRADO



MONOGRAFÍA

MAESTRIA EN TRIBUTACIÓN

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

**TEMA: CREACION DEL IMPUESTO A LA TRANSMISION DE DATOS Y SU
INCIDENCIA EN LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA**

Postulante:
Docente:

Lic. Grover Elías Yamaca Collque
Mg. Sc. Hernán Paz Hidalgo

La Paz - Bolivia
2018

DEDICATORIA

El presente trabajo de investigación está dedicada a mi hermosa familia Zulema, Alejandro, Abigail y Santiago; que en los momentos de decaimiento irradian la energía suficiente y necesaria para seguir adelante, con tan solo una sonrisa, muestra de alegría y felicidad vertida de manera espontánea.

AGRADECIMIENTOS

El autor del presente trabajo expresa su agradecimiento al Lic. Hernán Paz por la paciencia, dedicación y apoyo incondicional en la elaboración del presente trabajo de investigación.

INDICE DE CONTENIDO

1	INTRODUCCION.....	1
2	PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	2
2.1	Formulación del Problema	3
2.1.1	Servicio Móvil	4
2.1.2	Servicio de Distribución de Señales	5
3	OBJETIVOS	7
3.1	Objetivo General	7
3.2	Objetivos Específicos	7
4	JUSTIFICACIÓN.....	7
4.1	Justificación Metodológica	7
4.2	Justificación Académica	8
4.3	Justificación Práctica.....	8
5	MARCO TEORICO / CONCEPTUAL.....	9
5.1	Actual Sistema tributario	9
5.2	Criterios para evaluar al Sistema Impositivo	11
5.3	Facilitación del cumplimiento	13
5.4	Inducción del cumplimiento	13
5.5	La asignación de recursos en el marco de la descentralización fiscal	14
5.6	Fuentes tributarias de cada nivel de gobierno.....	20
6	MARCO METODOLÓGICO.....	22
6.1	Enfoque.....	22
6.2	Tipo	23
6.3	Diseño	24
6.4	Método de Investigación	25
6.5	Técnicas.....	26
6.6	Instrumentos	26
6.7	Validez y Confiabilidad de Instrumentos	27
6.8	Fuentes de Información.....	30
7	MARCO PRÁCTICO.....	30
7.1	Variables	31
7.1.1	Operacionalización de Variables	31
7.2	Recaudación tributaria nacional por sector económico	31
7.3	Los Tributos	32
7.4	Objeto del Tributo.....	34
7.5	Impuestos.....	35
7.6	Impuestos Directos – Impuestos Indirectos.....	36
7.7	Sujetos de la relación jurídica tributaria.....	36
7.7.1	Sujeto Activo.....	36
7.7.2	Sujeto Pasivo.....	37
7.8	Ilícitos Tributarios	37
7.9	Contravenciones Tributarias	37
7.10	Delitos.....	38
7.11	Criterios para evaluar el Sistema Impositivo	39
7.12	Requisitos de una buena estructura tributaria.....	41

8	CONCLUSIONES	42
9	RECOMENDACIONES.....	42
	Bibliografía	43

I

INDICE DE FIGURAS

Figura No 1 Ingresos Netos Sector de Telecomunicaciones.....	1
Figura No 2 Composición del Ingreso del Sector Público	2
Figura No 3 Evolución de Ingresos Netos del Mercado Móvil	4
Figura No 4 Líneas Telefónicas Móviles	5
Figura No 5 Ingresos Servicio de Distribución de señales	5
Figura No 6 Usuarios del Servicio de Distribución de Señales.....	6
Figura No 7 Tipos de Investigación	24
Figura No 8 Validez y Confiabilidad	28
Figura No 9 Operacionalización de Variables	31
Figura No 10 Recaudación en mercado interno, por actividad económica	32

RESUMEN

En la actualidad el estado, presenta una dependencia a los ingresos provenientes por la venta del gas y minerales al mercado externo, los ingresos han variado con el transcurrir del tiempo, dependiendo de la cotización de los precios internacionales, cuando se cotizan a precios muy bajos el estado percibe menos ingresos para cubrir el gasto público. Razón por la cual, el estado requiere la generación de recursos de manera interna como ser la creación de nuevos impuestos.

El presente trabajo de investigación propone la creación de un nuevo impuesto denominado “Impuesto a la Transmisión de Datos”, servicio que es comercializado por las empresas de telecomunicaciones. El impuesto sería pagado de manera indirecta por el consumidor final del servicio. Sin embargo, para todos los efectos tributarios, los sujetos pasivos del impuesto, serían las empresas de telecomunicaciones que prestan el servicio.

De acuerdo a los reportes publicados por la Autoridad de Telecomunicaciones, las empresas de telecomunicaciones han incrementado sus ingresos por la comercialización del servicio en la transmisión de datos en sus diferentes modalidades. Por lo que, se considera que la aplicación y durabilidad del impuesto sería a largo plazo.

ABSTRACT

At present the state, it presents a dependency on the income coming from the sale of gas and its minerals to the external market, income has varied with the passage of time depending on the quotation of the international prices of oil and minerals, which when they are quoted at very low prices, the state receives less income to cover public spending. Reason why, the state requires the generation of resources internally as the creation of new taxes.

For this reason, the present research project proposes the creation of a new tax called "Data Transmission Tax" that is currently marketed as a service by telecommunications companies. The tax would be paid indirectly by the final consumer of the service. However, for all tax purposes, the passive subjects of the tax would be the telecommunications companies that provide the service.

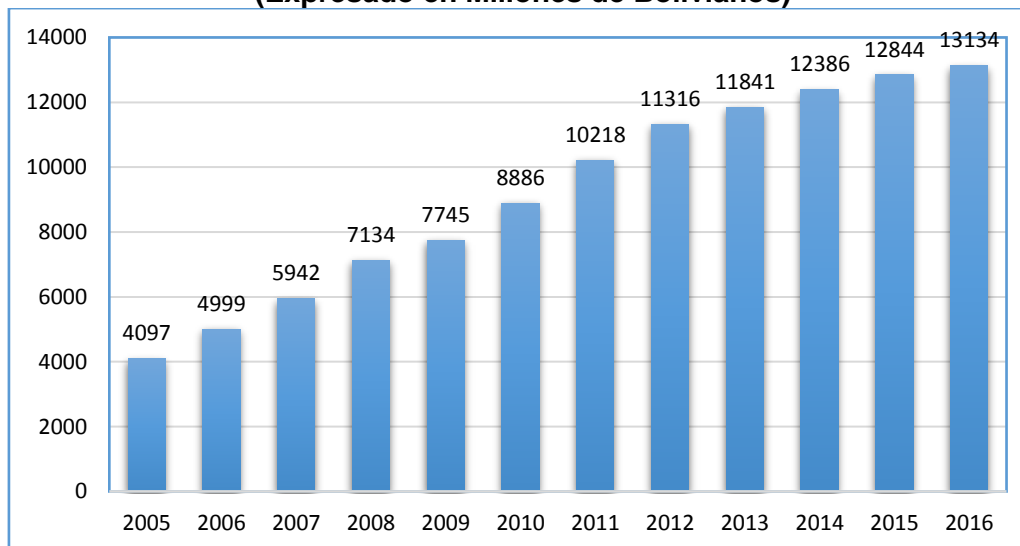
According to the reports published by the Telecommunications Authority, telecommunications companies have increased their income as a result of commercialization in the transmission of data in its different modalities. Reason why, it is considered that the application and durability of the tax would be long term.

1 INTRODUCCION

En la actualidad, el Estado Plurinacional de Bolivia requiere generar recursos propios para el cumplimiento de sus fines, uno de ellos es la de brindar protección y seguridad sobre todo al sector de la población más vulnerable como es el caso de los niños y adolescentes con minoría de edad, que en la actualidad se encuentran expuestos a diferentes amenazas a su integridad física y mental producto de los avances tecnológicos, como es la trata y tráfico de menores a través del internet y las redes sociales.

Con el presente trabajo de investigación se propone la creación de un nuevo impuesto nacional a los ingresos percibidos por la transmisión de datos, servicios que son prestados por las empresas de telecomunicaciones. Que en la pasada gestión tuvieron un incremento de Bs290 millones, vale decir de Bs12.844 millones en la gestión 2015 a Bs.13.134 millones en la gestión 2016, según el boletín informativo emitido por la Autoridad de Regulación y Fiscalización de Telecomunicaciones y Transportes.

**Figura No 1 Ingresos Netos Sector de Telecomunicaciones
(Expresado en Millones de Bolivianos)**

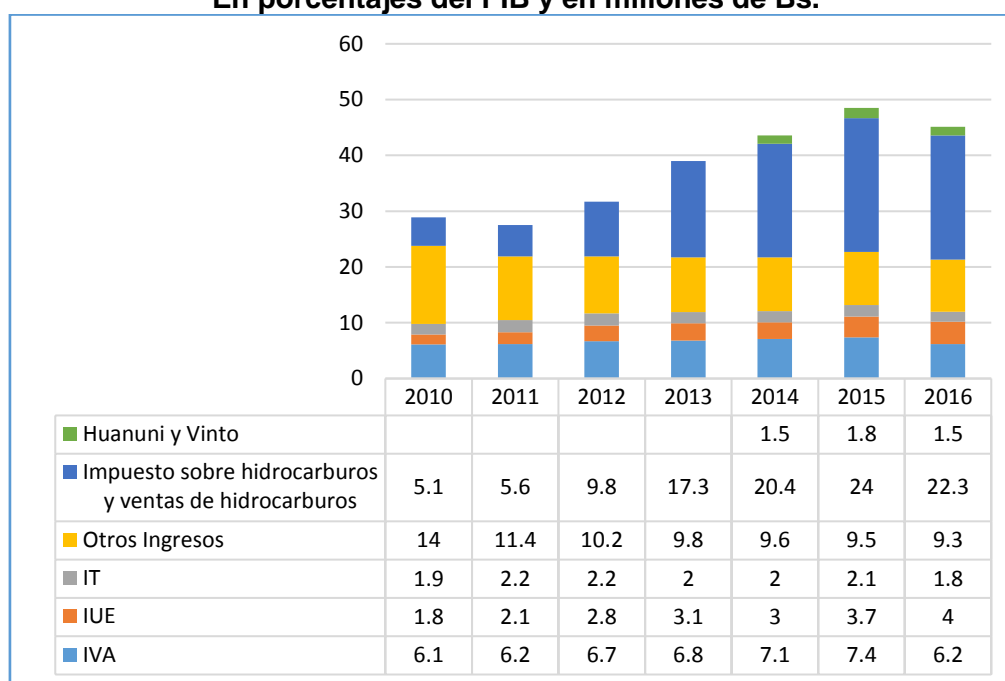


Fuente: Elaboración propia en base a los reportes de la Autoridad de de Telecomunicaciones y Transportes.

2 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Debido a la baja en los precios internacionales del Petróleo y el Gas es que el país viene percibiendo menos ingresos para el cumplimiento de sus fines que son: brindar educación, salud, seguridad y otros servicios a sus habitantes. Es por tal motivo que el estado requiere la generación de nuevos ingresos.

**Figura No 2 Composición del Ingreso del Sector Público
En porcentajes del PIB y en millones de Bs.**



Fuente: Elaboración propia en base a los reportes de la Autoridad de de Telecomunicaciones y Transportes.

Con el presente trabajo de investigación se pretende proponer la creación de un impuesto a los ingresos percibidos por las empresas que prestan el servicio de transmisión de datos como ser: el internet, dentro el territorio nacional.

El impuesto se denominará "IMPUESTO A LA TRANSMISION DE DATOS", y recaerá sobre las empresas que brindan el servicio de transmisión de datos por cualquier medio, vale decir: por cable, fibra óptica y/o por cualquier otro medio que la tecnología ponga a disposición.

Gran parte de los ingresos que percibe nuestro país, provienen por la venta de materia prima al exterior por ejemplo de minerales y la venta de los hidrocarburos,

sobretudo el gas. El país percibe estos ingresos a través de las regalías y los tributos como ser: El Impuesto Directo a los Hidrocarburos, el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas y otros. Sin embargo, en los últimos años, el país ya no percibe estos ingresos en la misma proporción en que los percibía en la década pasada.

2.1 Formulación del Problema

En la última década el sector que ha reportado un incremento en sus utilidades fueron las operadoras de telefonía móvil, según la publicación del periódico La Razón del 9 de abril de 2016 “las utilidades o beneficios de las operadoras a muchas de las empresas que prestan el servicio del uso”.

Los ingresos generados por el sector representan un porcentaje cercano al 5% del PIB estimado para la gestión 2016, este porcentaje ratifica la importancia del sector dentro de la economía nacional. Asimismo, es también importante resaltar el efecto multiplicador del sector sobre el empleo y en la generación de negocios relacionados.

En la gestión 2016, los ingresos del Sector Boliviano de Telecomunicaciones crecieron en 2.26%.

- Los ingresos del Servicio Móvil de la gestión 2016 presentan una disminución de alrededor del 5%.
- En el 2016, los ingresos del Servicio de Acceso Público continúan con una tendencia decreciente, registrando una reducción de casi 25%.
- Para la gestión 2016, los ingresos del Servicio Local alcanzan un monto Bs425 millones, valor 7% menor que el registrado en la gestión 2015.
- En la gestión 2106, los ingresos del Servicio de Distribución de Señales crecieron en 9%.
- Los ingresos del Servicio de Larga Distancia muestran nuevamente un descenso en la gestión 2016, con una reducción de alrededor del 30%.

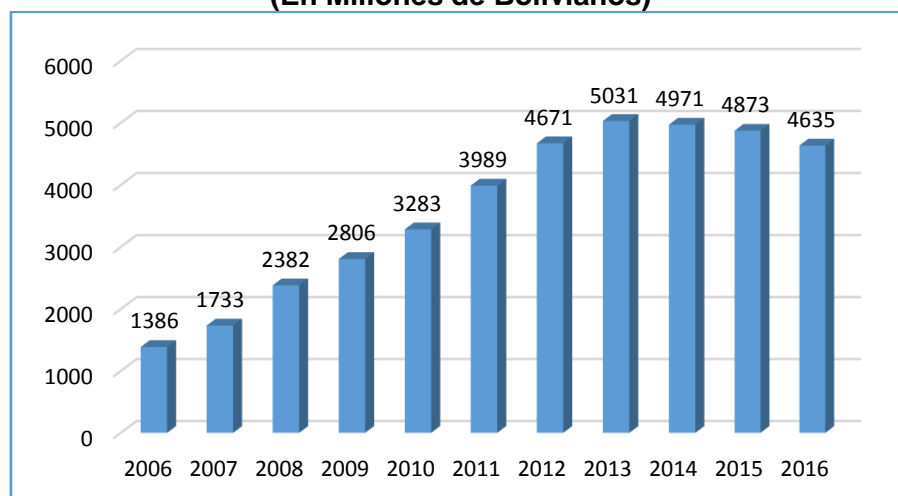
- En el 2016, las inversiones en el Sector de Telecomunicaciones denotan una disminución de 13% respecto a la gestión 2015.
- En la gestión 2018 los ingresos del Servicio de Acceso a Internet -SAI superarían a los ingresos del Servicio Básico Móvil. – SBM.

2.1.1 Servicio Móvil

Es el servicio al público que se presta utilizando frecuencias electromagnéticas específicas, a través de estaciones radio base terrestres distribuidas en configuración celular o de micro celdas y mediante equipos terminales móviles o portátiles conectados a éstas, cuya área de servicio abarca todo el territorio boliviano.

Los ingresos del servicio móvil continuaron presentando una tendencia decreciente en la gestión 2016, con un descenso de casi 5% respecto al año 2015. Esta tendencia indica un estancamiento del mercado de voz móvil luego de varios años de expansión y se explica por la mayor preferencia en el uso de datos por parte de los usuarios.

**Figura No 3 Evolución de Ingresos Netos del Mercado Móvil
(En Millones de Bolivianos)**

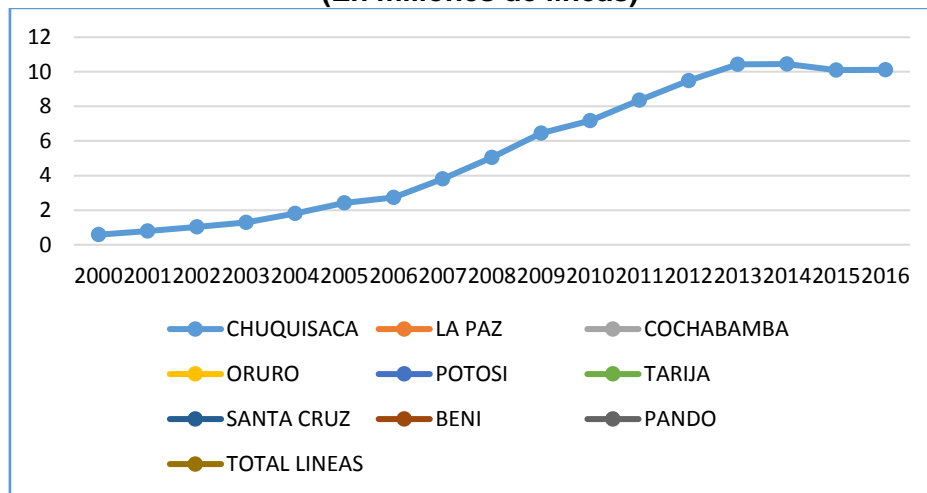


Fuente: Elaboración propia en base a los reportes de la Aut. De Telecomunicaciones y Transportes.

En el caso de las líneas activas del servicio de telefonía móvil, éstas no han presentado grandes fluctuaciones en los últimos años, en la gestión 2016 las

líneas móviles tuvieron un leve incremento, alcanzando 6.5 mil líneas más que en la gestión 2015.

**Figura No 4 Líneas Telefónicas Móviles
(En millones de líneas)**

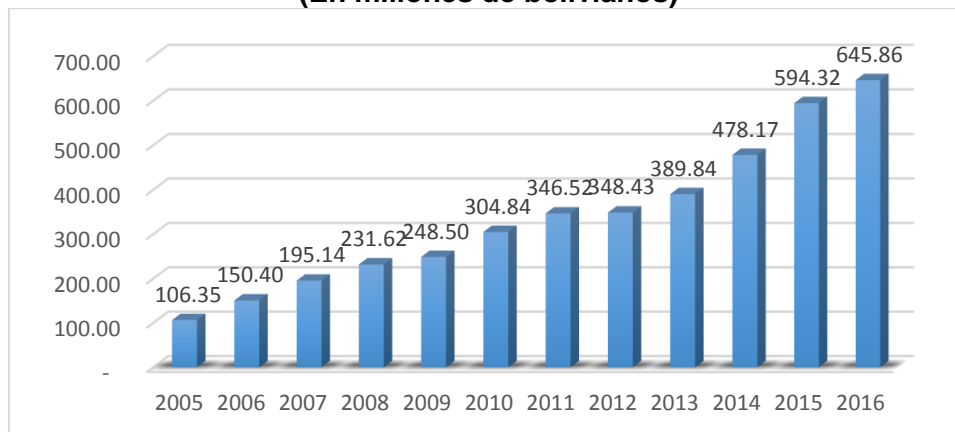


Fuente: Elaboración propia en base a los reportes de la Autoridad de de Telecomunicaciones y Transportes.

2.1.2 Servicio de Distribución de Señales

Es el servicio al público que se proporciona únicamente por suscripción a través de estaciones cuyas emisiones se distribuyen para ser recibidas por usuarias y usuarios determinados. Estos servicios incluyen la distribución de programación de televisión y/o audio.

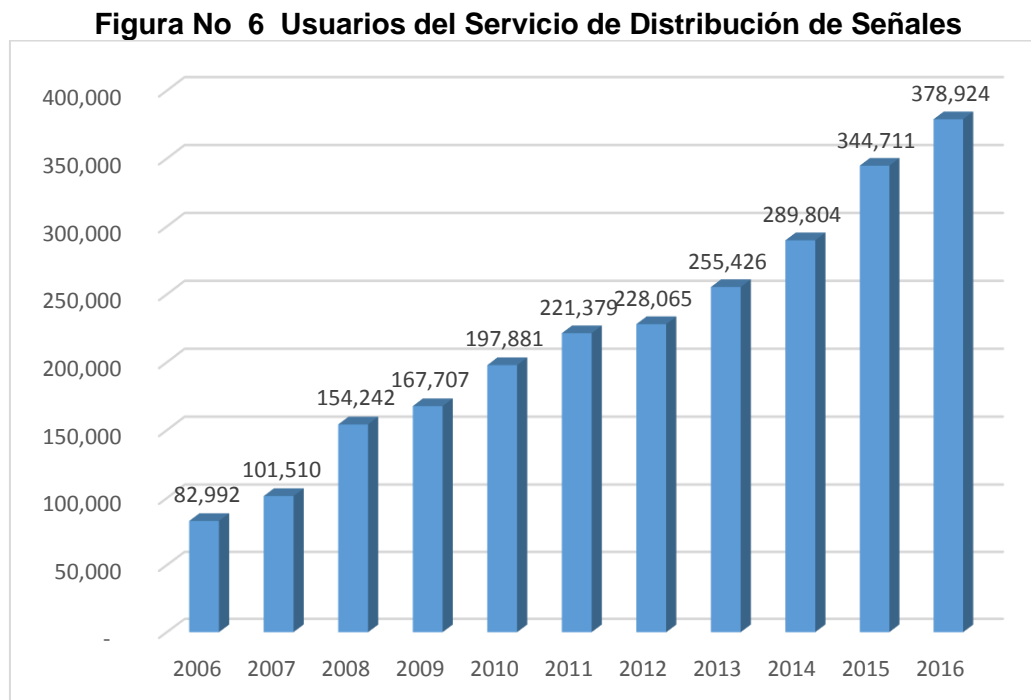
**Figura No 5 Ingresos Servicio de Distribución de señales
(En millones de bolivianos)**



Fuente: Elaboración propia en base a los reportes de la Autoridad de de Telecomunicaciones y Transportes.

Durante la gestión 2016, los ingresos derivados del servicio de distribución de señales (ingresos de los operadores de servicios públicos) tuvieron un incremento de casi 9% respecto a la gestión 2015, alcanzando un valor de Bs646 millones.

La cantidad de usuarios del servicio de distribución de señales alcanzó un total de 378.924 en el año 2016, lo cual representa un incremento de 10% respecto a la anterior gestión. Este mercado muestra gran dinamismo en el último quinquenio, puesto que la tasa de crecimiento promedio anual registró un valor de 13.5%.



Fuente: Elaboración propia en base a los reportes de la Autoridad de de Telecomunicaciones y Transportes.

Según recientes investigaciones se concluyó que el nuevo servicio prestado “transmisión de datos” por las empresas de telecomunicaciones generaron altos ingresos siendo su precio uno de los más altos en la región, otra de las causas para su aplicación es que los precios de los servicios son fijados por un mercado en oligopolio en el cual una de las más grandes empresas define el precio en el mercado.

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

¿Cómo la aplicación de un impuesto a los ingresos percibidos por la venta del servicio en la Transmisión de Datos dentro el territorio nacional incrementara la recaudación tributaria?

3 OBJETIVOS

3.1 Objetivo General

Proponer la aplicación de un nuevo impuesto a los proveedores de servicio por la transmisión de datos para incrementar de forma significativa las recaudaciones tributarias.

3.2 Objetivos Específicos

- Identificar a los sujetos pasivos del impuesto.
- Conocer la información acerca de los ingresos percibidos por las empresas de telecomunicaciones que comercializan la transmisión de datos dentro el territorio nacional.
- Cuantificar la probable recaudación que se alcanzaría con este nuevo impuesto.
- Diseñar el impuesto a la transmisión de datos, que se aplicara sobre los ingresos que perciben las empresas que comercializan con este servicio dentro del territorio boliviano.

4 JUSTIFICACIÓN

4.1 Justificación Metodológica

El estudio a realizarse, se podrá utilizar como herramienta para lograr los ingresos para el estado y generar de esta manera bienestar social.

La importancia que tiene el presente trabajo investigativo en el campo metodológico está relacionado al incremento de los ingresos percibidos por las

empresas de telecomunicaciones en las últimas gestiones en lo relacionado por la transmisión de datos.

Es importante realizar una tarea de sociabilización acerca del impuesto propuesto.

4.2 Justificación Académica

El presente trabajo aportara con nuevos conocimientos y herramientas de toma de decisiones que permitirán incrementar los ingresos por concepto de tributos para un fin social.

Esperamos que se aproveche la reforma fiscal para no gravar al servicio público de telecomunicaciones en mayor medida que los demás servicios, inclusive aquellos que no tienen los calificativos de “Público” y de “Interés General” que les confiere nuestra Constitución.

4.3 Justificación Práctica

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

Su finalidad es favorecer o estimular a determinados sectores, actividades, regiones o agentes de la economía, atendiendo a un objetivo superior de política económica o social.

La industria representada por ENTEL como líder del sector debe tomar como objetivo que el principal fin de impuesto es para reforzar el bienestar del consumidor boliviano. En la actual política tributaria no se encuentra contemplada tributos relacionados a la transmisión de datos debido al crecimiento y avance tecnológico.

5 MARCO TEORICO / CONCEPTUAL

5.1 Actual Sistema tributario

Para un mejor entendimiento en materia tributaria es necesario tener presente los siguientes conceptos:

- Tributos, son las prestaciones en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.
- Impuesto, es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación prevista por Ley, independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente.
- Sujeto Activo, el sujeto activo de la relación jurídico- tributaria es el Estado, cuyas facultades de recaudación, y control de los tributos son ejercidas por la Administración Tributaria Nacional, departamental y municipal dispuestas por Ley.
- Sujeto Pasivo, es sujeto pasivo el contribuyente o sustituto del mismo, quien debe cumplir las obligaciones tributarias establecidas conforme dispone el Código Tributario Boliviano en su artículo 22º, sea en calidad de contribuyente o responsable.
- Ilícitos Tributarios, según el Art. 148º del Código Tributario Boliviano: Constituyen ilícitos tributarios las acciones u omisiones que violen normas tributarias materiales o formales, tipificadas y sancionadas en el presente Código y demás disposiciones normativas tributarias.

Los ilícitos tributarios se clasifican en contravenciones y delitos atendiendo a la mayor o menor gravedad del ilícito.

Contravenciones Tributarias, La contravención es la falta de colaboración una omisión de ayuda, en cuyo campo de los derechos del individuo están en juego de manera mediata.

En otras palabras, habrá contravención cuando se perturbe, mediante la omisión de la ayuda requerida, la actividad que desarrolla el Estado para materializar esos derechos.

- Clasificación. Art. 160° Código Tributario Boliviano.
- Omisión de inscripción en los registros tributarios.
- No emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente.
- Omisión de pago.
- Incumplimiento de otros deberes formales.

Clases de sanciones. Art. 161° Código Tributario Boliviano.

- Multa.
 - Clausura.
 - Pérdida de concesiones, privilegios y prerrogativas tributarias.
 - Prohibición de suscribir contratos con el estado por término de (3) meses a (5) años.
 - Comiso definitivo de las mercaderías a favor del Estado.
 - Suspensión temporal de actividades.
- Delitos, Es la infracción que ataca directamente a la seguridad de los derechos naturales y sociales de los individuos, correspondiendo su estudio al derecho penal.

Clasificación. Art. 175° Código Tributario Boliviano:

- Defraudación Tributaria.
- Defraudación Aduanera.
- Instigación pública a no pagar tributos.
- Violación de precintos y otros controles tributarios.
- Contrabando.

Penas. Art. 176° Código Tributario Boliviano:

- Pena Principal: Privación de libertad

- Penas Accesorias: multa.
- Comiso de mercancías y medios o unidades de transporte.
- Inhabilitación especial.
- Inhabilitación para ejercer directa o indirectamente actividades relacionadas con operaciones aduaneras y de comercio de importación y exportación por el tiempo de uno (1) a cinco (5) años.
- Inhabilitación para el ejercicio del comercio, por el tiempo de uno a tres años.
- Pérdida de concesiones, beneficios, exenciones

5.2 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.

Para alcanzar estos objetivos, las características que debería presentar el sistema tributario son:

- **Eficiencia**, evitando que los impuestos causen fuertes distorsiones en las decisiones de las personas y empresas y más bien se promueva la neutralidad impositiva, es decir la no interferencia en la asignación de los recursos.
- **Equidad**, promoviendo la progresividad de tal forma que los contribuyentes con mayor capacidad de pago tributen más que aquellos con menores capacidades de pago.
- **Universalidad**, incluyendo la totalidad de los contribuyentes.

- Simplicidad, tanto en el número de impuestos como en la forma de cálculo.
- **Estabilidad**, manteniendo las reglas del juego claras y predecibles durante un tiempo razonable, para las personas, inversionistas y empresas.

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.

5.3 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 Departamental que debiera ser creada en el Gobierno Autónomo Departamental, debe considerar estos aspectos para poder facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales que estuvieran alcanzados los sujetos pasivos que desarrollan la actividad de extracción de recursos naturales no renovables en el Departamento de Chuquisaca, 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.

5.4 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.

Las principales obligaciones del contribuyente son: inscripción, presentación de declaraciones, veracidad y pago del impuesto. De allí surgen las cuatro brechas del incumplimiento:

- Contribuyentes que teniendo la obligación de inscribirse no lo hacen.
- Inscritos que debiendo presentar declaraciones no lo hacen.
- Contribuyentes que declaran incorrectamente.
- Inscritos que han declarado con corrección pero que no pagan.

5.5 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.

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

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.

Se presentan desequilibrios financieros horizontales cuando los recursos con los que cuentan los gobiernos subnacionales difieren entre sí. Ese fenómeno se origina por un mal diseño del sistema de transferencias y/o porque, al no ser uniforme el nivel de desarrollo y riqueza de cada jurisdicción es diferente a lo que acontece en las otras jurisdicciones en términos relativos al nivel de ingresos o riqueza.

Para corregir este desequilibrio se utilizan también las transferencias del gobierno central.

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 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 evitar gravar a ciudadanos que habitan en jurisdicciones territoriales diferentes a la jurisdicción donde se aplica el impuesto.

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 argumentaciones anteriores, permiten identificar cinco fuentes principales de recursos para financiar las actividades estatales y servicios públicos.

- La primera, son los cargos a usuarios; es decir el cobro de tasas, precios públicos o contribuciones especiales aplicados en función al beneficio obtenido con el consumo del servicio. Ello es deseable pero está circunscrito a determinados servicios en los que es posible identificar al consumidor y, por razones de equidad, a los servicios cuyo no consumo (o consumo limitado) no implica cercenar la posibilidad de que las personas carenciadas participen de los beneficios del desarrollo.
- La segunda es el cobro de impuestos que implica que el aporte de los ciudadanos al financiamiento del Estado es independiente al uso que se dé a los recursos recaudados por ese concepto. Los recursos recaudados por el cobro de determinados impuestos no deben destinarse únicamente a los ciudadanos de la región en la que se ha generado para evitar que la provisión de servicios públicos al interior de un país sea diferenciada en beneficio de las regiones que cuentan con una mayor base fiscal. Por razones de equidad, de sostenibilidad del sistema (considerando que existe libre flujo de factores al interior de la Nación) y por la “escala de producción de impuestos” ello no es deseable.
- La tercera es una variante de la segunda. Consiste en crear sobretasas impositivas sobre determinados impuestos asignados a un nivel de gobierno a favor de otro nivel.
- La cuarta tiende a resolver los desequilibrios financieros verticales y horizontales, a partir de la introducción de sistemas de transferencias de recursos entre niveles de gobierno.
- Finalmente la quinta, se refiere al endeudamiento que debe posibilitar ampliar la calidad y cobertura de los servicios financiando las inversiones cuyo impacto en el tiempo sea mayor al de la “generación” de usuarios actuales.

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.

1.2.6 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.

5.6 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.

Tomando en cuenta 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.

El Gobierno Central debe administrar aquellos impuestos:

- Cuya configuración del hecho generador no pueda ser fácilmente localizada territorialmente. Por ejemplo, el importe a pagar por el Impuesto a las Utilidades de las Empresas es el resultado de las operaciones de la empresa de manera independiente al lugar donde esté localizada físicamente o hubiera realizado su producción. Es posible que en el lugar donde esté establecida (y por ende el lugar donde adquiere sus principales insumos y factores) venda una parte mínima de su producción; ¿si el impuesto fuese sub nacional, esa recaudación debe favorecer al lugar de origen o al lugar de destino de la producción? La respuesta a dicha interrogante es indefinida puesto que hay criterios válidos que favorecen a una y otra posición. Lo propio acontece con los impuestos sobre ventas y sobre cualquier otro que grave de uno u otro modo la gestión económica y sus resultados.
- Los impuestos que gravan las importaciones (y en su caso las exportaciones), puesto que el lugar donde se realiza la producción (o comercialización) es independiente al lugar de ingreso o salida de la mercadería y ese hecho es una realidad geográfica independiente a la voluntad de los hombres (y de la necesidad de atender sus requerimientos de servicios públicos).
- Los impuestos cuyo importe es resultado de operaciones que están gravadas con otros impuestos. En general, los impuestos que gravan las actividades económicas guardan relación entre si; lo pagado (o dejado de pagar) como impuesto a las ventas o a las importaciones incidirá sobre el impuesto a las utilidades. Si la administración de dichos impuestos está repartida entre diferentes niveles de gobierno se complica innecesariamente el control sobre el correcto pago de cada uno de ellos.
- Los impuestos cuyo cálculo es complejo y por ende, tanto para su recaudación como para el control de su correcto pago, se requiere contar con funcionarios con cierto grado de especialización e infraestructura adecuada para tal fin (base informática). En estos casos, la capacidad de

administrar simultáneamente ingentes cantidades de datos (de cada contribuyente y del conjunto) es determinante para asegurar una buena gestión tributaria

- Las administraciones sub nacionales deben hacerse cargo básicamente de los tributos que gravan bases fijas o de baja movilidad geográfica. En ese plano destacan los tributos a:
 - La tenencia (propiedad) de bienes inmuebles y vehículos que son claramente identificables;
 - Las transacciones con dichos bienes;
 - Los consumos específicos (se incluye a los hidrocarburos) siempre y cuando los contribuyentes gravados sean pocos y puedan informar el destino de sus ventas y;
 - Las actividades económicas, siempre que el hecho generador del tributo no esté relacionado con el resultado de la gestión.

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

6 MARCO METODOLÓGICO

6.1 Enfoque

Se utilizará para hacer las interpretaciones y análisis de experiencias percepciones y valores, donde se profundiza en el contenido, 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).

La ciencia ha surgido diversas corrientes de pensamiento (como el empirismo, el materialismo dialéctico, el positivismo, la fenomenología, el estructuralismo) y diversos marcos interpretativos, como el realismo y el constructivismo, que han abierto diferentes rutas en la búsqueda del conocimiento.

Sin embargo, y debido a las diferentes premisas que las sustentan, desde el siglo pasado tales corrientes se “polarizaron” en dos aproximaciones principales de la investigación: el enfoque cuantitativo y el enfoque cualitativo

El enfoque cualitativo busca principalmente la “dispersión o expansión” de los datos e información, mientras que el enfoque cuantitativo pretende “acotar” intencionalmente la información (medir con precisión las variables del estudio, tener “foco”).

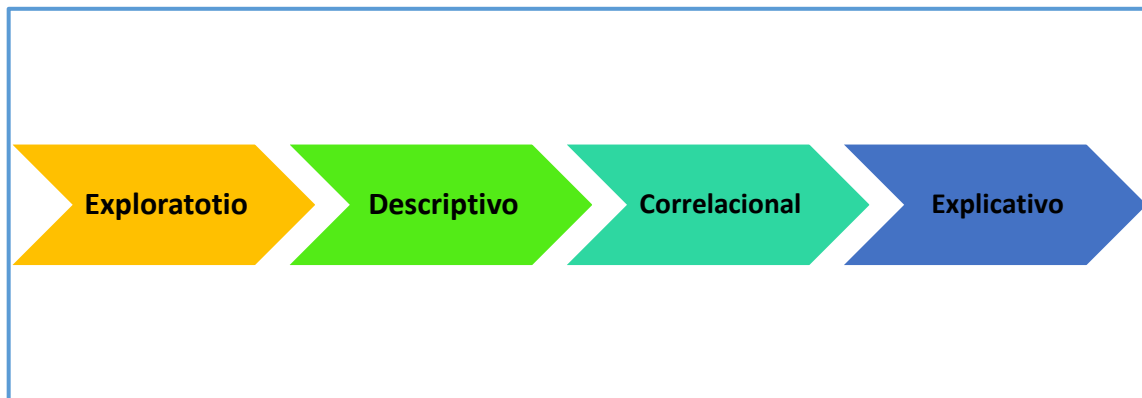
Mientras que un estudio cuantitativo se basa en investigaciones previas, el estudio cualitativo se fundamenta primordialmente en sí mismo. El cuantitativo se utiliza para consolidar las creencias (formuladas de manera lógica en una teoría o un esquema teórico) y establecer con exactitud patrones de comportamiento de una población; y el cualitativo, para que el investigador se forme creencias propias sobre el fenómeno estudiado, como lo sería un grupo de personas únicas o un proceso particular.

6.2 Tipo

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, ni explicaciones, sino más bien descripciones del comportamiento de un fenómeno dado. (Kerlinger, 1982).

Figura No 7 Tipos de Investigación



Elaboración propia en base a Metodología de la investigación Sampieri

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.

6.3 Diseño

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. El término diseño se refiere al plan o estrategia concebida para obtener la información que se desea con el fin de responder al planteamiento del problema” (Hernández Sampieri, 2014, pág. 12).

Los diseños de investigación **transeccional o transversal** recolectan datos en un solo momento, en un tiempo único (Tucker, 2008, pág. 72). Su propósito es describir variables y analizar su incidencia e interrelación en un momento dado. Es como “tomar una fotografía” de algo que sucede.

Sugerimos a quien se inicia en la investigación comenzar con estudios que se basen en un solo diseño y luego desarrollar indagaciones que impliquen más de uno, si es que la situación de investigación así lo requiere. Utilizar más de un diseño eleva considerablemente los costos de la investigación.

6.4 Método de Investigación

Según el método deductivo – sintético, la generación de categorías a partir del análisis de unidades es una muestra de por qué el enfoque cuantitativo es deductivo. Los nombres de las categorías y las reglas de clasificación deben ser claras para evitar reprocesos excesivos en la codificación.

“Un método es un procedimiento para tratar un conjunto de problemas. Cada clase de problemas requiere un conjunto de métodos o técnicas especiales. Los problemas del conocimiento, a diferencia de los del lenguaje o los de la acción, requieren la invención o aplicación de procedimientos especiales adecuados para los varios estadios del tratamiento de los problemas, desde el mero enunciado de estos hasta el control de las soluciones propuestas” (Bunge, 2011, pág. 7).

El proceso analítico se basó en la inmersión en los datos y búsqueda de clasificaciones (tipos) repetidas, en las codificaciones y en las comparaciones que caracterizan al enfoque de la teoría fundamentada. El análisis comenzó con la codificación abierta, que es el examen de secciones diminutas del texto compuestas de palabras individuales, frases y oraciones. También (Strauss y Corbin , 1999) describen la codificación abierta como aquella “que fractura los datos y permite que uno identifique algunas categorías, sus propiedades y ubicaciones dimensionales”.

“Lo mejor para darse cuenta de cómo funciona el método científico consiste en emprender, con actitud inquisitiva, alguna investigación científica lo suficientemente amplia como para que los métodos o las

técnicas especiales no oscurezcan la estructura general” (Bunge, 2011, pág. 7).

6.5 Técnicas

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 investigación cuantitativa los instrumentos son estandarizados, sino que se trabaja con múltiples fuentes de datos, que pueden ser entrevistas, observaciones directas, documentos, material audiovisual, etc.

“De manera general la técnica hace referencia a los procedimientos o formas de realizar las distintas actividades, uso de instrumentos, maquinas. Y desde la perspectiva metodológica, la técnica se entiende como el conjunto de reglas y procedimientos que le permiten al investigador establecer la relación con el objeto o sujeto de la investigación para generar información que darán lugar a los resultados de la investigación. La técnica se constituye en el medio para recoger datos, los que luego se procesan y analizan para alcanzar los objetivos fijados en la investigación” (Soria Ch., 2013, pág. 190).

Como se puede apreciar en el párrafo anterior, la técnica como medio de recopilación de datos para procesar y transformar en información cuenta entre ellas con la “Observación, la entrevista, el cuestionario, las escalas, los test, la sociometría, la semántica diferencia, el análisis de contenido, el estudio de casos, la historia de vida” (Soria Ch., 2013, pág. 191), de los cuales se ajustan a nuestro objeto de estudio el análisis documental y de contenido y la observación.

6.6 Instrumentos

Los instrumentos considerados por el autor del presente documentos son los siguientes:

- Recolección de los datos: recolectar datos cuali-cuantitativos e identificar temas y categorías. Posteriormente, éstas se usan como base para ubicar instrumentos estandarizados que contienen conceptos o variables paralelas a las categorías.
- Recolección de la normativa vigente en telecomunicaciones relaciona con el tema de la investigación, con especial énfasis en la Transmisión de Datos.
- Recolección de la normativa vigente en tributación, con la finalidad de no duplicar el concepto del hecho generador del impuesto, razón por la cual se debe considerar toda la normativa vigente.

6.7 Validez y Confiabilidad de Instrumentos

El rigor (para algunos, la validez) de los métodos mixtos ha sido abordado desde diversas perspectivas.

En los primeros estudios de esta naturaleza y aun hoy en día, en varias investigaciones dicho rigor se trabaja de manera independiente para los enfoques cuantitativo y cualitativo, buscando validez interna y externa para el primero, y la dependencia y otros criterios para el segundo. Sin embargo, recientemente han surgido propuestas de autores como Creswell (2013a), Johnson y Christensen (2012), Hernández-Sampieri y Mendoza (2012), O’Cathain (2010), Morse (2010), Teddlie y Tashakkori (2009) y Onwuegbuzie y Johnson (2006), entre otros, que incorporan varios elementos para el rigor y la calidad de los diseños mixtos, sus procedimientos y resultados, de los cuales destacan: 1) rigor interpretativo, 2) calidad en el diseño y 3) legitimidad.

Éstos y otros indicadores para evaluar una investigación “Parámetros, criterios, indicadores o cuestionamientos para evaluar la calidad de una investigación”, del centro de recursos en línea.

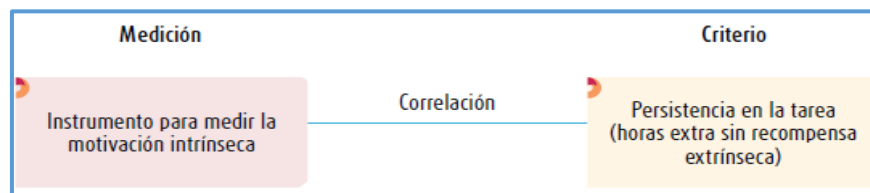
Con respecto a la validez de contenido, primero es necesario revisar cómo han medido la variable otros investigadores. Y, con base en dicha revisión, elaborar

un universo de ítems o reactivos posibles para medir la variable y sus dimensiones (el universo debe ser lo más exhaustivo posible). Después, se consulta a investigadores familiarizados con la variable para ver si el universo es verdaderamente exhaustivo. Se seleccionan los ítems bajo una cuidadosa evaluación, uno por uno. Y si la variable está compuesta por diversas dimensiones o facetas, se extrae una muestra probabilística de reactivos, ya sea al azar o estratificada (cada dimensión constituiría un estrato). Se administran los ítems, se correlacionan las puntuaciones de éstos entre sí (tiene que haber correlaciones altas, en especial entre ítems que miden una misma dimensión, pero teniendo cuidado que sean capaces de discriminar entre participantes o casos) (Punch, 2009); y se hacen estimaciones estadísticas para ver si la muestra es representativa.

Para calcular la validez de contenido son necesarios varios coeficientes. Éste sería un procedimiento ideal. Pero, como veremos más adelante, a veces no se calculan estos coeficientes, sino que se seleccionan los ítems mediante un proceso que asegura la representatividad (no de manera estadística sino conceptual).

La validez de criterio se estima al correlacionar la medición con el criterio externo (puntuaciones del instrumento frente a las puntuaciones en el criterio), y este coeficiente se toma como coeficiente de validez.

Figura No 8 Validez y Confiabilidad



La confiabilidad se calcula y evalúa para todo el instrumento de medición utilizado, o bien, si se administraron varios instrumentos, se determina para cada uno de ellos. Asimismo, es común que el instrumento contenga varias escalas

para diferentes variables o dimensiones, entonces la fiabilidad se establece para cada escala y para el total de escalas (si se pueden sumar, si son aditivas).

Existen diversos procedimientos para calcular la confiabilidad de un instrumento conformado por una o varias escalas que miden las variables de la investigación; cuyos ítems, variables de la matriz o indicadores pueden sumarse, promediarse o correlacionarse.

Todos utilizan fórmulas que producen coeficientes de fiabilidad que pueden oscilar entre cero y uno, donde recordemos que un coeficiente de cero significa nula confiabilidad y uno representa un máximo de fiabilidad. Cuanto más se acerque el coeficiente a cero (0), mayor error habrá en la medición. Los coeficientes expresan la intercorrelación (consistencia) entre los distintos ítems, indicadores o componentes de la prueba.

Los procedimientos más utilizados para determinar la confiabilidad mediante un coeficiente

Son Medida de estabilidad (confiabilidad por test-retest). En este procedimiento un mismo instrumento de medición se aplica dos o más veces a un mismo grupo de personas o casos, después de cierto periodo. Si la correlación entre los resultados de las diferentes aplicaciones es muy positiva, el instrumento se considera confiable. Se trata de una especie de diseño de panel. Desde luego, el periodo entre las mediciones es un factor que hay que considerar. Si el periodo es largo y la variable o el contexto son susceptibles de cambios, ello suele confundir la interpretación del coeficiente de fiabilidad obtenido por este procedimiento. Y si el periodo es corto las personas pueden recordar cómo respondieron en la primera aplicación del instrumento, para aparecer como más consistentes de lo que en realidad son. El proceso de cálculo con dos aplicaciones se representa en.

El instrumento es confiable si la correlación entre los resultados de ambas administraciones es positiva de manera significativa. Los patrones de respuesta

deben variar poco entre las aplicaciones. Una variación de este método es el de las formas alternas prueba-post prueba, cuya diferencia reside en que el tiempo que transcurre entre la administración de las versiones es mucho más largo, que es el caso de algunos experimentos.

Estos dos métodos (estabilidad y formas alternas) también pueden aplicarse cuando utilizamos dos instrumentos distintos para medir las mismas variables en las unidades de análisis (por ejemplo, dos sistemas para medir propiedades eléctricas o dos protocolos para medir la presión arterial).

6.8 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.

7 MARCO PRÁCTICO

El presente trabajo de investigación propone la creación de un nuevo impuesto denominado “Impuesto a la Transmisión de Datos”, servicio que es comercializado por las empresas de telecomunicaciones. El impuesto sería pagado de manera indirecta por el consumidor final del servicio. Sin embargo, para todos los efectos tributarios, los sujetos pasivos del impuesto, serían las empresas de telecomunicaciones que prestan el servicio.

De acuerdo a los reportes publicados por la Autoridad de Telecomunicaciones, las empresas de telecomunicaciones han incrementado sus ingresos por la comercialización del servicio en la transmisión de datos en sus diferentes modalidades. Por lo que, se considera que la aplicación y durabilidad del

impuesto sería a largo plazo, con tal motivo se ha considerado la utilización de variables y su correspondiente operativización.

7.1 Variables

7.1.1 Operacionalización de Variables

La operativización de variables establece las dimensiones de las variables de la hipótesis y de los indicadores que permitirán medir y verificar como oscilan las variaciones susceptibles a medirse u observarse.

Figura No 9 Operacionalización de Variables

Variable	Definición Conceptual	Dimensiones o categorías	Indicadores cualitativos o cuantitativos	Instrumento o técnica	Escala o ítems
Variable dependiente <i>Aplicación de un impuesto a los proveedores de servicio por la transmisión de datos.</i>	Tributo es carga continua en dinero o en especie que debe entregar al estado	<ul style="list-style-type: none"> – Gastos Tributarios – Servicios por operador – Tráfico de datos – Cantidad de operadores 	Bolivianos (Bs.) Porcentaje (%)	Recolección de datos	<ul style="list-style-type: none"> – Gastos Tributarios – Servicios por operador – Tráfico de datos – Cantidad de operadores
Variable independiente <i>Recaudación tributaria</i>	Ingresos tributarios	– Ingresos tributarios	Porcentaje (%) Porcentaje (%)	Aplicación de tributo	Recaudación tributaria

ELABORACION: Propia

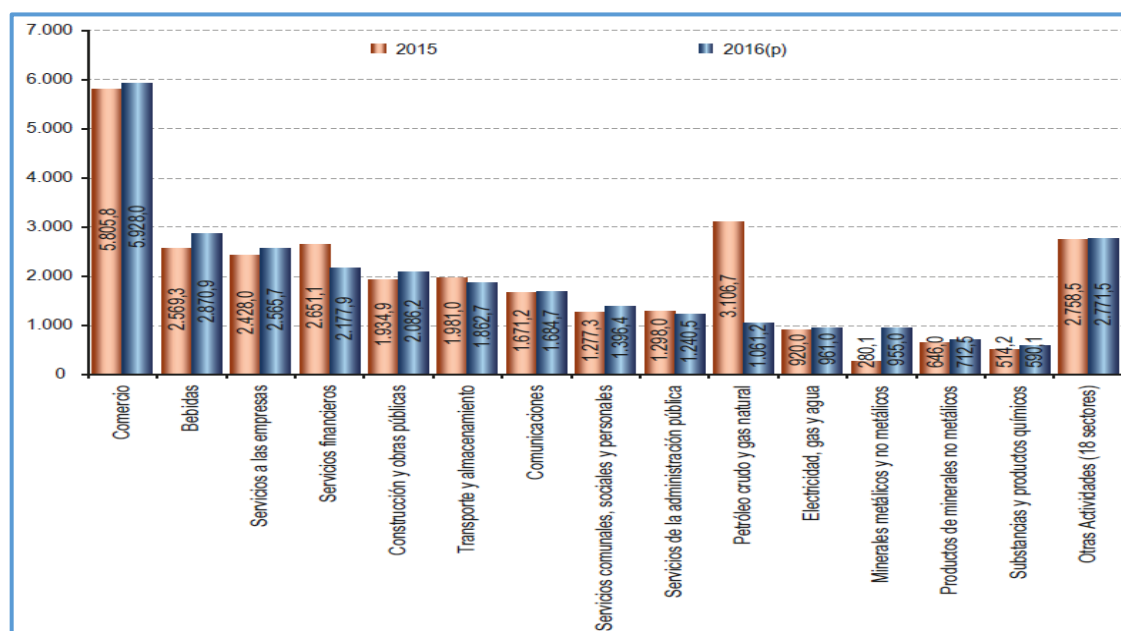
7.2 Recaudación tributaria nacional por sector económico

Debido sustancialmente al dinamismo de la economía interna, la principal actividad en términos de participación en la recaudación fue Comercio, que alcanzó a Bs 5.928,0 millones, seguida por la actividad de Bebidas cuya recaudación asciende a Bs 2.870,9 millones. En tercer lugar, destacan los Servicios a las Empresas que en 2016 presentaron una recaudación de Bs 2.565,7 millones.

La recaudación de mercado interno en efectivo, sin considerar las actividades de Petróleo crudo y gas natural y Productos de refinación del petróleo presentó una variación positiva de 3,7% con respecto a la gestión 2015; este crecimiento es producto de la actividad de Bebidas cuya incidencia fue de 1,1%, seguida por la actividad de Construcción y Obras Públicas con 0,6% y en tercer lugar la actividad de Servicios a las Empresas con una incidencia de 0,5%.

Es importante destacar que en la gestión 2016 la recaudación de la actividad de Minerales Metálicos y no Metálicos presentó un crecimiento importante de 241% pasando de Bs 280,1 millones en 2015 a Bs 955,0 millones en 2016.

Figura No 10 Recaudación en mercado interno, por actividad económica



7.3 Los Tributos

Se pueden definir los tributos como “toda prestación pecuniaria exigible coactivamente por el Estado en virtud de leyes dictadas en ejercicio de su poder tributario”. Otra definición similar nos dice que “los tributos son prestaciones en dinero que el Estado en ejercicio de su poder de imperio exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”.

Giuliani Fonrouge señala que los tributos son una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigido por el Estado en virtud de su poder de imperio, y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público.

De estas definiciones como características generales, las que sin duda tienen un contenido común, podemos extraer las características comunes a todo tributo:

- El tributo es una prestación en dinero, de modo que se excluyen las prestaciones personales o en especie a que eventualmente pueda estar obligado un sujeto pasivo a favor del Estado;
- El tributo es exigible forzosamente por el Estado, su cumplimiento no es voluntario, el sujeto obligado no puede sustraerse a su cumplimiento, y ello es así por cuanto es el Estado el acreedor o sujeto activo de la obligación tributaria siendo titular de la potestad tributaria en virtud de la cual el tributo se ha establecido;
- La imposición o establecimiento de todo tributo se somete a un principio de legalidad, y ello quiere decir que su nacimiento y aplicación no está sujeto a la discrecionalidad de la autoridad administrativa sino a reglas fijas, por ello se afirma que no existe un impuesto sin una ley previa que lo establezca, todo lo cual deriva del ejercicio de la potestad soberana limitada por los derechos constitucionales de los obligados;
- La imposición de un tributo emana del poder de imperio del Estado que es inherente a su soberanía, poder en virtud del cual el Estado se encuentra en situación de crear tributos y perseguir su cumplimiento forzado, radicándose esta facultad fundamentalmente en el Poder Legislativo, a través del cual nacen las leyes que establecen la carga tributaria, y el Poder Ejecutivo, encargado de velar por el control y cumplimiento de la obligación.
- Los tributos recaen sobre una persona determinada, natural o jurídica.

A partir entonces de la creación e imposición de los tributos por parte del Estado surgirá un vínculo jurídico entre el Fisco, como sujeto activo o acreedor de la obligación tributaria, y un sujeto pasivo, genéricamente denominado contribuyente, que se encuentra obligado a una prestación pecuniaria a título de tributo.

Los tributos constituyen la fuente de recursos o financiamiento más importante con que cuenta el Estado, llegando a cubrir cerca del 70% a 80% del presupuesto nacional. Se caracterizan además por su fácil recaudación y alto rendimiento. En cuanto a su finalidad, ya hemos dicho que es preferible entender que ellos, al igual que todos los recursos fiscales, están destinados en general tanto a cubrir las cargas públicas como a perseguir objetivos extra fiscales, sociales o económicos.

7.4 Objeto del Tributo

El objeto del tributo, es la riqueza que se grava. Los tributos proceden cuando existe una manifestación de riqueza; por ejemplo: la obtención de una renta, la posesión de un patrimonio, el consumo de bienes y servicios, etc.

Debemos distinguir las siguientes clases de tributos: los impuestos, las tasas y las contribuciones.

En general todos los tributos tienen una estructura común, se originan en el ejercicio de la potestad tributaria del Estado, son obligatorios, y su objeto es una suma de dinero. Sin embargo, algunos de ellos se diferencian a partir, según algunos, de la mayor o menor evidencia en la contraprestación o beneficio que recibe el contribuyente por la satisfacción del tributo o, según otros, a partir del presupuesto de hecho establecido por la ley para dar por establecido el gravamen.

Así, los tributos se clasifican en a) Impuestos; b) Tasas y c) Contribuciones.

7.5 Impuestos

El Código Tributario en su artículo 10° define al impuesto como: "Impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación prevista por Ley, independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente".

Los impuestos no tienen contraprestación y su destino principal es financiar los servicios públicos indivisibles.

Las manifestaciones de riqueza que gravan más usualmente son los ingresos, los consumos y el ahorro.

Impuesto y la redistribución del ingreso: Uno de los clásicos interrogantes es "quién deberá pagar el nuevo impuesto establecido". Este es un cuestionamiento acerca de la incidencia impositiva, los impuestos alteran la distribución del ingreso de los individuos. Debe diferenciarse entre la incidencia legal y la economía. La primera se refiere a la responsabilidad que la ley establece. La segunda es el cambio en la distribución del ingreso privado real provocado por un impuesto. La incidencia total dependerá de cómo sean afectados tanto los usos como las fuentes del ingreso. Es determinante para este problema cómo el impuesto alterará los precios relativos, ya que la determinación de los mismos será fundamental para saber sobre quién caerá efectivamente el impuesto. El efecto de la introducción de un impuesto en la distribución del ingreso será magnificado, en tanto, el modo en que el gobierno gaste sus recursos.

Según Guillermo Ahumada el impuesto "es la prestación en dinero que el Estado exige de ciertos sujetos económicos, coactivamente, sin contraprestación y de acuerdo a reglas fijas para financiar los servicios públicos que satisfacen necesidades colectivas de carácter indivisibles".

El impuesto en consecuencia es una prestación pecuniaria, exigible por el Estado en forma forzada con motivo del acaecimiento de un determinado hecho y en el cual el nacimiento de la obligación tributaria es independiente de toda retribución o beneficio del Estado al obligado a su cumplimiento.

Para Mehl el impuesto “es una prestación pecuniaria, requerida de personas físicas o morales [jurídicas] de derecho privado y, eventualmente, de derecho público, según sus facultades contributivas, por vía de autoridad, a título definitivo y sin contrapartida determinada, para la satisfacción de las cargas públicas del Estado y de otros colectivos territoriales, con la intervención del poder público”. Puede observarse que el impuesto participa de las características comunes a todo tributo; sin embargo, distingue en él la circunstancia que no es posible visualizar el beneficio o contraprestación que el obligado pueda recibir del cumplimiento del impuesto.

Por ello otro autor señala que “el impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente”.

El impuesto es el tributo más generalizado, de mayor recaudación y aplicación.

7.6 Impuestos Directos – Impuestos Indirectos

En esta parte cabe advertir en primer lugar que existen distintas orientaciones al momento de proceder a efectuar la clasificación. Actualmente, la doctrina acostumbra a clasificar a los impuestos del modo siguiente:

Impuestos Directos: Son aquellos que gravan lo que una persona tiene o lo que una persona gana o retira, es decir, son aquellos impuestos que afectan a la riqueza o el ingreso como demostraciones de la capacidad contributiva del obligado a su pago. Ej. Ley de Herencias, Ley de Impuesto a la Renta.

Impuestos Indirectos: Son aquellos que gravan el gasto como manifestación de la riqueza. Ej. Impuesto al Valor Agregado (IVA)

7.7 Sujetos de la relación jurídica tributaria

7.7.1 Sujeto Activo

Es el Ente público Acreedor del Tributo. (Estado, Alcaldías, Universidades).

La Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano en su art. 1° establece que las disposiciones de este Código establecen los principios, instituciones, procedimientos y las normas fundamentales que regulan el régimen jurídico del sistema tributario boliviano y son aplicables a todos los tributos de carácter nacional, departamental, municipal y universitario.

El Código Tributario en su Art. 21° menciona que el sujeto activo de la relación jurídico-tributaria es el Estado, cuyas facultades de recaudación, y control de los tributos son ejercidas por la Administración Tributaria Nacional, departamental y municipal dispuestas por Ley.

7.7.2 Sujeto Pasivo

Es sujeto pasivo el contribuyente o sustituto del mismo, quien debe cumplir las obligaciones tributarias establecidas conforme dispone el Código Tributario Boliviano en su artículo 22°, sea en calidad de contribuyente o responsable.

7.8 Ilícitos Tributarios

Art. 148° del Código Tributario Boliviano: Constituyen ilícitos tributarios las acciones u omisiones que violen normas tributarias materiales o formales, tipificadas y sancionadas en el presente Código y demás disposiciones normativas tributarias.

Los ilícitos tributarios se clasifican en contravenciones y delitos atendiendo a la mayor o menor gravedad del ilícito.

7.9 Contravenciones Tributarias

La contravención es la falta de colaboración una omisión de ayuda, en cuyo campo de los derechos del individuo están en juego de manera mediata.

En otras palabras, habrá contravención cuando se perturbe, mediante la omisión de la ayuda requerida, la actividad que desarrolla el Estado para materializar esos derechos.

Clasificación. Art. 160º Código Tributario Boliviano.

- Omisión de inscripción en los registros tributarios.
- No emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente.
- Omisión de pago.
- Incumplimiento de otros deberes formales.

Clases de sanciones. Art. 161º Código Tributario Boliviano.

- Multa.
- Clausura.
- Pérdida de concesiones, privilegios y prerrogativas tributarias.
- Prohibición de suscribir contratos con el estado por término de (3) meses a (5) años.
- Comiso definitivo de las mercaderías a favor del Estado.
- Suspensión temporal de actividades.

7.10 Delitos

Es la infracción que ataca directamente a la seguridad de los derechos naturales y sociales de los individuos, correspondiendo su estudio al derecho penal.

Clasificación. Art. 175º Código Tributario Boliviano:

- Defraudación Tributaria.
- Defraudación Aduanera.
- Instigación pública a no pagar tributos.
- Violación de precintos y otros controles tributarios.

- Contrabando.

Penas. Art. 176° Código Tributario Boliviano:

- Pena Principal: Privación de libertad

- Penas Accesorias: multa.

- Comiso de mercancías y medios o unidades de transporte.

- Inhabilitación especial.

- Inhabilitación para ejercer directa o indirectamente actividades relacionadas con operaciones aduaneras y de comercio de importación y exportación por el tiempo de uno (1) a cinco (5) años.

- Inhabilitación para el ejercicio del comercio, por el tiempo de uno a tres años.

- Pérdida de concesiones, beneficios, exenciones

7.11 Criterios para evaluar el 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.

Para alcanzar estos objetivos, las características que debería presentar el sistema tributario son:

- **Eficiencia**, evitando que los impuestos causen fuertes distorsiones en las decisiones de las personas y empresas y más bien se promueva la neutralidad impositiva, es decir la no interferencia en la asignación de los recursos.

- **Equidad**, promoviendo la progresividad de tal forma que los contribuyentes con mayor capacidad de pago tributen más que aquellos con menores capacidades de pago.
- **Universalidad**, incluyendo la totalidad de los contribuyentes.
- **Simplicidad**, tanto en el número de impuestos como en la forma de cálculo.
- **Estabilidad**, manteniendo las reglas del juego claras y predecibles durante un tiempo razonable, para las personas, inversionistas y empresas.

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

7.12 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.

8 CONCLUSIONES

- Los sujetos pasivos al Impuesto a la Transmisión de Datos son las empresas de telecomunicaciones como ser: Entel, Telecel, Cotas, Coteor, Nuevatel, que representan el 3% del PIB lo que significa su nivel de importancia del servicio que presta.
- En los últimos años, las empresas del sector de Telecomunicaciones han reportado un incremento en sus ingresos, aspecto que posibilitaría el cumplimiento de una nueva obligación tributaria como el Impuesto a la Transmisión de Datos.
- Cuantificar la probable recaudación que se alcanzaría con este nuevo impuesto.
- Analizar y evaluar la aplicación de un impuesto a la transmisión de datos incrementa de forma significativa las recaudaciones tributarias

9 RECOMENDACIONES

- Se recomienda efectuar el estudio jurídico para la implementación del presente trabajo.
- Una vez socializado el presente trabajo con los involucrados se recomienda su implantación en los próximos dos años.
Identificar a los sujetos pasivos del impuesto para la observación.
- Conocer la información acerca de los ingresos percibidos por las empresas de telecomunicaciones que comercializan la transmisión de datos dentro el territorio nacional.
- Diseñar la aplicación del impuesto a la transmisión de datos
- Analizar y evaluar la aplicación de un impuesto a la transmisión de datos incrementa de forma significativa las recaudaciones tributarias.
- Conocer la información acerca de los ingresos percibidos por las empresas de telecomunicaciones que comercializan la transmisión de datos dentro el territorio nacional

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.