

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA CONTADURÍA PÚBLICA
INSTITUTO DE INVESTIGACIÓN DE CIENCIAS CONTABLES, FINANCIERAS Y AUDITORIA

UNIDAD DE POSTGRADO



“MONOGRAFIA”

DIPLOMADO EN TRIBUTACIÓN

TEMA: INCENTIVOS TRIBUTARIOS DE LOS IMPUESTOS SOBRE LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS Y DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO DE LOS PAÍSES DE BOLIVIA Y CHILE

Postulante: Lic. María Eugenia Pérez Veliz

Docente: Mg. Sc. Aymara Morales Herrera

LA PAZ – BOLIVIA

2018

DEDICATORIA

Este trabajo de investigación está dedicado a mi padre, quien me enseñó que el mejor conocimiento que se puede tener es el que se aprende por sí mismo con dedicación y esmero. También está dedicado a mi madre, quien me enseñó que incluso la tarea más grande se puede lograr si se hace por un paso a la vez.

AGRADECIMIENTOS

Agradezco a Dios por guiarme en mi camino y por permitirme concluir con mi objetivo.

A mis padres quienes son un motor y mi mayor inspiración que, a través de su amor, paciencia, buenos valores, ayudan a trazar mi camino.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN.....	1
CAPÍTULO I.....	3
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	3
1. PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN.....	3
1.1. Formulación del problema.....	4
2. OBJETIVOS DEL TRABAJO.....	5
2.1. Objetivo general.....	5
2.2. Objetivos específicos.....	5
CAPÍTULO II.....	6
MARCO TEÓRICO.....	6
2.1. ESTADO DEL ARTE.....	6
2.1.1. Antecedentes.....	6
2.1.2. Teorías generales sobre las modificaciones e incorporación e incentivos tributarios.....	8
2.1.3. Elementos procedimentales.....	9
2.2. REFERENCIAS TEÓRICAS CONCEPTUALES.....	10
2.2.1. Incentivos Fiscales.....	10
2.2.2. Medios distorsivos.....	11
2.2.3. Inversión estatal para los incentivos tributarios.....	12
2.2.4. Etapas de los gastos tributarios.....	13
2.3. MARCO CONTEXTUAL.....	14
2.3.1. Incentivos tributarios en Chile.....	16
2.3.2. Incentivos Tributarios en Bolivia.....	19
2.3.3. Comparación de los gastos tributarios y la eficiencia de los impuestos.....	21

2.4. MARCO LEGAL	23
2.4.1. Base normativa de Chile de Impuestos a la Renta.....	24
2.4.2. Base normativa de Bolivia.....	27
CAPÍTULO III	32
MARCO METODOLÓGICO	32
3.1. DISEÑO METODOLÓGICO	32
3.2. FASES METODOLÓGICAS.....	33
3.3. TÉCNICAS DE INVESTIGACIÓN	34
3.3.1. Las memorias o relatorías (análisis documental) con criterios.....	35
3.4. UNIVERSO O POBLACIÓN DE REFERENCIA	35
3.5. DELIMITACIÓN GEOGRÁFICA	36
3.6. DELIMITACIÓN TEMPORAL	36
3.7. PRESUPUESTO.....	36
CAPÍTULO IV	37
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	37
5.1. CONCLUSIONES.....	37
5.2. RECOMENDACIONES	38
BIBLIOGRAFÍA	39
ANEXOS	40
Anexo No. 1 Panorama fiscal de América Latina y el Caribe 2018.....	40
Anexo No. 2 Guía práctica de declaración de renta para personas naturales y Pyme	52
Anexo No. 3 Normativa tributaria Boliviana	56
Anexo No. 4 Revistas del derecho.....	59

RESUMEN

En este tema veremos cuáles serían las ventajas y desventajas mediante una comparación al aplicar estos incentivos tributarios en Bolivia y ayudar o no al Servicio de Impuestos Nacionales para que no se genere incumplimiento de deberes formales, omisión de pago o evasión de impuestos.

Los niveles de recaudación de impuestos no son efectivas en los últimos años ya que las empresas medianas en Bolivia no cuentan con la experiencia para poder realizar las declaraciones fiscales correctamente, en los últimos años el Servicio de Impuestos Nacionales se orienta a la recaudación de impuestos por incumplimiento de deberes formales, ya que en gestiones pasadas se modificó los periodos de prescripción tributaria a 10 años, en la gestión 2016 cambio con un concepto de incentivo tributario la reducción de este periodo a ocho años, que no ayuda al contribuyente en esencia se cambió los periodos de recaudación.

También existe la devolución impositiva del Impuesto al Valor Agregado para las exportaciones el cual por el concepto exportación de impuestos se realiza la devolución de este impuesto, ya que por el análisis de Chile se verifico la misma devolución de este impuesto el cual no es de gran efecto en nuestra comparación normativa.

Mediante los cuadros estadísticos se verifica que Chile cuenta con una mayor recaudación tributaria sobre la Renta de primera categoría a comparación de Bolivia.

Palabras clave: Impuesto al Valor Agregado, Incentivos tributarios y devolución Impositiva.

INTRODUCCIÓN

Incentivos tributarios para los contribuyentes al Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto sobre las utilidades de las empresas.

Se realiza una comparación y un estudio de las legislaciones nacionales y legislaciones chilenas que regulan a estos impuestos, que son de mayor recaudación en nuestros países.

Basados en los análisis estadísticos de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) a partir de la gestión 2016 a la presente gestión.

El Servicio de Impuestos nacionales de Bolivia y el Servicio de Impuestos internos denominado así en Chile, tienen por función principal la de administrar e sistema de impuestos y tiene como misión optimizar las recaudaciones, mediante: la administración, aplicación, recaudación y fiscalización eficiente y eficaz de los impuestos internos, la orientación y facilitación del cumplimiento voluntario veraz y oportuno de las obligaciones tributarias y la cobranza y sanción de los que incumplen de acuerdo a lo que establecen las leyes Tributarias

Se desarrollara el tema de investigación sobre los incentivo tributarios que se aplican mediante normativa en los países de Bolivia y Chile las cuales nos darán pauta si son efectivas el incorporar más incentivos que ayuden al contribuyente y que ayuden al Servicio de Impuestos para una recaudación correcta, así evitando la evasión fiscal el cual consiste en no pagar de forma consiente y voluntaria algún impuesto establecido por la ley, esta acción por la que el Causante infringe la ley realizando el impago puede tener graves consecuencias para la persona.

Al comparar y estudiar ambas normativas se debe tomar en cuenta los beneficios que puede traer la aplicación de más incentivos que ayudaran al cumplimiento óptimo de estos impuestos, estos incentivos son otorgados por el Estado a los empresarios, como una herramienta que ayude al crecimiento y desarrollo del país, consiguiendo objetivos económicos y sociales que apunten a una mejor calidad de vida de la población en general,

que mediante cuadros estadístico podremos estudiar si son o no beneficiosos el incorporar estos incentivos comparados.

En el Capítulo I realizaremos u planteamiento del problema mediante la Matriz FODA, el cual señalaremos las diferentes fortalezas, Oportunidades, Debilidades y Amenazas de los incentivos tributarios aplicados en Bolivia y Chile, también formularemos los objetivos en base a la formulación del problema.

En el capítulo II se ve la necesidad de desarrollar con cuadros estadísticos la recaudación de tributos en cada país desde la gestión 2016, y su evolución en la aplicación de los incentivos tributarios, conceptos básicos que ayudaran al entendimiento del tema y para finalizar el capítulo se realizara la comparación normativa, con sus respectivas características de estos incentivos, en cada país.

El capítulo III en esta parte se desplegara los métodos utilizados para el análisis y desarrollo del tema, desarrollando las herramientas a utilizar para el tema.

Se establecen las conclusiones y las recomendaciones para finalizar.

El soporte complementario está dado a través de la bibliografía y los anexos.

CAPÍTULO I

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1. PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

Nuestro país cuenta con diferentes impuestos y son muy pocos los incentivos tributarios pero uno de ellos que se aplica se tiene conocimiento es para los exportadores es la de la devolución impositiva del impuesto al valor agregado, CEDEIMS, también se promulgo y modifiko los artículos del código Tributario por las disminuciones en las multas tributarias, mantenimiento de valor, así en Bolivia existe incentivos que no son conocidos y que no ayudan a los empresarios para que las empresas puedan solicitar inversiones y realizar un cambio a nivel económico nacional.

En Chile cuentan con un incentivo para las rentas que gravan a las personas el cual por normativa da descuentos de diferentes maneras para estas personas que contribuyen y pagan este impuesto, también del Rentas a las empresas el cual consta de una devolución en efectivo de un porcentaje pagado efectivamente.

En base a lo ya indicado realizaremos un Matriz FODA para determinar nuestro problema de Investigación.

Cuadro No. 1 Matriz FODA

Fortalezas	Oportunidades
Los incentivos tributarios ayudan a la economía del país para la inversión extranjera.	Para el servicio de impuestos nacionales es obtener una comunicación constante y oportuna con los contribuyentes
Menor pérdida de capital de trabajo de la empresa y liquidez por impuestos	Obtener la confianza entre el servicio de impuestos nacionales, con los contribuyentes
Refuerzo a al Servicio de Impuestos para	para la solución de diferentes situaciones.

tener un mejor control en la recaudación de los tributos Cambios en la legislación tributaria y normativas.	Oportunidad de percibir los impuestos en valor real, lo que corresponde mediante la recaudación tributaria.
Debilidades No aplicara el principio de equidad dentro de nuestra normativa. Inexistencia de competencias que regulen a los contribuyentes dentro de cada actividad económica. El servicio de impuestos nacionales no cuenta con la capacidad de hacer y deshacer normas para que todos paguen equitativamente.	Amenazas Aparición de sistemas paralelos Dependencia de los empresas que son mayores contribuyentes y no tengan una entidad reguladora Conflictos entre contribuyentes por la discriminación de aplicación de estos incentivos tributarios Tendencia desfavorable en el mercado

Fuente: Elaboración propia

1.1. Formulación del problema

¿Qué Incentivos tributarios para el Impuesto Valor Agregado y el Impuesto sobre las utilidades de las Empresas existen en la realidad boliviana y chilena?

¿Cómo incentiva el servicio de impuestos nacionales en Bolivia para el cumplimiento de la normativa y recaudación del IVA y el Impuesto sobre las utilidades de las empresas?

¿Cómo incentiva el servicio de impuestos nacionales en Chile para el cumplimiento de la normativa y recaudación de las rentas para las personas y rentas para las empresas?

2. OBJETIVOS DEL TRABAJO

2.1. Objetivo general

Comparar los incentivos del servicio de impuestos nacionales y de Servicio de Impuestos Internos para el cumplimiento de la normativa y recaudación del Impuesto al valor Agregado y el Impuesto a las Utilidades de la Empresa en Bolivia y Chile

2.2. Objetivos específicos

- Analizar los incentivos del servicio de impuestos nacionales para el cumplimiento de la normativa y recaudación del Impuesto al valor Agregado y el Impuesto a las Utilidades en Bolivia.
- Describir los procedimientos de incentivos que se aplican en la realidad nacional a los contribuyentes bolivianos.
- Analizar los incentivos de los Servicios de Impuestos Internos para el cumplimiento de la normativa y recaudación de la renta para las personas Naturales, Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto a la renta en Chile.
- Describir los procedimientos de incentivos que se aplican dentro de cada renta grabada y sus pasos para llegar a ser beneficiario de estos incentivos.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

2.1. ESTADO DEL ARTE

En el siguiente capítulo se desarrolla un breve resumen de como los países estudiados han sido beneficiados por la recaudación de los impuestos, con datos estadísticos el cual nos dará una buena base para ver que en el país de Chile funciona este aspecto de mayor o en su caso de Bolivia pocos Incentivos Tributarios.

2.1.1. Antecedentes

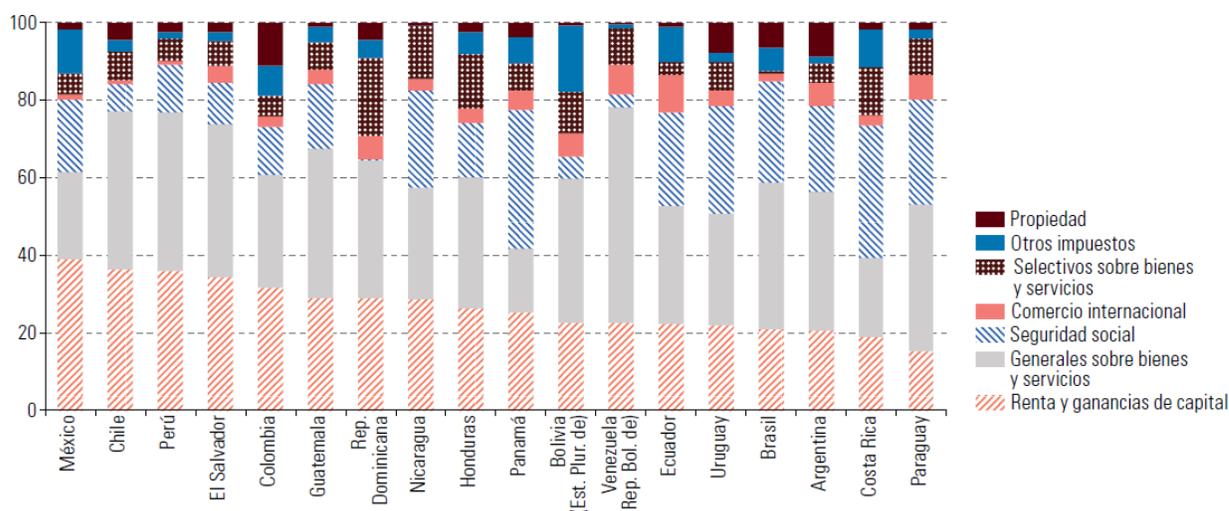
El papel desempeñado por la política tributaria en América Latina durante las últimas décadas ha sido un tema tratado permanentemente, si bien nunca se profundizo en grado suficiente el conocimiento de sus efectos económicos.

La evolución en la carga tributaria entre 2016 y 2017 muestra un crecimiento dispar de la presión tributaria en los distintos grupos de países, con un incremento más marcado en aquellos que inicialmente ya tenían una carga tributaria más elevada lo que significa que su tendencia se profundizo. (CEPAL, 2017, pág. 18)

En estos casos resulta claro que las medidas de consolidación adoptadas permitieron lograr reducciones importantes del déficit primario en Colombia y en el Uruguay. En Colombia, este resultado se debe al conjunto de medidas que contenía la estrategia de austeridad inteligente del gobierno, con la que se buscó distribuir el peso del ajuste entre las diferentes herramientas disponibles.

Gráfico No. 1

Estructura relativa de los Impuestos Tributarios



Fuente: Comisión Económica para América Latina y el Caribe CEPAL

No obstante, a pesar de los esfuerzos de consolidación, el déficit primario se mantiene elevado en América del Sur. En 2017, se registró un déficit superior al 1% en Perú, Brasil, Chile y Argentina. (Caribe, 2018, pág. 14).

En muchos países han sido renuentes en lo que respecta a la modernización del impuesto a la renta cuyos esquemas fueron diseñados en periodos de economías cerradas y controles financieros y que, por lo tanto, están desfasados con respecto a la evolución del sistema económico, por temor a la pérdida de inversiones o a salidas de capital que eventualmente pudiesen ocurrir si se incorporan figuras más actuales, tales como la ampliación del principio jurisdiccional, los precios de transferencia, la deducción de intereses, el establecimiento de normas para evitar la competencia tributaria nociva y el intercambio de información, entre otras, no solo de uso frecuente en los países desarrollados, sino recomendadas por la organización de cooperación y desarrollo Económico.

Los incentivos a la inversión se han analizado desde una óptica microeconómica dado que los impuestos tienen a aumentar el costo de uso de capital. Como las empresas en su proceso de maximización de beneficios tienden a igualar el valor de la productividad marginal de capital

con el costo de capital, cuanto mayor sea este menos inversiones se concentran, en las medidas en que la demanda de inversión tenga alguna sensibilidad con relación al precio.

2.1.2. Teorías generales sobre las modificaciones e incorporación de incentivos tributarios

Si bien el objeto principal del sistema tributario de un país es recaudar los recursos necesarios para que el estado provea servicios y bienes públicos, los impuestos corporativos son utilizados como instrumentos de política en sí mismos. En particular muchos gobiernos generan a través de modificaciones en la tributación de las empresas incentivos que intentar aumentar los niveles de inversión doméstica o atraer inversión extranjera. (Agostini C. , 2013, pág. 7)

La razón para ello es que un aumento de la inversión tiene efectos positivos sobre el crecimiento económico, el empleo y la adopción de nuevas tecnologías.

La pregunta relevante entonces es si modificaciones en la base o la tasa de los impuestos corporativos pueden o no tener un efecto relevante en modificar las decisiones de inversión. Desde el punto de vista teórico la respuesta a esta pregunta se ha basado, con distintas variaciones en el modelo de inversión neoclásico.

Se puede tener en cuenta que los incentivos tributarios con los impuestos son los de reducción progresiva porcentual, deducción del cien por ciento adicional para el cálculo de impuestos durante un plazo determinado también se puede considerar exoneraciones del anticipo de los impuestos para toda nueva inversión.

La necesidad de cubrir los gastos públicos ya que en la década de los noventa los ingresos tributarios se vieron reducidos drásticamente debido a la disminución de los gravámenes aranceles e impuestos. Adicional a esto se convirtió en una respuesta reactiva al aumento del gasto estatal, que ha venido creciendo excesivamente.

Con estos cambios se busca reducir desigualdades del tributo, pero hay medidas que no cumplen con el criterio de equidad. El pago del tributo es obligatorio, el cual son recaudados en beneficio del estado, las provincias y municipios, se forma un capital que se invierte en gastos de interés general (construcción de carreteras, puentes, colegio, hospitales, etc.)

2.1.3. Elementos procedimentales

La comparación de las legislaciones entre los países de Bolivia y Chile, características con relación a la tributación, y a su forma de facturación sin la excepción de alguna actividad económica, para un análisis detallado de los beneficios de la aplicación de estos incentivos y cómo se podría emplear tales incentivos para mejorar la recaudación y evitar la evasión fiscal.

Mediante la Resolución Normativa de Directorio SIN 2016 10.0027.16, el cual en sus el cual tiene por objeto de establecer los requisitos y el procedimiento para el desarrollo de programas de incentivos o reconocimiento Institucional del Servicio de Impuestos Nacionales.

Norma en la cual señala los requisitos, indicando que la gerencia de servicio y atención del contribuyente y cultura tributaria deberá presentar la solicitud de realización del programa de incentivo o reconocimiento Institucional al presidente ejecutivo del Servicio de Impuestos Nacionales.

El programa de Incentivos o reconocimiento Institucional deberá contener una Introducción, características generales del régimen de incentivos o reconocimiento, nombre del programa de incentivos, periodo de duración y alcance, modalidad de premiación o reconocimiento, medio de acceso al premio cuando corresponda, premios ofertados, y prohibiciones.

Tomando en cuenta este procedimiento para el desarrollo de nuevos programas, se empleara la comparación de las normativas a nivel de incentivos tributarios, tomando como referencias cuadros y análisis estadísticos donde se podrá examinar los diferentes tributos.

2.2. REFERENCIAS TEÓRICAS CONCEPTUALES

En esta parte se desarrollará teorías y conceptos que inciden para nuestro tema de estudio de incentivos tributarios.

El sentido técnico de este termino coinciden con su sentido literal. Se trata de disposiciones legales que ayuden la carga tributaria de un determinado tributo por ciertas conductas o actuaciones de los sujetos gravados, en tal medida, forman parte de la categoría mas amplia de beneficios tributarios, pero el rasgo que los distingue de la especie genérica es esa exigencia de actuaciones o conductas en merito a las cuales se establece por la ley la minoración del tributo.

2.2.1. Incentivos Fiscales

A partir de la experiencia de los países miembros de la OECD podemos decir que existen básicamente dos tipos de incentivos fiscales a la inversión.

- ✓ Una forma es a través de los "subsidios") o apoyo público directo=, esto es, el estado entrega directamente recursos a las empresas como una manera de financiación directa de su gasto en inversiones, recursos que son reintegrables, esto es que el privado no es obligado a la devolución de dinero entregado, en vista que el objeto estatal es el de fomento en la producción de algún sector económico que requiere beneficios y que contribuye al fortalecimiento de la economía.
- ✓ Otra manera y para el análisis la más efectiva es el incentivo tributario, en el cual el estado vía normativa legal establece una franquicia o una rebaja de la carga tributaria para las empresas que realicen gasto e inviertan en innovación.
- ✓ Luego podemos encontrar otra forma de incentivos fiscales que, si bien tiene un carácter diferente de las dos primeras, puede ser considerada como tal, esta es la protección legal de la propiedad industrial. Su relevancia como incentivo fiscal radica en que efectivamente incentiva la creación de nuevos inventos al otorgar un derecho de propiedad exclusivo sobre estos para su autor o creador. En efecto los resultados

positivos de la investigación y desarrollo que puedan tener valor comercial tienen protección como propiedad de su creador al ser objeto de registro. (OECD, 2005, pág. 94)

Determinar cuál de estos mecanismos es más efectivo, no es una cuestión pacífica en la experiencia internacional, y sin duda que pende de los cambios y variaciones en distintas variables como: fallas de mercado, el valor social de las investigaciones y los beneficios derivados de estas; sin embargo a partir de la evidencia empírica de los países de la OECD se ha logrado determinar que desde los años ochenta ha habido una tendencia hacia un mayor uso de los incentivos tributarios en vez del apoyo público directo en inversión, no obstante ambos tienen defectos y virtudes, cuestión que se sustenta con datos empíricos brindados por el estudio de la OECD.

2.2.2. Medios distorsivos

Dentro de los instrumentos utilizados para promover inversiones por medio de desgravámenes en el impuesto a la renta, los medios distorsivos son aquellos que permiten que una parte de o toda la inversión sea tratada como un gasto más.

La amortización instantánea (expensing) parcial o total de la inversión tiene la ventaja de poner un límite inferior a la tasa que puede resultar atractiva para un inversor privado que recibe el incentivo (es decir elimina la posibilidad de distorsiones groseras en la asignación de recursos que aparecen con otros instrumentos de promoción como los créditos fiscales por inversión) y de ser neutral respecto de la vida útil de los activos. En el mismo sentido, la amortización acelerada de las inversiones es poco distorsiva, pero tiene el problema de discriminar entre activos al no resultar el beneficio fiscal proporcional para cada una de las inversiones. (Deloitte, 2017, pág. 42)

Los créditos fiscales por inversión favorecen a los activos de corta vida útil porque el beneficio se percibe ante cada decisión de inversión (que para un periodo de años dado, es más repetida en activos cortos).

Las vacaciones tributarias eximen el impuesto a la renta a las empresas por un periodo de años y son uno de los beneficios principales otorgados a quienes se radican en las zonas francas.

Este beneficio genera muchas distorsiones porque favorece a los proyectos con alta rentabilidad que probablemente se hubieran concretado en ausencia de este beneficio; incentiva el fraude ya que mediante operaciones vía precios de transferencia entre empresas relacionadas tiende a procurarse concentrar las ganancias en aquellas que han sido favorecidas por la exención se alienta a que proyectos viejos sean redefinidos para calificar como nuevas inversiones; favorece a actividades con bajo capital hundido que pueden moverse rápido luego de agotado el periodo de exoneración; y se dificulta la cuantificación del sacrificio fiscal. (Artana, 2015, pág. 34).

2.2.3. Inversión estatal para los incentivos tributarios

Los incentivos tributarios son una herramienta alternativa de intervención estatal, que busca conseguir resultados similares a los que se podrían obtener mediante el gasto público directo, pero por la vía de reducir el pago de impuestos. Es por ello que las mejores prácticas en relación a los gastos tributarios sugieren que éstos deberían ser revisados en la misma forma que los gastos directos en el proceso presupuestario anual, y deberían ser sometidos a procedimientos especiales de evaluación, incluyendo la revisión de programas, que comúnmente se aplica a los gastos directos. (Montaño, 2012, pág. 85)

Tokman, Rodríguez y Marshall (2006) proponen un marco de evaluación para los gastos tributarios, que en particular es aplicable a los incentivos tributarios a la inversión. A juicio de los autores, para evaluar la pertinencia de una excepción tributaria como herramienta de política pública se deben responder dos preguntas.

Primero, verificar si existe una razón de eficiencia económica, de justicia distributiva u otra de interés público que fundamente una intervención estatal de excepción. Y segundo, comprobar si la concesión tributaria es eficaz y eficiente en el cumplimiento del objetivo deseado, y que no existen instrumentos alternativos que puedan alcanzarlo de mejor forma. Es decir,

asumiendo que existe una razón para la intervención estatal, la sola efectividad del incentivo no es suficiente para justificar su existencia. Tampoco lo es que los beneficios sean superiores a los costos. Se requiere, además, que no existan instrumentos alternativos que permitan alcanzar el objetivo de una manera más eficiente.

2.2.4. Etapas de los gastos tributarios

Tradicionalmente, la actividad financiera del Estado esta conformada por la percepción de impuestos y otros ingresos y por la realización de gastos con el fin de cumplir los objetivos que las autoridades se han establecido a través de las correspondientes políticas públicas.

A partir de lo ya mencionado, los autores proponen como dinámica de evaluación de los gastos tributarios la siguiente secuencia de cuatro etapas:

- a. Justificación de intervención estatal: se debe verificar la existencia de una razón para una intervención estatal de excepción, especificar su naturaleza (Eficiencia económica, justicia distributiva u otra de interés público) y validar su vigencia.
- b. Efectividad en cumplimiento del objetivo: se debe verificar empíricamente que el incentivo tributario este generando las conductas, transferencias y otros efectos deseados en los agentes económicos en función del objetivo que justifica la intervención estatal
- c. Eficiencia en cumplimiento del objetivo: se debe verificar que los beneficios atribuibles al incentivo tributario sean mayores que sus costos. Respecto de estos últimos, se debe considerar la pérdida de recaudación, la eventual evasión tributaria gatillada por el incentivo, los mayores gastos de administración y los mayores costos de cumplimiento.
- d. Eficiencia relativa del instrumento finalmente, se debe verificar que no existan instrumentos alternativos más costos eficientes que la excepción tributaria analizada. Ello implica estudiar los beneficios costos ventajas y desventajas relativas de herramientas de política pública alternativa. (Agostini C. , 2013, pág. 20)

2.3. MARCO CONTEXTUAL

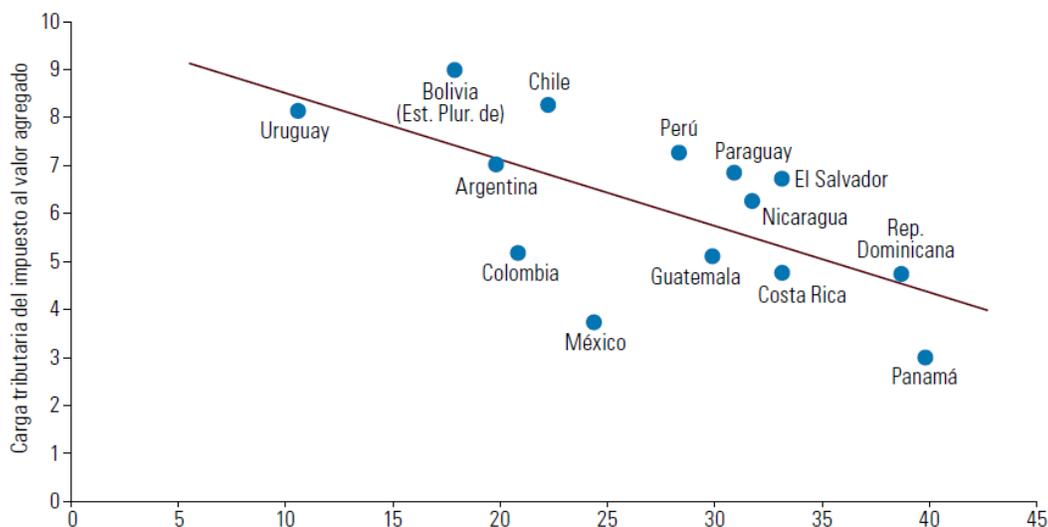
Bolivia es un país que se encuentra en pleno desarrollo económico, mostrando como un crecimiento sustentable en base a los cuadros estadísticos que la CEPAL para el crecimiento del producto Interno Bruto, y el mercado de las empresas se incrementan.

La evasión fiscal es uno de los problemas más recurrentes hablando en tema de recaudación fiscal para nuestro país ya que existe un mercado informal y desleal que no ayuda a la economía del emprendedor, empresario legalmente constituido y que paga sus tributos.

Para poder entender sobre el tema veremos a continuación un cuadro estadístico que nos señala las tasas de evasión de los impuestos, y que dentro de este análisis se encuentran los países que se toma para esta investigación.

Gráfico No. 2

Tasa de evasión estimada de los impuestos



Fuente: Comisión Económica para América Latina y el Caribe CEPAL

Para nuestro análisis de tomar en cuenta estudios estadísticos el cual podemos ver que en Chile no existe una alta evasión de Impuestos y normativas desde la gestión 2016, analizando sobre

los incentivos tributarios cuyo objeto es dispensar total o parcialmente la obligación tributaria contando para ello con una motivación de por medio.

Para generar un mejor análisis en el tema de investigación señalaremos las ventajas y las desventajas que se tiene al tener incentivos tributarios.

La formulación de la Política Económica debe basarse por un lado en la identificación de los propios problemas económicos y por otro lado en la voluntad de modificar algunos aspectos de la realidad económica. A partir de ahí se define los objetivos y los instrumentos a utilizar.

Es importante a la hora de fijar incentivos, que los mismos cumplan lo siguiente:

Deben ser específicos y selectivos, requieren de un estudio previo de la capacidad instalada de los factores productivos para saber si existen factores ociosos, deben ser generalizados, no deben ser concedidos en forma indiscriminada, deben mantenerse por periodos breves. (Alegra, 2015, pág. 85)

Se puede concluir que la utilización de incentivos tributarios plantea ventajas y desventajas.

Como Ventajas podemos nombrar a:

- ✓ No son instrumentos para aumentar y mejorar las inversiones
- ✓ Son un instrumento para fomentar el comercio exterior

En definitiva:

- Aumenta la actividad económica
- Mejora las condiciones en que se realiza la producción
- Eliminarían o reducirían desigualdad siempre que estén bien aplicadas
- Son fácil de establecer ya que únicamente es necesaria una ley y una reglamentación para que sean operativos.

Como desventajas tenemos las siguientes

- ✓ Dan un tratamiento discriminatorio a favor de quienes lo obtienen, es decir que no respetan el principio de igualdad.
- ✓ No siempre alcanzan a los contribuyentes más necesitados, sino a aquellos que cuentan con la estructura administrativa o condiciones necesarios para obtenerlos.
- ✓ Reducen los ingresos del estado y dado que la meta recaudatoria igual debe alcanzarse, entonces constituirían subsidios ocultos que implican transferencias de unos contribuyentes a otros.
- ✓ Muchas veces son innecesarios.
- ✓ Es difícil medir los efectos y evaluar los beneficios de los instrumentos
- ✓ Afectan la productividad y eficiencia

Por último, antes de proceder al análisis de los incentivos tributarios vigentes a la fecha, corresponde destacar que en nuestro país existen condiciones legales que crean un ambiente propicio para la inversión; el cual rige una economía abierta al mercado. (Viera, 2001, pág. 152)

2.3.1. Incentivos tributarios en Chile

Se desarrollará los incentivos tributarios que se aplican en el País de Chile con relación a su legislación tributaria, tomando en cuenta los Impuestos a la renta se primera categoría como Impuestos globales complementarios y el Impuesto al Valor agregado, el cual tiene como punto de comparación con los impuestos de nuestro país Bolivia.

2.3.1.1. Impuesto a la Renta Primera Categoría

En el país ha surgido de manera incipiente el concepto de Investigación y Desarrollo (I+D), no existiendo mucha claridad en su definición y en los ítems que éste abarca. Al respecto – y en el contexto de la OECD – existen estudios estadísticos de corte internacional realizados por un panel de expertos, los cuales se han plasmado en el llamado “Manual de Frascati”, que básicamente ha sido un instrumento de definición y medición de las actividades científicas y tecnológicas que califican como I+D, desarrollado por dicha organización.

A partir de la experiencia de los países miembros de la OECD podemos decir que existen básicamente dos tipos de incentivos fiscales a la innovación:

Una forma es a través de “subsidios” (o “apoyo público directo”), esto es, el estado entrega directamente recursos a las empresas como una manera de financiación directa de su gasto en I+D, recursos que son no reintegrables, esto es que el privado no es obligado a la devolución del dinero entregado, en vista que el objetivo estatal es el fomento en la producción de algún sector económico que requiere beneficios y que contribuye al fortalecimiento de la economía.

Otra manera –y para el análisis la más efectiva es el “incentivo tributario”, en el cual el estado vía normativa legal establece una franquicia o una rebaja de la carga tributaria para las empresas que realicen gasto en I+D e inviertan en Innovación.

Luego podemos encontrar otra forma de incentivos fiscales, que si bien tiene un carácter diferente de las dos primeras, puede ser considerada como tal, ésta es la protección legal de la “propiedad industrial”. Su relevancia como incentivo fiscal radica en que efectivamente incentiva la creación de nuevos inventos al otorgar un derecho de propiedad exclusivo sobre éstos para su autor o creador. En efecto los resultados positivos de la Investigación y Desarrollo.

2.3.1.2. Impuesto global complementario e Impuesto Único Segunda Categoría

Por otra parte cuenta con otros beneficios para los contribuyentes para la renta de las personas, es la exención del pago de impuestos a un agente económico o actividad, o bien la rebaja de las cargas o bases imponibles tributarias, por lo tanto, solo son aplicables a aquellas personas que les corresponde pagar impuesto. (Internos, 2018, pág. 35)

Créditos para la educación, Es un crédito tributario por un monto fijo en UF, por cada hijo que cumpla ciertos requisitos, establecido en el artículo 55 ter de la Ley sobre Impuesto a la Renta, el cual podrá ser utilizado por el padre y/o la madre.

Rebaja en intereses Hipotecarios por créditos de garantía hipotecaria, De acuerdo a lo dispuesto por el inciso primero del artículo 55 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta, los contribuyentes personas naturales podrán rebajar de la renta bruta imponible anual, los intereses efectivamente pagados durante el año calendario, provenientes de créditos con garantía hipotecaria que se hubieren destinado a adquirir o construir una o más viviendas (nuevas o usadas), o en créditos de igual naturaleza destinados a pagar los créditos señalados.

Los intereses a rebajar son los efectivamente pagados, producto del crédito hipotecario, durante el año calendario al que corresponden las rentas afectas a Impuesto Único de Segunda Categoría o Impuesto Global Complementario.

Ahorro previsional Voluntario, De conformidad a lo dispuesto por el inciso primero del artículo 42 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta, estos contribuyentes pueden rebajar de la base imponible del impuesto que les afecta las siguientes cantidades que sean de su cargo (aportes del trabajador) y por los conceptos que se indican:

- Depósitos de Ahorro Previsional Voluntario
- Cotizaciones voluntarias
- Ahorro Previsional Voluntario Colectivo

2.3.1.3. Impuesto al Valor Agregado (Exportaciones)

La liberación de las barreras a la importación y la creación de incentivos tributarios y aduaneros a la exportación han permitido a Chile liberalizar e internacionalizar la economía nacional. Dicha política no hubiera podido cumplir con su finalidad sin la necesidad de tratados de comercio, tributarios y complementación económica que han permitido a Chile crecer de forma sostenida durante los últimos 20 años. (Van, 2010, pág. 25)

Entre los beneficios tributarios que se otorgan en esta materia encontramos:

- i) El sistema simplificado de reintegro de gravámenes que incidan en el costo de insumos de exportaciones menores o tradicionales de la ley No 18.480,
- ii) La recuperación del IVA exportación,
- iii) El reintegro de derechos y demás gravámenes aduaneros en favor de exportadores ley No 18.708,
- iv) La Ley 18.634 cuya finalidad es fomentar la inversión través de diferir los pagos de impuestos disminuyendo el desembolso al pago diferido de gravámenes aduaneros y crédito fiscal;
- v) Exención del IVA a las exportaciones;
- vi) Exención del IVA a los servicios de exportación;
- vii) Exención de impuestos a la renta de servicios prestados en el extranjero relacionados con la exportación de productos chilenos.

La devolución del IVA exportador consagrado en el Artículo No 36 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios IVA establece el derecho de exportador de recuperar el IVA que se hubiere recargado al adquirir bienes o utilizar servicios destinados a su actividad de exportación. Igual derecho tendrán respecto del impuesto pagado al importar bienes para el mismo objeto.

Exención del IVA en las exportaciones, la Ley sobre el IVA contempla también la exención a las exportaciones que realicen contribuyentes chilenos, medida bastante aplicada en el mundo, busca la no exportación de impuestos Locales. (Escudero, 2016, pág. 16)

2.3.2. Incentivos Tributarios en Bolivia

En nuestro país hay distintos incentivos tributarios, de los cuales se toman como punto de comparación el Impuesto al Valor Agregado devolución impositiva de los CEDEIMS, IVA al sector Turístico y la más reciente ley del Perdonazo Tributario.

Se podría considerar que en Bolivia los Incentivos Tributarios inducen una entrada de capitales a nuestro país en forma de inversión extranjera.

Los incentivos se hicieron generalizados en la época neoliberal, cuando se rebajaron los impuestos y regalías para que, por ejemplo, transnacionales mineras y petroleras, ingresen a Bolivia para invertir en distintos proyectos.

Se tiene una idea de los incentivos tributarios lo justifican desde la teoría neoclásica del costo del capital, según la cual las empresas acumulan capital hasta el punto en que el rendimiento del mismo es mayor a su costo. Por ende, las políticas a favor de reducir su costo siempre serán beneficiosos según la economía neoclásica.

2.3.2.1. Impuesto al Valor Agregado CEDEIMS

En Bolivia ya que cuenta con diferentes actividades económicas y una de las principales fuentes de trabajo son la exportación de productos o en su caso materia prima, el estado cumple con diferentes modalidades para este sector.

Pero por el procedimiento que se tiene que realizar para esta devolución el exportador en muchos casos evita no realizar la exigibilidad de su derecho como contribuyente para la devolución de este impositiva del IVA Impuesto al Valor Agregado el cual nos dice que un impuesto no puede ser exportado, es un beneficio que la ley decreta, pero, no se cumple a plenitud ya que las empresas deben optar por 2 modalidades para la devolución.

En su Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-03 señala que el exportador a tiempo de presentar la Solicitud de Devoluciones de Impuestos SDI, deberá entregar el medio magnético y la documentación de respaldo referida a las exportaciones e importaciones efectuadas por los conceptos solicitados tales como el IVA, el ICE y el GA.

Dara la solicitud de la devolución de impuestos, es obligatorio la presentación de la Declaración de Exportación, factura comercial de exportación, certificado de salida emitido por el concesionario del depósito aduanero, pólizas de importación, formularios de declaración Juradas del Impuesto al Valor Agregado, para el sector exportador de hidrocarburos, los requisitos establecidos en Resoluciones Administrativas, en el sector minero se debe respaldar

con gastos de realización mediante la presentación del o los documentos a las condiciones contratadas.

2.3.2.2. Impuesto al Valor Agregado Sector Turismo

A efectos de la aplicación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en el sector Turismo, se considera como exportación de servicios: la venta de servicios turísticos que efectúen los operadores nacionales de Turismo Receptivo en el exterior y los servicios de hospedaje prestados por establecimientos hoteleros a turistas extranjeros sin domicilio o residencia en Bolivia. El respectivo procedimiento será reglamentado por el Órgano Ejecutivo.

2.3.2.3 Ley de Perdonazo tributario

Esta ley beneficia grandemente a todos los contribuyentes que tienen deudas tributarias, e inclusive más allá, a aquellos que aún no tienen una deuda tributaria determinada por impuestos nacionales tienen la posibilidad de acogerse a este perdonazo tributario, La ley abarca a todas las deudas que tienen los contribuyentes hasta antes de la promulgación, es decir hasta el día 27 de septiembre de la gestión 2018.

El proyecto de ley de Regularización de Adeudos Tributarios (perdonazo) que se encuentra en la secretaría general de la unidad de revisión de Diputados prevé otorgar más facultades al Servicio Nacional de Impuestos (SIN) y a la Aduana Nacional (AN) cuando estas requieran información financiera sobre los contribuyentes que están cometiendo algún ilícito en el ámbito nacional como en el internacional.

2.3.3. Comparación de los gastos tributarios y la eficiencia de los impuestos

Desde la óptica de la eficiencia económica, la base imponible de los principales impuestos que se aplican en nuestros países son el IVA y el Impuesto sobre las utilidades de las empresas, o rentas sobre las empresas denominación en Chile.

Ya sean de carácter objetivo —porque recaen sobre una actividad económica o una manifestación de la capacidad contributiva— o de índole subjetiva —cuando están enfocados en determinados contribuyentes de acuerdo con sus características específicas—, los gastos tributarios pueden responder a una amplia gama de propósitos.

Sin embargo, suelen identificarse dos tipos principales de instrumentos, según tengan por objeto, o bien incidir en el comportamiento de los agentes económicos para favorecer determinados efectos o resultados derivados de sus actividades (incentivos tributarios) o bien beneficiar a determinados grupos de la sociedad a través de una reducción de la carga impositiva efectiva que recae sobre ellos (gastos tributarios sociales).

El principal inconveniente que plantean los gastos tributarios a nivel regional se vincula con la cuantía de los ingresos a los que se renuncia. De acuerdo con Podestá (2018), quien advierte sobre la complejidad que reviste la comparación entre países dadas las grandes diferencias metodológicas, las estimaciones oficiales más recientes dan cuenta de la importante magnitud de estas renunciaciones fiscales en la mayoría de los casos, con gastos tributarios que se sitúan generalmente por encima de los dos puntos porcentuales del PIB.

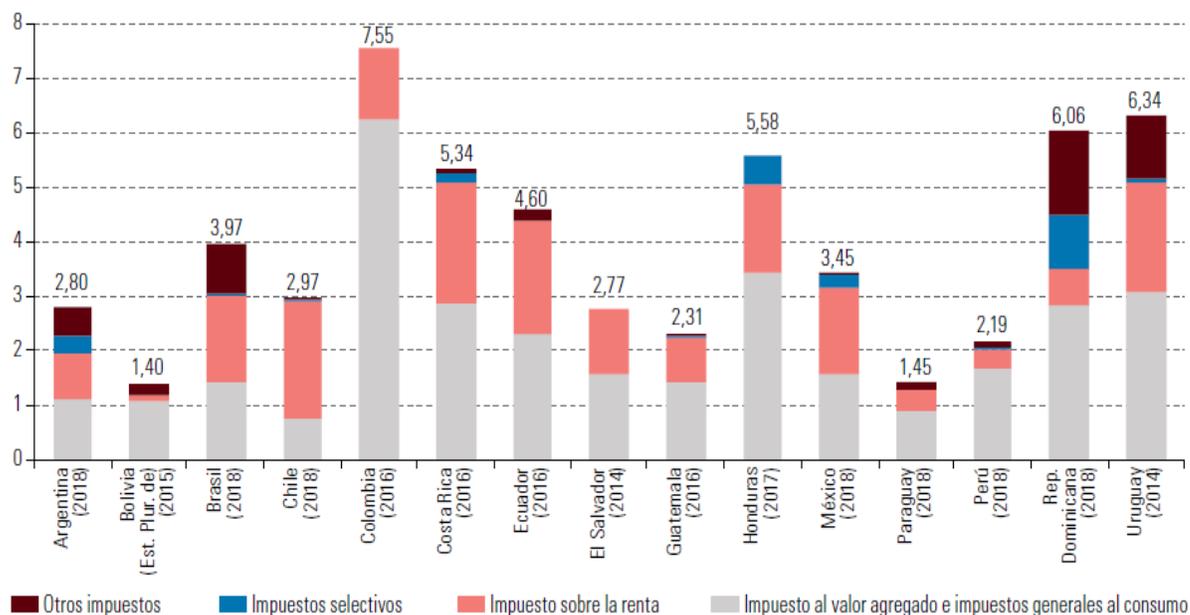
Solo en el Estado Plurinacional de Bolivia y en el Paraguay dichas renunciaciones se ubican por debajo de esos valores (alrededor del 1,4% del PIB).

Es paradójico observar como los incentivos tributarios son posicionados por las cámaras empresariales como políticas centrales, mientras que los empresarios hablan de otros factores como acceso a crédito, competencia justa en el mercado o corrupción.

Por otro lado, los pequeños y medianos que buscan mejores condiciones de mercado para invertir y, por otro lado, los grandes grupos que, al tener una tasa de ganancia garantizada, hacen ejercicios de lobby para ampliar al máximo posible y conservar los hilos del poder en base a favores políticos, entre los que se encuentran los tributos.

Gráfico No 3

Gastos Tributarios por el tipo de Impuesto del 2018 o años más recientes



Fuente: Comisión Económica para América Latina y el Caribe CEPAL

En el cuadro estadístico de la gestión 2018 podemos ver que este incentivo que se realiza a los Impuestos sobre las rentas Favorece al país ya que se refleja una mayor cantidad de recaudación a comparación de nuestro país.

Estos incentivos ayudan al contribuyente y también ayudan a los de Servicios de Impuestos a la efectiva y pronta recaudación de estos impuestos.

2.4. MARCO LEGAL

En los siguientes párrafos se desarrollarán las normativas de cada país, primero tomando en cuenta que en Chile que los impuestos de estudio se denominan Rentas para personas, renta para Empresas.

En Bolivia se tomará en cuenta la base para la creación de los incentivos tributarios, y normativa de los incentivos ya mencionados.

2.4.1. Base normativa de Chile de Impuestos a la Renta

2.4.1.1. Ley de Impuesto a la Renta

El Artículo 29 de la Ley de Impuesto a la Renta establece que “ingresos brutos” son “todos los ingresos derivados de la explotación de bienes y actividades incluidas en la presente categoría (se refiere a primera categoría), excepto los ingresos a que se refiere el artículo 17 (ingresos no-renta).

El Artículo 30 de la LIR considera como costos directos el valor de la materia prima y la mano de obra

A este respecto el Art. 31 de la LIR realiza una enumeración de gastos que son especialmente deducibles dentro de los que se encuentran los intereses, pagos de impuestos, pérdidas, depreciación, etc., siendo de vital importancia los requisitos generales que establece en el primer párrafo, esto es, que se trate de gastos necesarios para producir la renta , que sean acreditados fehacientemente ante el Servicio de Impuestos Internos, y que no hayan sido deducidos previamente como costo directo de los bienes y servicios.

Inciso 3º: “Especialmente procederá la deducción de los siguientes gastos, en cuanto se relacionen con el giro del negocio:

11. Los gastos incurridos en la investigación científica y tecnológica en interés de la empresa aun cuando no sean necesarios para producir la renta bruta del ejercicio, pudiendo ser deducidos en el mismo ejercicio en que se pagaron o adeudaron o hasta en seis ejercicios comerciales consecutivos.

C. Incentivo al ahorro para medianas empresas. Los contribuyentes obligados a declarar su renta efectiva según contabilidad completa por rentas del artículo 20 de esta ley, sujetos a las disposiciones de las letras A) o B) del artículo 14, cuyo promedio anual de ingresos de su giro no supere las 100.000 unidades de fomento en los tres últimos años comerciales, incluyendo aquel respecto del cual se pretende invocar el incentivo que establece esta letra, podrán optar anualmente por efectuar una deducción de la renta líquida imponible gravada con el impuesto de primera categoría hasta por un monto equivalente al 50% de la renta líquida imponible que se mantenga invertida en la empresa.

2.4.1.2. Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios

Ley Sobre Impuesto a las Ventas y Servicios

Contenida en el Decreto LEY N° 825,

Artículo 1°.- Establécese, a beneficio fiscal, un impuesto sobre las ventas y servicios, que se regirá por las normas de la presente ley.

PÁRRAFO 4°

De las ventas y servicios exentos del impuesto

Artículo 12.- Estarán exentos del impuesto establecido en este Título:

A.- Las ventas y demás operaciones que recaigan sobre los siguientes bienes:

1°.- Los vehículos motorizados usados, excepto en los siguientes casos: el previsto en la letra m) del artículo 8°; los que se importen y los que se transfieran en virtud del ejercicio, por el comprador, de la opción de compra contenida en un contrato de arrendamiento con opción de compra de un vehículo. (18) Asimismo se exceptúan de la presente exención los vehículos motorizados usados que no hayan pagado el impuesto al momento de producirse la internación por encontrarse acogidos a alguna franquicia, de acuerdo con lo preceptuado en los incisos segundo y tercero de la letra a) del artículo 8°.

3°.- Las especies transferidas a título de regalía a los trabajadores por sus respectivos empleadores, en conformidad a las disposiciones reglamentarias respectivas.

2.4.1.3. Establece normas que incentivan el cumplimiento tributario

LEY N° 18.320

Artículo 1°.- Lo dispuesto en el artículo único permanente de esta ley no será aplicable a los períodos tributarios que tengan bajo examen o verificación los contribuyentes cuya situación tributaria está siendo objeto de revisión por el Servicio de Impuestos Internos a la fecha de vigencia de esta ley.

Artículo 2°.- Para los efectos de lo dispuesto en el artículo único permanente, el examen o verificación de los primeros períodos mensuales que deben ser declarados con posterioridad a la fecha de vigencia de esta ley, podrá realizarse examinando en cada revisión todos los períodos anteriores a partir de dicha vigencia, hasta completar doce períodos mensuales consecutivos. La circunstancia de completarse doce períodos mensuales consecutivos sin que se detecten omisiones, retardos o irregularidades en cualquiera de ellos, dará lugar a lo dispuesto en el artículo único ya mencionado.

Artículo 3°.- El Servicio no hará uso de sus facultades para examinar la exactitud de las declaraciones y verificar la correcta determinación de los impuestos anuales a la renta correspondientes al año tributario 1983 y anteriores no prescritos, si del examen y verificación que, en forma previa, practique al ejercicio o año tributario correspondiente a 1984, no detecta omisiones, retardos o irregularidades en la declaración o determinación de los impuestos anuales a la renta correspondientes a ese año tributario, y siempre y cuando, además, en las declaraciones anuales de renta correspondientes a los años tributarios 1985 y 1986, el contribuyente no incurriere en alguna deficiencia de las indicadas anteriormente.

El examen o verificación previa a que se refiere el inciso anterior podrá comprender, para el solo efecto de determinar la situación del contribuyente en el período objeto de examen, todos

aquellos antecedentes u operaciones que, no obstante corresponder a los años tributarios anteriores a 1984, sirvan para determinar la situación tributaria del contribuyente en los años tributarios que son susceptibles de examinarse conforme a este artículo, para gozar del beneficio que en él se establece.

Durante el año tributario 1984 no serán aplicables las facultades que los artículos 70 y 71 de la Ley de la Renta conceden a la administración tributaria.

Durante los años tributarios 1985 y 1986, las facultades que los artículos 70 y 71 de la Ley de la Renta, conceden a la administración tributaria, sólo podrán ser aplicables en el año tributario que esté sujeto a examen o revisión.

Las disposiciones de los números 3° y 5° del artículo único permanente de esta ley y del artículo 1° transitorio serán aplicables, en cuanto fuere procedente, a los contribuyentes de los impuestos anuales a la renta por los años tributarios a que se refiere el presente artículo.

2.4.2. Base normativa de Bolivia

2.4.2.1. Ley 843

ARTÍCULO 1.- Créase en todo el territorio nacional un impuesto que se denominará Impuesto al Valor Agregado (IVA) que se aplicará sobre:

- a. Las ventas de bienes muebles situados o colocados en el territorio del país, efectuadas por los sujetos definidos en el Artículo 3 de esta Ley;
- b. Los contratos de obras, de prestación de servicios y toda otra prestación, cualquiera fuere su naturaleza, realizadas en el territorio de la Nación; y
- c. Las importaciones definitivas.

ARTÍCULO 2.- A los fines de esta Ley se considera venta toda transferencia a título oneroso que importe la transmisión del dominio de cosas muebles (venta, permuta, dación en pago,

expropiación, adjudicación por disolución de sociedades y cualquier otro acto que conduzca al mismo fin). También se considera venta toda incorporación de cosas muebles en casos de contratos de obras y prestación de servicios y el retiro de bienes muebles de la actividad gravada de los sujetos pasivos definidos en el Artículo 3 de esta Ley con destino al uso o consumo particular del único dueño o socios de las sociedades de personas.

2.4.2.2. Decreto Supremo 21530

ARTÍCULO 11.- A los fines previstos en el Artículo 11 de la Ley N° 843 (Texto Ordenado Vigente), se deberá proceder como se establece en los párrafos siguientes:

1. Se considera realizada la exportación con la salida de los bienes del territorio aduanero nacional y la emisión de los documentos señalados en el reglamento para la Devolución de Impuestos a las Exportaciones, establecido mediante Decreto Supremo.

2.4.2.3. Decreto Supremo 25465

Reglamento para la Devolución de Impuestos a las Exportaciones establece:

ARTICULO 2.- (CERTIFICADOS DE DEVOLUCION DE IMPUESTOS).- Los certificados de devolución de impuestos (CEDEIM), son títulos valores transferibles por simple endoso, con vigencia indefinida y podrán ser utilizados por el tenedor final para el pago de cualesquier tributo cuya recaudación esté a cargo del Servicio Nacional de Aduanas (SNA) o del Servicio Nacional de Impuestos Internos (SNII), conforme a la legislación vigente. Los CEDEIM podrán ser fraccionados, de acuerdo a disposiciones adoptadas por el SNII.

ARTÍCULO 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 N° 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 N° 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”.

CAPITULO III

DE LA DEVOLUCION 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, establecidos en el presente capítulo.

CAPITULO IV

DE LA DEVOLUCION DE IMPUESTOS AL SECTOR METALURGICO

ARTICULO 10.- (IMPUESTO AL VALOR AGREGADO).- La devolución o reintegro del crédito fiscal a los exportadores del sector minero metalúrgico se efectuará, conforme a los criterios señalados en el artículo 3 del presente decreto supremo, excepto en lo referente al monto máximo de devolución, que en este caso será equivalente a la alícuota vigente del IVA aplicada a la diferencia entre el valor oficial de cotización del mineral y los gastos de realización. De no estar estos últimos explícitamente consignados en la declaración de exportación, se presume que los gastos de realización son el cuarenta y cinco por ciento (45%) del valor oficial de cotización. Los gastos de realización consignados en la declaración de exportación deben estar respaldados por las condiciones contratadas por el comprador del mineral o metal.

2.4.2.3. Decreto Supremo 26085

ii) D.S. N° 26085 de 23/02/2001; Reglamento de la Ley N° 2074, Ley de Promoción y Desarrollo de la Actividad Turística en Bolivia, en sus Artículos 42 al 46 reglamenta el tratamiento al Impuesto al Valor Agregado, mismos que se mantienen en vigencia en tanto se reglamente la Ley N° 292 de 25/09/2012, Ley General de Turismo “Bolivia Te Espera”.

REGLAMENTO DE LA LEY N° 2074

LEY DE PROMOCION Y DESARROLLO DE LA ACTIVIDAD TURISTICA EN BOLIVIA ARTICULO 44°.

El Servicio Nacional de Impuestos Internos mediante resolución administrativa reglamentará los procedimientos, requisitos y control para la habilitación de facturas por servicios turísticos y de hospedaje a extranjeros no residentes, asimismo establecerá en el Reglamento del

Registro de Operaciones, la forma y modalidad del registro en el Libro Ventas IVA, los ingresos que no son objeto de generación del débito fiscal.

2.3.2.4. Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-03

ARTÍCULO 5°.- Para solicitar la devolución de impuestos, es obligatoria la presentación de los siguientes documentos:

- Declaración de Exportación (copia exportador)
- Factura comercial del exportador
- Certificado de salida emitido por el concesionario del depósito aduanero
- Pólizas de Importación (Adjunto Boleta de Pago)
- Formulario de Declaración Jurada del Impuesto al Valor Agregado (143-1)
- Para el Sector Exportador de Hidrocarburos, los requisitos establecidos en la Resolución Administrativa N° 05-029-01.
- El Sector Minero debe respaldar sus gastos de realización mediante la presentación del o los Documentos de las condiciones contratadas por el comprador del mineral o metal (DS 25465 art. 10).

La documentación detallada precedentemente deberá ser presentada en tres juegos, uno en originales y dos en fotocopias.

Complementarios:

- Libro de Compras IVA (a requerimiento de la Administración)

2.3.2.5. Ley 1105

ARTÍCULO 1. (OBJETO).

La presente Ley tiene por objeto establecer un período de regularización en el pago de deudas y multas de dominio tributario nacional, hasta el 28 de febrero de 2019.

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

3.1. DISEÑO METODOLÓGICO

El marco metodológico como la instancia referida a los métodos, las diversas reglas, registros técnicos y protocolos con los cuales una teoría y su método calculan las magnitudes de lo real (Balestrini, 2006, pág. 20).

Los procedimientos fueron aplicados en las medidas que permitieron mostrar cuáles son los procedimientos a seguir para llegar a la comprensión profunda de la investigación.

El enfoque de investigación para la comparación de los incentivos en Bolivia y Chile, se consideró el enfoque mixto ya que en el siguiente trabajo de investigación señala cuadros estadísticos y detallamos un análisis de las Normativas de cada país por sus incentivos.

El enfoque cuantitativo tiene las siguientes características; refleja la necesidad de medir y estimar necesidades de los fenómenos o problemas de investigaciones, el investigador plantea un problema de estudio delimitado y concreto sobre el fenómeno, una vez planteado el problema de estudio, la recolección de datos se fundamenta en la medición, en el proceso se trata de tener el mayor control para lograr que otras posibles explicaciones, las investigaciones cuantitativa debe ser lo más objetivas posibles, el estudio sigue un patrón predecible, se aplica la lógica deductiva de lo general a lo particular y estructurado.

Además el enfoque o aproximación cualitativa posee las siguientes características, el investigador plantea un problema, pero no sigue un proceso definido claramente, el enfoque se basa en métodos de recolección de datos no estandarizados ni predeterminados completamente, se utilizan técnicas para recolectar datos, como la observación, el proceso de indagación es más flexible, se aplica la lógica inductiva de lo particular a lo general (no estadísticos) y evalúa el desarrollo natural de los sucesos. (Sampieri, 2014, pág. 9)

3.2. FASES METODOLÓGICAS

Primera fase: Al determinar la formulación del problema se debe familiarizar con el tema en cuestión, debemos conocer con mayor profundidad del "terreno en el que pisamos". Debemos saber a fondo donde radica tal cultura los antecedentes, características, debilidades, fortalezas.

Para poder plantear el problema de investigación es a través de un procedimiento, primero definimos el concepto central de estudio y los conceptos que consideramos se le relacionan.

Segunda fase: Es fundamental hacer que respondan los problemas o necesidades de la sociedad, por lo que es importante conocer las causas por las cuales se realiza la investigación.

Los objetivos generales nos señalan los logros a alcanzar a través del trabajo de investigación, las cuales lo planteamos como metas antes de empezar, lo que permite orientar la investigación, el trabajo y las acciones hacia el logro de las mismas y nos permitirá medir los resultados obtenidos.

De otra manera los objetivos específicos fijan la amplitud del estudio de investigación, son los logros parciales que facilitan el control sistemático de nuestra investigación y que al ser alcanzado en conjunto nos permite garantizar que el objetivo general ha sido logrado.

Tercera fase: Una vez planteado el problema de estudio, (es decir cuando ya tenemos los objetivos y preguntas de investigación) y cuando además se ha evaluado su relevancia y factibilidad, el siguiente paso consiste en sustentar teóricamente el estudio, ello implica que expondremos y analizar las teorías, las conceptualizaciones, las investigaciones previas, en general que se consideran válidos para encuadrar el estudio.

En el capítulo de estado de arte delimitamos los antecedentes los cuales los incentivos tributarios aportaron con mayor trascendencia en las diferentes gestiones, también se desarrollara un análisis de los incentivos tributarios con relación a los gatos tributarios

fiscales, definiendo el procedimiento normativo en nuestro país para la generación de nuevos incentivos tributarios.

Cuarta fase: Después de conceptualizar el marco teórico se determinará a realizar una comparación profunda de las normas de los países estudiados Bolivia y Chile sobre los incentivos tributarios que aplican a los Impuestos a las Utilidades de las Empresas y el Impuesto al Valor Agregado, tomando en cuenta como base cuadros estadísticos de evasiones fiscales en por la CEPAL en la última gestión, el cual determinamos las diferencias ya sea por los incentivos tributarios que cada país aplica.

Quinta fase: Para La aplicación los instrumentos de medición y también la recolección de datos represento la oportunidad para que se pueda confrontar el trabajo conceptual y planeación con los hechos.

Los instrumentos en la recolección de datos en nuestra investigación se basan en la confiabilidad, validez y objetividad de información.

Los Instrumentos o fuentes de información se determinaron en base datos estadísticos, Libros, documentos y diarios.

Sexta fase: Después de determinar los instrumentos utilizados para esta investigación, se elabora el desarrollo la proyección de la investigación el cual es de una comparación objetiva sobre los incentivos tributarios en Bolivia, y si sería bueno el implementar este tipo de incentivos que ayudaran a los contribuyentes

3.3. TÉCNICAS DE INVESTIGACIÓN

Una vez realizada la selección del tema, determinado el planteamiento del problema y la definición del método que se utilizara. Para ello se requirió técnicas y herramientas que auxilien al desarrollo de la investigación, el cual se realizó la investigación documental, el cual

se apoyó en la recopilación de antecedentes a través de documentos gráficos de cualquier índole y diversos autores, en los que se fundamentó y complemento la investigación.

3.3.1. Las memorias o relatorías (análisis documental) con criterios

La revisión exhausta de información recabada, el cual se generó un análisis minucioso de los elementos minuciosos de información para la obtención y análisis de gráficos.

La investigación documental es un proceso compuesto a su vez por otros procesos con los que se encuentran interrelacionados, donde la investigación no exclusiva de una solo bibliografía, sino algo cotidiano donde expertos en distintas áreas crean un conocimiento sobre un tema en específico.

Los estudios comparativos es un tipo de estudio se utilizó para evaluar las diferencias corrientes del pensamiento entre autores y teorías, en nuestro caso la comparación de normativas entre los diferentes países de Bolivia y Chile y las memorias eran documentos que representan una síntesis de las actividades efectuadas en un periodo específico, también se definió como la presentación de información acerca de una serie de eventos efectuados por diferentes actividades y recaudación de tributos.

3.4. UNIVERSO O POBLACIÓN DE REFERENCIA

Los diseños de evolución de grupo se examinan cambio a través del tiempo en subpoblación o grupos específicos, la atención está en los grupos de individuos vinculados de alguna manera las cuales son identificados por algunas características.

Los empresarios y activos entre las gestiones 2016 a 2018 que contribuyen con los Impuestos sobre las Utilidades de las Empresas y el Impuesto sobre el Valor Agregado los países de estudio de comparación de nuestra investigación.

3.5. DELIMITACIÓN GEOGRÁFICA

El análisis de la comparación de las normativas de los países de Bolivia y Chile, con relación a los contribuyentes activos que realizan actividades dentro de territorio nacional boliviano y chileno respectivamente, que los Servicios de Impuestos administran y regulan, cada una de estas normativas.

3.6. DELIMITACIÓN TEMPORAL

La delimitación temporal del tema de investigación que comienza el 30 de mayo al 20 de diciembre de la presente gestión.

3.7. PRESUPUESTO

Para la realización del siguiente tema de investigación el cual conlleva a un presupuesto económico, para las diferentes fases se requiriera de medios electrónicos, papel pata la impresión, en tal sentido se presupuesta con Bs 200 para la culminación de este trabajo.

CAPÍTULO IV

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1. CONCLUSIONES

- En base al análisis efectuado de la Leyes, Decretos y Normas reglamentarias de Bolivia se evidencio que los incentivos tributarios para los empresarios son pocos, los cuales no ayudan considerablemente al crecimiento económico ya que los incentivos son enfocados a la reducción de las multas e intereses de las deudas tributarias.
- Del estudio de las normativas de incentivos tributarios que se efectúa en Bolivia y se consideran como tal a la reducción de las multas, intereses, disminución del periodo de la prescripción tributaria, la devolución impositiva del Impuesto al Valor Agregado (CEDEIMS), también el incentivo al turismo que no es objeto de generación del débito fiscal.
- Se comprobó que en Chile los incentivos tributarios que generan al impuesto son mucho más efectivos ya que este procedimiento ayuda a la recaudación de las rentas de las sociedades.
- La Normativa Chilena cuenta con un incentivo a la Renta Primera Categoría que consiste en la devolución hasta el 50% de su renta efectivamente pagado para ser invertido en la propia empresa, Impuesto global complementario el cual ayuda al contribuyente con los descuentos realizados por colegiaturas, universidades e hipotecas y el Impuesto al Valor Agregado, exportaciones que es la devolución de su crédito fiscal.
- En la comparación y detalle de cada una de las normativas se verifica que en el país de Chile cuenta con un incentivo que ayuda a la propia empresa Legalmente constituida y a la propia administración tributaria para la recaudación efectiva de la Renta, que

señala que no serán beneficiados los que estén con régimen simplificado, esta condición incentiva no pertenezca y contribuyan con la propia recaudación fiscal.

- La difusión sobre los beneficios e incentivos tributarios son ineficientes por parte de la administración tributaria.

5.2. RECOMENDACIONES

- Es conveniente que en Bolivia se tome un enfoque a los incentivos a las empresas legalmente constituidas generando y apoyando al crecimiento económico para ambas partes.
- Incentivar a que los integrantes del mercado informal regularicen y formen a ser parte de los contribuyentes que aportan con los tributos y así eliminar el régimen simplificado, preservando el principio de igualdad.
- El Servicio de Impuestos Nacionales, cambie su enfoque de recaudación por incumplimiento de deberes formales, sino a la atención al contribuyente para que este incremente su utilidad correctamente, como la norma así lo dispone.
- Realizar charlas de capacitación sobre los beneficios e incentivos tributarios vigentes en la ley por parte de la administración tributaria, dirigido a los contribuyentes.

BIBLIOGRAFÍA

- Agostini, C. (2013). *Politica tributaria para mejorar la inversion y el Crecimiento de America Latina* . Santiago: Publicacion de las Naciones Unidas.
- Agostini, C. (2013). *Politica Tributaria para mejorar la Inversion y el crecimiento en America Latina* . *Macroeconomia del Desarrollo*, 68.
- Alegria, N. J. (2015). *Incentivos Tributarios para la inversion privada en investigacion y desarrollo*. Santiago : Facultad de Chile .
- Artana, D. (2015). *La eficacia de los incentivos fiscales*. Costa Rica: Banco Interamericano de desarrollo .
- Balestrini. (2006). Marco metodologico. En B. M., *Cómo se elabora el proyecto de investigacion* (pág. 20). Venezuela.
- Caribe, C. E. (2018). *Panorama Fiscal de America Latina y el Caribe* . Chile: 2018.
- CEPAL. (2017). *Tributación en America latina*. Chile: CEPAL.
- Deloitte. (2017). *Ley de reforma Tributaria*. Peru.
- Escudero, J. (2016). Incentivos tributarios en Chile. En J. E. T., *Incentivos tributarios en Chile* (pág. 105). Santiago: Chile.
- Internos, S. d. (2018). Beneficios Tributarios . *Guia Practica de la Declaracion de la Renta para personas Naturales*, 44.
- Montaña, F. J. (2012). *Gestion Operativa de Tesoreria*. IC EDITORIAL.
- OECD. (2005). *OECD Estudios economicos* . Chile.
- Sampieri, R. H. (2014). Metodologia de la investigación . En R. H. Sampieri, *Metodologia de la investigación* (pág. 634). Mexico: Mc Graw Hill.
- Van, A. K. (2010). Evidencia empirica de los impuestos Tributarios . 32.
- Viera, M. B. (2001). *Revista tributaria* . Uruguay: 2001.

ANEXOS

Anexo No. 1 Panorama fiscal de América Latina y el Caribe 2018.

Este instrumento ofrece un conjunto de estadísticas básicas que caracterizan la solución económica, sociodemográfica y ambiental de la región referidas al último año.





CAPÍTULO

La situación fiscal: evolución de las finanzas públicas de América Latina y el Caribe en 2017

Introducción

- A. La política fiscal de la región sigue caracterizándose por la consolidación, pero la recuperación del espacio fiscal ha sido gradual
- B. La consolidación fiscal y el repunte de la actividad económica atenuaron el crecimiento de la deuda pública
- C. Los esfuerzos dirigidos a la consolidación fiscal se manifestaron en la contención del crecimiento del gasto público
- D. Los ajustes del gasto público también incidieron en los objetivos socioeconómicos de la región
- E. La evolución de los ingresos públicos empezó a apoyar la consolidación fiscal en 2017, particularmente en América del Sur
- F. Los países mantuvieron un alto ritmo de activismo tributario en 2017
- G. Los gobiernos subnacionales siguieron ajustando sus cuentas al nuevo contexto económico que enfrentan

Bibliografía



Introducción

En este capítulo se revisa la evolución de la política fiscal de América Latina y el Caribe a través de los principales indicadores fiscales, así como de las principales medidas aprobadas durante 2017. De este análisis surgen los hechos estilizados que se indican a continuación.

Primero, la dinámica fiscal de la región se caracterizó por una consolidación fiscal que en 2017 se evidencia en una mejora del resultado primario, aunque en algunos países todavía se observan déficits elevados. Destaca la mejora que se registró en América del Sur, donde el déficit primario promedio bajó del 1,9% del PIB en 2016 al 1,5% del PIB en 2017. En el norte de América Latina —conformado en este análisis por Centroamérica, Haití, la República Dominicana y México— el resultado primario se volvió superavitario y alcanzó el 0,1% del PIB, en comparación con un déficit del 0,2% del PIB en 2016. En el Caribe, en cambio, se observó un superávit primario que se mantuvo en un 1,0% del PIB.

Segundo, la consolidación fiscal y el repunte de la actividad económica atenuaron el crecimiento de la deuda pública en la región. La deuda pública bruta de América Latina alcanzó un 38,4% del PIB en 2017, cifra que representa un leve aumento de solo 0,7 puntos porcentuales del PIB en relación con 2016. La favorable evolución del diferencial entre la tasa de interés real y la tasa de crecimiento económico real compensó el incremento debido al déficit primario (que fue menor que en 2016). En el Caribe, en cambio, la deuda pública del gobierno central alcanzó un 70,9% del PIB, lo que supone una disminución de 1,5 puntos porcentuales del PIB en relación con 2016.

Tercero, la consolidación fiscal fue producto de una contención del crecimiento del gasto público y una reactivación de los ingresos fiscales. En particular, en 2017 se observó una reducción generalizada del gasto corriente primario en toda la región. Ese año se observaron señales de reactivación de los ingresos fiscales, sobre todo en América del Sur, donde el repunte de la actividad económica y las nuevas medidas tributarias adoptadas en 2016 impulsaron la recaudación tributaria.

Cuarto, en los países de la región se mantuvo un alto nivel de activismo tributario durante el año. En la Argentina y el Ecuador se aprobaron reformas tributarias en 2017. Además, se identificaron medidas en varios países, particularmente relacionadas con los impuestos al consumo de energía, los impuestos al comercio internacional y los llamados “impuestos correctivos”¹. También se registraron ciertos avances en el desarrollo de políticas tributarias aplicadas a la economía digital en la región.

En lo que sigue, se analiza la evolución de los resultados fiscales y la deuda pública, las tendencias del gasto público y los ingresos fiscales, y las cuentas fiscales subnacionales.

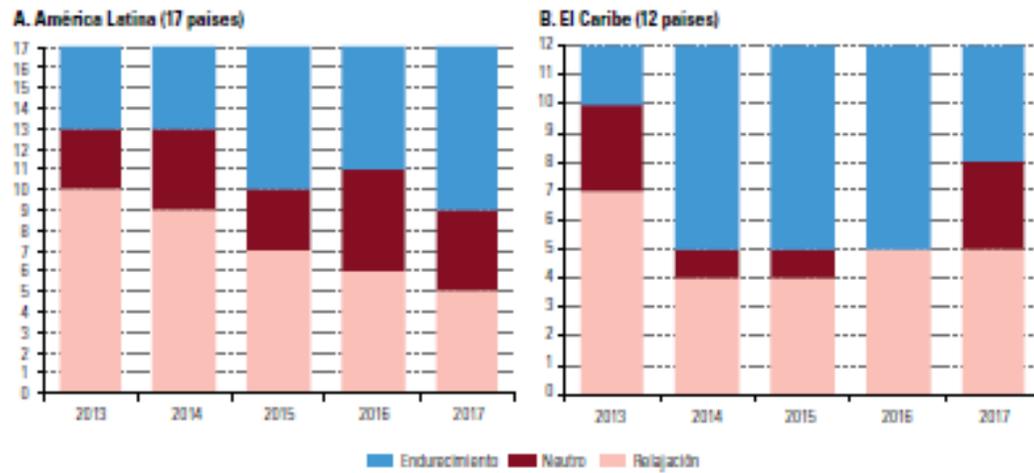
A. La política fiscal de la región sigue caracterizándose por la consolidación, pero la recuperación del espacio fiscal ha sido gradual

Como se adelantó en el *Balance Preliminar de las economías de América Latina y el Caribe, 2017*, durante ese año la consolidación continuó siendo la principal característica de la orientación de la política fiscal en la región. Esto se reflejó tanto en el desempeño de los indicadores fiscales como en la intencionalidad de la política fiscal que se

¹ Los “impuestos correctivos” suelen gravar los productos o servicios cuyo consumo quiera disminuirse, como el alcohol, el tabaco y los juegos de azar.

hizo patente en los presupuestos del año. Durante este, los lineamientos de política se basaron en medidas que suponían contener el crecimiento del gasto público o incrementar la presión fiscal, para recuperar espacio fiscal o por lo menos limitar la erosión de la posición fiscal. Como resultado, en ambas subregiones se observa un creciente número de países donde el cambio de la postura fiscal se puede calificar como neutro o de endurecimiento (véase el gráfico I.1).

Gráfico I.1
América Latina y el Caribe: cambio de la postura fiscal, 2013-2017
(En número de países)



Fuente: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), sobre la base de cifras oficiales.

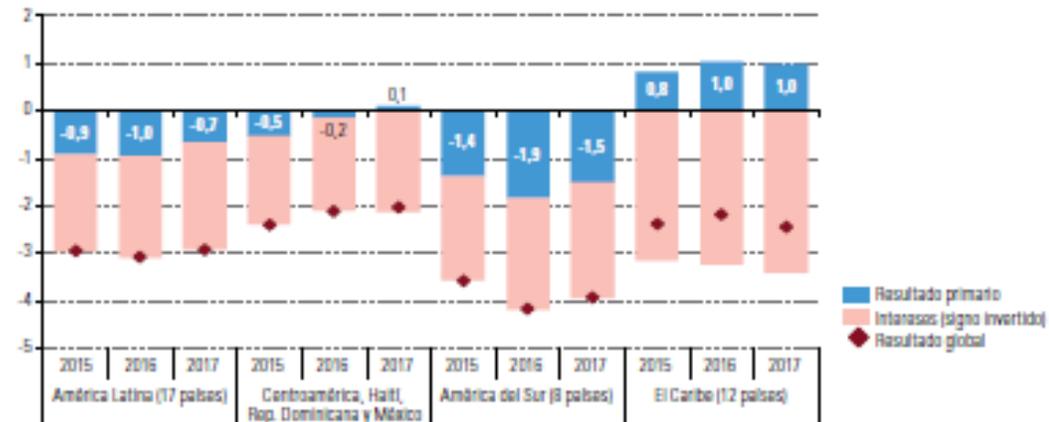
Nota: El endurecimiento se define como una mejora del resultado primario que representa 0,25 puntos del PIB o más en un año. La relajación se define como un empeoramiento de dicho resultado que representa 0,25 puntos del PIB o más en un año.

Sin embargo, es importante señalar que en el caso de América Latina el endurecimiento de la postura fiscal ha sido gradual, lo que ha traído consigo una recuperación relativamente lenta del espacio fiscal. Además, aunque el cambio de la postura fiscal de un número no desdeñable de países se puede describir como neutro, es decir, en ellos se ha logrado estabilizar el resultado primario, en varios todavía hay un déficit primario importante. Sin embargo, en el promedio de las economías de América Latina se registró una reducción del déficit primario, que pasó del 1,0% del PIB en 2016 al 0,7% del PIB en 2017 (véase el gráfico I.2). Por su parte, el resultado global promedio se redujo del 3,1% del PIB en 2016 al 2,9% del PIB en 2017.

Se observan tendencias muy diferentes, tanto entre las subregiones como en cada una de ellas. En el norte de América Latina —conformado por Centroamérica, Haití, la República Dominicana y México— el resultado primario promedio se volvió levemente superavitario, en comparación con un déficit del 0,2% del PIB en 2016. El resultado global de este grupo de países también mejoró, pero en menor medida (al pasar del 2,1% del PIB en 2016 al 2,0% del PIB en 2017), debido al incremento generalizado del pago de intereses, que aumentó del 2,0% del PIB en 2016 al 2,1% del PIB en 2017. Como se puede apreciar en el gráfico I.3, en esta subregión conviven situaciones fiscales diferentes. Por un lado, destaca el déficit primario elevado de Costa Rica, que aumentó del 2,4% del PIB en 2016 al 3,1% del PIB en 2017.

Gráfico 12

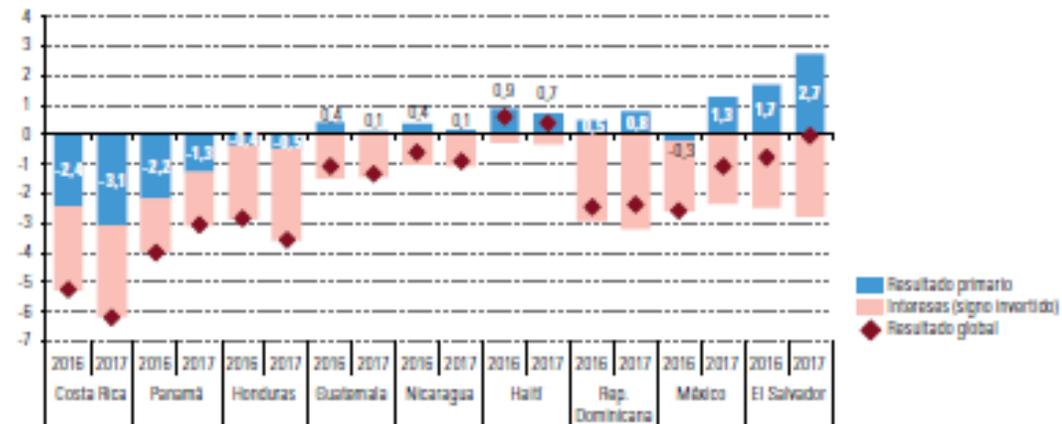
América Latina y el Caribe: resultado global, resultado primario y pago de intereses, 2015-2017
(En porcentajes del PIB)



Fuente: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), sobre la base de cifras oficiales.

Gráfico 13

Centroamérica (6 países), Haití, la República Dominicana y México: resultado global, resultado primario y pago de intereses, 2015-2017
(En porcentajes del PIB)



Fuente: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), sobre la base de cifras oficiales.

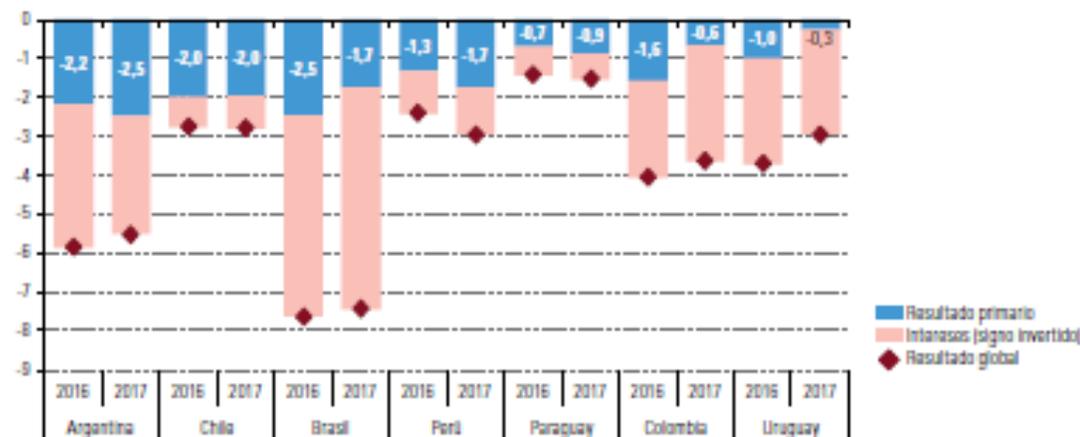
Por otro lado, en Panamá, la República Dominicana, México y El Salvador, el resultado primario mejoró. Destaca en particular el caso de México, donde el déficit primario del 0,3% del PIB en 2016 se convirtió en un superávit del 1,3% del PIB en 2017, gracias a los esfuerzos del Gobierno para contener el gasto público y al nivel histórico que alcanzó el remanente de operación que el Banco de México entrega al gobierno federal (1,5% del PIB). La mejora del resultado primario en la República Dominicana (del 0,5% del PIB en 2016 al 0,8% del PIB en 2017) y El Salvador (del 1,7% del PIB al 2,7% del PIB en esos años), compensó el incremento del servicio de la deuda pública y permitió que el resultado global se mantuviera relativamente estable.

En América del Sur, los esfuerzos para contener el crecimiento del gasto público han conllevado una reducción del déficit primario promedio, que pasó del 1,9% del PIB en 2016 al 1,5% del PIB en 2017 (véase el gráfico I.2). Como en el caso de los países del norte de América Latina, se observa un incremento en el pago de intereses (que pasó del 2,3% del PIB en 2016 al 2,4% del PIB en 2017). Esta alza atenuó el impacto de la reducción del déficit primario sobre el desempeño del resultado global, que se redujo del 4,2% del PIB en 2016 al 3,9% del PIB en 2017 (la primera mejora desde 2011).

Como se observa en el gráfico I.4, las medidas de consolidación adoptadas permitieron lograr reducciones importantes del déficit primario en Colombia (del 1,6% del PIB en 2016 al 0,6% del PIB en 2017) y el Uruguay (del 1,0% del PIB en 2016 al 0,3% del PIB en 2017). En Colombia, este resultado se debe al conjunto de medidas que contenía la estrategia de austeridad inteligente del Gobierno, con la que se buscó distribuir el peso del ajuste entre las diferentes herramientas disponibles (Ingresos, gastos, deuda) (Ministerio de Hacienda y Crédito Público de Colombia, 2016). En el Uruguay, después de dos años de aumento del déficit primario, se aprobaron medidas de consolidación (tanto en el área de los Ingresos como de los gastos) con el fin de equilibrar las cuentas públicas.

Gráfico I.4

América del Sur (7 países): resultado global, resultado primario y pago de intereses, 2015-2017
(En porcentaje del PIB)



Fuente: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), sobre la base de cifras oficiales.

No obstante, a pesar de los esfuerzos de consolidación, el déficit primario se mantiene elevado en América del Sur. En 2017, se registró un déficit primario superior al 1% del PIB en el Perú (1,7% del PIB), el Brasil (1,7% del PIB), Chile (2,0% del PIB) y la Argentina (2,5% del PIB). En comparación, en el norte de América Latina solo hay dos países que tienen este nivel de déficit (Costa Rica y Panamá). El nivel y la persistencia de este déficit limitan el espacio de políticas de estos países, dada la importancia de resguardar la sostenibilidad de la deuda pública en el mediano plazo.

En el Caribe, el superávit primario se mantuvo con un promedio del 1,0% del PIB en 2017 (con exclusión de Dominica) (véase el gráfico I.5). Por su parte, el resultado global aumentó al 2,5% del PIB, debido al incremento en el pago de intereses (del 3,2% del PIB en 2016 al 3,4% del PIB en 2017). Cabe mencionar que la necesidad de seguir generando un superávit primario sustancial para abordar el elevado nivel de

deuda pública en estos países limita en gran medida el espacio para que la política fiscal pueda impulsar la actividad económica. En este sentido, en el gráfico 1.5 se pueden ver superávits elevados en Jamaica (6,8% del PIB), Granada (4,7% del PIB), Barbados (4,6% del PIB) y Belice (3,2% del PIB). Por el contrario, destaca el caso de Trinidad y Tabago, donde el déficit primario pasó del 2,9% del PIB en 2016 al 5,4% del PIB en 2017.

Gráfico 1.5
El Caribe (11 países): resultado global, resultado primario y pago de intereses, 2015-2017
(En porcentaje del PIB)



Fuente: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), sobre la base de cifras oficiales.

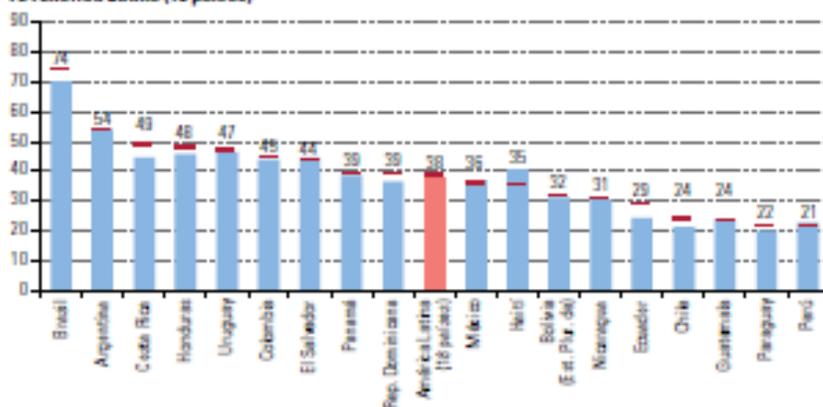
B. La consolidación fiscal y el repunte de la actividad económica atenuaron el crecimiento de la deuda pública

En 2017, la deuda pública bruta de América Latina alcanzó un 38,4% del PIB, cifra que representa un leve aumento de solo 0,7 puntos porcentuales del PIB en relación con 2016. Además, disminuyó el número de países donde la deuda se incrementó con relación a 2016, lo que a su vez se sumó a una caída del nivel de endeudamiento en 11 de los 18 países sobre los que se informa. Sin embargo, el año fue marcado por el incremento de la emisión de bonos soberanos en la mayoría de los países de la región. Diecisiete de los 18 países sobre los que se informa emitieron bonos soberanos durante 2017; solo Haití quedó fuera de este grupo, lo que contrasta de forma significativa con 2008, cuando solo 6 países lograron colocar deuda soberana.

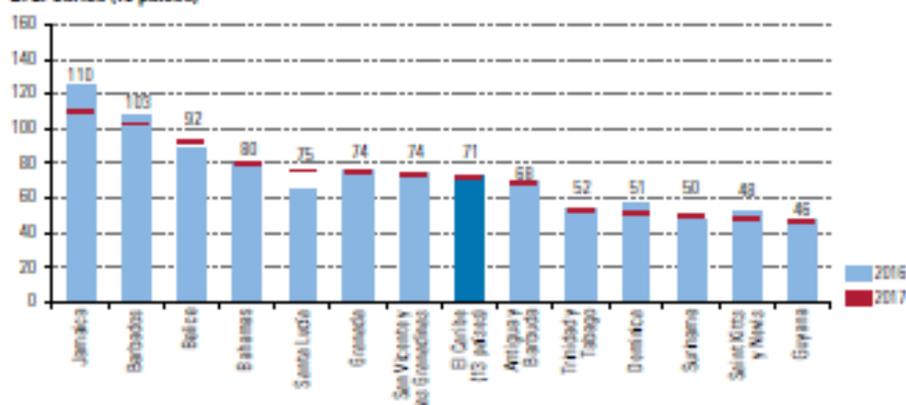
En América Latina, el Brasil sigue siendo el país que tiene el mayor nivel de deuda pública, con un 74,0% del PIB, seguido por la Argentina, con un 53,7%, y Costa Rica, con un 48,8%. En el otro extremo se encuentra el Perú, con un 21,5% del PIB (el menor nivel de endeudamiento público de la región), seguido del Paraguay, con un 21,9%, y de Guatemala, con un 23,5% (véase el gráfico 1.6).

Gráfico 16
América Latina y el Caribe: deuda pública bruta del gobierno central, 2016-2017^{ab,c}
(En porcentajes del PIB)

A. América Latina (18 países)



B. El Caribe (13 países)



Fuente: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), sobre la base de cifras oficiales.

^a Cifras preliminares de 2017.

^b Cobertura del gobierno general en el caso del Brasil.

^c Cifras del sector público en los casos de Guyana y Jamaica.

A nivel de las subregiones, en América del Sur la deuda pública bruta aumentó 1,4 puntos porcentuales del PIB, con lo que se alcanzó un 38,6% de este en promedio. El Ecuador, el Brasil, Chile y el Paraguay son los países donde se observó el mayor incremento, con 4,4, 4,0, 2,5 y 2,0 puntos porcentuales, respectivamente. En Centroamérica, el nivel de endeudamiento se mantuvo estable con respecto al año anterior y se situó en un 38% de este en promedio, con incrementos en Costa Rica (4,1 puntos), Honduras (2,3 puntos) y la República Dominicana (2,2 puntos). Este escenario muestra que el nivel de endeudamiento de América del Sur ha aumentado mucho desde 2015 e incluso sobrepasó la tasa promedio de deuda pública de Centroamérica durante 2017.

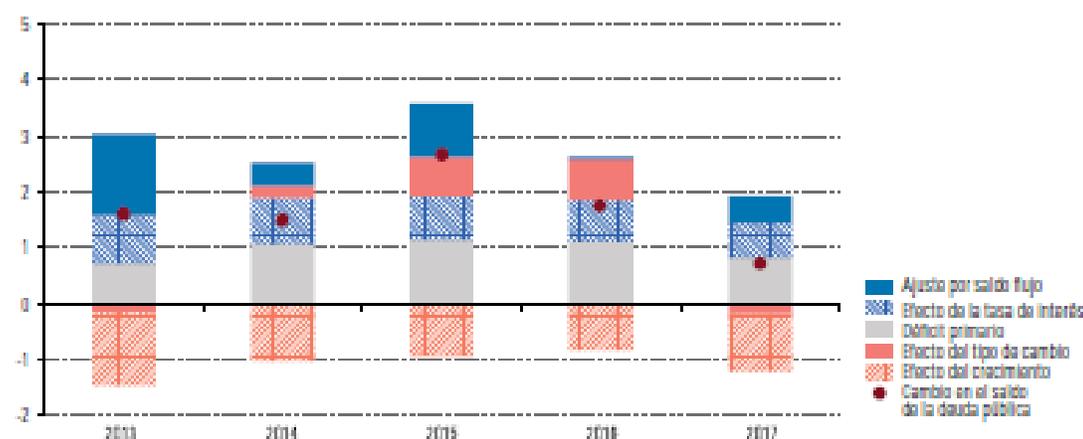
En el Caribe, la deuda pública del gobierno central durante 2017 alcanzó un 70,9% del PIB, lo que supone una disminución de 1,5 puntos porcentuales de este en relación con 2016. Se mantiene la tendencia a la baja observada en los últimos años: el nivel de

endeudamiento aumentó en solo 4 de los 13 países incluidos. Jamaica sigue siendo el país más endeudado, con un 109,5% del PIB, seguido por Barbados, con un 102,7%. Estos son, a la vez, los países donde el nivel de endeudamiento disminuyó más, al igual que en Dominica y Saint Kitts y Nevis (véase el gráfico I.6).

Resulta interesante examinar con más detalle la dinámica de la deuda pública en América Latina, dado que esta aumentó menos de lo que se hubiera esperado dado el déficit primario registrado². Como se muestra en el gráfico I.7, entre 2013 y 2016 la deuda pública aumentó más de un punto del PIB por año, lo que se explica sobre todo por la contribución del déficit primario, el efecto del tipo de cambio real (sobre todo en 2015 y 2016) y el efecto de la tasa de interés real. Por otro lado, la contribución negativa del crecimiento real disminuyó significativamente, lo que refleja la fuerte desaceleración que sufrió la región durante el periodo. Sin embargo, en 2017 se nota una cierta reversión de estas tendencias, que da como resultado un menor crecimiento de la deuda pública. En particular, el repunte de la actividad económica en la región, así como la baja de la tasa de interés real, contrarrestaron en mayor medida el crecimiento de la deuda debido al déficit primario.

Gráfico I.7

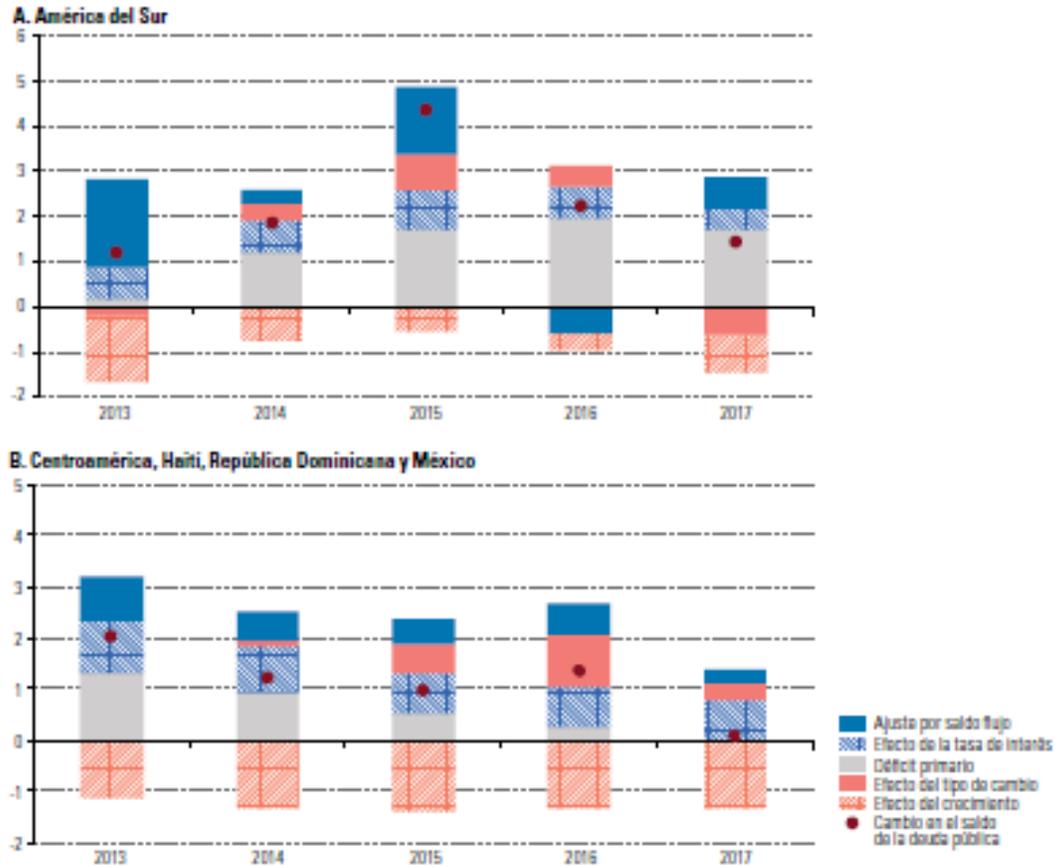
América Latina: factores explicativos de la dinámica de la deuda pública, 2013-2017
(En porcentajes del PIB)



Fuente: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL).

A nivel de las subregiones, aunque la deuda pública de los países de América del Sur aumentó en 2017, la posición de todas las variables relevantes mejoró en relación con 2016. El aumento de la deuda se explica principalmente por el déficit primario, que fue compensado por un diferencial de tasas negativo, por la mejora de las condiciones financieras (menores tasas de interés) y por el efecto de la recuperación económica (véase el gráfico I.8). En Centroamérica, este cambio fue casi nulo, resultado que se explica principalmente por el diferencial negativo de las tasas de interés y la tasa de crecimiento, dado que esta subregión ha mantenido tasas de crecimiento cercanas al 4%, y por la mejora continua en el déficit primario.

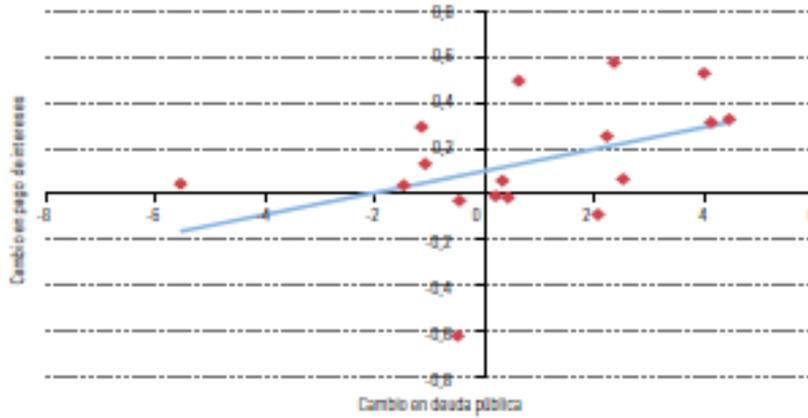
Gráfico 1.8
América Latina: factores explicativos de la dinámica de la deuda pública, por subregión, 2013-2017
(En porcentajes del PIB)



Fuente: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL).

A pesar de que bajó la tasa de interés real promedio en la región, el servicio de la deuda mantiene su tendencia alcista, que coincide con la evolución de la deuda pública. Como revela el gráfico 1.9, en general hubo una estrecha relación entre la variación del stock de la deuda pública y el pago de intereses durante el año. Vale remarcar que existen otros factores que explican la evolución del pago de intereses a nivel de los países, como la variación del tipo de cambio y el uso de instrumentos con una tasa de interés variable, entre otros.

Gráfico I.9
América Latina: cambio en el pago de intereses y la deuda pública, 2016-2017
(En puntos porcentuales del PIB)



Fuente: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), sobre la base de cifras oficiales.

Durante 2017, el pago de intereses de América Latina alcanzó un 2,3% del PIB en promedio, 0,2 puntos porcentuales del PIB más que en 2016. Brasil sigue siendo el país de la región cuya deuda tiene un costo mayor, con un 5,7% del PIB, seguido de la Argentina, Colombia, Costa Rica, Honduras y la República Dominicana, con niveles superiores o iguales al 3,0% del PIB (véase el gráfico I.10). En el otro extremo se encuentran Chile, el Paraguay y Haití, con niveles inferiores al 1% del PIB. En el Caribe, el pago de intereses alcanza un 3,4% del PIB, y son Barbados y Jamaica los países cuya deuda tiene mayor peso en las cuentas fiscales, con un valor que supera el 7% del PIB.

Gráfico I.10
América Latina y el Caribe: pago de intereses de la deuda pública bruta del gobierno central, 2016-2017*
(En porcentajes del PIB)

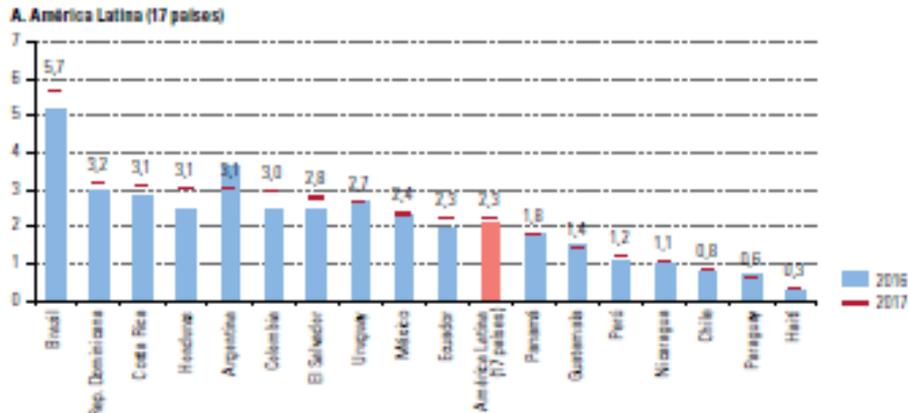
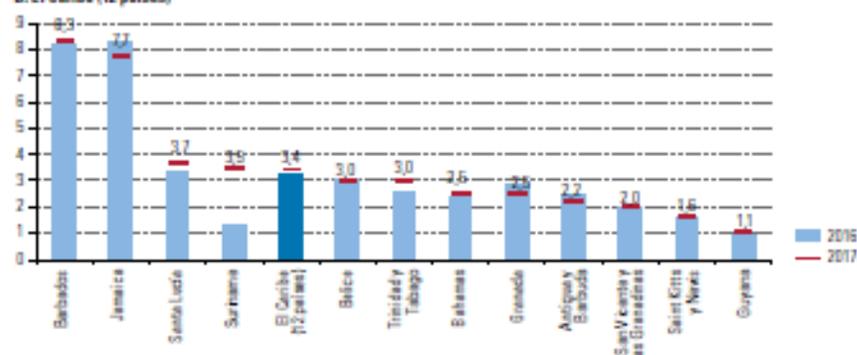


Gráfico I.10 (continuación)

B. El Caribe (12 países)



Fuente: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), sobre la base de cifras oficiales.

² Cobertura del gobierno general en el caso del Perú y del sector público federal en el caso de México.

C. Los esfuerzos dirigidos a la consolidación fiscal se manifestaron en la contención del crecimiento del gasto público

Se observa una ralentización progresiva del crecimiento del gasto público, aunque con matices subregionales. Como se ilustra en el gráfico I.11, la variación interanual en la relación entre el gasto público y el PIB ha tendido a disminuir en el último período. En América Latina se puede apreciar una fuerte desaceleración del gasto a partir de 2014, liderada sobre todo por los países del norte de la región, en respuesta a las crisis fiscales que surgieron en 2013 y 2014. En América del Sur, este proceso empezó con más intensidad en 2015 y se aceleró marcadamente en 2016 y 2017. En ambas subregiones de América Latina, el ajuste del gasto ha descansado más que nada en los gastos de capital, que muestran una contribución negativa al crecimiento del gasto. Se ve algo similar en el Caribe, donde los gastos de capital fueron objeto de un fuerte ajuste en los últimos años para contener la evolución del gasto, aunque en 2017 estos registraron un incremento.

No obstante, como se puede observar en el gráfico I.11, en 2017 el peso del ajuste empezó a caer más sobre el gasto corriente primario, cuyo ritmo de crecimiento disminuyó de forma significativa con respecto al producto en todas las subregiones. Esto se observa claramente en los presupuestos de 2017 —y en la exposición de motivos de los proyectos de presupuesto de 2018— en los que se ve una intención de limitar el crecimiento del gasto corriente a través de recortes o mayores eficiencias.

En México, por ejemplo, en el Paquete Económico de 2017 se apuntó a: i) la contención de los recursos destinados a servicios personales; ii) la reducción en los gastos de operación; iii) el privilegio de programas que contribuyen a la reducción de la pobreza a través de la disminución de las carencias sociales, y iv) la priorización de la inversión productiva sobre la administrativa (SHCP, 2016). En el mismo sentido, el Marco Macroeconómico Multianual 2017-2019 del Perú previó una moderación del crecimiento del gasto corriente, con una tasa por debajo de la del producto dentro de las medidas para "asegurar el compromiso con la sostenibilidad fiscal" (Ministerio de Economía y Finanzas del Perú, 2016). En cuanto al Caribe, en el presupuesto de Antigua

Anexo No. 2 Guía práctica de declaración de renta para personas naturales y Pyme

El país de Chile conlleva a tener guías el cual nos ayuda al entendimiento de sus normativas, tipos de impuestos y tributación en general.



I PRESENTACIÓN

Abri es importante para muchas personas que deben presentar su Declaración de Impuesto Anual a la Renta, por esta razón, el Servicio de Impuestos Internos en su constante preocupación por entregar herramientas que faciliten el cumplimiento tributario voluntario, ha desarrollado una Guía Práctica de Asesoría Tributaria: Declaración de Renta 2018, para que de manera didáctica los contribuyentes puedan efectuar su Declaración de Impuesto a la Renta. Asimismo, se ofrecen en esta guía ejemplos prácticos, en base a las consultas más frecuentes de los contribuyentes, que ilustran la forma de dar cumplimiento a esta obligación.

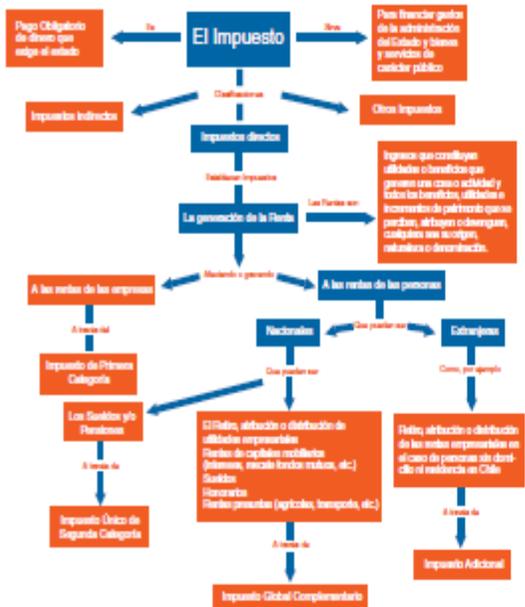
Para los contribuyentes que no tengan acceso a Internet, nuestro Servicio cuenta con el apoyo de la Red de Bibliotecas Públicas (BiblioRedes), los Infocentros del Servicio de Cooperación Técnica (Sercotec), más diversas organizaciones, como el Instituto Nacional de Juventud (Injuv), Telecomeros, Enlaces, Maulo Activo, Infocentros Mipymes, Corporación El Encuentro, cibercafé, entre otros, donde también podrá realizar su Declaración de Renta por Internet, de manera gratuita o a muy bajo precio. Recomendamos que concurra al más cercano a su domicilio y aproveche las ventajas de Internet.

Las dudas acerca de este proceso se pueden aclarar directamente consultando el sitio web del SII, menú Ayuda, en el que encontrarán información actualizada día a día. De persistir sus dudas, puede concurrir a las distintas Unidades del Servicio, llamar a la Mesa de Ayuda del SII al teléfono 22995 11 15 o escribir en el Contactarnos del sitio web señalado.

Si solicitó devolución de remanente de impuesto y el cheque no llega al domicilio registrado en el Formulario N° 22 o no se efectuó el Depósito en la Cuenta Bancaria especificada, dentro del mes de junio del año 2018, deberá consultar su situación en el sitio web si.cl, opción "Consulta y seguimiento", disponible en el menú Servicios online, submenú "Declaración de renta".

Nota: La presente guía no reemplaza las Instrucciones ni la normativa actualmente vigente.

1.1 Cuadro explicativo del IMPUESTO A LA RENTA



II PRINCIPALES MODIFICACIONES RELACIONADAS CON LA REFORMA TRIBUTARIA QUE ENTRAN EN VIGENCIA A CONTAR DEL 01.01.2017

2.1 Nuevos regímenes de tributación vigentes a contar del 01.01.2017

Las Leyes N° 20.780 y 20.890, de los años 2014 y 2016, respectivamente, introdujeron importantes modificaciones a las normas de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR); innovaciones que algunas de ellas rigieron transitoriamente por los años comerciales 2015 y 2016 y otras a contar del año comercial 2017.

Para el Año Tributario 2018 empieza a regir plenamente la Reforma Tributaria contenida en la Ley N° 20.780, modificada por la Ley N° 20.890, que fundamentalmente, consiste en el establecimiento de nuevos regímenes tributarios para el cumplimiento de los Impuestos Global Complementario (IGC) o Impuesto Adicional (IA) por parte de los propietarios, titulares, socios, accionistas o comuneros de las respectivas empresas, sociedades o comunidades respecto de las rentas que estas entidades les atribuyan, retiren o distribuyan.

Los referidos regímenes tributarios se establecen en el artículo 14 de la LIR, a saber:

(I) Régimen de renta efectiva según contabilidad completa, con imputación total del crédito por Impuesto de Primera Categoría en los Impuestos Finales, el cual alternativamente también se puede denominar como "Régimen de renta atribuida" o "Régimen de la Letra A) del artículo 14 de la LIR".

(II) Régimen de renta efectiva según contabilidad completa, con imputación parcial del crédito por Impuesto de Primera Categoría en los Impuestos Finales, el cual alternativamente también se puede denominar como "Régimen de imputación parcial de crédito" o "Régimen de la Letra B) del artículo 14 de la LIR".

Es así que a contar del 01.01.2017, los contribuyentes podrán optar por tributar en alguno de los siguientes regímenes de tributación, siempre que cumplan con los requisitos de ingreso y permanencia que cada uno establece:

Renta Presente	Tributación Simplificada (Letra A) Art. 14 Ter de la LIR	Renta Atribuida (Art. 14 Letra A de la LIR)	Renta Integrada (Art. 14 Letra B de la LIR)
"Régimen de tributación que paga impuesto sobre la base de una renta presente, es decir, la Ley presumió los ingresos que obtiene."	"Régimen simplificado que libera al contribuyente de algunas obligaciones tributarias." * Tributan por los ingresos patrimonios menos los gastos efectivamente pagados. Por lo tanto, no están obligados a llevar balances, inventarios, conciliación monetaria, entre otros. Deben llevar algunos libros auxiliares y el libro caja.	"Régimen de tributación en base a contabilidad completa con imputación total de crédito del impuesto de Primera Categoría a los socios." * Deben llevar los nuevos registros para determinar la base imponible de Primera Categoría, según Resolución Exenta SII N° 130 de 2016 (RAP, DDAN, HEX y SAC).	"Régimen de tributación en base a contabilidad completa con imputación parcial de crédito del impuesto de Primera Categoría a los socios." * Deben llevar los nuevos registros para determinar la base imponible de Primera Categoría, según Resolución Exenta SII N° 130 de 2016 (RAP, DDAN, HEX y SAC).
"No llevan ningún registro, salvo algunos libros auxiliares." * Se atribuye la renta anual al propietario, socio, cominero o accionista.	"Se atribuye la renta anual al propietario, socio, cominero o accionista."	"Se atribuye la renta anual al propietario, socio, cominero o accionista, con imputación del 100% del Crédito por Impuesto de Primera Categoría pagado por la sociedad."	"El propietario, socio, cominero o accionista tributa por los retiros, sueldos o distribuciones, con imputación del 60% del Crédito por Impuesto de Primera Categoría pagado por la sociedad."

Del punto de vista del propietario, titular, socio, comunero o accionista, corresponderá la siguiente tributación por cada régimen:

	Renta Presunta	Tributación Simplificada Letra A) Art. 14 Ter de la LIR	Renta Atribuida (Art. 14 Letra A de la LIR)	Sumi Integrado (Art. 14 Letra B de la LIR)
Tributación de los socios afectos a Impuesto Global Complementario.	Con derecho al crédito del impuesto de Primera Categoría pagado por la empresa.	Con derecho al crédito del impuesto de Primera Categoría pagado por la empresa.	Con derecho al crédito del impuesto de Primera Categoría pagado por la empresa.	Con derecho a un crédito parcial del impuesto de Primera Categoría pagado por la empresa.
Retiros y/o atribución.	Se entenderá atribuidos en su totalidad por los socios, de acuerdo a su porcentaje de participación.	Se considera atribuidos en su totalidad por los socios, de acuerdo a su porcentaje de participación.	Se entiende atribuido a los socios en su totalidad.	Las distribuciones, retiros o remesas, en general, definen su tributación en la fecha en que ocurren, se imputan en esa oportunidad y en el orden cronológico, distribuciones.
Crédito por impuesto de Primera Categoría.	100% del crédito.	100% del crédito.	100% del crédito.	Crédito parcial de 65%.

Se destaca que en el régimen de la letra A) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, los propietarios, titulares, socios, accionistas o comuneros de las empresas, sociedades o comunidades, tributarán con Impuesto Global Complementario o Impuesto Adicional, según corresponda, sobre las rentas o cantidades que dichas entidades les atribuyan en cada ejercicio, con derecho al 100% del crédito por Impuesto de Primera Categoría, entendiéndose como rentas atribuidas, a aquellas rentas percibidas o devengadas por las empresas, sociedades o comunidades durante el ejercicio comercial respectivo, ya sea generadas por la propia empresa u obtenidas de otras empresas producto de participaciones sociales o accionistas, las que se deban atribuir en la proporción que corresponda a cada propietario, titular, socio, accionista o comunero.

El régimen de la letra B) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, consiste en que los propietarios, titulares, socios, accionistas o comuneros tributarán con los Impuestos Global Complementario o Adicional, según corresponda, solamente por las rentas efectivamente retiradas o distribuidas por las empresas, sociedades o comunidades, durante el ejercicio comercial respectivo, con derecho parcial al crédito por Impuesto de Primera Categoría en contra de los Impuestos personales antes mencionados, equivalente al 65% de dicho tributo de categoría que haya afectado a las rentas retiradas o distribuidas.

2.2 Régimen especial para micro, pequeñas y medianas empresas del artículo 14 Ter letra A) de la LIR

El numeral 6, del artículo 1° de la Ley N° 20.780, sobre Reforma Tributaria, sustituyó el texto del artículo 14 ter de la Ley sobre Impuesto a la Renta de manera permanente a contar del 01 de enero de 2017, introduciendo modificaciones a la norma producto de la entrada en vigencia de los nuevos regímenes de tributación vigentes a partir de esa fecha, así como la incorporación de nuevos incentivos tributarios.

Entre estas modificaciones e incentivos, encontramos:

a) Condiciones para entrar al régimen 14 Ter

Sólo los contribuyentes que tributen conforme a las reglas de la Primera Categoría que se indican a continuación, podrán acogerse a las disposiciones de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR:

- Los empresarios individuales;
- Empresarios Individuales de Responsabilidad Limitada (EIRL);
- Comunidades conformadas exclusivamente por personas naturales y/o por otras empresas sujetas al régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR;
- Sociedades de personas (excluidas las sociedades en comandita por acciones) conformadas exclusivamente por personas naturales y/o por otras empresas sujetas al régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR;
- Sociedades por acciones conformadas exclusivamente por personas naturales y/o por otras empresas sujetas al régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR, que no tengan en su pacto social cláusula expresa que permita la libre transferibilidad de las acciones a cualquier persona o entidad que no sea una persona natural.

b) Exención del Impuesto de Primera Categoría

Beneficia a empresas, sociedades o comunidades conformadas exclusivamente por propietarios, socios, accionistas o comuneros contribuyentes del Impuesto Global Complementario; afectándose la base imponible determinada solamente con Impuesto Global Complementario, sin derecho al crédito por Impuesto de Primera Categoría a que se refiere el N° 3 del artículo 56 de la LIR.

La opción se entenderá ejercida en la misma fecha en que se presenta la Declaración Jurada Anual N° 1024, sobre Base Imponible, Rentas Atribuidas y Créditos correspondientes a propietarios, titulares, socios, comuneros o accionistas de contribuyentes acogidos al régimen tributario de la letra A) del artículo 14 ter de la LIR, cuando tales contribuyentes en el recuadro respectivo de dicho formulario pongan a disposición de sus propietarios, titulares, socios, accionistas o comuneros los Pagos Provisionales Mensuales (PPM).

c) Tasa Especial de Pagos Provisionales Mensuales Obligatorios (PPMO)

Los contribuyentes sujetos a la letra A), del artículo 14 ter de la Ley sobre Impuesto a la Renta, cuyos propietarios, comuneros socios o accionistas sean exclusivamente personas naturales con domicilio o residencia en Chile, podrán optar por aplicar una tasa de PPMO distinta al 0,25% sobre los ingresos percibidos y/o devengados de la actividad.

La tasa opcional será la que resulte de sumar la tasa efectiva del Impuesto Global Complementario que haya afectado a cada uno de los propietarios, comuneros, socios o accionistas, multiplicada por la proporción de la renta líquida imponible que se haya atribuido a cada uno de éstos, todo ello dividido por los ingresos brutos obtenidos por la empresa.

d) Opción por declarar las rentas o cantidades acumuladas en las empresas al término de giro como afectas al Impuesto Global Complementario aplicando la tasa promedio que la LIR establece

El empresario, comunero, socio o accionista, con domicilio o residencia en Chile, de la empresa, sociedad o comunidad que ponga término a su giro, podrá optar por gravar las rentas determinadas a dicha fecha con una tasa equivalente al promedio de las tasas más altas del Impuesto Global Complementario que los hayan afectado en los seis ejercicios anteriores al cese de actividades.

2.3 Nuevo régimen de tributación que afecta a las ganancias de capital y otras operaciones

La Ley N° 20.780, modifica el tratamiento tributario del mayor valor obtenido en la enajenación de acciones y derechos en sociedades de personas, así como también el tratamiento tributario de la enajenación de participaciones mineras y derechos de agua, bonos y demás títulos de deuda, todo lo cual se regula en las letras a), c) y d) del nuevo N° 8, del artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

En este nuevo tratamiento, se incorporan ciertas novedades como, por ejemplo, que se elimina la aplicación del Impuesto Único de Primera Categoría, y en caso de operaciones realizadas por personas que no sean contribuyentes que determinen el Impuesto de Primera Categoría sobre rentas efectivas, el mayor valor obtenido en la enajenación de acciones y derechos sociales, sólo se afectará con los Impuestos Global Complementario o Impuesto Adicional, según corresponda, pudiendo los contribuyentes del Impuesto Global Complementario optar,

en caso de declarar sobre la base de la renta devengada, por reintegrar el referido Impuesto conforme a un nuevo procedimiento que se establezca.

2.4 Nuevo régimen de tributación que afecta al mayor valor obtenido en la enajenación de bienes raíces

La Ley N° 20.780, modifica el tratamiento tributario del mayor valor obtenido en la enajenación de bienes raíces situados en Chile, o de derechos o cuotas sobre esos bienes, regulado actualmente en la letra b) del N° 8, del Artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

En este nuevo tratamiento tributario se incorporan ciertas novedades como, por ejemplo, que el ingreso no constitutivo de renta alcanza solamente, y siempre que se cumplan los requisitos legales, a las personas naturales que no determinen Impuesto de Primera Categoría sobre rentas efectivas y hasta por un mayor valor equivalente a un monto total de 8.000 UF, independiente del número de enajenaciones que realice y el número de bienes raíces de propiedad del contribuyente. El mayor valor que exceda el límite de 8.000 UF tributará en el año comercial en que la renta de los bienes en referencia sea percibida o devengada, a elección del contribuyente, pudiendo optar por reintegrar el Impuesto Global Complementario o optar por gravar el mayor valor sobre la base de la renta devengada, o pagar un impuesto sustitutivo con tasa del 10%, cuando optare por gravar el mayor valor sobre la base de la renta percibida.

Ahora bien, las disposiciones transitorias establecen que para determinar el mayor valor en las enajenaciones de bienes raíces situados en Chile, o de derechos o cuotas respecto de tales bienes raíces poseídos en comunidad, a contar del 1° de enero de 2017, podrán alternativamente y a su elección, considerarse como valor de adquisición:

- El valor de adquisición, reajustado de acuerdo a la variación del Índice de Precios al Consumidor entre el mes anterior a la adquisición del bien respectivo y el mes anterior al de la enajenación, con los ajustes que contempla la Ley.
- El avalúo fiscal del bien respectivo, vigente al 1 de enero de 2017, reajustado en la forma que establece la Ley.
- El valor de mercado al 29 de septiembre de 2014, acreditado fehacientemente por el contribuyente. Esta tasación debió ser comunicada a este Servicio según procedimiento establecido en Resolución Exenta SII N° 127, del 30 de diciembre de 2014 y Resolución Exenta SII N° 29, del 05 de abril de 2016, que redefinió el plazo de presentación de la comunicación de tasación.

Finalmente, la norma establece que el mayor valor obtenido en las enajenaciones de bienes raíces que hayan sido adquiridos antes del 1° de enero de 2004, se sujetarán a las disposiciones de la Ley sobre Impuesto a la Renta, según su texto vigente hasta el 31 de diciembre de 2014.

2.5 Derogación del beneficio tributario establecido en el Artículo 57 bis de la LIR

La Ley N° 20.780, deroga el mecanismo de incentivo al ahorro de la letra A) del Artículo 57 bis de la LIR a contar del 01.01.2017. Por lo tanto, desde esa fecha, no es posible efectuar nuevos depósitos o inversiones, y, por consiguiente, sólo podrá generarse Ahorro Neto Positivo proveniente de los saldos positivos de arastre por inversiones efectuadas durante el año 2016 o remanentes de Ahorro Neto Positivo no utilizado en ejercicios anteriores.

2.6 Rebaja de tasas de Impuesto Único de Segunda Categoría e IGC, e incorporación de tasa especial de impuestos para ciertas autoridades

La Ley N° 20.780, reduce la tasa máxima de un 40% de los Impuestos Único de Segunda Categoría y del Impuesto Global Complementario, contenida en los artículos 49 N° 1 y 52 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, respectivamente, a un 35%. De esta manera, las rentas mensuales o anuales que excedan la suma de 120 UTM o 120 UTA, según corresponda, se afectarán con una tasa de impuesto del 35%.

Sin perjuicio de lo anterior, La Ley N° 20.780 establece un nuevo artículo 52 bis en la

LIR, incorporando una tabla especial para las rentas obtenidas por el Presidente de la República, los Ministros de Estado, Subsecretarios, Senadores y Diputados en el ejercicio de sus funciones, con vigencia a partir del 01 de enero de 2017.

III ¿QUIÉNES NO ESTÁN OBLIGADOS A PRESENTAR UNA DECLARACIÓN ANUAL DE IMPUESTO A LA RENTA?

Las personas que, durante el año 2017, hayan obtenido ingresos que no son calificados como rentas para los efectos tributarios, toda vez que su monto no excede los límites que establece la Ley; su obligación tributaria la han cumplido mensualmente o por encontrarse en cualquiera otra situación excepcional, no se encuentran obligados a presentar una Declaración Anual de Impuesto a la Renta.

Por lo tanto, Señor Contribuyente, si se encuentra en cualquiera de las situaciones que se presentan a continuación, usted no se encuentra obligado, por el Año Tributario 2018, a presentar una Declaración Anual de los Impuestos que se indican:

3.1 Los contribuyentes del Impuesto Global Complementario o Impuesto Único de Segunda Categoría

(1) Las Personas Naturales con residencia o domicilio en el país, que durante el año 2017 hayan obtenido rentas, de cualquier actividad, cuyo monto actualizado al término del ejercicio sea igual o inferior a \$ 7.600.464 (13,5 UTA); sin perjuicio de declarar la tasa Adicional del 10% a través de la Línea 28 del F-22 que afecta a los gastos rechazados y otras partidas a que se refiere la Línea 3 del F-22, cuando las sumas de las rentas del contribuyente superen o no el límite antes indicado.

(2) Los trabajadores dependientes, pensionados, jubilados o montepiados afectos al Impuesto Único de Segunda Categoría, que no tengan otras rentas distintas al sueldo o pensión y que no estén, además, en la obligación de reintegrar anualmente dicho tributo, por percibir simultáneamente rentas de más de un empleador, habilitado o pagador o que en forma voluntaria deseen reintegrar en forma anual al mencionado impuesto.

(3) Los siguientes pequeños contribuyentes:

- Pequeños comerciantes que desarrollen actividades en la vía pública, entendiéndose por tales las personas naturales que prestan servicios o venden productos en forma ambulante o estacionada y directamente al público;
- Suplementarios, entendiéndose por éstos los que ejerzan la actividad de vender en la vía pública periódicos, revistas, folletos, fascículos y sus tapas, álbumes de estampas y otros impresos análogos de su giro; y
- Pequeños mineros artesanales, entendiéndose por tales las personas que trabajan personalmente una mina y/o una planta de beneficio de minerales, propias o ajenas, con o sin la ayuda de su familia y/o con un máximo de cinco dependientes asalariados; las sociedades legales mineras que no tengan más de seis socios y las cooperativas mineras cuyos socios o cooperados tengan todos el carácter de mineros artesanales.

La liberación indicada en el N° (2) precedente, se debe a que el Impuesto Único de Segunda Categoría que afecta a los trabajadores dependientes es retenido por el respectivo empleador, habilitado o pagador; Para el N° (3), respecto de los pequeños comerciantes, es recaudado por la Municipalidad correspondiente; retenido por las empresas editoras, periodísticas, distribuidoras o importadoras, en el caso de los suplementarios; y, finalmente, retenido por los respectivos compradores de minerales, en el caso de los pequeños mineros artesanales.

NOTA: La liberación de presentar la declaración de Impuesto Global Complementario señalados en los números (1), (2) y (3), se sin perjuicio de la presentación de la declaración cuando el contribuyente por las rentas exentas del citado tributo, tenga derecho a solicitar la devolución de remanentes de impuestos a su favor, por relaciones de impuestos; pagos provisionales mensuales efectuados; crédito por Impuesto de Primera Categoría con derecho a devolución o saldos de impuestos a su favor por la Reintegración del Impuesto Global Complementario o Único de Segunda Categoría, por inversiones realizadas en la adquisición de viviendas acogidas a los beneficios tributarios.

Anexo No. 3 Normativa tributaria Boliviana

Ya que el enfoque de nuestro tema de investigación es comparativo se toma en cuenta como base para el análisis las normativas bolivianas como las leyes No. 843, sobre las devoluciones impositivas, y decretos y Resoluciones supremas que reglamentan los incentivos dentro de nuestro país.



CAPÍTULO I

OBJETO, SUJETO, NACIMIENTO DEL HECHO IMPONIBLE

OBJETO

ARTÍCULO 1.- Créase en todo el territorio nacional un impuesto que se denominará Impuesto al Valor Agregado (IVA) que se aplicará sobre:

- a) Las ventas de bienes muebles situados o colocados en el territorio del país, efectuadas por los sujetos definidos en el Artículo 3 de esta Ley;
- b) Los contratos de obras, de prestación de servicios y toda otra prestación, cualquiera fuere su naturaleza, realizadas en el territorio de la Nación; y
- c) Las importaciones definitivas.

ARTÍCULO 2.- A los fines de esta Ley se considera venta toda transferencia a título oneroso que importe la transmisión del dominio de cosas muebles (venta, permuta, dación en pago, expropiación, adjudicación por disolución de sociedades y cualquier otro acto que conduzca al mismo fin). También se considera venta toda incorporación de cosas muebles en casos de contratos de obras y prestación de servicios y el retiro de bienes muebles de la actividad gravada de los sujetos pasivos definidos en el Artículo 3 de esta Ley con destino al uso o consumo particular del único dueño o socios de las sociedades de personas.

No se consideran comprendidos en el objeto de este impuesto los intereses generados por operaciones financieras, entendiéndose por tales las de créditos otorgados o depósitos recibidos por las entidades financieras. Toda otra prestación realizada por las entidades financieras, retribuida mediante comisiones, honorarios u otra forma de retribución, se encuentra sujeta al gravamen. Asimismo, están fuera del objeto del gravamen las operaciones de compra - venta de acciones, debentures, títulos valores y títulos de crédito.

Tampoco se consideran comprendidos en el objeto de este impuesto las ventas o transferencias que fueran consecuencia de una reorganización de empresas o de aportes de capitales a las mismas. En estos casos los créditos fiscales o saldos a favor que pudiera tener la o las empresas antecesoras serán trasladados a la o las empresas sucesoras.

SUJETOS

ARTÍCULO 3.- Son sujetos pasivos del impuesto quienes:

- a) En forma habitual se dediquen a la venta de bienes muebles;
- b) Realicen en nombre propio pero por cuenta de terceros venta de bienes muebles;
- c) Realicen a nombre propio importaciones definitivas;
- d) Realicen obras o presten servicios o efectúen prestaciones de cualquier naturaleza;
- e) Alquilen bienes muebles y/o inmuebles;
- f) Realicen operaciones de arrendamiento financiero con bienes muebles.



Nota del Editor:

Ley N° 1606 de 22/12/1994, en su Artículo 1, Numeral 1, incorporó el Inciso precedente.

Adquirido el carácter de sujeto pasivo del impuesto, serán objeto del gravamen todas las ventas de bienes muebles relacionadas con la actividad determinante de la condición de sujeto pasivo, cualquiera fuere el carácter, la naturaleza o el uso de dichos bienes.

NACIMIENTO DEL HECHO IMPONIBLE

ARTÍCULO 4.- El hecho imponible se perfeccionará:

- a) En el caso de ventas, sean éstas al contado o a crédito, en el momento de la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia de dominio, la cual deberá obligatoriamente estar respaldada por la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente.
- b) En el caso de contratos de obras o de prestación de servicios y de otras prestaciones, cualquiera fuere su naturaleza, desde el momento en que se finalice la ejecución o prestación, o desde la percepción total o parcial del precio, el que fuere anterior.

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 periodo 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 periodo fiscal que se liquida.



Disposiciones Relacionadas:

- i) *Ley N° 317 de 11/12/2012; Ley Presupuesto General del Estado Gestión 2013, establece:*

"DISPOSICIÓN ADICIONAL TERCERA.-

En la compra de Gasolina Especial, Gasolina Premium o Diésel Oil a las Estaciones de Servicio, las personas naturales o jurídicas, computarán como crédito fiscal para la liquidación del Impuesto al Valor Agregado – IVA, sólo el 70% sobre el crédito fiscal del valor de la compra".

Dicha norma queda vigente para su aplicación por la Disposición Final Segunda, Inciso j de la Ley N° 769 de 17/12/2015, Ley del Presupuesto General del Estado Gestión 2016.

- ii) *Ley N° 1112 de 18/10/2018; Ley Precio Nacional de Combustible para Residentes Bolivianos en el Exterior, en su Artículo Único, establece:*

"ARTÍCULO ÚNICO. *La presente Ley tiene por objeto modificar el Artículo 18 de la Ley N° 100 de 4 de abril de 2011, de Desarrollo y Seguridad Fronteriza, con el siguiente texto:*

"Artículo 18. (ABASTECIMIENTO DE PRODUCTOS PROHIBIDOS DE EXPORTACIÓN O CON SUBVENCIÓN ESTATAL).

(...)

Anexo No. 4 Revistas del derecho

La importancia de los conceptos es muy importante se toma en cuenta que una base muy importante para la conceptualización de los incentivos tributarios.

INCENTIVOS TRIBUTARIOS

MARÍA BEATRIZ VIERA

Master en Derecho y Técnica Tributaria, Universidad de Montevideo

SUMARIO:

I. EL INCENTIVO TRIBUTARIO COMO INSTRUMENTO ECONOMICO. II. INCENTIVOS DE CARÁCTER GENERAL. A) Impuesto a las Rentas de Industria y Comercio (IRIC) 1. Exoneración por inversiones. 2. Donaciones. 3. Gastos de prevención, capacitación e investigación. B) Impuesto al Patrimonio (IP). 1. Fondos de ahorro previsional. 2. Valores Públicos. 3. Inversiones en otras empresas. C) Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Específico Interno. 1. Devolución de impuestos indirectos. 2. Exoneración de IMESI en la exportación. 3. Venta en Departamentos de Frontera. D) Contribuciones Especiales a la Seguridad Social (CESS). 1. Contratación de Jóvenes. 2. Partidas exentas. 3. Otras partidas exentas. III. INCENTIVOS ESPECÍFICOS. A) Sector Industrial. 1. Ley de inversiones No. 16.906. 2. Ley de promoción industrial No. 14.178. 3. Canalización del ahorro. 4. Bienes muebles del equipo industrial. 5. Ley de Urgencia No. 17.243. B) Sector Agropecuario. 1. Ley Forestal No. 15.939. 2. Medidas tributarias en el sector agropecuario. 3. Ley de Urgencia No. 17.243. 4. Segunda Ley de Urgencia, No. 17.292. C) Sector Turístico. 1. Decreto de promoción de complejos turísticos No. 291/95. 2. Empresas de Turismo. D) Concesiones de Obras Públicas. IV. REGÍMENES OFF-SHORE. A) Zonas Francas. B) Sociedades Anónimas Financieras de Inversión. C) Sociedades de Trading. D) Entidades de Intermediación Financiera Externa. E) Ley de Puertos. V. CONCLUSIONES GENERALES

I. EL INCENTIVO TRIBUTARIO COMO INSTRUMENTO ECONOMICO

El objeto de este trabajo es el análisis de los principales instrumentos tributarios que buscan incentivar determinados tipos de inversión o actividad y aspectos sociales.

La Política Económica es la intervención deliberada del Gobierno en la actividad económica, con el objeto de conseguir ciertas metas u objetivos mediante la utilización de determinados instrumentos.

Los gobiernos, en busca de soluciones a la falta de inversión de riesgo en la economía de los países, tratan de incentivar la inversión a través de la exoneración de impuestos, generando de esa manera un gasto tributario que no siempre es determinado ni ponderable¹.

Se puede constatar que a lo largo de los años los gobiernos se han encargado de ordenar el marco institucional dentro del cual operan los agentes económicos privados, y han intervenido en el proceso económico con el fin de corregir y superar ciertas imperfecciones del mercado. Esta filosofía lleva implícita la creencia de que el mercado no asigna eficientemente los recursos, pero no hay que perder de vista que los inversores no deciden únicamente en función del sistema tributario.

La política fiscal tiene determinados objetivos. La meta más obvia consiste en obtener los ingresos que se necesitan para solventar el gasto público; en definitiva se trata de repartir una carga fiscal predeterminada

¹ Cr. Raúl D'Alessandro - Revista Tributaria Tomo XIX - Número 108.

respetando los principios de justicia tributaria y minimizando el costo social que los impuestos generan. Una segunda meta posible consiste en perseguir una redistribución del ingreso o la riqueza mediante el uso de instrumentos tributarios, es decir repartir la carga fiscal según la capacidad de cada contribuyente. La tercera meta consiste en el uso del instrumento tributario para corregir fallas de los mercados.

La formulación de la Política Económica debe basarse por un lado en la identificación de los propios problemas económicos, y por otro lado en la voluntad de modificar algunos aspectos de la realidad económica. A partir de ahí se definen los objetivos, y los instrumentos a utilizar.

Es importante, a la hora de fijar incentivos, que los mismos cumplan lo siguiente:

deben ser específicos, selectivos, requieren de un estudio previo de la capacidad instalada de los factores productivos para saber si existen factores ociosos

deben ser generalizados, no deben ser concedidos en forma indiscriminada

deben mantenerse por períodos breves

Se puede concluir que la utilización de incentivos tributarios plantea ventajas y desventajas.

Como ventajas podemos nombrar a:

- a. son un instrumento para aumentar y mejorar las inversiones
- b. son un instrumento para fomentar el comercio exterior

En definitiva:

- a. aumentan la actividad económica,
- b. mejoran las condiciones en que se realiza la producción
- c. eliminarian o reducirían desigualdades, siempre que estén bien aplicadas
- d. son fáciles de establecer ya que únicamente es necesaria una ley y una reglamentación para que sean operativos

Como desventajas, tenemos las siguientes:

- a. dan un tratamiento discriminatorio a favor de quienes los obtienen, es decir que no respetan el principio de igualdad
- b. no siempre alcanzan a los contribuyentes más necesitados, sino a aquellos que cuentan con la estructura administrativa o condiciones necesarias para obtenerlos
- c. reducen los ingresos del Estado, y dado que la meta recaudatoria igual debe alcanzarse, entonces constituirían subsidios ocultos que implican transferencias de unos contribuyentes a otros
- d. muchas veces son innecesarios
- e. es difícil medir los efectos y evaluar los beneficios de los instrumentos
- f. afectan la productividad y eficiencia

Por último, antes de proceder al análisis de los incentivos tributarios vigentes a la fecha, corresponde destacar que en nuestro país existen condiciones legales que crean un ambiente propicio para la inversión: rige una economía abierta de mercado, no existiendo registro ni autorización previa para invertir, hay libertad de importación y exportación, libertad de operaciones bancarias y en el mercado de cambios, hay libre transferencia de capitales y utilidades, e igualdad para el inversor extranjero y el nacional.

II. INCENTIVOS DE CARÁCTER GENERAL

A) Impuesto a las Rentas de Industria y Comercio (IRIC)

Los incentivos de carácter general que inciden sobre el IRIC son los siguientes:

1. Exoneración por inversiones

Se pueden distinguir dos tipos de beneficios:

- a) Por su naturaleza.

El art. 31 del Texto Ordenado 1996 establece, entre otras como rentas exentas los dividendos o utilidades acreditados o pagados por los sujetos pasivos del IRIC siempre que el beneficiario de dichas rentas no sea una persona física o jurídica domiciliada en el exterior, o en caso de que lo fuera si estas rentas están gravadas en el país del domicilio del titular y no existe crédito fiscal en el mismo por el impuesto abonado en Uruguay o si dichas rentas no están gravadas en el país del domicilio del titular.

Es decir que la norma es que los dividendos o utilidades no se gravan a menos que el hecho de gravarlos no signifique un mayor costo fiscal para el contribuyente.

A los efectos de beneficiarse de esta exoneración deberá presentarse un certificado expedido por la autoridad estatal competente que justifique que las rentas indicadas están gravadas en el país de su titular y

no existe crédito fiscal por el impuesto abonado en la República o que no se encuentran gravadas. Dicho certificado puede ser sustituido por otro expedido por una firma auditora acreditando tales extremos. Tal certificación deberá estar debidamente traducida y legalizada

Por otra parte esta exoneración también comprende las variaciones patrimoniales derivadas de la tenencia de participaciones de capital.

b) Por su destino.

El art. 447 de la ley 15.903 de 10 de noviembre de 1987 exonera del IRIC y del Impuesto a las Rentas Agropecuarias (en el caso que corresponda) las rentas que se destinen a la adquisición de determinados bienes de uso.

Esta exoneración fue reglamentada en el Decreto 840/88 de 14 de diciembre de 1988.

Se trata de una exoneración limitada ya que son tres las limitantes cuantitativas de este régimen². La primera establece que la exoneración no será superior al 40% de la inversión en determinados bienes y al 20% en construcción y ampliación de hoteles, moteles y paradores y de edificios destinados a la actividad industrial. La segunda limitante es que las rentas que se exoneren por este motivo no podrán superar el 40% de las rentas netas del ejercicio una vez deducidas las exoneradas por otras disposiciones (se infiere de esta disposición que una misma inversión puede generar un doble beneficio para la empresa si se dan las condiciones necesarias. Esta posición fue confirmada por la Dirección General de Impositiva en la consulta 2947 de 9/1/89). Y la tercera limitante son las utilidades del ejercicio ya que la norma obliga a la creación de una reserva con el monto exonerado cuyo único objeto final será la capitalización como forma de garantizar su no distribución (el órgano social competente deberá resolver su creación en el plazo de 120 días a partir del cierre del ejercicio).

Los bienes cuya adquisición dará lugar a la exoneración son los enumerados a continuación, de los cuales a su vez el decreto 840/88 en su art. 102 definió cual era el alcance:

i. Máquinas e instalaciones industriales.

La reglamentación define como máquinas industriales las utilizadas para realizar la manufactura, la extracción, la conservación, envasado y acondicionamiento de bienes. Por otra parte establece que el concepto de instalaciones industriales comprende las que sean necesarias para poder realizar un ciclo productivo, definiéndose como tal el que va desde la recepción de la materia prima o la extracción, hasta la entrega del producto manufacturado, extraído o conservado, realizado por la empresa industrial.

Por consulta 2981 de 7/8/89 evacuada por la Dirección General de Impositiva (DGI) se estableció que las máquinas viales quedan comprendidas en el concepto de máquinas industriales. Respecto a los autoelevadores la DGI respondió en la consulta 3419 de 12/5/94 que si el adquirente de un autoelevador es una empresa industrial y lo destina a alguna de las actividades establecidas podrá beneficiarse de la exoneración.

ii. Maquinarias agrícolas.

Se definió, a través de la reglamentación, como maquinaria agrícola la utilizada por los establecimientos agropecuarios para la producción de bienes primarios.

iii. Mejoras fijas en el sector agropecuario.

Comprende tajamares, represas, pozos y perforaciones, molinos de viento y tanques australianos.

iv. Vehículos utilitarios.

Se consideran tales a los chasis para camiones, camiones, tractores para remolque, remolques y zorras.

v. Bienes muebles destinados al equipamiento y reequipamiento de hoteles, moteles y paradores.

vi. Bienes de capital destinados a mejorar la prestación de servicios al turista en entretenimiento, esparcimiento, información y traslados.

El Decreto determinó como tales a la adquisición realizada por los hoteles de televisores y de ómnibus para el traslado de pasajeros.

vii. Equipos para el procesamiento electrónico de datos y para las comunicaciones.

Se excluyó de la exoneración a la programación (software).

Para acceder a estas exoneraciones se debe cumplir una serie de requisitos y respetar normas de valuación que se enumeran a continuación:

Cuando en el ejercicio en que se hayan efectuado inversiones o en los tres siguientes se vendan los bienes alcanzados por esta exoneración, deberá computarse como renta del año fiscal en que se produzca esa enajenación el monto de la exoneración efectuada por inversión, además del resultado por enajenación.

El art. 104 del dec. 840/88 establece que junto con la declaración jurada en la que se liquide el impuesto se deberá detallar los bienes y las construcciones o ampliaciones que motiven la exoneración.

No se computarán como inversiones a los efectos de esta exoneración la adquisición de inmuebles ni de empresas o cuotas de participación en las mismas.

Respecto a los bienes muebles se entiende que fueron adquiridos en los siguientes casos:

- si por un contrato de compraventa o de permuta el bien fue recibido por la empresa en forma real o ficta
- si fue construido por la propia empresa
- La exoneración rige en el ejercicio en el cual la empresa adquirió el bien o finalizó la construcción del mismo. (art. 101 dec. 840/88)

Respecto a los edificios el monto exonerado es el costo de la obra de construcción o ampliación del mismo, incurrido en el ejercicio (art. 101 dec. 840/88)

El art. 103 del dec. 840/88 establece que el concepto de ampliación de edificios implica mayor área construida.

El art. 105 del dec. 840/88 establece que los bienes que generan esta exoneración podrán ser nuevos o usados y su utilización podrá ser realizada por su propietario o por terceros.

2. Donaciones

El objetivo de este incentivo es el de estimular las donaciones a las escuelas públicas y otros establecimientos dedicados a la educación.

El marco normativo está dado por la Ley 16.226 de 29 de octubre de 1991 (art. 462) y leyes modificativas, las que fueron recopiladas en los arts. 46 a 51 del Título 4 del Texto Ordenado 1996.

Los arts. 46, 48 y 49 del referido Título establecen que las empresas contribuyentes del IRIC e IP gozarán de los siguientes beneficios tributarios por las donaciones que realicen para la compra de alimento, útiles, vestimenta, construcciones y reparaciones a establecimientos de Educación Primaria, Secundaria, Técnico Profesional y Formación Docente que atiendan a las poblaciones más carenciadas, establecimientos públicos dependientes de los Consejos de Educación Secundaria y Educación Técnico-Profesional, servicios que integren al Consejo de Educación Primaria, equipos técnicos universitarios interdisciplinarios que funcionen en el marco de proyectos dirigidos a mejorar la calidad educativa previamente estudiados y aprobados por las autoridades pertinentes:

El 75% de las donaciones, convertidas en unidades reajustables a la cotización de la fecha de la entrega efectiva de las mismas, se imputará como pago a cuenta del IRIC e IP

El 25% restante podrá ser imputado como gasto de la empresa a todos los efectos fiscales.

A los efectos de obtener estos beneficios tributarios, las donaciones deberán realizarse en efectivo, debiendo depositarse el importe en una cuenta bancaria oficial de la Inspección Departamental de Educación Primaria respectiva o del Consejo de Educación Primaria. Presentando el boleto de depósito a la Inspección Departamental de Educación Primaria, ésta expedirá el recibo correspondiente, el que se podrá canjear por certificados de crédito de la DGI.

Por otra parte, el art. 47 incorpora a los beneficios antes mencionados a las empresas contribuyentes de IRIC, IRA e IP por las donaciones que realicen a la Universidad de la República. En este caso la donación deberá ser entregada a la Universidad de la República, la que deberá expedir recibos canjeables por certificados de crédito de la DGI.

El art. 50 faculta al Poder Ejecutivo a incorporar al beneficio establecido en art. 46 a las empresas contribuyentes de IRIC, IRA e IP que realicen donaciones para la construcción de locales o adquisición de útiles, instrumentos y equipos que atiendan a mejorar los servicios de las fundaciones con personalidad jurídica dedicadas a la atención de personas en el campo de la salud mental, las que deberán demostrar que han tenido una actividad mínima de cinco años ininterrumpidos al 11 de enero de 1994. A través del Decreto 299/99 de 22 de setiembre de 1999 se reglamentó esta exoneración, estableciéndose que el monto máximo de estas donaciones será de UR 2.500 por institución y por cada año civil. Las empresas entregarán su donación en efectivo al Ministerio de Economía y Finanzas, detallando la institución elegida.

3. Gastos de prevención, capacitación e investigación

El objetivo de este incentivo es el estímulo de la inversión por parte de las empresas en la capacitación de su personal.

El marco normativo es el art. 13 ltral. p del Título 4 del Texto Ordenado 1996 y los arts. 41 a 51 del Decreto 840/88.

El beneficio consiste en que los gastos destinados a capacitar el personal en áreas consideradas prioritarias en cursos de perfeccionamiento técnico, gerencial o de dirección podrán computarse entre una vez y media y dos veces su costo a los efectos de su deducción de la renta bruta para el cálculo del IRIC.

Por otra parte los gastos y remuneraciones que se realicen para mejorar las condiciones y medio ambiente de trabajo a través de la prevención podrán computarse dos veces su costo a los efectos del IRIC y del IRA.

Como primer elemento hay que tener en cuenta que debe tratarse de gastos necesarios para obtener la renta y conservarla, deben estar debidamente documentados y deben corresponder al ejercicio económico.

La reglamentación establece además una serie de requisitos para poder computar los gastos de capacitación a los efectos de la liquidación del IRIC por una vez y media su monto real, y que son los siguientes:

Los cursos deben ser afines a los intereses de la empresa, deberán ser dictados por instituciones públicas o privadas con personería jurídica cuya capacidad profesional en educación empresarial sea reconocida en plaza, y deberán ser cursos orientados a la tarea que el dependiente realice o vaya a realizar en la empresa (no se consideran dependientes los directores de sociedades anónimas a estos efectos).

Debe tratarse de dependientes regulares de la empresa, con responsabilidades debidamente asignadas.

El beneficio solo abarca el costo de la matrícula y precio del curso

Se excluye del beneficio la realización de carreras como maestrías, licenciaturas, doctorados o similares.

Se limita a los gastos correspondientes a un curso por dependiente y por año (a no ser que se trate de un programa publicado por la Institución Educacional que los brinde y que forme parte de un plan de perfeccionamiento en el tema de que se trate).

Los gastos por cursos que se realicen en el exterior sólo gozarán de este beneficio si además de cumplir con el resto de los requisitos la institución que los brinda está habilitada en su país para expedir el título, los cursos no están disponibles localmente y representan una transferencia de conocimiento para el mejor desarrollo de la empresa.

El art. 49 del Decreto 840/88 dice así: "En los proyectos de inversión que se declaren de Interés Nacional podrá disponerse que los gastos en que se incurran en programas seleccionados de investigación tecnológica aplicada orientados a la capacitación de técnicos y obreros se computen a los solos efectos de impuestos por el doble de su monto real."

B) Impuesto al Patrimonio (IP)

Referente al IP podemos enumerar los siguientes incentivos de carácter general:

1. Fondos de ahorro previsional

La Ley 16.713 de 3 de setiembre de 1995 en su art. 131 establece que los fondos acumulados en las cuentas individuales de ahorro, administrados por las sociedades Administradoras de Fondos de Inversión (AFAP), no se computarán a efectos de la liquidación del IP.

2. Valores públicos

A los efectos del cálculo del monto imponible del IP no se computarán en el activo:³

- títulos de Deuda Pública, Nacional o Municipal
- valores emitidos por el Banco Hipotecario del Uruguay
- valores emitidos por el Banco Central del Uruguay
- Bonos y Letras de Tesorería
- Acciones de la Corporación Nacional para el Desarrollo

3. Inversiones en otras empresas

Tampoco se computan en el activo, para la determinación del monto imponible del IP las participaciones en el patrimonio de los siguientes sujetos pasivos:

- sociedades con o sin personalidad jurídica, que sean sujetos pasivos del IRIC
- los titulares de empresas unipersonales sujetos pasivos del IRIC
- los Entes Autónomos y Servicios Descentralizados que integran el dominio industrial y comercial del Estado sujetos pasivos del IRIC
- los titulares de explotaciones agropecuarias, siempre que el patrimonio afectado a dichas explotaciones exceda el 50% del monto mínimo no imposible correspondiente a personas físicas y sucesiones indivisas.

III. INCENTIVOS ESPECÍFICOS

A) Sector Industrial

1. Ley de inversiones No. 16.906

La ley 16.906 de 7 de enero de 1998 declara de interés nacional la promoción y protección de las inversiones realizadas por inversores nacionales y extranjeros en el territorio nacional.

Esta ley vino a cumplir con dos objetivos fundamentales:

- Hasta la promulgación de la misma existía una dispersión de la legislación nacional en materia de estímulos a las inversiones que originaba dificultades al inversor potencial, ya que se hacía necesario recopilar, interpretar y armonizar diversas normas.⁷

La ley 16.906 crea un marco jurídico que recopila todo lo previsto en materia de regímenes aplicables a las inversiones en un solo texto.

Se consagran una serie de estímulos a la inversión, de carácter tributarios y no tributarios.

Se establecen en la ley importantes principios y garantías como son la admisión de determinadas inversiones sin necesidad de autorización previa o registro, el otorgamiento de un tratamiento justo a las inversiones comprometiéndose el Estado a no perjudicarlas con medidas injustificadas o discriminatorias, y la garantía del Estado de permitir la libre transferencia al exterior de capitales, utilidades u otras sumas vinculadas con la inversión en moneda de libre convertibilidad, así como la garantía del Estado de asegurar a los inversores amparados en los regímenes establecidos en esta ley y por los plazos establecidos en cada caso las exoneraciones tributarias, beneficios y derechos que la ley le otorgue.

La ley consagra tres grupos de beneficios tributarios con diferente alcance:

a) Beneficios tributarios automáticos (arts. 6 a 8)

Estos beneficios fueron reglamentados por el Decreto 59/98 en sus artículos 1 a 6.

Son beneficiarios los contribuyentes del IRIC, IRA e IMEBA, que realicen actividades industriales (manufactureras y extractivas) o agropecuarias (destinadas a obtener productos primarios, vegetales o animales tales como cría o engorde de ganado, producción de lanas, cueros, leche, avicultura, cunicultura, producción agrícola, frutícola, hortícola y floricultura). Los beneficios que analizaremos a continuación operan en forma general y automática para todos los sujetos mencionados.

Se define como inversión la adquisición de los bienes que se enumerarán a continuación destinados a integrar el activo fijo o el activo intangible, entendiéndose que un bien mueble ha sido adquirido cuando es recibido en forma real o ficta como consecuencia de un contrato de compraventa o de permuta, o cuando ha sido construido por la propia empresa:

- i. Bienes muebles destinados directamente al ciclo productivo, que incluye:
 - i.i. Máquinas industriales, que comprende las utilizadas para realizar la manufactura, la extracción, la conservación, envasado y acondicionamiento de bienes.
 - i.ii. Instalaciones industriales que sean necesarias para poder realizar un ciclo productivo, que incluirá desde la recepción de la materia prima o la extracción, hasta la entrega del producto manufacturado, extraído o conservado, realizada por la empresa industrial.
 - i.iii. Maquinaria agrícola, entendiéndose por tal la utilizada por los establecimientos agropecuarios para la producción de bienes primarios.
 - i.iv. Vehículos utilitarios, que incluye los chasis para camiones, camiones, tractores para remolque, remolques y zorras.

Es de destacar, como señala el Dr. Alberto Varela, que respecto a estos bienes ya existía al momento de la ley normativa otorgando beneficios fiscales a los mismos, y es la exoneración por inversiones (que ya fue analizada en este trabajo).⁸