

**UNIVERSIDAD “MAYOR DE SAN ANDRÉS”
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA DE ECONOMÍA
INSTITUTO DE INVESTIGACIONES ECONÓMICAS
PLAN EXCEPCIONAL PARA ANTIGUOS EGRESADOS (PETAENG)**



MEMORIA LABORAL

**TEMA: LA FISCALIZACIÓN DE LAS OBLIGACIONES
TRIBUTARIAS EN EL SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES**

POSTULANTE : PATRICIA CRISTINA ESPINOZA GUZMAN
TUTOR : Lic. GILKA AVERANGA RODRIGUEZ

LA PAZ – BOLIVIA
JULIO - 2022

DEDICATORIA

*Dedicado a mis padres
Adolfo Espinoza y
Virginia Guzmán por todo
su apoyo incondicional.*

AGRADECIMIENTOS

Un agradecimiento muy especial a mi Tutor-Docente Investigador del Instituto de Investigaciones Económicas Lic. Gilka Averanga Rodriguez por su apoyo metodológico y técnico en la elaboración de la presente Investigación.

RESUMEN

La investigación realizó un estudio con el propósito de determinar la fiscalización de las obligaciones tributarias de los contribuyentes y su rendimiento dentro el Sistema de Impuestos Nacionales, mediante una indagación científica, para tal efecto se aplicó un diseño analítico que permite desarrollar con énfasis comparativo los Procesos Determinativos y No Determinativos asumidas por la Administración Tributaria en Bolivia durante los últimos años y su incidencia sobre la recaudación tributaria. Se aplicó como instrumental la valoración de las distintas Leyes, Decretos, Resoluciones y Circulares que permiten ampliar la Fiscalización de los contribuyentes. Los resultados, evidencian que estos instrumentos legales, técnicos y de campo han generado una recaudación significativa dentro del Sistema de Impuestos Nacionales. Por lo tanto, se concluye que este tipo de fiscalización influye acertadamente y genera un desarrollo importante en los contribuyentes del país.

Palabras Clave: Fiscalización, Sistema de Impuestos Nacionales y Evasión Tributaria.

TABLA DE CONTENIDO

	Pág.
CAPÍTULO I.....	ix
SECCIÓN REFERENCIA METODOLÓGICA	ix
1.1. IDENTIFICACIÓN DEL TEMA	1
1.2. DELIMITACIÓN DEL TEMA.....	1
1.2.1. DELIMITACIÓN TEMPORAL	1
1.2.2. DELIMITACIÓN ESPACIAL	1
1.3. DELIMITACIÓN DE CATEGORÍAS Y VARIABLES ECONÓMICAS	2
1.3.1. DELIMITACIÓN DE CATEGORÍAS.....	2
1.3.2. VARIABLES ECONÓMICAS	2
1.4. IDENTIFICACIÓN DEL PROBLEMA.....	2
1.4.1. PROBLEMATIZACIÓN.....	2
1.4.2. PLANEAMIENTO DEL PROBLEMA	2
1.5. SOLUCIÓN AL PROBLEMA.....	3
1.6. DETERMINACIÓN DE OBJETIVOS	3
1.6.1. OBJETIVO GENERAL.....	3
1.6.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	3
1.7. METODOLOGÍA.....	4
1.7.1. MÉTODO DE INVESTIGACIÓN.....	4
1.7.2. TIPO DE INVESTIGACIÓN.....	4
1.7.3. INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN.....	4
1.7.4. FUENTES DE INVESTIGACIÓN	4
CAPÍTULO II.....	5
SECCIÓN POLÍTICAS, NORMAS E INSTITUCIONAL	5
2.1. POLITICAS ECONÓMICAS EN EL AMBITO TRIBUTARIO	6
2.1.1. POLÍTICA DE ALÍCUOTAS Y SANCIONES	6
2.1.2. ORGANIGRAMA DEL VICEMINISTERIO DE POLÍTICA TRIBUTARIA.....	8
2.1.3. VICEMINISTERIO DE POLÍTICA TRIBUTARIA	9
2.2. MARCO TEORICO	9
2.2.1. SECTOR PÚBLICO	9
2.2.2. LAS FUNCIONES DEL ESTADO	10
2.2.1.1 Ingresos Públicos	13
2.2.1.2 Ingresos Tributarios	15
2.2.1.3 Ingresos no Corrientes o de Capital.....	16

2.2.3.	DÉFICIT PÚBLICO	16
2.2.3.1	Restricción Presupuestaria	16
2.2.3.2	Sostenibilidad Fiscal	18
2.2.3.3	Factores de Vulnerabilidad Fiscal.....	21
2.2.4.	TEORÍA IMPOSITIVA	23
2.2.4.1	Los Impuestos	23
2.2.4.2	Elementos Esenciales del Impuesto.....	24
2.2.4.3	Clasificación de Impuestos	25
2.2.4.4	Determinación de Impuestos	26
2.2.4.5	Obligación Fiscal.....	27
2.2.5.	TEORÍA DE LA EVASIÓN TRIBUTARIA	27
2.2.5.1	Contravenciones Tributarias	29
2.2.5.2	La Evasión Fiscal.....	30
2.2.5.3	Causas de la Evasión	34
2.3.	MARCO CONCEPTUAL	36
2.4.	MARCO LEGAL	38
2.4.1.	CÓDIGO TRIBUTARIO	38
2.4.2.	LEY DE REFORMA TRIBUTARIA	42
2.4.3.	OTRAS LEYES ASOCIADAS AL ÁMBITO TRIBUTARIO	43
2.4.4.	DECRETOS ASOCIADOS AL ÁMBITO TRIBUTARIO	43
CAPÍTULO III		45
SECCIÓN FACTORES EXPLICATIVOS DEL TEMA		45
3.1.	RECAUDACIÓN FISCAL	46
3.1.1.	RECAUDACIÓN TOTAL DEL SISTEMA DE IMPUESTOS NACIONALES	46
3.1.2.	CLASIFICACIÓN DE LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA	47
3.1.3.	RECAUDACIÓN POR DEPARTAMENTOS	48
3.1.4.	RECAUDACIÓN POR TIPO DE IMPUESTO	51
3.1.5.	PADRÓN DE CONTRIBUYENTES	52
3.2.	FISCALIZACIÓN	54
3.2.1.	CARACTERÍSTICAS DE LA FISCALIZACIÓN	54
3.2.2.	PROCESOS DETERMINANTES	55
3.2.3.	PROCESOS NO DETERMINANTES	57
3.2.4.	FISCALIZACIÓN MEDIANTE REVISIÓN DE FACTURAS	58
3.2.5.	FISCALIZACIÓN MEDIANTE LA GESTIÓN LEGAL	59
CAPÍTULO IV		61
SECCIÓN DE CONCLUSIONES		61
BIBLIOGRAFÍA		66
ANEXOS		68

ÍNDICE DE CUADROS

	Pág.
Cuadro 1: Leyes en el Ámbito Tributario	43
Cuadro 2: Decretos en el Ámbito Tributario	44
Cuadro 3: Recaudación por Departamentos (Millones de Bs)	49
Cuadro 4: Recaudación por tipo de impuesto (Millones de Bs).....	51
Cuadro 5: Recaudación por Tipo de Impuesto (Millones de Bs)	52
Cuadro 6: Recaudación de Procesos (Millones de Bs).....	54
Cuadro 7: Procesos Determinantes (Número de casos)	56
Cuadro 8: Procesos Determinantes (Millones de Bs).....	57
Cuadro 9: Procesos No Determinantes (Millones de Bs)	58
Cuadro 10: Detalle de fiscalización por facturas (Millones de Bs).....	62

ÍNDICE DE GRÁFICOS

	Pág.
Gráfico 1: Esquema de la Recaudación Tributaria.....	6
Gráfico 2: Organigrama.....	8
Gráfico 3: Clasificación del Gasto	12
Gráfico 4: Clasificación de los Ingresos Públicos.....	14
Gráfico 5: Recaudación Total Tributaria.....	44
Gráfico 6: Recaudación Mercado Interno (Millones de Bs y %)	47
Gráfico 7: Recaudación ITF+IDH (Millones de Bs y %).....	48
Gráfico 8: Recaudación por Departamentos 2018 (%).....	49
Gráfico 9: Recaudación por Departamentos 2018 (%).....	50
Gráfico 10: Padrón Contribuyente 2018 (%)	53
Gráfico 11: Evolución del Padrón Contribuyente 2018 (#)	54
Gráfico 12: Procesos	55
Gráfico 13: Resolución Normativas.....	60
Grafico 14 : Evolución del Padrón Contribuyente 2018.....	64



CAPÍTULO I
SECCIÓN REFERENCIA METODOLÓGICA

1.1. IDENTIFICACIÓN DEL TEMA

Los esfuerzos del Servicio de Impuestos Nacionales tienen como objetivo lograr algún impacto positivo en el comportamiento del contribuyente. En el ámbito de las acciones de control, se requiere medir el impacto de los programas de fiscalización o verificación en el cumplimiento voluntario del contribuyente de manera veraz y exacta una vez terminado estos procesos. Los resultados de este análisis podrían orientar las acciones futuras de esta entidad para mejorar la eficiencia y eficacia de los controles futuros.

De esta forma se define en el presente trabajo el siguiente Tema: La fiscalización de las obligaciones tributarias en el Servicio de Impuestos Nacionales.

1.2. DELIMITACIÓN DEL TEMA

1.2.1. Delimitación Temporal

El análisis estará delimitado para los procesos de fiscalización de las gestiones 2010 al 2018 ejecutados a nivel nacional, debido a que los resultados obtenidos de estos años podrían orientar de mejor forma las acciones correctivas o de fortalecimiento para la mejora del cumplimiento voluntario en relación a los anteriores años.

1.2.2. Delimitación Espacial

El trabajo está delimitado a las facultades del control (fiscalizaciones) del Servicio de Impuestos Nacionales, dentro de las fronteras geográficas del Estado Plurinacional de Bolivia.

1.3. DELIMITACIÓN DE CATEGORÍAS Y VARIABLES ECONÓMICAS

1.3.1. Delimitación de Categorías

- C.E.1: Fiscalización.
- C.E.2: Tributación.
- C.E.3. Régimen Tributario.

1.3.2. Variables Económicas

- V.E.₁₁: Número de contribuyentes.
- V.E.₁₂: Registro y desarrollo de la actividad económica.
- VE₂₂: Tasa de cumplimiento voluntario de los contribuyentes.
 - SV₂₂₁: Evasión tributaria.
 - SV₂₂₂: Pago impositivo.

1.4. IDENTIFICACIÓN DEL PROBLEMA

1.4.1. Problematización

El Servicio de Impuestos Nacionales, controla y verifica las obligaciones tributarias mediante fiscalizaciones ejecutadas con el objetivo incrementar la tasa de cumplimiento voluntario de los contribuyentes. Sin embargo, es necesario evaluar este aspecto, a efecto fortalecer o ajustar estas acciones para el logro del objetivo citado.

1.4.2. Planteamiento del Problema

Ineficiencia de la fiscalización en obligaciones tributarias del Servicio de Impuestos Internos. El problema se centra en:

La fiscalización de las obligaciones tributarias, acrecentará la tasa de cumplimiento voluntario de los contribuyentes del Servicio de Impuestos Nacionales de 2010 a 2018.

1.5. SOLUCIÓN AL PROBLEMA

El Servicio de Impuestos Nacionales, implementó un conjunto de medidas denominadas procesos determinativos y no determinativos. Los procesos determinativos están orientados a elevar el nivel de recaudación mediante la identificación de los contribuyentes, la condición de contribuyente y los medios adecuados de la autoridad tributaria para reducir los niveles de evasión tributaria. Los procesos no determinativos, se dividen en Verificación Sin Determinación (VSD), Autos Iniciales de Sumario Contravencional (AISC), Trámites Administrativos (TA), Control Preventivo (CP) y Análisis Fiscal (AF), que han tenido una incidencia relevante en la recolección impositiva.

1.6. DETERMINACIÓN DE OBJETIVOS

1.6.1. Objetivo General

- **Determinar** el procedimiento de fiscalización en obligaciones tributarias al incrementó de la tasa de cumplimiento voluntario de contribuyentes del Servicio Impuestos Nacionales.

1.6.2. Objetivos Específicos

- **Interpretar** la efectividad de la fiscalización en las obligaciones tributarias en función de la tasa de cumplimiento voluntario de los contribuyentes del Servicio Impuestos Nacionales.
- **Comparar** los procesos determinativos con los no determinativos de fiscalización Servicio de Impuestos Nacionales de acuerdo con las actividades económicas.

- **Valorar** la captación de recursos tributarios y el número de contribuyentes en el Servicio de Impuestos Nacionales, producto de la fiscalización.

1.7. METODOLOGÍA

1.7.1. Método de Investigación

El método aplicado en la investigación corresponde al método Deductivo que consiste en el análisis de lo general a lo particular, a partir de las premisas. Es el razonamiento mental, que permite extender los conocimientos que se tienen sobre una clase determinada de fenómenos a otro cualquiera.

1.7.2. Tipo de Investigación

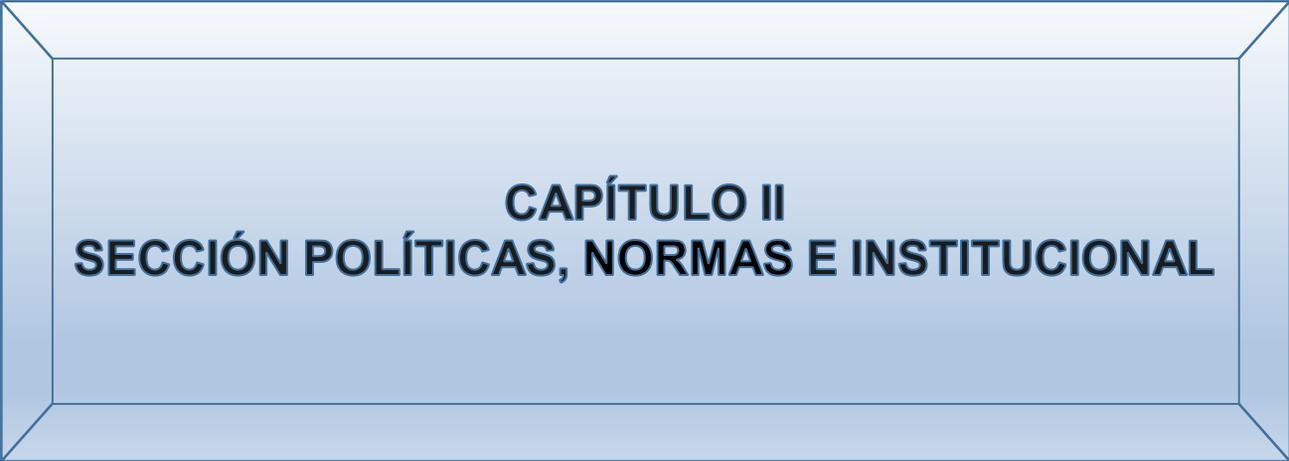
La investigación realizada es del tipo descriptiva - explicativa, ya que se describieron las variables intervinientes en la temática, porque La **Investigación Descriptiva**, se efectúa cuando se desea describir, en todos sus componentes principales y la **Investigación Explicativa**, es aquella que tiene relación causal; no sólo persigue describir o acercarse a un problema, sino que intenta encontrar las causas del mismo.

1.7.3. Instrumentos de Investigación

El instrumento de investigación se aplica la estadística Descriptiva, con la finalidad de realizar un análisis expresivo y un análisis correlacional de las variables.

1.7.4. Fuentes de Investigación

La recopilación de información, se identifica con fuentes primarias y secundarias. La información primaria básicamente está constituida por datos recogidos a través del acopio documentario referente al tema de investigación. La información secundaria está conformada por fuentes bibliográficas, e investigaciones realizadas y documentos de análisis relacionados con el tema.



CAPÍTULO II
SECCIÓN POLÍTICAS, NORMAS E INSTITUCIONAL

2.1. POLÍTICAS ECONÓMICAS EN EL AMBITO TRIBUTARIO

Las políticas económicas asociadas al ámbito tributario proponen lineamientos para regular, coordinar y armonizar el Servicio de Impuestos Nacionales. Los regímenes tributarios están asociados a la generación de recursos estatales en zonas geográficas y políticas que permitan una mayor recaudación tributaria.

El Servicio de Impuestos Nacionales, tiene por función administrar el sistema de impuestos, y por 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 dichas obligaciones de acuerdo a lo establecido en el Código Tributario. El esquema tributario está conformado por la capacidad recaudadora y la recaudación efectiva.

GRÁFICO 1: ESQUEMA DE LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA



Fuente: Elaboración Propia, en base a bibliografía seleccionada. 2021

2.1.1. Política de Alícuotas y Sanciones

La teoría económica sugiere que el incremento de la alícuota impositiva sobre la recaudación tiene un efecto positivo cuando las alícuotas son permisibles y

generan una evasión importante cuando las alícuotas son altas. La selección de los agentes económicos entre el ocio y el trabajo dependerá de la alícuota si esta es demasiado alta, entonces los agentes económicos decidirán optar por el ocio, mientras que una alícuota reducida, fomentará el trabajo.

En el caso boliviano las alícuotas también toman en cuenta los costos asociados al proceso tributario, la formalidad que se debe cumplir no siempre está al alcance de las pequeñas empresas. Las empresas con menores recursos decidirán el acuerdo al costo beneficio de la formalidad. La informalidad muestra menores costos inicialmente, pero en caso de ser descubiertos deberán pagar sanciones altas.

En este contexto, la fiscalización de las pequeñas, medianas y grandes empresas, están a cargo del Servicio de Impuestos Nacionales, mediante políticas tributarias como, por ejemplo:

- Investigar, analizar y generar estudios sobre políticas tributarias y arancelarias en el marco de la política económica nacional.
- Desarrollar y promover acciones de apoyo a las diferentes instancias territoriales, para fortalecer su capacidad de recaudación de tributos.
- Elaborar estadísticas e indicadores en materia tributaria con base a las recaudaciones nacionales.
- Realizar seguimiento y evaluación del cumplimiento de las normas tributarias y arancelarias.
- Promover programas de conciencia y educación tributaria dirigidos a la sociedad civil.
- Recopilar, ordenar y publicar permanente la normativa tributaria nacional y territorial, asimismo estudios de carácter fiscal.
- Desarrollar eventos nacionales e internacionales relacionados con temas de política tributaria y/o arancelaria previa autorización de la autoridad superior.

- Elaborar trabajos que le sean asignados por el ministro de Economía y Finanzas Públicas y asistir a reuniones en representación del mismo, previa delegación.
- Impartir directivas para la formulación del Programa de Operaciones Anual y Presupuesto de gastos del Viceministerio de Política Tributaria, en base a las directrices formuladas por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.

2.1.2. Organigrama del Viceministerio de Política Tributaria

El Viceministerio de Política Tributaria es uno de los entes más importantes del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas que se encarga de la evaluación de la política fiscal, y específicamente de la política tributaria, arancelaria y aduanera, con el objetivo de precautelar la equidad tributaria y buscar eficiencia en la función recaudadora del Estado.

GRÁFICO 2: ORGANIGRAMA



Fuente: Viceministerio de Política Tributaria.2021

2.1.3. Viceministerio de Política Tributaria

El Viceministerio de Política Tributaria tiene el objeto de diseñar y proponer la política tributaria¹ interna, arancelaria y municipal del país, supervisando su cumplimiento y aplicación a través de los órganos ejecutores.

La estructura orgánica² del Viceministerio de Política Tributaria se compone de:

Nivel Directivo, conformado por el Ministerio de Hacienda.

Nivel Ejecutivo, conformado por el Viceministerio de Política Tributaria

Nivel Operativo, conformado por:

- ✓ Dirección General de Gestión Tributaria
- ✓ Dirección General de Política Tributaria Interna
- ✓ Dirección General de Política Arancelaria

Órganos de Tuición, conformado por:

- ✓ Servicios de Impuestos Nacionales
- ✓ Aduana Nacional de Bolivia
- ✓ Superintendencia Tributaria
- ✓ Registro Único Para la Administración Tributaria Municipal
- ✓ Administración de Servicios Portuarios Bolivia

2.2. MARCO TEORICO

2.2.1. Sector Público

El Estado son las instituciones de los diferentes poderes y el Gobierno las autoridades del poder ejecutivo. El papel y el volumen del sector público dependen en gran parte de lo que en cada momento se considera interés público; ello requiere definir con antelación el ámbito de ese interés general. Lo normal es que el sector público constituya un elevado porcentaje de la economía de un país e influya sobre la actividad socio económico global.

¹ La Política Tributaria, se define como las decisiones que toma un gobierno en materia de impuestos.

² Véase Anexo N° 1

Por ejemplo, el Gobierno puede limitar el crecimiento de los salarios de los funcionarios para evitar aumentos de la inflación, realizando así una política de precios y rentas extraoficial o informal. El sector público está constituido por el ejecutivo, legislativo y el judicial y está al servicio de todos y cada uno de los ciudadanos.

El sector público está compuesto por el nivel nacional que son todas las instituciones dirigidas desde el poder central para todo el país, y el nivel territorial o regional que son las ubicadas en la provincia, estado o departamento, municipio, ciudad o localidad. Por ejemplo, el poder ejecutivo del nivel nacional es dirigido por el Jefe de Estado, Presidente o Primer Ministro, quien tiene a su cargo todas las políticas administrativas de la nación, y el compromiso de hacer cumplir el ordenamiento legal para lo cual se sirve de todos los ministerios e instituciones que de ellos dependen³.

2.2.2. Las Funciones del Estado

Existen un conjunto de funciones que tiene el sector público, desde regulador de la actividad económica, pasando por la producción de determinados bienes y servicios, aplicando impuestos, realizando gastos, etc. Pero estas funciones estarán fijadas por el Gobierno de turno, y depende de cada país. No puede existir una regla básica que todos los Estados cumplen, sino que dependerá de la época, y el lugar, para evaluar las actividades del Estado. No obstante, ello, podemos mencionar tres funciones básicas del Estado:

- **Estabilización de la Economía:** El Estado intervendrá a través de la política económica en general y de la política presupuestaria (ingresos y gastos públicos), en la búsqueda de la estabilización tanto de un alto nivel de empleo de su población, un grado razonable de estabilidad de los

³ http://es.wikipedia.org/wiki/Sector_publico.

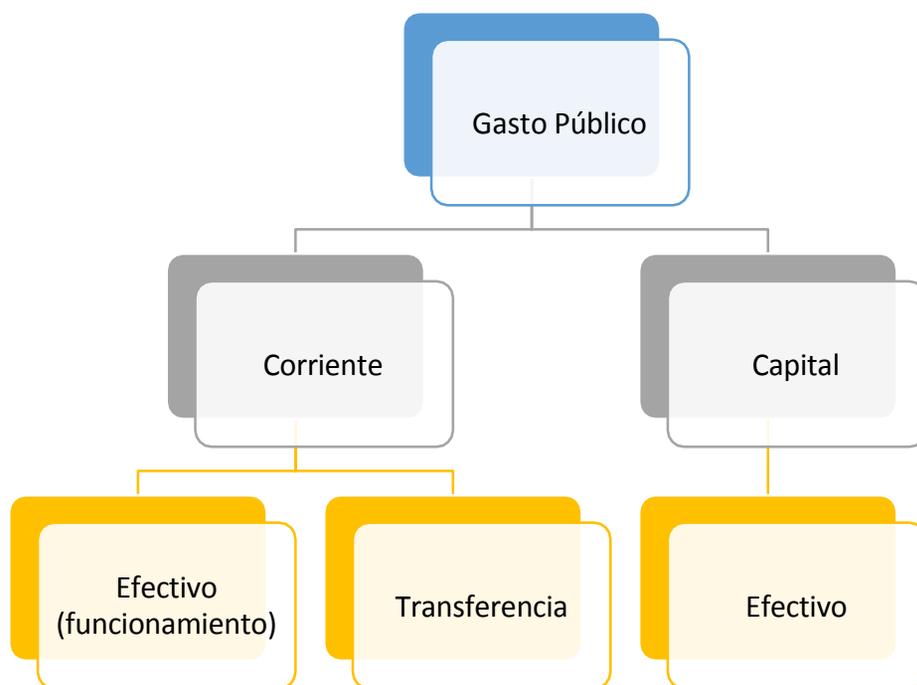
precios y un equilibrio en los intercambios con el sector externo o balanza comercial.

- **Distribución de la Renta:** El Estado interviene en la economía obteniendo ingresos de determinados sectores y volcando dichos recursos a otros sectores (generalmente de menores recursos) en la búsqueda de una distribución más equitativa o justa de la riqueza.
- **Provisión de Bienes Sociales:** o el proceso por el que el uso total de los recursos se divide entre bienes privados y sociales y como determinados bienes no pueden proveerse mediante el sistema de mercado, es decir, mediante la transacción entre productores y consumidores individuales, es necesario la intervención del Estado proveyendo los mismos.

El gasto público es toda erogación que realiza el estado legítimamente autorizada y destinada al cumplimiento de sus fines. (Demarco p.114) Involucra tanto la organización y funcionamiento de la propia estructura institucional del Estado, como la producción de ciertos bienes y servicios indivisibles u otros que suministra gratuitamente más las transferencias de ingresos.

Existen diferentes clasificaciones en torno al ordenamiento del gasto público, entre ellas tenemos: funcional, económica e institucional. Nosotros a los efectos de favorecer el análisis, abordaremos sólo el enfoque económico, donde las principales partidas del gasto público quedan comprendidas como:

GRÁFICO 3: CLASIFICACIÓN DEL GASTO



Fuente: Elaboración Propia, en base revisión de bibliografía diversa. 2021

- **Gastos Corrientes:** son los que se realizan en el cumplimiento de las funciones básicas gubernamentales. Los efectivos de funcionamiento incluyen los gastos de personal y bienes y servicios necesarios para cumplir las funciones gubernamentales y conservar los bienes de su patrimonio. Incluyen los sueldos y salarios pagados y las compras de bienes no duraderos que realizan los entes gubernamentales.
- **Gastos de Transferencias:** representan las sumas otorgadas a particulares o asociaciones sin cargo de devolución. Ej. subsidios por desempleo, maternidad, planes jefes y jefas, subvención al transporte, etc.
- **Gastos de Capital:** son los que incrementan el patrimonio social. Los efectivos de inversión física se refieren a las construcciones y a las compras de bienes ya existentes que incrementan el activo del Estado:

construcción de rutas, escuelas, hospitales, compra de ambulancias, aviones, motoniveladoras, etc.

- **Las inversiones Financieras:** se refieren a los derechos y acciones a favor del Estado, por aportes de capital, préstamos, etc., como así las amortizaciones de capital de la deuda (ej. Pago del capital al FMI). En tanto las transferencias de capital sus beneficiarios la destinarán a gastos de capital.
- **El Gasto Efectivo:** implica que el Estado toma la decisión en que gastar y el momento de hacerlo, en cambio en las transferencias esa responsabilidad la delega en quien recibe el dinero.

2.2.1.1 Ingresos Públicos

Las erogaciones que realiza el Estado deben ser financiadas con recursos que pueden provenir de distintas fuentes, una es la imposición de tributos, otra las operaciones de crédito público, la venta patrimonial del Estado, la venta de bienes y servicios, y por último la emisión monetaria. Según sea la fuente de financiamiento utilizada por el gobierno, los efectos sobre el funcionamiento de la economía serán diferentes, en tanto que implican políticas fiscales de modificaciones del poder adquisitivo. Los ingresos públicos se clasifican en términos jurídicos como:

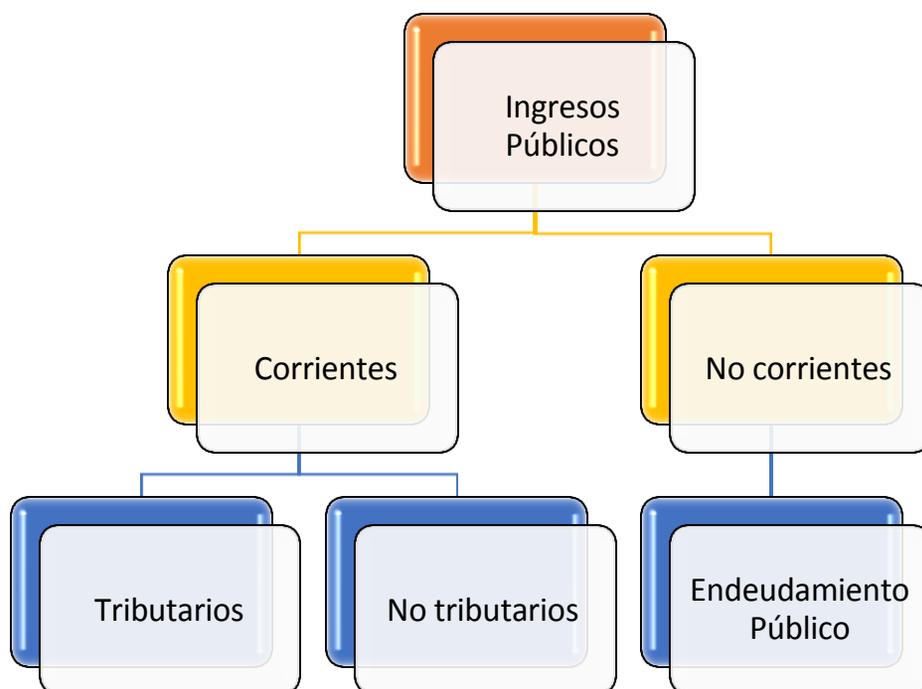
- **Originarios:** son los ingresos o rentas que percibe el estado por la venta o explotación de sus bienes. Esta actividad del Estado se asemeja más al funcionamiento como agente privado, ya que actúa en igualdad de condiciones con los particulares, en cuanto no obtiene los recursos por el poder coercitivo Ej. Venta de bienes y servicios, tarifas, crédito público, etc.

- **Derivados:** El Estado actúa en pleno ejercicio de su poder de imperio, exigiendo su ingreso en forma coactiva, imponiendo sanciones, penas en caso de incumplimiento. Se denomina derivado por cuanto las rentas no provienen de los bienes del Estado, sino por el contrario se extraen coercitivamente de los ingresos de los particulares. Ej. Impuestos, aportes previsionales.

Si consideramos la clasificación en términos económico tendremos:

- **Ingresos Corrientes:** aquellos que logra el estado sin contraer endeudamiento y disminuir activos.
- **Ingresos no Corrientes:** las que obtiene endeudándose con el sector privado o público o vendiendo sus activos (privatizaciones)

GRÁFICO 4: CLASIFICACIÓN DE LOS INGRESOS PÚBLICOS



Fuente: Elaboración Propia, en base revisión de bibliografía diversa.2021

2.2.1.2 Ingresos Tributarios

- **Aporte a la Seguridad Social:** son detracciones de la nómina salarial destinada a cubrir gastos de índole previsional (jubilaciones, pensiones) o asistenciales (salud, asignaciones familiares, escolares, etc)
- **Aporte al Comercio Exterior:** es facultad del estado nacional, establecer los tributos a las transacciones con el mercado externo, así las retenciones a las exportaciones como los aranceles a las importaciones son recaudados por el estado nacional y a su vez no coparticipables.
- **Impuestos:** son ingresos públicos corrientes que se obtienen en forma coercitiva, a título definitivo y no tienen contraprestación directa en bienes y servicios. Estos impuestos según recaigan sobre los sujetos u objetos se clasifican en:
 - **Directos:** son aquellos que se aplican inicialmente sobre el individuo o la familia que se entiende que soporta la carga, es decir la base imponible sobre el que recae el impuesto es la propiedad riqueza o ingreso de las personas, la manifestación inmediata y permanente de la riqueza del contribuyente.
 - **Indirectos:** son impuestos que se aplican en algún punto de la cadena productiva, pero a su vez son trasladables recayendo finalmente en el consumidor final. Gravan presunciones o temporalidad de la riqueza, pero quien termina pagando el impuesto es el consumidor final.

Los impuestos reducen los ingresos disponibles de la comunidad para los gastos particulares de consumo e inversión. La carga tributaria que incide sobre la

comunidad puede, naturalmente, ser distribuida de diferentes maneras sobre los diversos grupos sociales.

2.2.1.3 Ingresos No Corrientes o de Capital

- **Uso del Crédito:** son formas de financiación basados en créditos obtenidos en el mercado interno (deuda interna) como así también del mercado externo (deuda externa).
- **Título Públicos:** son instrumentos de captación de ahorro de particulares y empresas que otorgan un interés periódico a un plazo establecido en el cual se rescatan del mercado.
- **Venta de Activos (o patrimonial) del Estado:** Representa ventas de patrimonio estatal que significó una fuente importante de financiación en la década de los '90 con las privatizaciones de casi todas las empresas públicas del Estado, en la actualidad los ingresos por este concepto son escasos o nulos.

2.2.3. Déficit Público

2.2.3.1 Restricción Presupuestaria

El saldo (Superávit o déficit) de las cuentas del gobierno⁴ en el periodo t puede definirse como la diferencia entre sus ingresos impositivos, T_t , y sus gastos que incluyen la compra de bienes y servicios G_t , más el pago de los intereses sobre la deuda existente al final del periodo⁵ anterior, B_{t-1} , siendo i la tasa de interés nominal vigente en el periodo t .

El déficit se financia mediante deuda pública vendida al público (donde B_t es el stock de deuda viva al final del periodo t) y al Banco Central de Bolivia, que genera

⁴ Argandoña, Antonio, "Macroeconomía Avanzada I", ed. McGraw-Hill. Pg. 321.

⁵ Los intereses se calculan después de impuestos.

como contrapartida, dinero de alto poder expansivo donde H_t es el stock nominal al final del periodo t , por lo tanto:

$$G_t - T_t + iB_{t-1} = (B_t - B_{t-1}) + (H_t - H_{t-1})$$

La anterior ecuación puede ser expresado en términos reales si dividimos las expresiones entre P_t , reordenando tenemos:

$$\frac{B_t}{P_t} = \frac{G_t - T_t}{P_t} + i \frac{B_{t-1}}{P_t} + \frac{B_{t-1}}{P_t} - \frac{(H_t - H_{t-1})}{P_t}$$

Tomando en cuenta la tasa de interés, tenemos:

$$(1+i) = (1+r)(1+\pi)$$

Donde r es la tasa de interés real y la variación de los precios es:

$$P_t = P_{t-1}(1+\pi)$$

Reemplazando tenemos:

$$\frac{B_{t-1} [(1+r)(1+\pi)]}{P_t (1+\pi)} = \frac{B_{t-1}}{P_{t-1}} (1+r)$$

Tomando en cuenta las variables reales (expresadas en minúsculas) tenemos que $b=B/P$ transformamos la expresión en:

$$b_t = (g - \tau)_t + b_{t-1}(1+r) - (h_t - h_{t-1})$$

Finalmente tomando en cuenta el déficit primario⁶ sin cargas financieras ($x_t=g-\tau$) y la variación del dinero de alto poder expansivo en términos reales ($\Delta h_t=h_t-h_{t-1}$) tenemos:

$$b_t = x_t + b_{t-1}(1+r) - \Delta h_t$$

Por lo tanto, el volumen de la deuda en términos reales asume la forma:

$$\Delta b_t = x_t + b_{t-1}r - \Delta h_t$$

2.2.3.2 Sostenibilidad Fiscal

Muchos factores de política han promovido en las últimas décadas el diseño y utilización de indicadores de sostenibilidad fiscal. El gran peso del servicio de la deuda en el presupuesto de algunos países, sumado a la operación de presiones seculares sobre el gasto, comenzaron a dificultar los ajustes fiscales basados exclusivamente en medidas discrecionales de política, con lo que la deuda pública y el pago de intereses asociados comenzó a constituirse en un problema estructural en países con persistente déficit. Ejemplos europeos paradigmáticos al respecto son Italia, Bélgica y Grecia⁷. En este marco se ha hecho cada vez más patente la necesidad de contar con indicadores que permitan controlar la capacidad de los países para hacer frente a los compromisos que se adquieren a través del tiempo antes de que éstos se tornen insostenibles.

Las decisiones fiscales presentes imponen compromisos de largo plazo, los indicadores de sostenibilidad fiscal buscan dar cuenta de estos aspectos intertemporales de las finanzas públicas, apoyados en información disponible gestión a gestión. Mediante los balances fiscales se establece la vinculación entre los agregados fiscales de un periodo a otro, y entre éstos y las variables de stock.

⁶ Argandoña, Antonio, "Macroeconómica Avanzada I", ed. McGraw-Hill. Pg. 323.

⁷ El déficit fiscal en Grecia durante el 2009 llegó al 113% respecto al Producto Interno Bruto. En Italia fue del 100.1%.

La deuda pública neta representa así la acumulación de déficit fiscales pasados y los balances presupuestarios futuros incorporan como gasto el pago de intereses por la deuda pública resultante.

Los desequilibrios fiscales sistemáticos se traducirán en presiones futuras de gasto en intereses, los que contribuirán, a su vez, a la acumulación de nueva deuda. El desarrollo de indicadores de sostenibilidad se ha apoyado tradicionalmente, por tanto, en modelos que consideran explícitamente estas vinculaciones entre flujos y stocks fiscales.

La relación intertemporal entre los balances fiscales, la deuda pública y el pago de intereses está dada por:

$$D_{t+1} = (1+r)D_t - B_t$$

Donde D_t corresponde a la deuda pública en el período t , r es la tasa de interés de la deuda y B_t es el balance fiscal primario (que excluye el pago de intereses). A partir de esa relación se desprende la condición básica de sostenibilidad, la que establece una relación de consistencia entre distintas variables de política, esto es, entre el crecimiento de la deuda, crecimiento del PIB y el déficit primario, dada cierta tasa de interés. Basado en esta condición, Blanchard⁸ propone un indicador de sostenibilidad que considera la consistencia de la política tributaria vigente con la mantención de la razón deuda a PIB constante. Este es el indicador de la Brecha Impositiva que mide la diferencia entre la carga tributaria existente y la carga tributaria “sostenible”, y se expresa como:

$$t_n^* - t = \frac{\sum g}{n} + (r - y)d^* - t$$

Donde t_n^* es la carga tributaria que estabiliza, en un período de n años, la razón deuda a PIB en el nivel d^* , r es la tasa de interés, “ y ” es la tasa de crecimiento del

⁸ Blanchard, Oliver, 1990, “Suggestions for a New Set of Fiscal Indicators”.

PIB. Así, este indicador señala el nivel de carga tributaria requerido para estabilizar la razón de deuda a PIB, dado un nivel de gasto, una senda de crecimiento del PIB y un stock inicial de deuda. Si la relación es negativa, el indicador señala que la presión impositiva de la economía es demasiado baja para estabilizar la razón de deuda a PIB. Una manera alternativa de analizar la misma restricción en el tiempo que no sesga la evaluación de instrumentos sólo en la política tributaria es a través del Indicador de Brecha Primaria.

Este indica el balance primario requerido para estabilizar la razón deuda a PIB, dadas las trayectorias proyectadas de la tasa de interés real y el PIB. Este indicador refleja así la diferencia entre el valor de los balances primarios futuros requeridos para estabilizar la razón deuda a PIB y el balance primario inicial. Buiters⁹, por otra parte, propone un indicador que también supone calcular la brecha entre el balance primario sostenible y el balance primario efectivo, donde la condición de sostenibilidad está definida a partir de un concepto de patrimonio neto más amplio que el implícito en la razón deuda a PIB. Así, el indicador de Buiters define esta brecha como:

$$b_t^* - b_t = (r - y)w_t - b_t$$

Donde w_t es el valor del patrimonio neto del gobierno como proporción del PIB y “ y ” es la tasa de crecimiento del producto. Un valor positivo del indicador señala que el balance primario actual es demasiado bajo para estabilizar el valor del patrimonio neto respecto del PIB. Así, este indicador define como sostenible la política fiscal si ésta permite mantener constante el patrimonio neto del gobierno en un sentido ex ante. El uso práctico de este indicador, sin embargo, está limitado por importantes problemas metodológicos y de medición.

Una adecuada medición del patrimonio neto del gobierno respecto del PIB debiera incluir una serie de elementos de muy difícil cuantificación práctica. Entre los

⁹ Buiters, Willem H., 1985, “A Guide to Public Sector Debt and Deficits”.

activos debieran incluirse no sólo los activos financieros y el capital real, sino que también los activos de tierras y minerales, y el valor actual de los impuestos futuros (incluidas las contribuciones a la seguridad social), entre otros de aún más difícil cuantificación.

2.2.3.3 Factores de Vulnerabilidad Fiscal

Esta investigación se circunscribe al núcleo fuerte de la economía neoclásica que son los axiomas de optimización y equilibrio y el cumplimiento de restricciones presupuestarias. En un estudio realizado por Hemming y Petrie (2000, FMI), se plantean algunos hechos estilizados que deben considerarse como marco de referencia para evaluar la vulnerabilidad fiscal de los países.

- **Posición Inicial**

El éxito o fracaso de los programas de ajuste fiscal, para reducir los niveles de deuda están muy relacionados con la gravedad del punto de partida. En efecto, los países que han enfrentado mayores problemas para ejecutar planes fiscales contra cíclicos partieron de situación caracterizadas por: elevados niveles de déficit y deuda a PIB; perfil de la deuda muy corto, lo cual hace que el refinanciamiento tenga un costo creciente; poca disponibilidad de activos reales y financieros y limitado acceso al financiamiento externo.

- **Efecto Endógeno de las Variables Macroeconómicas**

Variaciones del PIB: afecta directamente la recaudación de impuestos, especialmente cuando la proporción de ingresos tributarios con respecto al total supera la de otros ingresos.

Variaciones de la tasa de inflación: afectan la recaudación del impuesto de renta.

Variaciones de la tasa de interés: afectan directamente el servicio de intereses y si la deuda es de corto plazo su refinanciamiento (Roll Over) incrementa el costo del servicio.

Variaciones del tipo de cambio: por el lado de los ingresos tendría un efecto positivo si se recaudan dólares sobre el comercio exterior. Por el lado de los gastos, se incrementa el costo en colones del servicio de la deuda externa y por tanto, las presiones por financiamiento doméstico, en el caso en que no se tenga acceso al exterior. Además, aumentaría el costo de los insumos importados. También está el posible efecto sobre el balance de los bancos y empresas, pues un descalce de monedas puede implicar crisis financieras y mayores pérdidas cuasi fiscales.

Variaciones del precio de productos específicos: (petróleo o cobre): en algunos casos se presentan mayores gastos por subsidios para mantener bajos los precios internos, ante aumentos en los precios internacionales de tales productos

- Tendencias subyacentes desestabilizadoras de mediano plazo que aparten el balance fiscal de una trayectoria sostenible:

Rol creciente de los mercados domésticos como fuente de recursos para financiar el déficit: Este aspecto no es problema cuando lo que se quiere desarrollar el mercado de capitales con inversionistas institucionales y papeles de deuda pública de mediano y largo plazo.

Es un problema, cuando el fisco tiene restricciones al financiamiento externo o del banco central, porque tiene que recurrir al mercado doméstico por recursos con un costo mayor que el externo ($i > i^*$) y a plazos más cortos que los externos.

Pasivos fiscales derivados de reformas de pensiones: La tendencia de moverse de sistemas de reparto administrados por empresas públicas hacia sistemas de

capitalización individual administrados por el sector privado; han incrementado el déficit fiscal pues se reduce la recaudación de cuotas patronales, pero se mantiene la obligación del pago de pensiones del sistema antiguo.

Privatizaciones: En el corto plazo tienen un efecto positivo sobre los ingresos y negativo sobre los gastos; pero en el largo plazo implican una baja permanente del flujo de caja de aquellas empresas que antes ayudaban a generar superávit para reducir del déficit global del sector público.

- **Debilidades Estructurales**

Destacan en esta sección los elevados niveles de la razón de deuda a PIB; elevada dependencia por rentas de pocos productos, baja carga tributaria con predominancia de impuestos indirectos; rigidez excesiva del gasto y un marco institucional y un proceso de toma de decisiones públicas con impacto financiero.

2.2.4. Teoría Impositiva

2.2.4.1 Los Impuestos

P. Leroy – Beaulieu “Impuesto es la contribuida exigida a cada ciudadano por su parte en los gastos del Estado”.

Colmeiro “Se llama impuesto y contribución a la cuota parte de su fortuna que el ciudadano pone en las manos del gobierno para atender las cargas del Estado”.

“Las prestaciones en dinero, especie, exigidas por el Estado en virtud del poder de imperio, a quienes se hallen en situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles.”¹⁰

“Prestación pecuniaria requerida a los particulares por vía de autoridad, a título definitivo y sin contrapartida, con el fin de cubrir las obligaciones públicas.”

¹⁰ Giuliani Fonrouge, Derecho Financiero Mexicano, Internet.

2.2.4.2 Elementos Esenciales del Impuesto

- ✓ **Objeto:** Es el acto, el hecho que como supuestos expresamente la Ley Fiscal establece como generadores del crédito fiscal. Mientras el supuesto no se realiza, el objeto del impuesto queda como mero supuesto, pero al darse el hecho generador del impuesto, el contribuyente queda obligado al pago de un determinado impuesto. El objeto consiste en dar, hacer o no hacer, el acto o hecho que le dio origen.
- ✓ **Sujetos:** Se divide en Sujeto Pasivo y Activo, en el cual, el Estado con la Potestad Tributaria es el sujeto activo. Los contribuyentes constituyen los Sujetos Pasivos, (persona física o moral) bolivianos o extranjeros, que de alguna forma u otra tienen la obligación de pagar una prestación a favor del sujeto activo, siempre atendiendo a las leyes tributarias.
- ✓ **Base Imponible:** Es la cuantía sobre la que se determina el impuesto a cargo de un sujeto. La base representa la evaluación de una porción de lo gravado por la ley, para poder determinar de forma concreta cuál será el gravamen al que el contribuyente estará sujeto (ejemplo: litros producidos, valor de la porción hereditaria).
- ✓ **Tasa:** Cantidad en dinero o en especie que se percibe por unidad tributaria, llamándose tipo de gravamen cuando se expresa en forma de porcentaje.
- ✓ **Monto:** Cantidad que los sujetos pasivos deben de enterar al sujeto activo, una vez que se ha aplicado la tasa a la base imponible. Se podría decir que es la cantidad líquida que el fisco tiene derecho a percibir una

vez que se ha cuantificado debidamente la obligación.

2.2.4.3 Clasificación de Impuestos

- **Directos e Indirectos:** Los primeros inciden en el patrimonio del sujeto pasivo de la obligación, además de gravar periódicamente situaciones que se presentan con cierta permanencia y estabilidad; los segundos no inciden en el patrimonio del sujeto, sino en el de otras personas de quien lo recupera el sujeto pasivo o simplemente gravar hechos aislados y accidentales (ejemplo: IVA).
- **Reales y Personales:** Los primeros atienden a los bienes o cosas que gravan (ejemplo: IPBI) y los segundos se establecen en atención a las personas, sin importar los bienes o cosas que posean.
- **Específicos y Advalorem:** Los primeros se establecen en función de una unidad de medida y los segundos en función al valor del bien gravado.
- **Generales y Especiales:** Los primeros gravan actividades que tienen denominador común, por ser de la misma naturaleza; los segundos gravan una actividad determinada en forma aislada.
- **Fines Fiscales y Extra Fiscales:** Los primeros, establecidos para recaudar los ingresos necesarios para satisfacer el presupuesto de egreso; y los segundos, sin el ánimo de recaudarlos no de obtener de ellos ingresos que para satisfacción del presupuesto de egresos.
- **Alcabalatorios:** Gravan la libre circulación de la mercancía de una entidad a otra.

2.2.4.4 Determinación de Impuestos

La base imponible podrá determinarse por los siguientes métodos:

- Sobre base cierta, tomando en cuenta los documento e informaciones que permitan conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo.
- Sobre base presunta, en merito a los hechos y circunstancias que, por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación, permitan deducir la existencia y cuantía de la obligación.

3.- DERECHOS Y DEBERES DE LOS SUJETOS PASIVOS Y TERCEROS RESPONSABLES

6.- A QUE EL SERVICIO DE IMPUESTOS RESUELVA LOS PROCEDIMIENTOS PLANTEADOS EN EL CODIGO TRIBUTARIO Y DISPOSICIONES REGLAMENTARIAS, DENTRO DE LOS PLAZOS ESTABLECIDOS.



7.- A SOLICITAR CERTIFICACIÓN Y COPIA DE SUS DECLARACIONES JURADAS PRESENTADAS.

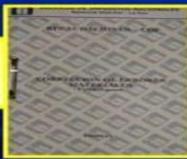


8.- A FORMULAR Y APORTAR (EN LA FORMA Y PLAZOS PREVISTOS) TODO TIPO DE PRUEBAS Y ALEGATOS.



9.- A LA ACCIÓN DE REPETICIÓN (SOLICITAR LO PAGADO INDEBIDAMENTE).

10.- AL DEBIDO PROCESO Y A CONOCER EL ESTADO DE LA TRAMITACIÓN DE LOS PROCESOS, A TRAVÉS DEL LIBRE ACCESO A LAS ACTUACIONES Y DOCUMENTACIÓN QUE RESPALDE LOS CARGOS QUE SE LE FORMULEN.



GERENCIA NACIONAL SERVICIO AL CONTRIBUYENTE
DPO CREATIVO Y COMERCIALIZACIÓN EXTENSA

4.- OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

1.- DETERMINAR, DECLARAR Y PAGAR CORRECTAMENTE LA DEUDA TRIBUTARIA EN LA FORMA, MEDIOS Y PLAZOS ESTABLECIDOS.



2.- FIJAR DOMICILIO Y COMUNICAR SU CAMBIO



3.- INSCRIBIRSE EN LOS REGISTROS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y APORTAR LOS DATOS QUE LE FUERAN REQUERIDOS, COMUNICANDO POSTERIORES MODIFICACIONES.



4.- CUMPLIR LAS OBLIGACIONES ESTABLECIDAS EN EL CÓDIGO TRIBUTARIO, LEYES TRIBUTARIAS ESPECIALES Y LAS QUE DEFINA LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA CON CARÁCTER GENERAL.



2.2.4.5 Obligación Fiscal

Las obligaciones tributarias que tienen los contribuyentes pueden ser extinguidas por:

- Pago: Es la entrega de la cosa o cantidad debida. En el caso de créditos fiscales, debe hacerse en efectivo, salvo que la ley disponga lo contrario. Debe realizarse dentro de la fecha o plazo que disponga las normas fiscales.
- Compensación: Se presenta esta figura jurídica cuando el sujeto pasivo y el pasivo son deudores y acreedores recíprocos, siempre que ambas deudas sean líquidas y exigibles. La compensación se da con las deudas hasta el importe de la menor.
- Condonación: La deuda tributaria podrá condonarse parcial o totalmente, solo en virtud de una Ley dictada con alcance general.
- Prescripción: Es la pérdida de la facultad del sujeto activo (fisco), para cobrar un crédito fiscal, lo que supone que el crédito ha sido determinado y ha sido exigible.

2.2.5. Teoría de la Evasión Tributaria

La Evasión Tributaria es “toda eliminación distribución de un monto tributario producida dentro de un ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlo que logran tal resultado mediante conductas fraudulentas u omisivas violatorias de disposiciones legales”¹¹

La evasión fiscal consiste en la violación de la ley que establece un tributo a efectos de sustraerse de su aplicación. Villegas, examina las principales infracciones tributarias, calificándolas como: incumplimiento de la obligación tributaria sustancial en forma omisiva en el cumplimiento de esa misma obligación

¹¹ Terrazas Esteban, Apuntes de Derecho Tributario, Internet

tributaria, pero mediante medios fraudulentos, y en el incumplimiento de la obligación tributaria formal.

La simple omisión de pago de los tributos dentro de los términos legales, constituye el incumplimiento omisivo de la obligación tributaria substanciada. La intención deliberada de dañar al fisco, y objetivamente, la realización de determinados actos o maniobras tendentes a sustraerse, en todo o en parte, a la obligación de pagar tributos materializa el incumplimiento fraudulento de la obligación tributaria sustancial. El incumplimiento de la obligación tributaria sustancial. El incumplimiento de la obligación tributaria formal es toda acción u omisión de los contribuyentes, responsables o terceros, que viole las disposiciones relativas a la determinación de la obligación tributaria u obstaculice la fiscalización por parte de la Administración Tributaria.

Por otra parte, señala que los aspectos que caracterizan a este ilícito tributario son los siguientes:

- Hay evasión tributaria, no solo cuando, como consecuencia de la conducta evasiva, se logra evitar totalmente el pago de la prestación tributaria, sino también cuando hay una disminución en el monto debido.
- La evasión tributaria debe estar referida a determinado país cuyas leyes tributarias se transgreden.
- No hay evasión fiscal por parte de quienes reciben el peso económico sin tener la obligación jurídica de pagado (contribuyentes de hecho). La evasión solo puede producirse por parte de aquellos que actúan jurídicamente obligados a pagar un tributo al fisco (contribuyentes de derecho).
- La evasión es comprensiva de todas las conductas contrarias a derecho, que tengan como resultado la eliminación o disminución de la carga tributaria con prescindencia de que la conducta sea fraudulenta u omisiva.
- Toda evasión es violatoria de disposiciones legales, es decir antijurídica.

2.2.5.1 Contravenciones Tributarias

Se consideran contravenciones tributarias:

- Omisión de inscripción en los registros tributarios;
- No emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente;
- Omisión de pago;
- Contrabando cuando se refiera al último párrafo del artículo 181°;
- Incumplimiento de otros deberes formales;
- Las establecidas en leyes especiales.

Constituye incumplimiento de los deberes formales de sujetos pasivos o terceros, el que de cualquier manera incumpla los deberes formales establecidos en el Código Tributario, disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias, será sancionado con una multa que irá desde cincuenta Unidades de Fomento de la Vivienda (50.- UFV's) a cinco mil Unidades de Fomento a la Vivienda (5000 UFV's). La sanción será para cada una de las conductas contraventoras se establecerá en esos límites mediante norma reglamentaria.

El que por acción u omisión no pague o pague de menos la deuda tributaria, no efectúe las retenciones a que está obligado u obtenga indebidamente beneficios o valores fiscales, será sancionado con el cien por ciento (100%) del monto calculado para la deuda tributaria.¹²

Hechas las precisiones que anteceden y examinado la opinión de diversos autores especialistas en la materia tributaria, quienes consideran el termino evasión como aquellas manifestaciones que consisten en la falta de cumplimiento de la prestación de la obligación tributaria o como el género de conductas que por acción u omisión deriva en el incumplimiento de las obligaciones o deberes tributarios; y otros que consideran la evasión como un término más amplio que la defraudación, ya que en esta última se obtiene el mismo resultado, pero a través

¹² Ibid, artículo 65.

de una conducta que se denomina fraude; se puede concluir entonces, que el termino evasión abarca las contravenciones tributarias arriba citadas, dado que todas tienen en común la disminución de la carga tributaria del contribuyente o de los ingresos tributarios del sujeto activo acreedor del tributo.

2.2.5.2 La Evasión Fiscal

La sola circunstancia de que el contribuyente recurra a estructuras jurídicas no usuales no constituye infracción; incluso hay autores que afirman que cuando el contribuyente utiliza vacíos legales para disminuir la carga impositiva, no está violando ni tampoco eludiendo la ley tributaria, sino que está aplicando el principio de lógica formal del estado de derecho todo lo que no está prohibido al ciudadano, le está permitido, es decir, que todo aquello no tipificado como presupuesto de hecho en la ley tributaria, no genera obligaciones fiscales.

Considerando lo anterior, la evasión fiscal se diferencia de las infracciones tributarias en que la primera, por no violar las leyes tributarias, no acarrea sanciones. La evasión tributaria sería equivalente a lo que la doctrina ha denominado “economía de opción”, lo cual se diferencia de la evasión tributaria que consiste en la violación de la ley que establece un tributo a efectos de sustraerse de su aplicación.

En la evasión tributaria el hecho imponible no nace. Nace parcialmente o se da uno con menores consecuencias fiscales, mientras que en la evasión el hecho imponible tiene lugar, pero no satisface la obligación tributaria.

Posadas Belgrado concluye: “El dejar de pagar impuestos por eludir al encontrarse en la situación prevista por la ley, como presupuesto de impuesto, no constituye un ilícito en sí mismo, pues, la disposición imperativa de la ley que obliga al pago del impuesto, está siempre condicionada a que el particular se encuentre en la en la situación prevista por la ley como presupuesto de impuesto.

El particular puede elegir libremente el medio jurídico para alcanzar el fin económico que persigue. No hay ninguna ley de impuestos que prohíba lograr el resultado económico buscado por un medio distinto del que la ley sujeta al impuesto, si no realiza una simulación”

Tarantino citado por Rincón R. y otros, afirma que: “Ninguna diferencia hay entre el acto negativo de evadir el tributo no dando nacimiento al hecho imponible y el acto positivo de elegir otra forma jurídica voluntaria que también pueda significar no ingresar la suma adecuada en concepto de impuesto, por lo que resulta inconveniente la aplicación de un sistema que, operando sobre bases del reajuste administrativo o por el mecanismo de determinación, deje ineficaces las formas a los fines tributarios, aunque se reconozca su validez en la órbita de derecho privado”.

Bielsa citado por Rincón R. y otros, opina, igualmente, que cuando el contribuyente opta por un camino legal para pagar menos impuesto, realiza una evasión lícita, pero siempre que no disfrace el acto, ni simule, ni oculte el negocio. En este caso, se daría la misma situación de aquel que no consume una cosa gravada por el impuesto.

En este sentido, señala Jarach D. que: “Quien al interpretar la ley fiscal y sin conocer la dogmática del derecho tributario, crea una estructura jurídica que haga recaer las operaciones fuera de la definición de hecho imponible y omita pagar el impuesto, simplemente ha interpretado mal la ley. Ha caído en error que es causa de exculpación. En cambio, quien conozca la doctrina del hecho imponible y asesorado con técnicos, cumple sus actos u operaciones con formas jurídicas inapropiadas, con el fin de engañar al fisco, comete defraudación fiscal”.

Lo anterior pone de manifiesto lo importante que es el elemento subjetivo, para determinar cuándo nos encontramos en presencia de una defraudación fiscal; pero al mismo tiempo, nos enseña lo dificultoso de demostrar que se ha configurado esta

figura ilícita, ya que sería necesario demostrar que:

- Se ha utilizado las formas jurídicas en forma claramente inapropiadas
- Existe intención clara por parte del contribuyente de reducir el impuesto
- Objetivamente se aprecia la operación del contribuyente.

Por otra parte, según Documentos de la Conferencia Técnica del CIAT en los Estados Unidos de América, se considera el fraude tributario más como evasión tributaria, a diferencia de planificación tributaria; en casos más inminentes se llama evasión tributaria.

Cualquiera que sea el nombre, son actividades de los contribuyentes para evitar sus propias responsabilidades con las autoridades fiscales, causando serios perjuicios presupuestarios, distorsionando la competencia y los flujos de capital.

Es relevante resaltar que el alcance que se considera como evasión tributaria, puede variar de un país a otro, y puede depender no solamente de la forma que un esquema particular adopta, sino también de las actitudes del Gobierno Nacional, la opinión pública o los tribunales. De acuerdo a lo planteado por los autores precitados, la evasión puede estar expresada en una variedad de disfraces, utilizando mecanismos de desviación que la propia ley permite.

Pérez J y otros, señalan características que ayudan a diferenciar cuando se está en presencia de fraude a la ley o es una actuación lícita, cuando la conducta del contribuyente responda a:

- “A un claro propósito del ordenamiento tendente, por las razones que fuere, a animar a los contribuyentes a poner en juego otros hechos u otros actos distintos a los grabados
- A distintas y razonadas finalidades del contribuyente ajenas a propósitos de esquivar sus obligaciones tributarias (economía de opinión).
- A la deficiente técnica jurídica, utilizada, que permite servirse de figuras no contempladas por la norma tributaria y que de seguro conducen a los mismos resultados (no se puede hablar de fraude de la ley).
- A la mala voluntad del sujeto que, acogiéndose a la letra de un precepto, u otro precepto del ordenamiento tributario.

Estas características dan lugar a mecanismos o vías que, sin violar la ley, permiten eludir el pago de impuestos y por lo tanto no constituyen fraude tributario como se ilustra:



A diferencias de la defraudación tributaria que es definida por el Código tributario de la siguiente manera:

Comete defraudación el que dolosamente, en perjuicio del derecho de la administración tributaria a percibir tributos, por acción u omisión disminuya o no pague la deuda tributaria, no efectúe las retenciones a que está obligado mediante simulación, ocultación maniobra o cualquier forma de engaño, obtenga para sí o para un tercero un provecho indebido a expensas.

Considerando que la defraudación, la contravención, el incumplimiento de los deberes formales relativos al pago del tributo son ilícitos tributarios que encuadran dentro del concepto de evasión fiscal.

2.2.5.3 Causas de la Evasión

Las causas para la evasión se pueden agrupar en cinco grupos: inexistencia de una conciencia tributaria en la población; complejidad y limitaciones de la legislación tributaria; ineficiencia de la administración tributaria, facilidad para cumplir las obligaciones tributarias, facilidad para cumplir las obligaciones tributarias, y la información.

- Inexistencia de una conciencia tributaria en la población, son pocas las personas que satisfacen voluntariamente con puntualidad sus obligaciones, cualquiera sea la naturaleza de las mismas.
- Las resistencias hacia la obligación tributaria por parte de las personas pueden asumir características más agudas, y está vinculado con la forma en que el gobierno gasta el dinero.

Esta situación está relacionada con el carácter individualista del ser humano, lo que ha desarrollado con fuerza su sentimiento de egoísmo y su afán de lucro.

- Complejidad y limitaciones de la Legislación Tributaria, las normas jurídicas tributarias son complejas por su propia naturaleza técnica. Esta complejidad está conformada por ejemplo, en la existencia de normas

que regulan la misma base imponible y los contribuyentes, la existencia de exoneraciones amplias condicionadas; también se incluye en estas menciones la aprobación de sistemas de condonaciones o amnistía tributaria, que premian al contribuyente incumplidor en perjuicio del cumplidor y afectan por ende a la conciencia tributaria.

- Ineficiencia de la Administración Tributaria, la decisión de evadir impuestos implica muchas veces que el contribuyente efectúe un cálculo económico, valorando los beneficios y costos de la evasión.

En este cálculo, si el contribuyente percibe que las probabilidades de ser detectado o sometido a inspección son nula o casi nula su decisión de evadir de acrecientan. En un país donde la probabilidad de que un contribuyente evasor sea detectado y pague sus impuestos es baja, el mismo asume el riesgo de evadir, aun cuando las sanciones sean muy altas.

En efecto una pena futura e incierta, bien sea pecuniaria o de otra naturaleza, se valora en el momento que la evasión se pone en marcha, según un factor que podríamos denominar de descuento que reduce la relevancia y el valor efectivo de la misma para el contribuyente evasor. Este factor de descuento dependerá no solamente de la probabilidad de ser identificado como evasor y las penas que en él impondrán, sino también en la forma que la administración realiza la inspección realiza la inspección o verificación. Entonces el contribuyente valorará la conveniencia de evadir en función de la eficiencia efectiva de la oficina de impuestos.¹³

- La información, aun cuando desde el punto de vista legal la ignorancia de las leyes no excusa de su cumplimiento, una adecuada información por parte del contribuyente es un requisito fundamental para evitar una conducta incorrecta. La información sobre las obligaciones del contribuyente se facilita cuando el propio sistema tributario es simple y

¹³ CEPAL, Serie de Política Fiscal N°5, p11-12.

homogéneo. Es decir, cuando existe un número reducido de impuestos de aplicación general.

- Facilidad para cumplir las obligaciones tributarias, las facilidades materiales y financieras para el cumplimiento de las obligaciones tributarias son otro aspecto que afecta el comportamiento del contribuyente y la corrección de su declaración y pago de impuestos.

Un aspecto delicado es la facilidad de otorgar al contribuyente moroso o al que no declaran sus impuestos en la forma más de adecuada. A menudo estas facilidades incluyen condonaciones y financiamiento con tasas de interés menores que las del mercado. Si bien, ello permite regularizar las situaciones irregulares, también incentiva la evasión.

2.3. MARCO CONCEPTUAL

✓ Base Imponible

Es la unidad de medida, valor o magnitud, obtenidos de acuerdo a las normas legales respectivas, sobre la cual se aplica la alícuota para determinar el tributo a pagar (Código Tributario).

✓ Contravenciones Tributaria

Son contravenciones tributarias:

- Omisión de inscripción en los registros tributarios.
- No emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente
- Omisión de Pago
- Contrabando cuando se refiera al último párrafo del Artículo 181
- Incumplimiento de otros deberes formales
- Las establecidas en leyes especiales

✓ **Contribuyente**

Es el sujeto pasivo respecto del cual se verifica el hecho generador de la obligación tributaria. Dicha condición puede recaer:

- En las personas físicas, prescindiendo de su capacidad según el derecho privado.
- En las personas jurídicas y en los demás entes colectivos a quienes las Leyes atribuyen calidad de sujetos de derecho.
- En las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades carentes de personalidad jurídica que constituyen una unidad económica o un patrimonio separado, susceptible de imposición. Salvando los patrimonios autónomos emergentes de procesos de titularización y los fondos de inversión administrados por Sociedades Administradoras de Fondos de Inversión y demás fideicomisos.

✓ **Evasión Tributaria**

Toda eliminación distribución de un monto tributario producida dentro de un ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlo que logran tal resultado mediante conductas fraudulentas u omisivas violatorias de disposiciones legales.

✓ **Ilícitos Tributarios**

Constituyen ilícitos tributarios las acciones u omisiones que violen normas tributarias materiales o formales, tipificadas y sancionadas en el presente Código y demás disposiciones normativas tributarias.

✓ **Impuesto**

Se llama impuesto y contribución a la cuota parte de su fortuna que el ciudadano pone en las manos del gobierno para atender las cargas del Estado.

✓ **Obligación Tributaria**

La obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales.

✓ **Omisión de Pago**

El que por acción u omisión no pague o pague de menos la deuda tributaria, no efectúe las retenciones a que está obligado u obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales, será sancionado con el cien por ciento (100%) del monto calculado para la deuda tributaria.

2.4. MARCO LEGAL

2.4.1. Código Tributario

Ley N° 2492, Código Tributario Boliviano del 2 de agosto de 2003, es la Norma Jurídica principal que fundamenta el Derecho Tributario en Bolivia, se encarga de regular la relación jurídica entre el Sistema de Impuestos Nacionales y los contribuyentes.

En el ámbito espacial, las Normas Tributarias están orientadas dentro el ámbito territorial de Bolivia. Respecto al ámbito internacional, el Código Tributario establece áreas geográficas nacionales y aquellas áreas especiales de acuerdo a tratados y Convenios Internacionales.

Las fuentes del derecho están asociadas con la siguiente normativa:

- La Constitución Política del Estado.
- Los Convenios y Tratados Internacionales aprobados por el Poder Legislativo.
- Las Leyes.
- Los Decretos Supremos.
- Resoluciones Supremas.
- Otras disposiciones de carácter general.

La ley tiene un principio de legalidad y solo la ley puede:

- Crear, modificar y suprimir tributos, definir el hecho generador de la obligación tributaria; fijar la base imponible y alícuota o el límite máximo y mínimo de la misma; y designar al sujeto pasivo.
- Excluir hechos económicos gravables del objeto de un tributo.
- Otorgar y suprimir exenciones, reducciones o beneficios.
- Condonar total o parcialmente el pago de tributos, intereses y sanciones.
- Establecer los procedimientos jurisdiccionales.
- Tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones.
- Establecer privilegios y preferencias para el cobro de las obligaciones tributarias.
- Establecer regímenes suspensivos en materia aduanera.

Los tributos, son obligaciones en dinero que el Estado impone con la finalidad de captar recursos económicos. Los tributos se clasifican en: impuestos, tasas, contribuciones y patentes Municipales.

El contribuyente es el sujeto pasivo respecto del cual se verifica el hecho generador de la obligación tributaria, el mismo recae en: las personas naturales, personas jurídicas y comunidades y entidades carentes de personalidad.

La base imponible, se determina de acuerdo a las siguientes metodologías:

- ✚ Sobre base cierta, tomando en cuenta los documentos e informaciones que permitan conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo.
- ✚ Sobre base presunta, en mérito a los hechos y circunstancias que, por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación, permitan deducir la existencia y cuantía de la obligación cuando concurra alguna de las circunstancias reguladas en el artículo siguiente.
- ✚ Cuando la Ley encomiende la determinación al sujeto activo prescindiendo parcial o totalmente del sujeto pasivo, ésta deberá practicarse sobre base cierta y sólo podrá realizarse la determinación sobre base presunta de acuerdo a lo establecido en el Artículo siguiente, según corresponda.

La Deuda Tributaria (DT) es el monto total que debe pagar el sujeto pasivo después de vencido el plazo para el cumplimiento de la obligación tributaria, ésta constituida por el Tributo Omitido (TO), las Multas (M) cuando correspondan, expresadas en Unidades de Fomento de la Vivienda (UFV's) y los intereses (r), de acuerdo a la siguiente formula:

$$DT=TO (1+i/360)^n + M$$

El Tributo Omitido (TO) expresado en Unidades de Fomento a la Vivienda (UFV's) es el resultado de dividir el tributo omitido en moneda nacional entre la Unidad de Fomento de la Vivienda (UFV) del día de vencimiento de la obligación tributaria. La Unidad de Fomento de la Vivienda (UFV) utilizada para el cálculo será la publicada oficialmente por el Banco Central de Bolivia.

En la relación anterior (i) constituye la tasa anual de interés activa promedio para operaciones en Unidades de Fomento de la Vivienda (UFV) publicada por el Banco Central de Bolivia, incrementada en tres (3) puntos. El número de días de mora (n), se computa desde la fecha de vencimiento hasta la fecha de pago de la obligación tributaria.

Respecto a las facultades que tiene la administración tributaria se contabilizan las siguientes:

- Control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación;
- Determinación de tributos;
- Recaudación;
- Cálculo de la deuda tributaria;
- Ejecución de medidas precautorias, previa autorización de la autoridad competente establecida en este Código;
- Ejecución tributaria;
- Concesión de prórrogas y facilidades de pago;
- Sanción de contravenciones, que no constituyan delitos;
- Designación de sustitutos y responsables subsidiarios, en los términos dispuestos por este Código;
- Aplicar los montos mínimos establecidos mediante Decreto Supremo a partir de los cuales los pagos por la adquisición y venta de bienes y servicios deban ser respaldadas por los contribuyentes y/o responsables a través de documentos reconocidos por el sistema bancario y de intermediación financiera regulada por la Autoridad de Supervisión Financiera (ASFI).
- Prevenir y reprimir los ilícitos tributarios dentro del ámbito de su competencia, asimismo constituirse en el órgano técnico de investigación de delitos tributarios y promover como víctima los procesos penales tributarios.

2.4.2. Ley de Reforma Tributaria

La Ley N° 843 de Reforma Tributaria del 20 de mayo de 1986, modifica el sistema tributario, resuelve los métodos de recaudación fiscal, acoge el Impuesto al Valor Agregado como principal impuesto para la recaudación monetaria de esta reforma que se aplica a la venta de bienes muebles, importaciones, contratos de obras, de prestación de servicios y toda otra prestación. Se crea el RC-IVA, un impuesto sobre los ingresos de las personas naturales y sucesiones indivisas, provenientes de la inversión de capital, del trabajo o de la aplicación conjunta de ambos factores, la alícuota establecida es del 10%.

La Ley de Reforma Tributaria también contempla el Impuesto a la Renta Presunta de Empresas que se aplica sobre el patrimonio neto de las mismas, resultante al cierre de cada gestión anual, sobre el patrimonio neto imponible.

Se crea el Impuesto a la Renta Presunta de Propietarios de Bienes, que contempla el impuesto a la propiedad rural en sustitución de todos los impuestos existentes que gravan la propiedad rural, crea el impuesto anual a los inmuebles urbanos y crea un impuesto anual a los vehículos automotores de cualquier clase o categoría, camiones, camionetas, jeeps, furgonetas, motocicletas, etc.

La ley también contempla el Impuesto a las Transacciones este impuesto recae sobre los ingresos brutos devengados obtenido por las personas naturales y jurídicas, empresas públicas y privadas y sociedades incluidas las empresas unipersonales que se dediquen al ejercicio del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, alquiler de bienes, obras y servicios o de cualquier actividad.

2.4.3. Otras Leyes Asociadas al Ámbito Tributario

Las principales leyes asociadas al ámbito fiscal y tributario están relacionados a la variación de las tasas, la fiscalidad de los sujetos pasivos, el déficit del sector público y las regularizaciones vigentes.

CUADRO 1: LEYES EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO

No.	GESTIÓN	DETALLE
1	2021	Ley 1380 - Ley que tiene por objeto disponer la continuidad de las facilidades de pago incumplidas de deudas tributarias y multas para los sujetos pasivos del Servicio de Impuestos Nacionales y Aduana Nacional.
2	2020	Ley 1357 - Impuesto a las Grandes Fortunas - IGF
3	2020	Ley 1356 - Ley del Presupuesto General del Estado Gestión 2021
4	2020	Ley 1355 - Régimen de Reintegro en Efectivo del Impuesto al Valor Agregado (Re-IVA)
5	2019	Ley N° 1172 - Nuevo período de regularización "Perdonazo Tributario"
7	2019	Ley N° 1135 - Ley del Presupuesto General del Estado
8	2018	Ley N° 1105 - Ley de Regularización de Tributos del Nivel Central del Estado
9	2005	Ley 2492 Código Tributario Boliviano
10	2003	Ley N° 2493 de 04-08-2003 - Modificaciones a la Ley N° 843

Fuente: Elaboración Propia, en base a bibliografía seleccionada. 2021

2.4.4. Decretos Asociados al Ámbito Tributario

Los decretos permiten estandarizar las normas y asociadas a los ámbitos tributarios como por ejemplo la instauración de nuevos impuestos, el régimen de reintegro al IVA, los alcances a la administración tributaria y otros tratamientos tributarios y de fiscalización.

CUADRO 2: DECRETOS EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO

No.	DECRETO SUPREMO	DETALLE
1	D.S.4436 de 30-12-2020	El presente Decreto Supremo tiene por objeto reglamentar la Ley N° 1357, de 28 de diciembre de 2020, Impuesto a las Grandes Fortunas – IGF.
2	D.S.4435 de 30-12-2020	Decreto Supremo que tiene por objeto reglamentar la Ley N° 1355, de 28 de diciembre de 2020, Régimen de Reintegro en Efectivo del Impuesto al Valor Agregado – Re-IVA.
3	D.S. 4198 de 18-03-2020	Medidas tributarias de urgencia y temporales durante la situación de Emergencia Nacional por la presencia del brote del Coronavirus (COVID-19) y fenómenos adversos reales e inminentes.
4	D.S. 0077 de 15-04-2009	Alcances de la transferencia e intercambio de la información proporcionada por la Administración Tributaria
5	D.S. 29527 de 23-04-2008	Tratamiento Tributario para Hidrocarburos
6	D.S. 27874 de 26-11-2004	Reglamenta aspectos del Código Tributario Boliviano
7	D.S. 26462 de 22-12-2001	Reglamenta Aplicación de la Ley N° 2166 del Servicio de Impuestos Nacionales
8	D.S. 24484 de 29-01-1997	Régimen Tributario Simplificado
9	D.S. 24051 de 29-06-1995	Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE)
10	D.S. 21530 de 27-02-1987	Reglamento al Valor Agregado (IVA)
11	D.S. 21531 de 27-02-1987	Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC IVA)
12	D.S. 21532 de 27-02-1987	Reglamento al Impuesto a las Transacciones (IT)

Fuente: Elaboración Propia, en base a bibliografía seleccionada. 2021



**CAPÍTULO III
SECCIÓN FACTORES
EXPLICATIVOS DEL TEMA**

3.1. RECAUDACIÓN FISCAL

3.1.1. Recaudación Total del Sistema de Impuestos Nacionales

Durante los últimos años el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), ha generado una reducción en la recaudación total, por ejemplo, el durante el periodo 2010- 2018 se ha observado el punto más alto de recaudación en 2014 con Bs49,719 millones, mientras que en 2017 solo se llegó a recaudar Bs 40,915 millones. En 2018 la recaudación se recuperó debido en gran medida a la mejora de los precios de exportación de gas natural y la implementación de la Ley 1105 de septiembre de 2018 que establece un periodo de regularización de multas, además de una mejora en las normas administrativas que tuvieron un impacto positivo en las recaudaciones tributarias.

GRÁFICO 5: RECAUDACIÓN TOTAL TRIBUTARIA



Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales

Elaboración: Propia 2021.

3.1.2. Clasificación de Recaudación Tributaria

La recaudación del mercado interno representa una parte significativa del total de las recaudaciones totales del Sistema de Impuestos Nacionales, como se observa en el siguiente gráfico la recaudación del mercado interno tuvo un periodo de expansión importante durante el periodo 2010 a 2015, periodo que se caracterizó por la estabilidad de la economía y altos precios de las materias primas, en particular del gas natural y un buen desempeño de los mercados de Argentina y Brasil.

La gestión 2016 y 2017 se enfrentó un escenario complejo en comparación a gestiones anteriores respecto a las recaudaciones, debido en particular a dos factores: el primer factor fue la situación de inestabilidad de precios en el sector petrolero, porque se presentó una leve recuperación de las cotizaciones aunque sin llegar a niveles de gestiones pasadas; el segundo factor fue la regularización de pagos incentivado por la aplicación de la Ley 812 en el segundo semestre de 2016 que, durante la gestión 2017, no se repitió. La Ley 812 establece la regularización de las deudas transitorias.

GRÁFICO 6: RECAUDACIÓN MERCADO INTERNO (MILLONES DE BS/%)



Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales 2018.

Elaboración: Propia.

Respecto a la recaudación por impuestos específicos como el ITF, el IDH y el IDHE, se puede observar que la gestión 2017 fue la que presentó una reducción significativa respecto al promedio del periodo analizado, esto en particular por factores ajenos como la variación de los precios del petróleo.

GRÁFICO 7: RECAUDACIÓN ITF+IDH (MILLONES DE Bs/%)



Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales 2018.

Elaboración: Propia.

3.1.3. Recaudación por Departamentos

En el desempeño de las recaudaciones por departamentos, destacan La Paz, Santa Cruz y Cochabamba. Dichos departamentos mantuvieron su posición como el sostén del crecimiento de la recaudación total al concentrar al mayor número de principales y grandes contribuyentes del país, además cabe destacar que la densidad poblacional y la densidad de empresas legalmente establecidas se encuentran en estos departamentos.

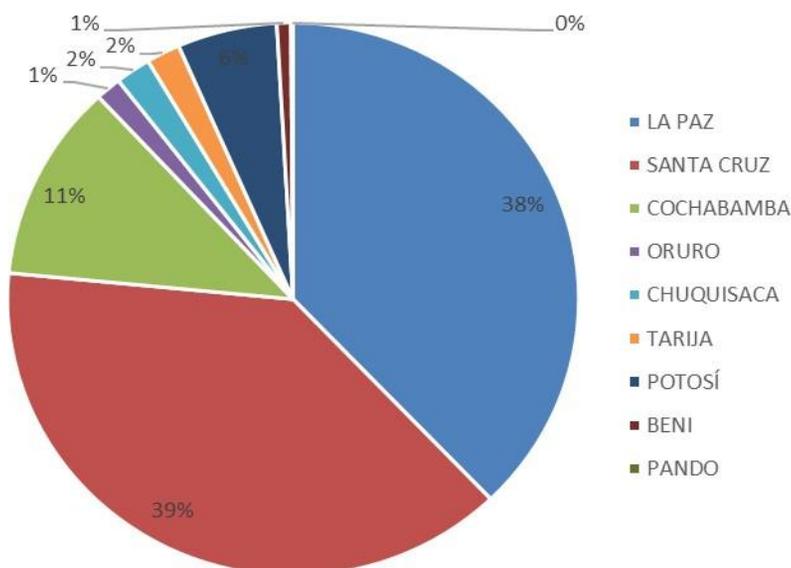
CUADRO 3: RECAUDACIÓN POR DEPARTAMENTOS (MILLONES DE BS)

DEPARTAMENTO	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
LA PAZ	5896	8045	9789	11030	12287	12737	11320	11738	11862
SANTA CRUZ	3563	4435	5476	11711	13589	13865	12601	11501	12121
COCHABAMBA	1507	1708	2065	2516	2916	3539	3676	3648	3621
ORURO	129	172	222	284	344	432	438	447	455
CHUQUISACA	282	350	397	558	654	755	726	721	629
TARIJA	273	323	398	497	635	719	656	613	599
POTOSÍ	976	1429	1417	722	536	563	1747	1284	1770
BENI	102	120	148	191	220	247	274	244	250
PANDO	16	24	31	39	48	53	47	36	36
GSH (3)	4624	4599	2980	0	0	0	0	0	0
SIN DEPENDENCIA (4)	6745	8996	14538	18292	18491	14062	9466	9468	10778
IMPORTACIONES (A)	5991	9129	9728	11194	11630	11316	9909	10835	11539
TOTAL GENERAL	30103	39330	47189	57033	61350	58287	50861	50534	53659

Fuente: UDAPE - SIN
Elaboración: Propia. 2018

Tomando en cuenta solamente a Santa Cruz y La Paz se puede advertir que entre estos dos departamentos se concentra el 77% del total de las recaudaciones. Lo que significa que la columna vertebral de la recaudación total se está concentrando en los departamentos más grandes de Bolivia.

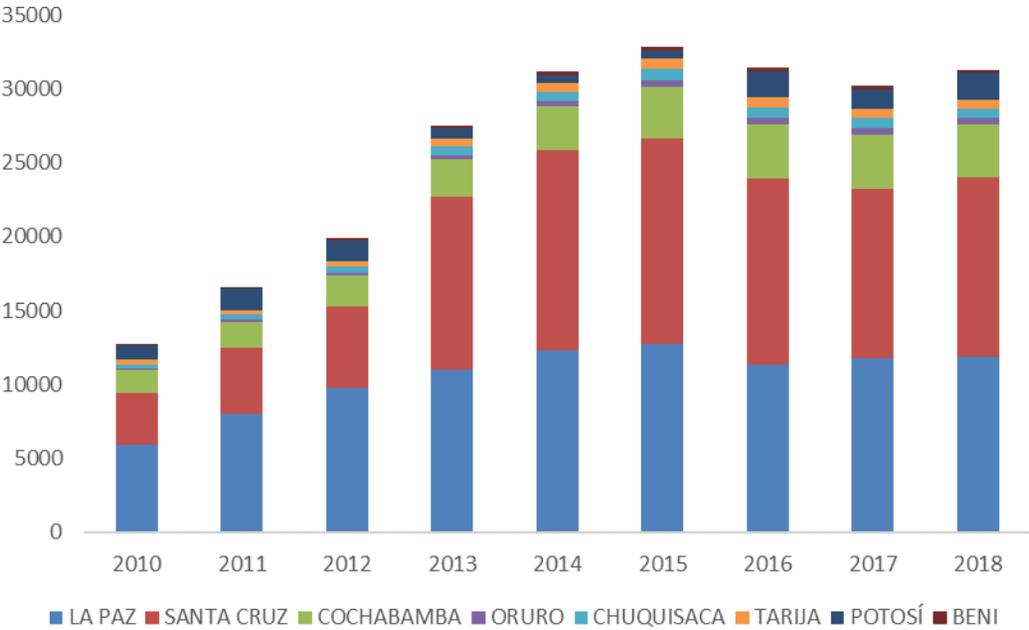
GRÁFICO 8: RECAUDACIÓN POR DEPARTAMENTOS 2018 (%)



Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales 2018.
Elaboración: Propia.

La evolución de las recaudaciones en Bolivia por departamento, tuvo un salto significativo en la gestión 2013. La dinámica de los sectores de Comercio, Servicios Financieros y Bebidas además del buen desempeño del sector extractivo; sustentaron el resultado positivo en la recaudación de la gestión 2013. El elevado crecimiento de la recaudación por actividades mineras, se relaciona al pago de utilidades mineras procedentes de la gestión 2012.

GRÁFICO 9: RECAUDACIÓN POR DEPARTAMENTOS 2018 (%)



Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales 2018.

Elaboración: Propia.

El comportamiento de la recaudación tributaria durante los últimos años muestra incrementos significativos, destacándose el departamento de Santa Cruz, que pasó de Bs3,563 millones en 2010 a Bs12,121 millones en 2018, logrando casi triplicar su aporte impositivo, seguido por La Paz que entre 2010 y 2018 aumentó su recaudación en Bs5,966 millones, alcanzando una recaudación de Bs11.862 millones en 2018, también cabe resaltar la recaudación en Cochabamba que en la

gestión 2018 se recaudó la suma de Bs3,621 millones. Los tres departamentos del eje central representan 88% del total recaudado en la gestión 2018.

3.1.4. Recaudación por Tipo de Impuesto

Durante la gestión 2018 la recaudación por impuesto registró variaciones positivas, con excepción de Facilidades de Pago (FP) y del Impuesto Especial a los Derivados de Hidrocarburos (IEHD). El impuesto que más aportó en la gestión 2018 fue el Impuesto al Valor Agregado (IVA) con Bs10.566,2 millones generando así el 30,6% de la recaudación de mercado interno. El impuesto muestra la dinámica del mercado interno debido a que el mayor componente de este pago proviene de los períodos vigentes y previstos a declararse en esa gestión.

CUADRO 4: RECAUDACIÓN POR TIPO DE IMPUESTO (MILLONES DE BS)

FUENTE DE INGRESO	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018(P)
IVA (MERCADO INTERNO)	4,681	5,628	7,178	8,588	10,033	10,580	10,940	10,350	10,566
IVA (IMPORTACIONES)	5,578	8,464	9,128	10,445	10,547	10,177	8,962	9,850	10,411
IT	2,282	2,867	3,258	3,703	4,134	4,491	4,425	4,392	4,638
IUE ⁽¹⁾	6,031	7,649	9,400	11,280	12,284	12,302	10,379	9,650	10,066
ICE (MERCADO INTERNO)	1,084	1,319	1,447	1,514	1,691	1,749	1,789	1,891	1,922
ICE (IMPORTACIONES)	382	642	580	719	1,054	1,109	917	953	1,091
RC-IVA	263	277	279	364	439	508	496	502	525
IEHD ⁽²⁾	2,161	2,409	2,427	2,749	2,889	2,965	3,303	3,156	3,142
IEHD (IMPORTACIONES)	30	24	21	30	29	30	30	32	37
TGB	20	22	23	28	32	36	15	1	0
ISAE	47	52	51	71	90	102	116	122	128
ITF	347	379	378	384	401	388	439	491	543
IVME	0	0	0	306	311	277	6	0	0
IJ/IPJ	0	13	9	20	30	25	59	78	96
CONCEPTOS VARIOS	423	559	860	1,249	1,739	2,398	2,755	2,689	2,790
PROGRAMA TRANSITORIO	1	0	1	0	0	0	0	0	0
OTROS INGRESOS EN EFECTIVO	2	2	2	1	2	3	3	4	4
RÉGIMEN TRIBUTARIO SIMPLIFICADO	12	13	14	17	20	25	35	30	33
SISTEMA TRIBUTARIO INTEGRADO	0	0	0	0	0	0	0	0	0
RÉGIMEN AGROPECUARIO UNIFICADO	14	17	22	23	23	26	27	31	32
SUBTOTAL IMPUESTOS NACIONALES	23,358	30,335	35,078	41,490	45,748	47,190	44,698	44,222	46,023
IDH	6,744	8,996	12,111	15,543	15,602	11,097	6,163	6,313	7,636
GA	1,545	2,218	2,485	2,849	3,102	3,254	2,893	3,198	3,185
RECAUDACIÓN TOTAL	31,648	41,549	49,674	59,883	64,452	61,541	53,754	53,733	56,844

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales 2018. Elaboración: Propia.

También cabe destacar que la recaudación del Impuesto a las Transacciones (IT) incrementó su participación en el total de mercado interno hasta llegar al 13,5%, debido a que algunos sectores ya no contaron con la compensación por pagos del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) debido a la reducción del mismo. En el caso del IUE, tanto la recaudación como su participación en el total fue mayor a la del 2017, principalmente debido a pagos del sector minero, servicios y comercio.

3.1.5. Padrón de Contribuyentes

El Padrón Nacional de Contribuyentes Biométrico Digital (PNCBD) alcanzó a 425.782 contribuyentes habilitados a diciembre de 2018, el mismo responde a la dinámica económica que atravesó el país, que posibilita la existencia de mejores oportunidades empresariales. Asimismo, es importante mencionar que el PNCBD se encuentra concentrado en el eje central del país que engloba más del 70% del total de contribuyentes.

CUADRO 5: RECAUDACIÓN POR TIPO DE IMPUESTO (MILLONES DE Bs)

TIPO DE IMPUESTO	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
GRACO	1,815	3,156	3,687	3,911	3,844	4,004	5,315	4,748	5,447
RESTO	219,383	255,133	294,711	339,302	282,843	282,675	299,964	309,417	312,371
SIMPLIFICADO	35,398	36,952	38,114	42,806	46,928	57,922	67,668	77,050	97,716
INTEGRADO	3,590	3,163	2,944	2,711	2,624	2,468	2,265	2,077	1,897
AGROPECUARIO	3,438	3,809	4,485	5,081	5,554	6,157	6,999	7,520	8,351
TOTAL	263,624	302,213	343,941	393,811	341,793	353,226	382,211	400,812	425,782

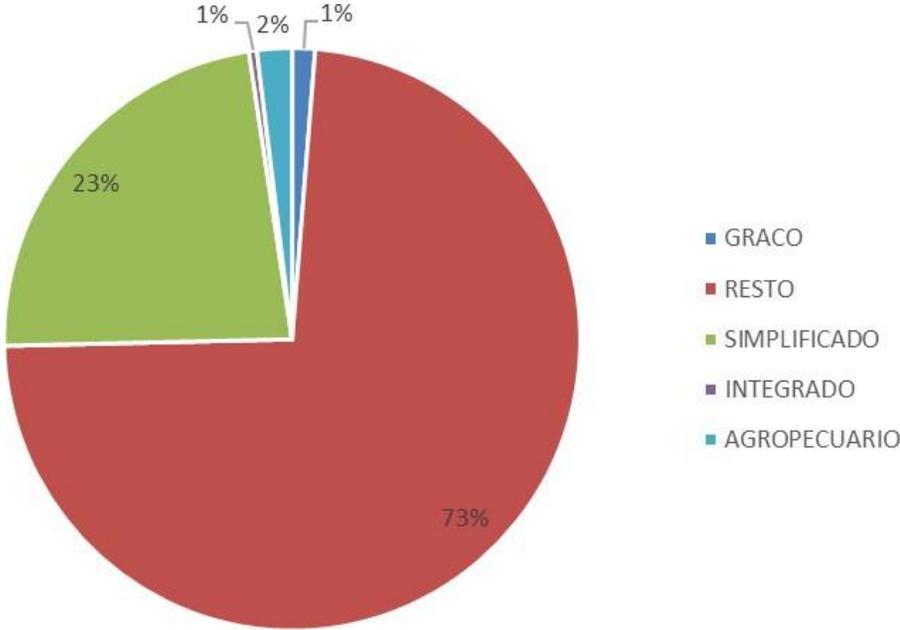
Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales.

Elaboración: Propia.

Durante el periodo 2010-2018 el PNCBD muestra un crecimiento sostenido, el cual es el reflejo del desempeño de la economía y ha sido impulsado por actividades como; la cultura tributaria, mayor control mediante el NIT, leyes y decretos que reducen las penalizaciones entre otros.

El padrón contribuyente se puede clasificar básicamente en cinco grupos, los grandes contribuyentes que solo representan el 1% de las recaudaciones, el régimen integrado que representa el 1%, el agropecuario con el 2%, el régimen simplificado con el 23% y el resto que constituye el 73%.

GRÁFICO 10: PADRÓN CONTRIBUYENTE 2018 (%)

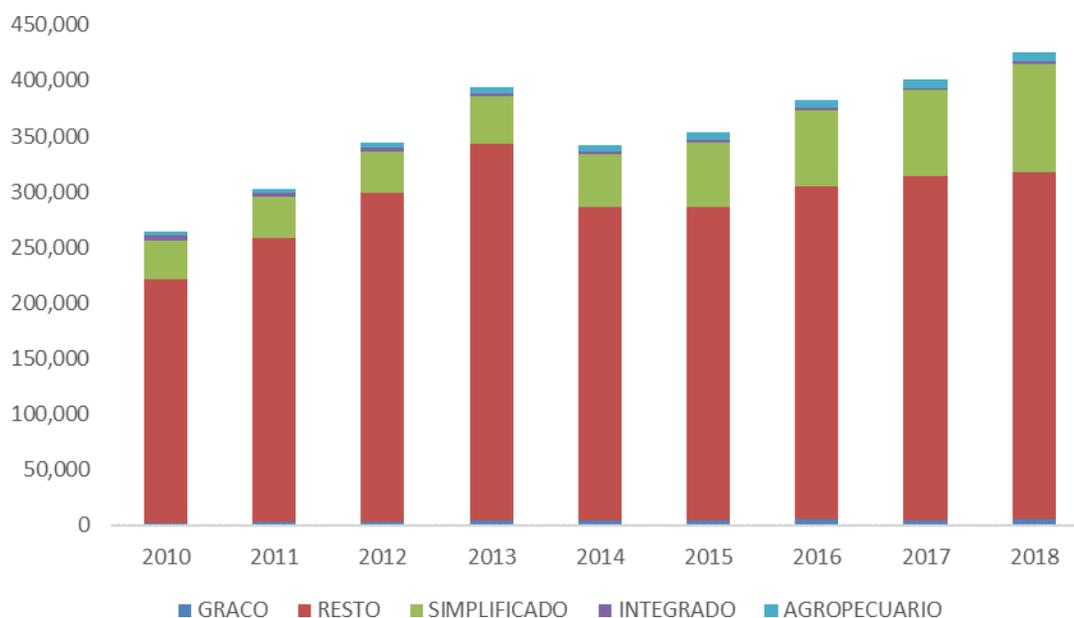


Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales 2018.

Elaboración: Propia.

Entre el 2010 y 2018, se puede apreciar el padrón de contribuyentes tuvo una variación absoluta de 162,158 nuevos contribuyentes, esto representa un 61% de crecimiento en el periodo citado, debido a la creación de nuevas empresas y a la formalización de empresas ya existentes.

GRÁFICO 11: EVOLUCIÓN DEL PADRÓN CONTRIBUYENTE 2018



Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales 2018.

Elaboración: Propia.

3.2. FISCALIZACIÓN

3.2.1. Características de la Fiscalización

La fiscalización es un proceso de planificación, organización y ejecución de procesos de investigación y control para reducir la omisión de pagos tributarios, evasión tributaria y mora fiscal de los contribuyentes. Durante la gestión 2018 la recaudación obtenida por procesos determinativos y no determinativos logró recaudar el 102% y 122% respectivamente.

CUADRO 6: RECAUDACIÓN DE PROCESOS (MILLONES DE BS)

TIPO DE PROCESO	PROGRAMADO	EJECUTADO	% CUMPLIMIENTO
DETERMINATIVOS	421.35	430.20	102%
NO DETERMINATIVOS	16.57	20.23	122%
TOTAL	437.93	450.43	103%

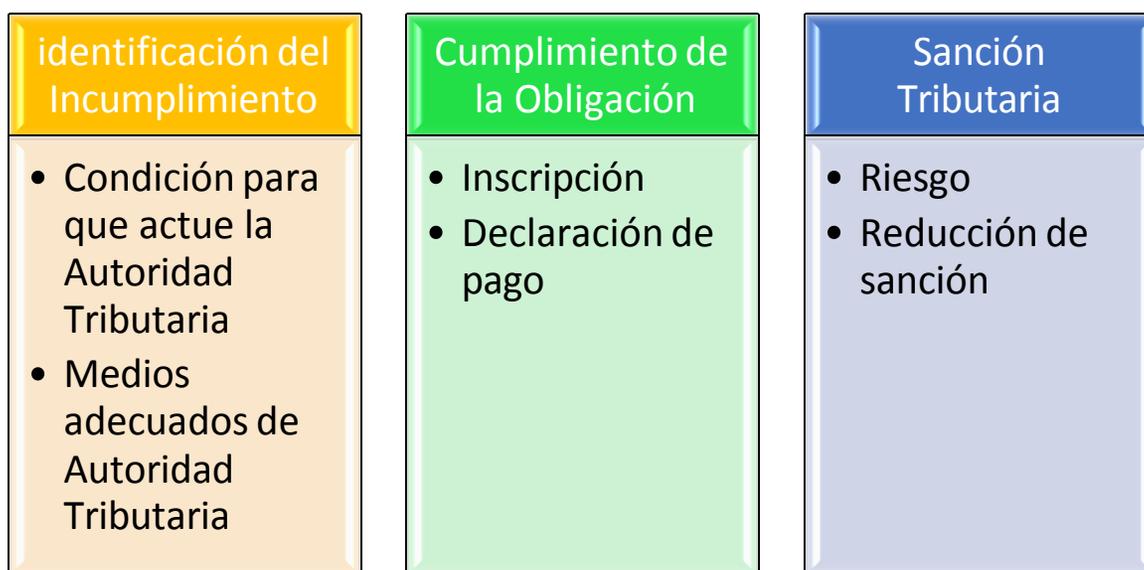
Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales.2018

Elaboración: Propia.

3.2.2. Procesos Determinantes

Los procesos determinantes son un conjunto de actos dirigidos a precisar la deuda tributaria con el contribuyente con la finalidad de saldar dicha deuda, por cuanto la determinación es un acto fiscal respaldado por la ley, que reconoce la existencia de un hecho imponible en términos monetarios.

GRÁFICO 12: PROCESOS



Fuente: Jornadas de Derecho Tributario.2018

Elaboración: Propia.

Para el procedimiento de determinación se debe seguir un conjunto de pasos sistemáticos, desde la orden de fiscalización, requerimiento de la documentación, la inspección, la fundamentación del hecho y la resolución determinativa.

Durante la gestión 2018, los Procesos Determinativos ejecutados alcanzaron a 30.938 casos, clasificados en Fiscalizaciones Externas (FE), Verificaciones Externas (VE) y Verificaciones Internas (VI), de acuerdo al siguiente detalle:

CUADRO 7: PROCESOS DETERMINANTES (NÚMERO DE CASOS)

ADMINISTRACIÓN	CASOS DETERMINATIVOS CONCLUIDOS GESTIÓN 2018			TOTAL CASOS
	FE	VE	VI	
	A	B	C	D=A+B+C
DFFI	44	19	7	70
Graco La Paz	24	1.545	1.681	3.250
Graco Santa Cruz	33	1.322	1.398	2.753
Graco Cochabamba	17	790	914	1.721
Distrital La Paz I	37	811	2.669	3.517
Distrital Santa Cruz	40	2.134	2.299	4.473
Distrital Cochabamba	21	795	1.093	1.909
Distrital La Paz II	20	1.014	1.317	2.351
Distrital Santa Cruz II	17	1.355	1.207	2.579
Distrital Tarija	7	612	620	1.239
Distrital Oruro	8	331	624	963
Distrital Potosí	7	900	594	1.501
Distrital Chuquisaca	4	474	522	1.000
Distrital El Alto	22	669	451	1.142
Distrital Beni	2	403	314	719
Distrital Yacuiba	3	316	239	558
Distrital Pando	2	151	123	276
Distrital Quillacollo	1	186	196	383
Distrital Montero	10	293	231	534
TOTAL	319	14.120	16.499	30.938

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales. 2018

Gran parte de los procesos determinativos están concentrado en los departamentos de La Paz y Santa Cruz.

La recaudación obtenida por procesos determinativos alcanzó la cifra de Bs 430.20 millones de los cuales Bs 120.1 millones corresponden a los grandes contribuyentes del departamento de La Paz y Bs 83.6 millones a la distrital de Potosí. También cabe destacar que la verificación externa congrega cerca del 56% del total de recaudación de por procesos determinativos.

CUADRO 8: PROCESOS DETERMINANTES (MILLONES DE BS)

ADMINISTRACIÓN	RECAUDACIÓN OBTENIDA DETERMINATIVOS GESTIÓN 2018			TOTAL RECAUDACIÓN (En Bs)
	FE	VE	VI	
	A	B	C	D=A+B+C
DFFI	11.017.868	134.038	55.294	11.207.200
Graco La Paz	71.609.515	37.515.424	11.009.747	120.134.686
Graco Santa Cruz	17.466.940	34.394.505	6.024.565	57.886.010
Graco Cochabamba	5.191.285	8.131.898	2.830.247	16.153.430
Distrital La Paz I	3.167.887	7.274.583	7.532.212	17.974.682
Distrital Santa Cruz	3.767.990	13.089.612	11.163.032	28.020.634
Distrital Cochabamba	347.210	6.736.154	2.856.322	9.939.686
Distrital La Paz II	1.482.635	9.325.995	4.805.590	15.614.220
Distrital Santa Cruz II	383.030	8.693.936	4.031.729	13.108.695
Distrital Tarija	3.222.522	5.434.349	2.700.808	11.357.679
Distrital Oruro	3.487.565	2.655.105	2.208.823	8.351.493
Distrital Potosí	408.828	80.328.361	2.909.017	83.646.206
Distrital Chuquisaca	667.179	4.343.857	1.622.039	6.633.075
Distrital El Alto	1.065.719	7.754.717	2.29.5214	11.115.650
Distrital Beni		4.214.414	657.600	4.872.014
Distrital Yacuiba	255.952	3.038.316	1.353.822	4.648.090
Distrital Pando	148.209	1.254.144	621.847	2.024.200
Distrital Quillacollo		2.659.829	889.671	3.549.500
Distrital Montero	130.800	2.732.506	1.102.022	3.965.328
TOTAL	123.821.134	239.711.743	66.669.601	430.202.478

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales.2018

3.2.3. Procesos No Determinantes

Los procesos no determinativos se clasifican en Verificación Sin Determinación (VSD), Autos Iniciales de Sumario Contravencional (AISC), Trámites Administrativos (TA), Control Preventivo (CP) y Análisis Fiscal (AF). Durante la gestión 2018 los procesos no determinativos llegaron a recaudar Bs 20.2 millones concentrado en los grandes contribuyentes y las distritales departamentales, tal como se evidencia en el siguiente cuadro:

CUADRO 9: PROCESOS NO DETERMINANTES (MILLONES DE Bs)

ADMINISTRACIÓN	RECAUDACIÓN OBTENIDA NO DETERMINATIVOS GESTIÓN 2018			TOTAL RECAUDACIÓN (En Bs)
	VSD	AISC	CP	
	A	B	C	D=A+B+C
DFFI				0
Graco La Paz	45.585	692.066		737.651
Graco Santa Cruz		84.364		84.364
Graco Cochabamba		275.096		275.096
Distrital La Paz I	98	3.130.135	75.599	3.205.832
Distrital Santa Cruz	622.347	3.036.112	225.655	3.884.114
Distrital Cochabamba	95.995	2.275.529	159.154	2.530.678
Distrital La Paz II	6.218	2.138.593	45.893	2.190.704
Distrital Santa Cruz II	23.340	2.279.857	83.246	2.386.443
Distrital Tarija		427.963	35.358	463.321
Distrital Oruro	174.902	309.562	149.615	634.079
Distrital Potosí		602.724	58.796	661.520
Distrital Chuquisaca		519.537	15.707	535.244
Distrital El Alto	479	840.452	196.041	1.036.972
Distrital Beni	238	223.669	40.510	264.417
Distrital Yacuiba		222.783	23.272	246.055
Distrital Pando		61.249	1.024	62.273
Distrital Quillacollo		550.415	50.614	601.029
Distrital Montero		367.720	65.723	433.443
Total	969.202	18.037.826	1.226.207	20.233.235

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales.2018

3.2.4. Fiscalización Mediante Revisión de Facturas

La fiscalización mediante facturas, tiene como objetivo fortalecer la presencia fiscal y masificar la sensación de riesgo, mediante la aplicación de procedimientos de inducción, visualización y presencia física para el cumplimiento de la obligación de la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente en las transacciones económicas realizadas por los contribuyentes del Régimen General.

CUADRO 10: DETALLE DE FISCALIZACIÓN POR FACTURAS (MILLONES DE Bs)

Contribuyentes visitados (Número)		115226
Facturas Emitidas		948149
Importe facturado (Millones de Bs)		167.4
Promedio facturado (Bs)		1416

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales.2018

Elaboración: Propia.

3.2.5. Fiscalización Mediante la Gestión Legal

Respecto a la gestión legal desempeñada el porcentaje de cumplimiento mediante la fiscalización de este tipo, se ampara en la Ley 2492, que establece la administración tributaria y la recuperación de la deuda, la misma ascendió a una mora recuperada de Bs1.412 millones con un porcentaje de cumplimiento de 135%, esta recaudación se debe en particular a:

- Mayor recaudación por persuasión y conclusión de casos antes de su ejecución o impugnación.
- Disminución de casos con la información brindada sobre los beneficios que le otorga la ley, en razón de que las Resoluciones Determinativas, Resoluciones Administrativas por Facilidades de Pago.
- Resoluciones Sancionatorias que se realizan con estricta sujeción a lo establecido en la norma.
- Contar con información actualizada sobre los números de Resoluciones Determinativas Pagadas y acogidas a Facilidades de Pago.

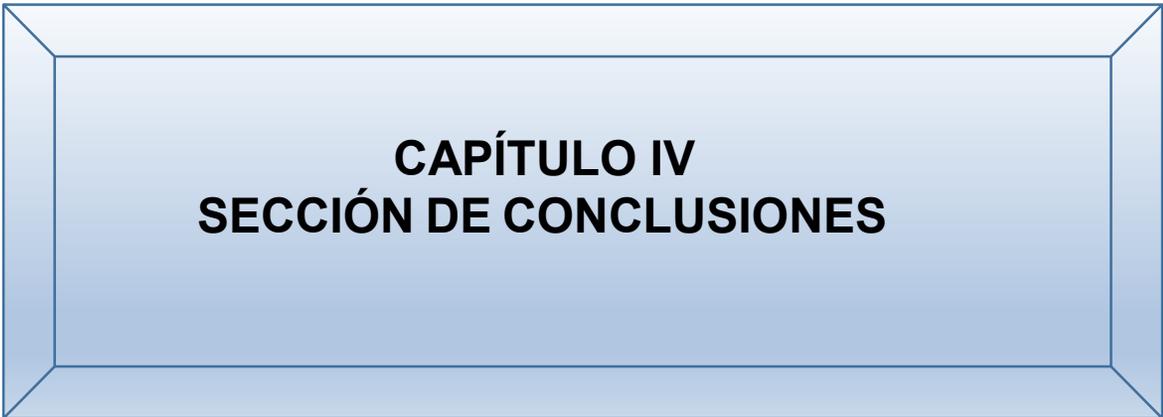
A continuación, se expone las Resoluciones Normativas de Directorio con mayor incidencia tributaria proyectada por las Gerencias del Nivel Central del SIN y emitidas a través del Departamento de Normas y Consultas a lo largo de la Gestión 2018:

GRÁFICO 13: RESOLUCIÓN NORMATIVAS

NÚMERO	RESOLUCIÓN	CARACTERÍSTICAS
1	Reglamento para facilidades de pago	Tiene como objeto establecer las condiciones, plazos y procedimientos de deudas y multas.
2	Presentación de estados financieros	Reglamenta la forma, medios y plazos para la presentación física y digitalizada a la Administración Tributaria de los Estados Financieros.
3	Compensación de perdidas	Reglamenta la compensación de las pérdidas acumuladas hasta la gestión 2010 y las pérdidas que se produzcan a partir de la gestión 2011 para los contribuyentes obligados a llevar registros contables.
4	Procedimientos de disposición de bienes en etapa de Ejecución tributaria o cobro coactivo	Tiene por objeto establecer los procedimientos de disposición mediante Remate en Subasta Pública o Adjudicación.

Fuente: Jornadas de Derecho Tributario.2018

Elaboración: Propia.



CAPÍTULO IV
SECCIÓN DE CONCLUSIONES

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA: La fiscalización de las obligaciones tributarias acrecentará la tasa de cumplimiento voluntario de los contribuyentes del Servicio de Impuestos Nacionales de 2010 a 2018.

SOLUCIÓN:

La evaluación de los procedimientos aplicados por el Sistema de Impuesto Nacionales, muestra un efecto positivo en las recaudaciones tributarias, debido principalmente a la instauración de mecanismos como el Número de Identificación Tributaria y el Padrón Nacional de Contribuyentes Biométrico Digital, los mismos han generado un aumento importante en la recaudación tributaria.

CUADRO 10: DETALLE DE FISCALIZACIÓN POR FACTURAS (MILLONES DE BS)

Contribuyentes visitados (Número)		11.5226
Facturas Emitidas		94.8149
Importe facturado (Millones de Bs)		167.4
Promedio facturado (Bs)		1.416

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales.2018

Elaboración: Propia.

OBJETIVO GENERAL

Determinar el procedimiento de fiscalización en obligaciones tributarias al incrementó de la tasa de cumplimiento voluntario de contribuyentes del Servicio Impuestos Nacionales.

EVIDENCIA:

La evaluación de los procedimientos aplicadas por el Sistema de Impuesto Nacionales, muestra un efecto positivo en las recaudaciones tributarias, debido

principalmente a la instauración de mecanismos como el Número de Identificación Tributaria y el Padrón Nacional de Contribuyentes Biométrico Digital, los mismos han generado un aumento importante en la recaudación tributaria.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS

OE1. Interpretar la efectividad de la fiscalización en las obligaciones tributarias en función de la tasa de cumplimiento voluntario de los contribuyentes del Servicio Impuestos Nacionales.

DEMOSTRACIÓN:

La efectividad de la fiscalización de las obligaciones mediante los Procesos Determinativos y No Determinativos se han fortalecido en los últimos cinco años, fruto de ello la recaudación ejecutada por este tipo de proceso se encuentra por encima del 100% de los procesos programados.

OE2. Comparar los procesos determinativos con los no determinativos de fiscalización Servicio de Impuestos Nacionales de acuerdo con las actividades económicas.

La comparación de los Procesos Determinativos y No Determinativos, también ha puesto en evidencia la mejora en la recaudación a nivel departamental. Sin embargo, La Paz y Santa Cruz continúan siendo la columna vertebral en la Recaudación Tributaria y es preciso mejorar las iniciativas privadas. Mediante la cultura tributaria para efectivizar su respectiva formalización.

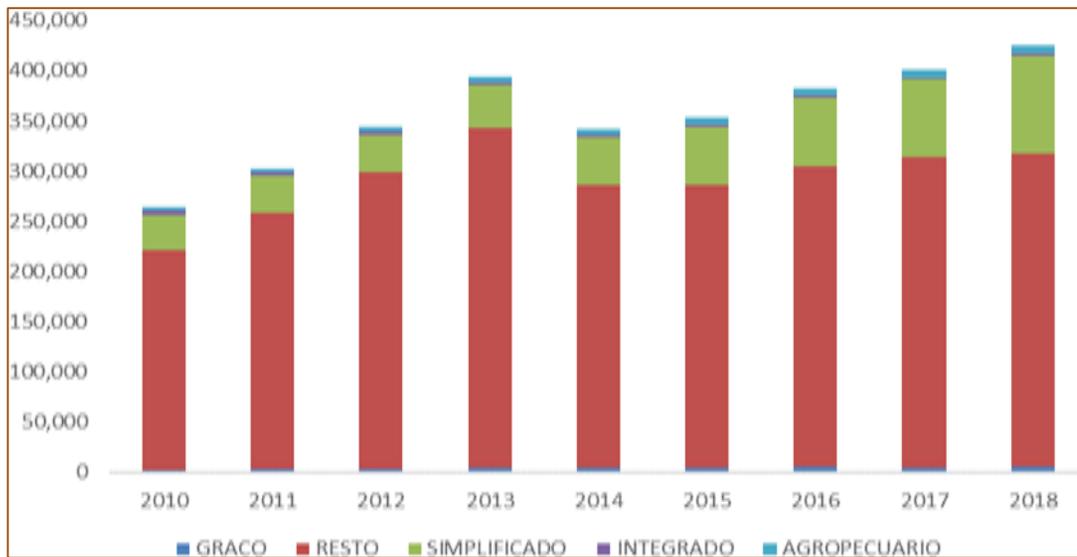
OE3. Valorar la captación de recursos tributarios y el número de contribuyentes en el Servicio de Impuestos Nacionales, producto de la fiscalización.

CONCLUSIÓN:

La valoración de la fiscalización de las obligaciones tributarias, se han fortalecido en especial en la última década y en particular mediante la aplicación de

mecanismos como la instauración de la Autoridad Tributaria y Resoluciones Administrativas que permiten mejorar la eficiencia en la programación de cobros de deudas y multas por parte de los contribuyentes como se ilustra en el Gráfico 11.p.54.

GRÁFICO 14: EVOLUCIÓN DEL PADRÓN CONTRIBUYENTE 2018



Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales 2018.

Elaboración: Propia.

En la ilustración se observa una evolución de la participación del contribuyente significativa en 2013 y 2018 en relación a otras gestiones, siendo la menos participativa en 2010.

Finalmente, cabe subrayar que la evasión puede estar expresada en una variedad de disfraces, utilizando mecanismos de desviación que la propia Ley permite y la investigación determino si la fiscalización de las obligaciones tributarias de los contribuyentes y su rendimiento dentro el Sistema de Impuestos Nacionales, aplicó un diseño analítico al desarrollar con énfasis comparativo los Procesos

Determinativos y No Determinativos asumidas por la Administración Tributaria en Bolivia durante los últimos años y su incidencia sobre la recaudación tributaria en base al instrumental la valoración de las distintas Leyes, Decretos, Resoluciones y Circulares que permiten ampliar la fiscalización de los contribuyentes.

Por lo tanto, esta investigación demuestra que los instrumentos legales y técnicos han contribuido con una recaudación importante dentro del Sistema de Impuestos Nacionales, que permite concluir:

Este tipo de fiscalización influye de forma efectiva y genera un desarrollo importante en contribuyentes.

BIBLIOGRAFÍA

- Argandoña, A. *Macroeconomía Avanzada I*. Editorial McGraw-Hill.
- Agénor, P. R. y Montiel P. J. (2000) *La Macroeconomía del Desarrollo*. Editorial Fondo de Cultura Económica, México DF.
- Aguilar, M. A., Arana, R. y Quiroga, T. (2001). *El Balance Fiscal Macroeconómicamente Ajustado: Una Aplicación para el Caso Boliviano en el periodo 1990-2000*. Revista de Análisis Vol.4 N° 2 diciembre 2001, del Banco Central de Bolivia, La Paz- Bolivia.
- Blanchard, O. (1990). *Suggestions for a New Set of Fiscal Indicators*.
- Buitier, W. H. (1985). *A Guide to Public Sector Debt and Deficits*.
- Blanchard, O. (1997). *Macroeconomía* (1ra. Edición). Editorial Prentice Hall España.
- Bravo, R. (1993). *Metodología de la Investigación Económica*. Editorial Alhambra, México
- Charles, A. (1974). *La Teoría de la Tributación*. Editorial Alianza, España
- Lora, O., Mendoza, R. y Quiroga, T. (2003). *Sostenibilidad del Endeudamiento Público en Bolivia*. Documento presentado en el Segundo Encuentro de la Red de Diálogo Macroeconómico, realizado en Santiago de Chile los días 28 y 29 de noviembre de 2002, Revista de Análisis Vol.6 N° 1 junio 2003, del Banco Central de Bolivia, La Paz- Bolivia.
- García, O. (2005). *Derecho Tributario. Incluye el análisis de la legislación tributaria boliviana*. (1ra. Edición)
- Sommerfeld, R. (1968). *La Reforma de los Impuestos y la Alianza para el Progreso*, México DF
- Terrazas, E. (1998). *Apuntes de Derecho Tributario*. (1ra. Edición)

- Talvi, E. y Végh, C. (2000). *¿Cómo Armar el Rompecabezas Fiscal?: Nuevos indicadores de Sostenibilidad*, Banco Interamericano de Desarrollo y Red de Centros de Investigación, Washington
- Yapó, M. (2006). *Investigaciones Cualitativas y Cuantitativas en Ciencias Sociales y Humanas*”

ANEXOS

ANEXO1. MATRIZ DE CONSISTENCIA METODOLÓGICA

1. TEMA DE INVESTIGACION	“LA FISCALIZACIÓN DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN EL SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES” PERIODO: 2010-2018	
2. OBJETO DE INVESTIGACIÓN	LA FISCALIZACIÓN DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN EL SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES	
3. PROBLEMA	4. SOLUCIÓN	5. OBJETIVO GENERAL
La fiscalización de las obligaciones tributarias acrecentará la tasa de cumplimiento voluntario de los contribuyentes del Servicio de Impuestos Nacionales de 2010 a 2018.	La evaluación de los procedimientos aplicados por el Sistema de Impuesto Nacionales, muestra un efecto positivo en las recaudaciones tributarias, debido principalmente a la instauración de mecanismos como el Número de Identificación Tributaria y el Padrón Nacional de Contribuyentes Biométrico Digital, los mismos han generado un aumento importante en la recaudación tributaria.	Determinar el procedimiento de fiscalización en obligaciones tributarias al incrementó de la tasa de cumplimiento voluntario de contribuyentes del Servicio Impuestos Nacionales.
CATEGORÍAS	VARIABLES	OBJETIVOS ESPECÍFICOS
Fiscalización	V.E. ₁₁ : Número de contribuyentes.	Interpretar la efectividad de la fiscalización en las obligaciones tributarias en función de la tasa de cumplimiento voluntario de los contribuyentes del Servicio Impuestos Nacionales.
Tributación	V.E. ₁₂ : Registro y desarrollo de la actividad económica. VE ₂₂ : Tasa de cumplimiento voluntario de los contribuyentes.	Comparar los Procesos Determinativos con los No Determinativos de fiscalización Servicio de Impuestos Nacionales de acuerdo con las actividades económicas.
Régimen Tributario	SV ₂₂₁ : Evasión Tributaria. SV ₂₂₂ : Pago Impositivo.	Valorar la captación de recursos tributarios y el número de contribuyentes en el Servicio de Impuestos Nacionales, producto de la fiscalización.

Fuente: Elaboración Propia.2021

ANEXO 2.

PADRÓN DE CONTRIBUYENTES POR RÉGIMEN Y DEPARTAMENTO (En Número de Contribuyentes) (2010 - 2018)									
DEPARTAMENTO	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
La Paz	83,802	95,563	107,756	120,556	100,770	101,027	109,354	112,602	118,702
Graco	576	1,101	1,121	1,193	1,058	1,052	1,622	1,562	1,729
General	69,982	81,347	93,763	106,243	85,713	83,628	89,138	90,397	90,914
Simplificado	12,607	12,539	12,352	12,627	13,526	15,905	18,195	20,267	25,694
Integrado	537	477	403	344	321	282	232	204	180
Agropecuario	100	99	117	149	152	160	167	172	185
<i>Tasa de Crecimiento</i>	-3.9%	14.0%	12.8%	11.9%	-16.4%	0.3%	8.2%	3.0%	5.4%
Cochabamba	43,957	49,018	54,762	61,660	54,923	57,085	63,536	67,000	71,415
Graco	484	608	622	664	760	913	1,335	1,286	1,358
General	39,535	44,554	50,337	57,166	50,189	51,639	56,597	59,847	61,145
Simplificado	2,915	2,961	2,970	3,039	3,194	3,692	4,443	4,609	7,362
Integrado	844	712	628	564	515	478	440	400	357
Agropecuario	179	183	205	227	265	363	721	858	1,193
<i>Tasa de Crecimiento</i>	-3.7%	11.5%	11.7%	12.6%	-10.9%	3.9%	11.3%	5.5%	6.6%
Santa Cruz	61,774	71,763	82,051	98,876	87,813	90,653	100,847	108,829	116,996
Sectorial Hidrocarburos	81	93	0	0	0	0	0	0	0
Graco	755	1,447	1,571	1,672	1,654	1,669	1,941	1,900	1,978
General	48,631	57,092	66,341	79,516	66,717	65,280	71,395	74,608	75,487
Simplificado	9,707	10,465	11,072	14,164	15,508	19,377	22,847	27,419	34,473
Integrado	1,001	906	854	821	848	811	755	692	625
Agropecuario	1,599	1,760	2,213	2,703	3,086	3,516	3,909	4,210	4,433
<i>Tasa de Crecimiento</i>	-4.9%	16.2%	14.3%	20.5%	-11.2%	3.2%	6.9%	7.9%	7.5%
Chuquisaca	13,882	16,192	18,671	20,879	18,372	18,800	20,250	20,670	21,105
Graco	0	0	48	49	45	46	56	0	53
General	12,229	14,549	16,889	19,044	16,095	16,207	17,074	17,228	16,984
Simplificado	1,416	1,443	1,557	1,635	2,088	2,421	2,981	3,239	3,785
Integrado	229	192	168	142	130	108	97	100	86
Agropecuario	8	8	9	9	14	18	42	103	197
<i>Tasa de Crecimiento</i>	-6.1%	16.6%	15.3%	11.8%	-12.0%	2.3%	7.7%	2.1%	2.1%
Oruro	14,494	16,105	18,023	19,696	17,078	18,568	19,458	20,260	21,839
Graco	0	0	81	85	83	87	105	0	93
General	12,074	13,629	15,384	16,987	14,251	14,986	15,476	16,151	16,545
Simplificado	1,919	2,044	2,184	2,292	2,452	3,237	3,669	3,930	5,043
Integrado	494	419	361	319	280	246	192	164	143
Agropecuario	7	13	13	13	12	12	16	15	15
<i>Tasa de Crecimiento</i>	-3.7%	11.1%	11.9%	9.3%	-13.3%	8.7%	4.8%	4.1%	7.8%
Tarija	20,580	24,584	28,564	32,526	27,630	29,663	30,213	30,996	32,087
Graco	0	0	111	113	110	112	125	0	106
General	17,080	20,729	24,311	28,025	22,589	23,010	22,174	22,076	21,432
Simplificado	3,224	3,595	3,790	4,041	4,589	6,179	7,507	8,506	10,107
Integrado	221	200	278	273	248	257	292	284	286
Agropecuario	55	60	74	74	94	105	115	130	156
<i>Tasa de Crecimiento</i>	1.3%	19.5%	16.2%	13.9%	-15.1%	7.4%	1.9%	2.6%	3.5%
Potosí	12,187	13,806	15,769	18,294	16,741	18,171	19,444	20,362	22,261
Graco	0	0	70	72	76	70	74	0	69
General	9,758	11,343	13,202	15,145	13,259	13,833	14,623	15,241	15,923
Simplificado	2,208	2,243	2,280	2,859	3,152	4,009	4,511	4,909	6,067
Integrado	220	219	216	217	253	257	232	208	196
Agropecuario	1	1	1	1	1	2	4	4	6
<i>Tasa de Crecimiento</i>	-11.1%	13.3%	14.2%	16.0%	-8.5%	8.5%	7.0%	4.7%	9.3%
Beni	9,917	11,621	14,104	16,365	13,112	14,133	13,857	14,748	15,769
Graco	0	0	50	50	44	46	46	0	52

General	7,371	8,721	10,884	13,032	9,641	10,192	9,602	10,027	10,151
Simplificado	1,028	1,203	1,305	1,373	1,497	1,920	2,195	2,705	3,415
Integrado	44	38	36	31	29	29	25	25	24
Agropecuario	1,474	1,659	1,829	1,879	1,901	1,946	1,989	1,991	2,127
<i>Tasa de Crecimiento</i>	<i>0.3%</i>	<i>17.2%</i>	<i>21.4%</i>	<i>16.0%</i>	<i>-19.9%</i>	<i>7.8%</i>	<i>-2.0%</i>	<i>6.4%</i>	<i>6.9%</i>
Pando	3,031	3,561	4,241	4,959	5,354	5,126	5,252	5,345	5,608
Graco	0	0	13	13	14	9	11	0	9
General	2,642	3,076	3,600	4,144	4,389	3,900	3,885	3,842	3,790
Simplificado	374	459	604	776	922	1,182	1,320	1,466	1,770
Integrado	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Agropecuario	15	26	24	26	29	35	36	37	39
<i>Tasa de Crecimiento</i>	<i>-7.8%</i>	<i>17.5%</i>	<i>19.1%</i>	<i>16.9%</i>	<i>8.0%</i>	<i>-4.3%</i>	<i>2.5%</i>	<i>1.8%</i>	<i>4.9%</i>
TOTAL GENERAL	263,624	302,213	343,941	393,811	341,793	353,226	382,211	400,812	425,782
% Crecim.	-4.09%	14.64%	13.81%	14.50%	-13.21%	3.35%	8.21%	4.87%	6.23%
GRACO	1,815	3,156	3,687	3,911	3,844	4,004	5,315	4,748	5,447
RESTO	219,383	255,133	294,711	339,302	282,843	282,675	299,964	309,417	312,371
SIMPLIFICADO	35,398	36,952	38,114	42,806	46,928	57,922	67,668	77,050	97,716
INTEGRADO	3,590	3,163	2,944	2,711	2,624	2,468	2,265	2,077	1,897
AGROPECUARIO	3,438	3,809	4,485	5,081	5,554	6,157	6,999	7,520	8,351
TOTAL ⁽¹⁾	263,624	302,213	343,941	393,811	341,793	353,226	382,211	400,812	425,782

Fuente: Elaborado por UDAPE con datos de la Gerencia Nacional de Recaudaciones - Servicio de Impuestos Nacionales.2018

Nota: Detalle del total de contribuyentes vigentes con movimiento inscritos en el padrón. El crecimiento 2005 no es posible medirlo en relación a la gestión 2004 debido al cambio del RUC al NIT, por lo que el crecimiento es calculado en relación a los contribuyentes con NIT al 31 de enero de 2005 el mismo que alcanzó a 146,159 contribuyentes.

(1) En las gestiones 2006-2011 se incluye la Sectorial Hidrocarburos

(p): Preliminar.

ANEXO 3.

Bolivia: Recaudación Tributaria y Aduanera
por tipo de impuesto
(efectivo + valores) 2006 - 2019(p)

(En millones de Bs)

FUENTE DE INGRESO	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018(p)
IVA (Mercado Interno)	4,100	5,134	6,555	7,805	9,273	9,914	10,318	9,910	10,155
IVA (Importaciones)	5,193	6,975	7,690	8,709	9,389	9,738	8,458	9,154	9,387
IT	2,174	2,772	3,202	3,587	4,081	4,463	4,386	4,323	4,547
IUE ⁽¹⁾	5,089	6,071	7,296	7,914	9,062	10,260	8,638	8,655	9,165
ICE (Mercado Interno)	933	1,204	1,157	1,468	1,365	1,486	1,687	1,450	1,649
ICE (Importaciones)	379	642	580	719	1,051	1,109	917	953	1,091
RC-IVA	237	260	260	333	401	461	442	441	475
IEHD ⁽²⁾	1,040	2,212	1,123	1,651	1,968	2,551	2,665	3,073	3,039
IEHD (Importaciones)	30	24	21	30	29	30	30	32	37
TGB	20	22	23	28	32	36	15	1	0
ISAE	47	52	51	71	90	102	116	122	128
ITF	347	379	378	384	401	388	439	491	543
IVME	0	0	0	306	311	277	6	0	0
IJ/IPJ	0	13	9	20	30	25	59	78	96
Conceptos Varios	420	554	858	1,240	1,714	2,375	2,692	2,682	2,781
Programa Transitorio	1	0	1	0	0	0	0	0	0
Otros Ingresos en Efectivo	2	2	2	1	2	3	3	4	4
Régimen Tributario Simplificado	12	13	14	17	20	25	35	30	33
Sistema Tributario Integrado	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Régimen Agropecuario Unificado	14	17	22	23	23	26	27	31	32
Subtotal Efectivo	20,038	26,345	29,242	34,304	39,243	43,270	40,934	41,429	43,161
IDH	6,744	8,996	12,111	15,543	15,602	11,097	6,163	6,313	7,636
GA	1,504	2,074	2,278	2,663	2,879	3,057	2,786	3,043	2,937
Subt. Efectivo + IDH + GA	28,286	37,415	43,631	52,510	57,724	57,423	49,883	50,786	53,734
Valores IVA (Mercado Interno)	581	494	623	783	760	666	622	439	411
Valores IVA (Importaciones)	385	1,489	1,437	1,736	1,158	438	504	696	1,024
Valores IT	107	94	56	116	53	28	39	69	92
Valores IUE	942	1,578	2,104	3,366	3,222	2,041	1,742	995	901
Valores ICE (Mercado Interno)	151	115	290	47	325	262	102	441	272
Valores ICE (Importaciones)	4	0	0	0	3	0	1	0	0
Valores RC-IVA	26	17	19	31	38	47	55	61	50
Valores IEHD	1,121	196	1,304	1,098	921	415	638	82	103
Valores GA	41	144	207	186	223	197	107	155	248
Conceptos Varios	3	5	2	9	25	23	63	8	9
Subtotal Valores	3,362	4,133	6,043	7,373	6,728	4,117	3,871	2,947	3,110
Recaudación Total	31,648	41,549	49,674	59,883	64,452	61,541	53,754	53,733	56,844

(p) preliminar

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales, Aduana Nacional.2018

Elaboración: Viceministerio de Política Tributaria, Dirección General de Estudios Tributarios

(1) Incluye IUE, IUE-RE e IUM

(2) Incluye IEHD de Mercado Interno y Refinerías.