

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



TESIS DE GRADO

**“BASES JURÍDICAS PARA NORMAR EL VALOR DE LA
CONTRAPARTE NO MONETARIA BOLIVIANA PARA
EFECTOS DE LOS CONTRATOS CON FINANCIAMIENTO
DE LAS ALCALDÍAS MUNICIPALES”**

TESISTA : LUDWIG ALAN COSTAS GUERRERO

TUTOR : DR. MARCO ANTONIO CENTELLAS CASTRO

**LA PAZ – BOLIVIA
2012**

DEDICATORIA

El presente documento está dedicado a:

El amor, esfuerzo y paciencia de mispadres Alfredo Costas León y Rossemay Guerrero Muñoz que con su apoyo fraternal han logrado la realización de este objetivo.

AGRADECIMIENTOS

Agradezco a DIOS y la VIRGEN DE URKUPIÑA, por darme la Fé para lograr y cumplir con la defensa de esta tesis como un objetivo de mi vida.

A mis padres Alfredo, Rossemary y hermanos Christian y Harold y también a George por estar acompañándome en mi vida y durante la realización y gestión de este proyecto.

A mi Tutor Marco Antonio Centellas Castro por haberme guiado y darme las pautas para la Tesis.

ABSTRACT

La presente Tesis está enmarcada dentro del Derecho Municipal y tiene como objetivo principal el de demostrar la necesidad de normar las contrapartes de las comunidades u organizaciones sociales, para consignarlas en la gestiones financieras municipales (presupuesto), reconocer los esfuerzos de los comunarios, cuantificar el valor real de la contraparte no monetaria y por ende las obras de infraestructura municipal con participación de la comunidad y para fines de la celebración de los contratos con financiamiento entre personas de derecho público o privado con los municipios.

Las Alcaldías Municipales para satisfacer las necesidades de los pobladores promueven y aceptan diversas formas de financiamiento para la ejecución de obras públicas y/o proyectos. Una vez conseguidos y canalizados estos recursos, es indispensable que las Alcaldías ofrezcan una contraparte, como condición indispensable de los organismos financiadores a fin de ser considerado en los presupuestos para la probación y su posterior ejecución de estos proyectos. En esta contraparte se incluye la no monetaria, es decir aquella que es aportada por las Comunidades u organizaciones beneficiarias. Existen diversas formas de cuantificar y valorar esta contraparte, de la misma forma también existe la dificultad para dar el valor real a esta contraparte. Asimismo esta contraparte no monetaria en algunos casos es el mayor aporte en el proyecto a ejecutarse.

La Tesis esta basada en la Teoría de los activos intangibles, más propiamente dicha en el Capital Social, que se manifiesta en la capacidad de confianza, valores cívicos y asociatividad que pueda lograr la sociedad. Aunque la economía convencional los ha ignorado, estos aspectos tienen un peso significativo en las posibilidades de desarrollo de los países, a mayor asociatividad, mayor es el potencial de crecimiento económico que puede alcanzar una determinada sociedad.

De esta forma la Tesis concluye con una propuesta de Ley para valorar el aporte de la contraparte no monetaria de las comunidades u organizaciones y consignarlo como un ingreso más de las Alcaldías, para los proyectos con financiamiento.

Glosario

APG	Asamblea del Pueblo Guaraní
FC	Francisco Canedo
FINPAS	Finanzas Públicas Subnacionales
FPS	Fondo Nacional Productivo y Social (antes FIS)
GM	Gobierno Municipal
GTZ	Cooperación Alemana al Desarrollo.
HIPC	Heavily Indebted Poor Countries – Iniciativa de alivio de deuda para países altamente endeudados.
NP	Norte Potosí
ONG	Organización No Gubernamental
OTB	Organización Territorial de Base
PADEP	Programa de Apoyo a la Gestión Pública Descentralización y Lucha contra la Pobreza
PAI	Plan de Ajuste Institucional
PCI	Project Concern Internacional
PDM	Plan de Desarrollo Municipal
POA	Programaciones de Operaciones Anual
TARI	Talleres Abiertos sobre Reciprocidad e Interculturalidad
TCO	Tierras Comunitarias de Origen

INDICE

INTRODUCCION AL TEMA GENERAL DE LA TESIS	1
DISEÑO METODOLOGICO	4
1. ENUNCIADO DEL TEMA DE TESIS	4
2. IDENTIFICACION DEL PROBLEMA	4
3. PROBLEMATIZACION	6
4. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	7
5. DELIMITACION DEL TEMA DE TESIS	7
5.1. DELIMITACION TEMATICA	7
5.2. DELIMITACION TEMPORAL	8
5.3 DELIMITACION ESPACIAL	9
6. FUNDAMENTACION E IMPORTANCIA DE LA TESIS	9
7. OBJETIVOS	10
7.1 OBJETIVOS GENERALES	10
7.2 OBJETIVOS ESPECIFICOS	11
8. MARCO TEORICO	11
9. HIPOTESIS DE TRABAJO	15
9.1 HIPOTESIS	15
9.1.1 VARIABLE INDEPENDIENTE	16
9.1.2 VARIABLE DEPENDIENTE	16
9.1.3 RELACION LOGICA	16
10. METODOS UTILIZADOS EN LA INVESTIGACION	16
10.1 METODOS GENERALES	16
10.2. METODOS ESPECIFICOS O PARTICULARES	17
11. TECNICAS UTILIZADAS EN LA TESIS	18

CAPITULO I

TEORIA GENERAL SOBRE LA VALORACION DE LA CONTRAPARTE NO MONETARIA

1. VALORACIÓN DE LA CONTRAPARTE NO MONETARIA	20
1.1 ANTECEDENTES GENERALES	20
1.2 DENOMINACION	21
1.3 CONCEPTO DE CONTRAPARTE	21
1.4 LA CONTRAPARTE NO MONETARIA: CARACTERISTICAS	22
1.5 CLASIFICACIONES DE LA CONTRAPARTE	25
1.5.1 CLASIFICACION DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD DA LA SIGUIENTE CLASIFICACIÓN DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES	25
1.5.1.1 COMPONENTES DE LA CLASIFICACION DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD	26
1.5.2 CLASIFICACION DE INSTAN NOAKA	26
1.5.2.1 EL CAPITAL SOCIAL	29
2. LA VALORACIÓN FISCAL	35
2.1 CONCEPTO	35
2.2 TIPOS DE VALORACIÓN FISCAL	35
2.3 VALORACION FISCAL DE LA CONTRAPARTE EN LOS CONTRATOS DE FINANCIAMIENTO	37
2.3.1 PROBLEMAS DE LA VALORACION	37
2.3.2 MODELOS ACTUALES SOBRE LA VALORACIÓN DE LA CONTRAPARTE NO MONETARIA	38
2.3.2.1 LOS MODELOS DE INGRESOS (MODELOS SUBJETIVISTAS)	39
2.3.2.2 LOS MODELOS DE COSTOS DE REPOSICION	39
2.2.2.3 LOS MODELOS DE MERCADO (MODELOS OBJETIVISTAS)	40
2.4 LIMITACIONES DE LA VALORACIÓN DE LA CONTRAPARTE	40

CAPITULO II

LA CONTRAPARTE EN EL DERECHO FINANCIERO, TRIBUTARIO, ADMINISTRATIVO y MUNICIPAL

1. LA CONTRAPARTE EN EL DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO	44
---	----

1.1 EL DERECHO FINANCIERO Y EL DERECHO TRIBUTARIO	44
1.2 PODER FINANCIERO Y HACIENDA PUBLICA	46
1.3 HACIENDA PÚBLICA	47
1.3.1 RECURSOS FINANCIEROS DEL ESTADO	47
1.3.2 ENTIDADES LOCALES Y SUS HACIENDAS	48
1.3.2.1 EL MUNICIPIO	48
1.3.2.2 LAS MANCOMUNIDADES DE MUNICIPIOS	48
1.3.2.3 RECURSOS FINANCIEROS DE LAS HACIENDAS DE LAS ENTIDADES LOCALES.	49
1.3.2.4 EL FINANCIAMIENTO DE LAS OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS EN LAS ENTIDADES LOCALES	49
2. LA CONTRAPARTE EN EL DERECHO ADMINISTRATIVO	50
2.1 DERECHO ADMINISTRATIVO	51
2.2 CONCEPTO DEL CONTRATO ADMINISTRATIVO	51
2.3 ELEMENTOS ESENCIALES DEL CONTRATO ADMINISTRATIVO	52
2.4 EXTINCION DEL CONTRATO ADMINISTRATIVO	54
2.5 TIPOS DE CONTRATOS ADMINISTRATIVOS	55
2.6 PRINCIPIOS QUE RIGEN LAS CONTRATACIONES	57
2.7 PLAN ANUAL DE ADQUISICIONES Y CONTRATACIONES	58
2.8 LA CONTRAPARTE NO MONETARIA DENTRO DE LOS CONTRATOS ADMINISTRATIVOS	60
3. LA CONTRAPARTE Y EL DERECHO MUNICIPAL	61
3.1 CONCEPTO	61
3.2 LOS SISTEMAS ADMINISTRATIVOS EXISTENTES EN DERECHO MUNICIPAL	62
3.3 CONTENIDO DEL DERECHO MUNICIPAL	63
3.4 ACTOS ADMINISTRATIVOS DE DERECHO MUNICIPAL RELACIONADOS CON LA CONTRAPARTE NO MONETARIA	64

CAPITULO III

ANALISIS DE LA LEGISLACION COMPARADA RESPECTO A LA CONTRAPARTE NO
MONETARIA O ACTIVOS INTANGIBLES

1. LEGISLACION ESPAÑOLA	67
1.1 DEFINICION DE ACTIVO INTANGIBLE	67
1.2 CARACTERISTICAS DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES EN LA LEGISLACION ESPAÑOLA	67
1.3 CLASIFICACION DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES EN EL DERECHO ESPAÑOL	69
1.4 VALORACION DE LA CONTRAPARTE NO MONETARIA EN LA LEGISLACION ESPAÑOLA	70
2. LEGISLACION COLOMBIANA	71
2.1 DEFINICION DE INTANGIBLES	71
2.2 TRATAMIENTO ESPECIAL DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES	72
2.3 PROCEDIMIENTO PARA LA VALORACION DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES	73
3. LEGISLACION NORTEAMERICANA	74
4. LEGISLACION PARAGUAYA	76

CAPITULO IV

ANALISIS DE LA LEGISLACION BOLIVIANA RELATIVA AL TEMA DE INVESTIGACION

1. MARCO CONSTITUCIONAL TRIBUTARIO	79
2. MARCO LEGAL DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO MUNICIPAL	82
2.1. LEY No. 2492 CÓDIGO TRIBUTARIO	82
2.2. LEY No. 1551 DE PARTICIPACION POPULAR	86
2.2.1 INGRESOS DEL ESTADO	88
2.2.2 COPARTICIPACION TRIBUTARIA	90
2.3. LEY No. 2028 DE MUNICIPALIDADES	93
3. DESCRIPCIÓN DEL MARCO LEGAL E IMPUESTOS VIGENTES EN LOS MUNICIPIOS	96
3.1 MARCO LEGAL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	96

3.2 IMPUESTOS VIGENTES EN LOS MUNICIPIOS	97
3.2.1 IMPUESTO MUNICIPAL A LAS TRANSFERENCIAS (IMT)	97
3.2.2 IMPUESTO A LA PROPIEDAD DE BIENES INMUEBLES Y VEHICULOS AUTOMOTORES (IPB)	97
3.2.3 IMPUESTO A LA PROPIEDAD DE VEHICULOS AUTOMOTORES	98
3.2.4. IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES (IT)	98
3.3 LOS INGRESOS MUNICIPALES Y LA CONTRAPARTE COMUNITARIA	102

CAPITULO V

PROCESAMIENTO DE DATOS DE LA INVESTIGACIÓN

1. CARACTERÍSTICAS DE LA INVESTIGACIÓN	108
1.1 TIPO DE INVESTIGACIÓN	108
1.2. SUJETOS DE LA INVESTIGACIÓN	109
1.3. DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN	109
1.4. PROCEDIMIENTO	109

CAPITULO VI

ANALISIS DE LOS ESTUDIOS DE CASO SOBRE LOS INGRESOS Y APORTES DE CONTRAPARTE NO MONETARIA

MUNICIPIOS DE UNCIA, CARIPUYO, VILLAMONTES, LAGUNILLAS Y MACHARETI

1 MECANISMOS DE RECAUDACIÓN DE INGRESOS PROPIOS	111
2 ESTRUCTURA DE INGRESOS Y EGRESOS DE LOS MUNICIPIOS	112
2.1. DEFINICIÓN DEL ÁMBITO DEL ESTUDIO	112
2.2. INVERSIÓN EN INFRAESTRUCTURA FÍSICA MUNICIPAL	114
2.3 SECTORES DE INVERSIÓN	117
2.4 FUENTES DE FINANCIAMIENTO DE LOS GOBIERNOS MUNICIPALES	120
3. APORTE COMUNITARIO	124
3.1 VALORIZACIÓN DE LA CONTRAPARTE	127

3.2 CONTRAPARTES	128
3.3 CAMBIOS EN LA ESTRUCTURA FINANCIERA POR LA INTEGRACIÓN DE LA CONTRAPARTE	133

CAPITULO VII

ANÁLISIS Y DETERMINACIÓN DE LA FACTIBILIDAD LEGAL DE UN PROYECTO DE NORMATIVA MUNICIPAL PARA VALORIZAR LA CONTRAPARTE DEL MUNICIPIO

1. CONSIDERACIONES GENERALES	136
2. INGRESOS MUNICIPALES NO TRIBUTARIOS	138
3. LA CONTRAPARTE COMO INGRESO MUNICIPAL NO TRIBUTARIO	143
CONCLUSIONES	145
RECOMENDACIÓN	147
PROPUESTA LEGISLATIVA	148

BIBLIOGRAFÍA

ANEXOS

ANEXO 1. LISTA DE PROYECTOS REVISADOS
ANEXO 2. CONTRATOS Y CONVENIOS DE CONTRAPARTE
ANEXO 3. ENCUESTA Y ENTREVISTA REALIZADA A LOS COMUNARIOS
ANEXO 4. REPORTAJES DE PRENSA

INTRODUCCIÓN GENERAL AL TEMA DE LA TESIS

En el marco del desarrollo contemporáneo del País en los últimos años se han implementado políticas de descentralización a través del manejo de recursos por parte de los Gobiernos Municipales para ser protagonistas en la implementación y ejecución de sus políticas. En este sentido los Gobiernos Municipales reciben un porcentaje de los ingresos nacionales y respaldo económico de Organizaciones Internacionales de Cooperación en beneficio de los integrantes en su jurisdicción municipal de cada una de ellas.

La Descentralización Administrativa y la Participación Popular, dieron un giro trascendental al desarrollo municipal especialmente en áreas social y económica, trasladando al nivel local la responsabilidad de desarrollar las capacidades de las personas para que estas realicen plenamente sus actividades en función de satisfacer sus necesidades con el fin de mejorar la calidad de vida de los mismos, además de ser participantes activos en las decisiones de su comunidad, sin embargo para alcanzar estos objetivos el municipio requiere básicamente elementos importantes como son los recursos económicos y el compromiso social de la población.

Una de las condiciones de los organismos financiadores para proceder a otorgar recursos para la ejecución de un proyecto, es que el beneficiario ofrezca una contraparte que puede ser en recursos económicos o en especie, sin embargo estos últimos tendrán que ser cuantificados para efectos de presupuestarlos.

La investigación se centra en aquel procedimiento de cumplir con su aporte de contraparte para adquirir financiamiento por parte de los Gobiernos Municipales, a fin de cumplir y satisfacer las necesidades de la población con la visión de reducir la

pobreza, a través de ejecución de proyectos como p.e.: proveer de servicios básicos y otros.

En efecto muchas Alcaldías y en especial aquellas que tienen un presupuesto bajo, encuentran formas de canalizar financiamiento, una de ellas es el de presupuestar su contraparte ante el organismo financiador, consignando en esta a la no monetaria, es decir el aporte de la comunidad, este aporte comunitario dentro de la contraparte no monetaria incrementa su presupuesto hasta en un 70% en algunos Municipios, p.e: en casos como en el Municipio de Caripuyo situado en el Norte de Potosí; para este efecto estiman costos dándole un valor nominal a este aporte no monetario de acuerdo a sus conocimientos y a través de varias formas y clases de estimaciones, la investigación persigue de normar este valor de la contraparte no monetaria a efecto de presupuestarlo.

La investigación focalizó su estudio en la necesidad de establecer una norma que regule la consignación o reconocimiento de este aporte no monetario de la comunidad a objeto de obtener seguridad jurídica al momento de consignarla y darle un valor real; pues este aporte de la comunidad ayuda de gran manera al Gobierno Municipal en presupuestar su contraparte sin necesidad de obtener recursos monetarios del Tesoro General de la Nación. En términos generales, los Gobiernos Municipales han adquirido mayores competencias, sin embargo para la realización de estas necesitan que se les otorgue los recursos necesarios para la implementación y ejecución de sus proyectos, buscando de esta forma otros medios como el de presupuestar el aporte de la comunidad o contraparte no monetaria para ofrecer como su aporte de contraparte al organismo financiador y adquirir financiamiento para la ejecución de un proyecto.

La presente tesis hace un análisis del tema basándose en la teoría del capital social que ante todo se trata de un activo intangible que se manifiesta en la capacidad de confianza, valores cívicos y asociatividad que pueda lograr la sociedad, que aunque la economía convencional los ha ignorado, estos aspectos tienen un peso significativo en las

posibilidades de desarrollo de los países, a mayor asociatividad, mayor es el potencial de crecimiento económico que puede alcanzar una determinada sociedad.

En base a estas referencias la tesis realizó un estudio de casos en cinco Municipios Uncía, Caripuyo en el Norte de Potosí y Villamontes, Lagunillas y Machareti en el Chaco Boliviano, revisándose más de 100 proyectos en distintas áreas para determinar la intervención de la contraparte no monetaria (el aporte de la comunidad) en estos.

También la investigación permitió establecer la factibilidad legal de proponer una norma que reconozca a la contraparte como un ingreso no tributario de los Gobiernos Municipales. En este sentido la Tesis se justifica y fundamenta en la propuesta de una norma jurídica que establezca la consignación del aporte comunitario o contraparte no monetaria presupuestada, registrada, valorizada y contabilizada por el Gobierno Municipal.

En términos generales se podría afirmar que se llega a conclusión que esta propuesta de norma podrá mejorar el desarrollo económico, social y humano en los Municipios, incorporar de manera efectiva a los beneficiarios en la ejecución de los proyectos, una vez reconocida por la norma los beneficiarios podrán ser agentes directos o utilizar su contraparte como parte proponente y acceder a financiamientos, también permitirá esta norma respaldar la forma correcta en que se tiene que valorar la contraparte no monetaria, asimismo este aporte no monetario se podrá consignar con mayor celeridad que los recursos asignados por el Tesoro General de la Nación y creará seguridad jurídica y corresponsabilidad entre Gobierno Municipal y los beneficiarios.

El tesista cree firmemente que es necesario impulsar una norma que reconozca la contraparte no monetaria (aporte comunitario) en las Alcaldías. Por tanto la presente propuesta es un modesto aporte al respecto.

DISEÑO METODOLOGICO

1. ENUNCIADO DEL TEMA DE TESIS

El nombre de la tesis propuesta es : “ BASES JURIDICAS PARA NORMAR EL VALOR DE LA CONTRAPARTE NO MONETARIA BOLIVIANA PARA EFECTOS DE LOS CONTRATOS CON FINANCIAMIENTO DE LAS ALCALDIAS MUNICIPALES ”.

2. IDENTIFICACION DEL PROBLEMA

En el marco de promover el crecimiento y desarrollo económico local y regional, las Alcaldías Municipales promueven y aceptan diversas formas de financiamiento para ejecutar obras públicas y/o proyectos Municipales.

Estos financiamientos son buscados y canalizados por las Alcaldías Municipales para su propia existencia y para satisfacer las necesidades colectivas.

En esta búsqueda de financiamiento, es indispensable la contraparte de las Municipalidades, ya que este es un componente muy importante para los Organismos Financiadores sean de Derecho Internacional Público o Privado, ya que éste debe ser considerado en el presupuesto para su aprobación y ejecución de los proyectos.

El término "contraparte" se usa para designar los recursos que ha de utilizar el proyecto, diferente de aquellos suministrados por el ente financiador, ya sea directamente o a través de terceros.

Las contribuciones de la contraparte son la combinación de cualquiera de los siguientes recursos:

- Recursos Monetarios asignados por el Municipio proponente.
- Recursos monetarios de co-financiamiento suministrados por organismos locales, nacionales o internacionales.
- Aportes en especie suministrados por el proponente y/o comunidad, con frecuencia en forma de terrenos, mano de obra, equipos, materiales, infraestructura, etc. a ser utilizadas en el proyecto.
- Aportes en especie de entidades que no están directamente involucradas en el proyecto (ONG's locales o nacionales, ministerios y agencias del gobierno, industria privada, etc.).
- Cualquier modalidad de asistencia técnica (asesoría, gestión, etc.) y/o cooperación técnica aplicable al proyecto.

De tal forma que existe una contraparte monetaria y una contraparte no monetaria en los contratos de financiamiento externo e interno.

La contraparte monetaria es aquella que ya esta cuantificada en dinero, mientras que la contraparte no monetaria, es aquella que no esta cuantificada en dinero, como la contribución de mano de obra, mantenimiento de la obra pública o proyecto por las comunidades o juntas vecinales.

Es precisamente a la cuantificación o valoración de la contraparte no monetaria de los municipios a la que se encamina la investigación, debido esto porque:

Primero, ésta figura no es reconocida a nivel municipal, no existe un marco legal que la regule expresamente ya sea en la Ley de Municipalidades, el Código Tributario, la Ley de Participación Popular u otra.

Segundo, los convenios de ejecución entre el Gobierno Municipal y las comunidades, convienen en reconocer esta figura, pero no se considera en la ejecución presupuestaria del municipio.

Tercero, no existen mecanismos de registro, control o valorización normados a nivel municipal de la contraparte.

Cuarto, existen diversos modelos de valoración de la contraparte no monetaria.

Quinto, la contraparte no monetaria es fundamental para efectos de fijar la contraparte del municipio proponente con los organismos financieros.

3. PROBLEMATIZACION

La presente investigación fundamenta su teoría en las preguntas relacionadas al tema a ser respondidas al planteamiento del problema a resolverse y como respuesta a la investigación, las cuestionantes son las siguientes:

- ¿De que manera la contraparte no monetaria es utilizada por las Alcaldías Municipales para la canalización de recursos de organismos financiadores y la ejecución de sus proyectos?
- ¿Existirá la valoración de la contraparte no monetaria que otorgan las comunidades señalada en la legislación boliviana y como esta se valorará para consignarlas en

aquellos contratos con financiamiento?

- ¿En que medida será necesario normar la contraparte de las comunidades para consignarlas en las gestiones financieras municipales (presupuesto) y de esta forma reconocer los esfuerzos de los comunarios?

4. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

De las cuestionantes se colige el problema general a ser resuelto es:

¿En que medida será necesario valorar las contrapartes de las comunidades para consignarlas en las gestiones financieras municipales (presupuesto), reconocer los esfuerzos de los comunarios, cuantificar el valor real de la contraparte no monetaria y por ende las obras de infraestructura municipal con participación de la comunidad, para fines de la celebración de los contratos con financiamiento entre personas de derecho público o privado con los municipios?

5. DELIMITACION DEL TEMA DE TESIS

La investigación tendrá la siguiente delimitación:

5.1. DELIMITACION TEMATICA

La tesis se circunscribe por una parte, dentro:

El Derecho Municipal, que “es el que rige la organización y funcionamiento de la administración (inclusive de las finanzas públicas), o bien de la administración y gobierno de los Municipios”.¹

El Derecho Administrativo que “es aquel procedimiento que sigue en sede administrativa, por las autoridades para dictar un acto, un contrato o reglamento administrativo”.²

Y el Derecho Tributario que es “el conjunto de normas y principios jurídicos que regulan los derechos y obligaciones entre el estado en su calidad de acreedor de los tributos y las personas a quienes la ley responsabiliza de su pago”.³

5.2. DELIMITACION TEMPORAL

La problemática del objeto de estudio de la tesis, que esta vinculada en el tiempo, circunscribe su acción en los años 2005 a 2010.

La investigación justifica su delimitación temporal por que recoge acontecimientos plasmados que tienen referencia en los documentos de los proyectos revisados en la última década y por manifestación expresa de interés por parte de los comunarios sobre este tema.

¹ GARRONE, José Alberto; Diccionario Manual Jurídico Abeledo - Perrot; Ediciones Abeledo Perrot ; Buenos Aires Argentina ; 1997 ; Pg. 284.

² GARRONE, José Alberto; Ob. Cit. ; Pg. 111.

³ ITALIANI, Fulvio y OMANA Carlos; Fundamentos de Derecho Tributario. Hacia un nuevo derecho tributario: Ediciones P.H. Walls; Bogota Colombia 1998; Pg.12.

5.3 DELIMITACION ESPACIAL

El desarrollo del tema se halla determinado por el trabajo de campo realizado en los Municipios de Uncia, Caripuyo en el Norte del departamento de Potosí, Villamontes, Machareti y Lagunillas en la región del Chaco de los departamentos de Tarija, Chuquisaca y Santa Cruz respectivamente.

Si bien cada región contempla diferencia geográfica y por lo mismo adopta características de vida diferentes que influyen sobre la diferencia económica, social y política de ambas; sin embargo estos fenómenos sociales coinciden en la necesidad de satisfacer sus necesidades humanas⁴.

6. FUNDAMENTACION E IMPORTANCIA DE LA TESIS

La importancia de la tesis radica en los siguientes fundamentos:

• VALOR TEORICO DE LA INVESTIGACION

El valorar la contraparte no monetaria de los Municipios, es un tema poco investigado en la realidad nacional, sobre todo desde la perspectiva del Derecho, hecho que llenará la investigación a realizarse.

• VALOR PRACTICO

El valor práctico de la investigación a realizar deriva de los siguientes aspectos:

- La valoración de la contraparte no monetaria es útil y necesaria para fines de elaborar el presupuesto de los Municipios pues permite estimar costos y proyectar obras públicas y/o proyectos.

⁴ Manuel Jemio Vera, "El problema de la investigación", Pag. 38. Editorial JUNIOR.

- La ponderación de la contraparte no monetaria de los Municipios es determinante para lograr financiamientos, pues es un componente importante para los entes financiadores.
- La legislación vigente al no contemplar y valorar la contraparte no monetaria, deja un vacío importante que llenará la investigación.
- La contraparte no monetaria es exigida por algunos municipios como aportes de la comunidad al desarrollo del municipio, sin embargo no es valorada adecuadamente a la hora de la celebración de los contratos con los financiadores y los municipios.
- No existen mecanismos de registro, control o valorización a nivel municipal de la contraparte no monetaria, hecho que limita las negociaciones con los financiadores, aspecto que abarcará la investigación con fines normativos.

7. OBJETIVOS

Los objetivos que se plantea la investigación son:

7.1 OBJETIVO GENERAL

- Demostrar la necesidad de normar las contrapartes de las comunidades para consignarlas en la gestiones financieras municipales (presupuesto), reconocer los esfuerzos de los comunarios, cuantificar el valor real de la contraparte no monetaria y por ende las obras de infraestructura municipal con participación de la comunidad y para fines de la celebración de los contratos con financiamiento entre personas de derecho público o privado con los municipios.

7.2 OBJETIVOS ESPECIFICOS

- Establecer la importancia de la contraparte no monetaria para elaborar los presupuestos de los Municipios y ejecución de proyectos municipales y/o obras públicas municipales.
- Establecer los lineamientos, principios y reglas de la valoración de la contraparte no monetaria a nivel de la teoría existente.
- Realizar estudios de casos de la contraparte no monetaria en los Municipios de Uncia, Caripuyo en el Departamento de Potosí y Villamontes, Lagunillas y Machareti de la región del Chaco en los Departamentos de Tarija, Chuquisaca y Santa Cruz.
- Proponer una norma como solución al problema, con el fin de cumplir con el objetivo de la tesis.

8. MARCO TEORICO

Las Alcaldías Municipales para satisfacer las necesidades de los pobladores promueven y aceptan diversas formas de financiamiento para la ejecución de obras públicas y/o proyectos.

Una vez conseguidos y canalizados estos recursos, es indispensable que las Alcaldías ofrezcan una contraparte, como condición indispensable de los organismos financiadores a fin de ser considerado en los presupuestos para la probación y su posterior ejecución de estos proyectos.

El término “contraparte” se usa para designar los recursos que ha de utilizar el proyecto, diferentes de aquellos suministrados por el ente financiador, ya sea directamente o a través de terceros.

Las contribuciones de la contraparte como ya habíamos mencionado son la combinación de cualquiera de los siguientes recursos:

- Recursos monetarios de co-financiamiento suministrados por organismos locales, nacionales o internacionales.
- Aportes en especie suministrados por el proponente y/o comunidad, con frecuencia es la dotación de terrenos, mano de obra, equipos, materiales, infraestructura, conocimiento, etc a ser utilizadas en el proyecto.
- Aportes en especie de entidades que no están directamente involucradas en el proyecto (ONG's locales o nacionales, ministerios y agencias del gobierno, industria privada, etc.)
- Cualquier modalidad de asistencia técnica (asesoría, gestión, etc.) y/o cooperación técnica aplicable al proyecto.

De tal forma que existe una contraparte monetaria y otra no monetaria consignada en los contratos con financiamiento interno y externo.

La contraparte monetaria es aquella que ya esta cuantificada en dinero, mientras que la contraparte no monetaria es aquella que no esta cuantificada en dinero, esta pueden ser la mano de obra, mantenimiento de la obra pública o proyecto por las mismas comunidades, materiales del lugar, trabajo no remunerado ofrecido por las juntas vecinales, conocimiento, etc.

Es precisamente a la cuantificación y valoración de la contraparte no monetaria de los municipios a la que se encamina la investigación, debido a que esta figura no esta reconocida a nivel municipal jurídicamente, es decir no existe un marco legal que regule y reconozca esta contraparte de forma expresa. Además los convenios de ejecución entre los Municipios y las comunidades, acuerdan reconocer esta figura, pero no se considera en la ejecución presupuestaria del municipio, también no existen mecanismos de

registro, control y valorización a nivel municipal de la contraparte, sin embargo es fundamental fijar la contraparte del municipio ante los organismos financiadores.

La presente investigación se basa en la Teoría de los activos intangibles, más propiamente referida al Capital Social.

El Capital Social ante todo se trata de un activo intangible que se manifiesta en la capacidad de confianza, valores cívicos y asociatividad que pueda lograr la sociedad⁵. Aunque la economía convencional los ha ignorado, estos aspectos tienen un peso significativo en las posibilidades de desarrollo de los países, a mayor asociatividad, mayor es el potencial de crecimiento económico que puede alcanzar una determinada sociedad.

Dentro el derecho comparado, la investigación analizó la legislación de diferentes países como la española, colombiana, norteamericana y paraguaya.

La legislación española y colombiana concuerda sobre el concepto de “activo intangible”, llegando a la conclusión que esto no es más que aquel identificable, no monetario y sin sustancia física mantenidos para el uso en la producción, es decir bienes de naturaleza inmaterial que implican un derecho o privilegio oponible a terceros de cuyo ejercicio se puede obtener beneficios económicos.

La legislación norteamericana, se refiere dentro la valoración total de un proyecto u obra con todo sus activos incluyendo los intangibles, excluye la rentabilidad asociada con el activo intangible a ser valorado; de esta forma en la valoración del producto se resta los activos intangibles y se toma como depreciación para valorar el activo intangible.

En la legislación paraguaya no existe propiamente la valoración fiscal de los activos intangibles, empero de forma especial, para fines de excepciones tributarias y de determinar el patrimonio de una entidad denominada en este caso: Administración Eléctrica Nacional (ANDE), establece que esta exenta de toda contribución tributaria

⁵ KLIKSBERG, Bernardo: El Capital Social. Editorial Panapo. Caracas Venezuela. 2001. pg.150.

incluyendo los activos intangibles, es decir que establecen los activos intangibles como no sujetos a impuestos y no sujetos a valoración tributaria y contable.

Dentro la legislación boliviana principalmente se realizó un análisis del marco legal vigente como la Constitución Política del Estado Plurinacional como norma fundamental, Régimen Tributario, Ley de Participación Popular, Ley de Municipalidades, Derecho Administrativo en temas de contratos y Ley del Dialogo HIPC entre otras.

La Constitución Política del Estado Plurinacional, como norma fundamental de alcance general, que obliga e impone sobre todas las normas, otorga a las leyes amplias facultades para dictar cánones que regulen cargas impositivas en el régimen tributario, municipal y reglas dentro la Ley de Participación Popular, dando lineamientos a estas normas y también otorgándoles atribuciones en cada una de estas áreas, sin sobrepasar a esta ley fundamental.

En el marco tributario la contraparte no monetaria, llamada en la investigación activo intangible no se contempla, por no estar dentro la clasificación cargas impositivas o ser una de ellas.

La Ley de Participación Popular como norma y mecanismo de participación activa de la población para mejorar la calidad de vida de las personas sin distinción de género, etc, y con el fin de una mejor administración y ejecución de los recursos, fortalece los instrumentos políticos y económicos en base a la democracia representativa, que facilita la participación ciudadana y de esta forma garantiza la igualdad de oportunidades. Tal es el caso que la población participa en la planificación e identificación de proyectos u obras más necesitadas en los municipios a los cuales pertenecen.

Del mismo modo dentro la Ley de Municipalidades se establece las atribuciones y facultades de este para fortalecer la participación ciudadana en el desarrollo de los

proyectos, así como las potestades que tiene el Municipio para participar en la canalización de recursos a fin de lograr sus objetivos.

El marco teórico se divide en cuatro partes:

La primera dedicada al objeto propio de la investigación que es la valoración de la contraparte no monetaria, donde se utiliza el Capital Social dentro la teoría de los activos intangibles, ya que los activos intangibles tienen su origen en los conocimientos, habilidades, valores, capacidades, conocimientos y actitudes de las personas que se generan en la organización, cuando empiezan a trabajar en grupo.

La segunda, dedicada a la valoración fiscal a nivel general y en particular a la valoración fiscal en los contratos de financiamiento.

La tercera, referida a la contraparte en el derecho financiero, tributario, administrativo y municipal, con el análisis de la legislación comparada y nacional para determinar sus peculiaridades y características en estas ramas del derecho.

La cuarta, referida a los estudios de caso como fundamento que conlleva a la conclusión, recomendación y como parte propositiva a la propuesta de una norma.

9. HIPOTESIS DE TRABAJO

La hipótesis de la que parte la investigación es:

9.1 HIPOTESIS

Las contrapartes de las comunidades para consignarlas en la gestiones financieras municipales (presupuesto), reconocer los esfuerzos de los comunarios, cuantificar el valor real de la contraparte no monetaria, deben ser normadas ya que esta provoca y facilita el aumento de ejecución de obras de infraestructura municipal con

participación de la comunidad y la celebración de los contratos con financiamiento entre personas de derecho público o privado con los municipios, por ser un componente importante para los financiadores.

9.1.1 VARIABLE INDEPENDIENTE

Las contrapartes de las comunidades para consignarlas en las gestiones financieras municipales (presupuesto), reconocer los esfuerzos de los comunarios y cuantificar el valor real de la contraparte no monetaria deben ser normadas.

9.1.2 VARIABLE DEPENDIENTE

El aumento de ejecución de obras de infraestructura municipal con participación de la comunidad y la celebración de los contratos con financiamiento entre personas de derecho público y/o privado con los municipios, al ser un componente importante para los financiadores.

9.1.3. RELACION LOGICA

Provoca y facilita.

10. METODOS UTILIZADOS EN LA INVESTIGACION

Los métodos que utiliza la tesis son:

10.1 METODOS GENERALES

- **METODO DEDUCTIVO**

Porque se organiza el desarrollo propio de la investigación de lo general a lo particular, además para desmenuzar el objeto de estudio de lo amplio o general a lo particular o preciso.

- **METODO INDUCTIVO**

Porque del análisis específico de algunos casos de la realidad boliviana (los Municipios de Uncia, Caripuyo, Villamontes, Lagunillas y Machareti en el Departamento de Potosí y Chaco Boliviano del Departamento de Tarija, Chuquisaca y Santa Cruz respectivamente) se llegaron a conclusiones generales.

10.2. METODOS ESPECIFICOS O PARTICULARES

- **METODO DOGMATICO JURIDICO**

Porque se realizará un análisis del alcance y contenido de las normas positivas sobre el objeto de investigación.

- **METODO ANALITICO SINTÉTICO**

Porque se realizara una disección o separación de los elementos que componen el objeto de estudio para al finalizar el desarrollo de la investigación volver a fusionarlos o unirlos en la propuesta final de la investigación.

- **METODO SINTETICO JURIDICO**

Porque se hace un análisis del estructura ontológica de la contraparte en la comunidades y ver como funciona en la realidad boliviana.

11. TECNICAS UTILIZADAS EN LA TESIS

Las técnicas de campo utilizadas en la investigación son:

La técnica documental para la recolección del material bibliográfico de sustento de la investigación y revisión de la documentación sobre proyectos, estados financieros, presupuestos y otros de los Municipios de Uncia, Caripuyo, Villamontes, Lagunillas y Machareti en el Departamento de Potosí y el Chaco Boliviano respectivamente.

Dentro la técnica documental también se considera las paginas web y virtuales revisadas en el Internet. La tesis también se encuentra respaldada por recortes de prensa.

Formulación de algunas entrevistas y encuestas de respaldo aplicado en los Estudios de Caso.

CAPITULO I

TEORIA GENERAL SOBRE LA VALORACION DE LA CONTRAPARTE NO MONETARIA

Para el establecimiento de Normar el Valor de la Contraparte No Monetaria Boliviana para efectos de los Contratos con Financiamiento de las Alcaldías Municipales, esta parte del estudio se dividirá en 2 partes:

La primera dedicada al objeto de las investigación, la contraparte, donde se utiliza el concepto de Capital Social dentro la teoría de los activos intangibles, esto debido a que los activos intangibles tienen su origen en los conocimientos, habilidades, valores, capacidades y actitudes de las personas que se generan en la organización, cuando los recursos empiezan a trabajar en grupo. Los activos intangibles de la organización, si son gestionados y medidos convenientemente, se transforman en una fuente de ventaja competitiva sostenible capaz de proporcionar valor organizativo y traducirse en beneficios importantes⁶. A tal referencia Di Domenico y Graciela de Bona manifiestan que: “En esta nueva economía el recurso por excelencia ya no son los factores económicos tradicionales – tierra, trabajo y capital – sino también el conocimiento, un activo que a pesar de no reflejar estos en la contabilidad, contribuye de forma notable a los resultados de la empresa”.

La segunda parte, dedicada a la valoración fiscal de la contraparte a nivel general y en particular a la valoración fiscal en los contratos de financiamiento, donde se hace un análisis de los estudios de caso de los Municipios mencionados y la legislación comparada y boliviana sobre la factibilidad de esta valoración.

⁶ DI DOMENICO Adriana y DE BONA Graciela: Activos Intangibles e Indicadores de Capital Intelectual. Ediciones Fundación de Desarrollo del Perú y Banco Mundial. Lima Perú. 2000. Pg. 22

1. VALORACIÓN DE LA CONTRAPARTE NO MONETARIA

1.1 ANTECEDENTES GENERALES

Amartya Sen, en "Las teorías del desarrollo a principios del Siglo XXI", revisa el estado actual de las teorías del desarrollo teniendo en cuenta la experiencia histórica y la evolución interna de la teoría desde finales de la Segunda Guerra Mundial. Aunque la comprensión del desarrollo ha mejorado, se ha hecho una generalización indebida y extraído lecciones infundadas. Sen, rechaza la oposición entre Estado y mercado y entre planificación y rentabilidad, y pone de relieve las diferencias entre dos visiones ideales y extremas del desarrollo: la concepción BLAST, que lo considera como un proceso cruel, de 'sangre, sudor y lágrimas', y la concepción GALA, que lo considera **amigable** y **cooperativo**. Critica la idea de que la supresión de los derechos humanos y otros 'sacrificios' son necesarios en las primeras etapas del desarrollo. Muestra que el concepto de capital humano es un avance teórico y práctico, pero aún insuficiente puesto que concibe al ser humano como mero instrumento y no como fin en sí mismo. Y propone una visión más profunda que acepte la importancia de la capacidad de la población para valorar, elegir y actuar libremente; así, combinando la acción del Estado, la función del mercado y el papel de las organizaciones comunitarias, el desarrollo debe proporcionar a toda la población las oportunidades necesarias para vivir dignamente y ejercer una plena libertad.

En el mundo de la posguerra hubo 'experiencias de desarrollo' muy notables y variadas aunque no podemos analizar aquí cada uno de los fenómenos citados, no faltan experiencias concretas y diversas, de las cuales extraer algunas enseñanzas. Así, la teoría del desarrollo evolucionó obedeciendo a su propia dinámica interna o en respuesta directa a observaciones empíricas. De hecho, muchos países de Europa Occidental han logrado proveer una amplia seguridad social, que cubre la educación pública y la atención en salud, por vías hasta entonces desconocidas en el resto del mundo; en Japón

y en Asia Oriental, el gobierno ha tomado las riendas de la transformación de la economía y la sociedad; la educación y la atención en salud han desempeñado un papel central en los cambios sociales y económicos del mundo entero (y bastante espectacular en el caso del Este y el Sudeste Asiático); y la formulación de políticas pragmáticas se ha inspirado tanto en instituciones del Estado y del mercado como en organismos que no corresponden a estas categorías, como las organizaciones comunitarias.⁷

1.2 DENOMINACION

La contraparte no monetaria es denominada también como activo intangible, estos dos términos se utilizan en la doctrina indistintamente.

1.3 CONCEPTO DE CONTRAPARTE

Cabe señalar, que el denominativo de contraparte “fue utilizado por primera vez en 1979, por el Banco Mundial, para referirse a los activos intangibles que eran ofrecidos por el Estado beneficiado en algunos contratos de financiamiento con el tercer mundo, después de la Segunda Guerra Mundial”.⁸

El término correcto que es el que se utiliza en la doctrina es el de activo intangible. Ahora bien existen distintos conceptos de activos intangibles, a continuación se desarrollan los más relevantes:

Para Ernesto Bueno y Paúl Morcillo es “el conjunto de bienes en un contrato que, pese a no estar reflejados en los estados contables tradicionales, en la actualidad, el mercado percibe que generan valor o tienen potencial de generarlo en el futuro”.⁹

Por su parte para Adriana Di Domenico y Graciela De Bona “Los activos intangibles son

⁷<http://www.santosnegrondiaz.com> (Amartya Sen: “Las teorías del desarrollo a principios del Siglo XXI”)

⁸ DI DOMENICO Adriana y DE BONA Graciela: Ob. Cit. Pg. 25.

⁹ BUENO, Ernesto y MORCILLO, Paul : Fundamentos Derecho Económico y Contractual en la Organización Industrial. Ediciones McGraw Hill. Madrid España. 1997. Pg. 68.

una serie de recursos que pertenecen al Estado beneficiado, pero que no están valorados desde un punto de vista contable o tributario de forma convencional dentro de los contratos de financiamiento”.¹⁰ Y añaden Adriana Di Domenico y Graciela De Bona “...un elemento importante y que se viene implantando cada vez más en los contratos con financiamiento externo son los activos intangibles, siendo la principal fuente de riqueza no monetaria de los Estados u Organizaciones Beneficiadas con financiamiento”.

Por último según Heth Itami, los activos intangibles “son aquellos bienes no tangibles que no representan derechos contra terceros y que expresan un valor cuya existencia depende de la posibilidad futura de producir ingresos”.¹¹

1.4 LA CONTRAPARTE NO MONETARIA: CARACTERÍSTICAS

De los conceptos anteriormente vertidos se pueden extraer las siguientes características:

- a) Es un conjunto de bienes
- b) No están reflejados en los estados financieros de forma convencional
- c) Generan o tienen un valor presente
- d) No están valorados fiscalmente de forma convencional
- e) No representan derechos contra terceros

a) ES UN CONJUNTO DE BIENES

¹⁰ DI DOMENICO Adriana y DE BONA Graciela: Ob. Cit. Pg. 30.

¹¹ ITAMI, Heth : “Los Activos Invisibles” en los Contratos en General. Editorial Campbell. Bilbao España. 1994. Pg. 56.

“Es conjunto de bienes que no tienen una existencia visible en algunos casos que permiten que el capital ofrecido en un contrato de financiamiento público o privado aumente de forma significativa, mediante la gestión de sus capacidades no valoradas de forma eficiente, con el objetivo final de generar ventajas competitivas sostenibles en el tiempo para la ejecución del contrato”.¹²

b) NO ESTAN REFLEJADOS EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE FORMA CONVENCIONAL

Si se considera que los estados financieros son: por una parte el estado de los activos y pasivos de una empresa en un momento del tiempo, por lo general al final del año o de un trimestre (balance general) y por otro el estado de los ingresos y gastos de una empresa para un periodo particular de tiempo (estado de resultados), “...los activos intangibles o contraparte no pueden ser reflejados en los estados financieros de forma convencional sino que tienen un tratamiento especial”.¹³

c) GENERAN O TIENEN UN VALOR PRESENTE

“A pesar de los activos intangibles o contraparte no tienen muchas veces una existencia visible, tiene un valor dentro del contrato de financiamiento que se reflejara contable o tributariamente”.¹⁴

d) NO ESTAN VALORADOS FISCALMENTE DE FORMA CONVENCIONAL

“La idea es implementar modelos de medición de activos intangibles, denominados habitualmente modelos de medición de los activos intangibles. El problema de estos modelos es que dichos intangibles no pueden ser valorados fiscalmente de forma uniforme, y por lo tanto, no se puede presentar una contabilidad de intangibles como tal. De cualquier forma, la medición de los activos intangibles, permite tener una foto aproximada del valor de los intangibles en un contrato de forma no convencional sea

¹² BUENO, Ernesto y MORCILLO, Paul : Ob. Cit. Pg. 70.

¹³ DI DOMENICO Adriana y DE BONA Graciela: Ob. Cit. Pg. 33.

¹⁴ IBIDEM: Pg. 34.

contable o tributaria”.¹⁵

Así pues la capacidad de medir o valorar los activos intangibles es un factor determinante en el éxito de la ejecución del contrato de financiamiento.

e) NO REPRESENTAN DERECHOS CONTRA TERCEROS

No representan derechos contra terceros, pues no significan ninguna acreencia ni derecho exigible y muchas veces dependen de la acción o comportamiento humano.

La Norma Internacional de Contabilidad establece las siguientes características de los activos intangibles, que por su importancia son analizadas:

- Es un activo identificable, es decir que se puede reconocer diferente de otros
- Sin sustancia física, que no tiene existencia física propiamente dicha, aunque puede expresarse en algo físico como en herramientas de trabajo.
- Es destinado para ser utilizado en la producción o suministro de bienes o servicios o para fines administrativos.¹⁶

De lo referido anteriormente se puede establecer que la contraparte son aquellos bienes no tangibles que representan y expresan un valor cuya existencia depende de la posibilidad futura de producir ingresos, que son parte de los contratos de préstamo y que tienen un valor fiscal para fines tributarios o contables dentro del contrato, que no están valorados convencionalmente y adecuadamente, y cuya valoración es necesaria para la celebración del contrato, fines presupuestarios y de valoración fiscal.

¹⁵ BUENO, Ernesto y MORCILLO, Paul : Ob. Cit. Pg. 72.

¹⁶ NIC: Norma Internacional de Contabilidad IASC. Ediciones NIC. Barcelona España. 2000. Pg. 9

1.5 CLASIFICACIONES DE LA CONTRAPARTE

1.5.1 CLASIFICACION DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD DA LA SIGUIENTE CLASIFICACIÓN DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES

La norma internacional de contabilidad da la siguiente clasificación de los activos intangibles:

- a) Según su identificabilidad
- b) Según la valoración corriente que se de

a) SEGUN SU IDENTIFICABILIDAD

Según la identificabilidad de los activos intangibles se tiene:

- Identificables: patentes, derechos de autor, investigación y desarrollo.
- No identificables: valor llaves, gastos de organización y fuerza de trabajo

b) SEGUN LA VALORACIÓN CORRIENTE

Según la valoración corriente se distingue:

- Intangibles susceptibles de enajenación (patentes, marcas, procesos secretos, concesiones y otros de naturaleza asimilable); se valúan a su valor corriente si este puede determinarse sobre la base de transacciones cercanas a la fecha de cierre; si no fuera posible se expondrán a su valor original reexpresado en moneda constante y si correspondiera, con la pertinente deducción de amortizaciones computadas en función de un plazo razonable de vida útil.
- Activos intangibles no susceptibles de enajenación (gastos de organización y

reorganización, gastos preoperativos, fuerza y colaboración de la organización, comunidad o vecindad y otros de naturaleza similar); se valúan a su valor original reexpresado en moneda constante computando el efecto de las amortizaciones en función de un plazo razonable de vida útil.¹⁷

1.5.1.1 COMPONENTES DE LA CLASIFICACION DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD

Solo con fines ilustrativos se explican seguidamente los componentes de esta clasificación que son:

- Patentes de invención, permiten el uso exclusivo de determinados procedimientos o fórmulas de producción por parte de su titular.
- Gastos de organización y reorganización, los gastos administrativos que son minimizados con el funcionamiento eficiente de la organización.
- Gastos preoperativos, los gastos corrientes para poner en ejecución el contrato
- Fuerza y colaboración de la organización, comunidad o vecindad, que no es más que la fuerza comunitaria para poner en ejecución el contrato de financiamiento hasta su culminación, en algunos casos se traduce en mano de obra, organización de hospedaje para los trabajadores o eliminar barreras aduaneras o tributarias para el equipo o trabajadores.¹⁸

1.5.2 CLASIFICACION DE INSTAN NOAKA

La clasificación de INSTAN Noaka es una de las más aplicadas, esta distingue entre los activos intangibles:

- a) El Capital Humano

¹⁷ NIC: Ob. Cit. Pgs. 10 a 11.

¹⁸ NIC: Ob. Cit. Pg. 16.

b) El Capital Estructural

c) El Capital Relacional

a) CAPITAL HUMANO

“En este bloque se recogen tanto las competencias, entendiendo éstas como los conocimientos, habilidades y actitudes que en este momento se hallan en cada organización, como la capacidad de aprendizaje y creatividad de las personas, equipos de trabajo y la fuerza de trabajo. Se potencia desarrollando las competencias de personas y de equipos de trabajo”.¹⁹

Dentro del Capital Humano se destacan las Comunidades de práctica, “las que se pueden definir como un grupo de individuos que, por estar trabajando juntos durante un largo período de tiempo, los que por haber compartido prácticas también comparten ricas experiencias elaborando sus propios mecanismos de confianza, porque todos saben lo que cada uno de ellos es capaz de hacer. Pero también entran en el Capital Humano, las comunidades vecinales, campesinas o indígenas que son una fuerza competitiva para el desarrollo de un proyecto o contrato donde se ejecuten, aportando o apoyando estos ya sea con su fuerza de trabajo adquirido muchas veces empíricamente y desarrollados en el lugar”.²⁰

b) CAPITAL ESTRUCTURAL

El capital estructural se refiere “al conocimiento sistematizado, explicitado o internalizado de la organización. Permitiendo una transmisión rápida de conocimientos, generando una espiral ascendente de conocimiento y mejora continua. Se potencia gestionando como un activo más el conocimiento organizacional estructurado, es decir, gestionando para su reutilización todo el conocimiento existente en la organización. Para esto se utilizan herramientas como las Intranet, Bases de Datos, Generación de

¹⁹ NOAKA, Instan: Normas Tributarias y Contables sobre los Activos Intangibles. Trad. de Patricia Ordoñez de Pablos. Edición de la Company Oxford University Press. New York USA. 2002. Pg. 71.

²⁰ IBIDEM : Pg. 72.

historiales, etc.”.²¹

c) CAPITAL RELACIONAL

“Este bloque recoge las formas de relacionarse la organización, comunidad, vecindario o distrito y los agentes de su entorno, como usuarios, proveedores, etc. y que, como activo intangible que es de vital importancia para la unidad de información, también ha de ser medido y gestionado. Se potencia tejiendo y gestionando una red de relaciones con el exterior de usuarios, proveedores e instituciones afines”.²²

d) CAPITAL INTELECTUAL

Adriana DI DOMENICO y Graciela DE BONA, hacen referencia también a los activos intangibles con la clasificación precedente, sin embargo enfatiza que estos tres bloques configuran también el Capital Intelectual y han de ser medidos y evaluados con el fin de ver qué necesidades y qué aportaciones puede obtener una organización. El que las personas posean las competencias requeridas por el sistema organizacional, es un asunto vital. Sobre esas capacidades se sustenta la oferta de valor y las ventajas competitivas en los mercados.

Los valores estimados para los activos tangibles e intangibles son relevantes y significativos a efectos de la previsión de rendimientos y precios de los títulos.

Las dificultades en el terreno de la valoración y registro de los activos intangibles radican en sus propias características

Un activo, según *The International Accounting Standards Committee (El Comité Internacional de Estándares de Contabilidad)*, es un recurso controlado por una empresa como resultado de acontecimientos pasados, del que se espera obtener beneficios futuros. Un activo intangible (norma E60) es un activo identificable que carece de sustancia física. Se debería reconocer en el balance si es probable que fluyan a la

²¹ Noaka, Instan : Ob. Cit. : Pg. 73.

²² IBIDEM : Pg. 74.

empresa beneficios futuros que sean atribuibles al activo²³.

1.5.2.1 EL CAPITAL SOCIAL

Desde que en los años cincuenta algunos economistas, como Robert Solow, iniciaron los intentos sistemáticos para medir el crecimiento económico, se hizo claro que éste dependía, más allá del aporte de los factores de capital y de trabajo, de otras variables, atribuibles originalmente al progreso tecnológico. Con el paso de las décadas, se afinaron las técnicas de medición y algunas de esas variables “intangibles” han sido cuantificadas en su aporte particular, como el capital humano y la inversión en Investigación y Desarrollo.

El concepto de capital social surge como otro activo intangible que impacta el desarrollo económico. Kliksberg ha escrito un ensayo que constituye una excelente primera aproximación a este tema relevante. El capital social ha venido ocupando desde hace algunos años un espacio prioritario en la agenda de investigación de instituciones como la ONU, el Banco Mundial y dentro de algunas universidades prestigiosas, con centros dedicados al estudio del crecimiento económico y el desarrollo.

¿Qué es el capital social? Ante todo se trata de un activo intangible que se manifiesta en la capacidad de confianza, valores cívicos y asociatividad que pueda lograr la sociedad²⁴. Aunque la economía convencional los ha ignorado, estos aspectos tienen un peso significativo en las posibilidades de desarrollo de los países, a mayor asociatividad, mayor es el potencial de crecimiento económico que puede alcanzar una determinada sociedad.

Bourdieu (1986), Hirschman (1986), Coleman (1988-1990), Putnam (1993), Fukuyama (1995), Lin (2001) y Kliksberg (2001-2002), representan los diferentes enfoques fundamentales que en relación al concepto de capital social y su aplicación, se han venido desarrollando en las dos últimas décadas.

Pierre Bourdieu, puede considerarse como el primero del destacado grupo de estudios

²³ Adriana DI DOMENICO y Graciela DE BONA : Ob. Cit. Pg 40.

²⁴ KLIKSBERG, Bernardo : El Capital Social. Editorial Panapo. Caracas Venezuela. 2001. Pg.150.

del tema de capital social, en plantear un análisis exhaustivo del mismo al inicio de la reciente ola de estudios que se han suscitado sobre este concepto y su aplicación, a partir de los ochenta. Para Bourdie el capital social puede ser considerado como “el agregado de recursos actuales y potenciales que están vinculados a la posesión o acceso a una red permanente de relaciones más o menos institucionalizadas de mutua aceptación y reconocimiento, o, en otras palabras, que están establecidas en función de la membresía en un grupo”²⁵. Para Bourdie el capital social no sólo está representado en las relaciones sociales que un individuo puede usar para aspirar al acceso de recursos de aquellos con los cuales está conectado; sino también está contenido en la cantidad y calidad de dichos recursos.

Albert Hirschman, empleó el término de “energía social” y de “recursos morales” para identificar la capacidad de acción colectiva que representa el capital social, indicando que éste es un recurso que, a diferencia del capital físico y del capital natural, se incrementa con su uso y también puede decrecer sustancialmente cuando no se usa, pero no desaparece, ya que constituye una memoria histórico cultural que engendra nuevos brotes y desarrollos de capital social cuando se dan las circunstancias. Hirschman advierte igualmente que el capital social puede ser severamente afectado por la violencia, la agresión y la delincuencia que pueden transformar el ambiente social en una situación en que el hombre se torne el lobo del hombre.²⁶

James Coleman, incorpora el término capital social a las ciencias sociales, identificándolo con la capacidad de las personas para trabajar en grupos, en base a un conjunto de normas y valores compartidos. Para Coleman los valores del capital social se presentan en el plano individual, fortaleciendo la capacidad personal para relacionarse mediante redes de contactos sociales que se fundamentan en expectativas de reciprocidad y comportamiento confiable que, en conjunto, mejoran la eficiencia

²⁵ BOURDIE, PIERRE : “The Forms of Capital”, in (Handbook of Theory and Research for the sociology of education) Trad. de J. G. Richard Edición New Cork: Greenwood Press. Madrid España 1986.

²⁶ HIRSCHMAN, Alberto : El Avance en Colectividad: Experimentos Populares en América Latina”. México, D.F México. Edición Fondo de Cultura Económica, 1986. Pg. 59.

individual.²⁷

Robert Putnam, profesor de Harvard y quizás el científico social más reconocido en la actualidad, demostró en la década de los ochenta, en su estudio pionero sobre el capital social, realizado en base a las diferencias culturales de las diversas regiones de Italia, que éste se expresa a través de la confianza presente en los diversos actores sociales, el grado de asociatividad prevaleciente entre los mismos y el respeto a las normas de comportamiento cívico, tales como la cultura tributaria, el cuidado de bienes y servicios públicos, todo lo cual contribuye a la promoción y mantenimiento del bienestar colectivo. En una sociedad donde prevalecen los valores del capital social, según Putnam, se estimula la confiabilidad en las relaciones sociales y se agilizan los flujos de información internos y externos, favoreciéndose el desarrollo y funcionamiento de normas y sanciones consensuales y resaltándose el interés público colectivo por encima del individualismo que se estimula en la formación del capital humano; estos valores repercuten favorablemente en la cohesión de la familia, de la comunidad y de la sociedad. Para Putnam una sociedad con un alto activo de capital social se fundamenta en la tradición cívica que genera un eficiente desempeño en los gobiernos locales debido a que existen organizaciones comunitarias activas, un alto interés por los asuntos públicos, respeto por la ley, redes sociales y políticas horizontales, poco clientelismo y una alta valoración por la solidaridad. Es decir el capital social puede considerarse como valores característicos de ciertas comunidades o sociedades.²⁸

Francis Fukuyama, define el capital social, como normas y valores compartidos que promueven la confianza y la cooperación social. Para este autor el capital social constituye una forma utilitaria de ponderar la relevancia del factor cultural en el proceso de desarrollo, partiendo de la premisa de que no todas las culturas son proclives a fomentar el crecimiento económico. Sólo las culturas en las que prevalece un alto activo de capital social están presentes en las sociedades desarrolladas; mientras que en

²⁷ COLEMAN, James : Social Capital in the Creation of Human Capital”. American Journal of Sociology. Trad. de Manuel Murray. Editorial Sociedad. Madrid España. 1988. Pg. 20.

²⁸ PUTNAM, ROBERT , “Making Democracy Work, Civic Traditions in Modern Italy”, Princeton, New Jersey, Princeton University Press, 1993.

América Latina, en donde la reserva o stock de capital social es de lo más bajo del mundo, persiste una cultura del subdesarrollo y del realismo mágico que actúa como pesado lastre para la superación de la región frente al reto de la revolución tecnológica y la globalización. Fukuyama describe el déficit de capital social en América Latina, en términos de la desconfianza, la pobreza de valores, la corrupción, la poca solidaridad y la inmoral distribución de la riqueza. Para él, al igual que para los otros autores citados, el capital social supone la necesidad de incluir y revalorizar en el proceso de desarrollo, valores como la confianza interpersonal, la asociatividad, la conciencia cívica, la ética y los valores autóctonos predominantes en una sociedad.²⁹

- **Nan Lin**, mediante un enfoque estructural, identifica al capital social como un activo colectivo que está implícito en las relaciones sociales y que puede ser promovido o restringido por dichas relaciones, según los valores existentes en el colectivo social. Para Lin el capital social se fundamenta en la premisa que la inversión en capital social genera retornos en términos de un mercado que puede ser económico, político, laboral o comunitario, y que el concepto debe entenderse como un activo social o colectivo y como el capital que se genera a través de las relaciones sociales, por tanto es un activo social en virtud de las conexiones o inter-relaciones entre los actores sociales y el acceso a los recursos de la red o grupo del cual ellos son miembros. Por tanto no es un bien individual, sino un recurso accesible temporalmente sólo mediante nexos directos o indirectos en una red social, lo cual supone la obligación de reciprocidad o compensación.³⁰

El concepto de capital, para este autor, plantea una expansión de la nueva teoría del capital, ya que este concepto supone un activo social en virtud de que los activos se conectan y accesan a los recursos mediante redes o grupos sociales a los cuales

²⁹ FUKUYAMA, FRANCIS, "Trust: The Social Values and the Creation of Prosperity", New York, Free Press 1995; y "Capital Social y Desarrollo: la Agenda Venidera", en Capital Social y Reducción de la Pobreza en América Latina y el Caribe, Raúl Atria y Marcelo Siles, compiladores, Santiago de Chile, Naciones Unidas, CEPAL; Universidad del Estado de Michigan, 2003.

³⁰ LIN, NAN, "Social Capital. A Theory of Social Structure and Action", Cambridge, UK., Cambridge, University Press.

pertenecen.

Bernardo Kliksberg, destaca los valores de la confianza interpersonal, de la capacidad de asociatividad, de la conciencia cívica y los valores de la ética, como los componentes claves del concepto de capital social y critica duramente, como grave error de la economía tradicional, el que estos valores fundamentales hayan sido marginados en la formulación de estrategias para promover el desarrollo y la lucha contra el hambre y la marginalidad. Kliksberg, destaca el componente de valores éticos en el capital social, indicando que si dichos valores son positivos en una sociedad ello hará más eficiente dicha sociedad, pero si son negativos minarán las bases de la misma e incrementarán el morbo de la corrupción que es una de las rémoras al desarrollo en América Latina.³¹

Mientras que la formación de capital humano favorece el individualismo, la construcción de capital social repercute favorablemente en el fortalecimiento y cohesión de la familia, de la comunidad y de la sociedad. Por otra parte la desigualdad en la distribución del ingreso y de las oportunidades; así como el desapego y las catástrofes naturales que generan migraciones y desarticulan las redes de relaciones sociales existentes, son factores adversos a la formación de capital social.

Norman Uphoff, trata de despejar estas incógnitas advirtiendo que el capital social no necesariamente es identificable con el capital físico, a pesar de que los procesos de formación de los mismos puedan ser análogos. Este autor propone, para un mayor entendimiento del capital social, desglosar este concepto en lo que él llama las dos categorías inter relacionadas del mismo: 1) la estructural, y b) la cognitiva; tal como se puede igualmente categorizar el capital físico en recursos renovables y recursos no renovables. Lo que se pudiera denominar el capital social estructural, Uphoff lo vincula con las diferentes formas de organizaciones sociales, especialmente los roles, normas precedentes y procedimientos, al igual que con la amplia variedad de redes sociales que contribuyen al fomento de la cooperación y especialmente a las acciones colectivas de

³¹ LIN, NAN, "Social Capital. A Theory of Social Structure and Action", Cambridge, UK., Cambridge, University Press.

beneficio mutuo que resultan precisamente del capital social.³²

José Ignacio Moreno León, considera que los valores y principios del capital social están presentes en las tesis de libertad en el mercado con equilibrio social propuestas en 1946, como fundamentos del modelo de Economía Social de Mercado, por el economista alemán Alfred Müller-Armack, para la reconstrucción de la economía de ese país, devastado por la segunda guerra mundial. El modelo de Economía Social de Mercado fundamentado en los principios del estado social de derecho, la solidaridad, la subsidiaridad y la justicia, no sólo fue la clave del llamado milagro económico alemán, sino igualmente impulsó el resurgimiento económico y social de la mayoría de los países de la Europa no comunista, especialmente en los países nórdicos. Así mismo podríamos identificar elementos característicos de la Economía Social de Mercado y del capital social en las exitosas estrategias de desarrollo que emprendieron en las décadas de los años cincuenta y sesenta, los llamados “Tigres del Asia” e Israel.³³, igualmente Moreno León plantea que el capital social es un valioso instrumento para renovar la democracia y sus instituciones y para orientar políticas públicas hacia el fortalecimiento del sistema educativo, mediante la incorporación de la pedagogía de valores, la consolidación de la institución familiar, la lucha contra la delincuencia juvenil, la promoción de la eficiencia de los servicios públicos básicos; en síntesis, para construir e impulsar un nuevo paradigma de desarrollo con sentido humano.

³² UPHOFF, NORMAN, “Understanding social Capital”, en Social Capital, a Multifaceted Perspective, Partha Dasguspta e Ismael Serageldin, Washington, D.C., The International Bank of Reconstruction and Development, The World Bank, Washington D.C., 2000.

³³ MORENO LEON, JOSE “El Capital Social: Nueva Visión del Desarrollo”, Centro de Estudios Latinoamericanos Arturo Uslar Pietri, Universidad Metropolitana, Caracas, Venezuela 2004.

2. LA VALORACIÓN FISCAL

2.1 CONCEPTO

“No se dice de dar valor a una cosa, sino de cuantificar su valor para efectos fiscales”.³⁴

Resultan haber varios tipos de valoración fiscal.

2.2 TIPOS DE VALORACIÓN FISCAL

Como es evidente, la valoración de las empresas, los bienes y los servicios para fines fiscales, ha tenido para la hacienda pública siempre gran interés respondiendo a la auténtica realidad del valor de tales elementos. Ese interés se veía, además, especialmente reforzado cuando los costos se originaban en el exterior o las ventas se producían en otro país, pues en ese caso la alteración de los precios permitiría trasladar los beneficios empresariales al país de los suministros o al de destino de los productos, con pérdida para el país donde se realizase la producción. En el caso de ventas entre países podrían, además, reducirse sustancialmente los impuestos sobre el tráfico exterior de bienes y servicios.

De ahí que, la hacienda pública haya elaborado reglas que tratan de establecer un valor adecuado para estos elementos.

Los tipos de valoración fiscal utilizados son:

a) VALORACION CATASTRAL

b) VALORACION DE MERCADO

c) VALORACION DE TASACIÓN

a) VALORACION CATASTRAL

³⁴ LAGARES, Manuel: La Valoración Fiscal: Edición de la Universidad de Sevilla; Sevilla España; 1999; Pg. 34.

“Lo que pone el Catastro (municipal o estatal) como valor de algún bien inmueble (rústico o urbano). Suele ser inferior y más próximo al Valor de Tasación. Útil para valorar los bienes inmuebles y el patrimonio de las empresas”.³⁵

b) VALORACION DE MERCADO

“Aquella que utiliza teóricamente, el valor del mercado local o internacional”.³⁶ Este tipo de valoración es utilizado en la contraparte o activos intangibles.

c) VALOR DE TASACIÓN

“Aquella dada por algún tasador, que se supone cualificado. Puede ser tasación de parte o por persona vinculada a la entidad estatal, de persona vinculada al fisco o por formulas o modelos matemáticos del Estado. Se supone que el valor puestos se basa en operaciones o modelos de estimación contables o tributarios”.³⁷

La valoración por tasación puede ser:

- **POR ESTIMACION DIRECTA**

“Método de determinación de la base imponible, consistente en que se calcula (mediante contabilidad) la renta real obtenida, que es aquí la diferencia entre ingresos y gastos computables (aceptables) que estén debidamente justificados”.³⁸

- **POR ESTIMACION OBJETIVA**

“En ella no se obtienen los rendimientos, o rentas, mediante contabilidad, sino mediante la aplicación de índices, módulos, signos, coeficientes prefijados por Hacienda (superficie, empleados, vehículos...)”.³⁹

Este tipo de valoración, igualmente es utilizada en la valoración de los activos

³⁵ LAGARES, Manuel : Ob. Cit. Pg. 45.

³⁶ IBIDEM : Pg. 46.

³⁷ IBIDEM : Pg. 47.

³⁸ LAGARES, Manuel : Ob. Cit.. Pg. 47.

³⁹ IBIDEM: Pg. 47.

intangibles.

2.3 VALORACION FISCAL DE LA CONTRAPARTE EN LOS CONTRATOS DE FINANCIAMIENTO

2.3.1 PROBLEMAS DE LA VALORACION

Las relaciones económicas internacionales, producen una intensificación y una extensión considerable de los procesos de asignación de recursos en el plano internacional y de la equidad fiscal en un plano puramente nacional que tienen consecuencias fiscales muy claras en los contratos de financiamiento.

“La primera, es la competencia fiscal entre países, y por ello un gravamen nacional al capital de financiamiento que no esté coordinado internacionalmente puede acabar aproximándose a cero, porque cada país intentará reducir este gravamen para atraer flujos de capital a su propio territorio. De hecho algunos diseños fiscales responden en buena medida a la existencia de una situación de fuerte competencia fiscal entre países, pues tratan de evitar casi siempre el gravamen sobre el capital de financiamiento en el territorio nacional”⁴⁰.

“El segundo, es la valoración de los activos intangibles. Este problema fiscal supone que valor interno se va dar a estos. Y en este caso, el valor puede ser resultado de meras convenciones o de precios de mercado”⁴¹.

“La solución tradicional de este problema consiste en la aplicación de valoraciones que reflejen los precios de mercado. Sin embargo, como los activos intangibles tienen diferentes grados de valoración son difícilmente equiparables a valores efectivos, el precio de mercado simplemente no existe y, por ello, la solución tradicional resulta

⁴⁰ LAGARES, Manuel: Ob. Cit. Pg. 50.

⁴¹ IBIDEM: Pg. 50.

inaplicable, por lo que se impone, en este ámbito, la necesidad de una efectiva cooperación entre los países implicados. Esa coordinación se articula mediante la fijación del valor ya en el contrato o a través de peritos o arbitrarios, pero convenidos entre los países, por la atribución nacional de las bases fiscales correspondientes”.⁴²

2.3.2 MODELOS ACTUALES SOBRE LA VALORACIÓN DE LA CONTRAPARTE NO MONETARIA

La valoración de la contraparte es un ejercicio fiscal técnico. Es por ello, que se necesita hacer algunas precisiones conceptuales y categoriales que permita comprender el fenómeno valuativo o valorativo.

La valoración fiscal de los activos intangibles (contraparte) adquiere cada vez mayor importancia y es por eso que en algunos países se está comenzando a incorporar el concepto de valor de mercado de los activos intangibles dentro de las normas fiscales.

El dar valor a los activos intangibles es reconocido por los beneficios económicos que proporcionan y es en la determinación de estos beneficios, donde adquiere importancia la adecuada y correcta metodología en la valoración de intangibles. Existen diferentes métodos fiscales para la valoración de estos bienes, las que se pueden agrupar en tres grandes categorías:

- Los modelos de ingresos
- Los modelos de costos de reposición
- Los modelos de mercado

⁴² LAGARES, Manuel : Ob. Cit.. Pg. 51.

2.3.2.1 LOS MODELOS DE INGRESOS (MODELOS SUBJETIVISTAS)

El primer modelo toma como premisa, que el valor de mercado de un activo intangible puede ser expresado como el valor presente, de los futuros beneficios económicos que se derivarán de la propiedad de este. Existen dos aproximaciones diferentes para el enfoque de ingresos:

“La primera es el enfoque denominado “With-and-without” (Con o sin), que tiene como primer paso la valoración de la totalidad del proyecto u obra con todos sus activos (tangibles e intangibles), para luego valorar el proyecto u obra excluyendo la rentabilidad asociada con el activo intangible a ser valorado. La diferencia de ambos valores es atribuida al valor del intangible”.⁴³

La segunda aproximación, de este tipo de modelos, corresponde “al Enfoque de Ahorro por Royalty (Relief from Royalty Approach), que valora el intangible a partir de la estimación de los flujos proyectados de ahorro de costos debido a no tener que pagar por el conocimiento de este, es decir, el valor del activo intangible se mide mediante el ahorro de costos en que incurre el financiador debido a que no debe pagar ningún royalty para utilizar este activo”.⁴⁴

2.3.2.2 LOS MODELOS DE COSTOS DE REPOSICION

El modelo de Costos de Reposición, tal como lo indica su nombre, “...se basa en la estimación del dinero requerido para reemplazar la capacidad de servicio del bien. Esto se sustenta en que el precio del proyecto u obra debe ser proporcional al valor económico del servicio que el proyecto u obra puede ofrecer, tomando en cuenta la depreciación por obsolescencia. El costo de reposición está influenciado por el mercado, esto significa que el costo relevante es el monto mayor que el mercado está dispuesto a pagar por el intangible. Este no es necesariamente el costo histórico requerido para la

⁴³ CAPCHA CARBAJAL, Jesús: Epistemología y Valoración de los Activos Intangibles. Normas Contables Contemporáneas. Ediciones del Instituto de Contabilidad y Desarrollo. Madrid España. 1999. Pg. 45.

⁴⁴ IBIDEM: Pg. 46.

creación de este intangible, sino que es el costo económico de este, el que se basa en los recursos requeridos a ser utilizados para crear el activo o el esfuerzo de la comunidad para su creación”.⁴⁵

2.3.2.3 LOS MODELOS DE MERCADO (MODELOS OBJETIVISTAS)

Finalmente, el modelo de Mercado es “la medida más directa para cuantificar el valor presente de beneficios futuros, mediante el análisis del intercambio de bienes comparables en un periodo determinado, para lo cual es indispensable la existencia de un mercado activo, público y eficiente”.⁴⁶

2.4 LIMITACIONES DE LA VALORACIÓN DE LA CONTRAPARTE

Los activos intangibles constituyen, como ya se ha indicado, por una parte posibles beneficios económicos futuros y por otra parte, son aquellos activos que no tienen soporte físico, ya que están basados en la información, conocimiento y acción por lo que se hace difícil su identificación y cuantificación.

Los activos intangibles representan derechos o privilegios que representan beneficios específicos a las operaciones o ejecución del proyecto u obra financiada, el requisito que deben cumplir para ser reconocidos como activos y no como gastos es que exista una razonable certeza de que serán capaces de generar beneficios para el proyecto u obra financiada, ya sea incrementando los ingresos o reduciendo los costos, en un monto suficiente que permitan sean absorbidos a través de su amortización.

“Parece existir un acuerdo general en la normatividad fiscal en torno a que, siempre que esos posibles beneficios económicos futuros carezcan de forma física, deben ser considerados como activos intangibles. Sin embargo, estos activos son de difícil valoración, ya que sus características específicas les hacen tener un fuerte potencial de

⁴⁵ CAPCHA CARBAJAL, Jesús: Ob. Cit. Pg. 47 a 48.

⁴⁶ IBIDEM : Pg. 49.

valoración de juicio”.⁴⁷

En efecto los activos intangibles presentan una serie de características específicas que condicionan decisivamente su valoración. Entre las limitantes para su valoración, se destacan las siguientes:

a) INVISIBILIDAD

Al estar basados en la información, el conocimiento y fuerza de la colaboración no tienen soporte físico lo cual incrementa la dificultad de su tratamiento.

b) DIFICULTAD DE CUANTIFICACION

Justamente por estar basados en la información, el conocimiento y el accionar presentan problemas para su medición y evaluación, lo cual implica dificultades para saber la magnitud y el valor de los mismos.

c) FALTA DE APARICION CONVENCIONAL EN LOS ESTADOS CONTABLES

Los estados financieros proporcionados por la Contabilidad sólo recogen los activos tangibles, no considerando, salvo casos excepcionales, el valor de los intangibles.

d) INEXISTENCIA DE MERCADO

No suele existir un mercado de compraventa de activos intangibles en el sentido de que se pueden comprar y vender entre empresas lo cual compromete su valoración.

e) FALTA DE DEFINICIÓN DE LOS DERECHOS DE PROPIEDAD

Al estar basados en la información, el conocimiento y el accionar, en ciertos casos, los derechos de propiedad no están bien definidos lo que introduce un problema de apropiabilidad respecto a su explotación por parte de la empresa, entidad que los utiliza

⁴⁷ IBIDEM : Ob. Cit. Pg. 50.

o plasmación en el contrato de financiamiento.

f) VALOR DE LIQUIDACIÓN NULO

En bastantes casos, sobre todo en aquellos no vinculados a las personas, los activos intangibles tienen un nulo valor de liquidación en el sentido de que al estar necesariamente ligados a la actividad empresarial o al contrato de financiamiento, carecen de valor ante la posibilidad de desaparición de la empresa, el proyecto u obra.⁴⁸

A las limitaciones ya citadas Leandro Cañibano, puntualiza sobre el respecto “Puede establecerse que las limitaciones tendrían su fundamento razonable en la imposibilidad de conocer con certeza lo siguiente:

- El valor del factor humano
- El valor real de muchos bienes intangibles
- La imputación de los resultados a cada ejercicio en función de la realidad
- El conocimiento de los hechos económicos internos y circundantes.
- La dispersión de los elementos por zonas geográficas demorando el sistema de información para que rinda su cometido en la forma adecuada
- La limitación del conocimiento humano para interpretar los hechos de la información que debe procesar.
- El valor de los créditos por cobrar en función de su plazo y del riesgo de incobrabilidad.
- El valor real de las deudas por sus montos y por los plazos de pago

⁴⁸ CAPCHA CARBAJAL, Jesús: Ob. Cit. Pg. 52 a 55.

- La imposibilidad de calcular las contingencias emergentes.⁴⁹

En resumen, todas estas limitaciones ponen de manifiesto, que la valoración de los activos intangibles o contraparte, es una tarea difícil que conlleva dificultades y obstáculos importantes, derivadas precisamente de los anteriormente señalados.

⁴⁹ CAÑIBANO, Leandro, et al. : Proyecto Meritum. Medición de los Intangibles para Comprender y Mejorar la Normas Contables y Tributarias. Estudios de Casos Españoles. Ediciones IX Encuentro de ASEPUC. Las Palmas de Gran Canaria España. 2000.Pgs. 25 a 29.

CAPITULO II

LA CONTRAPARTE EN EL DERECHO FINANCIERO y TRIBUTARIO, ADMINISTRATIVO y MUNICIPAL

1. LA CONTRAPARTE EN EL DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO

Antes de entrar de lleno al objeto de investigación es necesario realizar algunas consideraciones generales sobre el Derecho Financiero y Tributario y su conexión con la contraparte.

1.1 EL DERECHO FINANCIERO Y EL DERECHO TRIBUTARIO

El Derecho Financiero es una rama del Derecho, que comprende las normas que regulan los ingresos públicos y los gastos públicos.

El concepto de ingreso público comprende: “los Tributos (impuestos, tasas y contribuciones especiales), los ingresos procedentes de los bienes patrimoniales (como pueden ser los bienes administrativos, bienes del dominio público y patrimoniales), los productos de operaciones de la deuda pública (capitales tomados a préstamo por los entes públicos), y los ingresos que proceden de monopolios fiscales (verbigracia la lotería nacional)”.⁵⁰

⁵⁰ REYNA, Gustavo J. , y PARRA, Inés, Parra : Derecho Financiero y Tributario ; Ediciones Plaza La Castellana ; Caracas Venezuela ; 1995 ; Pg. 36.

El concepto de gasto público o derecho presupuestario, “comprende básicamente los presupuestos del Estado (programa de gastos que se aprueban de año en año), las obligaciones y gastos del Estado (cuando el Estado esta en deuda con un particular de derecho público y privado)”.⁵¹

El Derecho presupuestario forma parte del derecho financiero y los ingresos públicos son obtenidos para atender al gasto público; por lo tanto la financiación es la obtención de un ingreso para atender al gasto público.

Por su parte, el Derecho Tributario, “es el conjunto de normas que regulan el establecimiento y aplicación de los tributos, estudia un grupo de ingresos públicos, los tributos, y no se adentra en el campo de las normas reguladoras de los gastos públicos”.⁵² La relación entre el Derecho Tributario y Financiero, se puede observar en el siguiente cuadro:

CATEGORIAS DE ANALISIS	DERECHO TRIBUTARIO	DERECHO FINANCIERO
Presupuestos del Estado	Tributos : Impuestos Tasa Contribuciones especiales	Ingresos del Estado : Tributos (Impuestos, Tasa y Contribuciones especiales) Ingresos por bienes del Estado (Bienes de la Administración pública, Bienes de Dominio Público y Bienes Patrimoniales)

⁵¹ IBIDEM: Pg. 37.

⁵² ITALIANI Fulvio y OMAÑA Carlos: Fundamentos de Derecho Tributario. Hacia un Nuevo Derecho Tributario; Ediciones P.H. Wallis ; Bogota Colombia 1998 ; Pg. 12.

		Monopolios Fiscales (Lotería)
Obligaciones y Gastos del Estado		Operaciones de Deuda Pública (Capital tomado a préstamo por el Estado)

Fuente: Elaboracion Propia

Por consiguiente el Derecho Tributario esta intrínsecamente relacionado con el Derecho Financiero, por sus relaciones obvias, y por que huelgan explicaciones.

1.2 PODER FINANCIERO Y HACIENDA PUBLICA

El Poder Financiero, “tradicionalmente se ha utilizado para referirse al poder normativo en materia tributaria”, y de el se pueden efectuar tres observaciones:

El adjetivo financiero sólo designa las materias sobre las que recae, pero sus características como poder normativo son generales.

Sólo el Estado tiene poder normativo, es decir, facultad de dictar normas generales,

La Administración local tiene poder normativo en cuanto tasas y patentes.⁵³

Del concepto de poder financiero, ya en campo tributario, se llama potestad tributaria, a la potestad para establecer tributos y potestad de imposición o poder de exigir tributos.

⁵³ FERNÁNDEZ, María Antonia : "El Derecho Tributario y la Economía Nacional ; Ediciones del Boletín de Economía Cubana No 31. CIEM; 1997 ; Pg. 65.

1.3 HACIENDA PÚBLICA

En sentido jurídico, “es el conjunto de derechos y obligaciones de contenido económico que corresponden a un ente público”.⁵⁴

En la expresión Hacienda Pública, quedan comprendidos también los ingresos públicos, como los gastos públicos y su presupuesto. Por ello, la expresión Hacienda Pública en su sentido jurídico tiende a corresponder con el Derecho Financiero.

Hacienda Pública se contrapone a la Hacienda Privada, así es pública por que es un ente público, así su operatividad sigue las reglas de actuación de los entes públicos.

Cada ente público territorial, tiene su propia aportación de ingresos y actos, por ello es oportuno deslindar la Hacienda del Estado de la Hacienda de los Municipios.

1.3.1 RECURSOS FINANCIEROS DEL ESTADO

Recursos financieros del Estado, son los derechos económicos de la Hacienda Pública que comprenden:

- Los Tributos, clasificados en impuestos, contribuciones especiales y tasas.
- Los ingresos o rendimientos procedentes de su Patrimonio.
- Los productos de operaciones de su deuda pública y letras del tesoro, bonos del Estado, etc.
- Los demás recursos que obtenga la Hacienda Pública, entre ellos los derivados de los monopolios fiscales. (Lotería).⁵⁵

⁵⁴ REYNA, Gustavo J. , y PARRA, Inés, Parra : Ob. Cit. ; Pg. 56.

⁵⁵ FERNÁNDEZ, María Antonia : Ob. Cit. ; Pg. 69.

1.3.2 ENTIDADES LOCALES Y SUS HACIENDAS

La hacienda local conforme a nuestra legislación esta compuesta por:

1.3.2.1 EL MUNICIPIO

La constitución garantiza la autonomía de los municipios, que gozan de personalidad jurídica plena y su gobierno y administración corresponde a su ayuntamiento, que esta constituido por un Consejo Municipal con facultad deliberativa, fiscalizadora y legislativa en el ámbito de sus competencias y un órgano ejecutivo, presidido por la Alcaldesa o Alcalde (Capitulo Cuarto, Art. 283 de la Constitución Política del Estado Plurinacional aprobado el 25 de enero de 2009, que es reflejada en la Ley No. 2028 de Municipalidades en su Art. 4)

1.3.2.2 LAS MANCOMUNIDADES DE MUNICIPIOS

Es una entidad local determinada por la agrupación de municipios, gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses, y su gobierno y administración por lo general se encomienda a un ente central coordinado.

Asimismo, en la Constitución Política del Estado Plurinacional, en su Art. 273, manifiesta que “la Ley regulará la conformación de mancomunidades entre municipios, regiones entidades territoriales indígena originario campesinas para el logro de sus objetivos”. Es decir que de igual forma ampara la constitución de estas.

Asimismo, la Ley de Municipalidades No. 2028, establece y autoriza en su Art. 12 inc. 15), la participación en mancomunidades.

1.3.2.3 RECURSOS FINANCIEROS DE LAS HACIENDAS DE LAS ENTIDADES LOCALES.

Los recursos financieros con las que cuentan las haciendas locales (municipios y mancomunidades), son:

- Tributos Propios, clasificados en Tasas, Patentes e Impuestos.
- Ingresos percibidos en concepto de precios públicos (concesiones o explotación en la jurisdicción municipal).
- Ingresos procedentes de sus Bienes Patrimoniales o demás de derecho privado (lo que en nuestra legislación se denomina ingresos no tributarios como venta o transferencias de bienes municipales, donaciones e indemnizaciones en favor del municipio, etc.).
- El producto de las operaciones de crédito (deuda Pública Local).
- Subvenciones.
- El Producto de las Multas o Sanciones en el ámbito de competencia de las Entidades Locales.
- Las demás prestaciones del Derecho Público.⁵⁶

1.3.2.4 EL FINANCIAMIENTO DE LAS OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS EN LAS ENTIDADES LOCALES

Queda claro que muchas de las veces el financiamiento de las obras y servicios públicos de las entidades locales (municipios y mancomunidades) se hace a través de la Operaciones de Deuda Pública (Capital tomado a préstamo por las entidades locales) y otras en calidad de Donación. Este financiamiento se traduce en forma de contratos de

⁵⁶ FERNÁNDEZ, María Antonia: Ob. Cit.; Pg. 74.

préstamo o adquisición de derechos representativos de deuda o crédito, que se obtienen de un acreedor externo (instituciones financieras internacionales, agencias de crédito, organismos multilaterales y bilaterales de integración o entes gubernamentales extranjeros), que deriva en una operación financiera que tenga por objeto lo que se denomina un “financiamiento productivo”.

Se entiende por “financiamiento productivo aquel orientado a la producción de bienes y servicios de municipio o mancomunidad para el mediano y largo plazo, que contribuya a la generación, diversificación y modernización de la economía y ahorro de divisas, coadyuve a la generación de empleos y promueva la innovación y transferencia tecnológica”.⁵⁷

En este financiamiento de las obras y servicios públicos de las entidades locales (municipios y mancomunidades), es donde interviene la contraparte no monetaria o activos intangibles, que de acuerdo con su conceptualización “son aquellos bienes no tangibles que representan y expresan un valor cuya existencia depende de la posibilidad futura de producir ingresos” que se traducen en mano de obra de la comunidad, materiales, etc. que son parte de los contratos y que tienen un valor fiscal para fines tributarios o contables dentro del contrato que actualmente como se vio anteriormente no están valorados adecuadamente y cuya valoración es necesaria no sólo para la celebración del contrato sino para fines presupuestarios y de valoración fiscal.

2. LA CONTRAPARTE EN EL DERECHO ADMINISTRATIVO

Nuevamente en esta parte del estudio se hace algunas consideraciones generales sobre el derecho administrativo, para concluir con la relación referida al objeto de investigación

⁵⁷ FERNÁNDEZ, María Antonia: Ob. Cit.; Pg. 77.

2.1 DERECHO ADMINISTRATIVO

El derecho administrativo es el “conjunto de normas y de principios de derecho público interno, que tiene por objeto la organización y el funcionamiento de la administración pública, así como la regulación de las relaciones ínter orgánicas o ínter administrativas y la de los entidades administrativas con los particulares y administrados”.⁵⁸

Es la última parte de este concepto la que interesa al objeto de estudio pues en las regulaciones de las relaciones entre entidades administrativas con los particulares, es donde se dan los contratos administrativos y dentro de estos es fundamental la contraparte no monetaria o activos intangibles.

2.2 CONCEPTO DEL CONTRATO ADMINISTRATIVO

Existen diferentes conceptos de contratos administrativos, entre los más importantes se tienen:

Para Marienhoff define el contrato administrativo como un “acuerdo de voluntades generador de obligaciones, celebrado entre un órgano del Estado en ejercicio de las funciones administrativas que le competen, con otro órgano administrativo o con un particular o administrado, para satisfacer necesidades públicas”.⁵⁹

Por su parte Cassagne expresa que es “todo acuerdo de voluntades generador de obligaciones, celebrado por un órgano estatal en ejercicio de la función administrativa, caracterizado por un régimen exorbitante del Derecho Privado, susceptible de producir efectos, con relación a terceros”.⁶⁰

Por último Escola define los contratos administrativos como los que son “celebrados por

⁵⁸ CASSAGNE, Juan Carlos: Derecho Administrativo, Tomo II ; Ediciones Abelardo Perrot ; Buenos Aires Argentina ; 1982 ; Pg. 4.

⁵⁹ MARIENHOFF, Miguel: Doctrina Administrativa; Ediciones Consejería de la Presidencia de la Comunidad de Madrid; Madrid España, 1999; Pg. 25.

⁶⁰ CASSAGNE, Juan Carlos: Derecho Administrativo, Tomo II; Ediciones Abeledo Perrot; Buenos Aires Argentina; 1982 ; Pg. 14.

la administración pública con una finalidad de interés público y en los cuales, por tanto, pueden existir cláusulas exorbitantes del Derecho Privado o que coloquen al contratante de la administración pública en una situación de subordinación respecto de ésta”.⁶¹

Al respecto el tratadista Bercaitz, señala que “la cláusula exorbitante en los contratos administrativos es aquella que coloca al contratado de la Administración Pública en una situación de subordinación Jurídica”.⁶²

Se puede definir al Contrato Administrativo o Público, por tanto, como aquel “celebrado entre la Administración Pública y otra persona pública o privada, física o Jurídica y que tiene por objeto una prestación de utilidad pública”.

2.3 ELEMENTOS ESENCIALES DEL CONTRATO ADMINISTRATIVO

Los elementos esenciales del contrato administrativo son:

- a) Los sujetos;
- b) La competencia y capacidad;
- c) El objeto;
- d) La causa;
- e) La finalidad y
- f) La forma.

a) LOS SUJETOS.- Los sujetos deben gozar de la capacidad personal obvia; pero además el sujeto público que pacta debe tener la competencia por razón de la materia, de grado y del territorio.

⁶¹ FARRANDO, Ismael y Otros: Manual de Derecho Administrativo; Ediciones de Palma; Buenos Aires Argentina; 1996; Pg. 32.

⁶² IBIDEM: Pg. 34.

b) EL OBJETO

El objeto - es al igual que todos los contratos - la prestación, que también en este caso podrá constituirse en una obligación de dar, hacer o de no hacer.

c) LA CAUSA

Según la noción de Bercaitz: "La causa está constituida por los motivos determinantes del acto en los que está inserto el cuidado del servicio público y en particular el interés público".⁶³ Por su parte para Bielsa en el Derecho Público "la causa se objetiva siempre en el interés público".⁶⁴

d) LA FINALIDAD

En cuanto a la finalidad, apunta hacia el fin último que se persigue con el contrato, particularizando la generalidad del interés público y se dirige concretamente a lo que se quiere lograr con el contrato, lo que debe ser muy claro en el documento o desprenderse de él de manera indubitable.

e) LA FORMA

En cuanto a la forma, que es también requisito del acto jurídico en general (forma prescrita por ley), en el Derecho Público y, por ende, en el contrato administrativo, es también esencial. Si falta la forma prescrita por la ley o se ha seguido un procedimiento irregular, el contrato resulta sin validez, es decir afectado de nulidad.

⁶³ FARRANDO, Ismael y Otros: Ob. Cit.; Pg. 284.

⁶⁴ BIELSA, Rafael: Derecho Administrativo, Tomo V; Ediciones La Ley; Buenos Aires Argentina; 1967; Pgs. 256 a 257.

2.4 EXTINCION DEL CONTRATO ADMINISTRATIVO

El contrato administrativo se extingue, por:

- Por vencimiento del plazo.
- Por cumplimiento del objeto.
- Por voluntad unilateral por razones de interés público, son los casos de revocación o resolución del contrato por parte de la administración pública, que pueden ser por razones de oportunidad, conveniencia, mérito o por razones de ilegitimidad. La administración pública puede considerar, por una decisión gubernamental, que no es conveniente continuar un contrato. Esta decisión es unilateral, en ejercicio de la potestad administrativa, pero comporta el pago de indemnización al que resulte afectado.
- Por la nulidad manifiesta o absoluta. Sayagués Laso afirma rotundamente sobre la materia : “Cabe admitir, como principio general, que ante un contrato afectado de invalidez la administración puede revocar por ilegalidad el acto administrativo mediante el cual formalizó el contrato y declarar, en consecuencia, que el vínculo contractual es nulo”.⁶⁵
- Por mutuo disenso, las partes pueden dejar sin efecto el contrato, empero esta causal de extinción como señala Enterría, “debe estar sujeta a un control estricto de la administración pública o los organismos de control públicos”.⁶⁶

⁶⁵ MARIENHOFF, Miguel: Ob. Cit. Pg. 122.

⁶⁶ IBIDEM : Pg. 123.

2.5 TIPOS DE CONTRATOS ADMINISTRATIVOS

Los principales Contratos Administrativos, luego de realizar los diferentes tipos de procesos administrativos son:

a) DE OBRAS PÚBLICAS

Son los contratos administrativos en virtud del cual se realizan obras para el bien de la comunidad y de la sociedad.

Se considera obra pública como el “resultado corporal de un proceso de fabricación, instalación, montaje, construcción o elaboración física, solventado por fondos públicos ya sea directa o indirectamente”.⁶⁷

b) DE SERVICIOS PUBLICOS

Son los contratos administrativos en virtud del cual su realización otorga servicios públicos en favor de la comunidad y de la sociedad.

Según Bielsa, un gran tratadista argentino, los servicios públicos son “toda acción o prestación realizada por la administración pública activa, directa o indirectamente para la satisfacción concreta de necesidades colectivas, asegurada evicción o prestación por el poder de justicia”.⁶⁸

Los tipos de servicio público son:

Propio e Impropio: La primera es cuando la administración (central, regional, municipal o autonómica) ejecuta por sí misma obras o servicios en beneficio de la colectividad. Los impropios es cuando en cualquier de sus modalidades no asume por sí misma las obras o servicios, los que transfiere a los particulares mediante autorización, licencia o permiso.

⁶⁷ CASSAGNE, Juan Carlos: Pg. 89.

⁶⁸ BIELSA, Rafael; Ob. Cit.: Pg. 260.

Directo e indirecto: El directo, cuando solo la administración actúa con sus propios medios, financiación, personal y equipo. El indirecto, cuando particulares reciben expresa delegación de atribuciones, por contratación o concesión, beneficiándose el aparato público con la contraprestación pecuniaria aceptada por los concesionarios o contratistas.⁶⁹

c) DE ADQUISICIONES

Son los contratos administrativos en virtud del cual se adquieren bienes de distinto tipo en favor de la comunidad o de la sociedad.

Priman dos figuras fundamentales en el campo de las adquisiciones, la compraventa y la locación de servicios.

d) DE CONSULTORIAS

La consultoría, es aquel contrato administrativo en virtud del cual una persona en forma individual, en asociación profesional o integrando sociedades mercantiles, realiza un determinado consejo, explicación o asesoramiento en una determinada materia. Debido a que son realizadas con un fin específico que sobre el que se le consulta, culminada la consulta, termina el contrato.

e) DE ARRENDAMIENTO

Contrato administrativo en virtud del cual se arrienda por un canon de alquiler los bienes del Estado a por particulares, o por el contrario se arrienda bienes privados al Estado.

f) DE CREDITO O PRESTAMO PUBLICO

Los contratos administrativos de Crédito o Préstamo Publico, son los contratos por los

⁶⁹ REVISTA JURIDICA DE LA COMUNIDAD DE MADRID Nro. 2: Artículo: "Doctrina Administrativa. Ponencia del Dr. Miguel Marienhoff "; Ediciones Consejería de la Presidencia de la Comunidad de Madrid; Madrid España; Abril de 1999; Pg. 34.

cuales, “un ente financiador (unilateral, bilateral o multilateral) entrega a la administración pública de un determinado Estado una suma determinada de dinero, obligándose la administración pública a restituirla en la misma especie y cantidad en el plazo convenido, pagando los intereses pactados si los hubiere”.⁷⁰

“Las obligaciones de la administración pública prestatario son las siguientes: pagar los intereses pactados y las comisiones estipuladas en el contrato y devolver el capital prestado en la fecha concertada”.⁷¹

“La obligación ente financiador consiste en prestar la suma de dinero acordada en el contrato y respetar el plazo de devolución en él estipulado”.⁷²

2.6 PRINCIPIOS QUE RIGEN LAS CONTRATACIONES

Los Principios que rigen nuestros contratos o procesos de contratación administrativa son los siguientes:

1. Moralidad, cualidad de las acciones humanas apreciadas como buenas, dentro de la ética. Los actos referidos a las adquisiciones y contrataciones deben ser ante todo honrados.
2. Libre Competencia, tendencia del Sistema Económico del Estado Social de Mercado, donde se busca la mayor, más amplia, objetiva e imparcial concurrencia, pluralidad y participación de postores potenciales.
3. Imparcialidad, proceder con rectitud y sin designio anticipado. Tratando a todos los postores y personas en igual condiciones. Los acuerdos y resoluciones de los funcionarios y dependencias responsables de las adquisiciones y contrataciones se

⁷⁰ MUÑOZ Labanca: Contratos y Negocios Jurídicos Financieros; Ediciones Delfino Cazet ; Asunción Uruguay ; 2000 ; Pg. 158.

⁷¹IBIDEM: Pg. 160.

⁷² MUÑOZ Labanca: Ob. Cita ; Pg. 161.

adoptan de me manera estricta a la Ley y su Reglamento, atendiendo criterios técnicos que permitan la objetividad en el tratamiento.

4. Transparencia, que todas las actividades y contrataciones sean públicas y siguiendo los procedimientos de la ley y que eso sea claro para los ciudadanos. Además todas las contrataciones deben realizarse sobre la base de criterios y calificaciones objetivas, sustentadas y accesibles a los postores.

5. Eficiencia, que los bienes y servicios proporcionados sean de la mejor calidad posible, cumpliendo los requisitos de calidad, precio, plazo de ejecución y usando las mejores condiciones para su uso final.

6. Economía, buscar bienes y servicios de precios o costos adecuados. Siguiendo los principios de simplicidad, austeridad, concentración y ahorro en el uso de los recursos en todas las etapas del proceso.

7. Vigencia tecnológica, búsqueda y obtención de bienes y servicios de punta, o sea, de mayor adelanto y garantía de recuperación en caso necesario.

8. Trato justo e igualitario, procesar las posturas con el más amplio criterio de calificación para garantizar la bondad del bien o del servicio. Esta prohibida la existencia de privilegios, ventajas o prerrogativas, salvo que lo diga la ley.⁷³

2.7 PLAN ANUAL DE ADQUISICIONES Y CONTRATACIONES

Es clásico que en toda administración pública de un determinado Estado exista un Plan Anual de Adquisiciones y Contrataciones para prever los bienes, servicios y obras que se requerirán durante el ejercicio presupuestal y el monto del presupuesto requerido aprobado por la autoridad administrativa correspondiente, donde señalará sus

⁷³ REVISTA JURIDICA DE LA COMUNIDAD DE MADRID Nro. 2: Ob. Cit.; Pg. 36.

necesidades de bienes, servicios en general, de consultoría y ejecución de obras, en función de sus respectivas metas, señalando las prioridades, la programación respectiva y un perfil genérico de las especificaciones técnicas.

El Plan Anual debe contener como mínimo la siguiente información:

- Las licitaciones públicas, concursos públicos y adjudicaciones directas que se realizarán en el año fiscal. Opcionalmente, podrá incluirse información relativa a las adjudicaciones de menor cuantía.
- El objeto de la contratación o adquisición.
- La síntesis de las especificaciones técnicas de los bienes, servicios u obras a adquirir o contratar.
- El valor estimado de los bienes, servicios u obras a adquirir o contratar.
- La fuente de financiamiento.
- Los niveles de centralización y desconcentración de la facultad de adquirir y contratar.
- Las fechas probables de las convocatorias de los procesos de selección planificados.⁷⁴

Como se observa el Plan Anual considerará todas las adquisiciones y contrataciones incluyendo aquellas que tengan financiamiento externo.

Dentro del Plan Anual se incluye los bienes y servicios a adquirir y por ello: Debe estar definido detalladamente por la dependencia encargada de las adquisiciones y contrataciones de la Entidad, la cantidad y las características de los bienes, servicios y obras que se van a adquirir o contratar, los cuales deberán cumplir obligatoriamente con

⁷⁴ REVISTA JURIDICA DE LA COMUNIDAD DE MADRID Nro. 2 : Ob. Cit. ; Pg. 42

las normas técnicas, metrológicas y/o sanitarias nacionales si las hubiere.

Antes de iniciar los procesos de adquisición o contratación coordinará con las dependencias de las cuales provienen los requerimientos y efectuará estudios de las posibilidades que ofrece el mercado, de modo que se cuente con la información para la descripción y especificaciones de los bienes, servicios u obras, así como para definir los valores referenciales de adquisición o contratación, la disponibilidad de los recursos y el proceso de selección mediante el cual se realizará.

En el caso de obras, además, se debe contar con la información técnica aprobada y la disponibilidad del terreno o lugar donde se ejecutará la obra.

En los Procesos de Selección según relación de ítems, se debe contar también con el valor referencial para cada ítem, según el proceso la adquisición y/o contratación de bienes, servicios y/u obras.⁷⁵

2.8 LA CONTRAPARTE NO MONETARIA DENTRO DE LOS CONTRATOS ADMINISTRATIVOS

Como se ha podido determinar, el principal objeto de los contratos administrativos es satisfacer las necesidades públicas y que para este fin se celebran diversos contratos, uno de ellos el contrato administrativo de Crédito o Préstamo Público, que tiene por fin fundamentalmente una obra o servicio público.

Es justamente este tipo de contratos donde la administración pública (municipio) debe ofrecer para la obtención del financiamiento una contraparte, esta puede ser en muchos casos una contraparte no monetaria o de activos intangibles, que en el caso de estudio esta constituida por mano de obra y materiales.

⁷⁵ REVISTA JURIDICA DE LA COMUNIDAD DE MADRID Nro. 2: Ob. Cit.; Pg. 44.

Por otra parte, es necesario igualmente destacar que la contraparte debe ser valorada o estimada para fines fiscales contables, tributarios y presupuestarios dentro del Plan Anual de Adquisiciones y Contrataciones y así cumplirse los principios de contratación administrativa de transparencia, eficiencia y economía.

3. LA CONTRAPARTE Y EL DERECHO MUNICIPAL

3.1 CONCEPTO

Existen diferentes conceptos de Derecho Municipal, entre los cuales se pueden mencionar:

Para Mercedes García, “el Derecho Municipal se refiere a la organización y atribuciones del municipio y a la regulación de sus relaciones con el Estado General y con las particulares”.⁷⁶

Por su parte, para el Instituto Salvadoreño de Desarrollo Municipal, el Derecho Municipal, “es el que rige la organización, funcionamiento de la administración (inclusive de las finanzas públicas) a nivel interno y bien de la administración y gobierno de los grupos urbanos (municipio) con respecto a su subordinación al Estado”.⁷⁷

⁷⁶ GARCÍA, Mercedes: Derecho Municipal. Tendencias Actuales y Participación Ciudadana; Centro de Investigaciones de la Economía Internacional. Bogotá Colombia; 1996; Pg. 23.

⁷⁷ INSTITUTO SALVADOREÑO DE ADMINISTRACIÓN MUNICIPAL : El Derecho Municipal en Desarrollo ; Ediciones SIEM ; Ciudad de Santa Tecla San Salvador ; 2000 ; Pg. 56.

3.2 LOS SISTEMAS ADMINISTRATIVOS EXISTENTES EN DERECHO MUNICIPAL

En conceptos utilizados se ha afirmado que el Derecho Municipal rige la administración de los grupos urbanos a nivel interno y la administración y gobierno de los mismos con relación a la subordinación del Estado. Esta distinción obedece a que hay dos sistemas básicos de régimen comunal:

- Sistema de la autonomía municipal
- Sistema de la dependencia administrativa

1) SISTEMA DE LA AUTONOMIA MUNICIPAL

En este régimen, las autoridades comunales son elegidas directamente por los habitantes del grupo urbano y tienen amplias facultades de gobierno propio, además por supuesto de las atribuciones administrativas y financieras.

La autonomía política que puede ser mayor o menor, según los casos (según sea propia o impropia, pues este sistema las comprende a ambas) va acompañada de la autarquía administrativa, lo que demuestra, una vez más, la influencia del derecho político y constitucional sobre el administrativo.

Pues bien, en este sistema cabe hablar con propiedad de gobierno municipal y autonomía municipal.

2) SISTEMA DE LA DEPENDENCIA ADMINISTRATIVA

En este régimen, el órgano institucional del municipio existe como simple delegación del gobierno central (nacional, o provincial), por lo que la municipalidad es en realidad un simple organismo administrativo.

No obstante, dentro de este sistema puede existir cierta descentralización administrativa (P. Ej., Mediante las llamadas entidades autárquicas).

En este régimen, por su parte, no cabe hablar de gobierno comunal, sino de simple administración municipal, lo que no impide -como dice Bielsa- que pueda ser más eficiente que el anterior.

El problema fundamental del municipio ha sido siempre el de sus relaciones con el Estado General, es decir, un problema de equilibrio político.

Bien dice Posada que “el problema difícil del régimen municipal consiste, precisamente, en armonizar las ideas de autonomía y de subordinación, dependiendo la solución del mismo de las más variadas circunstancias históricas, políticas, técnicas, económicas...

La solución de dicho problema dependerá positivamente de las tendencias que imperen en la afirmación y construcción de la unidad política, o del criterio a que responda la Constitución del Estado donde el municipio se asiente”.⁷⁸

3.3 CONTENIDO DEL DERECHO MUNICIPAL

De los sistemas administrativos y las relaciones del municipio con las personas físicas o jurídicas deriva que el contenido del derecho municipal sea amplio y por ello comprende:

- La autonomía municipal, es decir, de las relaciones con el gobierno general;
- La organización del Gobierno Municipal: sistemas para elegir autoridades, división de poderes, atribuciones de los organismos municipales;

⁷⁸ GARCÍA, Mercedes: Ob. Cit. ; Pg. 26.

- El poder de policía municipal,
- Uso del suelo por los particulares,
- Construcción,
- Costumbres,
- Pesas y medidas,
- Seguridad,
- Higiene y estética,
- Sanidad;
- La justicia en la administración municipal;
- El régimen financiero: facultades en materia de recursos y gastos del municipio;
- Los servicios públicos;
- La atribuciones de cultura y acción social; y
- La administración y policía del dominio público municipal.⁷⁹

3.4 ACTOS ADMINISTRATIVOS DE DERECHO MUNICIPAL RELACIONADOS CON LA CONTRAPARTE NO MONETARIA

Si se sigue detenidamente el Art. 12 de la Ley de Municipalidades, que establece las funciones que corresponde desarrollar a los Concejos Municipales, se tienen los siguientes actos administrativos de Derecho Municipal que se relacionan con la contraparte no monetaria o activos intangibles :

⁷⁹ INSTITUTO SALVADOREÑO DE ADMINISTRACIÓN MUNICIPAL: Ob. Cit.; Pg. 30.

- APROBAR EL PRESUPUESTO DE INGRESOS Y EGRESOS DEL MUNICIPIO (PROGRAMA OPERATIVO ANUAL Y EL PRESUPUESTO MUNICIPAL. Art. 12, inc 9)

El presupuesto continúa siendo el acto más importante de la vida normal de la Municipalidad, no obstante su aparente rutina, ninguna obra podrá ejecutarse, ni ningún servicio prestarse fuera del presupuesto. Por tanto la política del presupuesto depende de la política general de la Municipalidad.

Esta circunstancia exige la plena participación de las principales autoridades municipales en su formulación, tanto de los responsables de la conducción de la hacienda municipal, como de los responsables de la prestación de servicios y ejecución de obras e igualmente de los representantes de la sociedad local. Sólo así, el presupuesto será la expresión de las convicciones de los dirigentes y de la comuna y tendrá el apoyo que requiere.

Recuérdese, que el presupuesto es el instrumento que permite al Consejo prever los ingresos que recaudará en el año inmediato siguiente y que le permite trazar las políticas e implementar programas, prestar mejores servicios y construir obras.

Si además cuenta con el respaldo de la sociedad civil y sus organizaciones, las políticas, programas, servicios y obras marcharán sobre ruedas.

En el presupuesto de ingresos, entra la contraparte no monetaria o activos intangibles, pues son recursos que se estiman por el ahorro en costos de una obra o servicio público. Huelga señalar su importancia pues debe existir su valoración adecuada para ser contado para fines fiscales contables o tributarios del municipio.

□ APROBAR LOS CONTRATOS ADMINISTRATIVOS Y DE INTERES LOCAL CUYA CELEBRACION CONVenga AL MUNICIPIO

Esta facultad administrativa está reservada al Consejo como cuerpo colegiado para mayor consenso y transparencia. La autoridad administrativa es la encargada de discutir y negociar todo tipo de contrato de interés municipal, así como de elaborar los términos de referencia para las distintas licitaciones, pero su aprobación final está reservada siempre al Consejo Municipal como órgano deliberador Art. 12 inc. 11 de la Ley 2028 de Municipalidades. Lo anterior sin perjuicio de que en las negociaciones intervengan miembros del Consejo designados por éste.

Nuevamente cobra gran importancia en la celebración de los contratos administrativos, la contraparte no monetaria pues son recursos que son ofrecidos para la constitución propia del contrato, sobre todo en los contratos de financiamiento de obras o servicios públicos y que son valorados para fines fiscales contables, tributarios y presupuestarios o de hacienda pública.

CAPITULO III

ANALISIS DE LA LEGISLACION COMPARADA RESPECTO A LA CONTRAPARTE NO MONETARIA O ACTIVOS INTANGIBLES

1. LEGISLACION ESPAÑOLA

1.1 DEFINICION DE ACTIVO INTANGIBLE

En el art. 38 de la Norma Contable Fiscal Española define activo intangible “como aquél identificable, no monetario y sin sustancia física, mantenido para el uso en la producción o venta de bienes y servicios, para alquilarlo a terceros o para propósitos administrativos”.⁸⁰ Además, la citada norma recoge de forma expresa otros dos aspectos a considerar para que un elemento satisfaga la definición de activo intangible: control sobre los mismos y capacidad de obtención de beneficios económicos futuros.

1.2 CARACTERISTICAS DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES EN LA LEGISLACION ESPAÑOLA

Siguiendo el art. 38 de la Norma Contable Fiscal Española, los requisitos de reconocimiento de los activos intangibles son los siguientes:

- Es identificable.

⁸⁰ BROOKING, Antonio: La Norma Contable Española. Ediciones Paidós. Barcelona. 1996. Pg. 77.

- No monetario.
- Sin sustancia física.
- Mantenido para el uso en la producción o venta de bienes y servicios, para alquilarlo a terceros o para propósitos administrativos.
- Se debe tener control sobre los mismos.
- Capacidad de obtención de beneficios económicos futuros.
- Probabilidad de que los beneficios económicos futuros, correspondientes al activo, lleguen a la empresa.
- El coste del activo pueda ser medido con fiabilidad.

Sobre estas características, Antonio BROOKING, indica acertadamente : “En relación a la normativa contable fiscal española, en el Plan General de Contabilidad Fiscal, se define al inmovilizado inmaterial o sustancia no física como aquel conjunto de elementos patrimoniales intangibles constituidos por derechos susceptibles de valoración económica. Se puede decir, que esta norma se está refiriendo a elementos identificables a los que se les atribuyen un posible valor fiscal. Sin embargo, el término identificable, propiamente dicho, no aparece recogido en el Plan General de Contabilidad Fiscal, aunque sí en la resolución del Instituto de Contabilidad y Normas contables Fiscales. Éste define para fines fiscales de comercio - al activo intangible - como la diferencia entre el importe satisfecho en la adquisición de una empresa y la suma de los valores identificables de los activos individuales adquiridos, menos los pasivos asumidos en la adquisición; ...”.

Además añade: Analizando las normas anteriores, podemos decir, que el concepto de inmaterial contempla los siguientes requisitos:

- Carencia de sustancia física
- Ser identificable
- Control
- Contribución a ingresos futuros

Existe una diferencia de criterios valorativos entre activos adquiridos y generados internamente, sin existir un criterio definido y homogéneo al respecto.⁸¹

1.3 CLASIFICACION DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES EN EL DERECHO ESPAÑOL

Con respecto a los activos intangibles se distingue entre:

- Adquiridos a terceros de forma individualizada, que se capitalizarán al precio de adquisición.
- Adquiridos como parte de un negocio, que serán reconocidos separadamente del fondo de comercio, caso de que su valor pueda ser medido de forma fiable. De no ser así, se incluirán dentro del precio de compra atribuido al fondo de comercio.
- Activos intangibles generados internamente, que podrán ser reconocidos sólo si tienen un valor de mercado claramente asignable, es decir, si el elemento pertenece a un grupo homogéneo de activos, que son equivalentes en todos los aspectos, y si existe un mercado capaz de establecer un valor para estos activos.

⁸¹ BROOKING, Antonio: Ob. Cit. Pg. 78.

- Unidos al valor de la empresa, obra o proyecto ⁸²

La última clasificación es la que interesa al objeto de estudio, pues se refiere a la contraparte y tiene otra forma de valoración como se observará posteriormente.

1.4 VALORACION DE LA CONTRAPARTE NO MONETARIA EN LA LEGISLACION ESPAÑOLA

En la normatividad española no se utiliza el término contraparte y más bien se prefiere el término activos intangibles que este caso engloba a la contraparte.

El primer antecedente de valoración de los activos intangibles en la contabilidad fiscal financiera se dio con el Fondo de Comercio. El Fondo de Comercio, definió a los activos intangibles como “la diferencia entre el valor contable de la empresa y el precio pagado por ella en una adquisición de empresas”. El Plan General de Contabilidad Fiscal de 1991, define a los activos intangibles escuetamente como: " el conjunto de bienes inmateriales, tales como la clientela, nombre o razón social y otros de naturaleza análoga que impliquen valor para la empresa".⁸³ Este concepto es una aproximación a la valoración de los activos intangibles de una empresa.

Posteriormente, tanto en la normativa internacional de contabilidad (IASB), como en la normativa española vigente se ha realizado un tratamiento más exhaustivo de estos activos. La Norma de Contabilidad Fiscal Española (de 1993) define los activos intangibles- como ya se había señalado - como aquellos activos no financieros que no tienen sustancia física, pero que son identificables y controlados por la empresa a través de derechos legales o custodia física. “La norma entiende que un activo intangible es identificable, cuando puede ser vendido independientemente de la empresa. El término control hace referencia a la habilidad para obtener beneficios económicos o bien, a la de

⁸² BROOKING, Antonio: Ob. Cit. Pg. 79 a 80.

⁸³ IBIDEM: Pg. 79 a 82.

restringir el acceso de la competencia a los mismos por la existencia de derechos legales. Éste también puede obtenerse a través de la custodia física, esto es, cuando el conocimiento técnico o intelectual, proveniente del desarrollo de ciertas actividades, se mantiene en secreto. Cuando no se dan algunas de estas circunstancias, la empresa no tiene suficiente control sobre los beneficios para reconocerlos como activo”.⁸⁴

Es de particular interés la última parte de la norma estudiada, que establece la forma de valoración de los activos intangibles, para fines de los contratos de financiación pues señala “cuando los activos intangibles no puedan ser separados del valor de una empresa, u obra o proyecto financiado por el gobierno español o entidad privada pero que sean identificables y controlados a través de derechos legales o custodia física y contribuyan a ingresos futuros deberán ser valorados de acuerdo al modelo de Ahorro por Royalty”.⁸⁵

Este método como ya se explicó consiste en que se valora el activo intangible a partir de la estimación de los flujos proyectados de ahorro de costos, es decir, el valor del activo intangible se mide mediante el ahorro de costos en que incurre el financiador debido a que no debe pagar ningún derecho.

2. LEGISLACION COLOMBIANA

2.1 DEFINICION DE INTANGIBLES

El Estatuto Contable Fiscal (Decreto Nro. 2649 de 1993) define a los Activos Intangibles como:

“Son los bienes de naturaleza inmaterial que implican un derecho o privilegio oponible a

⁸⁴ BROOKING, Antonio: Ob. Cit. Pg. 84.

⁸⁵ IBIDEM: Pg. 87.

terceros, de cuyo ejercicio o licencia de uso pueden obtenerse beneficios económicos”.⁸⁶

De tal modo que conforme a la legislación colombiana, las principales características de los activos intangibles son bienes:

- Que no tienen existencia física, que implican una facultad o derecho atribuible a su titular ; y
- Que tiene un valor presente o futuro.

2.2 TRATAMIENTO ESPECIAL DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES

El art. 75 del Estatuto Tributario, Colombiano, modificado por la Ley 788 de 2002 otorga el siguiente tratamiento especial a los activos intangibles:

- Los intangibles formados carecen de valor patrimonial y por tanto no deben registrarse en la contabilidad
- No se incluyen en la declaración de renta
- Si se enajenan se aplica la presunción del Art. 76 del Estatuto Tributario, modificado por la Ley Nro. 788 de 2002 que dispone que “Se toma para efectos tributarios el 30% del valor de la enajenación”.⁸⁷

La norma tributaria colombiana de acuerdo al Estatuto Contable determina que los activos intangibles al carecer de valor patrimonial no deden ser fijados en la contabilidad, empero en caso de enajenación para fines tributarios se les asigna un valor del 30 % del valor de la enajenación, es decir se establece una valoración fiscal de tasación.

⁸⁶ PAZ MOSQUERA, Carlos Hernán: Aproximación Jurídica de los Intangibles en Colombia. Editorial Temis. Bogotá Colombia. 2003. Pg. 54.

⁸⁷ PAZ MOSQUERA, Carlos Hernán: Ob. Cit. Pg. 57.

2.3 PROCEDIMIENTO PARA LA VALORACION DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES

El Decreto Nro. 1380 de 1990 establece el siguiente procedimiento para valoración de los activos intangibles en caso de enajenación:

- Acta de la reunión de la aprobación del avalúo con indicación del valor asignado con voto favorable del 60% de las acciones, cuotas o partes de interés en que divide el capital social.
- Soporte o fundamento técnico del avalúo realizado por personas o firmas especializadas.
- Explicación de la metodología empleada en la valoración.
- Acreditar la idoneidad de los evaluadores.
- La valoración no debe haber sido realizada no más de tres meses a la fecha de la reunión.
- Los aportes en especie serán valorados de acuerdo al procedimiento anterior.⁸⁸

De tal modo que el procedimiento establecido para la valoración de los activos intangibles en la legislación colombiana, es que este debe ser realizado por peritos en la materia y debe ser aprobado por el 60 % de los accionistas o socios y que la valoración no puede sobrepasar de 3 meses de realizada la reunión de aprobación de esta valoración.

⁸⁸ PAZ MOSQUERA, Carlos Hernán: Ob. Cit. Pg. 60.

Por otra parte, la última parte referida a los aportes en especie, es la que interesa al objeto de estudio, pues no es nada más que la contraparte y en este caso se sigue el mismo procedimiento para su valoración.

Como ya se había señalado la norma colombiana, sigue la valoración fiscal por tasación de los activos intangibles ya sea aplicando los tres métodos ya antes mencionados (de ingresos, de costos de reposición y de mercado) y siempre y cuando se justifique su metodología y sea aprobado por el 60 % de los accionistas o socios de la empresa o institución.

3. LEGISLACION NORTEAMERICANA

Producto de los recientes escándalos protagonizados por grandes compañías norteamericanas, motivados principalmente por irregularidades de carácter contable y financiero, situación que ha creado un clima de desconfianza generalizado entre los inversores de todo el mundo se ha impulsado entre los dirigentes de las principales potencias mundiales una de ellas Norteamérica, la aplicación de un marco normativo que regule el comportamiento y las relaciones de los principales agentes de las empresas privadas y públicas. “El objetivo fundamental es asegurar una gestión transparente en las empresas, evitando conflictos entre los órganos de administración y dirección mediante la aplicación de un Código de Buen Gobierno, y regulando cualquier actuación en los financiamientos externos”.⁸⁹

Estados Unidos viene siendo el principal impulsor del cambio normativo que regula las buenas prácticas empresariales. “Desde que en julio de 2000 la Comisión Nacional del Mercado de Valores Norteamericana (SEC) publicase una serie de normas de independencia y prácticas de buen gobierno, se han sucedido una batería de propuestas y publicaciones al respecto que culminan en febrero de 2001 con la publicación por parte

⁸⁹ EXTRACTADO DEL SITIO DE INTERNET: [HTTP:// www.capitalcorporate.com/](http://www.capitalcorporate.com/) Comisión Nacional del Mercado de Valores de Norteamérica. Sin Autor. Enero del 2004.

de la Comisión Nacional del Mercado de Valores Norteamericana de una nueva normativa fiscal, y donde no han faltado las voces en contra por parte de las grandes firmas de auditoría”.⁹⁰

El desmoronamiento en 2002 de grandes compañías como Enron y Worldcom, provocó la furia de las instituciones americanas, acelerando el proceso normativo con la publicación de la Ley Sabarnes-Oxley, aprobada el 30 de junio de 2002, y la interpretación de dicha Ley por parte de la Comisión Nacional del Mercado de Valores Norteamericano en noviembre de ese mismo año.

Las normas de la Comisión Nacional del Mercado de Valores Norteamericana de febrero de 2001, en la actualidad vigentes, suponen cambios sustanciales en lo que se refiere al área de valoración fiscal de negocios y /o activos y pasivos. Es precisamente en esta área donde se centra nuestra atención, y mas concretamente en lo relativo a las normas 141 y 142 de la Comisión Nacional del Mercado de Valores Norteamericana, relativas a los activos intangibles, cuyos principales aspectos se resumen a continuación:

El art. 141 de las normas de la Comisión Nacional del Mercado de Valores Norteamericana, “define el tratamiento contable fiscal relativo a la distribución del precio de adquisición de un negocio adquirido, de los activos que incluye y de los pasivos asumidos, concepto que se conoce en el mundo anglosajón como Purchase Price Allocation (PPA). Esta norma es de aplicación para todas aquellas adquisiciones realizadas con posterioridad al 30 de junio de 2001”.⁹¹

El art. 142 de las normas de la Comisión Nacional del Mercado de Valores Norteamericana, define el tratamiento contable fiscal de los activos intangibles, con especial enfoque en el Fondo de Comercio. Esta norma tiene efecto tanto para inversiones dentro de Estados Unidos como fuera de Estados Unidos y para el asunto de

⁹⁰ EXTRACTADO DEL SITIO DE INTERNET: [HTTP: // www.capitalcorporate.com/](http://www.capitalcorporate.com/) Comisión Nacional del Mercado de Valores de Norteamérica. Sin Autor. Enero del 2004.

⁹¹ EXTRACTADO DEL SITIO DE INTERNET: [HTTP: // www.capitalcorporate.com/](http://www.capitalcorporate.com/) Comisión Nacional del Mercado de Valores de Norteamérica. Sin Autor. Enero del 2004.

estudio señala : “El Fondo de Comercio para valorar una inversión en extranjero o financiamiento de proyectos deberá valorar cada uno de los activos y pasivos en Unidades de Negocios (UN). Si la suma de los valores de los activos menos la suma de los valores de los pasivos es superior al valor contable de la Unidades de Negocios incluido el Fondo de Comercio, no daría lugar a deterioro, en caso contrario, el deterioro se produciría por el valor de la diferencia”.⁹²

De tal modo que la legislación norteamericana, utiliza también la valoración fiscal de tasación aplicando el Modelo de Ingreso, con el enfoque denominado “With-and-without”, que tiene como primer paso la valoración de la totalidad del proyecto u obra con todos sus activos (tangibles e intangibles), para luego valorar del proyecto u obra excluyendo la rentabilidad asociada con el activo intangible a ser valorado. Sin embargo en el caso norteamericano la valoración producto de la resta de los activos intangibles se toma como depreciación para valorar el activo intangible.

Se puede concluir, por tanto, con que las nuevas normas contables de la Comisión Nacional del Mercado de Valores de Norteamérica, añaden importantes requisitos de valoración fiscal de activos intangibles, y cuyo cumplimiento va a ser vigilado más de cerca que en el pasado por las autoridades correspondientes, para prevenir futuras irregularidades que dañen los intereses de los inversores.

4. LEGISLACION PARAGUAYA

En la legislación paraguaya no existe propiamente una valoración fiscal general de los activos intangibles, empero de forma especial, para fines de excepciones tributarias y de determinar el patrimonio de la Administración Nacional de Electricidad (ANDE), creada

⁹² EXTRACTADO DEL SITIO DE INTERNET :[HTTP : // www.capitalcorporate.com](http://www.capitalcorporate.com)// Comisión Nacional del Mercado de Valores de Norteamérica. Sin Autor. Enero del 2004.

por Ley Nro. 966 y modificada en 1995, sí fue valorada, esta Ley en sus artículos más pertinentes dispone:

Artículo 8. - El patrimonio de ANDE estará integrado por el capital, las reservas de capital, las utilidades acumuladas, los aportes no reembolsables provenientes de Municipalidades y otras personas jurídicas o naturales y los activos intangibles que pudiere crear la empresa

El capital estará formado por los aportes del Estado, en bienes y en efectivo, cuyo valor a la fecha asciende a (G. 1.000.000.000) Un mil millones de guaraníes. El capital podrá ser incrementado con los aportes que el Estado decida hacer en el futuro y con los traspasos de otras partidas del propio patrimonio de la Entidad.

Tanto las utilidades acumuladas como los aportes no reembolsables podrán ser destinados por ANDE, total o parcialmente, a incrementar el capital o a establecer reservas de capital para fines específicos.

No podrá efectuarse retiros de capital, ni adjudicarse utilidades, ni exigirse a ANDE contribuciones de ninguna clase.⁹³

El art. 8 establece que dentro del patrimonio de la Administración Nacional de Electricidad (ANDE) se toma a los activos intangibles como patrimonio de la empresa.

Artículo 51. - ANDE estará eximida del pago de todos los impuestos, gravámenes y tributos fiscales y municipales, presentes y futuros, comprendiéndose expresa, pero no limitativamente, los siguientes:

- a) derechos aduaneros, sus adicionales y recargos;
- b) derechos y aranceles consulares;

⁹³ EXTRACTADO DEL SITIO DE INTERNET: [HTTP// www.leyes.com.py/](http://www.leyes.com.py/) Ley N° 966/64 que crea La Administración Nacional de Electricidad (ANDE) como ente Autárquico y establece su Carta Orgánica, modificada por Ley Nro. 897/94. Sin autor. Marzo del 2004.

- c) impuestos de papel sellado y estampillas;
- d) impuestos internos al consumo y a las ventas;
- e) impuesto inmobiliario;
- f) impuesto a la renta, sus adicionales y recargos;
- g) impuestos y derechos municipales;
- h) recargos de cambio;
- i) depósitos previos para importar.

Las franquicias y liberaciones previstas en los incisos anteriores se aplicarán exclusivamente a los elementos necesarios para la generación, transformación, transmisión, distribución, y venta de la energía eléctrica, y proyección, construcción y administración de las obras y servicios, incluyendo, pero no limitativamente, maquinarias, equipamientos, cables, instrumentos, combustibles, lubricantes, repuestos, vehículos, muebles, máquinas y útiles de oficina.

ANDE pagará solamente las tasas y aranceles fiscales y municipales cuando correspondan a un servicio efectivo y directamente prestado.⁹⁴

El art. 51 establece expresamente que la Administración Nacional de Electricidad (ANDE) esta exenta de toda contribución tributaria incluida la de los activos intangibles, es decir que se establecen los activos intangibles como no sujetos a impuestos y no sujetos a valoración fiscal para fines tributarios y contables.

⁹⁴ EXTRACTADO DEL SITIO DE INTERNET: [HTTP// www.leyes.com.py/](http://www.leyes.com.py/) Ley N° 966/64 que crea La Administración Nacional de Electricidad (ANDE) como ente Autárquico y establece su Carta Orgánica, modificada por Ley Nro. 897/94. Sin autor. Marzo del 2004.

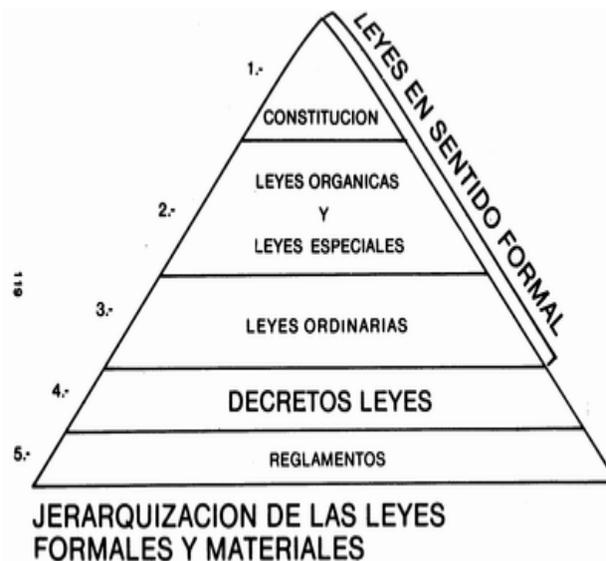
CAPITULO IV

ANALISIS DE LA LEGISLACION BOLIVIANA RELATIVA AL TEMA DE INVESTIGACION

1. MARCO CONSTITUCIONAL TRIBUTARIO

La Constitución Política del Estado Plurinacional es la norma legal suprema sobre la que se desarrolla y enmarca la economía jurídica boliviana. El principio, el de la supremacía de la Constitución Política del Estado Plurinacional, está consagrado en el artículo 410 de la CPE del 25 de enero de 2009, que establece que la Constitución es la norma suprema del ordenamiento jurídico boliviano y goza de primacía frente a cualquier otra disposición normativa. Significa esto que, ninguna ley puede contravenir a lo señalado por esta norma, debiendo cualquiera sea la naturaleza de estas, encuadrarse dentro de los principios, garantías y derechos consagrados por la Constitución⁹⁵.

⁹⁵ Art.410 de la C.P.E. (del 25 de enero de 2009) “I. Todas las personas, naturales y jurídicas, así como los órganos públicos e instituciones, se encuentran sometidos a la presente Constitución. II. La Constitución es la norma suprema del ordenamiento jurídico boliviano y goza de primacía frente a cualquier otra disposición normativa. El bloque de constitucionalidad esta integrado por los Tratados y Convenios Internacionales en materia de Derechos Humanos y las normas de Derecho Comunitario, ratificados por el país. La aplicación de las normas jurídicas se regirá por la siguiente jerarquía, de acuerdo a las competencias de las entidades territoriales: 1. Constitución Política del Estado. 2. Los tratados internacionales. 3. Las leyes nacionales, los estatutos autonómicos, las cartas orgánicas y el resto de la legislación departamental, municipal e indígena. 4. Los decretos, reglamentos y demás resoluciones emanadas de los órganos ejecutivos correspondientes. ”.



Según la Pirámide de Hans Kelsen, la jerarquía de las fuentes hace que en la llamada pirámide normativa, la cúspide de nuestro Derecho se encuentre ocupada por la constitución, como norma de normas. Bajo ella, rigen las normas que cuentan con carácter de ley formal, mientras que en la base de dicha pirámide hallamos los reglamentos⁹⁶.

Sin embargo ya en nuestra legislación Constitucional, el bloque de constitucionalidad está integrado por los Tratados y Convenios Internacionales en materia de Derechos Humanos y las normas de Derecho Comunitario, ratificados por el país. La aplicación de las normas jurídicas se regirá por la siguiente jerarquía, de acuerdo a las competencias de las entidades territoriales: 1. Constitución Política del Estado. 2. Los tratados internacionales. 3. Las leyes nacionales, los estatutos autonómicos, las cartas orgánicas y el resto de la legislación departamental, municipal e indígena. 4. Los decretos, reglamentos y demás resoluciones emanadas de los órganos ejecutivos correspondientes.

En materia tributaria las leyes que determinen regímenes tributarios deben sujetarse a las prescripciones señaladas por la Constitución, basada en principios de capacidad

⁹⁶ <http://www.monografias.com/trabajos26/fuentes-derecho/fuentes-derecho.shtml#intro>

económica, igualdad, progresividad, proporcionalidad, transparencia, universalidad, control, sencillez administrativa y capacidad recaudatoria⁹⁷. Estas leyes, además, tienen un alcance general, obligan a todos por igual, en su penalidad⁹⁸.

En relación a la carga tributaria, la Constitución establece que es deber de las personas contribuir en proporción a su capacidad económica al sostenimiento de los servicios públicos⁹⁹. Al referirse a que todas las personas tienen esta obligación, la Constitución se refiere a los deberes de una persona natural, pero esta carga es además extensiva a las personas jurídicas o de existencia ideal, las que de tener algún tipo de actividad comercial tienen la obligación de contribuir al fisco.

Ahora bien, la Constitución da el marco general respecto a los recursos o ingresos y los delimita en nacionales, departamentales, municipales, e indígena originario campesinas y se invertirán independientemente por sus Tesoros, conforme a sus respectivos presupuestos, dejando el marco general para que una ley los clasifique, desarrolle y regule. La Ley No. 1551 de 20 de abril de 1994 Ley de Participación Popular ha delimitado este aspecto, más adelante al analizar esta ley se profundizara en detalle¹⁰⁰.

El artículo 302 de la Constitución Política de Estado otorga potestad normativa a los gobiernos municipales para crear impuestos, siempre que cuyos hechos impositivos no sean análogos a los impuestos nacionales o departamentales¹⁰¹. Al referirse a esta atribución la de dictar ordenanzas que regulan y establecen la obtención de recursos propios, de esta forma pueden acumular ingresos para posteriormente ejecutar sus proyectos.

⁹⁷ Art. 323, Parágrafo I de la C.P.E.

⁹⁸ Art. 325 de la C.P.E. “El ilícito económico, la especulación, el acaparamiento, el agio, la usura, el contrabando, la evasión impositiva y otros delitos económicos conexos serán penados por Ley.

⁹⁹ Art. 323 Parágrafo I. Constitución Política del Estado.

¹⁰⁰ Art. 340 de la Constitución Política del Estado “ I. Las rentas del Estado se dividen en nacionales, departamentales, municipales, e indígena originario campesinas y se invertirán independientemente por sus Tesoros, conforme a sus respectivos presupuestos.

II. La ley clasificará los ingresos nacionales, departamentales, municipales e indígena originario campesinos.

III. Los recursos departamentales, municipales, de autonomías indígena originario campesinas, judiciales y universitarios recaudados por oficinas dependientes del nivel nacional, no serán centralizados en el Tesoro Nacional.

IV. El Órgano Ejecutivo nacional establecerá las normas destinadas a la elaboración y presentación de los proyectos de presupuestos de todo el sector público, incluidas las autonomías.”.

¹⁰¹ Art. 302 de la C.P.E. “ 19. Creación y administración de impuestos de carácter municipal, cuyos hechos impositivos no sean análogos a los impuestos nacionales o departamentales. 20. Creación y administración de tasas, patentes a la actividad económica y contribuciones especiales de carácter municipal. 21. Proyectos de infraestructura productiva.”.

2. MARCO LEGAL DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO MUNICIPAL

2.1. LEY No. 2492 CÓDIGO TRIBUTARIO

El Código Tributario, establece los principios, instituciones, procedimientos y normas fundamentales que regulan el régimen jurídico del sistema tributario boliviano aplicándose a todos los tributos de carácter nacional, departamental, municipal y universitario.

Determina, con carácter limitativo la prioridad y/o prelación normativa, estableciendo a la Constitución Política del Estado como fuente normativa primaria, luego señala a los Convenios y Tratados Internacionales. El Código Tributario es la norma que sigue a continuación en esta pirámide de preferencia en aplicación, como una de las leyes, siendo leyes especiales que regulan el ámbito de aplicación de los tributos en general. Siguen luego, los Decretos Supremos, siendo estas normas dictadas por la Asamblea Legislativa y que tienen por finalidad determinar y reglamentar el aspecto procedimental y de ejecución de las leyes tributarias. Así también, con el mismo objeto, siguen las Resoluciones Supremas, como normas dictadas por Instituciones que comprenden el nivel Ejecutivo. Las demás disposiciones dictadas por los órganos administrativos facultados por ley, continúan en esta prelación, claro que dentro de las limitaciones y requisitos establecidos en el Código Tributario.

Respecto a las Ordenanzas Municipales, que tienen por objeto regular Tasas y Patentes, estas se encuentran como fuente última, teniendo como requisito la aprobación por el Consejo Municipal, siempre en el ámbito de su jurisdicción y competencia¹⁰².

¹⁰² Art. 5 del Código Tributario vigente "(Fuente, Praelación Normativa y derecho Supletorio). Inc. I.-Con carácter limitativo, son fuente del Derecho Tributario con la siguiente prelación normativa: 1.-La Constitución Política del Estado.2.-Los Convenios y Tratados Internacionales .3.-El presente Código Tributario.4.-Las Leyes. 5.-Los Decretos Supremos. 6.-Resoluciones Supremas. 7.-...

Por último, dentro de las fuentes normativas, el Código Tributario señala que en el caso de existir vacíos legales en este Código, se entiende también en las leyes tributarias especiales, los principios generales del Derecho Tributario y en su defecto las de otras ramas del derecho, se aplicarán y considerarán con carácter supletorio, en correspondencia a la naturaleza y fines del caso particular que ataña¹⁰³.

Este Cuerpo legal siguiendo la línea del anterior, mantiene el principio de reserva de la ley o principio de legalidad, es decir que solo la ley tiene la facultad de regular como es que el Estado percibirá recursos para realizar los gastos públicos a través de los servicios públicos que resolverán las necesidades públicas. Bajo este principio, y en virtud al Poder de Imperio del Estado (Ius Imperium) solo la ley puede crear modificar o suprimir tributos, por lo que solo la ley puede determinar el hecho generador de la obligación tributaria, la base imponible y la alícuota o valor fijo o porcentual que determina el tributo a pagar¹⁰⁴.

Como en virtud a una ley solo es posible determinar un tributo, es también consecuente que solo la ley pueda otorgar exenciones, reducciones o beneficios, condonar total o parcialmente el pago de tributos, excluir hechos económicos del objeto de un tributo, establecer procedimientos jurisdiccionales, ilícitos tributarios y sus sanciones, así como establecer privilegios y preferencias para el cobro de las obligaciones tributarias¹⁰⁵.

En el ámbito de la jurisdicción y competencia Municipal, este Código contempla que las tasas o patentes municipales se crearán, excencionarán, condonarán y suprimirán mediante ordenanza Municipal, siempre y cuando se cumpla con la respectiva

También constituyen fuente del Derecho Tributario las Ordenanzas Municipales de Tasas y patentes, aprobadas por la Asamblea Legislativa, en el ámbito de su jurisdicción y competencia”.]

¹⁰³ Art.8 Parágrafo III del C. T. “La analogía será admitida para llenar los vacíos legales, pero en virtud de ella no se podrán crear tributos, establecer exclusiones, aplicar sanciones, ni modificar normas existentes”.

¹⁰⁴ Ver Anexo I.

¹⁰⁵ Art. 6 del C.T. letra f) I.” Solo la ley puede: 1.-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 de asignar al sujeto pasivo. 2.-Excluir hechos económicos gravables del objeto de un tributo. 3.- Otorgar y suprimir exenciones, reducciones o beneficios. 4.-Condonar total o parcialmente el pago de tributos, intereses y sanciones. 5.-Establecer los procedimientos jurisdiccionales. 6.-Tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones. 7.-Establecer privilegios y preferencias para el cobro de las obligaciones tributarias. 8.-Establecer regímenes suspensivos en materia aduanera”.

aprobación del Asamblea Legislativa¹⁰⁶.

Entonces los tributos, que son aquellas obligaciones en dinero que el Estado impone con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines, pueden ser creados, modificados o suprimidos únicamente por la ley, salvo la excepción señalada en materia de tasas y patentes municipales. En su naturaleza contienen tres características:

- a) Su carácter pecuniario:
- b) Que se establecen por el poder de imperio del Estado y;
- c) y la finalidad de obtener recursos para satisfacer los fines del Estado.

De estas características se puede concluir que los tributos siempre deben ser ponderados en dinero, a través de una ley en virtud al Poder de Imperio de Estado y destinados siempre para dar cumplimiento a los fines del Estado, que no son más que las necesidades públicas.

Los tributos se clasifican en: impuestos, tasas contribuciones especiales y patentes municipales¹⁰⁷. Estos impuestos son los únicos reconocidos por ley y que pueden generar una obligación tributaria entre el sujeto pasivo (el contribuyente) y el sujeto activo (el Estado)¹⁰⁸. Esta relación tributaria es entonces el vínculo obligacional que surge entre el Estado y el contribuyente cuando se manifiesta el hecho generador de la obligación tributaria que esta prevista en una ley previa. Esta obligación es siempre de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con otros privilegios¹⁰⁹. Esto que señala el Código Tributario es una redundancia, pues es claro que cualquier obligación de carácter personal esta siempre garantizada de forma

¹⁰⁶ Art. 6 prg. II del C. T. “Las Tasas o patentes municipales, se crearán, modificarán, excencionarán, condonarán y suprimirán mediante Ordenanza Municipal aprobada por la Asamblea Legislativa”.

¹⁰⁷ Art. 9 inc. II) del C T. “ Los tributos se clasifican en : impuestos, tasas, contribuciones especiales; y patentes Municipales establecidas conforme a lo previsto por la Constitución Política del Estado, cuyo hecho generador es el uso o aprovechamiento de bienes de dominio público, así como la obtención de autorizaciones para la realización de actividades económicas”. Art. 10 Impuesto, Art. 11 Tasa, Art. 12 Contribuciones especiales. (ver Anexo I.)

¹⁰⁸ Sujeto activo y pasivo (ver Anexo I)

¹⁰⁹ Sección I. Art. 13 del Código Tributario. “La obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales...”

patrimonial. Es más, aún tratándose del pago del impuesto a la propiedad, por ejemplo, la obligación tributaria recae sobre el propietario y no sobre el bien inmueble, el vínculo obligacional esta pues relacionado con el nacimiento del hecho generador.

Este hecho generador no es más que el presupuesto que la ley expresamente ha establecido y cuyo acaecimiento configura el nacimiento de la obligación tributaria. Esto significa, en términos más simples, que la ley ha pre – establecido determinadas situaciones que cuando se las realiza o acaecen se manifiesta el hecho generador, dando origen a un vínculo entre el sujeto pasivo y el Estado, es decir dando origen a la obligación tributaria¹¹⁰.

El sujeto activo, entonces es siempre el Estado, que se expresa en los órganos de administración tributaria nacional, departamental o municipal y el sujeto pasivo, el contribuyente sobre el cual se verifica el hecho generador de la obligación tributaria. Este sujeto pasivo puede ser una persona natural o jurídica y no pierde su condición aún traslade la obligación tributaria a otras personas¹¹¹.

El Código Tributario reconoce la existencia de sustitutos que son los llamados por ley tributaria para cumplir la obligación tributaria en lugar del contribuyente. La ley señala que estos sustitutos serán los agentes de retención y agentes de percepción¹¹².

Por último, en cuanto a la determinación tributaria se inicia estableciendo la base imponible, siendo esta última la unidad de medida, valor o magnitud obtenida de acuerdo a ley y sobre la cual se aplica la alícuota a pagar, pudiendo hacerse esta determinación por el sujeto pasivo, que la doctrina denomina autodeterminación fiscal, por la Administración Fiscal, denominada o determinación fiscal o de forma mixta, cuando participan los dos, el primero aportando con la información y el segundo

¹¹⁰ Hecho Generador (Ver Anexo I.)

¹¹¹ Art. 21, 22, 23 del C. T. (ver Anexo I.)

¹¹² Art. 25 del C.T. (Sustituto) “Es sustituto la persona natural o jurídica genéricamente definida por disposición normativa tributaria, quién en lugar del contribuyente debe cumplir las obligaciones tributarias, materiales y formales, de acuerdo a ser agente de percepción o retención. (Agente de retención y percepción. (ver Anexo I.)

estableciendo el monto a pagar¹¹³.

2.2. LEY No. 1551 DE PARTICIPACION POPULAR

Como ya se había nombrado en el Cuadro anterior, la Ley de Participación Popular tiene como objeto principal reconocer, promover y consolidar el proceso de Participación Popular en el entendido de que todo ciudadano organizado en OTB's (Organizaciones Territoriales de Base) tiene el derecho de conocer y fiscalizar los recursos asignados a su comunidad, municipio, ciudad, barrio, etc. y el buen destino de estos recursos. Articulando a las comunidades indígenas, campesinas y urbanas, en la vida jurídica, política y económica. Procura mejorar la calidad de vida de la mujer y el hombre boliviano, con una más justa distribución y mejor administración de los recursos públicos. Fortalece los instrumentos políticos y económicos necesarios para perfeccionar la democracia representativa, facilitando la participación ciudadana y garantizando la igualdad de oportunidades en los niveles de representación a mujeres y hombres¹¹⁴.

Para lograr estos objetivos la ley: a) Reconoce la personalidad jurídica a las Organizaciones Territoriales de Base, Urbanas y Rurales y relacionándolas con los órganos públicos; b) delimita como jurisdicción territorial de los gobiernos municipales a las secciones de provincia. Amplia las competencias e incrementa recursos en favor de los Gobiernos Municipales, y les transfiere la infraestructura física de educación, salud, deportes, caminos vecinales, microriego con la obligación de administrarla, mantenerla y renovarla; c) establece el principio de distribución igualitaria por habitante, de los recursos de coparticipación tributaria asignados y transferidos a los departamentos, a través de los municipios y universidades correspondientes, buscando corregir los desequilibrios históricos existentes entre las áreas urbanas y rurales; d) reordena las

¹¹³ Alícuota (ver Anexo I.)

¹¹⁴ Art. 1 y 2 de la Ley de Participación Popular.

atribuciones y competencias de los órganos públicos para que actúen en el marco de los derechos y deberes reconocidos en el presente ley.

Las Organizaciones Territoriales de Base tienen derecho a:

1. Proponer, pedir, controlar y supervisar la realización de obras y la prestación de servicios públicos de acuerdo a las necesidades comunitarias, en materias de educación, salud, deporte, saneamiento básico, microriego, caminos vecinales y desarrollo urbano y rural
2. Participar y promover acciones relacionadas a la gestión y preservación del medio ambiente, el equilibrio ecológico y el desarrollo sostenible.
3. Representar y obtener la modificación de acciones, decisiones, obras o servicios brindados por los órganos públicos cuando sean contrarios al interés comunitario.
4. Proponer el cambio ratificación de autoridades educativas y de salud dentro de su territorio.
5. Acceder a la información sobre los recursos destinados a la participación popular.

Las Organizaciones Territoriales de Base tienen el deber de:

1. Identificar, priorizar participar y cooperar en la ejecución de la administración de las obras para el bienestar colectivo atendiendo preferentemente los aspectos de educación formal y no formal, mejoramiento de la vivienda cuidado y protección de la salud, masificación del deporte y mejoramiento de las técnicas de producción.
2. Participar y cooperar con el trabajo solidario en la ejecución de obras y en la administración de los servicios públicos.

3. Coadyuvar al mantenimiento, resguardo y protección de los bienes públicos municipales y comunitarios.
4. Informar y rendir cuentas a la comunidad de las acciones que desarrollen en su representación.
5. Interponer los recursos administrativos y judiciales para la defensa de los derechos reconocidos en la presente ley.
6. Promover el acceso equitativo de mujeres y hombres a niveles de representación.

2.2.1 INGRESOS DEL ESTADO

De conformidad al Art 341 de la Constitución Política del Estado:

Son recursos departamentales:

1. Las regalías departamentales creadas por ley;
2. La participación en recursos provenientes de impuestos a los Hidrocarburos según los porcentajes previstos en la Ley.
3. Impuestos, tasas, contribuciones especiales y patentes departamentales sobre los recursos naturales.
4. Las transferencias del Tesoro General de la Nación destinadas a cubrir el gasto en servicios personales de salud, educación y asistencia social;
5. Las transferencias extraordinarias del Tesoro General de la Nación, en los casos establecidos en el artículo 339.I de la Constitución Política del Estado.

6. Los créditos y empréstitos internos y externos contraídos de acuerdo a las normas de endeudamiento público y del sistema Nacional de Tesorería y Crédito Público.
7. Los ingresos provenientes de la venta de bienes, servicios y enajenación de activos.
8. Los legados, donaciones y otros ingresos similares.

Otros Ingresos Tributarios:

1. Impuesto al Valor Agregado (IVA)
2. Régimen Complementario del IVA (RC-IVA)
3. Impuesto a la Renta Presunta de las Empresas (IRPE)
4. Impuesto a las Transacciones (IT)
5. Impuesto a los consumos Específicos (ICE)
6. Gravamen Aduanero Consolidado (GAC)
7. Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes (Sucesiones)
8. Impuesto a las Salidas al Exterior.

Ingresos Municipales:

1. el impuesto a la Renta Presunta de Propietarios de bienes que comprende:
 - a) Impuesto a la Propiedad Rural (IRPPB)
 - b) Impuesto a los Inmuebles Urbanos

c) Impuesto Sobre Vehículos Automotores, motonaves y aeronaves.

2. Las Patentes e impuestos establecidos por Ordenanza Municipal de conformidad a lo Previsto por la Constitución Política del Estado.

2.2.2 COPARTICIPACION TRIBUTARIA

Se entiende por coparticipación tributaria como una transferencia de recursos provenientes de los ingresos Nacionales para el ejercicio de las competencias definidas por ley, para el cumplimiento de la Participación Popular.

Además de los ingresos Municipales descritos en el PAR. C) del Art. 19 de la Ley de Participación Popular, corresponde a los Municipios el 20% de las rentas nacionales definidas en el mismo artículo incluyendo el Impuesto Directo a los Hidrocarburos.

Los municipios son responsables de recaudar e invertir estos impuestos y de disponer de la coparticipación tributaria de acuerdo al presupuesto municipal.

La coparticipación tributaria se distribuirá entre las municipalidades beneficiarias en función del número de habitantes de cada jurisdicción municipal.

Los Gobiernos Municipales deberán asignar a inversiones públicas por lo menos el 90% de los recursos de la coparticipación tributaria para la Participación Popular. (Art. 23 pgf. III de la Ley de Participación Popular). De acuerdo a su Presupuesto Municipal concordante con el Plan Anual Operativo. (Art. 21. pgf. III, 23 pgf. I de la Ley de Municipalidades). Estos artículos anteriormente mencionados , con relación a los gastos municipales, son modificados por la Ley No. 1702 de 17 de julio de 1996, Modificatoria y Ampliatoria a la Ley No.1551 de Participación Popular y Ley No. 2028, de 28 de octubre de 1999 Ley de Municipalidades, como consecuencia de incremento de recursos,

para mejorar la calidad de servicios municipales y, disminuir la pobreza estipulada por la Ley No. 2235 del Dialogo Nacional, la misma en su Art. 9 (Distribución de los Recursos) inc. c) indica que los recursos una vez aprobados para el Fondo Solidario Municipal para la Educación Escolar y Salud Públicas, se asignará recursos de la Cuenta Especial Dialogo 2000 y se distribuirán: el 70 % para programas municipales de obras en infraestructura productiva y social, que será distribuido de acuerdo con lo que establece el Art. 12 de la misma Ley de Dialogo 2000. (Distribución de los Recursos para programas Municipales de Obras de Infraestructura Productiva y Social)¹¹⁵.

Por otra parte, en la Ley de Gastos Municipales Ley No. 2296 del 20 de Diciembre de 2001, que tiene por objeto el establecimiento de nuevos parámetros de distribución de recursos, como señala el Art. 1º, se establece con relación a los gastos municipales a fin de modificar lo señalado al respecto, en las Leyes No. 1551 de 20 de abril de 1994, de Participación Popular, Ley No. 1702 de 17 de julio de 1996, Modificatoria y Ampliatoria a la ley 1551 de Participación Popular y Ley No. 2028, de 28 de octubre de 1999, de Municipalidades, como consecuencia del incremento de recursos municipales, para mejorar la calidad de los servicios municipales y, disminuir la pobreza, estipulada por la Ley No. 2235 del Diálogo Nacional. En la referida Ley de Gastos Municipales en su Artículo 2, da una tipología de gastos, en el cual describe los gastos de funcionamiento y los de inversión¹¹⁶. Así delimita los gastos de funcionamiento en

¹¹⁵ Art. 12 de la Ley Dialogo 2000. Distribución de los Recursos para programas Municipales de Obras de Infraestructura Productiva y Social. I. La transferencia de los recursos de la Cuenta Especial Diálogo 2000 destinada a programas municipales a que se refiere el inciso c) del Art. 9 de la presente Ley, se realizará observando los criterios que se reglamentan en el presente Artículo. ... V. El 70 % de los recursos de la Cuenta Especial Dialogo 2000 para programas municipales señalados en el art. 9 inc.c) de la presente ley será distribuido entre todas las Municipalidades del país de acuerdo con la proporción que corresponda a la Población Recalculada de cada municipio dividida entre la sumatoria total de todas las poblaciones recalculadas. VI. El 30 % de los recursos de la cuenta Especial Dialogo 2000 para programas municipales señalados en el art.9inc. c) de la presente Ley será dividido en nueve partes iguales para cada Departamento del país, y cada una de estas partes será distribuida entre todas las Municipalidades de cada Departamento en la proporción que corresponda a la Población Recalculada de cada Municipio dividida entre la sumatoria total de las poblaciones recalculadas de todos los municipios del Departamento.

¹¹⁶ **Gastos de funcionamiento** aquellos destinados a financiar las actividades recurrentes, para la prestación de servicios administrativos como el pago de servicios personales, obligaciones sociales, impuestos, transferencias corrientes, compra de materiales, servicios, enseres e insumos necesarios para el funcionamiento exclusivo de la administración del Gobierno Municipal. Comprende también los pasivos generados o el costo financiero por contratación de créditos en gastos de funcionamiento incurridos. **Gastos de Inversión** son: todos aquellos destinados a la formación bruta de capital físico de dominio público, constituido por el incremento, mejora y reposición del stock de capital, incluyendo gastos de preinversión y supervisión. Comprende también, como gasto elegible, los intereses y/o amortización de deuda pública interna y/o externa y otros pasivos financieros, cuando sean generados por gastos en Proyectos o Programas de Inversión Pública. También, serán considerados en esta categoría los gastos en los que tiene que incurrir el Gobierno Municipal, para el mantenimiento de los bienes y servicios de su competencia. Asimismo, los pasivos generados o el costo financiero por contratación de créditos, en gastos incurridos en mantenimiento. No incluye el gasto administrativo del Gobierno Municipal y se excluye expresamente todo gasto por concepto de servicios personales.

aquellas recurrentes para la prestación de servicios administrativos, entendiéndose a los mismos, como pagos de servicios personales, obligaciones sociales, impuestos, transferencias corrientes, compra de materiales y otros, estos se encuentran limitados, así lo establece en su Artículo 3 (Limite al Gastos de Funcionamiento). I. Que a la letra dice: “Se establece como porcentaje máximo para gasto de funcionamiento, el 25 %, para fines de cálculo, se aplica sobre el total de ingresos de las siguientes fuentes: Recursos de la coparticipación Tributaria, Ingresos Municipales propios y Recursos de la Cuenta Especial Diálogo 2000. Para financiar los gastos de funcionamiento, solo se pueden utilizar los ingresos municipales Propios y los Recursos de la Coparticipación Tributaria. II. Los recursos del Alivio de Deuda (HIPIC II) y los del Fondo Nacional de Inversión Productiva y Social (FPS), se regulan por lo determinado en la Ley No. 2235, de 31 de julio de 2001, del Diálogo Nacional, por lo tanto no puede destinarse a gastos de funcionamiento del Gobierno Municipal, definido en párrafo anterior”. Estos gastos podrán ser controlados por los Comités de Vigilancia. (Art. 4 Ley de Gastos Municipales).

En sus Disposiciones Abrogatorias y Derogatorias de la Ley 2296 del 20 de diciembre de 2001. Ley de Gastos Municipales, se deroga el art.8 de la Ley No. 1702 de 17 de julio de 1996, modificatorio del Art. 23 de la Ley No. 1551, de 20 de abril de 1994, se deroga también los Artículos 107 y 108 y los artículos 4 y 5 de las Disposiciones Finales y Transitorias de la Ley No. 2028, de 28 de octubre de 1999, de Municipalidades.

Se establecerá instrumentos de fortalecimiento de la capacidad de gestión administrativa y panificadora a favor de los gobiernos municipales a través del Poder Ejecutivo.

Se mantiene lo establecido en la Ley 1305 de 13 de febrero de 1992 referido a la exención de pago de impuestos a la propiedad rural a favor de las comunidades indígenas y Campesinas.

El Gobierno hasta fines de 2008 recibe un monto total de 417 millones de dólares por concepto del IDH; de estos recursos 58 % son en favor de las prefecturas (33 %),

municipios (20%) y universidades (5%); un 42 % quedará en manos del Tesoro, 5 % irá al fondo de compensación para ciertos departamentos y el saldo a otros sectores.

Según la distribución, el departamento que más recursos recibe es Tarija, con 32,6 millones de dólares; el resto de los departamentos tiene una asignación de 26,1 millones de dólares cada uno. Estos montos para La Paz, Cochabamba y Santa Cruz, variarán en función de la distribución que permita la nueva ley de asignación escalonada del IDH.

El TGN, en vez de recibir unos 175 millones de dólares, ahora tendrá sólo 154,8 millones. Las prefecturas recibirán 137 millones de dólares, y las universidades 20,7 millones. Los recursos provenientes del IDH deberán ser invertidos en educación, caminos, salud, desarrollo económico y empleo¹¹⁷.

En el ámbito de las competencias municipales descritas por el Art. 9 de la Ley de Municipalidades y ampliadas por el Art. 14 de la Ley de Participación Popular; los gobiernos municipales acordarán con las Secretarías Nacionales sectoriales correspondientes, mecanismos de participación a nivel de decisión, mediante la firma de convenios generales o especiales, para salud, educación, cultura, deporte, microriego y caminos vecinales.

2.3. LEY No. 2028 DE MUNICIPALIDADES

Siempre en el marco de establecer el marco legal tributario, pero a fin de encuadrar el objeto y alcance de esta ley es importante analizar de manera general el objeto y alcance de la Ley de Municipalidades y posteriormente determinar de manera precisa el ámbito tributario municipal.

La Ley de Municipalidades regula el régimen municipal establecido en la norma

¹¹⁷ Ministerio de Hacienda; Unidad de Programación Fiscal “Impuesto Directo a los Hidrocarburos, Boletín Informativo, Gestión 2008.

constitucional, tiene por alcance y ámbito de aplicación la organización y atribuciones del Gobierno Municipal y de la Municipalidad, las normas sobre patrimonio de la Nación, propiedad y dominio público y el control social al Gobierno Municipal. Determina la autonomía municipal, consistente en la potestad normativa, fiscalizadora ejecutiva, administrativa y técnica ejercida por el Municipio¹¹⁸. Este principio, permite a los municipios tener la facultad de generar y recaudar recursos, siempre que la finalidad sea contribuir a la satisfacción de las necesidades colectivas¹¹⁹.

Entrando en el análisis del ámbito tributario municipal, la Ley No. 2028 señala que los municipios son competentes para recaudar y administrar los ingresos municipales, sean estos tributarios o no tributarios. En el caso de los recursos tributarios, el régimen legal que regula y norma el ámbito municipal esta sostenido y contenido en el Código Tributario y las leyes tributarias especiales vigentes.

La Ley No. 2028 faculta a los Municipios y sus gobiernos a cobrar y administrar impuestos a la propiedad inmueble, a los vehículos automotores, impuesto a la chicha con grado alcohólico, impuesto a las transferencias municipales de inmuebles y vehículos, tasas por servicios prestados y patentes. Es además facultad de los Gobiernos Municipales a dominio tributario de coparticipación reconocidas por el Gobierno central y establecidas por la ley No. 1551, Ley de Participación Popular¹²⁰.

Vale decir, que son recursos tributarios los señalados por la Ley No. 843 (IMT, IPBR, IPB y tasas). Son también ingresos tributarios los recaudados de patentes dictadas por ordenanzas municipales debidamente aprobadas por el Honorable Senado Nacional¹²¹. La ley además establece que los municipios deberán crear un padrón municipal de

¹¹⁸ Art. 2 de la Ley de Municipalidades (Ámbito de aplicación) “El ámbito de aplicación de la presente ley es la siguiente: 1.- Organización y atribuciones de la Municipalidad y del Gobierno Municipal; 2.-Normas nacionales sobre patrimonio de la Nación, propiedad y dominio público y; 3.-Control social al Gobierno Municipal”.

¹¹⁹ Atr. 8 de la L. De M. (Competencia) Prg. III En Materia Administrativa y Financiera “1.-Recaudar y administrar los ingresos municipales de carácter tributario y no tributario...”

¹²⁰ Ver mas adelante Ley de Participación Popular, Ingresos Municipales letra c), Tabla I de Procedimientos Fiscales y Anexo II (Tasas y Patentes).

¹²¹ Art. 12 num. 10) (Atribuciones) “Aprobar las Ordenanzas Municipales de tasas y patentes, remitiéndolas al Senado Nacional, para su respectiva consideración y aprobación.

contribuyentes y administrarlo¹²². El H. Alcalde tiene las atribuciones de promulgar las Ordenanzas Municipales aprobadas por el H. Consejo Municipal¹²³. El Consejo Municipal tiene como potestad aprobar Ordenanzas Municipales, que creen, modifiquen, supriman, determinen exenciones, reducciones o beneficios de tasas y patentes, debiendo presentarlas al Honorable Senado Nacional dentro de los sesenta días de cada legislatura ordinaria. Vencido este plazo, se entenderán por aprobadas y entraran en vigencia¹²⁴.

Respecto a los ingresos no tributarios, la Ley de Municipalidades lo señala, mas adelante en este estudio se analizará de manera más detallada estos conceptos. Sin embargo, se puede afirmar, en sentido general, que son recursos no tributarios todos aquellos que los municipios perciben de actividades que no tengan relación con el régimen tributario y que representen un beneficio directo sobre el patrimonio del municipio. Estos ingresos no están restringidos al enunciado que hace la norma, sino que es posible considerar bajo esta naturaleza a otros ingresos provenientes de los actos patrimoniales que realiza el municipio¹²⁵.

¹²² Art. 8 de la L. De M. Pgf. III en Materia Administrativa y Financiera num. 7) “Administrar el registro y Padrón de contribuyentes en base al catastro urbano y rural”. Art.103 “Los Gobiernos Municipales deberán crear y administrar el registro de padrón de contribuyentes municipales”.

¹²³ Titulo IV. Órgano Ejecutivo. Capitulo I. Alcalde Municipal. (Atribuciones) Art. 44 num. 3) “Promulgar, en el plazo máximo de diez (19) días calendario, toda Ordenanza Municipal aprobada por el H. Consejo Municipal. En caso de existir observaciones sobre la misma, deberá representarlas dentro de dicho plazo”. Art.12 de la L. De M. Órgano Representativo, Normativo, Fiscalizador y Deliberante. Capitulo I.(Consejo Municipal) “ El H. Consejo Municipal es la máxima autoridad del Gobierno Municipal; constituye el órgano representativo, deliberante, normativo y fiscalizador de la gestión municipal, siendo sus atribuciones las siguientes: ...4) “ Dictar y aprobar Ordenanzas como normas generales del Municipio y Resoluciones de orden interno y administrativo del propio H. Consejo;...”

¹²⁴ Art. 105 de la L. De M. (Tasas y Patentes) “... pgf. III, además, si el Gobierno Municipal no presentara la Ordenanza de Tasas y Patentes en el plazo establecido en el presente artículo, regirá la última vigente, bajo su propia responsabilidad”.

¹²⁵ Art. 102 de la Ley de Municipalidades(Ingresos No Tributarios) “ I .-Se consideran ingresos municipales no tributarios, con carácter enunciativo y no limitativo, los provenientes de: 1.-Pagos provenientes de concesiones o actos jurídicos realizados con los bienes municipales o producto de la política de concesiones o explotaciones existentes; 2.-Venta o alquiler de bienes municipales; 3.-Transferencias y contribuciones; 4.-Donaciones y legados a favor del Municipio; 5.-Derechos preconstituídos; 6.-Indemnizaciones por daños a la propiedad municipal; 7.-Multas y sanciones por transgresiones a disposiciones municipales; y 8.-Operaciones de crédito publico. II Los recursos originados por la venta de bienes municipales se destinarán íntegramente a la inversión”.

3. DESCRIPCIÓN DEL MARCO LEGAL E IMPUESTOS VIGENTES EN LOS MUNICIPIOS

3.1 MARCO LEGAL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Antes de analizar los estudios de caso mostraremos el marco legal actual de la fiscalización a nivel municipal¹²⁶. El Código Tributario (Ley No. 2492 del año 2003) define lo que es un impuesto, tasa y contribuciones especiales:

Artículo 10 (**Impuesto**): Impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación prevista por Ley, independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente.

Artículo 11 (**Tasa**): I. Las tasas son tributos cuyo hecho imponible consiste en la prestación de servicios o la realización de actividades sujetas a normas de Derecho Público individualizadas en el sujeto pasivo, cuando concurren las dos (2) siguientes circunstancias:

1. Que dichos servicios y actividades sean de solicitud o recepción obligatoria por los administrados.
2. Que para los mismos, esté establecida su reserva a favor del sector público por referirse a la manifestación del ejercicio de autoridad. (...)

Artículo 12 (**Contribuciones Especiales**): Las contribuciones especiales son tributos cuya obligación tiene como hecho generador, beneficios derivados de la realización de determinadas obras o actividades estatales

¹²⁶ Régimen municipal: Ley 2028, Ley de Municipalidades.

y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de dichas obras o actividades que constituyen el presupuesto de la obligación. (...).

3.2 IMPUESTOS VIGENTES EN LOS MUNICIPIOS

3.2.1 IMPUESTO MUNICIPAL A LAS TRANSFERENCIAS (IMT)

Este impuesto grava las transferencias eventuales de inmuebles y vehículos automotores y es de dominio Municipal. Este impuesto se pagará al Gobierno Municipal en cuya jurisdicción se encuentre registrado el bien.

La alícuota del IMT es del 3 % del monto total de la transferencia.

3.2.2 IMPUESTO A LA PROPIEDAD DE BIENES INMUEBLES Y VEHICULOS AUTOMOTORES (IPB)

Son pasivos de este impuesto las sucesiones indivisas, propietarias de cualquier tipo de inmuebles, incluidas tierras rurales, obtenidas por títulos ejecutoriales de reforma agraria, dotación consolidación, adjudicación y por compra y por cualquier otra forma de adquisición.

Están exentos de pago los inmuebles propiedad del Estado, así como áreas calificadas como reserva ecológica, las destinadas a la preservación de cuencas hidrográficas. También están exentos los inmuebles destinados a actividades no comerciales de propiedad de asociaciones, fundaciones o instituciones no lucrativas autorizadas legalmente.

Para el reconocimiento y goce de esta exención las entidades beneficiarias deben solicitar su reconocimiento como entidades exentas ante la administración tributaria.

Del mismo modo están exentos los inmuebles para vivienda de misiones diplomáticas

extranjeras en el país. Así como aquellos de los beneméritos y sus viudas hasta el año de su fallecimiento, Gobierno Central, Asociaciones

o Instituciones no lucrativas (autorizadas legalmente), el Solar campesino, la pequeña propiedad y los inmuebles de propiedad de las comunidades campesinas, Inmuebles rurales no afectados a actividades comerciales o industriales, propiedad de ayllus y otros.

La base imponible de este impuesto estará constituida por el avalúo fiscal establecido por cada jurisdicción municipal en aplicación de las normas catastrales y técnico tributarias urbanas y rurales emitidas por el poder ejecutivo.

3.2.3 IMPUESTO A LA PROPIEDAD DE VEHICULOS AUTOMOTORES

Este impuesto es de dominio exclusivo de los Gobiernos Municipales. Son sujetos pasivos de éste impuesto todas las personas naturales o jurídicas y las sucesiones indivisas, propietarias de cualquier vehículo automotor.

Están exentos de este impuesto todos los vehículos pertenecientes al gobierno central, prefecturas, gobiernos municipales, corporaciones regionales de desarrollo misiones diplomáticas.

3.2.4. IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES (IT)

El ejercicio en el territorio nacional del comercio industria, profesión oficio, negocio alquiler de bienes obras o servicios o cualesquier otra actividad lucrativa o no esta alcanzado por este impuesto. Así como los actos a título gratuito que supongan la transferencia de dominio de bienes inmuebles, muebles y derechos. Se establece un a alícuota general del 3 % sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el periodo fiscal por el ejercicio de la actividad gravada

Los procedimientos fiscales municipales estén determinados en la Ley No. 843 y se determinan de acuerdo a la tablilla que se describe a continuación:

Tabla 1: Procedimientos Fiscales Municipales.

NOMBRE DEL IMPUESTO	HECHO GENERADOR	SUJETO PASIVO	EXCENCIONES	BASE IMPONIBLE Y ALICUOTA	PLAZOS
Impuesto a la propiedad de bienes inmuebles y vehículos automotores (I. P. B)	La propiedad de : -Bienes inmuebles. -Vehículos automotores.	Propietarios de bienes inmuebles y/o vehículos automotores.	-Beneméritos o sus viudas (en propiedades inmuebles hasta el primer tramo de la escala impositiva).	Varía según las características y valor de la propiedad mediante tablas de zonificación, escala impositiva y depreciación.	ANUAL, en fechas establecidas por el Poder Ejecutivo.
			-Gobierno Central.		
			- Asociaciones o Instituciones,		

			fundaciones no lucrativas (autorizadas legalmente).		
			-Misiones diplomáticas. -El solar campesino, la pequeña propiedad y los inmuebles de propiedad de las comunidades campesinas. Inmuebles rurales no afectados a actividades comerciales o industriales, propiedad de ayllus y otros.		
Impuesto a los	Ventas en el mercado	Fabricantes e importadores	Los	-Tasas Porcentuales:	MENSUAL. -

consumos específicos. (I. C. E)	interno e importacione s definitivas de bienes para consumo final; -Cigarrillos y tabacos. -Vehículos automotores. -Bebidas refrescantes. -Cerveza. -Chicha de maíz. - Bebidas alcohólicas	por cuenta propia o terceros y personas jurídicas o naturales vinculadas económicam ente que comercialice n y/o distribuyan al por mayor.	distribuidore s al por menor.	cigarrillos, tabacos, etc. Tasas porcentuales	Importadores en el momento de despacho aduanero.
---	---	---	-------------------------------------	--	--

Fuente: Elaboración Propia

Nota: Cada Alcaldía dentro su Jurisdicción y competencia, deberá crear su Padrón de Contribuyentes Municipales.

(*) Los Formularios pueden ser modificados por la H. Alcaldía de cada región.

3.3 LOS INGRESOS MUNICIPALES Y LA CONTRAPARTE COMUNITARIA

Cuadro 1: Ingresos Municipales

LEY	ARTICULO	TEXTO
Participación Popular, Ley No. 1551 de 20 de Abril 1994.	Artículo 19.- (Clasificación de los Ingresos del Estado)	(...) C) Son ingresos municipales: c.1) El impuesto a la Renta Presunta de Propietarios de bienes que comprende:
		1. El impuesto a la propiedad rural (IRPPB).
		2. El impuesto a los inmuebles urbanos (IRPPB).
		3. El impuesto sobre vehículos automotores, motonaves y aeronaves (IRPPB).
		c.2.) Las patentes e impuestos establecidos por Ordenanza Municipal (...).
Impuesto a la propiedad de bienes	Artículo 52°.-	Créase un impuesto anual a la propiedad inmueble situada en el territorio nacional (...).

inmuebles, Ley 843 de 20 de Mayo de 1986.		
	Ley de Reforma Tributaria texto ordenado en 1995	Son sujetos pasivos del impuesto las personas jurídicas o naturales y las sucesiones indivisas, propietarias de cualquier tipo de inmuebles, incluidas tierras rurales (...).
	Artículo 53°.-	Están exentos de este impuesto:
		a)....
		b) (...) están exentos los inmuebles rurales no afectados a actividades comerciales o industriales propiedad de comunidades originarias, ex- haciendas, comunidades nuevas, ayllus, capitanías, tentas, pueblos llamados indígenas, grupos étnicos, (...) y la pequeña propiedad campesina establecida conforme a la Ley de Reforma Agraria.
		(...)El solar campesino, la pequeña propiedad y los inmuebles de propiedad de comunidades campesinas, pueblos y comunidades indígenas y originarias, están exentos del pago del impuesto que grava la propiedad inmueble agraria, (...). ¹²⁷
I.D.H Impuesto	Creado por Ley No. 3058 el 17 de	20 % corresponde a los Municipios, y estos recursos deben ser invertidos en

¹²⁷ Este párrafo fue incorporado mediante el numeral III del Artículo 4° de la Ley INRA No. 1715 de fecha 18.10.1996.

<p>Directo a los Hidrocarburos</p>	<p>mayo del 2005, y reglamentado por los D.S. No. 28223 de 27 de junio de 2005, D.S. 28333 del 12 de septiembre de 2005, y complementado con el D.S. No 28421 del 21 de octubre de 2005, estableciendo que este impuesto se aplica en todo el territorio nacional a la producción de hidrocarburos en Boca de Pozo</p>	<p>educación, caminos, salud, desarrollo económico y empleo.</p>
<p>Impuesto a la propiedad de bienes inmuebles, Ley 843 de 20 de Mayo</p>	<p>Artículo 57°.-</p>	<p>Las alícuotas del impuesto son las que se expresan en la siguiente escala:</p> <p>Monto de Valuación entre Bs. 0 hasta Bs. 200.000, pagaran Bs. 0.</p> <p>(...).</p>

de 1986.		
	Ley de Reforma Tributaria texto ordenado en 1995	
Impuesto a la propiedad vehículos automotores , Ley 843	Artículo 58.-	Créase un impuesto anual a los vehículos automotores de cualquier clase o categoría (...).
		Son sujetos pasivos del impuesto las personas jurídicas o naturales y las sucesiones indivisas, propietarias de cualquier vehículo automotor.

Fuente: Elaboración propia

La Ley de Participación Popular (Ley No. 1551) define lo que son ingresos municipales: impuesto a la propiedad de bienes inmuebles y vehículos automotores. La Ley INRA delimita que los propietarios en ámbito del estudio (Solar Campesino, Pequeña Propiedad, Propiedades Comunitarias, TCOs) son exentos del pago del impuesto que grava la propiedad inmueble agraria¹²⁸. Por lo tanto el comunitario rural no tiene deuda impositiva con el GM. A parte de los impuestos existen las tasas y patentes donde se grava a la población urbana y rural basado en servicios o actividades individualizadas.

¹²⁸ Artículo 57°, Ley 843 de 20 de Mayo de 1986, basado en la Ley INRA 1715, Artículo 4°, en cuanto a los vehículos muy pocas personas son propietarios de vehículos automotores.

Cuadro 2:

Marco legal de la contraparte

LEY	ARTICULO	TEXTO
Participación Popular, Ley No. 1551 de 20 de Abril 1994.	Artículo 8.- (Deberes de las Organizaciones Territoriales de Base)	Las Organizaciones Territoriales de Base, tiene los siguientes deberes: a) Identificar, priorizar, participar y cooperar en la ejecución de obras para el bienestar colectivo, (...). b) Participar y cooperar con el trabajo solidario en la ejecución de obras y en la administración de los servicios públicos.
	Artículo 13.- (Transferencia de Infraestructura Física)	I. Se transfiere a título gratuito a favor de los Gobiernos Municipales el derecho de propiedad sobre los bienes muebles e inmuebles afectados a la infraestructura física de los servicios públicos de salud, educación, cultura, deportes, caminos vecinales y micro riego, (...).

	Artículo 14.- (Ampliación de competencias Municipales)	II.- (...) e) Administrar los sistemas de catastro urbano y rural (...) f) Administrar los registros y padrones de contribuyentes necesarios para la recaudación de ingresos propios, (...).
Decreto Supremo No. 23813 de 30 de junio 1994	Artículo 21.-	Los gastos relacionados con la administración, el mantenimiento y renovación de la infraestructura transferida, estarán a cargo de los Gobiernos Municipales receptores. (...).

Fuente: Elaboración Propia

La Ley de Participación Popular (Ley 1551) transfiere el derecho de propiedad sobre bienes muebles e inmuebles urbanos y rurales a los GM, los cuales son responsables de administrar, mantener y renovar la infraestructura transferida. Los OTBs tienen la obligación de *Participar y cooperar con el trabajo solidario en la ejecución de obras y en la administración de los servicios públicos*¹²⁹. Entonces la contraparte en mano de obra y materiales locales de las comunidades es un deber establecido en dicha Ley, sin embargo no existe un reglamento que establezca las condiciones y la forma.

¹²⁹ Ley de Participación Popular.

CAPITULO V

PROCESAMIENTO DE DATOS DE LA INVESTIGACIÓN

1. CARACTERÍSTICAS DE LA INVESTIGACIÓN

La presente investigación, pretende establecer las bases jurídicas para normar el valor de la contraparte no monetaria o activos intangibles para efectos de la celebración de los contratos con financiamiento de las alcaldías municipales.

1.1 TIPO DE INVESTIGACIÓN

La investigación que se realizó fue: de tipo descriptiva, propositiva y exploratoria

- Descriptiva, porque se realizó un estudio de las distintas partes, elementos y rasgos principales de la contraparte no monetaria o activos intangibles
- Propositiva, porque se realiza una propuesta de solución al final de la investigación al problema general planteado.
- Exploratoria, porque se analizó un tema poco estudiado en la realidad municipal actual y se tuvo que sondear en terreno desconocido.

1.2. SUJETOS DE LA INVESTIGACIÓN

Los sujetos de la investigación fueron los Municipios de Uncia, Caripuyo, Villamontes, Lagunillas y Machareti, en cuanto al análisis de ingresos y egresos, inversión en infraestructura física municipal, sectores de inversión, fuentes de financiamiento del Gobierno Municipal y la valoración de la contraparte comunitaria, además de la percepción de las comunidades sobre la contraparte.

1.3. DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN

El diseño de la investigación fue de tipo no experimental, debido a que los sujetos y ambiente de estudio no podían ser modificados o cambiados de forma voluntaria y en condiciones manipulables.

1.4. PROCEDIMIENTO

Para la demostración de la hipótesis, se procedió de la siguiente manera:

- Primero, se analizó la teoría general de la contraparte no monetaria o activos intangibles
- Segundo, se analizó la legislación comparada sobre valoración de la contraparte no monetaria.
- Tercero, se examina la legislación vigente para determinar como se valora la contraparte no monetaria o activos intangibles en los municipios.

- Cuarto, se hace un análisis de los casos de estudio de los Municipios de Uncia, Caripuyo, Villamontes, Lagunillas y Machareti en el Departamento de Potosí y el Chaco Boliviano.
- Quinto, se hace un examen de la factibilidad de la valorización de la contraparte del Municipio.
- Cuarto, se propone una solución al problema planteado sobre la base de la teoría existente y el trabajo de campo, conforme al método analítico sintético utilizado en la investigación.

CAPITULO VI

ANALISIS DE LOS ESTUDIOS DE CASO SOBRE LOS INGRESOS Y APORTES DE CONTRAPARTE NO MONETARIA

**(MUNICIPIOS DE UNCIA, CARIPUYO, VILLAMONTES,
LAGUNILLAS Y MACHARETI)**

1 MECANISMOS DE RECAUDACIÓN DE INGRESOS PROPIOS

Los GM tienen el derecho de administrar sistemas de catastro urbano y rural, asimismo incorporar los registros y padrones de contribuyentes necesarios para la recaudación de ingresos propios¹³⁰. En la realidad actual ningún GM del presente estudio cuenta con un catastro rural, ni los padrones o listas de contribuyentes actualizadas. La falta de esos registros, la alta marginalización en ambas zonas y la carencia de confianza en el GM son razones principales, entre otras, por la baja recaudación de ingresos propios.

¹³⁰ Ley de Participación Popular, Ley 1551, Art. 14.

2 ESTRUCTURA DE INGRESOS Y EGRESOS DE LOS MUNICIPIOS

2.1. DEFINICIÓN DEL ÁMBITO DEL ESTUDIO

Para evaluar la importancia del aporte de la mano de obra y materiales locales de las comunidades en inversiones públicas municipales, hay que diferenciar primero entre los distintos ramos de inversiones o egresos del GM. Los egresos municipales se dividen en *Gastos de Funcionamiento* y *Gastos de Inversión*. Por normativa¹³¹ los GM pueden calcular como porcentaje máximo para gasto de funcionamiento, el 25 % de los ingresos de las siguientes fuentes: Coparticipación Tributaria, Ingresos Municipales Propios y Recursos del IDH. Para financiar los gastos de funcionamiento, solo se pueden utilizar los Ingresos Municipales Propios y los Recursos de la Coparticipación Tributaria.

¹³¹ Ley de Gastos Municipales; Ley 2296.

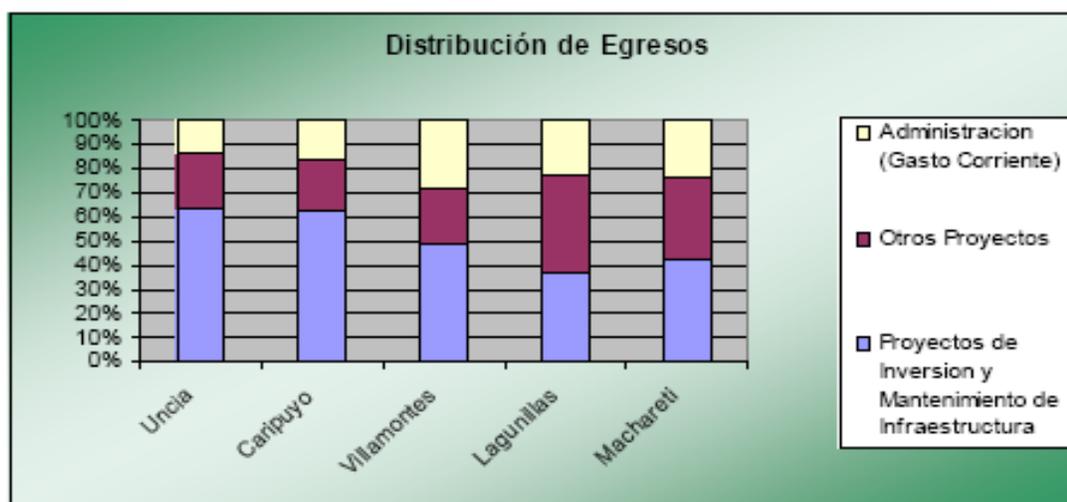
Los informes financieros de los municipios estudiados demuestran un gasto de funcionamiento entre el 18 y 21 % de los ingresos permitidos en el Norte Potosí (Uncía: 21 %, Caripuyo: 18 %) y entre el 26 y 33 % en el Chaco (Villamontes: 29 %, Lagunillas: 26 %, Macharetí: 33 %), promediando los ingresos y egresos entre 2005 y 2009.

Dentro de los gastos de inversión municipal distinguimos entre proyectos de *Inversión en Infraestructura* y *Otros proyectos*. Los *Otros proyectos* incluyen los programas de limpieza urbana, catastro urbano y rural, fortalecimiento institucional, entre otras y las siguientes actividades, entre otras: compra de materiales, equipamiento, capacitaciones, talleres, gastos operativos y administrativos, estudios. También incluidos en esta rama de otros proyectos son los gastos de preinversión. Aunque las pre-inversiones deberían formar parte de las inversiones en infraestructura se decidió de no integrarlos como tal, por el hecho que las preinversiones no encauzan obligatoriamente inversiones y los aportes de la comunidad en las preinversiones son mínimos. La porción de los gastos invertida en los otros proyectos es entre el 21 y 24 % del promedio de los gastos en la región del NP (Uncía: 24 %, Caripuyo: 21 %) y entre el 22 y 41 % en el Chaco (Villamontes: 22%, Lagunillas: 41 %, Macharetí: 35 %).

La mayor parte de los gastos esta destinado a los proyectos de inversión en infraestructura municipal. Dependiendo del municipio esos gastos alcanzan entre el 37 y 63 % del total de los gastos (Uncía: 63 %, Caripuyo: 63 %, Villamontes: 49 %, Lagunillas: 37 %, Macharetí: 42 %).

Gráfica 1: Distribución de Egresos¹³².

Gráfica 1: Distribución de Egresos.¹⁰



La única área con posible aporte de mano de obra y / o materiales locales por parte de las comunidades es el área de la inversión y mantenimiento en infraestructura física, por lo tanto se analizará únicamente ese aspecto¹³³.

2.2. INVERSIÓN EN INFRAESTRUCTURA FÍSICA MUNICIPAL¹³⁴.

Las inversiones en infraestructura se dividen en tres sectores (a) Infraestructura básica, (b) Infraestructura de apoyo a la producción y (c) Infraestructura social. Cada uno de los sectores contiene distintos programas:

¹³² Fuentes: Estados financieros municipales (2003- 2008); Ejecuciones financieros de los GM (2003-2008); Ejecuciones presupuestarias de los Municipios (2003-2008).

¹³³ De aquí adelante no se tomara en cuenta los gastos de funcionamiento o los 'otros proyectos'; siempre y cuando se habla de la inversión municipal se referirá a la inversión en infraestructura y mantenimiento de la misma, definiendo esa área como el ámbito del estudio.

¹³⁴ De aquí adelante se entiende que la denominación "infraestructura" es sinónimo a "infraestructura física".

Tabla 1 Estructura Programática

Código		DENOMINACION PROGRAMA	
2003 ¹³⁵	2004 ¹³⁶		
Sector de inversión en		Infraestructura	
00	00	Programa central	--
	10	Agropecuario	<i>Apoyo a la Producción</i>
10	11	Saneamiento Básico	<i>Social</i>
11	14	Limpieza Urbana	--
12		Alumbrado Público	<i>Basico</i>
	12	Riego y Microriego	<i>Apoyo a la Producción</i>
13		Control, Regulación e Infraestructura de Mercados	<i>Social</i>
14	13	Desarrollo y Preservación del Medio Ambiente	--
15		Conservación y Restauración del Patrimonio Cultural	<i>Social</i>
	15	Electrificación y Alumbrado Público	<i>Basico</i>
16		Promoción y Difusión de Actividades Culturales, Artísticas y de Turismo	--
17	16	(Servicio de) Infraestructura Urbana y Rural	<i>Social</i>
	17	Infraestructura Caminera	<i>Basico</i>
18		Servicio de Faenado de Ganado	--
21	18	(Servicio de) Catastro urbano y rural	--
19		Inhumación, Cremación de Restos e Infraestructura de Cementerios	<i>Social</i>
	19	Cultura y Turismo	--
20	20	(Servicio de) Salud	<i>Social</i>
22	21	(Servicios de) Educación y Fomento al deporte (incluye desayuno escolar)	<i>Social</i>
23		Promoción del Desarrollo Rural (Microriego y Caminos vecinales)	<i>Apoyo a la Producción</i>

El total de las inversiones en infraestructura se encuentra entre los códigos

¹³⁵ Directrices específicas para la formulación del programa de operaciones anual y del presupuesto de los Gobiernos Municipales, Gestión 2003; Capítulo II, Del presupuesto de Gastos; Sección II, De la apertura programática; Artículo 17. Estructura programática.

¹³⁶ Directrices específicas para la formulación del programa de operaciones anual y del presupuesto de los Gobiernos Municipales, Gestión 2004; Capítulo II, Del presupuesto de Gastos; Sección II, De la apertura programática; Artículo 17. Estructura programática.

programáticos “10” y “99”; los códigos “10” al “26” (Gestión 2003) o al “25” (Gestión 2004) están asignadas como expuesto en la lista anterior, a partir de dichos códigos, (...) el Gobierno Municipal puede definir otros programas, siempre en función de las competencias y funciones asignadas por Ley, especificando el contenido de dichos programas.¹³⁷

Para la evaluación sistemática del posible aporte comunitario a mayor escala se deberían tomar en cuenta las inversiones de los programas¹³⁸: 10, 11, 12, 15, 16, 17, 20 y 21. En todos esos programas existen salidas de preinversión u otros que no corresponden a la inversión o mantenimiento de infraestructura (i.e. proyectos de capacitación, desayuno escolar, seguro de salud, etc.); no es posible establecer un indicador que permita acercarnos metódicamente a las inversiones reales sin tomar en cuenta los demás gastos, ya que las relaciones entre inversión y no-inversión son distintos en cada municipio, además cambian anualmente en cada programa.

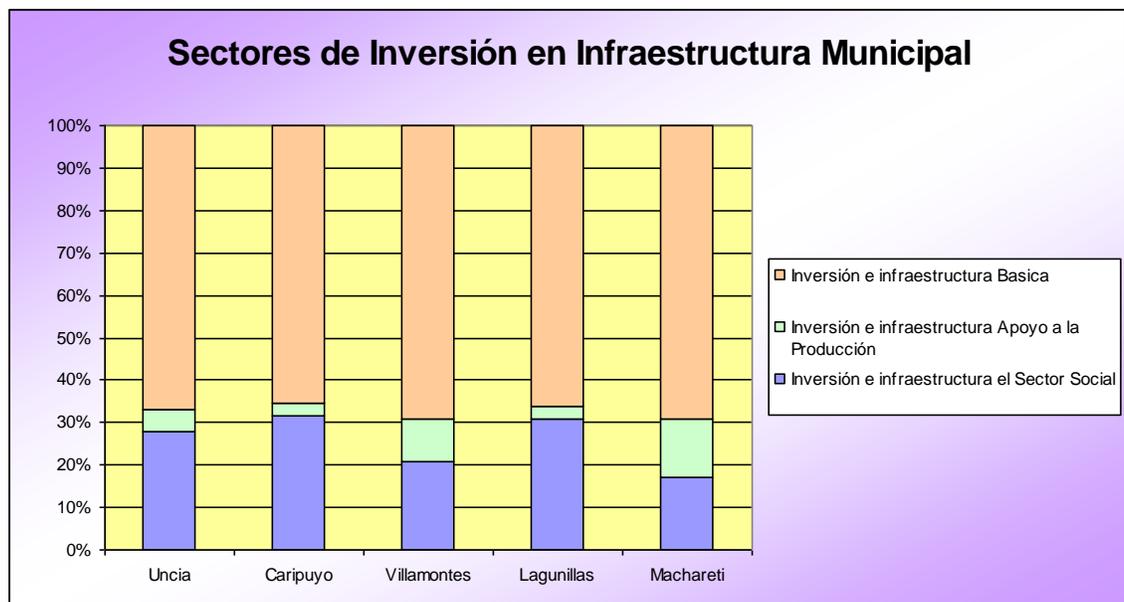
La posibilidad de separar las preinversiones de las inversiones reales sistemáticamente (o sea a través de códigos programáticos) no es posible. En el presente estudio la disgregación se hizo de manera manual, revisando programa por programa y proyecto por proyecto. Una propuesta metodológica para replicar este estudio a gran escala es no diferenciar entre preinversión e inversión, ya que la preinversión forma parte necesaria de cada inversión. Otro argumento puede ser que la preinversión influye secundariamente el presupuesto municipal, comparando con la inversión efectiva en infraestructura, y por lo tanto una separación no es necesaria.

¹³⁷ Directrices específicas para la formulación del programa de operaciones anual y del presupuesto de los Gobiernos Municipales, Gestión 2004 y Gestión 2005; Capítulo II, Del presupuesto de Gastos; Sección II, De la apertura programática; Artículo 17. Estructura programática

¹³⁸ A base de la estructura programática de la Gestión 2004.

2.3 SECTORES DE INVERSIÓN

Todos los municipios invirtieron la mayor parte de los gastos en el sector social (entre el 62 y 67 %), seguido por el sector básico (18 y 32 %), y finalmente el sector de la producción (entre el 3 y 16 %).



Grafica 2 Sectores de inversión e infraestructura municipal

*(promedios 2005-2008)*¹³⁹*

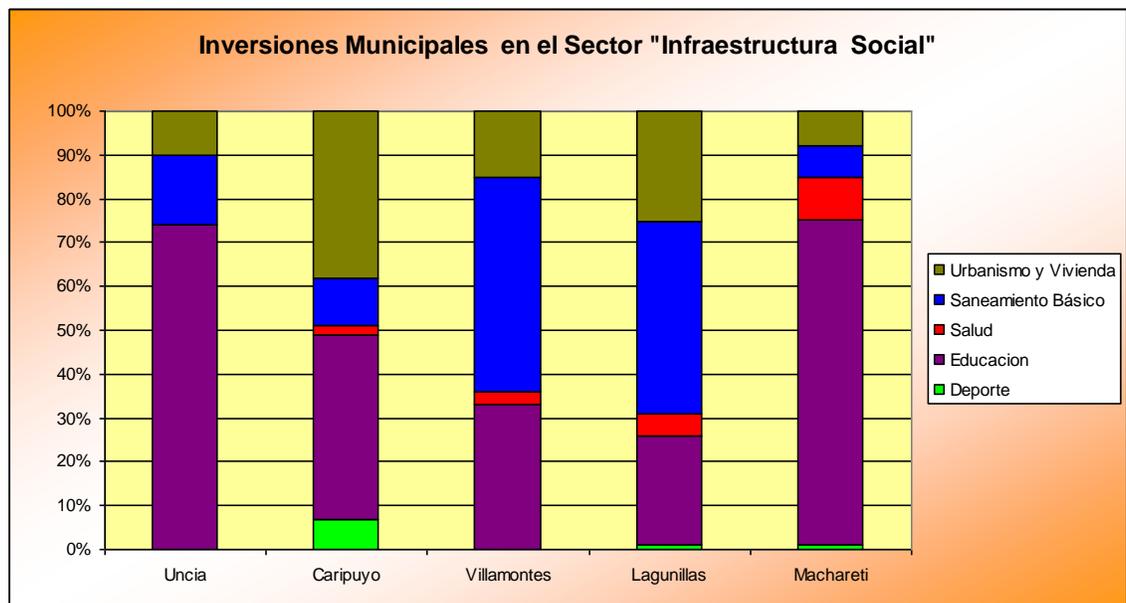
* = *Uncía: 2005-2008; Lagunillas: 2005-2008.*

Las tendencias de las inversiones son iguales en las dos regiones. La única diferencia a remarcar son las inversiones en el sector de producción por parte de Villamontes y Machareti de 16 y 14 % respectivamente, en comparación con los demás municipios,

¹³⁹ Ejecuciones presupuestarias de los Municipios (2005 - 2008).

entre 3 y 6 %.

Las inversiones municipales dentro del sector *social* difieren más entre los municipios que entre las regiones. Se puede destacar una diferencia entre los dos municipios urbanos-rurales (Uncía y Villamontes) y los demás municipios en cuanto a las inversiones en el programa *Urbanismo y Vivienda*.



Uncía: 2005- 2008; Lagunillas: 2005-2008.

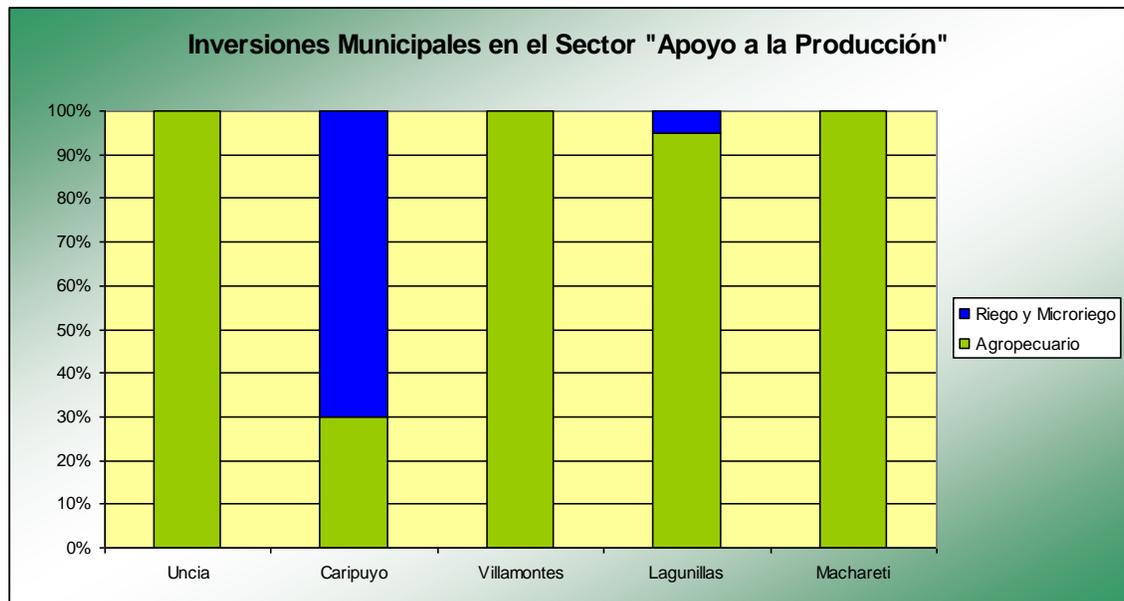
Grafica 3: Inversiones Municipales en el sector social.¹⁴⁰

Los programas de *Saneamiento Básico* y *Salud* tienden a una mayor inversión en el Chaco que en el NP. En el NP se invirtió primordialmente en el programa *Educación* (incluyendo el programa *Deporte* – el cual en varios municipios no se distingue del programa *Educación*). Las inversiones anuales en los municipios pueden variar de manera importante (ver Anexos E), ya que sus programaciones anuales (POA) dependen de las demandas de las comunidades y OTBs, del PDM, de capacidades técnicas del GM

¹⁴⁰ Ejecuciones presupuestarias de los Municipios (2005-2008).

y de políticas momentáneas de la alcaldía.

Gráfica 4: Inversiones Municipales en el Sector Producción¹⁴¹

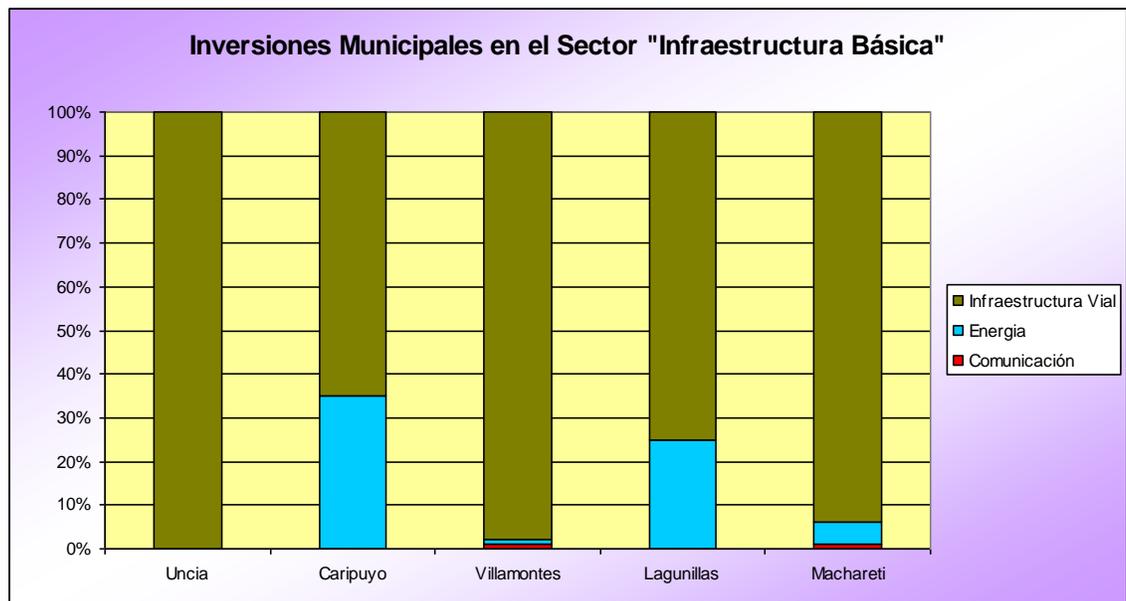


* Uncía: 2005-2008; Lagunillas: 2005-2008.

Los dos únicos municipios con inversiones en el programa *Riego y Microriego* son Uncía y Villamontes; de los cuales destaca Uncía que destina más del 70 % a este programa. Los demás municipios concentraron sus inversiones al programa Agropecuario.

¹⁴¹ Ejecuciones presupuestarias de los Municipios (2005-2008).

Gráfica 5: Inversiones Municipales en el Sector Básico¹⁴²



* *Uncía: 2005-2008; Lagunillas: 2005-2008.*

La inversión en *Infraestructura Básica* se destina entre el 100 % (Caripuyo) y el 64 % (Uncía) al programa de infraestructura vial (entre inversión inicial y mantenimiento). Tampoco en este sector se nota una diferencia estructural entre las regiones.

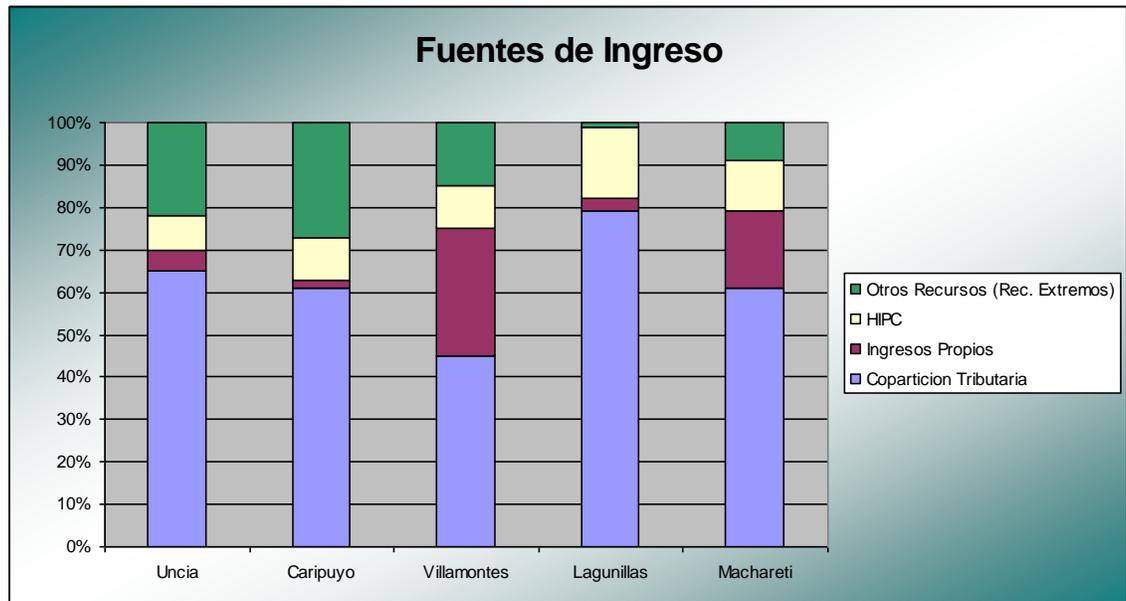
¹⁴² Ejecuciones presupuestarias de los Municipios (2005-2008).

2.4 FUENTES DE FINANCIAMIENTO DE LOS GOBIERNOS MUNICIPALES

La fuente de ingreso más importante para los municipios es Coparticipación Tributaria (TGN). En los municipios del NP la TGN aporta entre el 65 % (Uncía) y 61 % (Caripuyo); en el Chaco la aportación en promedio del TGN es entre el 45 al 77 % (Villamontes: 45 %, Lagunillas: 77 %, Macharetí: 63%). La segunda fuente de importancia varía entre las regiones: en el NP son los “Otros Recursos externos” (Cooperación Bilateral, ONGs, donaciones, entre otras); en el Chaco son los Recursos HIPC (Lagunillas) o los Ingresos propios (Villamontes, Macharetí).

Los aportes de la iniciativa HIPC contribuyen entre el 8 y 12 % a los ingresos del GM en promedio en los últimos siete años. Este aporte está bastante más significativo en las gestiones actuales, dado el hecho de que los primeros aportes del HIPC a los GM fueron ejercidos en el año 2005. Los recursos HIPC pueden aportar hasta el 47 % de los ingresos municipales (Lagunillas, Gestión 2006).

Gráfica 6: Fuentes de Ingreso.

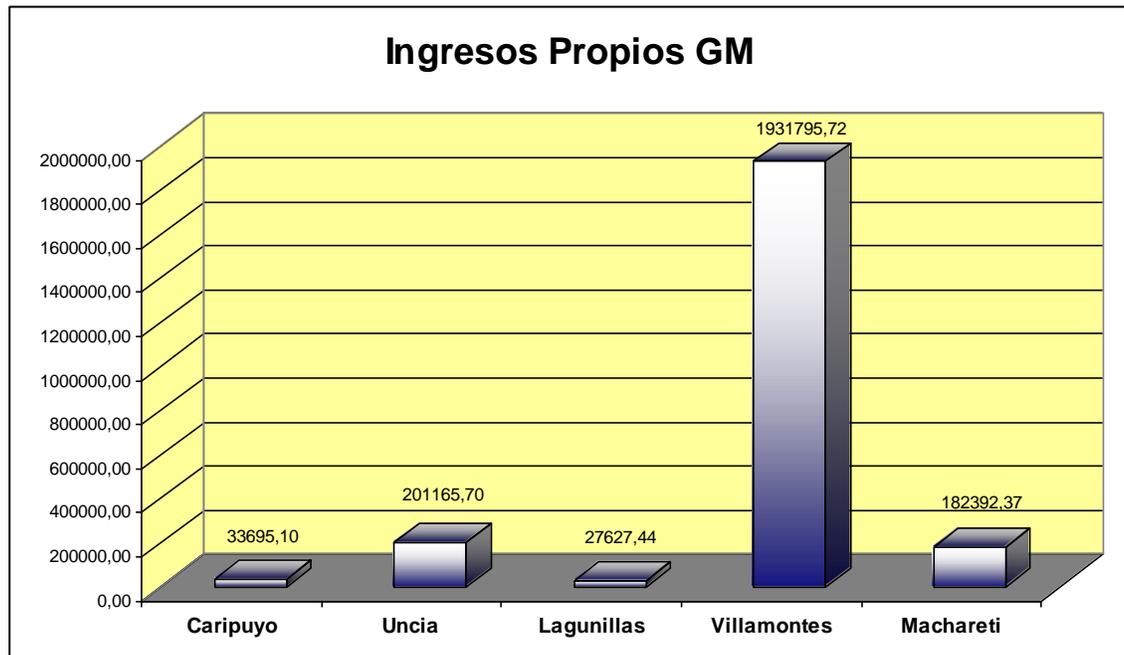


**Uncía; Caripuyo; Villamontes; Lagunillas; Machareti: 2005-2008.*

Los recursos externos (Cooperación Bilateral, ONGs, Donaciones, etc.) son mas importante en el NP, con un aporte del 22 % (Uncía) al 25 % (Caripuyo), que en la región del Chaco (Villamontes: 10 %, Lagunillas: 1 %, Machareti: 9 %). Eso se debe por un lado al mayor interés y desempeño de organizaciones de cooperación en el NP y por otro lado a la estructura de los ingresos de los municipios; i.e. la baja capacidad en recaudar ingresos propios en el NP.

Gráfica 7: Promedio de Ingresos Propios en Bs. (2005-2008)¹⁴³

¹⁴³ Datos de Contraloría general de la Republica, en USD, conversión a base de los tipos de cambio del Banco Central de Bolivia.

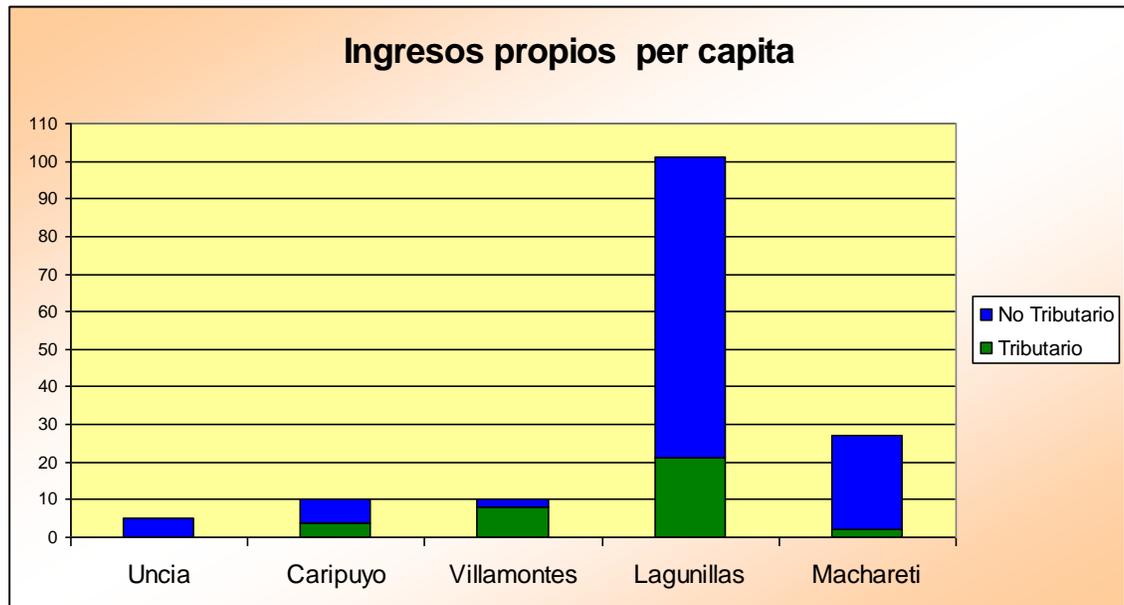


Villamontes y Macharetí tienen una mejor capacidad de recaudación (32 % del promedio del total de los ingresos en Villamontes; 17 % en Macharetí) que los demás municipios (Caripuyo: 2 %, Uncía: 3,8 %, Lagunillas: 5,1 %). Las recaudaciones no-tributarias de Villamontes son principalmente por el cobro del “pontazgo”, el cobro de una tasa por el uso del puente ferrocarril que une la carretera Sta. Cruz - Yacuiba para vehículos automotores.¹⁴⁴

Gráfica 8: Ingresos propios per capita¹⁴⁵

¹⁴⁴ Teóricamente el ingreso por tasa deberá ser considerado como un ingreso tributario, y no no-tributario.

¹⁴⁵ Informes financieros de los GM (2005-2008); Contraloría; Censo Poblacional 2001.

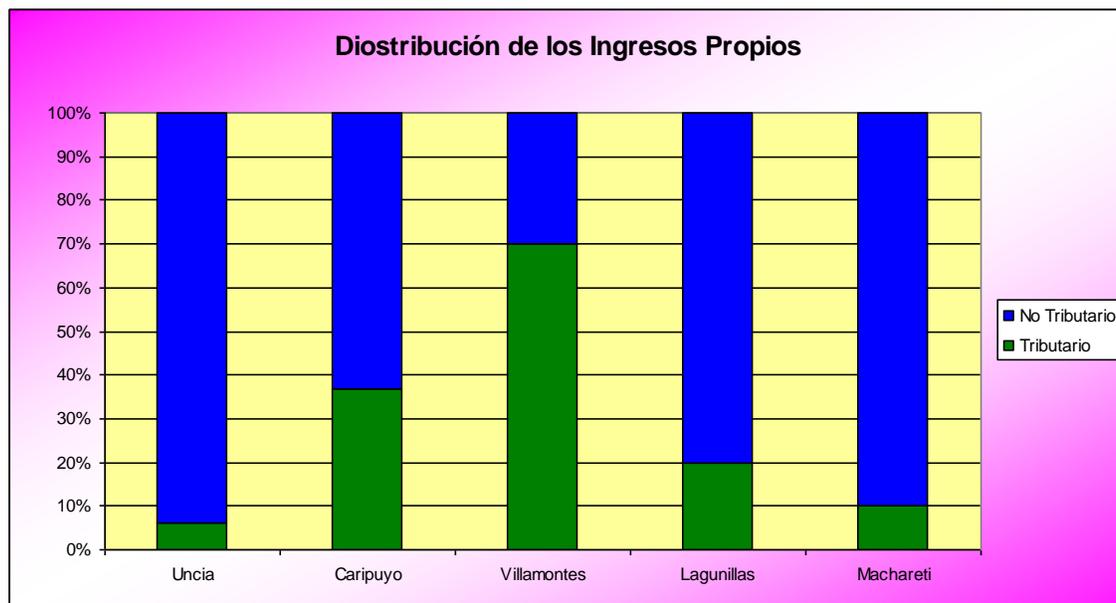


*2005 – 2008

En el Norte Potosí se registran ingresos propios per cápita debajo de los 10 bolivianos (Caripuyo: 5.22 Bs.; Uncía: 9.08 Bs.). En el Chaco se encuentran dos municipios con mayor capacidad de recaudación (Villamontes: 101.65 Bs.; Machareti: 32.75 Bs.) y Lagunillas recaudando 9.18 Bs. per cápita. Los tres municipios con baja recaudación de ingresos propios carecen de padrones, listas o catastros urbanos actualizados.

Con la excepción de Lagunillas todos los GM obtienen ingresos propios entre el 92 y el 64 % de Ingresos No Tributarios (Venta de bienes servicios, Otros ingresos no tributarios, Intereses, Otras rentas propiedad). Los ingresos tributarios (Impuestos, Tasas, Patentes y otros) representan el 6 % en Caripuyo, 32 % en Uncía, 68 % en Lagunillas, 22 % en Villamontes y el 10 % en Machareti.

Gráfica 9: Distribución de Ingresos Tributarios y No-Tributarios¹⁴⁶



*2005 - 2008

3. APOORTE COMUNITARIO

La contribución de mano de obra y materiales local en inversión y mantenimiento de obras públicas municipales de las comunidades, o contraparte comunal (de aquí adelante se denominará solamente “contraparte”), no esta reconocida a nivel municipal. Es posible que esté registrada, existiendo entonces únicamente un convenio de ejecución entre el GM y la comunidad, pero éste no figura en la ejecución presupuestaria del municipio. No existen mecanismos de registro, control o valorización a nivel municipal de la contraparte, pues en los contratos o convenios de los proyectos figuran distintas formas de reconocer el aporte comunitario, sea en jornales, en materiales específicos o

¹⁴⁶ Informes financieros de los GM (2005 - 2008) y contaduría.

simplemente en contestar que el aporte de los materiales locales y mano de obra no calificada corresponde a la comunidad.

Dado el hecho que los proyectos no incluyen una valorización económica de la contraparte, su costo tampoco está estimado. Eso nos lleva a costos de infraestructura municipal relativamente bajos en regiones donde la contraparte es significativa.

El monto de la contraparte depende de varios factores, los más importantes, entre otros, son:

- Modalidad de ejecución: Proyectos ejecutados bajo la modalidad de administración directa por el GM tienden a tener más contraparte que proyectos ejecutados por contratistas (proyectos FIS – FPS por ejemplo).
- Fuente de financiamiento: Muchas fuentes de financiamiento exigen contraparte (por ejemplo ONGs) y otros no (por ejemplo inversiones pagadas con recursos de Coparticipación Tributaria, HIPC, etc.).
- Interés de la población en el proyecto: Proyectos con beneficios inmediatos individuales cuentan con mayor aporte (por ejemplo sistemas de micro riego) que proyectos de interés público/colectivo (por ejemplo escuelas).

Tabla 2: Comparación entre municipios por tipo de ejecución de proyectos y fuentes de ingreso.

2005-2007¹⁴⁷	Uncía	Caripuyo	Villamontes	Lagunillas	Machareti
Administración Directa ^{148*}	ND	95 %	48 %	5 %	10 %
Ejecución por Contratista*	ND	5 %	52 %	95 %	90 %
Coparticipación Tributaria (incl. HIPC)	74 %	73 %	58 %	94 %	74 %
Ingresos propios	4 %	2 %	32 %	5 %	17 %
Ingresos externos	22 %	25 %	10 %	1 %	9 %

En general los GM del Chaco tienden a licitar sus proyectos a contratistas; en comparación los GM del NP ejercen más proyectos directos. Los GM del Chaco argumentan que la decisión sobre ejecutar un proyecto directamente depende del compromiso político del alcalde, capacidad técnica del GM y del monto de inversión.

¹⁴⁷ Lagunillas; Villamontes.

¹⁴⁸ Fuentes: Técnicos de los GM.

*: Datos del año 2005 a 2007.

Los GM del NP argumentan (i.e. Caripuyo) que los costos de los proyectos han disminuido de manera significativa desde que administran directamente, lo cual dudan diversos municipios del Chaco.

3.1 VALORIZACIÓN DE LA CONTRAPARTE

El método de la valorización de la contraparte está basado en los valores económicos regionales. No se hizo ninguna diferenciación de las dos regiones, por simplificar el método y por no tener que argumentar cambios de precios durante los últimos siete años y por sub-regiones. Los siguientes valores están aplicados en el presente estudio:

1.- Valor de un jornal; 8 horas de trabajo no cualificado: 20 Bs. / día.

2.- Materiales: - Piedra: 50 Bs. / m3.

- Grava: 50 Bs. / m3.

- Ripio: 50 Bs. / m3.

- Arena: 50 Bs. / m3.

- Adobe: 0,35 Bs. / Pieza.

- Postes: 20 – 100 Bs. / Poste¹⁴⁹.

- Cemento: 0.85 Bs. / Kg.

- Cisternas: 100 Bs. / Pieza.

- Madera (Tablas, Vigas): valor local.

- Terreno: 100 – 2,000 Bs. / hectárea.¹⁵⁰

¹⁴⁹ Dependiendo de la altura, variedad de madera y valor local.

- Transporte de Material: no se valorizo, esta incluido en los jornales.¹⁵¹

- Alimentación: 4 Bs. / día.¹⁵²

3.2 CONTRAPARTES

Los GM tienen la posibilidad de presupuestar el aporte comunitario en sus POAs anuales. Entre los 115 proyectos estudiados se presupuestó una inversión de la contraparte comunitaria de 2,2 % en el NP y 0,3 % en el Chaco por los GM. Esos montos solo existen en los convenios institucionales o en el presupuesto municipal inicial, pero no están consideradas en la ejecución presupuestaria, ni en el presupuesto reformulado. En Uncía y Caripuyo se presupuestaron montos significativos (Bs. 237,097.00 y 301,184.15 respectivamente) en el año 2002 como posible contraparte de las comunidades.¹⁵³ Pero la ejecución en ambos municipios quedó en cero. En las bases de datos del FPS (Ex FIS) se encuentran montos igual de bajos de las contrapartes comunales en sus inversiones. El FIS aportó entre el 71 y 81 % de los costos totales, el GM entre el 16 y 27 % (mayoritariamente en efectivo) y la comunidad entre el 0.4 al 2.8 % (mayoritariamente en especie)¹⁵⁴.

Valorizando la contraparte y comparándola con las inversiones municipales se muestran valores mas elevados; la contraparte sobre el costo total de la inversión es entre el 21 % (Infraestructura Básica, Uncía) y el 70 % (Apoyo a la producción, Caripuyo) en el NP y entre el 3 % (Infraestructura Básica, Macharetí) y el 70 % (Apoyo a la producción, Macharetí) en el Chaco.

Gráfica 11: Contrapartes comunales por municipios y sectores.

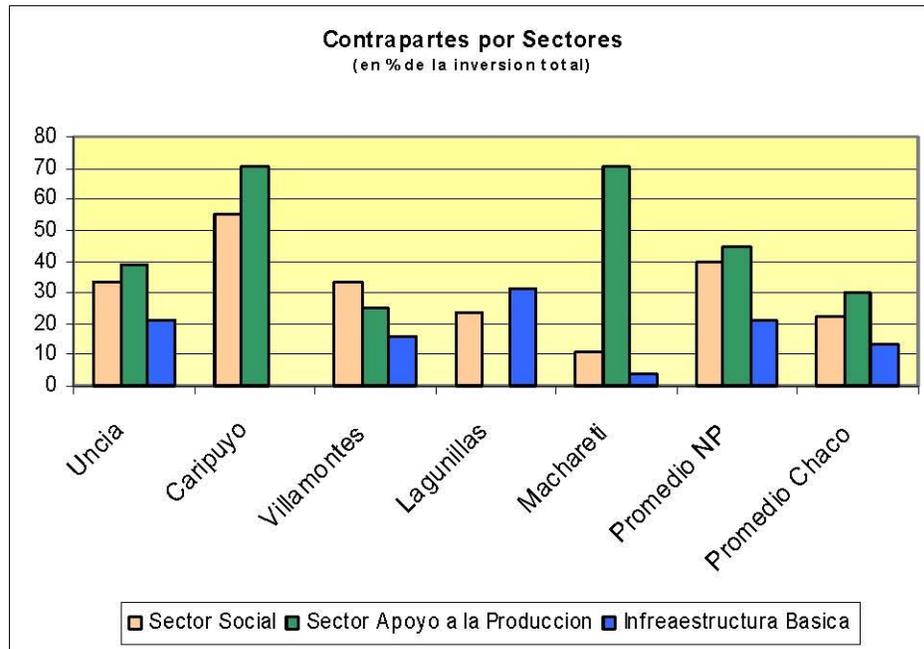
¹⁵⁰ Dependiendo de la calidad del terreno y valor local.

¹⁵¹ Los costos de transporte con vehículos siempre fueron pagados por el GM; los demás costos de transporte se valorizan en los jornales.

¹⁵² Solo se tomo en cuenta el costo de un almuerzo por jornal.

¹⁵³ SINCOM 2004; Código 23110, Transferencias de Capital, del Sector Privado, de Unidades Familiares, según: Ministerio de Hacienda, Viceministerio de Presupuesto y Contaduría, Clasificadores Presupuestarios, Gestión 2004.

¹⁵⁴ Fuente: FPS, Base de datos "Proyectos ex-fis separando el monto de las contrapartes distinguiendo efectivo y especie", 2005.



Las tendencias en ambas regiones son iguales. La mayor contraparte se da en el sector del apoyo a la producción (NP: 45 %; Chaco: 30 %); en ese sector se sitúan los programas agropecuarios y micro riego, generalmente proyectos con impactos inmediatos a los beneficiarios y con un alto requerimiento de mano de obra local. Seguido por los proyectos del sector social: NP 40 % y Chaco 22 %) y los proyectos de infraestructura básica (NP: 21 %; Chaco: 13 %). Aunque las tendencias son similares, las cuotas registradas en el NP son más altas que en el Chaco¹⁵⁵. En el NP se registra un promedio de contraparte de 47 % (Uncía: 31 %; Caripuyo: 62 %), y en el Chaco un promedio de 27 % (Villamontes: 25 %; Lagunillas: 27 %; Machareti: 28 %). Los aportes en ambas regiones se consideran importantes y no deberán quedarse afuera de la planificación financiera de los GM.

¹⁵⁵ Salvo algunas excepciones en la comparación de programas entre los municipios, ver mas adelante.

Tabla 3: Contrapartes por municipios, sectores y programas¹⁵⁶.

	Uncía	Caripuyo	<i>Promedio Norte Potosi</i>	Villamontes	Lagunillas	Macharetí	<i>Promedio Chaco</i>
Deporte ¹⁵⁷	41.13	ND	41.13	ND	ND	ND	ND
Educación	24.92	40.90	32.91	9.22	11.66	23.60	14.83
Salud	28.92	ND	28.92	52.66	38.37	3.78	31.60
Saneamiento Básico	42.84	35.31	39.08	29.60	20.65	14.27	21.51
Urbanismo y Vivienda	27.94	87.97	57.96	40.46	ND	0.66	20.56
Sector Social	33.15	54.73	43.94	32.99	23.56	10.58	22.37
Riego	32.37	ND	32.37	49.15	ND	70.50	59.83
Agropecuario	45.27	70.11	57.69	0.64	ND	ND	0.64
Sector Apoyo a la Producción	38.82	70.11	54.47	24.89	0	70.50	47.70
Energía	10.38	ND	10.38	13.01	ND	7.33	10.17
Vial	31.77	ND	31.77	18.80	31.27	0.14	16.74
Infraestructura Básica	21.08	0.00	21.08	15.91	31.27	3.74	16.97
Total	31.0	62.4	46.7	24.6	27.4	28.3	26.8

¹⁵⁶ No valorizadas ni registradas en las cuentas de los GMs.

¹⁵⁷ A parte de Uncía, los GM registran los proyectos *Deporte* en el programa de *Educación o Educación y Deporte*.

Las contrapartes de los municipios y sus programas visualizadas en la tabla demuestran diferencias significativas entre programas y sectores de municipios de la misma región. En la interpretación de los datos se deben tomar en cuenta los límites de la investigación en campo. Los datos salen de un muestreo, sin ambiciones de representatividad. En el sector social donde se invirtieron más recursos en los últimos años se revisaron 88 proyectos, en los sectores de apoyo a la producción e infraestructura básica 15 y 12 proyectos respectivamente. Eso se debe a los conocimientos de los equipos técnicos de los GM (generalmente conocen los proyectos ejecutados en los últimos dos o tres gestiones) y la cantidad de proyectos desarrollados en cada sector¹⁵⁸.

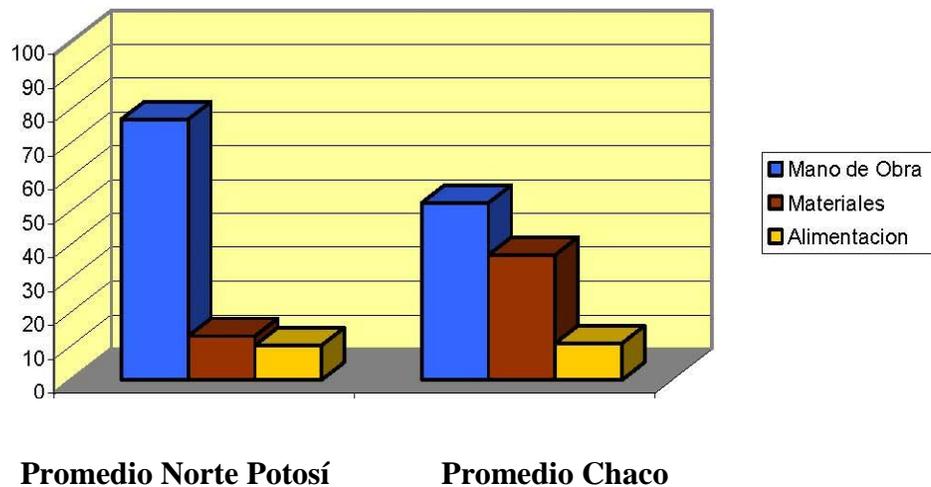
Las contrapartes totales en el Chaco son muy similares (entre 24 y 28 %), pero con diferencias significativas en los distintos sectores. En el sector de más inversión (social) Villamontes registra una contraparte del 33 %, Macharetí solamente el 10 %. En los sectores de producción e infraestructura básica las discrepancias son aún mayores. Esas diferencias se deben primordialmente a factores específicos de cada proyecto, fuentes de financiamiento y lugares de implementación del proyecto (urbano o rural). Por otro lado no se nota una gran diferencia en la motivación del aporte de mano de obra. En el 75 % de los casos, el aporte de la comunidad es por auto beneficio, un 20 % por mandato de la OTB o costumbre comunal y un 5 % por ser requisito del proyecto o por ingreso.

Las contrapartes en el NP demuestran aun mayores diferencias entre los municipios (Uncía: 31; Caripuyo: 62 %). En el 92 % de los casos las comunidades basan su motivación en el auto beneficio y en el 8 % en la costumbre comunal.

La contraparte valorizada se divide en tres áreas: (a) mano de obra, (b) materiales locales y (c) alimentación de los obreros.

Grafica 12: Contraparte no moentaria por áreas

(en % del total de la contraparte)



En el NP el 77 % de la contraparte es por mano de obra, el 13 % por materiales locales¹⁵⁹ y el 10 % por la alimentación propia de los comunitarios. En el Chaco el 52 % es por mano de obra, 37 % por materiales¹⁶⁰ y el 10 % por los costos de alimentación. Esa comparación demuestra una de las mayores diferencias entre las dos regiones; en el Chaco la población esta más acostumbrada a aportar en materiales con valores elevados (postes, madera, terreno) o en efectivo y no tanto en mano de obra. En el NP los únicos materiales locales que se encuentran son piedras, arena y adobes, los cuales tienen valores bajos; por eso destaca el alto aporte en mano de obra.

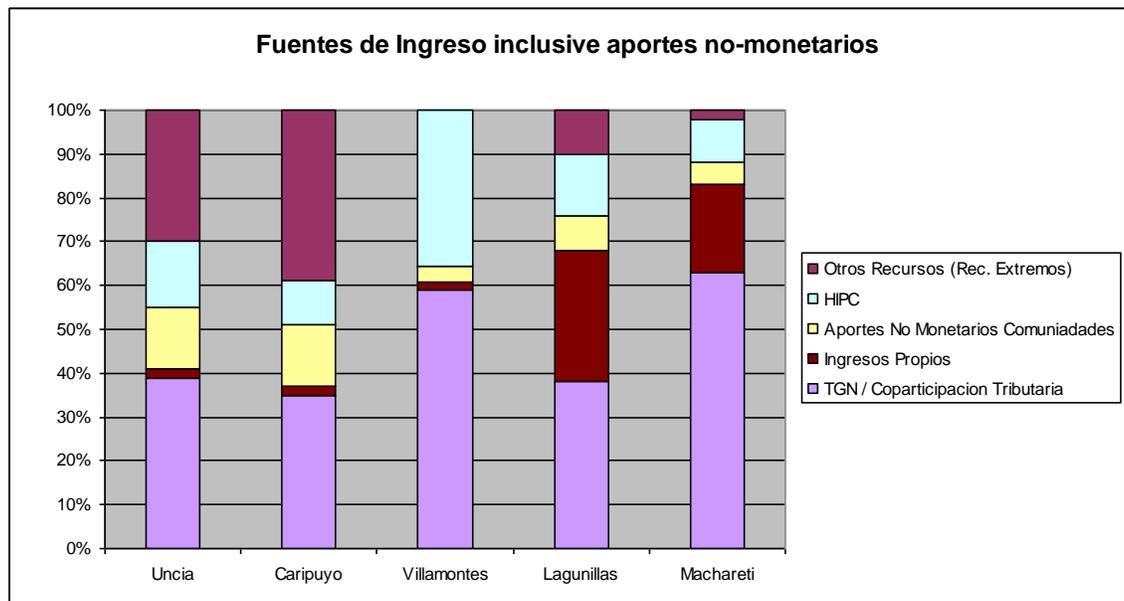
¹⁵⁹ Piedra 45 %; Arena: 45 %; 10 % Adobes.

¹⁶⁰ 70 % entre Piedra, Grava/Ripio y Arena; 30 % entre postes, adobes, terrenos y dinero en efectivo.

3.3 CAMBIOS EN LA ESTRUCTURA FINANCIERA POR LA INTEGRACIÓN DE LA CONTRAPARTE

Si valorizamos las contrapartes como ingresos propios no-monetarios de los GM, los ingresos municipales aumentaran de manera significativa en el NP y menor en el Chaco. Los ingresos adicionales serán del 13 % en Caripuyo y del 12 % en Uncía – los ingresos propios tradicionales representan solo el 2 % de los ingresos en ambos GM. Por lo tanto, los ingresos propios serán multiplicados por seis y cinco veces, respectivamente.

Gráfica 13.

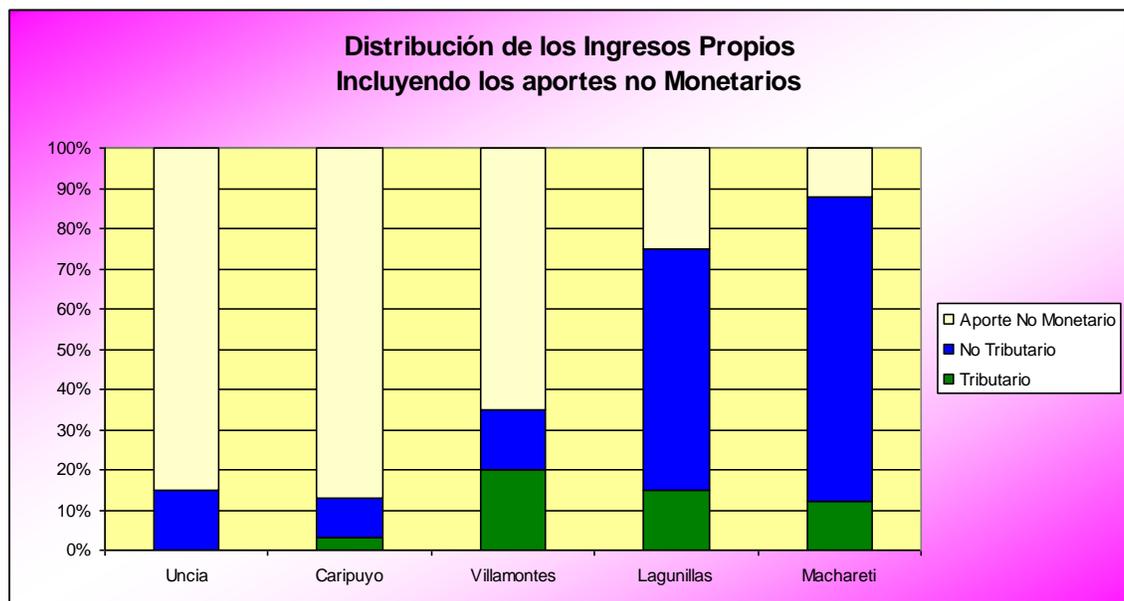


En el Chaco las contrapartes suman entre el 2 % y 10 % de los ingresos totales municipales (Lagunillas: 7 %; Villamontes: 10 %; Machareti: 2 %). El aumento de los ingresos propios en el NP es mas significativo que en el Chaco por los aportes superiores

en esta región (específicamente en los programas y sectores de mayor inversión) e ingresos propios relativamente bajos. El leve aumento en Lagunillas y Machareti se debe principalmente a los bajos aportes en el sector social y su alta capacidad en recaudar ingresos propios.

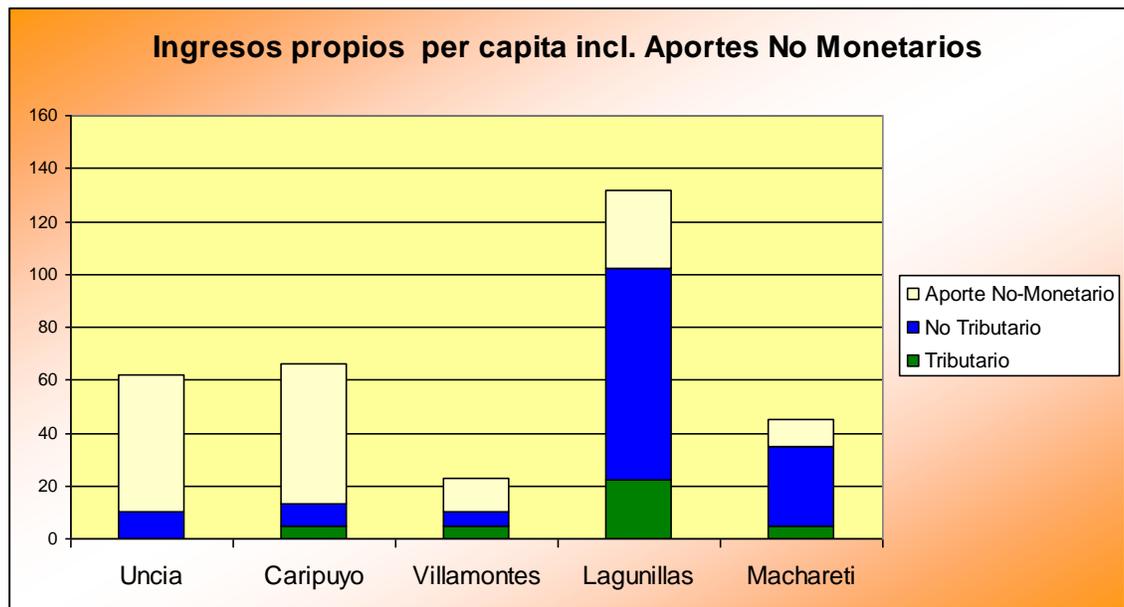
En las dos siguientes gráficas se visualiza la importancia que pueda tener la valorización de la contraparte. Principalmente los GM del NP podrán incrementar sus ingresos nominalmente¹⁶¹ de manera significativa (600 % en Caripuyo, 480 % en Uncía); en el Chaco el incremento será menor pero aun significativo: Lagunillas 190 %, Villamontes 32 % y Machareti 14 %. Sin embargo, en todos los municipios los aportes de mano de obra valorizados son mayores a los ingresos tributarios.

Gráfica 14.



¹⁶¹ Los ingresos adicionales serán de manera nominal, ya que los aportes no son en efectivo.

Los dos municipios con menor proporción de contraparte (Machareti y Villamontes) tienen mayor capacidad de recaudación de ingresos propios que los demás municipios. Eso nos lleva a la conclusión que la valorización de los aportes comunitarios es más importante en municipios con baja capacidad de recaudación de ingresos propios. Lo mismo se visualiza en la siguiente gráfica.



Por último, se puede establecer que el aporte no monetario de las comunidades aumenta en un porcentaje importante que genera mayor posibilidad de ejecutar proyectos.

CAPITULO VII

ANÁLISIS Y DETERMINACIÓN DE LA FACTIBILIDAD LEGAL DE UN PROYECTO DE NORMATIVA MUNICIPAL PARA VALORIZAR LA CONTRAPARTE DEL MUNICIPIO

1. CONSIDERACIONES GENERALES

Con la finalidad de establecer la factibilidad legal de normar la contraparte como ingreso propio de los municipios (tributario o no tributario) es necesario hacer las siguientes consideraciones de orden general:

a) En el marco de Promover el crecimiento económico local y regional, mediante el desarrollo de ventajas competitivas, como una de las finalidades de las Alcaldías y dentro la Competencia del Gobierno Municipal en Materia Administrativa Financiera, se establecen parámetros que permiten desarrollar estas finalidades. Una de estas acciones de competencia, es la el de recaudar y administrar los ingresos municipales, ya sea a través de rentas generadas por el uso común de la propiedad inmueble municipal en general y de rentas a través de recaudaciones de tributos determinados por ley. Otra de las acciones es la de establecer políticas y limitaciones administrativas y de servidumbre a la propiedad, sea por razones de orden técnico, jurídico o de interés publico. Otra es conocer y resolver los asuntos administrativo- financieros municipales y satisfacer las necesidades colectivas.

b) El régimen tributario general contempla los medios, formas y procedimientos por los cuales se puede considerar y regular los ingresos tributarios de los municipios, todo

estudio de factibilidad, en este aspecto, debe considerar este marco tributario. Vale decir, para considerar la proposición de una norma, a nivel nacional o municipal, debe establecerse la normativa legal vigente y sus alcances. Cualquier iniciativa de normativa debe prever, además, la pirámide legal sobre la que se estructura la economía jurídica boliviana, debiendo enmarcarse dentro de esta iniciativa el principio de supremacía de la norma constitucional y su preferente aplicación sobre cualquier otra norma.

c) El principio de reserva de la ley o principio de legalidad, contemplado en el Código Tributario, establece que para promover una norma de carácter general debe seguirse el procedimiento establecido en la norma constitucional. Este principio basado en el poder de imperio del Estado preserva la legalidad y resguarda los medios y formas de percibir recursos tributarios.

d) La administración pública para su propia existencia y para satisfacer las necesidades colectivas, necesita la colaboración indispensable de los particulares, utilizando sus servicios personales o los bienes o cosas de las cuales estos son propietarios. Esa colaboración la obtiene en forma obligatoria (Compulsiva), o en forma voluntaria, según sea la clase de servicios que se trate y de acuerdo a la necesidad a la que debe satisfacerse. Cuando el Estado exige una prestación de servicios compulsivamente (obligatoriamente), actúa de forma unilateral y esta deberá ser de acuerdo a la situación actual y conforme a la vida social o vigente de una determinada región o territorio para aplicarla, además de acuerdo a las leyes constitucionales. Cuando el Estado actúa de forma plurilateral o bilateral (participación de dos o mas partes), es decir mediante acuerdos consensuales cuya formación tenga necesariamente la voluntad y el libre consentimiento de quienes deben prestar estos servicios, estará actuando en función también al beneficio de la colectividad a través de acuerdos, estos acuerdos podrán tener el carácter de un contrato administrativo, debiendo ser regulados por una Ordenanza Municipal y que tenga la finalidad de la satisfacción de la necesidad pública a través de servicios públicos del Estado, en este caso del Municipio. Hay contratos que nacen a la existencia de dos formas o clases: a) los contratos de Derecho Privado (contratos

realizados entre particulares); b) los contratos de Derecho Público. El contrato típico de Derecho Público es el que nos interesa y este es el Contrato Administrativo, vale decir el contrato celebrado entre la Administración Pública y un particular o entre dos órganos administrativos con personalidad de derecho público.

e) La Ley de Participación Popular, en sujeción a la Constitución Política del Estado, y la Ley de Municipalidades clasifican los ingresos en Nacionales, Departamentales y Municipales y en tributarios y no tributarios. Establecen además las asignaciones y destinos de estos recursos, siendo en el caso de los municipios los inherentes a las competencias establecidas en estas dos señaladas leyes. Estos parámetros permiten encaminarse para determinar la factibilidad legal o no de una normativa que valore la contraparte como ingreso propio del municipio.

2. INGRESOS MUNICIPALES NO TRIBUTARIOS

El principio del que hay que partir en este punto, es del principio de autonomía municipal, que entre otros temas implica autosuficiencia financiera. Sin este fundamento un municipio se encontraría siempre condicionado, en relación de dependencia y subsidio. Este principio permite el desarrollo de los entes municipales y da la posibilidad de resolver las necesidades públicas de las poblaciones de manera más directa.

En Bolivia, a raíz de la Ley de Participación Popular, se da inicio a un proceso de municipalización, donde la distribución de los recursos ahora es de manera más directa.

La Ley ha enmarcado las formas y los medios de percepción de los recursos municipales, esto ya fueron analizados en la primera parte de este estudio, sin embargo se señala que estos son los Tributarios y los No Tributarios, los primeros son los percibidos de forma directa, a través de los mecanismos fiscales y de recaudación, la ley también asigna el modo de presupuestar estos recursos y el de distribuirlos. Los otros, los No Tributarios, se obtienen del propio patrimonio del Estado en algunos casos, de

liberalidades a favor del municipio, de actividades contractuales y otros ingresos concernientes a la actividad compulsiva del estado. De manera general los ingresos no tributarios corresponden entonces de la explotación de sus bienes públicos, de la explotación y enajenación de sus bienes privados y de sus créditos.

En el caso de la Ley de Municipalidades el artículo 102 se circunscribe a estos modos de percibir recursos, ya sea a través de contratos de concesión, alquiler o venta, ya sea a través de donaciones o legados, ya sea a través de créditos, y multas o indemnizaciones. Esta enumeración que hace el señalado artículo tiene la particularidad de que **no tiene carácter limitativo y excluyente**, eso hace prever que es posible introducir en la misma ley otras formas de recursos no tributarios, no siempre a través de una modificación a esta norma. Es posible que por medio de los mecanismos normativos que tienen los municipios se pueda realizar este tipo de regulación.

Respecto a los **ingresos no tributarios** si bien pueden ser evaluados en dinero, estos no son adquiridos directamente de los provenientes de ingresos fijos como son los impuestos, sino mas bien de otro tipo de actos jurídicos que también son en favor de las Alcaldías, tal como lo describe el Artículo 102 de la ley de Municipalidades vigente, que pasamos a analizar por tener relevancia para este estudio.

Los ingresos no tributarios considerados en este artículo son:

1. Aquellos *pagos, productos de políticas y explotaciones de concesiones* en la jurisdicción municipal. Las concesiones son actos jurídicos de Derecho Público que tiene por fin esencial organizar un servicio de utilidad general. Su rasgo característico consiste en delegar en un concesionario aquella parte de la autoridad del Estado dentro de ciertas bases establecidas por la misma concesión o por los principios de derecho administrativo, la remuneración de los capitales puestos a contribución en la realización de la empresa pública; para ello se crean deberes y derechos a cargo y en favor del concesionario. La concesión como acto jurídico de derecho público, cuya bilateralidad

(intervención de dos partes) y acuerdo de voluntades entre el poder público concedente y el particular concesionario, la convierten en un contrato de derecho Administrativo, en el que prima el interés general por encima de otra circunstancia; así tenemos por ejemplo un contrato administrativo de Concesión de Servicios Públicos en el que la obligación fundamental contraída por el concesionario es asegurar la prestación del servicio público que se ha comprometido a realizar ininterrumpidamente.

2. ***Venta o alquileres*** de bienes municipales. ***La venta*** es un contrato por el cual el vendedor (persona natural o jurídica) transfiere la propiedad de una cosa o transfiere otro derecho al comprador por un precio de dinero. Los ***Alquileres*** se refieren al acto jurídico por el cual una persona ya sea natural o jurídica, en este caso el Municipio cede temporalmente a otra el uso y goce de una cosa mueble o inmueble, por un determinado canon o alquiler. (venta de casas o inmuebles que pertenecen a la Alcaldía o alquiler de los mismos);

3. ***Transferencia o contribuciones***. La ***transferencia*** en el derecho civil se refiere propiamente al dominio de bienes muebles e inmuebles, en nuestro derecho civil actual, la transferencia se refiere aquel hecho jurídico de aquel que detenta la posesión de un bien mueble o inmueble y adquiere a su favor la disposición legal de ese bien, estableciéndose la presunción legal de que es el legítimo propietario del bien, salvo quien reclame algún derecho sobre el mismo o pruebe lo contrario; dentro de este contexto existen infinidad de tipos de transferencia, por ejemplo la transferencia de un vehículo, aeronaves, transferencia de bienes de propiedad de la Alcaldía a un particular a título de compra y venta o viceversa, etc; en este sentido la transferencia es aquel acto jurídico por el cual una persona, sea esta natural o jurídica otorga el derecho de dominio de algo a otra para que esta a título de propietario pueda disponer de la cosa; ahora bien si es evidente que estos se refieran a cosas muebles e inmuebles pueden haber otros tipos de transferencias de carácter punible o valorizados en dinero, estos pueden ser como transferencia de dinero de una a otra persona, o que puede ser transferido o traspasado a

otro (en sentido lato o común), y otros como fuente de financiamiento entre las Entidades Públicas ya sean estos como recursos específicos, de créditos pero generalmente estas transferencias están destinadas a la inversión pública a través de Planes, Programas y Proyectos de pre-inversión e inversión. Tratándose de conceptos económicos, las Transferencias, según las Directrices de Formulación Presupuestaria para la gestión 2004, del Ministerio de Hacienda en su artículo 20¹⁶². , se refieren a las Transferencias de capital y en sus Clasificadores Presupuestario los clasifica en Transferencias y dentro de esta a las transferencias capitales y corrientes, especificándolas a cada una dando una clasificación detallada, respecto a estas podemos decir que **Transferencias** son aquellos gastos que corresponden a transacciones que no suponen contraprestación en bienes o servicios y cuyos importes no son reintegrados por los beneficiarios; en la **transferencias corrientes** se refieren a los recursos que provienen de transferencias recibidas del sector público o privado, no sujetos a contraprestación en bienes y/o servicios en cumplimiento a disposiciones legales y contractuales previstas, aplicables a gastos corrientes y en las **Transferencias de Capital**, se refiere a aquellos recursos que perciben las entidades del sector público sin contraprestación de bienes o servicios por parte de la entidad receptora, estos recursos se destinarán a financiar gastos de capital (formación de capital y/o adquisición de activos financieros)¹⁶³.; respecto a las **contribuciones**, son aquellos medios a los que se puede recurrir para la cooperación de forma voluntaria, para el logro de un determinado fin.

4. Las **Donaciones** son liberalidades que una persona ejerce a favor de otra, desprendiéndose la primera, generosamente de algo que es suyo para dar en favor de otra persona, por ejemplo aquellas donaciones de bienes muebles o inmuebles, enseres, materiales que podrá recibir la Alcaldía a su favor, realizada por una institución privada

¹⁶² En las Directrices de Formulación Presupuestaria Gestión 2004 del Ministerio de Hacienda aprobada por Resolución Ministerial No.572, de fecha 6 de octubre de 2003, Art. 20 Transferencias de Capital. “ Se asignarán los recursos de acuerdo a disposiciones legales y a convenios interinstitucionales vigentes deslindados fundamentalmente al financiamiento de Planes, programas y proyectos de Inversión. Las entidades públicas beneficiarias de estas transferencias de capital, deben efectuar el correspondiente registro en su presupuesto de Inversión Pública”.

¹⁶³ Ver Clasificadores Presupuestarios del Ministerio de Hacienda, Viceministerio de Presupuesto y Contaduría Gestión 2004, páginas 30-32, 65-66.

o ajena al Estado. *Los legados* son una clase de sucesión “**mortis causa**” (por causa de muerte), por la cual una persona pone en disposición testamentaria a título particular confiriendo derechos patrimoniales determinados a alguien que no le atribuyen la calidad de heredero. En este caso los legados son referidos a la adquisición de bienes muebles o inmuebles por la voluntad de una persona natural o jurídica que dispondrá esta a favor del Estado a través de las Alcaldías mediante una disposición testamentaria.

5. *Derechos preconstituidos*. Estos derechos si bien no están enunciados, por su generalidad y pluralidad de existencia de estos, se refieren más bien a todos los derechos implícitos en las leyes que una persona tiene como ciudadano y que están amparados por la ley misma.

6. *Indemnizaciones por daños a la propiedad municipal*. La indemnización constituye el resarcimiento por el daño causado a los bienes de propiedad de la Municipalidad, estos podrán ser mediante el pago de algún daño causado a una propiedad pública.

7. *Multas y sanciones* por transgresiones a disposiciones municipales, estas son imposiciones de carácter pecuniario (dinero) que se imponen al trasgresor de una norma o disposición emanada por Autoridad competente. Las sanciones son aquellas consecuencias jurídicas desfavorables a causa del incumplimiento de un deber y produce una relación con el obligado, son de carácter compulsivo por que estas son emitidas por una autoridad competente, en este caso por la Alcaldía Municipal a través del Alcalde.

8. *Operaciones de crédito público*. El crédito en un concepto general es un acto por el cual una persona brinda un servicio a otra confiando recibir una contraprestación equivalente. Ahora las Operaciones de crédito público consiste en obligaciones monetarias y especialmente en la cesión de capitales a título de préstamo. *El crédito*

público es la capacidad del Estado y de sus entidades para endeudarse, es decir para contraer pasivos directos o contingentes con acreedores internos o externos, en corto o largo plazo. Las operaciones de crédito público comprenden: Transacciones individuales o colectivas, basadas en contratos de derecho público en virtud a los cuales el Sector Público obtiene recursos, sujetos a repagos; suponen también la transferencia, de créditos ya contratados a otras entidades del sector público, establecidos en los convenios Subsidiarios respectivos. Las operaciones de crédito público tienen por objeto la obtención de financiamiento interno o externo para llevar a cabo inversiones o gastos que estimulen el desarrollo económico y social o para cubrir desequilibrios financieros que presente el fiscal o atender casos de emergencia.(Art. 14 y sgts. Cap. II de las Normas Básicas del Sistema de Crédito Público)

Ahora bien, respecto a los recursos originados por la venta de bienes municipales se destinarán íntegramente a la inversión, como señala este artículo.

3. LA CONTRAPARTE COMO INGRESO MUNICIPAL NO TRIBUTARIO

Se entiende por contraparte, como la contribución de mano de obra y materiales locales en inversiones y mantenimientos de obras públicas municipales de las comunidades.

Esta figura no esta reconocida a nivel municipal, no existe un marco legal que la regule expresamente; sin embargo, eso no significa que normas de otras ramas contemplen figuras similares. Es más, la propia Constitución establece que nadie será obligado a hacer lo que la Constitución y la ley no manden.

Los convenios de ejecución entre el Municipios y la comunidad, convienen en reconocer esta figura, pero no se considera en la ejecución presupuestaria del municipio. Tampoco existen mecanismos de registro, control o valorización a nivel municipal de la contraparte. El otro aspecto, mencionado también en el estudio previo señalado, es que

existen diversos modos de cuantificar la contraparte.

Ahora considerando que los Gobiernos Municipales puedan presupuestar en sus Planes Anuales Operativos, que resulta un beneficio no solo para el Municipio, sino también una mejora directa a la calidad de vida de los habitantes, es posible considerar a la contraparte como un ingreso no tributario, siempre y cuando, puedan establecerse mecanismo ciertos y efectivos de valorización de esta contraparte.

CONCLUSIONES

La investigación arriba a las siguientes conclusiones:

1. Del estudio realizado se concluye que los ingresos tributarios previstos en la norma nacional y municipal, son de carácter necesariamente económico, es decir son tributos entregados a la Administración Tributaria en dinero y por tanto la creación de estos solo compete a la Ley; en ese entendido no es factible considerar a la contraparte como un Ingreso Tributario , porque no cumple con las características señaladas por la ley, es decir que estos sean de carácter pecuniario y se adecuen al principio de legalidad.
2. Del principio de reserva de la Ley se establece que solo la Ley puede crear, modificar o extinguir impuestos, por lo tanto cualquier otra disposición en contrario será arbitraria e ilegal. Salvando, por supuesto, las facultades que la misma Ley otorga a los municipios, para la creación de tasas y patentes Municipales; mediante ordenanzas municipales. Sin embargo, es factible pensar en una modificación a la ley Municipal incluyendo a la contraparte como ingreso no tributario del Municipio.
3. De igual manera, los ingresos no tributarios, enunciados en el Art. 102 de la Ley No. 2028 de Municipalidades, se adecuan de mejor forma a la contraparte contemplada en el proyecto de reconocimiento de la misma, como ingreso propio en las Alcaldías; ya que la valoración de la contraparte, al presente, no se encuentra económicamente determinada formalmente en el ordenamiento jurídico municipal vigente.
4. La doctrina dice que existen dos tipos de ingresos: tributarios y patrimoniales. Dentro los patrimoniales, existen los que se derivan del uso y/o disposición de los bienes del municipio, o a través de liberalidades de terceros que ingresan al patrimonio municipal, o a través de actos compulsivos del municipio. Aunque en muchos de estos casos esos bienes no estén cuantificados en dinero, significan un incremento real y efectivo en el patrimonio del municipio; lo que lleva, de igual manera, a

establecer un beneficio cuantificable. Desde esta perspectiva, analizar a la contraparte como un beneficio al patrimonio municipal; permite comprender que éste puede ser considerado un ingreso municipal no tributario.

5. La valoración de la contraparte no monetaria de las comunidades en los proyectos municipales y en general en la infraestructura física municipal, crea sostenibilidad para la ejecución de los proyectos municipales pues son ingresos dados por la comunidad beneficiada por el proyecto y/o obra pública.
6. En el Código Tributario, no existe una valoración fiscal de la contraparte, ni siquiera existe un método tentativo aplicado por analogías para su valoración, además no son considerados como tributos y tampoco gozan de ninguna exención tributaria.
7. La contraparte otorgada por la comunidad en los proyectos u obras públicas municipales, generara por parte de los comunarios mayor participación en la gestión de los Gobiernos Municipales así como también creara mayor responsabilidad y compromiso de los comunarios en la gestión de esta.
8. La contraparte no monetaria o activos intangibles, no se encuentran consignados dentro los ingresos tributarios o no tributarios de los municipios, empero estos se consignan en los convenios o acuerdos municipales con financiamiento externo.
9. De acuerdo al art. 84 de la Ley de Municipalidades los bienes de los Municipios se clasifican en: bienes de dominio público, bienes sujetos al régimen jurídico privado; y bienes de régimen mancomunado, sin embargo en ninguna de esta clasificación se encuentra la contraparte o activos intangibles.
10. La contraparte no monetaria que dan las comunidades no se encuentra consignado como tributo ni como bien municipal y mucho menos se establece su valoración fiscal para fines contables y tributarios en la Ley de Municipalidades.
11. La Ley de Participación Popular reconoce, promueve y consolida el proceso se

Participación Popular en el entendido de que todas las OTB's (Organizaciones Territoriales de Base) pueden deben participar en la gestión de proyectos en beneficio de su comunidad. En este sentido atribuye como responsabilidad a las OTB's a la participación participar y cooperar en la ejecución de la administración de las obras para el bienestar colectivo.

12. De la legislación comparada estudiada (de España, Colombia y Estados Unidos) se establece que los activos intangibles (contraparte) son valorados y consignados para fines contables.

RECOMENDACION

La recomendación derivada del estudio es la siguiente:

Se debe crear una Ley de valoración de la contraparte no monetaria o activos intangibles para los municipios, a fin de reconocer este con un ingreso no tributario y crear seguridad jurídica.

(Ver la Propuesta Legislativa referida a la redacción de un proyecto de Ley como solución al problema general planteado en la investigación.)

PROPUESTA LEGISLATIVA

Como una investigación no sólo puede ser teórica sino fundamentalmente práctica a continuación se esboza una propuesta legislativa de solución al problema general planteado en la investigación.

1. PROPUESTA LEGISLATIVA

1.1 EXPOSICION DE MOTIVOS

CONSIDERANDO:

Que, es necesario valorar la contraparte no monetaria que ofrecen las Alcaldías.

Que, se debe determinar un método único de valoración de la contraparte no monetaria para todos los municipios, para fines contables y tributarios.

Que, la contraparte no monetaria es un componente importante para la concesión de financiamiento por organismos internacionales.

Que, el aporte en mano de obra es actualmente un hecho reconocido por la comunidad y el Gobierno Municipal.

Que, el aporte en mano de obra y materiales locales no se encuentra valorizado monetariamente, restringiendo al Gobierno Municipal el concretar los términos y condiciones de valorización en el financiamiento de proyectos, en los que se condicionan como aporte de las alcaldías una contraparte comunitaria valuada monetariamente, restringiendo de esta forma, el incremento del patrimonio Municipal.

ANTEPROYECTO DE LEY

EVO MORALES AYMA

**PRESIDENTE CONSTITUCIONAL DEL ESTADO PLURINACIONAL DE
BOLIVIA**

Por cuanto la Asamblea Legislativa Plurinacional ha sancionado la siguiente ley:

DECRETA:

LEY DE VALORACION DE LA CONTRAPARTE NO MONETARIA O ACTIVOS INTANGIBLES DE LOS MUNICIPIOS

ARTICULO 1ro.- La presente Ley tiene por objeto reconocer a la contraparte comunitaria en mano de obra y materiales locales, valorados monetariamente, como ingreso propio no tributario del Gobierno Municipal, sirviendo ésta, de aporte en aquellos proyectos destinados a la inversión Publica de recursos provenientes del Sector Público o Privado.

ARTICULO 2do.-A los fines de la presente Ley y de los actos que deriven de ésta se entenderá como contraparte comunitaria a los aportes comunitarios: en mano de obra, materiales del lugar, en obras o mantenimiento de inversión física municipal y otros sin que al no ser nombrados no carezcan de importancia.

ARTICULO 3ro.-La contraparte comunitaria, de la que refiere la presente Ley, deberá estar presupuestada, registrada, valorizada y contabilizada por el Gobierno Municipal anualmente, de acuerdo a un manual metodológico que debe elaborarse y ajustarse anualmente para el efecto conforme a las directrices presupuestaria y de acuerdo a lo estipulado en la Ley 1178 y sus sistemas específicos.

ARTICULO 4to.-La contraparte comunitaria deberá ser registrada como transferencia de

capital al municipio, en el Plan Anual Operativo para cada proyecto de inversión y/o mantenimiento.

ARTICULO 5to.-La contraparte comunitaria podrá ser prestada por los beneficiarios, a través de OTB's, Juntas Vecinales, comunidades indígenas y campesinas, y otras formas de agrupación comunitaria, por medio de convenios firmados y debidamente ratificados por estos y el Gobierno Municipal, mediante sus representantes legales.

ARTICULO 6to.-Se reputa a la contraparte comunitaria en mano de obra como voluntaria. Sin embargo, una vez firmado el convenio la contraparte se sujetará a las previsiones establecidas en este, para su cumplimiento debiendo señalarse obligaciones y responsabilidades emergentes.

ARTICULO 7mo.-La comunidad beneficiada será responsable en controlar y evaluar la participación comunal en sus diferentes etapas, dentro los proyectos en que tome parte activa.

ARTICULO 8vo.-El registro de los aportes en mano de obra, materiales y otros estará a cargo de la comunidad beneficiada a través de OTB's, Comités de Obras u otros organismos que conforman la contraparte local.

ARTICULO 9no.-El ejecutivo municipal estará encargado de la elaboración del manual metodológico "*Valorización y registro contable y presupuestario de las contrapartes comunitarias en obras de infraestructura y mantenimiento de obras públicas*" para la implementación, registro, supervisión y control, en la ejecución del proceso de reconocimiento de la Contraparte Comunitaria.

ARTICULO 10mo.- Queda expresamente derogada y abrogada toda norma contraria a la presente Ley.

**(Fdo.) PRESIDENTE DE LA ASAMBLEA LEGISLATIVA DEL ESTADO
PLURINACIONAL DE BOLIVIA**

(Fdo.) PRESIDENTE DE LA ASAMBLEA LEGISLATIVA PLURINACIONAL

Por tanto, la promulgo para que se tenga y cumpla como ley del Estado Plurinacional.

**EVO MORALES AYMA - PRESIDENTE CONSTITUCIONAL DEL ESTADO
PLURINACIONAL DE BOLIVIA**

BIBLIOGRAFÍA

1. ALTAMIRA, Pedro G.; Curso de Derecho Administrativo; Ediciones de Palma; Buenos Aires Argentina; 1971.
2. BIELSA, Rafael; Derecho Administrativo, Tomo V; Ediciones La Ley; Buenos Aires Argentina; 1967.
3. BOURDIE, PIERRE: “The Forms of Capital”, in (Handbook of Theory and Research for the sociology of education) Trad. de J. G. Richard Edición New Cork: Greenwood Press. Madrid España 1986.
4. BUENO, Ernesto y MORCILLO, Paul: Fundamentos Derecho Económico y Contractual en la Organización Industrial. Ediciones McGraw Hill. Madrid España. 1997.
5. BROOKING, Antonio: La Norma Contable Española. Ediciones Paidós. Barcelona. 1996.
6. Banco Central de Bolivia; Asesoría Política Económica, Promedio anual de cotizaciones diarias.
7. CAJIAS DE LA VEGA, Fernando; Competencias del Ejecutivo Municipal del Consejo Municipal y de los Comités de Vigilancia ; Ediciones ILDIS ; La Paz Bolivia ; 1996.
8. CASSAGNE, Juan Carlos; Derecho administrativo, Tomo II; Ediciones Abeledo Perrot ; Buenos Aires Argentina ; 1982.
9. Canedo, Francisco; Contraparte en proyectos y pago de tributos municipales, Septiembre 2003, sin Edición.

10. CAÑIBANO, Leandro, et al. : Proyecto Meritum. Medición de los Intangibles para Comprender y Mejorar la Normas Contables y Tributarias. Estudios de Casos Españoles. Ediciones IX Encuentro de ASEPUC. Las Palmas de Gran Canaria España. 2000.
11. CAPCHA CARBAJAL, Jesús: Epistemología y Valoración de los Activos Intangibles. Normas Contables Contemporáneas. Ediciones del Instituto de Contabilidad y Desarrollo. Madrid España. 1999.
12. COLEMAN, James: Social Capital in the Creation of Human Capital”. American Journal of Sociology. Trad. de Manuel Murray. Editorial Sociedad. Madrid España. 1988.
13. CORREA, José Luís; Instituciones del Procedimiento Administrativo; Ediciones La Ley ; Mendoza Argentina ;1993.
14. Contraloría general de la Republica, Recursos HIPC desembolsados a los municipios, 2001-2002, República de Bolivia.
15. DI DOMENICO Adriana y DE BONA Graciela: Activos Intangibles e Indicadores de Capital Intelectual. Ediciones Fundación de Desarrollo del Perú y Banco Mundial. Lima Perú. 2000.
16. Datos de Contraloría general de la Republica, en USD, conversión a base de los tipos de cambio del Banco Central de Bolivia.
17. Directrices específicas para la formulación del programa de operaciones anual y del presupuesto de los Gobiernos Municipales, Gestión 2002, República de Bolivia.
18. Directrices específicas para la formulación del programa de operaciones anual y del presupuesto de los Gobiernos Municipales, Gestión 2003, República de Bolivia.
19. Directorio Único de Fondos (DUF), Asignación de recursos HIPC, República de Bolivia.

20. Edling, Herbert; Non-tax revenue of subnational governments: theoretical background, experience from the international perspective and recommendations, United Nations, ECLAC/GTZ, Fiscal Policy Series No. 105.
21. Estados financieros de los municipios: Uncía, Caripuyo, Villamontes, Lagunillas, Machareí (1996 – 2002).
22. Ejecuciones presupuestarias de los municipios: Uncía, Caripuyo, Villamontes, Lagunillas, Machareí (1996 – 2002).
23. ESTAY, Javier; La Globalización Financiera; Ediciones Mundo S.A.; Santiago de Chile Chile; 2000.
24. FARRANDO, ISMAEL y Otros; Manual de Derecho Administrativo; Ediciones de Palma; Buenos Aires Argentina; 1996.
25. FERNÁNDEZ, María Antonia; "El Derecho Tributario y la Economía Nacional; Ediciones del Boletín de Economía Cubana No 31. CIEM; 1997.
26. FUKUYAMA, FRANCIS, "Trust: The Social Values and the Creation of Prosperity", New York, Free Press 1995; y "Capital Social y Desarrollo: la Agenda Venidera", en Capital Social y Reducción de la Pobreza en América Latina y el Caribe, Raúl Atria y Marcelo Siles, compiladores, Santiago de Chile, Naciones Unidas, CEPAL; Universidad del Estado de Michigan, 2003.
27. FPS (FONDO DE PREVISION SOCIAL), Proyectos Ex-FIS (FONDO DE INVERSION SOCIAL) separando el monto de las contrapartes distinguiendo efectivo y especie (Archivo Excel), 2003.
28. Galindo, Mario & Medina, Fernando; Descentralización fiscal en Bolivia, Naciones Unidas, ECLAC/GTZ, Serie Política Fiscal No. 72.
29. GARCÍA, Mercedes; Derecho Municipal. Tendencias Actuales y Participación Ciudadana; Centro de Investigaciones de la Economía Internacional. Bogotá Colombia; 1996.

- 30.GARRIDO FALLA, Fernando ; Tratado de Derecho Administrativo ; Ediciones Centro de Estudios Constitucionales ; Madrid España ; 1985 ; Pg. 281
- 31.GARRONE; José Alberto; Diccionario Manual Jurídico ; Ediciones Abeledo Perrot ; Buenos Aires Argentina ; 1997.
- 32.GORDILLO, Agustín ; Tratado de Derecho Administrativo ; Tomo III ; Ediciones Macchi ; Buenos Aires Argentina ; 1982
- 33.HERNANDEZ MENDIBLE, Victor Rafael; Tendencias de la Tutela Cautelar en el Derecho Procesal Administrativo; Ediciones de la Universidad Católica Andrés Bello ; Caracas Venezuela.
- 34.HIRSCHMAN, Alberto: El Avance en Colectividad: Experimentos Populares en América Latina”. México, D.F México. Edición Fondo de Cultura Económica, 1986.
- 35.Honorable Senado Nacional, Comisión de Participación Popular, Glosario de términos municipales, 2003.
- 36.ITAMI, Heth: “Los Activos Invisibles” en los Contratos en General. Editorial Campbell. Bilbao España. 1994.
- 37.ITALIANI Fulvio y OMAÑA Carlos: Fundamentos de Derecho Tributario. Hacia un Nuevo Derecho Tributario; Ediciones P.H. Wallis ; Bogota Colombia 1998.
- 38.INSTITUTO SALVADOREÑO DE ADMINISTRACIÓN MUNICIPAL: El Derecho Municipal en Desarrollo; Ediciones SIEM; Ciudad de Santa Tecla San Salvador; 2000.
- 39.Informes financieros de los GM (1996-2002); Contraloría; Censo Poblacional 2001.
- 40.Informes financieros de los GM (1996 – 2002) y contaduría.
- 41.Instituto Nacional de Estadística de Bolivia (INE), Censo 2001.
- 42.KLIKSBERG, Bernardo: El Capital Social. Editorial Panapo. Caracas Venezuela. 2001.

43. Krause-Junk, Gerold; Mueller, Regina; Spahn, Paul Bernd; Gandenberger, Otto; Edling, Herbert; Aghón, Gabriel: Fiscal Decentralisation in Latin America, GTZ, Division 42, Eschborn 2000.
44. LAGARES, Manuel: La Valoración Fiscal: Edición de la Universidad de Sevilla; Sevilla España; 1999.
45. LIN, NAN, “Social Capital. A Theory of Social Structure and Action”, Cambridge, UK., Cambridge, University Press.
46. MARIENHOFF, Miguel; Doctrina Administrativa; Ediciones Consejería de la Presidencia de la Comunidad de Madrid; Madrid España, 1999.
47. MAYER, Otto ; Derecho Administrativo Alemán ; Trad. de Jorge Salamanca ; Ediciones de Palma ; Buenos Aires Argentina ; 1992.
48. MIRI DE HERAS, Susana ; Procedimiento Administrativo ; Ediciones I. E. D. A. ; Mendoza Argentina ; 1993.
49. MORENO LEON, JOSE “El Capital Social: Nueva Visión del Desarrollo”, Centro de Estudios Latinoamericanos Arturo Uslar Pietri, Universidad Metropolitana, Caracas, Venezuela 2004.
50. MUÑOZ Labanca: Contratos y Negocios Jurídicos Financieros; Ediciones Delfino Cazet ; Asunción Uruguay ; 2000.
51. Macón, Jorge; Economía del sector público, Colombia 2002.
52. Ministerio de Desarrollo Sostenible y Planificación, Viceministro de Planificación Estratégica y Participación Popular (VPEPP), Compendio de Normas Tributarias Municipales, 2002; República de Bolivia.
53. Ministerio de Hacienda, Viceministerio de Presupuesto y Contaduría, Clasificadores presupuestarios, Gestión 2004; República de Bolivia.
54. Ministerio de Hacienda, Viceministerio de Tesoro y Crédito Público, Unidad de Programación Fiscal “Impuesto Directo a los Hidrocarburos”, Boletín Informativo, gestión 2005; República de Bolivia.

55. Ministerio de Hacienda, Viceministerio de Presupuesto y Contaduría, Directrices de Formulación Presupuestaria, 2004; República de Bolivia.
56. Ministerio de Hacienda, Viceministerio de Presupuesto y Contaduría, Directrices específicas para la elaboración del programa de operaciones anual y formulación del presupuesto para las municipalidades del país, gestión 2004; República de Bolivia.
57. Ministerio de Desarrollo Sostenible y Planificación, Viceministro de Planificación Estratégica y Participación Popular (VPEPP), Estadísticas Económicas del Proceso de Descentralización (Nivel Municipal y Departamental), Julio 2002; República de Bolivia.
58. Ministerio de Desarrollo Sostenible y Planificación, Viceministro de Planificación Estratégica y Participación Popular (VPEPP), Ingresos tributarios mancomunidad Norte Potosí, 1994-2002; República de Bolivia.
59. Ministerio de Desarrollo Sostenible y Planificación, Viceministro de Planificación Estratégica y Participación Popular (VPEPP), Compendio de Normas Tributarias Municipales, 2002; República de Bolivia.
60. Ministerio de Hacienda, Boletín de Coparticipación Tributaria, 1994 – 2002; República de Bolivia.
61. Ministerio de Hacienda, Viceministerio de Presupuesto y Contaduría, Clasificadores Presupuestarios, Gestión 2003; República de Bolivia.
62. NIC: Norma Internacional de Contabilidad IASC. Ediciones NIC. Barcelona España. 2000.
63. NOAKA, Instan: Normas Tributarias y Contables sobre los Activos Intangibles. Trad. de Patricia Ordoñez de Pablos. Edición de la Company Oxford University Press. New York USA. 2002.
64. PAPELLINI, Manuel; Sistemas de Control y Contabilidad para las Municipalidades; Ediciones Depalma ; Buenos Aires Argentina ; 1999.

65. PADEP – GTZ, Componente FINPAS; Compilación de conceptos y normas legales que apoyan el proceso de elaboración de presupuestos municipales, La Paz 2003.
66. PAZ MOSQUERA, Carlos Hernán: Aproximación Jurídica de los Intangibles en Colombia. Editorial Temis. Bogotá Colombia. 2003.
67. PUTNAM, ROBERT , “Making Democracy Work, Civic Traditions in Modern Italy”, Princeton, New Jersey, Princeton University Press, 1993.
68. Programa de Apoyo a la Democracia Municipal (PADEM), Glosario de términos municipales, 2003; República de Bolivia.
69. REYNA, Gustavo J., y PARRA, Inés, Parra: Derecho Financiero y Tributario; Ediciones Plaza La Castellana; Caracas Venezuela; 1995.
70. REVISTA JURIDICA DE LA COMUNIDAD DE MADRID Nro. 2: Artículo: “Doctrina Administrativa. Ponencia del Dr. Miguel Marienhoff “; Ediciones Consejería de la Presidencia de la Comunidad de Madrid; Madrid España; Abril de 1999.
71. REVISTA JURÍDICA DE VENEZUELA; Artículo: Doctrina del Procedimiento Administrativo (Judicial); Ediciones del la Facultad de Derecho de la Universidad Central de Venezuela; Caracas Venezuela; 1995.
72. SINCOM 2002; Código 23110, Transferencias de Capital, del Sector Privado, de Unidades Familiares, según: Ministerio de Hacienda, Viceministerio de Presupuesto y Contaduría, Clasificadores Presupuestarios, Gestión 2003.
73. Schuld, Jurgen; Dineros Alternativos Para el Desarrollo Local, Lima, Universidad del Pacífico, 1997.
74. Servicio Nacional de Impuestos, Recursos HIPC desembolsados a los municipios, 20012002; República de Bolivia.
75. Sistema Nacional de Contabilidad Municipal (SINCOM), 2002; República de Bolivia.

76.TARI; Lecturas andinas de la tributación en tres ayllus norpotosinas, Septiembre 2003.

Temple, Dominique; Las estructuras elementales de la reciprocidad, La Paz, 2003.

77.UPHOFF, NORMAN, "Understanding social Capital", en Social Capital, a Multifaceted Perspective, Partha Dasguspta e Ismael Serageldin, Washington, D.C., The International Bank of Reconstruction and Development, The World Bank, Washington D.C., 2000.

Normas:

- REPUBLICA DE BOLIVIA, Constitución Política del Estado.
- REPUBLICA DE BOLIVIA, Decreto Supremo No. 23813. -Decreto Supremo No. 24204, Reglamento del impuesto a la propiedad de bienes inmuebles.
- REPUBLICA DE BOLIVIA, Ley No. 843, Régimen Tributario e Impuestos
- REPUBLICA DE BOLIVIA, Ley No. 1178, Ley SAFCO de Control Gubernamental
- REPUBLICA DE BOLIVIA, Ley No. 1551, Ley de Participación Popular
- REPUBLICA DE BOLIVIA, Ley No. 1702, Ley de Participación Popular (Modificaciones a la Ley 1551)
- REPUBLICA DE BOLIVIA, Ley No. 1715, Ley INRA
- REPUBLICA DE BOLIVIA, Ley No. 2028, Ley de Municipalidades

Paginas Web:

<http://www.bolivia.gov.bo>

<http://www.bolivia.gov.bo/BOLIVIA/paginas/buscaleyes.htm>

<http://www.cgr.gov.bo>

<http://www.ebrp.gov.bo>

<http://www.impuestos.gov.bo>

<http://www.ine.gov.bo>

<http://www.vipfe.gov.bo>

<http://www.vmpc.hacienda.gov.bo>

<http://www.santosnegroandiaz.com>. (Amartya Sen:” Las teorías del desarrollo a principios del Siglo XXI”).

<http://www.capitalcorporate.com>.(Comisión Nacional del Mercado de Valores de Norteamérica. Sin Autor. Enero del 2004).

<http://www.leyes.com.py>.(Ley N° 966/64 que crea La Administración Nacional de Electricidad (ANDE) como ente Autárquico y establece su Carta Orgánica, modificada por Ley Nro. 897/94. Sin autor. Marzo del 2004).

<http://www.monografias.com/trabajos26/fuentes-derecho/fuentes-derecho.shtml#intro>

ANEXO 1
LISTA DE PROYECTOS
REVISADOS

LISTA DE PROYECTOS REVISADOS

Sector	Programa	Nombre del Proyecto	Año de Ejecución	Municipio	Comunidad
Social	San Básico	Construcción del Sistema de Agua Potable	2002	Uncía	Ramarani
Social	San Básico	Letrinas a Nivel Familiar (costos por unidad)	2002	Uncía	Ramarani
Social	San Básico	Letrinas a Nivel Familiar (Costos por 23 Unidades)	2003	Uncía	Ramarani
Producción	Riego	Construcción del Sistema de Microriego Ramarani	2003	Uncía	Ramarani
Social	San Básico	Sistema de Abastecimiento de Agua Potable	2008	Uncía	Pata Pata Chico
Básico	Vial	Mejoramiento Camino Kalasaya - Chullunguani	2005	Uncía	Kalasaya - Chullunguani
Social	Educación	Construcción de dos Aulas Antara (Lagunillas)	2005	Uncía	Antara (Lagunillas)
Producción	Riego	Sistema de Microriego Pupusuri 2	2005	Uncía	Pupusuri 2
Social	San Básico	Sistema de Agua Potable Viluyo	2005	Uncía	Viluyo
Producción	Riego	Sistema de Microriego Huayllani Chico	2003	Uncía	Huayllani Chico
Producción	Riego	Sistema de Microriego Viluyo	2003	Uncía	Viluyo
Social	San Básico	Sistema de Agua Potable Huyallani Chico	1998	Uncía	Huayllani Chico
Básico	Vial	Mejoramiento de Camino Miraflores - Altacalazaya	2001	Uncía	Altacalazaya
Social	Urbanismo y Vivienda	Viviendas para Maestros	2000	Uncía	Lagunillas
Social	Educación	Construcción Aulas Cala Cala	2007	Uncía	Cala Cala
Básico	Energía	Electrificación Pampoyo	2007	Uncía	Pampoyo
Social	Urbanismo y Vivienda	Conclusión Sede Social	2006	Uncía	Cala Cala
Producción	Agropecuario	Defensivos Río Huayallani, Huayllani Grande	2006	Uncía	Huayllani Grande
Social	Deporte	Construcción Poli funcional Cala Cala Zona 4	2006	Uncía	Cala Cala
Social	San Básico	Sistema de Agua Potable Huyallani Grande	2006	Uncía	Huyallani Grande
Social	San Básico	Sistema de Agua Potable Tacopalca	2003	Uncía	Tacopalca
Social	Educación	Construcción de Escuela Tacopalca	2006	Uncía	Tacopalca
Social	Urbanismo y Vivienda	Construcción Sede Social Tacopalca	2008	Uncía	Tacopalca

Sector	Programa	Nombre del Proyecto	Año de Ejecución	Municipio	Comunidad
Social	San Básico	Construcción de Letrinas Huyallani Grande (1 Letrina Familiar)	2001	Uncía	Huyallani Grande
Social	San Básico	Construcción de Letrinas Huyallani Grande (16 Letrinas)	2004	Uncía	Huyallani Grande
Producción	Riego	Sistema de Microriego Pampoyo	2004	Uncía	Cuyo-Pampoyo
Producción	Riego	Sistema de Microriego Pata Pata Chico	2003	Uncía	Pata Pata Chico
Social	Educación	Construcción de Escuela Multigrado Pata Pata Chico	2004	Uncía	Pata Pata Chico
Producción	Riego	Sistema de Microriego Pata Pata Grande	2002	Uncía	Pata Pata Grande
Social	Salud	Construcción Posta Sanitaria Pata Pata Grande	95-98	Uncía	Pata Pata Grande
Social	San Básico	Construcción de Letrinas Familiares (1 Unidad)	2004	Uncía	Pupusiri 1
Social	San Básico	Construcción de Letrinas Familiares (20 Unidades)	2004	Uncía	Pupusiri 1
Producción	Riego	Sistema de Microriego Pupusiri 1	2004	Uncía	Pupusiri 1
Social	Educación	Construcción de Escuela Multigrado Chilcapalca	2005	Uncía	Chilcapalca
Social	San Básico	Sistema de Agua Potable Chilcapalca (Churichullpa)	2006	Uncía	Chilcapalca
Producción	Riego	Sistema de Microriego Chilcapalca	2006	Uncía	Chilcapalca
Básico	Vial	Mantenimiento de Camino, Sacaca - Chilcapalca	2006	Uncía	Chilcapalca-Luluni
Social	Educación	Construcción Escuela Juntavi	2006	Caripuyo	Juntavi
Social	San Básico	Rehabilitación Sistema de Agua Potable Ovicera	2007	Caripuyo	Ovicera
Social	San Básico	Construcción de Sistema de Agua Potable Mira Mira	2008	Caripuyo	Mira Mira
Social	Urbanismo y Vivienda	Casa Comunal Jachavi	2002	Caripuyo	Jachavi
Producción	Agropecuario	Agroforestería Azuriri	2004	Caripuyo	Azuriri
Social	San Básico	Construcción de Letrinas a Nivel Familiar Ovicera	2002	Caripuyo	Ovicera
Social	Educación	Escuela Multigrado Azuriri	2004	Caripuyo	Azuriri
Social	Educación	Escuela Miguel Mejilla, Camani	2003	Caripuyo	Camani
Social	Educación	Escuela Multigrado Quenuachaca	2001	Caripuyo	Quenuachaca
Social	Educación	Escuela Multigrado Acota	2002	Caripuyo	Acota
Producción	Riego	Sistema de Microriego Caigua	1998	Villamontes	Caigua

Sector	Programa	Nombre del Proyecto	Año de Ejecución	Municipio	Comunidad
Social	Salud	Lucha contra Chaga - Mejoramiento de Viviendas San Antonio	2003	Villamontes	San Antonio
Social	San Básico	Construcción de Letrinas Familiares Puesto García (1 Letrina)	2003	Villamontes	Puesto García
Social	San Básico	Construcción de Letrinas Familiares Puesto García (48 Unidades)	2005	Villamontes	Puesto García
Social	San Básico	Sistema de Agua Potable Puesto García	2000	Villamontes	Puesto García
Producción	Agropecuario	Defensivo Ipa	2000	Villamontes	Ipa
Social	Educación	Construcción Cede Comunal Palmar Grande	2007	Villamontes	Palmar Grande
Básico	Energía	Electrificación Taiguatimi	2002	Villamontes	Taiguatimi
Básico	Vial	Mejoramiento de Camino El 50 (Vertiente - Alambrado)	2001	Villamontes	El Cincuenta
Social	Urbanismo y Vivienda	Cede Comunal El 50	2002-2003	Villamontes	El Cincuenta
Básico	Vial	Puente Peatonal Tucainti	2004	Villamontes	Tucainti
Básico	Energía	Electrificación Rural Ibopeite	2004	Villamontes	Ibopeite
Social	San Básico	Mejoramiento Sistema Agua Potable San Antonio	2008	Villamontes	San Antonio
Social	San Básico	Letrinas (65) Familiares San Antonio	2007	Villamontes	San Antonio
Social	Salud	Lucha contra Chaga - Mejoramiento de Viviendas Palmar Grande	2005	Villamontes	Palmar Grande
Social	Educación	Construcción Cancha Poli funcional Palmar Grande	2005	Villamontes	Palmar Grande
Producción	Riego	Sistema de Microriego Acequia Grande	99-2003	Villamontes	Acequia Grande
Social	San Básico	Letrinas (25) Familiares Palmar Grande	2003	Villamontes	Palmar Grande
Social	Educación	Construcción Centro PAN Tarairi	2008	Villamontes	Tarairi
Social	Educación	Construcción de cuatro Aulas Tarairi PAN	2008	Villamontes	Tarairi
Social	Salud	Mantenimiento Posta de Salud Palmar Grande	2006	Villamontes	Palmar Grande
Social	Educación	Construcción Escuela San Antonio	2006	Villamontes	San Antonio
Social	Urbanismo y Vivienda	Construcción Viviendas para Maestros Puesto García	2007	Villamontes	Puesto García

Sector	Programa	Nombre del Proyecto	Año de Ejecución	Municipio	Comunidad
Social	Salud	Lucha contra Chaga - Mejoramiento de Vivienda Tarairi (12 Viviendas)	2001	Villamontes	Tarairi
Social	Salud	Lucha contra Chaga - Mejoramiento de Vivienda Chimea (50 Viviendas)	99-2002	Villamontes	Chimea
Social	Salud	Lucha contra Chaga - Mejoramiento de Viviendas Ibopeite (8 Viviendas)	2000	Villamontes	Ibopeite
Social	Salud	Lucha contra Chaga - Mejoramiento de Viviendas Ibopeite (24 Viviendas)	2003	Villamontes	Ibopeite
Social	San Básico	Mejoramiento Sistema de Agua Potable Lagunillas	2002	Lagunillas	Lagunillas
Básico	Vial	Mantenimiento de caminos vecinales Lagunillas	2002	Lagunillas	Lagunillas
Social	Salud	Mejoramiento de Vivienda - Lucha contra Chaga Los Pozos	2002	Lagunillas	Los Pozos
Básico	Vial	Mejoramiento de camino Los Pozos	1999	Lagunillas	Los Pozos
Social	San Básico	Construcción Sistema de Agua Potable Los Pozos	2000	Lagunillas	Los Pozos
Social	Salud	Posta de Salud Los Pozos	1999	Lagunillas	Los Pozos
Social	Educación	Construcción Escuela Los Pozos	1999	Lagunillas	Los Pozos
Social	Educación	Construcción Escuela Aratical (PEN)	2002	Lagunillas	Aratical
Social	Educación	Construcción Escuela Kuruyuqui (PEN)	2002	Lagunillas	Kuruyuqui
Social	Educación	Construcción Escuela Tenta Piao (PEN)	2002	Lagunillas	Tenta Piao
Social	Salud	Posta de Salud Tenta Piao	2004	Lagunillas	Tenta Piao
Social	Salud	Posta de Salud Kuriyuqui	2004	Lagunillas	Kuriyuqui
Social	Educación	Construcción Escuela Nanchahuazu (PEN)	2002	Lagunillas	Nanchahuazu
Social	Salud	Centro de Salud Iguazurenda	2000	Lagunillas	Iguazurenda
Social	Educación	Construcción Aula Multigrado Iguazurenda (PEN)	2004	Lagunillas	Iguazurenda
Social	Salud	Mejoramiento de Vivienda - Lucha contra Chaga Pampa Redonda	2003	Lagunillas	Pampa Redonda
Social	San Básico	Sistema de Agua Potable Pampa Redonda	2008	Lagunillas	Pampa Redonda
Social	San Básico	Sistema de Agua Potable Quiriquirigua	2008	Lagunillas	Quiriquirigua
Social	Educación	Construcción de 2 Aulas Pampa Redonda	2003	Lagunillas	Pampa Redonda

ANEXO 2

**CONTRATOS Y CONVENIOS DE
CONTRAPARTE**

ANEXO 3

ENCUESTA Y ENTREVISTA REALIZADA A COMUNARIOS

Formulario de Encuesta y/o entrevista aplicada a los Comunitarios

Municipio:						
Comunidad:						
Nombre del Proyecto:						
Fecha del Proyecto (Año de Ejecución):	Inicio:		Final:			
Ejecución del Proyecto	Directa (Mpio.):		Delegada: Empresa:			
Tipo de Proyecto:	A. Inversión en infraestructura Social (Educación, Salud, Saneamiento básico, Urbanismo y Vivienda)					
	B. Apoyo en la Producción (Agropecuario, Riego)					
	C. Infraestructura Básica (Infraestructura Vial, Comunicación, Energía)					
	D. Otro:					
Aporte de la comunidad al proyecto (Valorización Económica)						
Mano de Obra						
	Hombres	Mujeres	Pagado Si / No	Cuanto Bs. por día (8 horas de trabajo) – Salario promedio	Otro tipo (especie)	Por quien
Cuántas Personas:						
Cuántos Días:						
Horas por Día:						
Materiales						
	Cantidades	Unidad	Pagado (Si/No)	Cuántos Bs. por Unidad		
Piedra						
Cal						
Grava						
Arena						
Calamina						
Teja						
Ladrillo						
Cemento						
Yeso						
Otros:						

ANEXO 4
REPORTAJES DE PRENSA