

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA
UNIDAD DE POSTGRADO
“MAESTRIA EN TRIBUTACIÓN”



PERFIL DE TESIS DE MAESTRIA

**INCIDENCIA DEL SISTEMA DE RECAUDACION EN EL DEFICIT
FISCAL DE LA ECONOMIA BOLIVIANA LEY 843)**

Postulante: Lic. Sonia Choquetarqui Callisaya

LA PAZ – BOLIVIA

2017

DEDICATORIA

A mí querido padre quien desde la infancia me forjó una personalidad y futuro con gran cariño: por ser el mi apoyo constante en la realización de mis metas y proyectos por ser el motor de mi vida.

AGRADECIMIENTOS

Expreso mi gratitud a Dios por haberme guiado, y mantenido constante y perseverante en el presente trabajo.

RESUMEN

Los países en desarrollo, como Bolivia, requieren de la presencia de un sistema tributario eficiente para complementar con el desarrollo económico del país. La recaudación tributaria se ha convertido en una parte sustancial para la formulación de la política fiscal y económica, es por esta razón que su análisis y su estudio es necesario para impulsar a ciertos sectores en la economía que se han visto relegados.

Bolivia poseía un sistema tributario de mucha complejidad, en este sentido la presencia de más de 120 impuestos antes de la reforma tributaria (Ley 843) fomentaba la evasión fiscal por parte de los contribuyentes e incrementaba los costes de administración tributaria. Por otra parte, la hiperinflación que se vivió en el país deterioro los niveles de ingresos por concepto de recaudación y elevo el déficit. La economía boliviana experimentó crisis profundas que, gracias a ciertos decretos y leyes, como la mencionada anteriormente, logro llegar a cierta estabilidad.

Antes de la implementación de la Ley 843, las recaudaciones en general mostraban un comportamiento creciente, aunque por niveles debajo de lo deseado, ello debido a la complejidad del sistema que generaba distorsiones y pérdidas de eficiencia. Actualmente, con la reforma tributaria una gran parte de los impuestos fueron derogados con el objetivo de tener mayor control sobre los contribuyentes y que la redistribución de la renta se desarrolle de una forma más equitativa.

Sin embargo, uno de los principales problemas que se vive en el país, es la dependencia progresiva que existe en la recaudación de pocos impuestos, como es el caso del impuesto directo a los hidrocarburos (IDH), lo cual implica consecuencias negativas al tratarse de recursos naturales no renovables, que, en el largo plazo, se traduce en ingresos insuficientes para financiar el gasto de Gobierno.

Es por esta razón, que el sistema tributario anterior, tenía deficiencias para solventar el gasto tanto del sector publico financiero, como del sector público no financiero; por tanto, con la implementación del nuevo sistema tributario, y con la promulgación de la Ley 843 y sus decretos reglamentarios, se inició una nueva etapa de régimen impositivo, con el objeto de solventar el gasto fiscal.

Tabla de contenido

DEDICATORIA.....	ii
AGRADECIMIENTOS.....	iii
RESUMEN.....	iv
1 INTRODUCCIÓN	1
2 ANTECEDENTES.....	2
3 JUSTIFICACIÓN.....	6
3.1 Justificación Social.....	6
3.2 Justificación Académica	6
3.3 Justificación Económica	7
4 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	8
4.1 Identificación del Problema	8
4.2 Formulación del Problema	8
5 HIPÓTESIS	9
6 OBJETIVOS	9
7 DISEÑO METODOLÓGICO.....	10
7.1. Enfoque de investigación	10
7.2. Método de investigación.....	10
7.3. Tipo de investigación.....	11
7.4. Diseño de investigación	11
7.5. Instrumentos de investigación.....	12
8 DETERMINACIÓN DE VARIABLES	12
8.1 Variable Dependiente	12
8.2 Variables Independientes.....	12

9	OPERACIONALIZACION DE VARIABLES	12
10	DELIMITACIÓN	13
10.1	Delimitación Espacial	13
10.2	Delimitación Temporal.....	13
11	MARCO TEORICO	13
11.1	Los impuestos en los clásicos.....	13
11.1.1.	Impuesto sobre la renta	14
11.1.2.	Diezmos.....	15
11.1.3.	Impuesto predial	15
11.1.4.	Impuesto sobre el beneficio o sobre las utilidades procedentes del capital ...	16
11.1.5.	Impuestos sobre las utilidades	17
11.1.6.	Impuestos sobre los salarios del trabajo	17
11.2	Los impuestos en la síntesis neoclásica	18
12	MARCO NORMATIVO.....	19
13	CONCLUSIONES.....	20
14	RECOMENDACIONES.....	21
15	BIBLIOGRAFIA.....	22

1 INTRODUCCIÓN

Bolivia en su vida económica ha tenido varios cambios, una de las clasificaciones que podemos señalar es el patrón de acumulación, en la etapa previa a la revolución de 1952 subsistió el modelo económico del Liberalismo, posterior a la revolución de 1952 hasta 1985 la acumulación obedeció al Capitalismo de Estado, y desde 1985 hasta el 2003-2006 la etapa de acumulación neoliberal y actualmente un periodo de neocapitalismo de Estado.

Entre 1982 y 1985 se produjo una severa crisis económica, con indicadores negativos del crecimiento del Producto Interno Bruto, en 1985 el nivel general de precios llegó a una tasa del 8.170%, estos fenómenos se produjeron por un estrangulamiento interno y externo, internamente los costos de producción de materias primas (minerales) eran superiores al precio internacional de venta, generando un desequilibrio interior por los subsidios que debería enfrentar el Estado, pero también por la baja constante de estos precios a nivel internacional.

Frente a esta situación y mediante un cambio de gobierno popular a uno técnico, el 29 de Agosto de 1985 se promulgó el Decreto supremo 21060, el cual llevó a un ajuste estructural integral basado en un conjunto de reformas que modernizaron el entorno económico y sentaron las bases para un manejo prudente en torno a las fuerzas del mercado, en el ámbito macroeconómico los resultados del ajuste estructural son alentadores, ya que en los últimos catorce años se ha mantenido una razonable estabilidad económica con tasas de crecimiento que fluctúan alrededor del 5% e índices promedio de inflación anual menores al 10%.

Uno de los aspectos fundamentales fue la disciplina fiscal, es por esta razón que los egresos mantuvieron una prudencia para que la política fiscal del Gobierno Central y de los gobiernos locales se centraran en ejecutar los mejores proyectos de inversión pública y por el lado de los ingresos, los

gobiernos deben diseñar una política fiscal que tenga el potencial para financiar, en forma sostenible, las crecientes demandas de inversión pública.

En este afán, se generaron muchas opciones de financiamiento público, tales como: las donaciones, préstamos bilaterales y multilaterales, préstamos al nivel interno, expansión monetaria, cobros a usuarios y tributos, considerando que la última opción es la única que puede asegurar un ingreso sostenible a largo plazo para financiar la inversión pública y de esta manera enfrentar el gasto, para lo cual se ha generado una reforma tributaria mediante la promulgación de la Ley 843.

Consiguientemente, el propósito del presente estudio es demostrar las incidencias del nuevo sistema de recaudación tributaria en el déficit de la economía boliviana, en el periodo 1976 y 2012, realizando con este fin un análisis de dos sub periodos, vale decir un sub periodo comprendido desde 1976 a 1986 correspondiente al antiguo sistema tributario y el sub periodo 1986 a 2012 correspondiente a la reforma tributaria implementada con la Ley 843.

2 ANTECEDENTES

Desde el proceso inflacionario que se vivió en el país entre los años (1983 – 1985), se desencadenaron varios cambios en el ámbito fiscal que afectaron significativamente el comportamiento de la economía, primeramente se observó una fuerte reducción en la recaudación tributaria, que del 6% que representaba del PIB en el año 1980 paso al 1.7% en 1984, provocando un desajuste monetario, pero también se produjo un incremento en la evasión tributaria que supero el 60% para el año 1985; con relación al déficit fiscal, en dos años aumento en un 8%, llegando así a representar el 30% en 1984 (Galindo & Medina, 1995).

Los problemas macroeconómicos que enfrentaba nuestro país se debió a la llamada crisis de la deuda que no pudo ser detenida oportunamente, afectando a los flujos de caja del TGN y a las reservas internacionales netas, problemática

que fue controlada mediante el Decreto Supremo 21060 mediante el cual se introdujo un proceso de ajuste tanto en el ámbito institucional como en el control de las cuentas fiscales con el establecimiento del principio de caja única, con el objetivo de captar todas las transferencias de excedentes financieros de las empresas públicas más rentables para beneficio del TGN.

Con relación a la deuda externa, se instauró una política diferente, se dio una renegociación de la misma, reprogramación de condiciones, reventa en mercados financieros internacionales a valores menores de los reales, entre otros. Este proceso de ajuste estructural que se dio a finales de agosto del año 1985 se complementó con la Ley de Reforma Tributaria 843 (1986), la cual tenía el propósito de reducir la evasión fiscal, sanear los ingresos fiscales de ingreso tributario, evitar la doble tributación y buscar la centralización de la administración tributaria para mejorar la recaudación.

Con la Ley 843 de Reforma Tributaria se establece el Registro Único de Contribuyentes (RUC) para diferenciar los grandes contribuyentes del total de la recaudación y establecer una administración tributaria mediante la recaudación a través del sistema bancario, que permitió por un lado eliminar la doble tributación, pero también ejercer un mayor control sobre las recaudaciones al ser institucionalizadas y descentralizadas el sistema tributario nacional.

De esta manera se puede inferir que con la Ley 843 se eliminó una gran cantidad de impuestos existentes, que anterior a ella computaban 120 impuestos, reduciéndolos a tan solo siete: Impuesto al Valor Agregado (IVA) con una alícuota de 10%, Régimen Complementario del IVA (RC-IVA), Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) con un 2.5% sobre el patrimonio neto de las mismas, Impuesto a las Transacciones (IT) con un 2%, Impuesto a los Consumos Específicos (ICE) fijado en tasas diferenciales de acuerdo al tipo de producto, Impuesto Municipal a las Transferencias de inmuebles y vehículos automotores (IMT), Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados (IEHD).

Por otro lado, se incrementó la recaudación alcanzando una presión tributaria del 18% del PIB. En la reforma tributaria citada anteriormente se eliminaron los impuestos destinados de la misma manera se definió un nuevo régimen de coparticipación tributaria, que se distribuía de la siguiente forma: el 75% de las recaudaciones iba al TGN, el 10% a las corporaciones regionales de desarrollo, otro 10% a los gobiernos municipales y el 5% a las universidades.

Para diciembre de 1994 se dieron varios cambios en el sistema tributario, que afectaron en gran magnitud a algunos impuestos. La promulgación de la Ley 1606 fue consistente a cambios que sufría el país durante esas épocas; como, por ejemplo, la Ley de Participación Popular (abril 1994) que permitió realizar mejoras en la Ley 843, basándose en el pago de impuestos sobre la propiedad de bienes inmuebles y vehículos automotores en avalúos fiscales y no en valores hipotéticos. Así también, se transfirió la responsabilidad del cobro de estos impuestos a las municipalidades.

El cambio más importante que se dio, fue con respecto al impuesto a las utilidades de las empresas, ya que las empresas estaban sujetas a un gravamen que fijaba como base imponible el patrimonio neto de las mismas. Este impuesto no ofrecía incentivos a la inversión, es decir que a mayor inversión se incrementaba la base imponible, además de no estar sujeto a créditos fiscales en ningún otro país por lo que se generaba una doble tributación internacional. Por lo tanto, debía ser sustituido por aquel que no implique distorsiones en la inversión y esté sujeto a créditos fiscales en los países de origen, lo que se tradujo en el impuesto a las utilidades de las empresas.

A mediados del 2003 se realizaron nuevas reformas en el sistema tributario (Ley 2493), estas fueron de manera esencial para la mejor distribución de la carga impositiva, que incluyeron la aprobación del nuevo Código Tributario, como instrumento que se adecua a los cambios y reformas que se dan en el sistema tributario y se establece un marco jurídico que define los derechos y

obligaciones para el Estado y los sujetos pasivos, creando superintendencias tributarias, y simplificando los procedimientos administrativos y legales.

El actual sistema tributario boliviano abarca 15 tributos, de los cuales 8 son impuestos nacionales, 4 impuestos especiales, 2 municipales y el arancel a las importaciones. Las recaudaciones de los impuestos internos desde el año 1987 hasta el año 2000 representaron en promedio el 76% de la recaudación total, alcanzando aproximadamente 4158 millones de bolivianos. Para el año 2000 las recaudaciones de renta interna ascendieron a 1176 millones de dólares, representando de esta manera los ingresos por renta aduanera un 11% del total para los años 1987-2003.

En el año 2005 se aprobó la Ley 3058 (Ley de Hidrocarburos) que creó el impuesto a la producción de gas y petróleo de 32%, para sumarlo a las regalías que el Estado cobraba por esta actividad que en ese momento era del 18%. Este nuevo impuesto se llamó Impuesto Directo a los Hidrocarburos y se lo distribuyó de la siguiente forma:

- ✓ “4% de la producción departamental de hidrocarburos para cada uno de los cuatro departamentos productores (Tarija, Chuquisaca, Santa Cruz y Cochabamba), lo que representa el 12,5% del IDH total.
- ✓ 2% de la producción nacional para cada uno de los cinco departamentos no productores (La Paz, Oruro, Potosí, Beni y Pando) que representa el 31,3% del IDH.
- ✓ 4,5% del valor de la producción total iba al fondo de compensación para los departamentos que se encuentren por debajo del IDH nacional promedio, este cálculo se lo hacía tomando en cuenta todos los departamentos menos Tarija y representaba el 14,1% del total recaudado por IDH.
- ✓ 7% del IDH nacional para el fondo de compensación para La Paz, Cochabamba y Santa Cruz por ser los departamentos de mayor población. El total de este fondo es distribuido por el 80% entre los

municipios de estos tres departamentos, tomando también el criterio de población, y el 20% a las universidades.

- ✓ De los recursos que percibe el TGN un 5% va al Fondo Indígena para financiar proyectos de desarrollo productivo y social, y el 30,2% se queda en el TGN.”

Los ingresos tributarios que percibe el Gobierno son los más importantes, seguidos por los ingresos corrientes y donaciones.

3 JUSTIFICACIÓN

3.1 Justificación Social

Socialmente se justifica la presente investigación, porque el sistema tributario debe sostener el mantenimiento de los gastos del Estado ya sean estos gastos corrientes para el funcionamiento del aparato burocrático o de inversión en la producción o infraestructura de apoyo a la producción, así como los servicios para la satisfacción de las necesidades básicas de la población.

Por lo tanto, no se concibe una falta de ingresos con los que el Estado no puede contar para poder cumplir con los requerimientos de la sociedad, ya sea con la construcción y/o mejoramiento de escuelas, caminos, hospitales entre otros, los cuales deben de ser financiados por alguna fuente, consiguientemente los tributos cumplen a nivel social una función muy importante que justifica su estudio.

3.2 Justificación Académica

Se presenta una justificación académica de la incidencia de la reforma tributaria, porque implica un quiebre en la política económica de corte popular y de capitalismo de Estado a una de instrumental técnico basado en un nuevo régimen de producción por lo tanto de nuevas reglas de imposición que involucra una política fiscal de recaudaciones con mayor disciplina.

Mediante el análisis de la incidencia de nuevos y pocos tributos en el nuevo sistema frente a más de 120 impuestos en el anterior sistema, el presente trabajo trata de establecer cuáles son las variables relevantes que nos permita determinar el nivel de contribución a las cuentas fiscales con el objetivo de financiar el gasto tanto del sector público financiero (SPF) como del sector público no financiero (SPNF).

Así mismo, el presente estudio tratará de explicar desde la academia las bondades y debilidades de la reforma tributaria que se aplicó en 1986 mediante la promulgación de la Ley 843, explicada mediante una teoría económica y un nivel de complejidad manejable que sirva para sentar las bases de una posible política económica con instrumentos específicos que es necesario aplicar y explicar al país.

3.3 Justificación Económica

Desde el punto de vista económico, se puede realizar una justificación considerando que el anterior sistema de recaudación tributaria era ineficiente, distorsionado y poco confiable, y no solventaba el financiamiento de los gastos del Estado, consiguientemente no contribuía a reducir el déficit fiscal conduciendo al Estado a solventar su gasto mediante la deuda y las donaciones para cubrir precisamente el déficit fiscal.

Con el establecimiento del nuevo régimen tributario se ha visto el fortalecimiento de las recaudaciones, consiguientemente el acceso a nuevas fuentes de financiamiento, del gasto público, que se realizó mediante la simplificación en el número de impuestos, eliminación de la doble tributación y recaudaciones mediante el sistema bancario, los datos son concluyentes puesto que de “266.285,6 Bs. Recaudados en 1987 pasamos a 41.350.720,7 Bs. en el 2012, significando un crecimiento del 15.528,7% de las recaudaciones en este periodo.”

4 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

4.1 Identificación del Problema

Bolivia, tiene una larga tradición tributaria, consiguientemente se puede decir que existe una cultura tributaria de los contribuyentes, pero también la modernización del Estado llevo consigo a la premisa de cubrir todos los sectores de la actividad económica, simplificando el sistema impositivo mediante una administración sencilla y efectiva.

El déficit es un problema recurrente, puesto que en la medida en que se agranda el aparato estatal se requieren mayores niveles de ingreso para cubrir este gasto, las principales actividades que generan ingresos para el TGN son el Impuesto Directo a Los Hidrocarburos y los ingresos generados por la actividad minera, ambas dependientes del crecimiento de las economías que consumen estos recursos.

Del total de las recaudaciones tributarias existe una alta participación de dos sectores: el sector hidrocarburífero y la minería en la recaudación tributaria, contribuyendo con un 30% del total, ingresos que solventan el gasto público registrando superávits en muchas gestiones y generando de esta manera un crecimiento sostenido de la economía en general.

Sin embargo, la excesiva dependencia generada en los dos sectores antes mencionados limita en cierta medida las proyecciones futuras de ensanchamiento de nuestra economía puesto que está estrechamente ligada al crecimiento de las economías que consumen nuestros productos y al ciclo de crecimiento que enfrentan estas mismas economías.

Por lo tanto, no existe una base de producción lo suficientemente fuerte y sólida en la economía boliviana que permita, mediante la contribución tributaria, sostener el actual nivel de superávit fiscal y prever los futuros déficits fiscales.

4.2 Formulación del Problema

Pese a que las recaudaciones tributarias han crecido significativamente desde la reforma tributaria, computando números alentadores en los últimos años, y generando incidencias positivas en las cuentas nacionales, aún resulta insuficiente para sostener el superávit fiscal que permita en el largo plazo reducir de manera permanente los déficits fiscales.

Este fenómeno ocurre por la falta de mayores niveles de producción sobre todo en el sector manufacturero, que permitan contribuir al TGN con impuestos provenientes de las actividades económicas propias de los sujetos pasivos a impuestos, en consecuencia:

¿Cuáles son las incidencias que genera el sistema de recaudación tributaria Ley 843 en el déficit fiscal de la economía boliviana?

5 HIPÓTESIS

La reforma tributaria implementada desde el año 1986 sería una de las causas que incide de manera positiva y directa para que se reduzca los niveles de déficit fiscal que presenta la economía boliviana.

6 OBJETIVOS

6.1 Objetivo General

Demostrar mediante la evidencia empírica, la incidencia del nuevo sistema de recaudación tributaria (ley 843) en el déficit o superávit fiscal de la economía boliviana, comprendido entre los periodos 1976 – 2012.

6.2 Objetivos Específicos

- ✓ Determinar el nivel de contribución al déficit fiscal del antiguo sistema de recaudación tributaria, periodo 1976 – 1986.

- ✓ Demostrar cuantitativamente, la incidencia del nuevo sistema de recaudación tributaria en el déficit o superávit fiscal, periodo 1987 – 2016.
- ✓ Verificar el nivel de contribución por tipo de impuesto en el antiguo sistema de tributación.
- ✓ Analizar el nivel de contribución de la recaudación tributaria y su financiación relativa del gasto del Estado sin considerar los impuestos provenientes a los hidrocarburos y la minería.

7 DISEÑO METODOLÓGICO

7.1. Enfoque de investigación

Es un enfoque cuantitativo, las investigaciones cuantitativas tienen la característica de ser probatorias y secuenciales, donde cada etapa precede a la siguiente y no podemos “brincar” o eludir pasos, es un proceso sistemático y permanente de evaluación de los datos con el objeto de establecer postulados y demostrar hipótesis fundamentales que hacen al objeto de estudio.

“El orden es riguroso, aunque desde luego, podemos redefinir alguna fase. Parte de una idea que va acotándose y, una vez delimitada, se derivan objetivos y preguntas de investigación, se revisa la literatura y se construye un marco o una perspectiva teórica. De las preguntas se establecen hipótesis y determinan variables; se traza un plan para probarlas (diseño); se miden las variables en un determinado contexto; se analizan las mediciones obtenidas utilizando métodos estadísticos, y se extrae una serie de conclusiones respecto de la o las hipótesis” (Hernandez S., Fernandez C., & Baptista L., 2014, pág. 4).

7.2. Método de investigación

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

7.3. Tipo de investigación

El tipo o alcance de investigación es Descriptivo, “Con los estudios descriptivos se busca especificar las propiedades, las características y los perfiles de personas grupos, comunidades, procesos, objetos o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis. Es decir, únicamente pretenden medir o recoger información de manera independiente o conjunta sobre los conceptos o las variables a las que se refieren, esto es, su objetivo no es indicar cómo se relacionan éstas”. (Hernández Sampieri, 2014, pág. 92)

7.4. Diseño de investigación

Desde el punto de vista del diseño la presente investigación es No experimental de corte transversal o transeccional, como podemos ver la descripción del autor nuestra investigación se lleva a cabo a través de un diseño de investigación no experimental, debido a que solo se observan situaciones que ya existen en los países de referencia, es decir que no tenemos control sobre dichas acciones y las mismas son independientes.

“...En un estudio no experimental no se genera ninguna situación, sino que se observan situaciones ya existentes, no provocadas intencionalmente en la investigación por quien la realiza. En la investigación no experimental las variables independientes ocurren y no es posible manipularlas, no se tiene control directo sobre dichas variables ni se puede influir en ellas, porque ya sucedieron, al igual que sus efectos”. (Hernández Sampieri, 2014, pág. 152)

7.5. Instrumentos de investigación

La presente investigación se apoya en instrumentos como el Análisis documental, “La documentación secundaria o bibliográfica es producto de la investigación o proceso de reflexión del(os) autor(es), y puede o no asentarse en documentación primaria. Documentación secundaria o bibliográfica es un libro, un artículo especializado, etc.”. (Barragán, 2008, pág. 269).

8 DETERMINACIÓN DE VARIABLES

8.1 Variable Dependiente

Déficit/superávit fiscal.

8.2 Variables Independientes

Sistema de recaudación tributaria (Ley 843)

9 OPERACIONALIZACION DE VARIABLES

Variable	Definición Conceptual	Dimensiones o categorías	Indicadores cualitativos o cuantitativos	Instrumento o técnica	Escala o ítems
Variable dependiente <i>Déficit o superávit fiscal.</i>	Posición financiera del Estado	• Teoría Fiscal	Cuentas nacionales	Análisis estadístico	
Variable independiente Sistema de recaudación tributaria	Es un modelo de estructura tributaria.	• Instrumentos de política fiscal	Estadísticas del SIN	Análisis estadístico	

10 DELIMITACIÓN

10.1 Delimitación Espacial

El presente trabajo de investigación toma en cuenta los problemas estructurales y coyunturales, conjuntamente con la implementación de un nuevo modelo económico basado en el decreto supremo 21060 y consiguientemente la reforma tributaria mediante la creación y aplicación de la Ley 843.

Por tanto, el ámbito de la aplicación de la Ley es el territorio nacional y las recaudaciones que se realizan de los diferentes impuestos es de alcance nacional, por lo tanto, la delimitación espacial alcanza a todo el territorio de la anterior República de Bolivia, y actual Estado Plurinacional de Bolivia.

10.2 Delimitación Temporal

El análisis de las incidencias de un nuevo sistema de recaudación tributaria en el financiamiento del déficit fiscal comprenderá los periodos 1976 – 2012, equivalente a 38 años. Para comparar, los efectos generados de un antiguo sistema de recaudación tributaria en el periodo 1976 – 1986 y un nuevo sistema impositivo en el periodo 1987 - 2012 sobre el financiamiento del gasto público y la generación de déficit o superávit presupuestario en la economía boliviana.

11 MARCO TEORICO

11.1 Los impuestos en los clásicos

Desde el punto de vista de Adam Smith, los impuestos que pagan los individuos provienen de tres fuentes diferentes: rentas, beneficios y salarios; y bajo la perspectiva de David Ricardo el pago de los impuestos proviene del capital y los ingresos.

Los impuestos recaen en los ingresos cuando el consumo del Gobierno incrementado por las recaudaciones adicionales de los impuestos se satisface, ya sea por el incremento en la producción o por la disminución del consumo de

la población. Por otra parte, cuando no existe un incremento en la producción ni una disminución en el consumo improductivo de los ciudadanos, los impuestos recaen sobre el capital.

Tomando en cuenta la generalidad de lo que es el tributo, Smith también menciona los cuatro principios que estos deberían seguir:

1. Los ciudadanos de cualquier Estado deben contribuir al sostenimiento del Gobierno en proporción a los ingresos que disfruten bajo la protección estatal. En este principio existe la igualdad o desigualdad de la imposición; cuando un impuesto se paga por una sola de las fuentes de ingreso sin afectar a las otras dos se dice que existe desigualdad.
2. Enfoca la certidumbre que cualquier impuesto debería tener, referido a la forma de pago, la cantidad adeudada, entre otras, estas deben ser claras, precisas y no arbitrarias; Smith hace hincapié a la importancia de este principio mucho más que si existiera una desigualdad, ya que su falta contribuiría a la corrupción.
3. Busca la comodidad de pago para el contribuyente.
4. Debe existir la menor diferencia entre las sumas que sale del bolsillo del contribuyente y las que se ingresan en el Tesoro Público.

Todos estos principios contribuyen a que los impuestos sean lo más equitativos posibles, con un mayor grado de certidumbre y cómodos para los contribuyentes.

11.1.1. Impuesto sobre la renta

Este impuesto se puede determinar con una renta cuya valuación se mantenga constante con el tiempo o por el contrario el impuesto puede acomodarse a los progresos o pérdidas que presente el cultivo. Si el impuesto se fija sobre una valuación constante este se torna desigual, pero se conforma con el principal principio que es el de certeza, además que no pone trabas a la actividad

económica ni provoca incomodidades adicionales a los contribuyentes, este tipo de impuesto invariable pertenece a la Gran Bretaña conocido como "*land tax*".

Si por el contrario el impuesto se adaptase a las variaciones que presente la renta efectiva de la tierra ocasionaría más molestias a los contribuyentes, más costos al Estado y eliminaría el incentivo de progreso en el cultivo de las tierras, aunque por otro lado los economistas franceses recomiendan esta clase de impuesto ya que consideran que la contribución es más equitativa.

También existen los impuestos que se gravan sobre el producto de la tierra y pueden ser recaudados en especie o en dinero. Si son recaudados en especie son muy inadecuados para el ingreso público y si son recaudados en dinero pueden variar o mantenerse constantes con el precio del producto puesto en el mercado.

El impuesto sobre la renta de las casas puede darse de dos maneras; una sobre la renta del edificio y la otra sobre la renta del solar. En este sentido, las rentas de las tierras y de los solares son de entre todas las especies de ingresos, las que mejor se acomodan a soportar el peso de un gravamen particular establecido sobre ellas.

11.1.2. Diezmos

Son un impuesto por el producto bruto de la tierra e inciden por completo en el consumidor. Los diezmos pueden considerarse perjudiciales para los terratenientes porque actúan como un subsidio a las importaciones al gravar el cultivo nacional de cereales sin que se imponga traba alguna a la importación del grano extranjero.

11.1.3. Impuesto predial

Un impuesto predial proporcionado a la renta de las tierras y variable con cada cambio sufrido por dicha renta es en realidad un impuesto sobre la renta. Si un

impuesto predial gravara toda la tierra cultivada resultaría siempre un impuesto sobre el producto.

Smith no advirtió el hecho de que en todos los países se invierte mucho dinero en las tierras por las cuales no se paga renta de lo cual infirió que todos los impuestos sobre bienes raíces ya fuera sobre la tierra misma en forma de impuestos prediales o en diezmos o sobre su producto granjero incidirán siempre sobre el terrateniente. Afirmaba que tanto el diezmo como cualquier otro impuesto de la misma condición son impuestos desiguales, a pesar de su aparente uniformidad porque una misma parte del producto no siempre equivale en distintas situaciones a la misma proporción de la renta.

Ricardo por su parte ha tratado de mostrar que semejantes impuestos no inciden con gravamen desigual sobre las diferentes clases de agricultores o terratenientes, ya que ambos quedan compensados por el alza del producto primo y solo contribuyen al impuesto en la proporción en que son consumidores de dicho producto.

11.1.4. Impuesto sobre el beneficio o sobre las utilidades procedentes del capital

El beneficio se divide en interés y excedente, el excedente no es gravable. El interés no es tan fácil de gravar como la renta, porque la cantidad y el valor de las tierras que posee una persona no se pueden ocultar, pero la cantidad de capital que tenga el individuo es difícil de averiguar con certeza y por otro lado el capital puede ser desplazado si se establece el impuesto. El impuesto que contribuye a desplazar el capital agota toda fuente de ingresos y perjudica al soberano y a la sociedad, porque el capital sirve para emplear las tierras proporcionando trabajo.

Los impuestos que se da sobre la transmisión de propiedad, como lo son los impuestos *mortis causa* con frecuencia aminoran necesariamente una parte del

valor capital. Por otra parte, las transferencias mediante préstamo de dinero han sido gravadas mediante el impuesto de timbre o de registro.

11.1.5. Impuestos sobre las utilidades

Lo que eleva los salarios de la mano de obra, rebaja las utilidades del capital; por consiguiente, cualquier impuesto sobre un artículo que consume el trabajador muestra una tendencia a rebajar la tasa de utilidades.

Un impuesto sobre las utilidades del agricultor no es un impuesto proporcionado al producto bruto de la tierra, sino, a su producto neto, después de pagar las rentas los salarios y todas las demás cargas. El efecto de un impuesto sobre las utilidades del granjero, eleva la renta monetaria de los terratenientes si el dinero conserva su mismo valor, pero como las utilidades de otras actividades económicas están gravadas también el cereal entre ellos, el terrateniente pierde tanto con el mayor precio monetario de los bienes y del cereal en que gasta su renta como lo que gana por la elevación de dicha renta.

11.1.6. Impuestos sobre los salarios del trabajo

Un impuesto de esta clase obliga a elevar los salarios por encima del importe del impuesto, y en consecuencia disminuye la tasa de utilidades del capital. Cualquier alza en el precio de las provisiones, ocasionada por una oferta deficiente, no solamente elevara de modo necesario los salarios del trabajador expresados en dinero, sino que su consumo debe ser pospuesto, cosa que únicamente puede efectuarse disminuyendo la capacidad adquisitiva de los consumidores.

Cualquier impuesto cuyo efecto es elevar los salarios, será pagado mediante una disminución de las utilidades y por consiguiente que un impuesto sobre salarios es en realidad un impuesto sobre las utilidades.

De esta manera, David Ricardo considera de poca importancia que fuesen gravadas las utilidades del capital o los salarios del trabajo de modo que, al

gravar las utilidades del capital probablemente alteraríamos a la tasa conforme a la cual aumentan los fondos para el sostenimiento de los trabajadores y los salarios resultarían desproporcionados a la situación de este fondo, pues serán demasiado altos, y al gravar los salarios la recompensa pagada al trabajador sería también desproporcionada a la situación de este fondo pues serían demasiado bajos.

Ricardo cuestiona la incidencia de este impuesto que plantea Smith, el cual indica que el impuesto recae necesariamente sobre el terrateniente, en forma de una reducción de la renta. De este modo, Ricardo afirma que un impuesto sobre salarios pues no incide sobre el terrateniente, sino sobre las utilidades del capital.

11.2 Los impuestos en la síntesis neoclásica

En la evolución de las finanzas públicas como disciplina la teoría neoclásica registra dos corrientes en cuanto a los impuestos: la anglosajona con Marshall y Pigou y la escandinava-italiana con Wicksell, Lindhal y Pareto. Para Marshall, el campo de las finanzas públicas se reduce a temas relacionados con la distorsión de los precios que generan los impuestos en una economía competitiva de equilibrio parcial, la preocupación principal es estudiar el concepto de la incidencia fiscal.

En 1890, Marshall propuso la teoría de que un impuesto fijado sobre industrias que operan bajo la condición de rendimientos decrecientes (o costos crecientes) generaría ingresos al Estado que si se distribuían entre las industrias que operan bajo la condición de rendimientos crecientes (costos decrecientes), esto maximizaría la satisfacción de la sociedad. Apoyaba su idea mediante un análisis de costos marginales y utilidad marginal, siendo esta una contribución muy importante para su época en materia de política económica.

Por otra parte, Pigou planteó una solución al problema de las externalidades negativas que consistía en gravar con un impuesto a la industria contaminante para que este influyera en el costo de producción y se redujera la cantidad del producto elaborado. De esta manera surge la recomendación de hacer uso de impuestos correctivos para inducir una asignación eficiente cuantificando el daño o el beneficio sobre los otros agentes.

La tradición escandinava-italiana, con Wicksell, Lindhal y Pareto, estudió a las finanzas públicas como un proceso de intercambio. Pareto se preocupó por analizar el problema de la eficiencia de las políticas, mientras que Wicksell y Lindhal contribuyeron a integrar un estudio del gasto público y los impuestos, como las dos caras de un mismo proceso.

El criterio de Pareto es un concepto relevante para evaluar el impacto del Estado en la economía, porque sirve para definir la asignación eficiente de recursos en el modelo competitivo de equilibrio. El óptimo de Pareto define como deseable una política pública, si socialmente permite que todos los individuos mejoren o al menos unos mejoren al mismo tiempo que no se perjudique a otros individuos.

Por su parte, Joseph Schumpeter planteaba la posibilidad de que el Estado, a través de los impuestos, pudiera incidir positivamente en la actividad económica, regulando los mercados y redistribuyendo recursos para un progreso económico más homogéneo de la sociedad.

12 MARCO NORMATIVO

Según la constitución Política del Estado Plurinacional “SECCION I, POLITICA FISCAL:

La administración económica y financiera del Estado y de todas las entidades públicas se rige por su presupuesto.

La política fiscal se basa en los principios de capacidad económica, igualdad, progresividad, proporcionalidad, transparencia, universalidad, control, sencillez administrativa y capacidad recaudatoria.

Los impuestos que pertenecen al dominio tributario nacional serán aprobados por la Asamblea Legislativa Plurinacional. Los impuestos que pertenecen al dominio exclusivo de las autonomías departamental o municipal, serán aprobados, modificados o eliminados por sus consejos o asambleas, a propuesta de sus órganos ejecutivos. El dominio tributario de los departamentos descentralizados, y o regiones estará conformado por impuestos departamentales tasa y contribuciones especiales, respectivamente.

La Asamblea Legislativa Plurinacional mediante ley, clasificara y definirá mediante ley los impuestos que pertenecen al dominio tributario nacional, departamental y municipal.”¹

13 CONCLUSIONES

Si comprendemos, el análisis previo del déficit en el periodo antes y después de la reforma tributaria, podemos verificar que las recaudaciones han contribuido de manera sustancial en el déficit fiscal. En los años de estudio, previos a la reforma tributaria (1976 - 1986) se constató que el déficit se incrementaba aún más en un escenario sin ingresos tributarios, pero la complejidad y la existencia de un gran número de impuestos, que inducía a los contribuyentes a la evasión y a la elusión de muchos de ellos, no contribuyó a la economía a obtener superávits.

Posteriormente, al aplicarse la Ley 843 en el año 1986, la economía boliviana sufrió un ajuste sustancial en materia de impuestos, ello con el objetivo de reducir los costes de administración tributaria e incrementar los ingresos por concepto de recaudación fiscal. Este ajuste, efectivamente, coadyuvo de manera sustancial en los niveles del déficit, reduciéndolo en un 89% para el año

¹ Nueva Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia, P. 106 – 107.

1986 con respecto a un año anterior. Los efectos de la reestructuración del sistema impositivo, se fueron dando paulatinamente, primero presentando cifras más bajas en el déficit para luego desde el año 1990 tener superávits.

La derogación y sustitución de muchos impuestos del antiguo sistema tributario favoreció con una mejora en el control del pago de los contribuyentes, por tanto, al implementarse los dos impuestos más importantes que son el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto Directo a los Hidrocarburos, los ingresos por concepto de recaudación tributaria empezaron a incrementarse generando superávit y por lo tanto favoreciendo en el crecimiento de la economía boliviana.

Finalmente, la hipótesis planteada en el capítulo uno es aceptada, puesto que al plantear dos escenarios hipotéticos: del déficit con y sin ingresos tributarios, se logró verificar que existiría déficits elevados, si la reforma tributaria establecida en la Ley 843, no hubiese implementado los impuestos con los que actualmente cuenta el sistema tributario boliviano.

14 RECOMENDACIONES

La creciente dependencia del Impuesto Directo a los Hidrocarburos genera insostenibilidad a largo plazo en la economía, ya que al ser este proveniente de recursos naturales no renovables, no asegura que la existencia de ingresos elevados por concepto de recaudación de dicho impuesto sea continua. La consecuencia de esta dependencia proporcionaría el déficit, elevándolo hasta alcanzar niveles insostenibles y por lo tanto generando una inflación acelerada.

En este sentido, se recomienda ampliar la base de contribuyentes incrementando la productividad, de esta manera se lograría dar más importancia al Impuesto al Valor Agregado, ya que este es un impuesto que genera una parte importante de ingresos y que además es sostenible a largo plazo. El Estado necesita proporcionar incentivos y prioridad a las empresas privadas, que generan niveles de producción elevados y que pueden contribuir

con el desarrollo económico, y que además son parte importante de la economía boliviana.

Por otra parte, la alícuota de algunos productos que están incluidos en el Impuesto al Consumo Específico, como ser los cigarrillos y las bebidas alcohólicas, convendrían elevarse puesto que generan externalidades negativas y además al analizar el comportamiento de este impuesto observamos que a pesar de un aumento en el porcentaje de la alícuota no genera efectos negativos en los ingresos por concepto del ICE.

15 BIBLIOGRAFIA

- Adam Smith; INVESTIGACIÓN SOBRE LA NATURALEZA Y CAUSAS DE LA RIQUEZA DE LAS NACIONES, Edición Fondo de Cultura Económica, México, 1958.
- A. Koutsoyiannis; MICROECONOMÍA MODERNA, Amorrortu Editores, 1985 Buenos Aires-Argentina.
- Arturo A. Ramos Pérez; GLOBALIZACIÓN Y NEOLIBERALISMO, Plaza y Valdés Editores, 1era. Edición, México 2001.
- Carlos Marx; EL CAPITAL, TOMO III, Edición Fondo de Cultura Económica. México, 1987.
- David Ricardo; PRINCIPIOS DE ECONOMÍA POLÍTICA Y TRIBUTACIÓN, Fondo de Cultura Económica, 4ta. Edición México, 1987.

- Horst Grebe López y otros; LOS CICLOS RECIENTES EN LA ECONOMÍA BOLIVIANA, PIEB Programa de Investigación Estratégica en Bolivia, 1era. Edición La Paz Bolivia 2012.
- John Maynard Keynes; TEORÍA GENERAL DE LA, OCUPACIÓN, EL INTERÉS, Y EL DINERO, Fondo de Cultura Económica, Edición Definitiva, México 2003.
- Joseph E Stiglitz; LA ECONOMÍA DEL SECTOR PÚBLICO, Antoni Bosch, editor S.A. España, 2002.
- José María Vidal Villa y Javier Martínez Peinado, ESTRUCTURA ECONÓMICA Y SISTEMA CAPITALISTA MUNDIAL, Ediciones Pirámide S.A. 2da. Edición, Madrid 1990.
- Juan Antonio Morales; LA POLÍTICA ECONÓMICA BOLIVIANA, Plural Editores, 1era. Edición, La Paz Bolivia.
- Juan R. Cuadrado Roura y otros; POLÍTICA ECONÓMICA, Mc Graw Hill, 3era. Edición, España 2005.
- Mario Bunge; LA CIENCIA SU MÉTODO Y SU FILOSOFÍA, Ediciones Siglo XX, Buenos Aires Argentina 1957.
- Maruja Serrudo Ormachea; MÓDULO DE INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA, Talleres Jorge Valle, 1ra Edición La Paz Bolivia 2004.
- Pablo ramos Sánchez; EL NEOLIBERALISMO EN ACCIÓN, “Papiro S.R.L.” 3era. Edición, La Paz Bolivia, 1986.
- Rossana Barragán y otros; GUÍA PARA LA FORMULACIÓN DE PROYECTOS DE INVESTIGACIÓN, PIEB Programa de Investigación Estratégica en Bolivia. 3ra Edición, La Paz, 2003.
- Roberto Hernández Sampieri y otros; METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN, Mc Graw Hill, Interamerican Editores, México, 2002.
- S.L. Rubinstein; ENCICLOPEDIA DE FILOSOFÍA SERIE EL SER Y LA CONCIENCIA, Editorial Grijalbo S.A. México, 2da. Edición, 1963.