

**UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA DE CONTADURIA PUBLICA
UNIDAD DE POST GRADO**



“DIPLOMADO EN TRIBUTACION”

MONOGRAFIA

ANÁLISIS DE IMPUESTO A LOS SUELDOS ELEVADOS

**POR: MARTINEZ GALEAN JUAN FLORENTINO
MIRANDA VEGA MAURICIO**

Tarija – Bolivia

2016

UNIVERSIDAD MAYOR SAN ANDRES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA
UNIDAD DE POSTGRADO

ANÁLISIS DE IMPUESTO A LOS SUELDOS ELEVADOS

MONOGRAFÍA

**PRESENTADA A LA FACULTAD DE
CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS,
EN CUMPLIMIENTO A LOS REQUISITOS
PARA EL TÍTULO DE DIPLOMADO EN
TRIBUTACIÓN**

Por:

Martínez Galean Juan Florentino

Miranda Vega Mauricio

Tarija, marzo de 2016

DEDICATORIA

A Dios

Por habernos guiado y permitido llegar hasta este punto y darnos salud para lograr nuestros objetivos, además de su infinita bondad y amor

AGRADECIMIENTO

A nuestras familias quienes nos han apoyado incondicionalmente en nuestros estudios, ya que ellos siempre han estado presentes para apoyar en todo momento.

A los docentes por quienes hemos llegado a obtener los conocimientos necesarios para poder desarrollar este trabajo.

A todos ellos agradecemos por darnos fuerzas para seguir adelante y no desmayar en los problemas que se presentaban, enseñándonos a encarar las adversidades sin perder nunca la dignidad ni desfallecer en el intento.

INDICE

RESUMEN.....	Pág. 1
INTRODUCCIÓN.....	Pág. 3
CAPÍTULO I DISEÑO TEORICO.....	Pág. 5
1.1 Planteamiento Del Problema.....	Pág. 5
1.2 Formulación Del Problema.....	Pág. 6
1.3 Objetivos.....	Pág. 6
1.3.1 Objetivo General.....	Pág. 6
1.3.2 Objetivos Específicos.....	Pág. 6
1.4 Justificación.....	Pág. 7
1.4.1 Justificación Social.....	Pág. 7
1.4.2 Justificación Teórica.....	Pág. 7
1.4.3 Justificación Práctica.....	Pág. 7
1.5 Alcance.....	Pág. 8
1.5.1 Ámbito Geográfico.....	Pág. 8
1.5.2 Ámbito Temporal.....	Pág. 8
1.5.3 Ámbito Temático.....	Pág. 9
1.6 Metodológico.....	Pág. 9
1.6.1 Tipo De Investigación.....	Pág. 9
1.6.2 Diseño De La Investigación.....	Pág. 9
1.6.3 Método.....	Pág. 9
1.6.3.1 Deductivo.....	Pág. 9
1.6.3.2 Analítico.....	Pág. 10
1.6.3.3 Método Histórico-Lógico.....	Pág. 10
1.6.4 Fuentes De Información.....	Pág. 10
1.6.4.1 Fuentes De Información Primaria.....	Pág. 10
1.6.4.2 Fuentes De Información Secundaria.....	Pág. 10
CAPÍTULO II MARCO REFERENCIA.....	Pág. 11

2.1	Marco Teórico.....	Pág. 11
2.1.1	Impuesto.....	Pág. 11
2.1.2	Origen De Los Impuestos.....	Pág. 13
2.1.3	Principios Teóricos De Los Impuestos.....	Pág. 13
2.1.4	Tipos De Impuestos.....	Pág. 15
2.1.5	Finanzas Públicas Y Tributarias.....	Pág. 15
2.1.6	Gastos Públicos.....	Pág. 16
2.1.7	Ingresos O Recursos Públicos.....	Pág. 17
2.1.8	Sistemas Políticos Y Tributarios Competitivos.....	Pág. 17
2.1.9.	Incidencia Económica De Los Tributos.....	Pág. 18
2.1.10	Impuestos Al Ingreso.....	Pág. 18
2.2	Marco Normativo.....	Pág. 19
2.2.1	Constitución Política Del Estado Plurinacional De Bolivia.....	Pág. 19
2.2.2	Sistema Tributario En Bolivia.....	Pág. 23
2.2.3	Impuesto Individual Sobre Sueldos Y Salarios.....	Pág. 25
2.3	Marco Histórico.....	Pág. 25
2.3.1	Historia De Los Impuestos En Bolivia.....	Pág. 25
2.3.2	Antecedentes Históricos Del Salario.....	Pág. 25
2.3.2	La Potestad Tributaria De Los Estados.....	Pág. 26
CAPÍTULO III MARCO PRÁCTICO.....		Pág. 30
3.1	Diagnostico General.....	Pág. 30
3.2	Las Reformas Tributarias Y La Importancia Contribuir Al Estado.....	Pág. 30
3.3	Las Recaudaciones Tributarias Por Nuevos Impuestos.....	Pág. 35
3.4	La Realidad Social Y Política De Bolivia Sobre Impuestos.....	Pág. 37
3.5	Ventajas Del Estado Por Ampliar Su Base De Contribuyentes.....	Pág. 40
CAPÍTULO IV CONCLUSIONES.....		Pág. 43
BIBLIOGRAFIA.....		Pág. 45
WEBLOGRAFIA.....		Pág. 47

RESUMEN

En los últimos años, Bolivia ha atravesado por un periodo bastante favorable en el plano económico, con mayores ingresos desde la creación del Impuesto Directo a los Hidrocarburos, en 2005, y los buenos precios internacionales. Los recursos del Estado se han incrementado significativamente, permitiendo transcurrir del déficit al superávit fiscal, además de mejorar otros indicadores económicos y sociales.

Los niveles de gasto e inversión pública también han crecido en los últimos años y la consecuente provisión de bienes y servicios públicos e infraestructura han tenido algunas mejoras.

Sin embargo, se debe considerar que los recursos que permitieron estos avances provienen de fuentes extractivas no renovables, como el gas, por lo que es fundamental darle sostenibilidad a las finanzas públicas –en el mediano y largo plazo–, incrementando los ingresos del Estado.

Queda pendiente avanzar en una reforma impositiva, que permita cumplir con el deber de tributar en proporción a la capacidad económica, bajo los principios de igualdad, progresividad, justicia redistributiva y bien común.

El financiamiento del gasto público proviene de donaciones, préstamos bilaterales y multilaterales, préstamos al nivel interno, expansión monetaria, cobros a usuarios y tributos; la última opción es la única que puede asegurar un ingreso sostenible a largo plazo.

Un sistema tributario adecuado es aquel que encuentra un equilibrio en el cumplimiento de los principios básicos del beneficio impositivo, la eficiencia económica, la neutralidad, la simplicidad, la estabilidad y la capacidad de pago de los contribuyentes. Es un balance que suele ser complicado, ya que los impuestos más eficientes en cuanto a recaudaciones tienden a gravar a todos los segmentos sociales. Generalmente los impuestos que más recaudan son los que abarcan una amplia base tributaria, son fáciles de controlar y son sencillos en cuanto a su cumplimiento. Por otro lado, los impuestos que se aplican

únicamente sobre determinados contribuyentes tienen bases tributarias reducidas y estructuras que imponen elevados costos de cumplimiento y administración.

INTRODUCCIÓN

Desde el punto de vista macroeconómico, los gobiernos de los distintos países adoptan, dependiendo del entorno internacional, diversas medidas que les permitan generar los recursos financieros suficientes para cubrir la totalidad de sus gastos e inversiones durante cada ejercicio fiscal, así como la adopción de políticas fiscales y monetarias a efecto de solventar un déficit o administrar un superávit en la balanza presupuestaria.

Derivado de lo anterior, se considera que una política fiscal se lleva a cabo con el objeto de planear, durante un periodo determinado de tiempo, las finanzas de la administración pública, principalmente en materia de recaudación y de gasto público, misma que al aplicarse tendrá un efecto directo en los niveles tanto de ingreso (al incrementar o disminuir los tipos impositivos y las tasas) como de gasto de los contribuyentes (al modificar o variar las deducciones autorizadas), en la producción y en las ventas (al incrementarse o disminuirse los costos por la variación en materia impositiva), en el empleo y en el ahorro (al modificar el ingreso disponible de los contribuyentes), entre otros.

En el presente estudio se llevará a cabo un análisis que evaluará la importancia de un cambio impositivo y como consecuencia, una modificación en la política fiscal de Bolivia dentro del rubro de recaudación o ingresos tributarios, en donde se propone la aplicación de un impuesto a los sueldos elevados.

Aunque el impuesto de tasa fija tuvo su nacimiento en la década de 1960's, el mayor impacto en su estudio se observó hasta 20 años después, cuando los autores Hall y Rabushka (1981), presentaron el impuesto de tasa fija como una propuesta para simplificar el sistema fiscal en Estados Unidos, argumentando que este tipo de contribución era el plan más justo, eficiente, simple y realizable que existiera hasta ese momento. Estos autores lo definían como un impuesto de tasa única, que eliminara preferencias hacia cierto tipo de contribuyentes.

Adicionalmente, los autores Keen, Kim, & Varsano (2006), establecieron que esta contribución "es una combinación entre un impuesto de flujo de efectivo a los ingresos de

los negocios y un impuesto a los ingresos de los trabajadores, ambos gravados a la misma tasa”.

Estudios y trabajos de investigación revelan un impacto de la política tributaria es limitado respecto a la distribución del ingreso, sin embargo, a través de políticas enfocadas pueden lograr mejorar significativamente los ingresos y estándares de vida de los más pobres distribuyendo equitativamente la carga tributaria con relación al ingreso.

Ante este hecho, los gobiernos deben diseñar políticas tributarias que sean capaces de financiar, en forma sostenible, las crecientes demandas de inversión pública social. Un sistema impositivo que permita que las recaudaciones crezcan de igual o mayor proporción que la economía. Pero además un sistema progresivo, donde los que perciben mayor ingreso o tienen riqueza contribuyan con una proporción mayor de tributos.

Es por ello, que el presente trabajo busca justificar la importancia de contar con un impuesto que permita el aporte de las personas que poseen ingresos elevados, que provengan de sus salarios, sean estos de instituciones públicas o privadas.

CAPÍTULO I

DISEÑO TEORICO

1.1 Planteamiento Del Problema

La caída en los precios internacionales, tiene el efecto de las devaluaciones y depreciaciones de las monedas nacionales de nuestros principales socios comerciales. A ellos no les podemos vender más, salvo materias primas, y en cambio nos podrán vender más y más barato. Estamos importando deflación de ellos, así como cuando teníamos alta inflación, teníamos inflación importada. La inflación negativa es uno más de los síntomas del debilitamiento.

Bolivia, que atravesó un ciclo inédito de crecimiento de casi 9 años y con altas tasas de crecimiento del 4,5%, muy por encima del promedio de la región que apenas rozaría el 0,3%.

La caída de las exportaciones del 29% muestra un declive considerable, en particular del precio del gas –que representa el 50% del total de las exportaciones–: este rubro cayó un 39% entre enero y septiembre (2015). Pero también de otros productos de exportación como los de la industria manufacturera, que bajaron un 33%; los minerales (Zinc, Plomo, Plata, Estaño) que cayeron un 13,2% y las exportaciones agropecuarias un 28%.

A su vez, el destino de casi la mitad de las exportaciones de Bolivia es a Brasil (29,8%) y a la Argentina (19,7%), ambas economías están con fuertes dificultades de recesión y bajo crecimiento.

Este giro más abiertamente pro mercado y en búsqueda de fondos del exterior es la contracara de las dificultades crecientes que enfrenta el propio Estado de Bolivia. Luego de 8 años de superávit, en 2014 retornó el déficit fiscal que fue del 3,34% y para 2015 se espera se mantenga en niveles similares.

Frente a esta realidad, el Gobierno de Evo Morales, luego de llamar al pueblo de Bolivia a “ajustarse el cinturón”, ha comenzado a tomar medidas de política económica en las que predominan mayores concesiones al gran capital extranjero.

Las circunstancias anteriores expuestas pueden llevar al sistema económico de boliviano a un colapso, debido a que el estado no podrá contar con los recursos económicos para cubrir las necesidades de salud, educación y otros de sus habitantes, se generaría una inflación debido al encarecimiento de los bienes y servicios, el desempleo aumentaría debido por la falta de uno de los factores de trabajo que es el capital, el aumento de la deuda externa e interna, Se generaría una crisis social y política,

Esta situación hace necesario que el estado boliviano busque nuevas formas de financiamiento externas como internas, una de estas podría ser la creación de nuevos tributos y la ampliación de la base de contribuyentes.

1.2 Formulación del Problema

Analizar la imposición tributaria a los sueldos de empleados públicos y privados de Bolivia, para observar la viabilidad de la creación de un impuesto a los sueldos elevados

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo General

analizar de la viabilidad a la imposición tributaria sobre los sueldos elevados de los empleados públicos y privados de Bolivia.

1.3.2 Objetivos Específicos

- ✓ Recopilar información necesaria para fundamentar la necesidad de realizar contribuciones al Estado.
- ✓ Establecer las ventajas para el Estado con la implementación del impuesto sobre los sueldos de las personas.
- ✓ Analizar la incidencia que tendrá la creación de éste nuevo impuesto en el presupuesto general del país.
- ✓ Realizar conclusiones sobre la viabilidad social y política.

1.4. Justificación

1.4.1 Justificación Social

El presente trabajo por medio de su propuesta pretende contribuir a los ingresos del Estado en bien de aquellos sectores más necesitados buscando de esta forma una distribución equitativa de los recursos a través de la contribución de las personas asalariadas.

1.4.2 Justificación Teórica

Un sistema tributario adecuado es aquel que encuentra un equilibrio en el cumplimiento de los principios básicos del beneficio impositivo, la eficiencia económica, la neutralidad, la simplicidad, la estabilidad y la capacidad de pago de los contribuyentes.

Un balance que suele ser complicado ya que los impuestos más eficientes en cuanto a recaudaciones en países en desarrollo son los impuestos al consumo que; abarcan una amplia base tributaria, son fáciles de controlar y son sencillos en cuanto a su cumplimiento, pero que afectan la eficiencia económica al transformar las decisiones de consumo y producción y que gravan a todos los segmentos sociales sin distinguir su capacidad de pago.

Por otro lado, los impuestos sobre el ingreso mantienen la eficiencia económica y toman en cuenta la capacidad de pago, pero generalmente son complicados, se aplican únicamente sobre determinados contribuyentes, tienen bases tributarias reducidas y estructuras que imponen elevados costos de cumplimiento y administración.

1.4.3 Justificación Práctica

Desde hace varios años diversos organismos internacionales han planteado la necesidad de introducir un impuesto a los sueldos elevados en Bolivia, con el menor grado de distorsión e inequidad posible, y con una base tributaria lo más amplia y concreta posible.

El primer paso, debería ser entonces incluir a estos profesionales e independientes dentro de la nueva estructura, como ya es norma en distintos países, liberándolos del IUE ya que

es un país que cubre cierta parte de su gasto público con el financiamiento de sus contribuyentes.

La segunda opción sería en cambio más acorde con la equidad horizontal (tratamiento igual a personas iguales, en este caso, con rentas iguales) y con la claridad del sistema, por lo que el presente estudio utilizará en la simulación de la reforma fiscal el segundo planteamiento.

Las deducciones en el nuevo impuesto pretenden además tomar en cuenta la situación familiar de cada contribuyente, e incluirían las siguientes variables: Deducción de un mínimo personal, calculado en base a algún indicador ajustable (Ej. un determinado número de salarios mínimos) y no a una cifra monetaria fija. Deducción por menores de edad dependientes.

1.5. ALCANCE

El Estado Plurinacional de Bolivia en su régimen tributario vigente, no contempla un tributo de éstas características desde 1986, pero ya en 1825 se establecía que los funcionarios públicos deberían de pagar un porcentaje comprendido entre el 1% al 5% sobre su sueldo como un impuesto. Es necesario estudiar la posibilidad de incorporar un nuevo impuesto a los sueldos elevados, que podría mejorar los ingresos en las arcas del estado y de ésta manera palear sus gastos públicos.

1.5.1 Ámbito geográfico

El trabajo de investigación se realizará en la ciudad de Tarija, pero tiene un alcance a todo el territorio nacional.

1.5.2 Ámbito Temporal

El presente trabajo se realizará durante la gestión 2016.

1.5.3 Ámbito Temático

El presente trabajo se enmarca en el área impositiva, abarcando conceptos como: Salario, Impuesto, Gasto Público, Ingresos Públicos, Sistema tributario entre otros.

1.6. Metodológico

1.6.1. **Tipo de Investigación**

Para el presente trabajo de campo se utilizará el estudio Descriptivo. “Según Hernández Sampieri, los estudios descriptivos buscan especificar las propiedades, las características y los perfiles de personas, grupos, comunidades, procesos, objetos o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis” (Hernández, 2006: 102).

1.6.2. **Diseño de la Investigación**

El diseño de la investigación será No Experimental. Podría definirse como la investigación que se realiza sin manipular deliberadamente variables. Se trata de estudios donde no se hace variar en forma intencional las variables independientes para ver su efecto sobre otras variables. En la investigación no experimental se observan fenómenos tal como se dan en su contexto natural, para después analizarlos” (Hernández, 2006: 159).

En el presente trabajo se utilizado este diseño debido a que se analizo los hechos del fenómeno, sin haber interferido o estimulado de alguna manera la investigación, en otras palabras, el investigador no manipuló ninguna variable para conseguir el efecto u objetivo.

1.6.3. **Método**

1.6.3.1. Deductivo

Consiste en tomar premisas o principios generales para aplicar a hechos individuales y particulares por deducción, solo pretende especificar las características y variables conformadas por el objeto de estudio. La deducción consiste en ir de lo general a lo particular, el proceso deductivo no es suficiente por sí mismo en el momento de explicar el conocimiento.

se analizó la información desde lo más general a lo puntual respecto a la política fiscal del estado y su sistema tributario.

1.6.3.2. Analítico

El Método analítico es aquel método de investigación que consiste en la desmembración de un todo, descomponiéndolo en sus partes o elementos para observar las causas, la naturaleza y los efectos. El análisis es la observación y examen de un hecho en particular.

1.6.3.3. Método Histórico-lógico

El método histórico de investigación puede aplicarse no solo a la disciplina que generalmente se denomina historia, sino que también es posible emplearlo para garantizar el significado y fiabilidad de los hechos pasados en las ciencias naturales y básicas, la medicina, derecho o cualquier otra disciplina científica, el método histórico nos ayudara a establecer las relaciones existentes entre los hechos acontecidos en el desarrollo de estas ciencias.

Se hará una revisión cronológica de los hechos relevantes respecto a la política tributaria que se fueron modificando en el transcurso del tiempo.

1.6.4 Fuentes de Información

Dentro de las fuentes en metodología de la investigación, se encuentran las llamadas fuentes de información, las mismas que pueden ser primarias y secundarias.

1.6.4.1. Fuentes de Información Primaria

Como fuentes de Información Primaria, se utilizaron: Libros, bibliografía de primera mano.

1.6.4.2. Fuentes de Información Secundaria

Como fuentes de Información Secundaria, se utilizaron: sitios de internet, relacionados con la temática abordada. Así como artículos y resúmenes de libros entre otros.

CAPÍTULO II

MARCO REFERENCIA

2.1. Marco teórico

El salario o sueldo es la retribución que debe pagar el patrón al trabajador por su trabajo y se puede fijar por unidad de tiempo, de obra, comisión, a precio alzado o de cualquier otro tipo. Así también se indica que el salario se integra con los pagos hechos en efectivo, por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie, cualquier otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo.

La Organización Internacional del Trabajo reconoce tres clases de salario: salario nominal, salario real y costo de mano de obra. “El salario nominal es el dinero que se recibe por el trabajo; y el salario real es su capacidad de compra” (Morales & Velandia, 2003; 5); el costo de mano de obra es el total de los salarios, los pagos relacionados al empleo de trabajadores y los bienes y servicios que el patrón otorga. Cuando se tiene un salario, hay mayor nivel de consumo y un mejor nivel de vida.

Otra forma de llamar al salario es “compensación” también conocida como sueldo, jornal o incentivo financiero. La compensación es un acto que siempre se ha ligado a la existencia del ser humano. Para un empresario, la compensación representa un costo, en cambio para el empleado, representa el conocimiento o retribución al esfuerzo o inversión a su formación, además de ser la fuente principal de ingreso.

2.1.1. Impuesto

Los impuestos son las contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas a aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

En otro concepto se establece que el impuesto constituye una obligación legal de derecho público y pecuniaria, cuyo sujeto activo es el Estado, este tributo es fijado por ley y se destacan los siguientes elementos esenciales:

El carácter obligatorio, la falta de toda relación de correspondencia entre el pago del impuesto y cualquier compensación directa del Estado a favor del contribuyente. El impuesto tiene como fuente la ley y no la voluntad de los obligados, de ahí que su cumplimiento sea exigible de forma obligatoria, incluso por la vía coactiva; siempre que se impone un impuesto, el obligado debe forzosamente cubrirlo y en cambio el Estado, no está obligado a otorgar una contraprestación concreta, lo anterior se deriva del principio de que los impuestos se destinan a cubrir los gastos generales del Estado (García, 2009: 8).

Son tres las corrientes que explican la naturaleza de los impuestos: las económicas, las sociológicas y las políticas. Las teorías económicas reconocen al impuesto como un fenómeno económico, en donde los ciudadanos pagan un precio en espera de una prestación del Estado.

Las teorías sociológicas, reconocen al impuesto como un fenómeno que abarca varios campos como el económico, político, jurídico, cultural y religioso, por lo que debe ser visto de una manera integral, como un hecho social o sociológico.

Las teorías políticas reconocen que “el tributo nace como un acto soberano del Estado sobre los ciudadanos” (Pasos, 1982: 66).

La justificación de los impuestos parte de que éstos emanan de una ley, éste hecho implica que, por ser ley, hay que pagarlos. Los impuestos se justifican por la finalidad que cumplen, por lo que se convierten en un robo cuando no se utilizan para los fines propios del Estado. En general, la rusticación de los impuestos radica en que son una necesidad para el bien común. La concretización de los fines del Estado, puede resultar un problema, ya que el concepto de “bien común” puede llegar a abarcar un gran número de necesidades y por lo tanto funciones del Estado; “la función de un gobierno es crear las

condiciones y el ambiente para que el hombre desarrolle tanto sus potencialidades materiales como espirituales (Pasos, 1982: 72).

2.1.2. Origen de los Impuestos

En la antigüedad el uso de las palabras impuesto y/o tributo tenía la característica de extraer riqueza mediante la fuerza y la violencia a los individuos. Por tal razón, a partir de la Revolución Francesa se cambió el término tributo por contribución con el fin de dar la idea de que se trataba de una aportación voluntaria al gobierno. Los ciudadanos Griegos y romanos consideraban en la antigüedad los impuestos humillantes; y solo en caso de emergencia se acudía al cobro de los mismos. El aparato estatal de los estados griego y egipcio en la antigüedad creció demasiado, debido a lo anterior dichos Estados se convirtieron en explotadores de sus súbditos mediante la exigencia de impuestos; éste hecho ayudo en la destrucción de tales civilizaciones.

La mayoría de los gobiernos antiguos basaron su grandeza en menor medida en su riqueza, y en mayor medida en el cobro de tributos a los pueblos vencidos y el uso de los impuestos de la sociedad por la minoría gobernante.

Posteriormente al desintegrarse el imperio romano surge lo que históricamente se conoce como Edad Media que se extiende del siglo V al XV (Pasos, 1984: 56); durante éste periodo las relaciones económicas se dan a través de los feudos, y se establecen impuestos en dinero, especie y servicios.

Así pues, los antecedentes históricos más remotos de los sistemas impositivos actuales se encuentran en las prestaciones que exigían los señores feudales en la Edad Media, y que en cierta forma existen en el mundo contemporáneo, con las modificaciones determinadas por el progreso de la ciencia, de las finanzas y las necesidades económicas de los Estados.

2.1.3. Principios Teóricos de los Impuestos

Desde los primeros estudios sobre finanzas públicas hay referencia a la selección de los principios adecuados, es decir los criterios que deben guiar la elaboración de la estructura impositiva. Adam Smith desarrolló los cuatro principios de la imposición de impuestos

ampliamente difundidos hasta nuestros días. Los principios doctrinarios en materia tributaria, según Adam Smith, filósofo y economista escocés son:

- **Principio de proporcionalidad:** la base de éste principio es que todo ciudadano debe contribuir al sostenimiento del Estado en que reside, en proporción a su capacidad económica. Así también, se busca liberar de cargas tributarias a quienes cuenten con recursos económicos limitados por obtener ingresos menores, para que éstos no se afecten para fines tributarios y así permitir la subsistencia del individuo. Cabe señalar que los ingresos de los individuos provienen de: la renta, la ganancia y los salarios, así pues todo tributo incide sobre un ingreso, una utilidad o un rendimiento.
- **Principio de Certidumbre:** establece que las leyes tributarias deben establecer con evidencias y seguridad los elementos constitutivos de cada tributo tales como: persona física o moral destinataria de cada tributo (sujeto pasivo), hecho generador del tributo (objeto), tasa, cuota o tarifa, porción del ingreso, rendimiento o utilidad gravable a la que deberá aplicarse la tasa, cuota o tarifa (base gravable), fechas de pago, sanciones aplicables (Pasos, 1982: 118).
- **Principio de Comodidad:** éste principio considera que los plazos, fechas, lugar y procedimiento que establezcan las leyes para el pago de contribuciones deben resultar práctico para el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes. Igualmente se considera que los documentos para el pago de impuestos deben ser claros, sencillos y comprensibles, para que no se incurra en error.
- **Principio de Economía:** señala la importancia de cuidar que el costo de la recaudación no sea excesivo, ya que provoca, por un lado, que el Estado no cuente con los ingresos suficientes para realizar sus actividades, y por otro lado genera inconformidad entre los ciudadanos al no recibir servicios públicos proporcionados por el Estado y provenientes del recaudo de tributos (Zamudio, 2005: 67).

2.1.4. Tipos de Impuestos

De acuerdo a Jiménez González (2004), los impuestos directos “son aquellos con los que el legislador grava al causante del impuesto al ser absorbido por la persona que recibe el ingreso o que tiene la posesión o del disfrute de la riqueza.” Y los impuestos indirectos “se caracterizan porque gravan una actividad o un hecho (introducción de mercancías al país, compra-venta o producción).”

Asimismo, Rodríguez Lobato (1998), plantea que “los impuestos directos son aquellos que no pueden ser trasladados o repercutidos y los indirectos los que sí pueden trasladarse.”

Derivado de lo anterior, se puede concluir que el impuesto de tasa fija es un impuesto directo, ya que grava a la persona que recibe el ingreso; así como también, se reconoce que no es una contribución de tipo trasladable.

2.1.5. Finanzas Públicas y Tributarias

Tributaritas como Villegas (2003) y Rodrigo y Cárdenas (2004) coinciden en señalar que Hacienda Pública y Finanzas Públicas, sinónimos, tienen por objeto examinar cómo el Estado obtiene sus ingresos y efectúa sus gastos. Finanzas Públicas es un término que proviene del latín medieval *finiré* que hace alusión al cómo se obtienen los recursos para costear las necesidades del fisco. Que a su vez proviene del latín *fiscus*, palabra utilizada por los romanos para identificar la cesta de mimbre en la cual se recolectaban los impuestos, de ahí su íntima relación con los ingresos tributarios.

El término Hacienda Pública es más amplio (Rodrigo & Cárdenas, 2004:16-17), porque comprende el universo de las actividades estatales de contenido económico, que dan lugar a la compleja actividad financiera del Estado, dedicada a la construcción, administración e inversión de los recursos públicos, en el objetivo de satisfacer las necesidades colectivas. Es en consecuencia, parte de la economía pública, relacionada con la dinámica de ingresos, tributarios o no, y gastos del Estado, que por su importancia trasciende sus aspectos meramente contables e involucra al conjunto de decisiones que deben adoptarse

con relación a aspectos como la asignación de los recursos que siempre van a ser escasos en relación a las necesidades.

2.1.6. Gastos Públicos

Se consideran gastos públicos a las erogaciones dinerarias que realiza el Estado, en virtud de ley, para cumplir con la satisfacción de las necesidades públicas, y cualquiera sea la forma de satisfacción utilizada, el concepto está siempre ligado a la necesidad pública, que juega el papel de *presupuesto de legitimidad* del gasto público, puesto que es indispensable su preexistencia para que el gasto se materialice justificadamente (Villegas, 2003:39).

Por lo anterior, la decisión sobre el gasto estatal presupone dos valoraciones previas de singular importancia, primero la selección de las necesidades de la colectividad y segundo la comparación entre la intensidad y urgencia de tales necesidades y la posibilidad material de hacerlas.

Villegas (2003), acertadamente señala que los gastos públicos han perdido en la economía mundial su efecto neutro y han asumido un rol activo con efectos económicos “para darse cuenta de los efectos que produce el gasto público debe considerarse lo importante del volumen de gastos con relación al Producto Interno Bruto (PIB), que en las economías modernas suele exceder el 30% del mismo” (Villegas, 2003:49).

La existencia de un gasto de semejante magnitud tiene considerable influencia sobre la economía, ya que una modificación en su cuantía, tendrá un inevitable efecto económico (Villegas, 2003).

En esto radica la importancia de una elección adecuada de fuentes de ingreso que financien dichos gastos, según Villegas (2003), existe una diferencia importante entre el impacto del ingreso y del gasto en lo que respecta a sus efectos sobre la economía de un país. Las consecuencias del recurso no siempre se advierten en forma rápida, debido a la repercusión de los impuestos y a su influencia no tan inmediata en el mecanismo de los precios; mientras, la incidencia del gasto público se percibe velozmente, lo que permite medir un verdadero alcance (Villegas, 2003:47).

2.1.7. Ingresos o Recursos Públicos

Se puede decir que los recursos públicos son aquellas riquezas que se devengan a favor del Estado para cumplir sus fines, y que en tal carácter ingresan en su tesorería y así como los gastos públicos, producen importantes influencias en las economías nacionales, tales como redistribución de riquezas, aceleración de la tasa de crecimiento, estímulo o desaliento a ciertas actividades. Villegas considera que el recurso no puede limitarse a asegurar la cobertura de los gastos indispensables de administración, sino que es uno de los medios de que se vale el Estado para llevar a cabo su intervención en la vida general de la Nación (Villegas, 2003:59).

Los ingresos pueden clasificarse en: 1) económicos (recursos ordinarios y extraordinarios), 2) por su origen (originarios o derivados) ó 3) por rubros (recursos corrientes, que a su vez se dividen en tributarios y no tributarios, de capital y de financiamiento. Sin embargo, la mayor parte de los ingresos con los cuales los países cubren sus erogaciones provienen de las detracciones coactivas de riqueza denominadas tributos (Villegas, 2003:64-67).

Es por eso que lo tributario ha cobrado tanta importancia convirtiéndose en tema de debate y conversación obligada de la ciudadanía, y debería ser tema de interés primordial para los distintos gobiernos.

2.1.8. Sistemas Políticos y Tributarios Competitivos

En orden de cumplir con sus obligaciones los gobernantes necesitan recaudar recursos del sector privado y en economías democráticas modernas, la mejor forma de lograr éstos objetivos son los impuestos. Los gobiernos deben incrementar los montos fijos de recaudación con instrumentos impositivos limitados que pueden ser administrativamente costosos; instaurando un sistema tributario, conformado por un conjunto de impuestos, tasas, contribuciones especiales aplicables a un determinado espacio y tiempo, sobre el que reposen los mecanismos de recaudación de ingresos corrientes del Estado (Rodrigo & Cárdenas, 2004: 59).

La metodología usada por Kenny & Winner (2001), se basa en el supuesto de que la estructura tributaria es parte de un equilibrio político más amplio en un sistema político competitivo. Ésta teoría sirve de herramienta para la formulación de instrumentos impositivos que incluyen la base impositiva, la estructura de tasas y tarifas. Incluso puede extenderse hacia el análisis de la importancia del uso de instrumentos del gobierno tales como administración y regulación como mecanismo que influye en el cambio o sustitución de un impuesto por otro (Kenny & Winner, 2001:32).

2.1.9. Incidencia económica de los tributos

La incidencia económica de los tributos estudia los impactos que produce un impuesto o arancel y sus recaudaciones sobre los diferentes sectores de la economía. En los impuestos al consumo los impactos generalmente se dan sobre los consumidores y los productores de cada industria sujeta al impuesto y, en el caso de los impuestos al ingreso, generalmente los efectos se dan sobre el mercado laboral y el mercado de capitales.

El enfoque del análisis es diferente dependiendo del tipo de impuesto. Para los impuestos al consumo los impactos estarán dados por los efectos que causa cada impuesto sobre el mercado, así, la elasticidad de oferta y demanda de cada producto será clave para definir quién realmente paga el impuesto en el corto plazo. En el largo plazo, bajo los principios de microeconomía que postulan una curva infinitamente elástica para la oferta, la elasticidad de la demanda define la pérdida neta para los consumidores y para la sociedad en su conjunto.

Para los impuestos que gravan los ingresos o la riqueza, los impactos del impuesto parecen más fáciles de percibir, ya que los sujetos que define la ley tributaria son generalmente los que efectivamente pagan el impuesto. Sin embargo, los impuestos a la renta también tienen impactos sobre la oferta del mercado laboral y sobre las preferencias respecto al ahorro e inversión.

2.1.10. Impuestos al ingreso

Un impuesto a los ingresos de las personas (renta personal) generalmente comprende dos efectos que actúan en dirección contraria: el efecto ingreso y el efecto de sustitución. Por

un lado, el individuo que se ve afectado por un impuesto directo tiende a trabajar más para recuperar el ingreso perdido (efecto ingreso), pero, por otro lado, éste recibe menos por cada hora de trabajo, lo cual incrementa su disposición a sustituir horas de trabajo por horas de esparcimiento (efecto sustitución).

Ambos efectos del impuesto, ingreso y sustitución, actúan sobre la oferta de ahorro. Dado que el ingreso disminuye, el consumo actual y el futuro se ven afectados, y de esta forma las decisiones sobre el ahorro de cada individuo sujeto al impuesto. Nuevamente, estos efectos actúan en direcciones opuestas con resultados ambiguos respecto al impacto neto.

En el caso del impuesto a las utilidades de las empresas los impactos se reflejan sobre el mercado de capitales y el de la mano de obra. Para analizar estos efectos, además, es necesario conocer el grado de apertura de la economía, ya que los efectos serán distintos respecto a cuán abierta o cerrada es cada economía.

Pese a que existen los efectos mencionados, y que hay mucha literatura académica sobre la estimación de estos efectos, las dificultades de obtener datos para los tipos de análisis necesarios conllevan a simplificaciones en los cálculos. Es práctica común en el análisis de incidencia el asumir que, en el caso de impuestos al ingreso de las personas, toda la carga impositiva es asumida por el sujeto imponible del impuesto, y para el caso del impuesto a la renta de las empresas suponer que los propietarios del capital, o en partes iguales los propietarios del capital y los consumidores, asumen el impuesto.

2.2. Marco normativo

2.2.1 Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia

a) Principio Constitucional

Un principio constitucional es una regla básica que guía el funcionamiento coherente y equilibrado de la estructura de la Constitución de un estado determinado. Los principios sirven para garantizar la vigencia, estabilidad y el respeto a la constitución de un país

a) Principios de la Política Tributaria

La sección I (política fiscal) del capítulo III (políticas económicas) de la Constitución del Estado Plurinacional de Bolivia en su artículo 323 fija los principios en lo referente a la política tributaria, los mismos son: la capacidad económica, igualdad, progresividad, proporcionalidad, transparencia, universalidad, sencillez administrativa y capacidad recaudatoria. La política fiscal implica esencialmente, la percepción de ingresos, así como el uso del gasto y de la inversión pública. En este entendido se divide a la política fiscal en política tributaria, la referida a la percepción de ingresos, y en política presupuestaria, la referida al gasto e inversión pública.

De acuerdo a Robert Alexy (1993), los principios son aquellas normas que ordenan la realización de algo, en el marco de las posibilidades jurídicas existentes, es por ello que para Alexy los principios son *mandatos de optimización*.

- **Capacidad económica:**

Denominado también principio de capacidad contributiva, o principio de capacidad de pago, supone la equidad al momento de contribuir con las rentas generales del Estado.

La capacidad económica de acuerdo a Carlos Otálora (2009) puede ser medida por los ingresos, los gastos en consumo y la tenencia de bienes muebles e inmuebles, en este entendido una persona natural o jurídica que recibe mayores ingresos, que tiene gastos de consumo elevados y que posee una mayor cantidad de bienes, tiene mayor capacidad económica que una persona natural o jurídica que recibe ingresos bajos, que no tiene un alto nivel de consumo y que posee pocos bienes o no posee ninguno. Adicionalmente el Artículo 108, numeral 7 de la Constitución Política establece que las bolivianas y los bolivianos tienen el deber de tributar en proporción a su capacidad económica.

- **Igualdad**

La igualdad es un principio que supone que todos los seres humanos gozan de los mismos derechos en materia política y social y en materia tributaria, también de los mismos deberes. El principio de igualdad en materia tributaria se relaciona con el principio de

capacidad económica, expuesto líneas más arriba, en tanto “exige que situaciones económicamente iguales sean tratadas de la misma manera puesto que la capacidad económica que se manifiesta es la misma” (Pont, 2009). En este entendido el principio de igualdad no es contrario al de capacidad económica, sino que aquellas personas naturales o jurídicas que perciban ingresos semejantes o bienes, deben aportar igualitariamente.

Si bien en el principio de igualdad en materia tributaria no implica que todas las personas aporten los mismos montos y más bien, en su relación con principios como el de capacidad económica y de equidad, supone una tributación desigual o proporcional en función de los ingresos, los bienes y el grado de consumo, ello apunta a disminuir desigualdades, es decir a tener una sociedad más igualitaria y a que los derechos y servicios de las personas sean cada vez más parecidos.

En otras palabras, el principio de igualdad de la política tributaria asociado a la capacidad de pago, que supone a su vez desigualdad, se constituye como uno de los medios mediante los cuales se logra el principio de igualdad para toda la política fiscal.

- ***Progresividad***

La progresividad como principio en materia tributaria supone el aumento en la contribución de una persona natural o jurídica si sus ingresos, su nivel de consumo o sus bienes se han incrementado. En materia presupuestaria supone que conforme aumenta la riqueza del país, también deben incrementarse los montos en la asignación de recursos, Juan Ignacio Gorospe, (y otros. 2007), establece que la progresividad consiste en conseguir la igualdad material mediante la redistribución de la renta.

- ***Proporcionalidad***

El principio de proporcionalidad en materia tributaria supone que las personas naturales o jurídicas deben contribuir a las rentas del Estado en función de su capacidad económica, o lo que es lo mismo, de manera proporcional a sus ingresos, nivel de gastos y posesión de bienes. La proporcionalidad no puede ser cumplida si es que no se aplica conjuntamente el principio de progresividad, por lo tanto, si determinado sujeto pasivo ha incrementado

por ejemplo sus bienes y no se le ha incrementado el monto de los tributos, es decir, no se ha aplicado el principio de progresividad, el principio de proporcionalidad se ve afectado.

El principio de proporcionalidad articulado a política presupuestaria y tributaria supone una correlación adecuada entre los medios y los fines. En este marco, los tributos son los medios, mientras que los fines tienen relación con el gasto público, en este sentido el cobro de tributos debe ser proporcional a los fines del Estado vale decir a cubrir los presupuestos o a cubrir los fines para los cuales se impuso el tributo. Ello se halla ligado con el principio de capacidad recaudatoria.

- ***Transparencia***

El principio de transparencia en el marco de la política tributaria supone que el sujeto pasivo conozca los tributos que le están cobrando, porque y adicionalmente quien, es decir qué nivel del Estado, es el que recauda el tributo en cuestión.

- ***Universalidad***

En lo que se refiere a política tributaria, el principio de universalidad también denominado principio de generalidad para este caso, supone que todos los bolivianos y bolivianas deben tributar, en proporción a su capacidad económica (Artículo 108, numeral 7). Ello se hace extensivo a personas extranjeras naturales y jurídicas conforme a ley. Por otra parte, este principio supone la inexistencia de privilegios fiscales (Pont, 2009).

- ***Sencillez administrativa***

Este principio es propio de la política tributaria y supone simplicidad del sistema tributario: El sistema tributario debe evitar la existencia de una cantidad de impuestos que dificulte el desarrollo de dicho sistema. La sencillez también implica que la forma de calcular los impuestos sea lo más simple posible, evitando confusiones generadas por las fórmulas a la hora de recaudar los impuestos, con el objetivo de mayor celeridad y en busca de eficacia y eficiencia.

- ***Capacidad recaudatoria***

El principio de capacidad recaudatoria, denominado también suficiencia recaudatoria es el último principio establecido para la política fiscal en el Artículo 323. Este principio es propio de la política tributaria y supone que la recaudación de tributos debe ser capaz y suficiente para cubrir las necesidades financieras establecidas en el Presupuesto.

Todas las personas naturales y jurídicas tienen el deber de tributar en virtud de su capacidad económica, ello implica el desarrollo de un sistema tributario que procure por un lado la tributación proporcional, vale decir en proporción a los ingresos, el nivel de consumo y la tenencia de bienes muebles e inmuebles, que a su vez sea progresiva, pero que también permita el logro de los objetivos presupuestados (Constitución Política del estado Plurinacional de Bolivia, artículo 323).

2.2.2 Sistema Tributario en Bolivia

Un sistema tributario es entendido como un contrato social entre el Estado y la ciudadanía a través del cual se recaudan ingresos públicos, los cuales se deben redistribuir a la sociedad para satisfacer sus necesidades. Es deseable para un sistema óptimo, que cumpla con el principio de equidad y minimice las distorsiones en la economía, además de ser progresivo, es decir donde la presión fiscal sea baja para las personas de bajos ingresos

- **La Reforma Tributaria de 1986**

Luego de varios años de enfrentar una severa crisis económica (tasas negativas de crecimiento e hiperinflación) en el año 1986 con un cambio de gobierno entra en vigencia el actual sistema tributario con la aprobación de la Ley 843; los componentes más importantes de esta reforma son:

Base tributaria amplia e Impuestos de fácil administración que posibilitaron una recaudación mayor al 15% del PIB desde 1990.

- **Modificaciones Al Sistema Tributario**

Con la aprobación de la Ley 1606 de 1994 se efectuaron grandes cambios al sistema tributario para algunos impuestos, mientras para otros solo fueron incorporados algunos artículos e incisos que no variaban la base imponible.

Los cambios más importantes se efectuaron con respecto al impuesto a las utilidades de las empresas, a ser pagado anualmente por empresas públicas y privadas sobre las utilidades de fuente boliviana; y el pago de impuestos sobre la propiedad de bienes inmuebles y vehículos automotores mediante avalúos fiscales y no en valores estimativos.

- **Estructura Del Sistema Tributario Boliviano**

El sistema tributario boliviano está compuesto por pocos impuestos y está basado en impuestos que gravan el consumo. Los cinco impuestos más importantes del sistema impositivo representan un 95% de las recaudaciones totales de renta interna y son: el impuesto al valor agregado, especial a los hidrocarburos, utilidades de las empresas, transacciones y al consumo específico. Entre los impuestos de mayor recaudación se encuentran los impuestos al valor agregado con un 41.5%; el especial a hidrocarburos con un 18.3% y el de utilidades a las empresas con un 15% (según la base de datos del INE del 2001).

El impuesto especial a los Hidrocarburos y derivados (IEHD) establece: como sujetos del impuesto a las personas naturales y jurídicas que comercialicen en el mercado interno hidrocarburos o sus derivados, sean producidos internamente o importados. No establece exenciones, deducciones ni devoluciones. Alícuota: es la tasa máxima de éste impuesto cobrada por litro o unidad de medida equivalente y está sujeta a actualización con respecto a la cotización del dólar estadounidense respecto al boliviano.

El sistema tributario de un país debe ser lo suficientemente estable y elástico para permitir que éste cumpla con sus crecientes compromisos de gasto e inversión. El Estado debe mantener un sistema tributario estable, que le permita cubrir los gastos corrientes y además llevar a cabo los proyectos de inversión pública con mayores beneficios sociales.

Entonces un sistema tributario eficiente debe estar condicionado para que sus ingresos aumenten automáticamente, sin tener la exigencia de introducir cambios circunstanciales, legales o administrativos, con la finalidad de incrementar sus ingresos.

Igualmente, un sistema tributario sostenible, además de estar estructurado de forma tal que las recaudaciones aumenten de igual o mayor proporción que el crecimiento económico, debe permitir que la población más empobrecida aporte menor proporción de sus ingresos, o por lo menos cerciorarse que no existan impuestos que recaigan especialmente sobre los segmentos más pobres de la sociedad (Cossio, 2001; 4-15)

2.2.3. Impuesto individual sobre sueldos y salarios

El impuesto individual sobre los sueldos y salarios sería establecido a una tasa única del 20% sobre todos los ingresos percibidos por conceptos sueldos y salarios. Adicionalmente, los empleados de gobierno y de organizaciones no lucrativas tendrían que incrementar su base gravable con los beneficios adicionales que percibiesen.

Este impuesto tendría “deducciones estándar” que se integrarían por la suma de “deducciones estándar básicas” y por “deducciones estándar adicionales.” Las primeras serían por declaración conjunta; para contribuyentes viudos; para contribuyentes que fueran cabeza de familia; para contribuyentes casados que declaren sus impuestos de forma individual y para contribuyentes solteros.

2.3. Marco histórico

2.3.1 Antecedentes Históricos del Salario

El trabajo se conoce desde principios de la humanidad, así también los salarios son tan antiguos como el trabajo. Antes el pago por un trabajo realizado se hacía en especie, es así como quienes habían participado en la caza de animales, procedían al reparto de los mismos, lo que se puede considerar como los primeros indicios del pago de sueldo o salario.

b) Época Moderna, La Revolución Industrial

En el siglo XVII se observó una rápida expansión del comercio, por lo que los capitalistas comenzaron a buscar la forma de aumentar la producción de mercancías, y al mismo tiempo reducir costos para obtener mayores ganancias.

Para aumentar la producción se dividió el trabajo, los obreros se especializarán cada vez más, lo que llevó a la necesidad de contar con mayor número de operarios y por lo tanto de pagar más salarios. Ante este problema surge la idea de sustituir obreros con máquinas que realizaban operaciones sencillas y de una manera más rápida, además de reducir el pago de salarios.

Esta época tuvo repercusiones importantes en la historia del mundo debido a la introducción de las máquinas, al desplazar la máquina al hombre se originó el problema de desempleo, además al haber exceso de oferta de trabajo, los salarios disminuyeron (Varela, 2006: 3).

2.3.2. La Potestad Tributaria de los Estados

El origen del poder como un fenómeno necesario para la humanidad tiene su base en la tesis del Contrato Social de Juan Jacobo Rousseau, donde el hombre en el momento de avenirse en una asociación con sus semejantes, renunciaba a una serie de libertades y derechos individuales, cediéndolos a una nueva entidad (La Autoridad) que pasaba a ejercerlos en su lugar y para todos; atribuyéndose facultades que incluían la de la imposición. Desde ese momento el tributo siempre estuvo vigente y fue aplicado por quienes detentaban la autoridad, en función a la fuerza reconocida al soberano para el ejercicio de la facultad de imposición, mediante la cual debía garantizar la vigencia de la vida en sociedad y de dar seguridad a sus miembros (Rodrigo & Cárdenas, 2004: 13).

Potestad Tributaria es la facultad que tiene el estado de crear, modificar o suprimir unilateralmente tributos. Lo anterior tal y como establece Villegas (2003), obliga al pago por las personas sometidas a su competencia, implicando la facultad de generar normas mediante las cuales el Estado puede obligar a las personas para que le entreguen una

porción de sus rentas o patrimonios para atender sus necesidades públicas (Villegas, 2003: 252).

Si bien no hay problemas en aceptar el concepto sobre las facultades estatales, si se suscita cuando se trata de delimitar el alcance que tiene la utilización por parte del Estado de ésta facultad. Criterio compartido por García (2008) cuando señala que el ejercicio de la potestad tributaria debe realizarse dentro del marco de los límites formales y materiales que establece el ordenamiento legal de un país. Ya que si bien la potestad tributaria significa el ejercicio del poder tributario, al mismo tiempo, constituye sujeción, de parte de quienes ejercen ese poder al mandato de la norma legal, en última y definitiva instancia al precepto constitucional (García, 2008: 53-54).

2.3.3. Historia de los Impuestos en Bolivia

Durante el imperio Tiwanaku el dinero no existía, pero ya se había forjado un sentido de desarrollo común con base en el aporte comunitario para el bien del imperio. El imperio Tiwanaku constituido en gran parte del territorio boliviano, tuvo en el tributo la forma de sostenerse económicamente. El tributo de aquella época podía ser en trabajo, tierra, frutos o especies y servía para sostener al imperio y sufragar las grandes obras que éste planificó y ejecutó; desde edificios hasta caminos, pasando por la construcción de templos, sistemas de cultivo, riego y demás obras comunales que llegaron a conformar el único imperio preincaico andino.

A mediados del siglo XVIII se produjo un endurecimiento fiscal en todas las Américas, se crearon impuestos a la minería, a los cargos y a las personas; éstas cargas tributarias originaron levantamientos indígenas como los de Alejo Calatayud y Tupac Katari que se oponían al cobro excesivo de tributos.

En Julio de 1809 la Junta Tuitiva organizada por la revolución paceña, planteaba la suspensión de las alcabalas y del envío de dinero por concepto de tributos al Virreinato de la Plata; quedando todos los dineros recogidos por tributos a disposición de la Junta en mención para atender las necesidades presentes de la patria y realizar el nuevo plan de gobierno. Cuando la revolución paceña fue sofocada se volvió al viejo sistema de los

tributos coloniales. En 1825 se da la independencia de Bolivia, se promulga la primera constitución y se organizan los tributos, eliminando los trabajos gratuitos y el pago de impuestos con mano de obra. De igual manera se estableció la contribución directa en tres categorías: La contribución personal, la contribución sobre las propiedades y el impuesto sobre las rentas de ciencias, artes e industrias; éste último impuesto establece que:

- Los empleados públicos debían pagar según sus sueldos, del 1 al 5%
- Se establecen también diferentes porcentajes de recaudo de éste impuesto sobre abogados, médicos, boticarios, maestros y comerciantes.

La anterior propuesta de impuestos no se concretó ya que la población se mostró contraria a ésta forma de contribuir; y se restablecieron el tributo indígena y la alcabala.

En el año 2003 se promulga la ley 2492 que establece el nuevo Código tributario vigente hasta hoy en día, que regula el régimen jurídico del sistema tributario boliviano, aplicando todos los tributos de carácter nacional, departamental, municipal y universitario. Con el afán de imponer una nueva política tributaria, en el gobierno de Sánchez de Lozada se pretendió crear dos nuevos impuestos:

- Gravando el ingreso de las personas
- Gravando el patrimonio

Miles de personas se volcaron a las calles, en rechazo a éstos dos impuestos; la población tomó por la fuerza instituciones públicas, lo que motivó una violenta represión que obligó al presidente en ejercicio a renunciar.

En 2005, se promulga una nueva Ley de Hidrocarburos, se crea el Impuesto Directo a los Hidrocarburos (IDH), el cual constituye aproximadamente un tercio de la recaudación tributaria actual. En el siguiente gráfico se observa la recaudación de IDH hasta el año 2013.

La economía boliviana inicia un cambio trascendental desde la gestión 2006, devolviendo el protagonismo al estado a través de la creación o refundación de empresas públicas y presentando un nuevo modelo económico, social, comunitario y productivo. En

mayo del 2006 se aprueba el Decreto supremo 28701 “Héroes del Chaco” mediante el cual el Estado recuperó la propiedad, posesión y control total de los hidrocarburos; nacionalizando Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPFB)

2.3.4. Ley 3058 del 18 de mayo de 2005, Ley de Hidrocarburos

El capítulo II, artículo 11 inciso c, establece como uno de los objetivos generales de la política nacional de hidrocarburos, generar recursos económicos para fortalecer un proceso sustentable de desarrollo económico y social; a su vez, el inciso f establece la necesidad de garantizar y fomentar el aprovechamiento racional de los hidrocarburos, abasteciendo con

prioridad las necesidades internas del país, mientras el inciso g determina garantizar y fomentar la industrialización, comercialización y exportación de los hidrocarburos con valor agregado.

En el capítulo III, artículo 21 de la presente Ley, se establece que el ministerio de hidrocarburos tiene entre sus atribuciones la de determinar los precios de los hidrocarburos en el punto de fiscalización para el pago de regalías, retribuciones y participaciones, de acuerdo a las normas establecidas en la presente ley, así como establecer la política de precios para el mercado interno y las de exportación para la venta de hidrocarburos.

Finalmente, y luego de meses de debate, en los que el congreso promulgó la presente ley, se aprueba también el impuesto directo a los hidrocarburos (IDH) del 32% y regalías del 18%.

Los anteriores incisos muestran la importancia de las entradas de dinero generadas de la venta de hidrocarburos, como fuente principal de ingresos para sostener la economía del país.

CAPÍTULO III

MARCO PRÁCTICO

3.1. Diagnostico general.

La política fiscal que se encuentra vigente en Bolivia está fundamentada, a partir del ejercicio fiscal de gestiones pasadas, cuya principal línea de acción en materia fiscal ha sido: establecer medidas para una mejor administración impositiva a través de “facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y combatir la evasión y elusión fiscales, el contrabando y la informalidad.”

Lo importante es que se planteen propuestas para fortalecer los ingresos públicos, de manera que se sienten “las bases para un sistema tributario que permita sustituir los ingresos petroleros con fuentes más estables de recursos, empleando esquemas neutrales que promuevan la inversión, la generación de empleos y el crecimiento económico.

3.2. *las reformas tributarias y la importancia contribuir al estado.*

La reforma tributaria de 20 de mayo de 1986 inicia con la promulgación de la Ley 843, norma que modificó radicalmente el sistema tributario que estaba vigente hasta antes de esa fecha. Los objetivos de esta Ley eran crear impuestos de administración fácil y aumentar la recaudación.

CUADRO 1

IMPUESTOS LEY 843 DE MAYO DE 1986

Impuestos	Sigla	Ley 843 20-may-1986
Impuesto al valor agregado	IVA	X
Régimen complementario al valor agregado	RC-IVA	X
Impuesto a la renta presunta de las empresas	IRPE	X
Impuesto a la renta presunta de propietarios de bienes	IRPPB	X
Beneficiarios exterior	BE	X
Impuesto especial a la regularización impositiva	IERI	X
Impuesto a las transacciones	IT	X
Impuesto a los consumos específicos	ICE	X
Impuesto a las sucesiones y a las transmisiones gratuitas de bienes	ISTGB	X
Impuesto a las salidas aéreas al exterior	ISE	
Impuesto a la propiedad de bienes inmuebles	IPBI	
Impuesto a la propiedad de vehículos automotores	IPVA	
Impuesto municipal a las transferencias de inmuebles y vehículos automotores	IMTIV	
Impuesto especial a los hidrocarburos y sus derivados	IEHD	
Impuesto a las utilidades	IUE	

Posteriormente se crearon otros impuestos con fines específicos: Mediante Ley 1141 de 23 de febrero de 1990 se creó un nuevo impuesto denominado Impuesto a las salidas aéreas al exterior.

La segunda reforma tributaria se realizó mediante Ley 1606 de 22 de diciembre de 1994 con el objeto de acompañar las transformaciones que se implementaban en el país, vale decir la Participación Popular prevista en la Ley No. 1551 de 20 de abril de 1994 y el proceso de Descentralización Administrativa establecido mediante Ley No. 1654 de 28 de julio de 1995. Los impuestos aprobados y derogados con la Ley 1606 se muestran en el cuadro.

CUADRO 2
IMPUESTOS LEY 1606 DE JULIO DE 1995

Impuestos	Sigla	Ley 843 20-may-1986	Ley 1141 23-feb-1990	Ley 1606 22-dic-1994
Impuesto al valor agregado	IVA	X		
Régimen complementario al valor agregado	RC-IVA	X		
Impuesto a la renta presunta de las empresas	IRPE	X		
Impuesto a la renta presunta de propietarios de bienes	IRPPB	X		
Beneficiarios exterior	BE	X		
Impuesto especial a la regularización impositiva	IERI	X		
Impuesto a las transacciones	IT	X		
Impuesto a los consumos específicos	ICE	X		
Impuesto a las sucesiones y a las transmisiones gratuitas de bienes	ISTGB	X		
Impuesto a las salidas aéreas al exterior	ISE		X	
Impuesto a la propiedad de bienes inmuebles	IPBI			X
Impuesto a la propiedad de vehículos automotores	IPVA			X
Impuesto municipal a las transferencias de inmuebles y vehículos automotores	IMTIV			X
Impuesto especial a los hidrocarburos y sus derivados	IEHD			X
Impuesto a las utilidades	IUE			X

Finalmente y dentro del período denominado “Antes de las Reformas”, el 22 de diciembre de 2003 se aprobó la Ley 2492 que establece el Programa Transitorio, Voluntario y Excepcional para el tratamiento de adeudos tributarios en mora. Dicha norma establece que las personas sujetas al pago del IVA y RC-IVA pueden acogerse al Programa a fin de cancelar sus adeudos en un pago único.

CUADRO 3
IMPUESTOS POSTERIORES A LA LEY 1606

Descripción	Sigla	Norma legal
Alcuota adicional al IUE de actividades extractivas	AA- IUE	Ley 1731 de 25 noviembre de 1996
Impuesto complementario a la minería	ICM	Ley 1777 de 17 de marzo de 1997
Impuesto a las transacciones financieras 1/	ITF	Ley 2646 de 1 de abril de 2004

del año 2004 no se realizó ninguna modificación integral al Sistema Tributario, sólo se crearon impuestos que no responden a una lógica de política fiscal, sino más bien a objetivos de recaudación específicos. Lo impuestos aplicados se muestran.

CUADRO 4
IMPUESTOS CREADOS DESPUÉS DE 2004

Descripción	Sigla	Norma legal
Impuesto a las transacciones financieras ^a	ITF	Ley 3446 de 21 de julio de 2006
Impuesto directo a los hidrocarburos	IDH	Ley 3058 de hidrocarburos de 17 de mayo de 2005
Impuesto al juego	IJ	Ley 60 de 25 de noviembre de 2010
Impuesto a la participación en juegos	IPJ	Ley 60 de 25 de noviembre de 2010
Impuesto a los consumos específicos ^b	ICE	Ley 3467 de 12 de septiembre de 2006 Ley 066 de 15 de diciembre de 2010

^a Impuesto creado originalmente por la ley 2646 del 1 de abril de 2004.

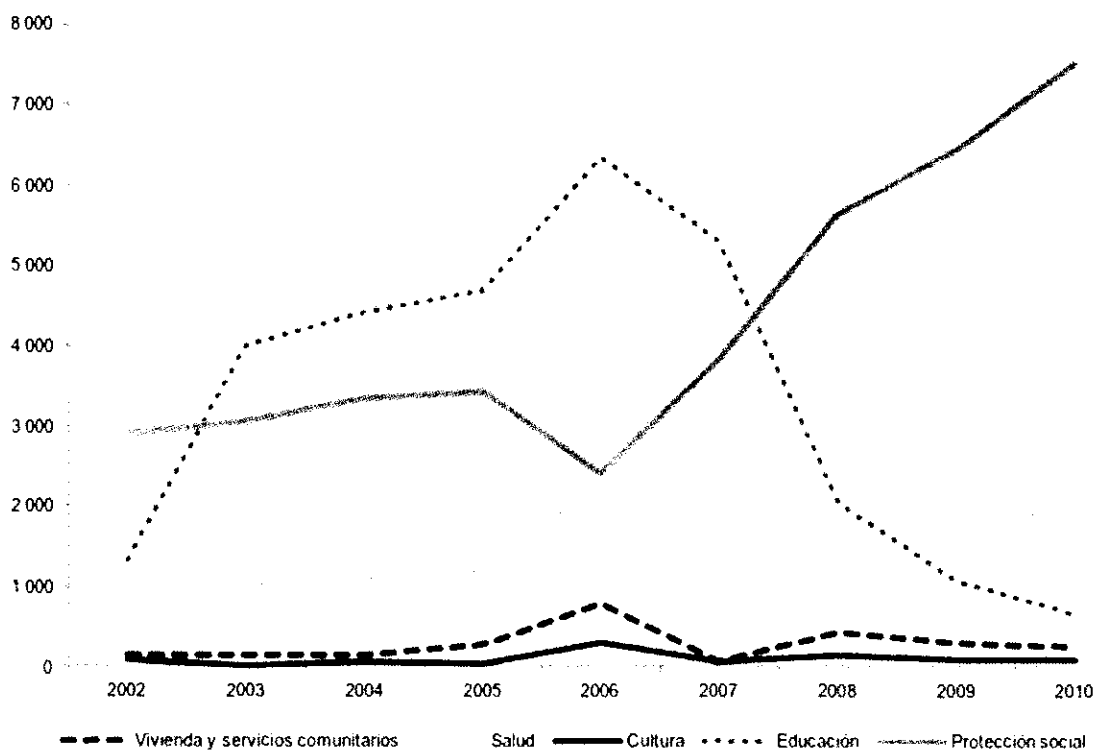
^b Impuesto creado originalmente por la ley 843 del 20 de mayo de 1996.

para el financiamiento de la política pública y el funcionamiento operativo de los gobiernos locales y el Tesoro General de la Nación, provenga de la recaudación de impuestos y regalías de las actividades extractivas.

CUADRO 5
POLÍTICA FISCAL POR FUENTE DE INGRESO

Instrumento	Fuente de ingreso	
	Nacional	Regional
Impuestos		
Renta interna	X	X
Aranceles o renta aduanera	X	
Impuestos Municipales		X
Regallas		
Regalla minera		X
Regalla hidrocarburos		X
Contribuciones y otros	X	X

GRAFICO 1
GASTO SOCIAL DE LA ADMINISTRACIÓN CENTRAL
(En millones de bolivianos)



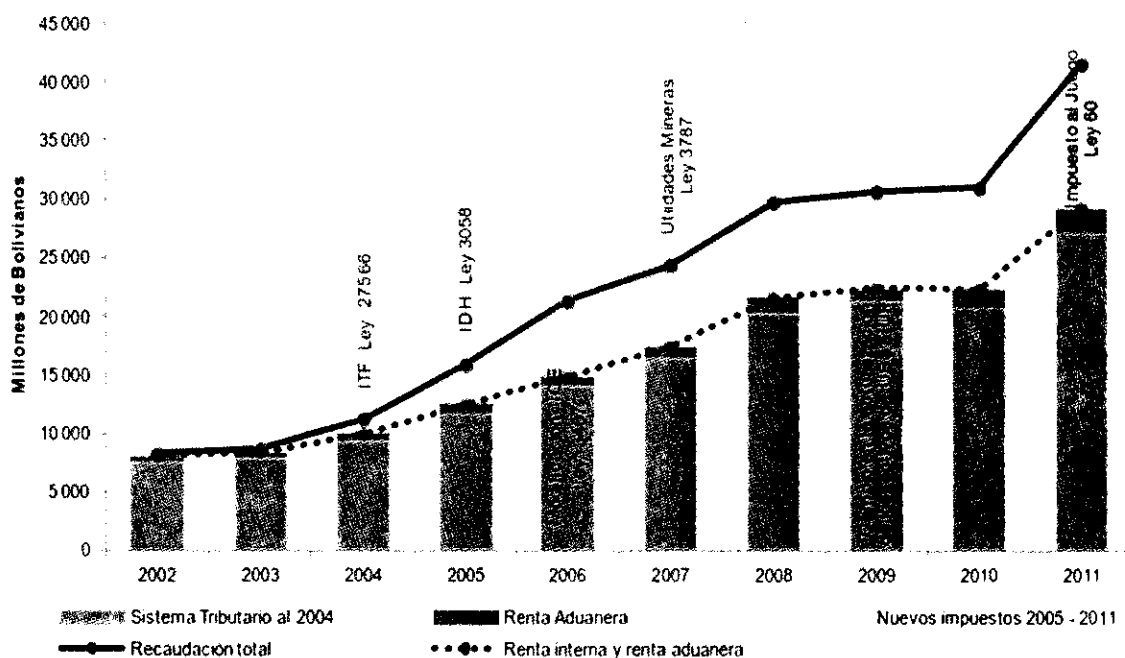
A partir de la gestión 2004, se evidencia cambios importantes en el nivel de recaudación, tal como se observa en el siguiente gráfico.

3.3. Las Recaudaciones Tributarias Por Nuevos Impuestos

La inversión pública ha sido uno de los principales instrumentos para alcanzar resultados; financiada por los ingresos derivados de la nacionalización de los recursos naturales, así como los crecientes ingresos tributarios, fortalecidos por medidas de política tributaria, aduanera y arancelaria orientadas a la ampliación de la base imponible y a la captura de excedentes económicos extraordinarios de sectores que se han beneficiado de la estabilidad económica.

En esta línea, el sistema tributario nacional se ha visto robustecido en 2014, con la aprobación de la Ley Nro. 549 y el Decreto Supremo Nro. 2227, que introducen la regulación de precios de transferencia dotando de nuevos y modernos mecanismos para que la Administración Tributaria.

GRAFICO 2
RECAUDACIÓN TRIBUTARIA Y RENTA ADUANERA 2002 – 2011



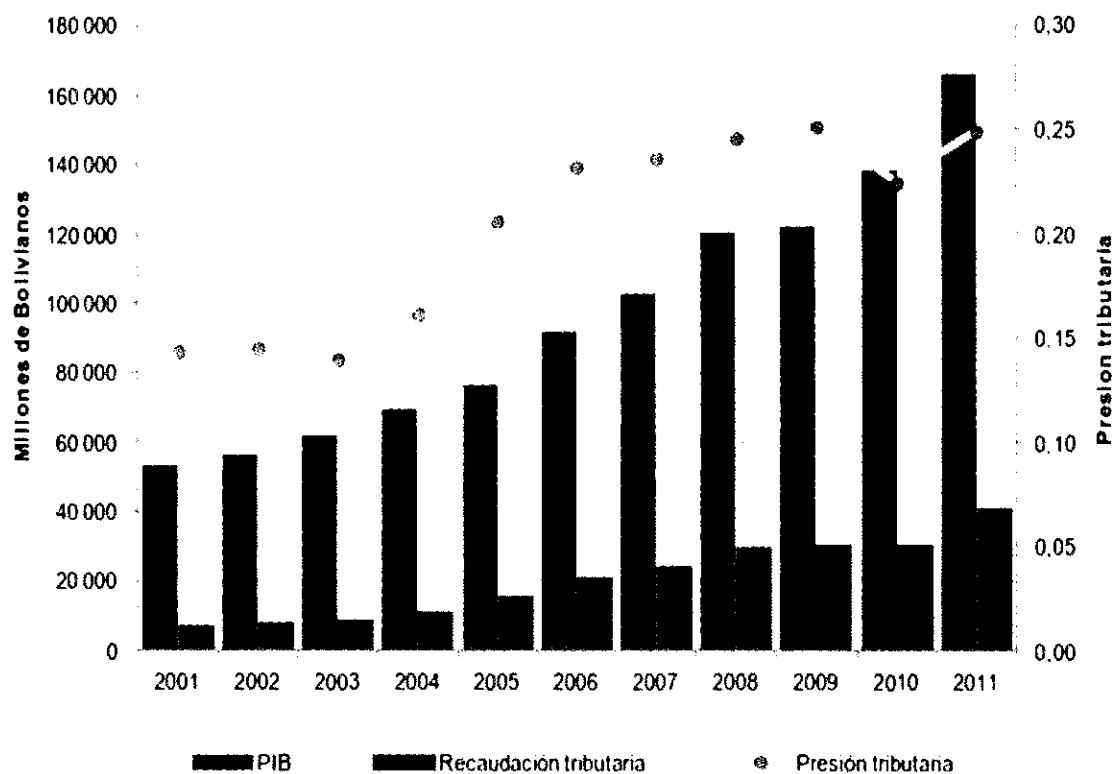
un análisis de las recaudaciones ceteris paribus el comportamiento del PIB. En la gestión 2004 las recaudaciones suben debido a la creación del Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF) y a las recaudaciones de adeudos tributarios de contribuyentes acogidos

al Programa Transitorio de Regularización Impositiva aprobado por Ley N°2492 del Código Tributario, situación que determina una presión tributaria de 16,15%. El incremento observado en la gestión 2005 se debe a la creación del IDH, a través de la nueva Ley de Hidrocarburos No. 3058, lo que se traduce en una presión tributaria del 20,61%. El incremento de la gestión 2006 se debe a la modificación de alícuotas del Impuesto al Consumo Específico (ICE) que se vio en detalle en el punto e) del capítulo II (Ley 3467) lo cual determina una presión tributaria de 23,20%.

El incremento de recaudaciones de la gestión 2007 se explica por qué las empresas mineras no solamente pagaron la alícuota del 25% del Impuesto a las utilidades de las Empresas (IUE), sino un adicional del 12,5%. Dicha alícuota fue creada por la Ley 3787 del 24 de noviembre de 2007 para “gravar las utilidades adicionales” de las empresas del sector originadas en condiciones favorables de precios de minerales y metales. La presión tributaria de la gestión 2007 de 23,6%.

GRAFICO 3

PRESIÓN TRIBUTARIA 2001 – 2011



En términos generales la presión tributaria aumenta cuando las recaudaciones crecen en mayor proporción que el PIB. Tal como se observa en el gráfico anterior, a partir del año 2004, la presión tributaria comienza a subir fundamentalmente por la creación de nuevos impuestos y, por tanto, el crecimiento de la base imponible respecto al crecimiento del PIB.

3.4. La Realidad Social Y Política de Bolivia Sobre Impuestos.

Al asumir la Presidencia Sánchez de Lozada se encontró con una crisis social incubada desde años precedentes misma que paulatinamente mermó la autoridad del gobierno y generó una crisis de gobernabilidad agravada, en lo económico, por un déficit fiscal de 8% y un crecimiento económico que bajó de un 4,8% al final de la primera presidencia de Sánchez de Lozada a 2% en la gestión 2002, lo cual afectó la gobernabilidad por la responsabilidad que se le atribuía al Presidente Sánchez de Lozada sobre los efectos de la capitalización sobre las finanzas del país y el empleo, implementadas en su primer gobierno que se desarrolló en el período comprendido entre las gestiones 1993 a 1997.

Ante la presión del déficit fiscal el gobierno propuso aplicar un impuesto al salario (“impuestazo”), lo cual provocó una huelga y el consecuente amotinamiento de la fuerza policial, que exigía un aumento de salarios. El conflicto desatado en febrero de 2003 derivó en un enfrentamiento entre las Fuerzas Armadas y la Policía en la Plaza Murillo, en pleno centro de la ciudad de La Paz. Ante tal situación Sánchez de Lozada retrocedió en la aplicación de la medida, manteniéndose en el poder por unos meses más, pero el desgaste y la pérdida de gobernabilidad se hacía cada vez más evidente.

En septiembre y octubre de 2003, retorna el debate sobre la exportación de gas natural a la costa oeste de los Estados Unidos y ante el surgimiento de dos posibilidades para el emprendimiento; hacerlo a través de la costa del Perú o la de Chile, crecen los rumores sobre que el gobierno ya habría tomado una posición por la segunda opción, lo cual desata la denominada “Guerra del Gas”. Una serie de manifestaciones y movilizaciones sociales en la ciudad de El Alto (aledaña a la ciudad de La Paz) derivan en el bloqueo de la principal autopista a la ciudad de La Paz y se interrumpe el transporte de combustibles y otros insumos básicos logrando paralizar la ciudad. El intento de desbloqueo de las

rutas hacia La Paz da como resultado un total de 64 fallecidos y 228 heridos en los enfrentamientos entre policías y manifestantes, en especial durante el transporte de combustibles, en caravana, desde la ciudad de El Alto que pretendía abastecer la ciudad de La Paz.

La crisis de desabastecimiento tanto de alimentos como de carburantes que afectaba principalmente a los trabajadores urbanos y a la población rural del país alimentó el apoyo a todo tipo de protestas. Las demandas despertaron voces de patriotismo indignadas por los muertos y resultaron en un pedido masivo de renuncia del presidente. Las propuestas que posteriormente se agruparon en lo que se conoció como la "Agenda de Octubre" que tenía como base tres peticiones: Asamblea Constituyente, Referéndum para dirimir el tratamiento del proyecto de exportación de GNL y la opción de buscar una mayor recaudación para el Estado, a través de impuestos y regalías.

En gobierno en agosto del 2015 emitió el decreto 2491, era que para el cálculo del RC-IVA sólo se tomaran en cuenta tres salarios mínimos nacionales y quienes estaban obligados por este impuesto eran los que perciben más de 5.691 bolivianos mensuales.

Esto con la idea de aumentar la recaudación argumentando que el salario mínimo nacional que en 2005 era tan solo de 440 Bs. se ha ido aumentando hasta llegar en 2015 a 1656 Bs. Asiendo que esto distorsione el cálculo del RC-IVA.

Varios sectores, como los mineros y los petroleros, hicieron conocer su rechazo a las modificaciones que el Gobierno aprobó al Régimen Complementario (RC-IVA), que se promulgó durante el último mandato de Víctor Paz Estenssoro (1985-1989), reformas que posteriormente fueron calificadas como neoliberales. La viceministra de Política Tributaria, Susana Ríos, dijo anteriormente que el Decreto 2491 es una medida de carácter administrativo y que no tiene un fin recaudatorio.

Los trabajadores calificaron la medida como un nuevo "impuestazo", porque anteriormente se calculaba sobre la base de cuatro salarios mínimos nacionales, sin embargo, ahora se lo hace sobre tres, por lo que la dirigencia de la COB comunicó al Gobierno que no aceptarán ninguna modificación y que el decreto debe ser derogado.

Por la presión social el gobierno de Evo Morales, Mediante el Decreto Supremo 2620, el Gobierno dejó sin efecto el nuevo cálculo del RC-IVA que debía entrar en vigencia en 2016. Con esa medida, las personas que perciben ingresos por encima de 5.691 bolivianos estaban obligadas a descargar facturas para evitar el descuento del 13% de su salario desde el próximo año.

El decreto 2620 justifica que es necesaria la revisión del decreto 2491, debido al impacto social en la política tributaria vigente.

CUADRO 4

CÁLCULO DEL RC-IVA PARA EMPLEADOS DEPENDIENTES			
Artículo 8 del D.S. 21531 (Reglamento al RC-IVA),			
Modificado por D.S. 2491 de 19/08/2015			
(Expresado en Bolivianos)			
	TOTAL GANADO		5.691,00
a) -	(-) AFP (12%)		682,92
	(-) 2 SM (3,3%)		187,80
	BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO		1.655,67
b) -	13% RC-IVA S/ Base Imponible		215
	IMPUESTO DETERMINADO		215
	PAGOS A CUENTA:		
c) -	1. 13% IVA en Form. 110		-
	2. 13% S/ 15.656 (15.656*13%)		215
	Saldo a favor del Fisco		-
	Saldo a favor del Empleado		-

Todo Empleado Dependiente que gane hasta Bs. 5.691,00 no tiene la obligación de presentar el Form. 110 (Descargo de facturas). Este procedimiento de cálculo del RC-IVA, entrara en vigencia a partir del 1 de enero de 2016 de acuerdo a la Disposición Final Única del Decreto Supremo N° 2491.

Se mantiene:

CUADRO 5

CÁLCULO DEL RC-IVA PARA EMPLEADOS DEPENDIENTES			
Artículo 8 del D.S. 21531 (Reglamento al RC-IVA)			
(Expresado en Bolivianos)			
		TOTAL GANADO	7.588,50
a)	(-)	AFP (12,71%)	964,50
	(-)	2 SMN (1.656x2)	3.312,00
		BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO	3.312,00
b)		13% RC-IVA S/ Base Imponible (Impuesto Determinado).	431
		PAGOS A CUENTA:	
c)	1.	13% IVA en Form. 110	-
	2.	13% S/2 SMN ((1.656+1.656)*13%)	431
		Saldo a favor del Dependiente	-
		Saldo a favor del Fisco	-

Todo Empleado Dependiente que gane hasta Bs. 7.588,50 no tiene la obligación de presentar el form. 110 (Descargo de facturas).

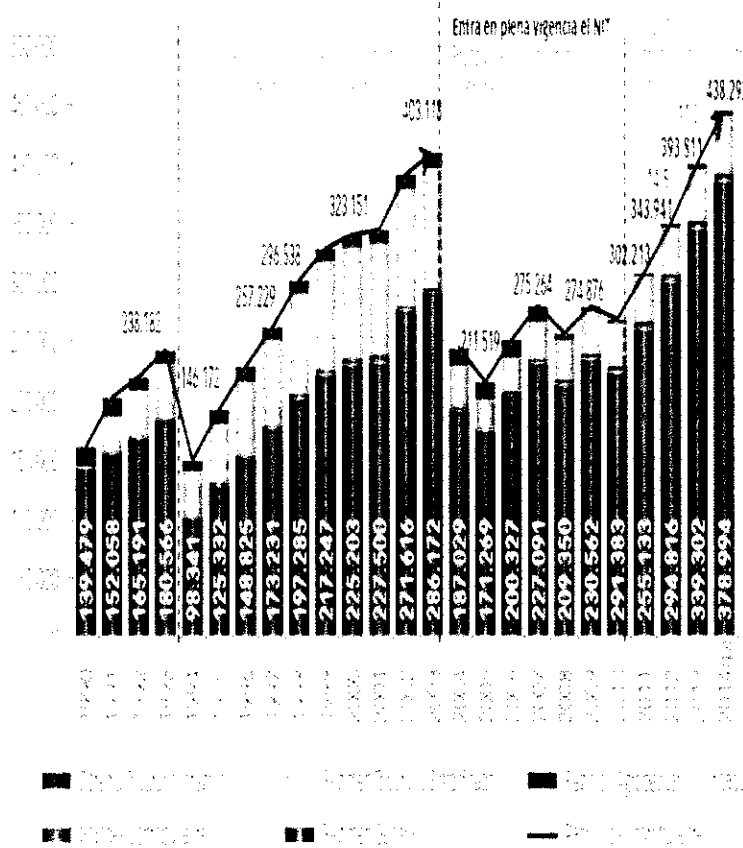
3.5. Ventajas Del Estado Por Ampliar Su Base De Contribuyentes

Mediante un impuesto al sueldo elevado de las personas además de incrementar los ingresos por recaudaciones, también se podría ampliar el número de contribuyentes e incrementar los procesos de control fiscal.

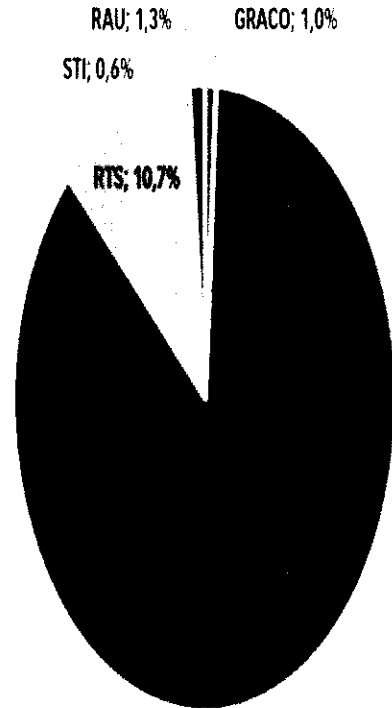
GRAFICO 6

Bolivia: Padrón Nacional de Contribuyentes, 1990-2014(p)

Evolución del Padrón Nacional de Contribuyentes, 1990-2014(p)
(En número de contribuyentes)



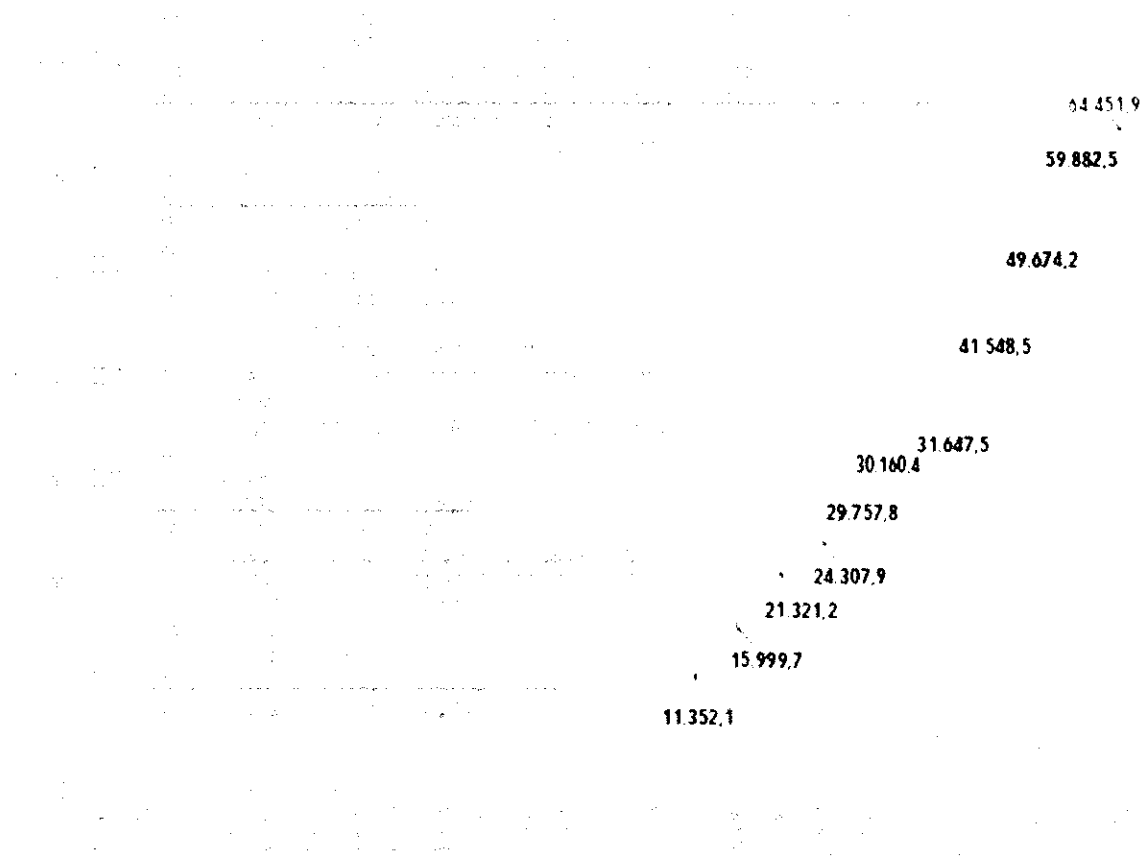
PNCBD por régimen, 2014(p)
(En porcentajes)



Se debe resaltar que la serie histórica del Padrón se ve afectado por los procesos de depuración de contribuyentes efectuados por modificaciones a la normativa tributaria, el principal se produjo en 2003 con el cambio de Registro Único de Contribuyentes (RUC) por el Número de Identificación Tributaria (NIT) mediante Decreto Supremo Nro. 27149 y R.N.D. Nro. 10-0013-03 de 2013.

GRAFICO 7

Recaudación Tributaria y Aduanera, 1990-2014(p)
en millones de dólares



Como se puede observar en el cuadro precedente desde la gestión 2004 en adelante se han ido aumentando las recaudaciones esto debido a las distintas políticas fiscales adoptadas por el gobierno implementado un político tributario sostenible a lo largo del tiempo y también al buen precio de las materias primas que nos dio un blindaje que nos ayudó a sobre llevar la crisis del 2008, ahora en el 2015 debido a la caída de los precios de los hidrocarburos que no se avizora una recuperación pronta, el estado deberá seguir buscando fuentes de financiación externas o internas, y una de estas maneras es la percepción de ingresos a través de nuevos tributos tanto nacionales como municipales enmarcados en la ley de autonomías.

CAPÍTULO IV

CONCLUSIONES

Es recomendable que países como Bolivia que recién comienzan a fortalecer sus administraciones tributarias y que adolecen de sistemas de control tributarios sofisticados, fundamenten sus recaudaciones en impuestos al consumo de base amplia. Sin embargo, también es recomendable que el sistema tributario incluya impuestos que tomen en cuenta la capacidad de pago de los contribuyentes, procurando que la población más empobrecida aporte menor proporción de sus ingresos, y que las personas con mayores ingresos sean las que financien los gastos públicos en mayor cuantía.

Las recaudaciones tributarias ayudan a la consecución de los objetivos de la política fiscal, por lo que es imperativo contar con una correcta planificación de los mismos.

Asimismo, la Administración Tributaria, debe asegurar el ingreso de estos recursos para lo cual debe efectuar una previsión de los mismos que le permitan gestionar sus distintas áreas.

- Además del conocimiento de herramientas estadísticas y econométricas, se debe tener un conocimiento vasto de la normativa relacionada con los procedimientos de liquidación e ingreso de impuestos, así como también la relación entre la recaudación y los indicadores que determinan su evolución.
- La administración Tributaria debe hacer un mayor esfuerzo para tener una idea más completa de si un sistema impositivo tiene un potencial legal o estructural que le permita identificar si tienen un margen para la creación de nuevos impuestos, porque de lo contrario el efecto de la introducción de las mismas puede tener un efecto contraproducente.

En la práctica no existe un impuesto sobre las utilidades de las personas que perciben salarios como fuente de ingreso.

Un impuesto al salario podría tener un efecto depredador creciente: se incrementaría con cada aumento salarial o conquista convencional y reduciría sustancialmente cualquier mejora lograda.

Los aumentos salariales dan pelea a los aumentos de precios. Allí no hay ganancia, hay adecuación total o parcial del salario respecto a lo perdido por efecto de la inflación real.

Con la experiencia que tiene nuestro país, un nuevo impuesto será rechazado, ya que claramente se ve que la política fiscal está limitada a la presión ejercida por los diversos sectores sociales que hacen parte de la economía de nuestro estado.

El sistema de impuestos al ingreso no debe estar conformado únicamente por el impuesto a los ingresos de las empresas, además, éste debe incluir un impuesto a los ingresos de las personas. Se recomienda reformar el RC-IVA y adecuarlo para que los segmentos con mayores ingresos contribuyan con mayor proporción de su ingreso que los segmentos más pobres de la sociedad.

Los regímenes tributarios transitorios, además de no ser sostenibles en el tiempo, crean importantes distorsiones al sistema tributario general y presentan incentivos a la informalidad y crean una competencia desleal para los contribuyentes del régimen general. Se recomienda que estos sistemas transitorios sean eliminados, permitiendo que los segmentos más empobrecidos estén totalmente exentos de estos impuestos y al mismo tiempo evitando que contribuyentes con mayores ingresos se cobijen en estos sistemas para no ser sujetos del sistema tributario general.

BIBLIOGRAFIA

- Avendaño Osinaga, Ramiro. (2007). *Metodología de la Investigación*, Bolivia Educación y Cultura, p. 245.
- Servicio de impuestos nacionales Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia
- Cossio Muñoz, F . (2001). *Sistema tributario y sus implicaciones en la reducción de la pobreza*, Documento de trabajo No. 07/01, Instituto de Investigaciones Socioeconómicas, Bolivia, p. 312
- Hernández Sampieri Roberto. (2006). *Metodología de la Investigación*, México: Mc Graw Hill. p. 237.
- García Suarez, A. (2009). *Aspectos generales del impuesto sobre utilidades y sobre ingresos personales*, Editorial el Cid Editor, Cuba, p. 162.
- García, C, O. (2008). *Derecho tributario incluye el análisis de la legislación tributaria Boliviana*, Memora de las tres jornadas de Derecho Tributario, La Paz, Superintendencia tributaria, p. 109.
- Otálora C. (2009). *Economía fiscal*. Editorial Plural.
- Pasos, L. (1982). *Los límites de los impuestos. Uso y abuso del poder*, Editorial Diana, México, p. 93.
- Reyes Mora, O, G. (2004). *Manual práctico laboral fiscal sueldos y salarios*, Tax Editores, México, D.F, p. 122.

- Rodrigo, J & Cárdenas, G. (2004). *Temática tributaria Boliviana*, la columna imputada, azul editores, Universidad Andina Simón Bolívar, p. 91.
- Morales Arrieta, J, A y Velandia Herrera, N, F. (2003). *Salarios. Estrategia y sistema salarial o de compensaciones*. Editorial McGraw Hill, Colombia, p. 236.
- Varela Juárez, R, A. (2006). *Administración de la compensación. Sueldos, salarios y prestaciones*, Editorial Pearson Educacion de Mexico, Mexico, p. 76.
- Villegas, B, H. (2003). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*, Quinta Edición, Editorial Astrea, p. 313.
- Zamudio Urbano, R. (2005). *Sistema tributario en México*, Editorial Porrúa, México, p, 125.
- Ministerio de economía y finanzas publicas Boletín de ingresos y gastos tributarios nro. 5.
- Tatiana Genuzio Impactos De Las Reformas Recientes De Política Fiscal Sobre La Distribución Del Ingreso El Caso De Bolivia (Estado Plurinacional De)

WEBLOGRAFIA

<http://ermoquisbert.tripod.com/dc/05.pdf>.

Recuperado el día 26 de noviembre del 2015, Principios constitucionales

<http://www.lostiempos.com/diario/opiniones>

Recuperado el 27 de noviembre del 2015, columna del periódico los tiempos, el sistema tributario boliviano,

www.ine.gob.bo/indicadoresddhh/archivos

Recuperado el 29 de noviembre del 2015, Ley 3058 Ley de Hidrocarburos,

www.carletonca/-winer/#Taxation_in_the_world.

Recuperado 9 de noviembre, el sistema de impuestos en el mundo,