
**UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRES
FACULTAD DE "CIENCIAS ECONOMICAS Y FINANCIERAS"
CARRERA DE ECONOMIA**



REFORMA DEL SISTEMA TRIBUTARIO INTEGRADO

POSTULANTE: ROSARIO DEL CARMEN MAMANI ALEGRIA

TUTOR : Lic. BORIS QUEVEDO CALDERON

La Paz – Bolivia

2004

*Te exaltaré, mi Dios, mi Rey
y bendeciré tu nombre
eternamente y para siempre.*

(Sal. 145:1)

Mi más profundo agradecimiento a mi Asuntita, ahora ausente, quien me enseñó a comprender que lo esencial está dentro de cada ser, lo mismo a mi tata Jesús quien continúa alentándome en el camino.

Un reconocimiento especial a mi tutor, Lic. Boris Quevedo, por su guía e instrucción.

Asimismo, agradezco infinitamente, la ayuda incondicional de mi amado esposo Juan Carlos, mi esforzado hijo Jorge Luis y la comprensión de mis pequeñitas Damara y Paolita.

TABLA DE CONTENIDO

INDICE DE CUADROS

INDICE DE GRAFICAS

INDICE DE FIGURAS

“REFORMA DEL SISTEMA TRIBUTARIO INTEGRADO”

Página

I SECCION DIAGNOSTICA

CAPITULO 1

INTRODUCCION.....	1
1.1 Antecedentes.....	1
1.2 Justificación.....	3
1.3 Delimitación del Tema.....	5
1.4 Problemática.....	6

CAPITULO 2 MARCO JURIDICO JURÍDICO INSTITUCIONAL.....7

2.1 Conformación del Sistema Tributario Boliviano.....	7
2.2 La Reforma Tributaria.....	7
2.3 Regímenes que Conforman el Sistema Tributario Boliviano.....	14
2.3.1 Descripción de los Regímenes.....	14
2.3.1.1 Régimen General.....	14
2.3.1.2 Régimen Simplificado.....	15
2.3.1.3 Sistema Tributario Integrado.....	17
2.3.1.4 Régimen Agropecuario Unificado.....	17
2.3.2 Sistema Tributario Integrado.....	18
2.3.2.1 Análisis Histórico.....	18
2.3.2.2 Estructura.....	23

2.3.2.3 <i>Importancia de Recaudaciones Provenientes</i>	
<i>De las Categorías 3 y 3A</i>	25
CAPITULO 3 MARCO CONCEPTUAL	27
3.1 Definiciones	27
CAPITULO 4 MARCO TEORICO	31
4.1 Ámbito Fiscal General	31
4.1.1 Concepto de Impuesto	32
4.1.2 Clasificación de los Impuestos	33
4.1.3 Sistema Tributario	36
4.1.3.1 <i>Eficiencia Económica</i>	38
4.1.3.2 <i>Simplicidad Administrativa</i>	39
4.1.3.3 <i>Flexibilidad</i>	39
4.1.3.4 <i>Responsabilidad Política</i>	40
4.1.3.5 <i>Justicia</i>	41
4.2 Efectos Económicos de la Imposición	41
4.2.1 Incidencia de los Impuestos	44
4.2.1.1 <i>Sobre los Mercados</i>	44
4.2.1.2 <i>Sobre las Empresas</i>	45
4.2.1.3 <i>Sobre la Demanda y Oferta de Trabajo</i>	47
4.2.1.4 <i>Sobre los Monopolios</i>	47
4.2.1.5 <i>Sobre los Oligopolios</i>	49
4.2.2 Los Impuestos y el Consumo	49
4.2.2.1 <i>Impuestos Sobre las Mercancías</i>	49
4.2.3 Los Impuestos y la Oferta de Trabajo	53
4.2.3.1 <i>Efectos Distorsionadores Sobre los Salarios</i>	54
4.2.3.2 <i>Efectos Sobre la Actividad económica de la Mujer</i>	55
4.2.3.3 <i>La Estructura Óptima</i>	56

CAPITULO 5 DIAGNOSTICO DEL SISTEMA TRIBUTARIO INTEGRADO

5.1	Situación Actual.....	59
5.1.1	Costo Neto del Sistema.....	62
5.1.2	Costo Vs. Recaudaciones.....	64
5.1.3	Determinación del Ingreso Neto Presunto.....	66
5.1.4	Análisis Legal.....	67
5.2	Análisis de la Situación Actual.....	69

II SECCION PROPOSITIVA

CAPITULO 1	CALCULO DEL INGRESO NETO REAL.....	71
CAPITULO 2	PROPUESTA.....	76
2.1	Cálculo de la Recaudación Fiscal Final.....	76
2.2	Recaudación Potencial Final Vs. Recaudación Efectiva.....	78
2.3	Propuesta Legal.....	80

III SECCION CONCLUSIVA

82

BIBLIOGRAFIA.....	85
--------------------------	-----------

ANEXOS

INDICE DE CUADROS

	Página
Cuadro 1	Delimitación de Categorías.....5
Cuadro 2	Inflación.....9
Cuadro 3	Régimen Simplificado.....16
Cuadro 4	Vencimientos de Régimen Simplificado.....16
Cuadro 5	Categorización.....19
Cuadro 6	Ingresos Presuntos.....20
Cuadro 7	Modificaciones del D.S. N° 22835.....21
Cuadro 8	Ingresos Presuntos Modificados por el D.S. N° 23027.....21
Cuadro 9	Comparación de Ingresos.....22
Cuadro 10	Categorías del STI Vigentes.....24
Cuadro 11	Ingresos Presuntos Vigentes.....24
Cuadro 12	Participación Categorías 3 y 3 A26
Cuadro 13	Conceptos de Renta.....31
Cuadro 14	Clasificación de los Impuestos.....34
Cuadro 15	Padrón Nacional del STI.....59
Cuadro 16	Recaudaciones Según Categorías del STI.....60
Cuadro 17	Recaudaciones por Impuesto.....65
Cuadro 18	Ingresos Netos Presuntos de las Categorías 3 y 3 A.....67

INDICE DE GRAFICAS

	Página
Gráfica 1	Influencia de un Impuesto en los Precios y las Cantidades.....45
Gráfica 2	Incidencia en el Coste Marginal.....46
Gráfica 3	Impuestos sobre Monopolios.....48
Gráfica 4	Efecto Renta y Efecto Sustitución.....50
Gráfica 5	El Exceso de Gravamen.....51
Gráfica 6	Exceso de Gravamen y la Forma de las Curvas de Indiferencia.....52
Gráfica 7	Efectos de los Impuestos sobre los Salarios.....54
Gráfica 8	Comparación de efectos por la aplicación entre un Impuesto Proporcional y el Impuesto de Cuantía Fija.....57

INDICE DE FIGURAS

		Página
Figura 1	Participación de las Categorías 3 y 3 A en la Recaudación Final Anual.....	26
Figura 2	Evolución del Padrón de Contribuyentes del STI.....	60
Figura 3	Evolución de las Recaudaciones del STI.....	61
Figura 4	Comparación del Padrón de Contribuyentes y Recaudaciones del STI.....	62
Figura 5	Costo Neto Vs. Recaudaciones Año 2002.....	66
Figura 6	Ingreso Neto Presunto Vs. Ingreso Neto Real.....	75
Figura 7	Recaudación Efectiva Vs. Recaudación Potencial Categorías 3 y 3 A.....	79
Figura 8	Elusión Fiscal Categorías 3 y 3 A año 2002.....	80

RESUMEN

El presente Trabajo Dirigido, contiene 3 Secciones, acerca del Sistema Tributario Integrado, como parte integrante del Sistema Tributario Nacional.

Las recaudaciones obtenidas por el Sistema Tributario Nacional, son de vital importancia para el Estado, por tal razón es necesario evaluar el desempeño de los impuestos y regímenes, que lo componen, para mejorarlo, sin perder de vista, principios tales como la equidad, igualdad y justicia.

En la Sección Diagnóstica, nos retrotraemos a la década de los 80, contextualizando la realidad económica y social que atravesaba la nación, cuya crítica situación dio lugar a un cambio estructural, en el que se adopta una Nueva Política Económica, que aplica una serie de reformas, entre ellas, la Tributaria, plasmada en la promulgación de la Ley 843. A partir de aquella se crean, siete impuestos y posteriormente los Regímenes Simplificado y Tributario Integrado, los cuales no cumplen con las expectativas del fisco, convirtiéndose más bien en refugios fiscales.

Producto del análisis y evaluación del Sistema Tributario Integrado, se establece que la normatividad referente a dos de sus categorías se presta a contradicciones e incoherencias de tipo legal, afectando el nivel de las recaudaciones del régimen.

Por otro lado se emite un diagnóstico, basado en el análisis de sus recaudaciones, confrontadas con los costos administrativos, probándose de tal manera que las recaudaciones del Sistema Integrado, son bajas.

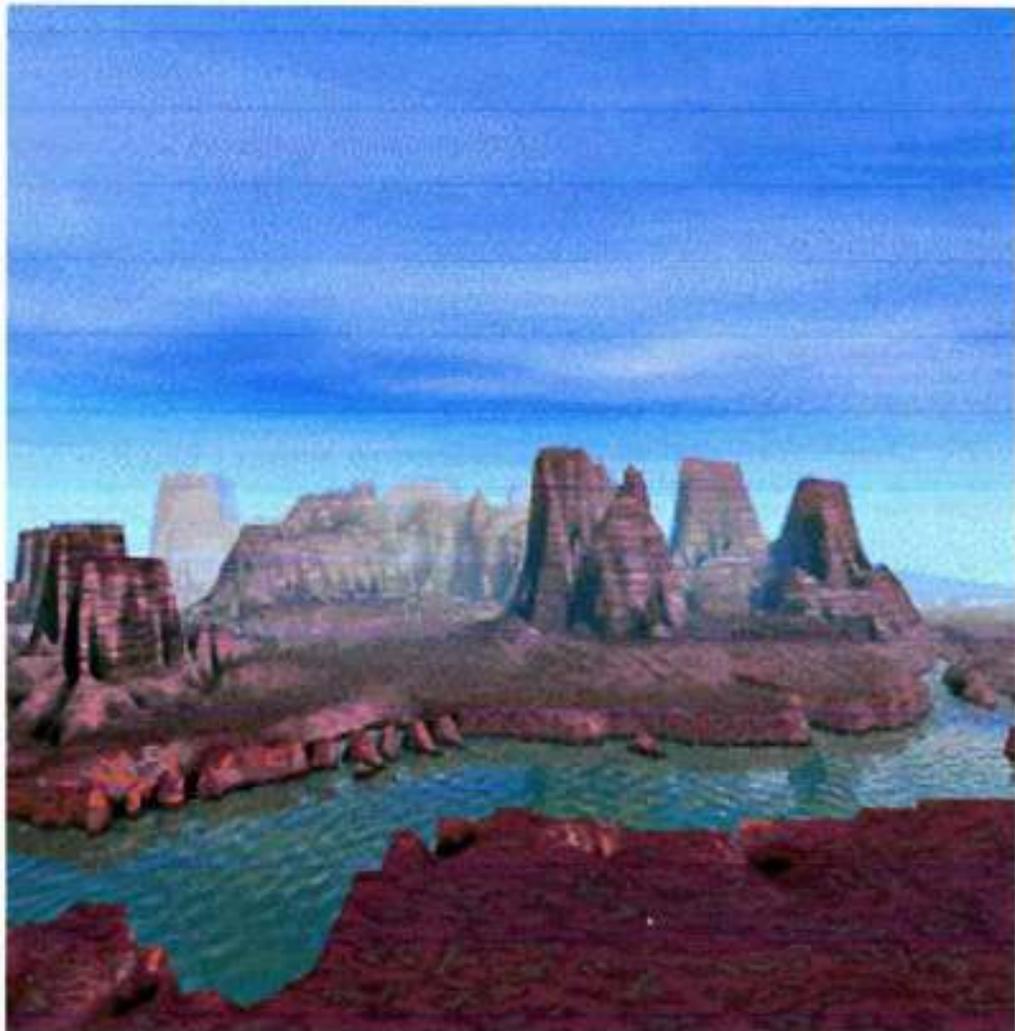
Para refrendar la anterior aseveración, se determinan, los ingresos reales de los contribuyentes del régimen, ensayándose la modificación propuesta, cuyo resultado arroja la potencial recaudación del Sistema Integrado.

En conclusión, surge la necesidad de reformar el Sistema Tributario Integrado, en busca de optimizar el Sistema Tributario Nacional, con el fin de obtener bienestar económico y una equitativa distribución del ingreso, en beneficio de toda la población.

SECCION DIAGNOSTICA

Reforma del STI

CAPITULO 1
INTRODUCCION



CAPITULO 1 INTRODUCCION

1.1 Antecedentes.

A partir de la Nueva Reforma Tributaria de mayo de 1986, el sistema tributario ha evolucionado de tal manera que sus recaudaciones llegaron a ser la principal fuente de ingresos para el Estado. En principio, las nombradas tenían una participación del 4,97% en el PIB, hasta llegar al 15% en el año 2001.

A raíz del conjunto de reformas efectuadas aquel año, la economía boliviana fue cambiando, además influenciada por el desarrollo de la economía mundial, tanto así, que la composición de los ingresos del Estado se fueron modificando.

Entre las reformas de primera generación aplicadas en la época, se encuentra la; tributaria, cuyo fin fue introducir un sistema tributario acorde al sistema económico-social nacional. Tarea ponderable, dada la óptima transformación que ha sufrido el sistema tributario nacional, en vista de que ahora cuenta con características tales como la simplicidad, certidumbre, productividad, igualdad y equidad. Aunque, a pesar de aquello, todavía existan regímenes especiales, como el Simplificado y Tributario Integrado cuyo rendimiento en cuanto a su nivel de recaudaciones es del 1%, para el primero, y del 0% para el segundo, según apreciaremos en el cuadro de recaudaciones por impuesto presentado más adelante.

El Sistema Tributario Integrado debe su creación a la necesidad de un mecanismo que permita cumplir con sus obligaciones tributarias a las personas que prestan servicios en el sector del transporte público, para los cuales se debía crear un régimen libre de complejidades y lo más sencillo posible, de tal modo se integraron en uno, todos los impuestos que gravan la mencionada actividad.

Este régimen especial, objeto del presente trabajo dirigido, esta dividido en cinco categorías, en las que se encuentran los distintos servicios prestados por los transportistas que van desde taxis, minibuses, transporte de carga y materiales de construcción hasta transporte interprovincial e interdepartamental de carga y pasajeros.

Las recaudaciones de este régimen, son bajísimas, extremo que será demostrado en el desarrollo de la presente investigación. Se debe considerar que la norma referente al Sistema Integrado, contempla una serie de deducciones y la posibilidad de compensar el impuesto, con crédito fiscal de las facturas por compras de bienes y servicios, lo que influye de manera determinante en el nivel de recaudaciones.

Como es bien conocido en nuestro país, existe un mercado ilegal de facturas entre las que se comercializan de distintos tipos; las falsificadas, habilitadas, clonadas y duplicadas. A pesar de la ilegalidad de tal situación, esta no ha podido ser controlada por la Administración Tributaria, influyendo negativamente en la recaudación del Régimen Integrado, puesto que una gran cantidad de ellas son utilizadas para compensar el impuesto, con la agravante de que en el mencionado sistema no existe ningún procedimiento de fiscalización ó control de las mismas.

Debido a que el Sistema Tributario Nacional es una estructura compacta, es difícil determinar exactamente los costos administrativos en los que incurre el fisco para sostener al Régimen Integrado, pero para tener una idea de ellos mostraremos; que las comisiones pagadas a la red bancaria por la recepción de Declaraciones Juradas de los contribuyentes del régimen, son mayores a lo recaudado por el mismo.

Por otro lado, la legislación referente al Sistema Integrado en relación a determinadas categorías es contradictoria e incoherente, provocando situaciones inequitativas al interior del mismo. La existencia de lagunas legales en el régimen, lo fueron convirtiendo en un refugio fiscal, muy bien aprovechado por algunos sectores del transporte público.

En el desarrollo de la presente investigación analizaremos el rendimiento del Régimen Tributario Integrado, en especial de sus categorías más importantes, en relación al Sistema Tributario Nacional, lo que nos permitirá emitir un diagnóstico en términos de su recaudación, que a su vez, reforzará la propuesta de modificación efectuada en la sección correspondiente.

En el análisis, utilizaremos información obtenida en las distintas unidades del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), el Instituto Nacional de Estadísticas (INE), el Sindicato Mixto de Chóferes en Omnibuses Interdepartamental e Internacional y los datos obtenidos como producto de las encuestas realizadas a las diferentes empresas de transporte.

1.2 Justificación

Como resultado de la política económica ejercida por distintos gobiernos, al iniciarse la década de los ochenta, la economía boliviana se encamina en un franco proceso de deterioro. Influenciada, además por factores externos, tales como el decremento de los precios internacionales del gas natural y los minerales, el aumento del servicio de la deuda externa y la reducción en el ingreso de nuevos capitales procedentes del exterior.

El contexto económico de la época se encontraba marcado por una fuerte presencia estatal que había determinado un tipo de cambio fijo por períodos prolongados y una política de precios controlados en los bienes de la canasta familiar.

La baja inversión en los sectores extractivos, disminuyó su producción, por ende sus exportaciones, ocasionando que los flujos netos de capital descendieran al extremo de deteriorar las finanzas del sector público, que dependían plenamente de los ingresos obtenidos por las exportaciones de las empresas públicas dedicadas a la extracción de minerales e hidrocarburos, como de las recaudaciones tributarias generadas por la renta aduanera.

Las finanzas del Sector Público se vieron afectadas básicamente por dos aspectos; la reducción de los ingresos corrientes que en 1980 alcanzaban aproximadamente el 27% del PIB a un 16% en 1984, y el incremento de los gastos que en 1980 representaban cerca del 35% del PIB, hasta llegar en 1984 al 42% del PIB.

El tamaño del aparato estatal era desmesurado y el servicio de la deuda, cada vez mayor, existían desinteligencias al interior del gobierno y las demandas sindicales y de la población iban en aumento, se vivían tiempos de explosión social.

El gobierno decretó una serie de “paquetes económicos” que confluyeron en un marcado proceso hiperinflacionario, donde el PIB alcanzó tasas negativas del 6,5%, la inflación el 1.282% y el déficit del Sector Público 25,4% del PIB en 1984.

En 1985 se implementa una Nueva Política Económica, aplicándose un programa económico de estabilización y ajuste basado en la apertura de flujos comerciales y financieros, ajustes de los precios relativos, reducción de la demanda agregada y una serie de medidas de cambio estructural, entre ellas, se establece la necesidad de cambiar el Sistema Tributario por uno que genere mejores condiciones para el crecimiento económico.

Esta medida, se plasma en la promulgación de la Ley 843 del 20 de mayo de 1986, misma que deroga todas las anteriores, y unifica la normatividad tributaria en una sola, reduciendo alrededor de 400 tributos a siete. La antigua administración tributaria era ineficiente, sus leyes incoherentes, y la evasión alcanzaba niveles muy altos, estos factores provocaron que las recaudaciones cayeran al 2% del PIB.

Gracias a la regularización de los impuestos a la actividad hidrocarburífera y sus derivados, el nuevo régimen cambiario, que incrementó los ingresos del sector público y una política fiscal disciplinada se fue logrando el equilibrio fiscal.

El rendimiento del Sistema Tributario es una respuesta a las necesidades del Estado, por tanto a las de sus ciudadanos, de tal modo que al hablar de reformas, estas se dirigen en busca del bienestar económico y de una mejor asignación de los recursos.

El presente trabajo, enfoca el análisis y evaluación del Sistema Tributario Integrado, en términos de su recaudación y como componente del Sistema Tributario Nacional, el resultado, patentizará la necesidad de reformarlo.

1.3 Delimitación del Tema

Una vez desmenuzado el Sistema Tributario Integrado, enfatizaremos el análisis de las categorías referidas al transporte interdepartamental de carga y pasajeros del mencionado sistema, que se describen a continuación:

CUADRO 1

Delimitación de Categorías

Servicio	Categoría	Ingreso Trimestral (en Bs.)	Impuesto Trimestral (en Bs.)
Flotas	3 A	7000	700
Transporte interdepartamental de carga y pasajeros mayor a 12 ton.	3	4000	400

Fuente: Elaboración propia

Es de nuestro particular interés, estudiar profundamente las características de las categorías 3 y 3 A debido a que, en principio se excluyó expresamente a la 3 A, del Sistema Integrado porque no reunía los requisitos para pertenecer al mismo, posteriormente, obviando la naturaleza del régimen se la introduce mediante un Decreto Supremo dictado específicamente para este fin. Tal hecho, afecta notablemente el cumplimiento de las expectativas del fisco para con el régimen.

La presente investigación se desarrolla en función a los datos del año 2002, tomando como muestra la ruta La Paz-Oruro, enfatizándose el análisis de las nombradas categorías, y los decretos y resoluciones que norman al régimen.

Se cuestiona el último Decreto referente al Sistema Integrado, que autoriza a las flotas inscribirse en el Régimen, este vulnera los derechos de los usuarios, quienes al no poder exigir la respectiva factura pierden el crédito fiscal resultante de la misma, inclusive el Estado incurre en esta pérdida, al enviar en comisión a funcionarios públicos por este

medio, sin el correspondiente descargo, que decir de las empresas privadas cuando tratan de justificar sus gastos por transporte; como deducibles en el Impuesto a las Utilidades, ó, en el Impuesto al Valor Agregado, según el giro de su actividad.

1.4 Problemática

Para evitar la complejidad de administrar varios impuestos al sector de los transportistas se crea el Sistema Tributario Integrado que debe integrar en uno, el pago del Impuesto al Valor Agregado, a las Transacciones y Utilidades.

La generación de recaudaciones adecuadas es muy importante para el Estado, en términos de sus ingresos totales, por tanto, al implantarse un régimen o un impuesto la respuesta más sintomática es su rendimiento en cuanto a los ingresos que aporta al fisco. En referencia al Sistema Integrado es importante evaluar sus recaudaciones efectivas respecto de las recaudaciones potenciales.

Por otro lado el mantenimiento del régimen es cada vez más gravoso, debido a que el fisco, no recupera los costos administrativos que ello implica, desarrollándose así una relación desigual en la que el Órgano Recaudador pierde.

La normativa que rige este régimen es inadecuada, puesto que carece de orden y coherencia, además de encontrarse incompleta, se presta a contradicciones fácilmente aprovechables por quienes buscan eludir el correcto pago de los impuestos.

Por lo anteriormente expuesto podemos afirmar que el mencionado sistema no ha alcanzado el cumplimiento de sus metas y objetivos, menos las expectativas de su creación.

Reforma del STI

CAPITULO 2
MARCO JURIDICO
INSTITUCIONAL



CAPITULO 2 MARCO JURIDICO INSTITUCIONAL

La Constitución Política del Estado Boliviano, establece que toda persona tiene el deber "...de contribuir, en proporción a su capacidad económica, al sostenimiento de los servicios públicos..."¹, asimismo: "Los impuestos y demás cargas públicas obligan igualmente a todos. Su creación, distribución y supresión tendrán carácter general, debiendo determinarse en relación a un sacrificio igual de los contribuyentes, en forma proporcional o progresiva según los casos"².

La normativa tributaria debe basarse en principios de igualdad, equidad y justicia para con todos los ciudadanos de la nación.

2.1 Conformación del Sistema Tributario Boliviano.

El actual Sistema Tributario Boliviano en su parte normativa está constituido por el Código Tributario, la Ley N° 843, la Ley N° 1606 consistente en los Decretos Reglamentarios, además de una serie de Decretos Supremos, Resoluciones Interinstitucionales y Resoluciones Administrativas.

En la Parte Administrativa, está compuesto por cuatro regímenes.

2.2 La Reforma Tributaria

Es evidente que la crisis de los años 80 genera la necesidad de cambiar la política económica de los países latinoamericanos, misma que incluiría reformas de los sistemas tributarios, esto no es ajeno al resto de las naciones, tal como lo dice Stiglitz, "...a mediados de los años ochenta cada día estaba más extendida en los países occidentales la idea de que es necesario reformar los sistemas tributarios..."³

Al finalizar una serie de gobiernos de facto, que se aprovecharon del poder que detentaban, la economía boliviana se encaminaba a un total desmoronamiento, ante esta circunstancia

¹ Ley N° 2631 del 20 de febrero del 2004, Art. 8vo. Inc. d, Gaceta Oficial de Bolivia

² Ley N° 2631 del 20 de febrero del 2004, Art. 27, Gaceta Oficial de Bolivia

³ Stiglitz Joseph, La Economía del Sector Público, Antonio Bosch, 2ª ED. Trad. Tabasco y Toharia Pág. 430

en febrero de 1982, se decide adoptar la flotación del peso en relación al dólar, para evitar las consecuentes devaluaciones, de esta manera se dejaba la moneda a la libre oferta y demanda, pero lastimosamente no existía el respaldo de divisas necesario, por lo que esta medida en vez de aliviar la situación caótica del país, la empeoró, generando inflación hasta llegar a la hiperinflación, entre 1982 y 1985 el peso boliviano se devaluó más de un millón de veces.

Ante la ascensión de un gobierno democrático que prometió una mejoría económica a los 100 días de instaurado, mediante un modelo nacional-revolucionario de economía mixta, basado en la preeminencia estatal que contravenía totalmente las corrientes neoliberales de la economía mundial, la nuestra se venía abajo.

A pesar de que el Presidente de la República Hernán Siles dictó seis paquetes económicos, ninguno acertado, las desinteligencias al interior del propio gobierno, las presiones sociales y sindicales, y una economía deteriorada como herencia de gobiernos anteriores provocaron angustia y desesperación en el pueblo boliviano. Víctima de la especulación, agio y ocultamiento de los productos básicos de la canasta familiar.

Los salarios caen al extremo de \$us. 7 como salario mínimo mensual nacional, la iliquidez del erario nacional se tradujo en la suspensión del pago de la deuda externa, razón por la que no se podía acceder a créditos provenientes del exterior.

Para favorecer a las empresas privadas se decretó la desdolarización de la economía, afectando severamente a los ahorristas, quienes retiraron en corrida sus depósitos, agravando aún más la situación.

Para coronar el panorama, la hiperinflación se disparó a niveles inimaginables llegando en 1985 al 8,767 %, como veremos a continuación:

CUADRO 2**INFLACION**

AÑO	INFLACION
1982	123 %
1983	276 %
1984	1,282 %
1985	8,767 %

Fuente: INE

Basta con observar las cifras para comprender la gravedad de la situación económica de aquel período, pero como si fuera poco se esperaba que la hiperinflación al finalizar la gestión de 1985 llegase al 25,000%.

Con la promulgación del Decreto Supremo 21060 del 29/08/1985 se marca una nueva política económica, excluyendo la intervención estatal de la misma, y dando paso a la economía de mercado.

Los puntos claves del Decreto Supremo No. 21060 son:

- ✓ Se cambia la moneda de pesos a bolivianos
- ✓ Creación del cambio real y flexible del boliviano
- ✓ Creación del bolsín, dependiente del Banco Central de Bolivia
- ✓ Libre contratación
- ✓ Libertad de precios, libre oferta y demanda
- ✓ Liberalización del mercado
- ✓ Fomento a las exportaciones
- ✓ Arancel único de importaciones
- ✓ Congelamiento de salarios
- ✓ Incremento del precio de la gasolina
- ✓ Reducción de los gastos estatales

✓ Reforma Tributaria

La implantación del Decreto Supremo 21060 como una reforma de primera generación, establece las bases para la conformación de una economía de libre mercado, destinada a la estabilización de la economía del país.

En cuanto a la Reforma Tributaria esta cambió substancialmente la antigua estructura tributaria, que se caracterizaba por la gran cantidad y complejidad de sus leyes y decretos, incoherencia de los mismos, mala administración de las recaudaciones, y una cantidad excesiva de tributos.

Existían más de 400, por lo que era casi imposible para la administración tributaria controlar todos ellos, menos podían cubrir las tareas de fiscalización. Es por demás evidente la complejidad de las normas que rigen el cumplimiento de tal cantidad de tributos, esto ocasionaba que los contribuyentes no sólo faltasen a sus obligaciones fiscales por evadirlas, sino por la dificultad para comprenderlas y lo costoso de contratar asesores tributarios.

Independientemente de los altísimos niveles de evasión, fomentados por lagunas en las leyes impositivas, los contribuyentes estaban habituados a las acostumbradas condonaciones por deudas fiscales que con cierta frecuencia se decretaban.

La administración tributaria no tenía presencia fiscal, ni gozaba del respeto a sus normas y sanciones, debido a que la corrupción había hecho presa de ella y era por demás sabido, que las infracciones tributarias podían ser solucionadas mediante las famosas coimas, puesto que no se contaba con un sistema eficiente, en el que se centralice la información referente a los procesos administrativos seguidos a los distintos contribuyentes.

Ante este panorama la reforma tributaria fue vital por cuanto:

- ✓ Abroga las numerosas leyes sustituyéndolas por una sola, la Ley 843 del 20/05/86, de ese modo simplifica la legislación tributaria;
- ✓ Reduce los tributos de aproximadamente 400 a sólo 10;

- ✓ Crea los regímenes especiales, para que sectores antes excluidos como las vivanderas ó artesanos cumplan con sus obligaciones fiscales;
- ✓ Incorpora el empadronamiento general;
- ✓ Fortalece los sistemas de control y fiscalización de los impuestos, con el objetivo de reducir los índices de evasión;
- ✓ Promueve la disciplina impositiva, con el fin de crear conciencia tributaria en los ciudadanos;
- ✓ Introduce las declaraciones juradas;
- ✓ Facilita el cumplimiento de las obligaciones fiscales mediante el uso de la red bancaria.

Sin duda la transformación más importante del sistema impositivo nacional fue la promulgación de la denominada Nueva Reforma Tributaria plasmada en la Ley 843 y basada en tres pilares:

- ✓ Imposición sobre el Patrimonio de las Empresas y las Personas;
- ✓ Imposición sobre el consumo;
- ✓ Imposición sobre los ingresos

Los objetivos de la misma se dirigen a simplificar el Sistema, busca la creación de mecanismos de control recíprocos, la ampliación de la base imponible y la optimización de la administración tributaria.

Atribuyéndose a la nueva estructura tributaria se incrementa el universo de contribuyentes mediante un nuevo empadronamiento generalizado. Si bien los asalariados no deben estar empadronados, esta nueva Ley prevé el cumplimiento de sus obligaciones fiscales mediante la creación del RC-IVA.

El economista Pablo Ramos concretiza la nueva reforma tributaria manifestando: "la reducción del número de impuestos, la orientación hacia los impuestos del consumo, el

tratamiento a las empresas públicas y los efectos sobre la tributación de las empresas privadas y de los empresarios¹⁴

Como manifestamos la mencionada reforma ordena en una sola Ley todos los impuestos detallados a continuación:

- **IVA** = Impuesto al Valor Agregado
- **RC-IVA** = Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado
- **IRPE** = Impuesto a la Renta Presunta de Empresas
- **IRPPB** = Impuesto a la Renta Presunta de Propietarios de Bienes
- **IERI** = Impuesto Especial a la Regulación Impositiva
- **IT** = Impuesto a las Transacciones
- **ICE** = Impuesto a los Consumos Específicos
- **IPR** = Impuesto a la Propiedad Rural
- **TGB** = Transmisión Gratuita de Bienes
- **IVE** = Impuesto sobre Viajes al Exterior

Regímenes Especiales Transitorios

- **RTS** = Régimen Tributario Simplificado
- **STI** = Sistema Tributario Integrado

¹⁴ Ramos Sanchez Pablo, *Crítica de la Reforma Tributaria*, Imprenta Papiro, 1986, Pág. 30.

En fecha 22 de diciembre de 1994, se promulga la Ley No. 1606, de los Decretos Reglamentarios a la Ley No. 843 modificándola de la siguiente manera:

- ✓ Sustituye el IRPE por el Impuesto a las Utilidades (IUE) que también es de liquidación anual, se lo puede considerar como un pago a cuenta del IT, grava a los profesionales liberales u oficios, empresas y beneficiarios en el exterior, la alícuota es del 25% sobre la utilidad neta presunta.
- ✓ Incrementa la alícuota del Impuesto a las Transacciones del 2,5% al 3%.
- ✓ Cambia las nóminas y tasas del Impuesto al Consumo Específico.
- ✓ Se excluye la energía eléctrica del ICE, grava productos con tasas específicas por unidad de medida y el impuesto sobre la chicha de maíz pasa a dominio Municipal.
- ✓ Crea el Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados (IEHD)
- ✓ Cambia el nombre del Impuesto a las Transacciones que grava la transferencia de inmuebles y vehículos por Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores (IMT), que también pasa a dominio de las Municipalidades.

En los últimos años la Administración Tributaria ha evolucionado raudamente, la información sobre cada contribuyente es más rápida y oportuna, poco a poco los procesos se van simplificando y existe mayor control sobre el comportamiento de los obligados. Se acrecienta la presencia fiscal del ente recaudador y paulatinamente se va desarrollando aunque coercitivamente conciencia tributaria en la población.

La promulgación del Nuevo Código Tributario, Ley N° 2492 del 2 de agosto de 2003, introduce una serie de cambios al Sistema Tributario Nacional. El análisis de lo citado es muy extenso, razón por la que lo obviaremos, exponiendo solamente lo que nos compete y ayuda a lograr una mejor comprensión del tema que nos toca desarrollar.

2.3 Regímenes que Conforman el Sistema Tributario Boliviano

El actual Sistema Tributario esta dividido en cuatro regímenes, según las características de las actividades económicas:

- *Régimen General,*
- *Régimen Simplificado,*
- *Régimen Agropecuario Unificado,*
- *Sistema Tributario Integrado*

2.3.1 Descripción de los Regímenes

2.3.1.1 Régimen General

Como su nombre lo indica en este régimen se encuentran registradas todas las actividades económicas en general, para la inscripción al padrón, se utiliza la Clasificación Internacional Industrial Uniforme más conocida como CIU, al momento de inscribirse el contribuyente declara el tipo de actividad que realiza, según sus características se le gravan los impuestos a los que deberá tributar, y se le asigna un numero de Registro Único de Contribuyente (RUC) que próximamente será sustituido por el Numero de Identificación Tributaria (NIT).

Este régimen a su vez se subdivide en:

- ✓ Principales Contribuyentes también llamados PRICOS;
- ✓ Los Grandes Contribuyentes ó GRACOS y;
- ✓ El Resto de Contribuyentes.

Las obligaciones de cada grupo básicamente son las mismas, pero con distintas modalidades puesto que el control de los dos primeros es más riguroso debido a que, por ejemplo ellos están en la obligación de presentar toda su información y sus declaraciones juradas en medios magnéticos, además de efectuar el pago de los impuestos en los bancos ubicados en las oficinas del Servicio de Impuestos Nacionales y no ante otras sucursales.

El resto de los contribuyentes presentan sus declaraciones juradas mediante formularios, sin el acompañamiento de ningún otro requisito, ante la red bancaria de su dependencia sin importar la sucursal.

Los impuestos que componen el mencionado Régimen son los siguientes:

- ✓ Impuesto al Valor Agregado;
- ✓ Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado;
- ✓ Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas;
- ✓ Impuesto a las Transacciones;
- ✓ Impuesto a los Consumos Específicos;
- ✓ Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados;
- ✓ Impuesto Complementario a la Minería.

La presentación de las Declaraciones Juradas, deben realizarse según el tipo de impuesto y la terminación del número de RUC.

2.3.1.2. Régimen Simplificado

Creado por el Decreto Supremo N° 24484 del 29 de Enero de 1997 para el desempeño exclusivo y habitual de las actividades que realizan los Artesanos, Comerciantes Minoristas y Vivanderos fue modificado en su tabla de categorías por el Decreto Supremo N° 27494 del 14 de mayo del 2004, reajustando los valores como se aprecia en el siguiente cuadro:

CUADRO 3**REGIMEN SIMPLIFICADO**

CATEGORIA	CAPITAL (Bs.)		PAGO BIMESTRAL (Bs.)
	DESDE	HASTA	
0	0	5000	0
1	5001	6000	16
2	6001	9796	66
3	9797	14281	146
4	14282	18766	218
5	18767	23251	518
6	23252	27736	646

Fuente: Decreto Supremo N° 27494 de 14/05/04

Se establece un límite máximo de capital de Bs. 27.736.

El monto de ventas anuales en ningún caso podrá ser mayor a Bs. 101.977 y los precios unitarios de las mercaderías o servicios deberán ser:

- ✓ menores a Bs. 443 para comerciantes minoristas,
- ✓ menores a Bs. 590 para artesanos,
- ✓ menores a Bs. 148 para vivanderos

El pago de los impuestos es bimestral, siendo estos fijos como se explica a continuación:

CUADRO 4**VENCIMIENTOS DEL REGIMEN SIMPLIFICADO**

Período	Vencimiento
Enero - Febrero	10 de Marzo
Marzo - Abril	10 de Mayo
Mayo - Junio	10 de Julio
Julio - Agosto	10 de Septiembre
Septiembre - Octubre	10 de Noviembre
Noviembre - Diciembre	10 de Enero

Fuente: Elaboración Propia

Los inscritos a este Régimen no podrán emitir factura, en caso de que sus compradores las requieran ellos proporcionarán una fotocopia del RUC, del último pago de impuestos y registrarán al reverso; el monto de la compra o prestación del servicio, adicionalmente tienen la obligación de exigir facturas a sus proveedores para el respaldo de sus mercaderías.

2.3.1.3 Sistema Tributario Integrado

Por medio del Decreto Supremo N° 21642 del 30 de Junio de 1987, se crea el Sistema Tributario Integrado como un régimen transitorio que alberga al sector del transporte, es un régimen especial debido a las características de sus obligados, que por la prestación de sus servicios cobran montos inferiores a los establecidos en el Art.16 de la Ley No. 843. Posteriormente analizaremos este Sistema, debido a que es el objeto del presente Trabajo Dirigido.

2.3.1.4. Régimen Agropecuario Unificado

El Régimen Agropecuario Unificado nace el 27 de diciembre de 1996 normado por el Decreto Supremo N° 24463.

Son sujetos pasivos del RAU las personas naturales y sucesiones indivisas que realicen actividades agrícolas o pecuarias en áreas rurales que se encuentren dentro de los límites del Anexo I del Decreto Supremo No. 24463.

Este régimen normalmente mal interpretado, recae sobre la producción rural, no sobre la propiedad de la tierra, cabe aclarar que nos referimos a la producción de personas naturales, sucesiones indivisas y cooperativas agropecuarias excluyendo a los que prestan servicios a terceros sean estos cuales fueren y a las empresas dedicadas a la producción agropecuaria las cuales pertenecen al Régimen General.

La Base Imponible es la superficie de la propiedad gravada por el RAU, calculada mediante cuotas fijas por hectárea, discriminando la superficie utilizada para la actividad agrícola de

la pecuaria en caso de que se realicen ambas en el mismo predio, liquidada en una Declaración Jurada anual por cada propiedad agraria.

En cada gestión el sujeto del RAU está obligado a pagar el Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles en la alcaldía a la que corresponda el predio.

La legislación agraria prevé que la pequeña propiedad, constituye el máximo no imponible del RAU, los titulares de las mismas podrán tramitar su certificación de no imponibilidad ante la administración tributaria de su dependencia.

Los sujetos del Régimen Agropecuario Unificado, no podrán emitir facturas y están obligados a exigirlos a sus proveedores por las compras de insumos y materiales.

2.3.2 Sistema Tributario Integrado

2.3.2.1 Análisis Histórico

La Reforma Tributaria faculta al Poder Ejecutivo para la creación de sistemas de transición así como la implementación de mecanismos que permitan tributar a sectores con problemas en la determinación de sus impuestos.

Por tal razón se crea mediante el Decreto Supremo N° 21642 de 30/06/87 un régimen de carácter transitorio destinado a facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias a los transportistas, denominado Sistema Tributario Integrado.

El nombre se debe a que el objeto de dicho sistema, es que integre en uno sólo los impuestos, que de no existir el régimen le corresponden cumplir a los contribuyentes afectados al servicio del transporte público.

La creación de este sistema transitorio, responde, al hecho de que los montos cobrados por sus servicios son inferiores a lo establecido en la Ley, para la emisión obligatoria de facturas, por lo cuál los inscritos a este régimen tienen prohibido emitirlos.

El nacimiento del hecho generador es la prestación del servicio público de transporte, ya sea de pasajeros o carga, en el área urbano, interprovincial ó interdepartamental, por personas naturales propietarias de hasta dos vehículos.

Se excluye a las empresas, cualquiera fuese su forma de asociación, prevista además en el Código de Comercio

Se definen las siguientes categorías:

CUADRO 5

CATEGORIZACION

Servicio	Departamento La Paz Cochabamba Santa Cruz	Otro Departamento
	Categoría	Categoría
a) Taxis	1	B
b) Transporte de carga urbano y de materiales de construcción (hasta 3 Ton)	1	B
c) Micros y buses urbanos	2	1
d) Transporte interprovincial	2	1
e) Transporte urbano de material de construcción. (más de 3 Ton)	2	1
f) Transporte interdepartamental (incluye internacional)	3	3

Fuente: Decreto Supremo No. 21642 de 30/06/87

El pago integrado de los impuestos, se realizaba de manera bimestral, vale decir en seis cuotas, hasta el día 22 del mes siguiente al bimestre vencido, para lo que el contribuyente debía adquirir las Boletas Fiscales Prevaloradas.

En el mencionado decreto se faculta al Ministerio de Recaudaciones Tributarias la actualización anual de los valores correspondientes a la tabla anexa, refiriéndose a la que veremos a continuación:

CUADRO 6

INGRESOS PRESUNTOS

Categoría	Ingresos Anuales		Impuesto Anual	Cuota Bimestral
	Desde	Hasta		
B		7,500	150	25
1	7,501	12,500	250	42
2	12,501	25,000	500	83
3	25,001	60,000	1,200	200

Fuente: Elaboración Propia

La Resolución Administrativa N° 05-567-87 que reglamenta al mencionado decreto supremo, aclara que las empresas de transporte urbano, interprovincial, interdepartamental e internacional quedan excluidas del Sistema Tributario Integrado.

Se introducen modificaciones fundamentales a partir del D.S. 22835 del 14/06/1991, el cual es sumamente contradictorio puesto que en su artículo tercero indica que las personas naturales o jurídicas propietarias de flotas, deben pasar a pertenecer al Régimen General, en su artículo cuarto manifiesta que las mismas, deben excepcionalmente tributar en el Sistema Tributario Integrado.

Este controversial decreto modifica la tabla de categorías básicamente en los siguientes aspectos:

- Incluye a las vagonetas y minibuses en la primera categoría
- Modifica la segunda, restringiendo el transporte interprovincial de pasajeros y carga sólo a vehículos hasta 12 toneladas
- Excluye al transporte internacional de pasajeros.

Los ingresos presuntos son sustituidos como se describen en la tabla:

CUADRO 7**MODIFICACION DEL D.S. N° 22835**

Categoría	Ingreso Trimestral Bs.	Impuesto Trimestral Bs.
B	2,000	200
1	3,000	300
2	5,500	550
3	8,000	800

Fuente: Decreto Supremo N° 22835 de 14/06/1991.

El propósito del decreto que revisamos era excluir al transporte internacional de carga y pasajeros del Sistema Tributario Integrado para llevarlos al Régimen General de Tributación.

Después de 210 días, el Régimen Integrado es cambiado nuevamente por el Decreto Supremo No. 23027 del 10/01/1992.

Las modificaciones realizadas por este decreto respecto de las categorías se resumen así:

- Ya no limita a las actividades de transporte interprovincial de pasajeros, y urbano de carga y material de construcción por la capacidad del vehículo.
- Incluye al transporte interdepartamental de carga y pasajeros hasta 12 toneladas en la categoría 2

En cuanto a la variación de los ingresos presuntos la nueva tabla es la siguiente:

CUADRO 8**MODIFICACION DEL D.S. N° 23027**

Categoría	Ingreso Trimestral Presunto (Bs.)	Impuesto Trimestral (Bs.)
B	1.000	100
1	1.500	150
2	2.750	275
3	4.000	400

Fuente: D.S. 23027 del 10/01/92

Lo que sucede con la modificación de los ingresos presuntos es importante, puesto que en vez de actualizarlos como se ordena en el decreto precedente se los disminuye en un 50%, por lo tanto los impuestos sufren la misma reducción, para ser más gráficos revisemos el cuadro que continua, en el que se comparan las tablas de ambos decretos, el anterior N° 22835 y el vigente N° 23027

CUADRO 9

COMPARACION DE INGRESOS

Categoría	Ingreso Trimestral Bs. D.S. 22835	Impuesto Trimestral Bs.	Ingreso Trimestral Bs. D.S. 23027	Impuesto Trimestral Bs.
B	2000	200	1000	100
1	3000	300	1500	150
2	5500	550	2750	275
3	8000	800	4000	400

Fuente: Elaboración Propia.

El Decreto 23027, plenamente vigente en la actualidad, aclara que son sujetos pasivos del STI las **personas naturales** propietarias hasta de dos vehículos que presten servicios de transporte público, urbano, interprovincial e interdepartamental de pasajeros o carga. Asimismo, especifica que las Empresas de transporte internacional o interdepartamental de pasajeros (flotas) deben registrarse en el Régimen General.

Se establecen las obligaciones formales de los contribuyentes del Sistema Tributario Integrado:

- El pago de los impuestos se efectuará en el formulario 72 anexo 85 de manera trimestral, hasta el 22 del mes posterior al liquidado en base a la nueva tabla.
- La presentación de las declaraciones juradas se realizaran en cualquier agencia bancaria del distrito en el que se encuentra inscrito.
- Si el obligado tuviese dos vehículos afectados al servicio de transporte público deberá declarar en un solo formulario la suma de ambos ingresos.

- Los inscritos al STI pueden compensar su impuesto con el 10% de todas sus facturas de compras del trimestre, si estas fueran mayores la diferencia se tomará como crédito a favor para periodos posteriores, si fuesen insuficientes o no existiesen, se pagará el impuesto resultante en efectivo.
- Queda prohibida la emisión de facturas por la prestación de sus servicios.
- Deberán exigir la correspondiente nota fiscal a sus proveedores

Los propietarios de hasta dos vehículos de carga, corresponden a un **Régimen Especial** dentro del mismo Sistema Tributario Integrado y pagan trimestralmente el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto a las Transacciones, autorizándoles mediante el Art. 17 de la precitada norma la emisión de las correspondientes facturas pudiendo también ellos compensar el impuesto resultante del IVA, con facturas de sus compras correspondientes al giro de su actividad y al período que pagaren.

El Art. 61 de la Ley 843, indica que: *“en el caso de transporte público de pasajeros y carga urbana y de larga distancia, siempre que se trate de servicios que cuenten con la correspondiente autorización de autoridad competente el impuesto se determinará aplicando el 50% de las alícuotas que se indican en este artículo”*, mismo que corresponde al Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores, los sujetos del STI para beneficiarse con lo mencionado, deberán presentar los comprobantes de pago de la última gestión de los impuestos correspondientes al Sistema Integrado.

2.3.2.2 Estructura

En fecha 2 de diciembre de 1992, se sanciona el Decreto Supremo N° 23346, modificando por última vez al sistema integrado, en el mismo se agrega la categoría 3 A en la tabla de categorías estableciéndose un ingreso trimestral de Bs. 7.000 con un impuesto de Bs. 700, para Buses que sean de modelo 85 en adelante.

La estructura actual del Sistema Tributario Integrado esta basada en las categorías descritas a continuación:

CUADRO 10**CATEGORIAS DEL SISTEMA TRIBUTARIO INTEGRADO VIGENTES**

Servicio	Categoría La Paz Cochabamba Santa Cruz	Otros Departamentos Ciudad del Alto y Provincias
a) Taxis, vagonetas y minibuses	1	B
b) Transporte de carga urbano y material de construcción	1	B
c) Micros y buses urbanos	2	1
d) Transporte interprovincial de pasajeros y carga	2	1
e) Transporte interdepartamental de carga y pasajeros hasta 12 Toneladas	2	1
f) Transporte interdepartamental carga y pasajeros mayor a 12 Toneladas	3	2
g) Flotas	3 A	3A

Fuente: Complementación del cuadro de categorización

Los Ingresos Trimestrales Presuntos en vigencia son:

CUADRO 11**INGRESOS PRESUNTOS VIGENTES**

Categoría	Ingreso Trimestral Presunto Bs.	Impuesto Trimestral Bs.
B	1.000	100
1	1.500	150
2	2.750	275
3	4.000	400
3 A	7.000	700

Fuente: Elaboración Propia

Debemos recordar que las personas dedicadas a transporte de carga registradas en el Régimen Especial, también forman parte del Sistema Tributario Integrado.

2.3.2.3 Importancia de Recaudaciones Provenientes de las Categorías 3 y 3 A

Se presume que las categorías 3 y 3 A cuyos contribuyentes prestan servicios en el transporte interdepartamental de carga y pasajeros, son los que mayores ingresos tienen, como se puede observar en el cuadro que antecede, sin embargo esto se irrelevante a la hora de analizar las recaudaciones, tomando en cuenta que en este sistema los impuestos pueden ser compensados con facturas de gastos.

Del análisis efectuado a la estructura del sistema integrado en cuanto a sus categorías y actividades, estas se encuentran desordenadas, por ejemplo la categoría 1 agrupa a taxis, vagonetas y minibuses de los departamentos de La Paz, Cochabamba y Santa Cruz, en los restantes departamentos se los consigna como categoría B, similar situación sucede con la categoría 2, razón por cual, en la Unidad de Informática del Servicio de Impuestos Nacionales, se las clasifica con una marca de clase, a la cuál recurrimos para determinar la importancia de las actividades y categorías en términos de recaudaciones fiscales, producto de aquello se discriminó a las categorías 3 y 3 A, afectadas al servicio de transporte interdepartamental de carga y pasajeros ó flotas, como las que mayor recaudación logran al interior del Sistema Tributario Integrado, tomando en cuenta que se trata de una sola actividad, separada en dos categorías sólo por el tonelaje y modelo de los vehículos.

A contar desde el año 1995 al 2002, las flotas lograron el 41,59 % de la recaudación total del régimen integrado, conforme se describe a continuación:

CUADRO 12

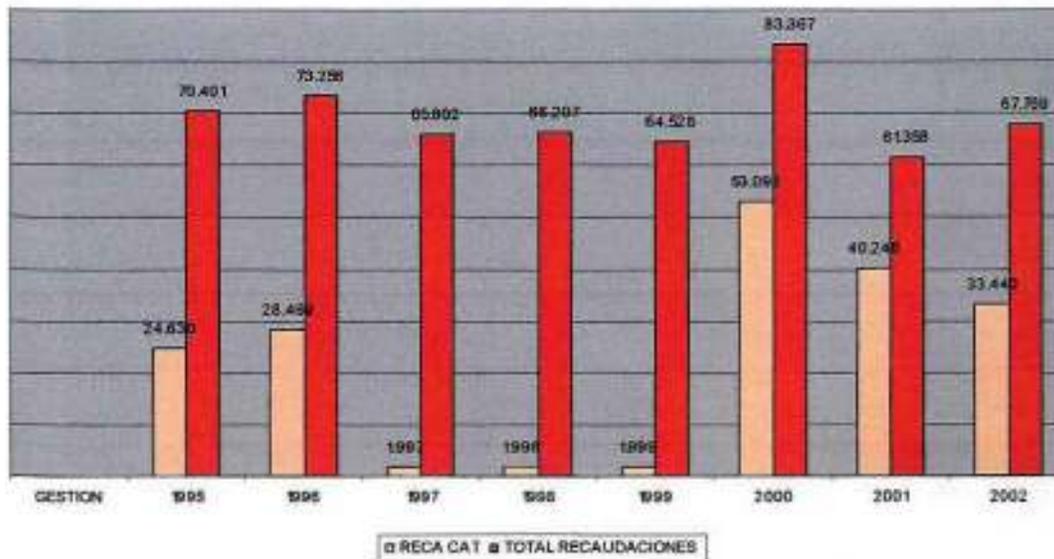
PARTICIPACION DE CATEGORIAS 3 y 3 A

PERIODOS	RECAUDACION TOTAL STI	RECAUDACION 3+3A (FLOTAS)	PARTICIPACION % CATEGORIAS 3 Y 3A
1995 al 2002	552.668	229.910	41,59%

Fuente: SNII

Por lo precedentemente expuesto, la actividad relacionada con el transporte interdepartamental de carga y pasajeros, registradas en las categorías 3 y 3 A, en general, son las más importantes en cuanto al nivel de recaudaciones dentro del Sistema Integrado.

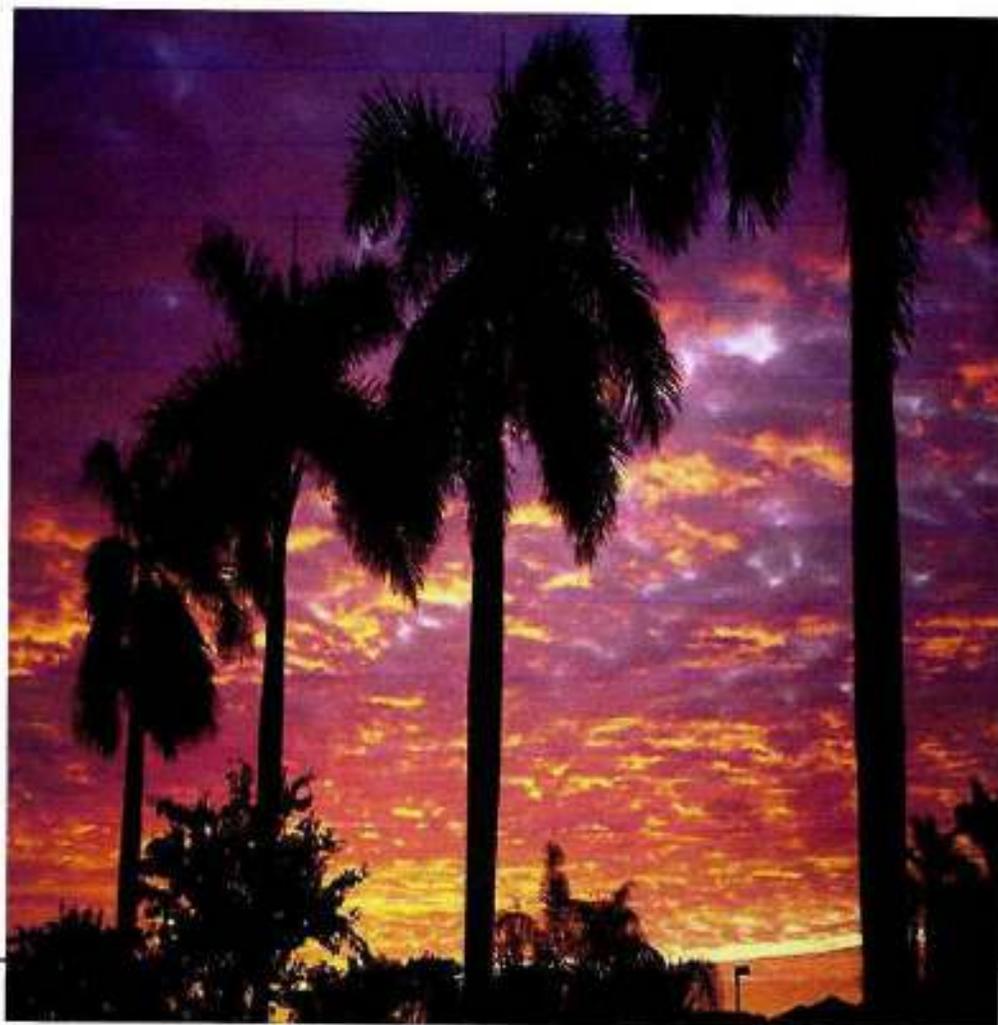
PARTICIPACION DE LAS CATEGORIAS 3 Y 3A EN LA RECAUDACION FINAL ANUAL



Podemos apreciar que las recaudaciones logradas por las ya mencionadas categorías, en relación a las recaudaciones finales, en los años 1995, 1996, 2000, 2001 y 2002 alcanzan los niveles más importantes.

Reforma del STI

CAPITULO 3
MARCO
CONCEPTUAL



CAPITULO 3 MARCO CONCEPTUAL

3.1 Definiciones

A continuación revisaremos algunos conceptos claves sobre los componentes del Sistema Tributario Nacional que viene a estar conformado básicamente por tres actores:

1. El Sujeto Activo, representado por el Servicio de Impuestos Nacionales y la Aduana Boliviana, a quienes también podemos denominar Fisco u Órgano Recaudador.
2. El Sujeto pasivo, identificado en los contribuyentes o responsables.
3. Los tributos.

TRIBUTOS

“Tributo son las prestaciones en dinero que el Estado en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”.

Los tributos se dividen en Impuestos, Tasas, Contribuciones Especiales y Patentes Municipales.

TASA

La prestación efectiva de un servicio público individualizado en el contribuyente.

No debe tener un destino ajeno al servicio que constituye el presupuesto de la obligación.

IMPUESTO

Una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente.

CONTRIBUCION ESPECIAL

Beneficios derivados de la realización de determinadas obras públicas de actividades estatales y no debe tener un destino ajeno a la financiación de dichas obras o a las actividades que constituyen el presupuesto de la obligación.

PATENTES MUNICIPALES

Es Patente, cuando su “hecho generador es el uso o aprovechamiento de bienes de dominio público, así como la obtención de autorizaciones para la realización de actividades económicas.”

SISTEMAS TRIBUTARIOS

Los estudios sobre Sistemas Tributarios tienen por objeto examinar el conjunto de tributos de un determinado país como objeto unitario de conocimiento.

El referido Sistema Tributario está constituido por el conjunto de tributos vigentes en un país en una determinada época.

HECHO GENERADOR

Hecho generador o imponible es el presupuesto de naturaleza jurídica o económica expresamente establecido por Ley para configurar cada tributo, cuyo acaecimiento origina el nacimiento de la obligación tributaria.

SUJETO ACTIVO

El sujeto activo de la relación jurídico tributaria es el Estado, cuyas facultades de recaudación, control, verificación, valoración, inspección previa, fiscalización, liquidación, determinación, ejecución y otras son ejercidas por la administración Tributaria nacional, departamental y municipal dispuestas por ley. Estas facultades constituyen actividades inherentes al Estado.

SUJETO PASIVO

Es sujeto pasivo el contribuyente o sustituto del mismo, quien debe cumplir las obligaciones tributarias establecida conforme dispone el código de leyes

CONTRIBUYENTE

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

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

BASE DE LOS TRIBUTOS

Es el monto imponible sobre el que se aplica el impuesto.

ALICUOTA

“Es el valor fijo o porcentual establecido por Ley, que debe aplicarse a la base imponible para determinar el tributo a pagar” (Código Tributario).

POTESTAD TRIBUTARIA NACIONAL

Es “la facultad que la ley atribuye para la recaudación de los tributos internos a cargo del Servicio de Impuestos Internos y los arancelarios o aduaneros a cargo de la Aduana Nacional”.

POTESTAD TRIBUTARIA MUNICIPAL

“Es la facultad establece a favor de los municipios para que estos cobren tributos. En algunos países, como Bolivia, se ha establecido un dominio tributario municipal”.

SERVICIOS ADUANEROS

Son los servicios que prestan las aduanas como; manipuleo de mercaderías almacenaje, laboratorio, reconocimiento o verificación previa de mercaderías, en algunos casos como el boliviano, los servicios de almacenaje y verificación están a cargo de empresas privadas.

SERVICIOS DE IMPUESTOS INTERNOS

El Servicio de Impuestos Nacionales es el ente recaudador de los tributos del Gobierno Central, concilia y controla la red bancaria mediante la que se realiza la recaudación de todos los tributos a través de los formularios, asimismo cumple su función en el manejo de la coparticipación establecida en la Ley No. 843 y en la de Participación Popular Ley No. 1551, en resumen todo lo que el Código Tributario le faculta ejercer como Sujeto Activo en la relación jurídico-tributaria con el contribuyente.

CARGA FISCAL

“Son las personas que efectivamente soportan el peso del impuesto”⁵

INCIDENCIA

“La incidencia de un impuesto es el estudio de las cargas fiscales”⁶

⁵ Stiglitz Joseph “La Economía del Sector Público”. Antonio Bosch, 2ª ED., trad. Tabasco y Toharia, 1997
Pág.455

⁶ Stiglitz Joseph “La Economía del Sector Público”. Antonio Bosch, 2ª ED., trad. Tabasco y Toharia, 1997
Pág.455

Reforma del STI

CAPITULO 4
MARCO
TEORICO



4.1 Ámbito Fiscal General

Antes de enfrascarnos en el significado de impuestos, es importante tener claro el concepto de renta, en principio, era la remuneración que el dueño de la tierra obtenía por la cesión de su uso, según las primeras teorías del siglo XVIII de David Ricardo y Thomas Malthus la renta provenía de los beneficios de la agricultura, cuyo rendimiento dependía de la productividad de la tierra.

Con el pasar de los años este concepto se fue ampliando más. En general lo podemos considerar como; los ingresos obtenidos por un país, una familia, una persona natural o jurídica, o una sucesión indivisa, provenientes de regalías, tributos, etc. En el caso de las naciones, arrendamiento de bienes raíces, leasing, intereses, dividendos, pensiones, prestaciones de seguridad social, salarios y otros.

A continuación podemos revisar distintos conceptos de renta:

CUADRO 13

Conceptos de Renta

AUTOR	SIGNIFICADO
Enciclopedia Encarta, 2004	Renta, remuneración obtenida por la cesión del uso de cualquier tipo de propiedad. En sus orígenes, la Economía definía por renta la diferencia existente entre el precio obtenido por el producto de la tierra y el coste de producción.
Bannock Graham, Diccionario de Economía, Ed. Trillas, Pág. 307	Renta económica es el "Excedente del pago total a un factor de PRODUCCION (TIERRA, TRABAJO O CAPITAL) sobre sus pagos de TRANSFERENCIA totales.
Salvatore Dominick, Microeconomía, Ed. McGRAW HILL, Pág. 361	Todo pago por un insumo que esté por arriba de la cantidad mínima necesaria para producir su oferta es renta.
Diccionario BRUGUER, Juan Bruguer Editor, Pág. 332	Utilidad o beneficio que rinde anualmente una cosa, lo que para en dinero o en frutos un arrendatario.

Fuente: Elaboración propia.

Es bueno discriminar algunos conceptos como renta nacional y renta personal.

Renta Nacional.- Una definición simple de renta nacional la encontramos en el Diccionario Bruguier: “Rendimiento total que un país obtiene en un período de tiempo determinado, de la explotación de sus fuentes de producción y riqueza (agricultura, minería, industria, comercio, ganadería, etc.). Constituye la suma de los rendimientos individuales de los habitantes del país y repercute en grado máximo en el nivel de vida de la nación”⁷

Una medida para definir la prosperidad de una nación es la renta anual per cápita referida a la renta que recibiría cada habitante de un país en un año.

Renta Personal.- Es el ingreso de los individuos para uso particular, en unidades monetarias o en especie, provenientes de sueldos y salarios, dividendos, intereses, transferencias ya sean de servicios sociales, seguros, pensiones, etc.

La renta, como tal tiene diferentes orígenes; pudiendo provenir de un país, de las personas, de las familias, empresas, sociedades, cooperativas, capitales, etc., cual fuere su origen la mayoría son sujetas de gravámenes impositivos.

4.1.1 Concepto de Impuesto

Como ya habíamos visto, Impuesto es en la legislación nacional; un tributo obligatorio generado por una situación prevista por Ley, separada de toda actividad estatal en relación con el contribuyente.

La palabra castellana “Impuesto” viene del verbo IMPONER, que significa poner carga u obligación.

⁷ Diccionario Bruguier, Juan Bruguier Editor Pág. 332.

Bajo el nombre de impuestos se agrupan los tributos que el Estado y en su caso municipios exigen a las personas con el fin de cubrir los gastos emergentes de la administración del Estado y la prestación de servicios públicos.

Según Musgrave “Los impuestos y las Tasas se obtienen del sector privado sin que eso implique una obligación del gobierno hacia el contribuyente”⁸, los impuestos son obligatorios mientras que las tasas y los empréstitos implican transacciones voluntarias.

También Joseph Stiglitz nos habla de la característica de obligatoriedad de los impuestos; “Los Impuestos son diferentes de la mayoría de las transferencias de dinero de una persona a otra; mientras que las segundas se realizan voluntariamente, los impuestos son obligatorios”.⁹

4.1.2 Clasificación de los Impuestos

Según Richard y Peggy Musgrave¹⁰ los impuestos recaen sobre:

1. El mercado de productos o sobre el mercado de factores.
2. El lado del vendedor o sobre el del comprador del mercado.
3. Las familias o sobre las empresas.
4. Pueden introducirse en el lado de las fuentes o en el de los usos en la cuenta del contribuyente.

Y se clasifican de dos maneras, establecidos sobre las familias como compradoras ó como vendedoras y sobre las empresas también con las mismas funciones de las familias ya sea como fuentes o como usos, para apreciar mejor aquello observaremos el cuadro a continuación:

⁸ Musgrave Richard, Hacienda Pública Teórica y Aplicada, ED. MC Gaw Hill, Pág. 256

⁹ Stiglitz Joseph, La Economía del Sector... Pág. 425

¹⁰ Musgrave Richard, Hacienda Pública Teórica ... Pág. 258

CUADRO 14

CLASIFICACION DE LOS IMPUESTOS

Impuestos establecidos	SOBRE EMPRESAS		SOBRE FAMILIAS	
	Como vendedores (fuentes)	Como compradoras (usos)	Como vendedores (fuentes)	Como compradoras (usos)
En el mercado de productos Todos los productos	Impuesto sobre las ventas al por mayor Impuesto sobre el Valor Añadido (Tipo consumo) (4)	-	-	Impuesto sobre el gasto (2)
Algunos productos	Impuesto sobre cigarrillos Impuesto sobre gasolina (4)	-	-	Impuesto sobre el teléfono Impuesto sobre la gasolina Impuesto sobre la propiedad (2)
En el mercado de factores Todos los factores, todos los empleos	-	Impuesto sobre el valor añadido (tipo renta (10))	Impuesto sobre la renta (1)	-
Algunos factores, todos los empleos	-	Impuesto sobre las nominas, cuota patronal (11)	Impuesto sobre las nominas, cuota de los trabajadores (13)	-
Algunos factores, algunos empleos	-	Impuesto sobre el beneficio de las sociedades Impuesto sobre la propiedad (12)	-	-

Fuente: Muserave. *Hacienda Pública Teórica y Aplicada* (Págs. 259)

Por su parte Joseph Stiglitz se refiere a:

- Impuestos Directos: son los que gravan a las personas físicas y a las sociedades, la transferencia del sujeto hacia el fisco es directa, es decir el estado obliga directamente al contribuyente a pagar el impuesto.

- Indirectos: los que son cargados sobre las mercancías, mediante los compradores o vendedores al realizar cualquier transacción, por ejemplo para aplicar el Impuesto al Valor Agregado el vendedor sumará al precio del bien o servicio la alícuota del impuesto, de ese modo el consumidor pagará indirectamente el impuesto, este hecho se genera sólo al adquirir un bien o servicio.

En el Sistema Tributario Boliviano su clasificación es por del destino de la recaudación del siguiente modo:

A) Impuestos Nacionales Coparticipables

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA) (*)

Creado por Ley 843 de 20-5-86 D.S. 21530 (Texto ordenado)

REGIMEN COMPLEMENTARIO AL IVA (RC-IVA)

(*) Creado por Ley 843 de 20-05-86, D.S. 21531 (Texto Ordenado)

IMPUESTO SOBRE LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS (IUE)

(*)Creado por Ley 1606 DE 22-12-94 D.S. 24051.

IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES (IT)

(*)Creado por Ley 843 de 20-05-86, D.S. 21532 (Texto Ordenado)

IMPUESTO A LOS CONSUMOS ESPECIFICOS (ICE)

(*)Creado por Ley 843 de 20-05-86, D.S. 24053

IMPUESTO A LAS SUCESIONES Y A LAS TRANSMISIONES GRATUITAS (TGB)

(*)Creado por Ley 926 DE 25-03-87, D.S. 21789

IMPUESTO A LAS SALIDAS AEREAS AL EXTERIOR (ISAE)

(*)Creado por Ley 1141 de 23-02-90, R.A 05-05-00

IMPUESTO ESPECIAL A LOS HIDROCARBUROS Y SUS DERIVADOS (IEHD)

(**)Creado por Ley 1606 de 22-12-94, D.S. 24055

IMPUESTO COMPLEMENTARIO A LA MINERIA (ICM)

(***)Creado por Ley 1777 de 17-03-97

B) Impuestos Municipales

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

(*)Creado por Ley 1606 de 22-12-94 D.S. 24204 y 24205

IMPUESTO MUNICIPAL A LAS TRANSFERENCIAS DE INMUEBLES Y VEHICULOS AUTOMOTORES (IMT)

(*)Creado por Ley 1606 de 22-12-94 D.S. 24054

(*) Coparticipables según Ley 1551 de Participación Popular

(**) Coparticipables según Ley 1654 de Descentralización Administrativa

(***) Dominio Prefectural según Ley 1777 del Código Minero

(Fuente: Impuestos Nacionales)

4.1.3 Sistema Tributario

Un Sistema Tributario es un conjunto de normas relacionadas entre sí, de manera ordenada con el propósito de regir las relaciones impositivas entre el sujeto activo, en este caso el Estado y el sujeto pasivo o sea el contribuyente. El sistema tributario, es un instrumento del gobierno para manejar ciertas políticas con determinados objetivos según su necesidad, por ejemplo, pueden ser con fines correctivos.

Un sistema impositivo es eficiente en el sentido de Pareto cuando no hay ningún otro que mejore el bienestar de una persona sin empeorar el de alguna otra. La naturaleza de los

sistemas impositivos eficientes en el sistema del citado autor depende, a su vez, de la información que disponga el Estado¹¹.

a) Requisitos de un buen Sistema Tributario según Musgrave¹²:

1. La recaudación debería ser adecuada.
2. La distribución de la carga tributaria debería ser equitativa. Cada uno debería estar obligado a pagar su justa parte.
3. Lo importante en este contexto es no sólo en el punto de impacto al que el impuesto se aplica sino su punto de aplicación final.
4. Se deberían elegir los impuestos de forma que resultara mínima la interferencia con las decisiones económicas en unos mercados en otro caso eficientes. Dichas interferencias, imponen un "exceso de gravamen" que debería ser minimizado
5. La estructura tributaria debería facilitar el uso de la política fiscal para los objetivos de estabilización y crecimiento.
6. El sistema fiscal debería admitir una administración justa y no arbitraria y debería ser comprensible para el contribuyente.
7. Los costes de administración y cumplimiento deberían ser todo lo bajos que resulte compatible con el resto de objetivos.

b) Por otro lado Stiglitz¹³ nos recomienda que "los únicos atributos que debe reunir un buen sistema tributario son los siguientes:

- Eficiencia Económica
- Simplicidad administrativa
- Flexibilidad
- Sensibilidad política
- Justicia

¹¹ Stiglitz Joseph, La Economía del Sector ... Pág. 554

¹² Musgrave Richard, Hacienda Pública Teórica y Aplicada (ED. MC Graw Hill, Pág. 262)

¹³ Stiglitz Joseph, La Economía del Sector ... Pág. 451

4.1.3.1 Eficiencia Económica.- Es indudable que los impuestos influyen en la conducta de las personas, la gente elige aquello que menos impuestos le importe pagar.

Los que se imponen sobre la renta afectan por ejemplo en la decisión sobre los años que una persona decide permanecer estudiando, en el caso de las mujeres si permanecer en su hogar o salir a trabajar en una fuente externa, la cantidad de ahorro que se quiere tener y la forma del mismo.

Los impuestos también tienen que ver con las decisiones relacionadas al número de hijos que una pareja vaya a tener, con el trabajo, el consumo, si casarse o divorciarse. No existe ninguna decisión importante respecto de nuestra economía que no se relacione con la influencia de los impuestos.

En general los sistemas tributarios son determinantes en la conducta de todas las personas.

Las empresas también toman sus decisiones en función a los efectos de los impuestos, induciendo a sus empleados por ejemplo a ahorrar en un fondo de pensiones de la propia empresa, de modo que los empleados paguen menos impuestos y la empresa tenga disponible.

El sistema impositivo influye poderosamente en la estructura de las empresas por ejemplo al momento de invertir, el hacerlo mediante créditos o emitiendo nuevas acciones. Se deben poner todos los esfuerzos en conformar sistemas tributarios que no perjudiquen la eficiencia económica ni interfieran en la óptima asignación de recursos.

Al introducirse un impuesto que grave los salarios o el rendimiento del capital, se altera el equilibrio de la economía, por ejemplo un impuesto aplicado a los intereses podría reducir el ahorro, esto a su vez el stock de capital que consecuentemente afectaría la productividad y por ende los salarios de los trabajadores.

Ante el sólo hecho de anunciarse la introducción de un impuesto pueden darse una serie de efectos, por ejemplo al anunciarse el tratamiento que se dará a un determinado patrimonio, como un bien inmueble, repercutirá inmediatamente en su valor.

4.1.3.2 Simplicidad Administrativa.- Para el sostenimiento de un sistema tributario es necesario contar con la respectiva unidad administrativa estatal, responsable de la administración de los tributos, cuya existencia no sólo estará dirigida al manejo de mecanismos de control, fiscalización y recaudación de los impuestos, también deberá cubrir los costos emergentes del cumplimiento de sus funciones, que serán financiados por el Estado.

Los costos directos son efectuados por la administración tributaria ya sea por la infraestructura, mobiliario, imprentas, remuneraciones al personal, mantenimiento de sistemas informáticos, elaboración de programas, papelería, comisiones bancarias, etc.

Mientras más complejo sea el sistema tributario, mayores serán los costos, no solo para el fisco sino también para los contribuyentes, quienes se verán en la necesidad de recurrir a asesores tributarios, para no cometer errores.

Los costos indirectos son efectuados por los contribuyentes y se refieren a los que incurren en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, tales como llevar registros contables, almacenar documentación, remuneraciones a los asesores tributarios, implementación de software tributario y otros.

Los costos directos serán relevantes a la hora de confrontarlos con las recaudaciones, cuyo parámetro evidenciará la calidad del sistema tributario, por tal razón mientras más simple sea el sistema, menores serán los costos.

4.1.3.3 Flexibilidad.- Según el tipo de sistema impositivo los cambios que este sufra se implementarán automáticamente, de manera ágil y sin complicaciones ó serán rechazados y problemáticos.

Al intentar modificar los tipos impositivos se presentan conflictos de orden político, generándose intensos debates y discusiones sobre la manera en que se los debería cambiar.

Es importante que un sistema tributario sea flexible, de ese modo la velocidad con que se introduzcan los cambios en la normativa fiscal y el tiempo demorado en obtener las recaudaciones producto de ellas, no reducirán la eficacia de las modificaciones

4.1.3.4 Responsabilidad Política.- Esta tiene que ver con el hecho de que una estructura política sea transparente, en la que los gobernados sepan con veracidad los costes del Estado, sobre todo que conozcan la magnitud de lo que aportan a través de sus impuestos, y el destino que se les da a ellos.

Otra importante tarea será la de consultar con los ciudadanos sobre los gastos que se efectúan y los tipos impositivos que se implementan.

La equidad es un atributo que deberá caracterizar a un sistema tributario, este será equitativo horizontalmente si trata del mismo modo a la gente que es igual en aspectos relevantes, concepto difícilmente definible dadas las variadas características de las personas, pero esencialmente no deberán existir discriminaciones de tipo racial, religioso o sexual.

La equidad vertical se refiere a que unos están en mayores condiciones para pagar impuestos que otros, bajo tres criterios:

- mayor capacidad de pago
- mayor nivel de bienestar económico
- que reciban mayores prestaciones del estado

Es difícil ponderar estos aspectos, normalmente se utiliza la percepción de la renta para medir el bienestar económico de las personas. La idea general es que los beneficiados con

mayor bienestar o que tengan más capacidad de pago están el la obligación de contribuir más que los otros, al Estado.

También el consumo es determinante para la aplicación de los impuestos como manifiesta Stiglitz *“Es evidente, pues, que si creemos que la base tributaria correcta es la renta que percibe el individuo a lo largo de toda su vida, eso equivale a creer que la base tributaria correcta es su consumo a lo largo de toda su vida”*¹⁴

4.1.3.5 Justicia.- En todos los sistemas tributarios hay quienes pagan menos de lo que deberían encubriéndose de alguna manera, también existirán aquellos con demandas razonables respecto de un determinado sistema tributario, en todo caso lo que corresponde será basarse en variables observables tales como la renta ó el consumo.

4.2 Efectos Económicos de la Imposición

El Estado tiene las facultades para obligar a un grupo a transferir recursos en favor de otro, a través del mismo Estado, a veces cubierto por un manto de legalidad que en algunos casos deja de serlo, dando lugar a que algunos grupos de poder se aprovechen de esta situación, por tanto es difícil distinguir la línea entre transferencias legales e ilegales.

Por temor a que se abuse del poder en cuanto a la aplicación de ciertos impuestos y el destino de sus recaudaciones, la constitución de Estados Unidos prohibió explícitamente los impuestos sobre las exportaciones y el establecimiento de impuestos sobre la renta hasta que se aprobó en 1913 una enmienda constitucional. Hasta esa fecha los principales ingresos de dicho país eran por impuestos sobre consumos específicos y aranceles, después de la enmienda pasan a ser los impuestos sobre la renta y las cotizaciones a la seguridad social.

Gracias a la mencionada enmienda los impuestos directos van cobrando gran importancia, no así los impuestos indirectos, por lo contrario en Europa se incrementó progresivamente, en las últimas décadas el impuesto al valor añadido sobre las ventas.

¹⁴ Stiglitz Joseph, La Economía del Sector ...Pág.444

No es fácil definir lo que es renta, debido a que los gobiernos han gravado las diferentes clases de renta con distintos impuestos y una variedad de deducciones para las cuales se necesita una serie de definiciones legales. Esta diferenciación de las deducciones podrían ser razonables por ejemplo en Estados Unidos se introdujo la deducción de gastos médicos por que se cree que los enfermos pagan elevados costos médicos, por tal razón deben recibir un trato distinto a los demás, pero esto conlleva una serie de complejidades en la legislación fiscal y se convierte en una oportunidad para la elusión de los impuestos además de un incentivo para gastar más en asistencia médica.

Entre 1960 y 1986 se utilizó el sistema tributario para fomentar actividades tales como las inversiones ó donaciones a instituciones benéficas debido a que estas son deducibles, por tal razón las empresas incrementaron sus inversiones. A raíz de esto aumentaron notablemente los refugios fiscales que utilizaban los sistemas de inversión para reducir las obligaciones de los contribuyentes. Las empresas ofrecen a sus asalariados maneras de eludir el pago de sus impuestos remunerándoles mediante pagos en especie, regalos y pensiones en vez de salarios.

Debido a la gran cantidad de deducciones y normas especiales referidas a ellas los tipos impositivos van subiendo para obtener mayores recaudaciones, y los contribuyentes a su vez van buscando lagunas en las leyes para pagar menos, de esto modo se reduce la base imponible, esto exige que los impuestos se incrementen y se crea un círculo vicioso.

Llegando a los años 80 se impone en los países la idea de reformar los sistemas tributarios a raíz de que los impuestos elevados generan ineficiencias económicas y reducen las tasas de ahorro e inversión, lo que afecta a la tasa de aumento de productividad.

i) Necesidad de la Reforma

Entre las distintas razones que tuvieron los Estadounidenses para cambiar su sistema tributario en 1986 las principales fueron que sus costes administrativos eran altos y sus leyes muy complejas tal como lo manifiesta Joseph Stiglitz en su libro "La Economía del Sector Público."

ii) Los Costes Administrativos

Una gran parte de los costes administrativos se cargan sobre los contribuyentes, no sólo los del llenado e impresión de las declaraciones, también los del mantenimiento de documentos para respaldo y la contratación de asesores tributarios por la complejidad de las leyes impositivas.

iii) Complejidad de las Leyes

Las Leyes eran tan difíciles de entender para los contribuyentes que no estaban seguros de si estaban declarando correctamente o no, existían cerca de 250 impresos distintos- lo que en nuestro país vienen a ser las declaraciones juradas- y un total de 180 volúmenes de leyes generales de las cuales 14 son de tributación.

A raíz de esto el cumplimiento de las obligaciones impositivas formales disminuyeron, existiendo en el contribuyente una sensación de injusticia fiscal.

iv) Elusión de las obligaciones fiscales

Previa la reforma de 1986, existían varios refugios fiscales, debido a las lagunas en la estructura tributaria, por lo tanto habían sectores beneficiados por la elusión ó evasión tributaria, en algunos casos existían empresas que constantemente se declaraban en pérdida lo cuál era falso, utilizaban artificios contables aprovechando las distintas deducciones que las leyes permitían, o se escondían bajo la forma de cooperativas.

La nueva Ley limitó la búsqueda de refugios fiscales y la evasión, pero no tuvo políticas claras respecto de las tasas de depreciación, normalmente tan manipuladas para eludir impuestos.

4.2.1 Incidencia de los Impuestos

Las personas sujetas a impuestos son los directamente obligados a cubrirlo, empero estos pueden ser trasladados a otros, por ejemplo a los consumidores; dependiendo de su incidencia en los precios.

El tipo impositivo efectivo es la deuda tributaria neta, el cociente entre la carga fiscal T y su renta total, como lo manifiesta Stiglitz: *“Un impuesto en el que este cociente sea mayor en el caso de los ricos que en el de los pobres se denomina progresivo; un impuesto en el que el cociente sea menor en el caso de los pobres que en el de los ricos se denomina regresivo. Si el cociente es igual para todas las personas de todos los niveles de renta, el impuesto es proporcional”*¹³

Para saber si un sistema tributario es progresivo, se debe investigar el impacto de cada uno de los impuestos que lo conforman; en los distintos niveles de renta de los obligados.

Cuando los impuestos se incrementan, los precios también, de tal manera, los consumidores terminan pagando la mayor parte del coste, provocado por este incremento.

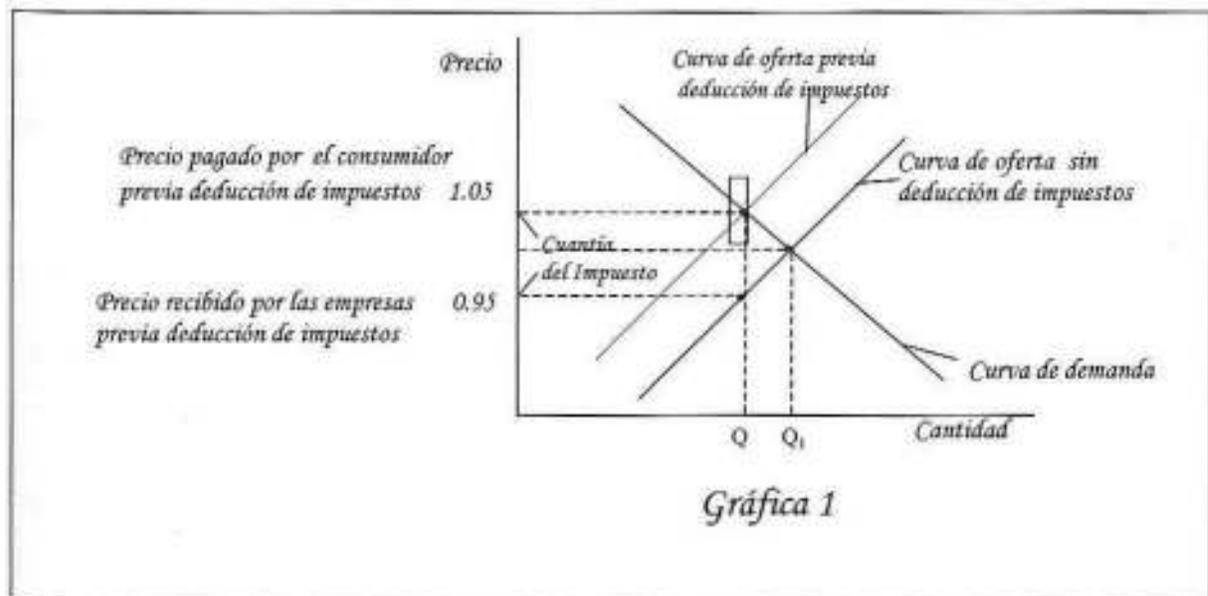
La medida en que el impuesto castiga a los consumidores se denomina cuantía y esta relacionada con la forma de las curvas de demanda y oferta.

4.2.1.1 Sobre los mercados

Aplicando un impuesto a cualquier mercancía, la curva de oferta se traslada hacia arriba en la misma magnitud que el impuesto recae sobre el consumidor, el precio sube en la misma medida que el impuesto es trasladado a los consumidores, esto depende, como lo decíamos en el acápite anterior, de la forma de las curvas de oferta y demanda.

Los productores pagarán la mayor parte del impuesto en el caso de que la curva de la demanda sea más elástica y la de oferta menos elástica, por el contrario los consumidores pagarán más si la curva de demanda sea menos elástica y la de oferta más elástica.

¹³ Stiglitz Joseph, La Economía del Sector ...Pág. 456



Por lo que se aprecia, a raíz de la introducción del impuesto la curva de oferta se desplaza, disminuyendo la cantidad consumida, incrementándose el precio del bien, debido a que la mayor parte del impuesto es trasladada al consumidor.

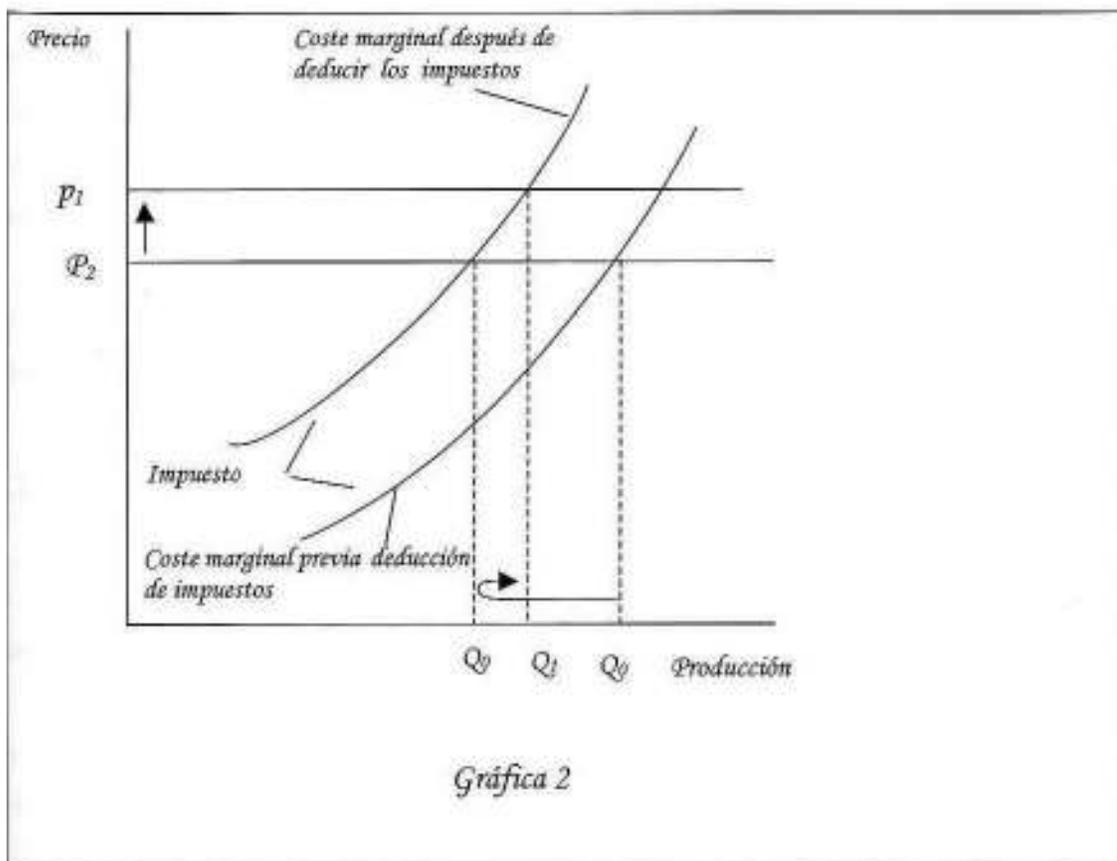
4.2.1.2 Sobre las empresas

Será bueno apreciar la manera en que los impuestos influyen en la conducta de las empresas.

Al introducirse un impuesto que gravará cada unidad producida, el coste de producir una unidad adicional después de la implantación del impuesto será de:

$$CM = CM^1 + t$$

Consiguientemente las empresas reducirán su producción, ocasionando que los precios suban, y se determine un nuevo punto de equilibrio, en base a nuevas cantidades para los precios incrementados, tal como lo veremos en la gráfica a continuación:



Se aprecia como la aplicación de un impuesto, desplaza la curva del coste marginal hacia arriba, en la misma magnitud del impuesto, afectando de tal modo la cantidad producida.

4.2.1.3 Sobre la demanda y oferta de trabajo

La incidencia de los impuestos en el factor trabajo esta directamente relacionada con la elasticidad de la demanda y oferta del trabajo, que finalmente determina sobre quien recae el impuesto, independientemente de lo que ordenen las normas tributarias.

Gravando un impuesto al trabajo, la curva de demanda desciende, causando una disminución del salario, y provocando que el nivel de empleo se vaya hacia abajo, si la curva de oferta se mueve hacia atrás el salario desciende en una magnitud mayor a la cuantía del impuesto.

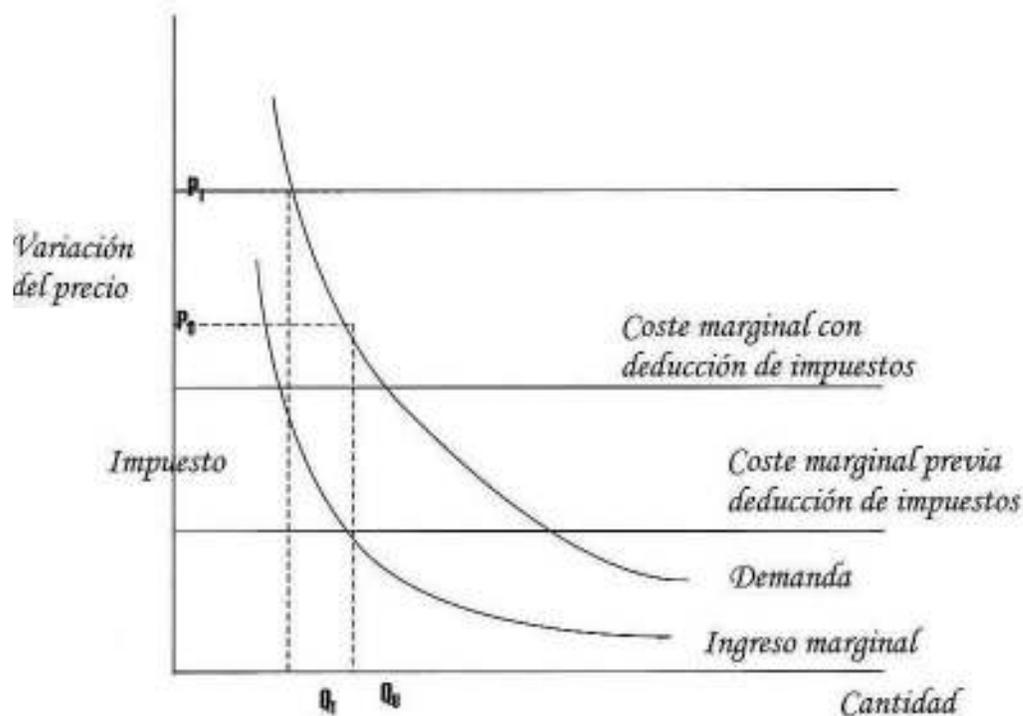
Ahora, cuando la elasticidad de la oferta de trabajo es cero, es el oferente quien carga totalmente con el impuesto, lo mismo que sucede con las mercancías.

4.2.1.4 Sobre los monopolios

El monopolista adecua el volumen de su producción en un nivel en el que su coste marginal sea igual al ingreso marginal.

La introducción de un impuesto en el caso de un monopolio se traduce en un incremento del coste de producción, lo que provoca un ascenso de la curva de coste marginal de modo que el precio aumenta y la producción disminuye.

Si las curvas de oferta y demanda son lineales, el precio se incrementa en el 50% de la cuantía del impuesto, por tal razón el monopolista y los consumidores, cargan con él de igual manera.



Gráfica 3

Cuando las curvas de demanda tienen elasticidad constante, como en el gráfico que nos antecede, se aprecia como la cantidad producida disminuye y el precio sube en una magnitud mayor a la del impuesto

En una industria competitiva el precio se incrementa en una cuantía menor a la del impuesto.

En certeza, el efecto de la aplicación de un impuesto depende del tipo de mercado, en el que se lo introduce, por ejemplo si se introduce un impuesto específico, calculado por unidad de producción ó un impuesto ad valorem aplicado mediante un porcentaje, en una industria competitiva, es relevante determinar la cuantía entre el precio que reciben los productores y el que pagan los consumidores, en cambio en industrias monopolísticas lo

que sucede al gravar un impuesto ad valorem es que su producción será mayor que con uno de tipo específico.

4.2.1.5 Sobre los oligopolios

En este tipo de mercados los actores se relacionan estratégicamente entre ellos, por ejemplo si uno varía sus precios, los restantes también lo harán. No existen teorías sobre la conducta de los oligopolios en cuanto a la incidencia de los impuestos, pero algunos estudiosos piensan que los mencionados no elevan sus precios cuando se implanta un impuesto.

4.2.2 Los impuestos y el consumo

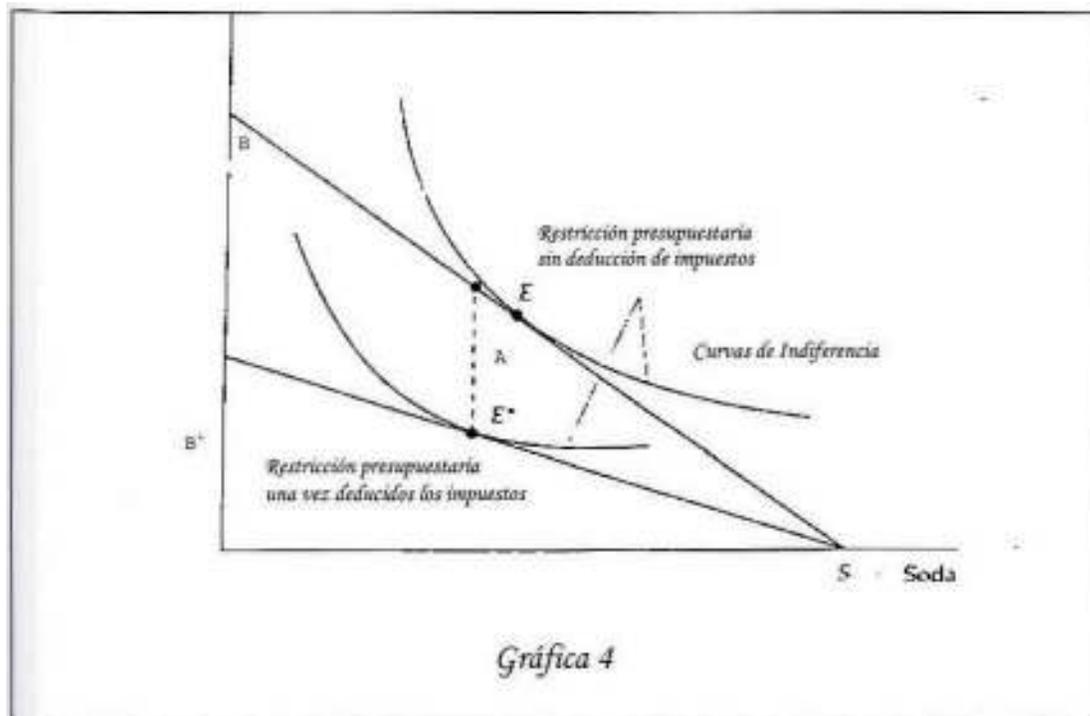
La finalidad de los impuestos es transferir dinero de los ciudadanos hacia el estado, por tal razón deben tomar medidas para cubrir ese gasto, por ejemplo disminuyendo su consumo.

Es evidente que un incremento en los impuestos afecta negativamente al bienestar de las personas provocando ineficiencias, pero algunos afectan menos que otros. Los de cuantía fija son los únicos que no producen ineficiencias, pero pueden generar el efecto renta, que es provocado al aplicar impuestos a un bien, el efecto será que las personas tendrán menos renta para gastar.

Las ineficiencias producidas por los impuestos distorsionadores se definen como cargas excesivas ó exceso de gravamen.

4.2.2.1 Impuestos sobre las mercancías

Los impuestos sobre las mercancías incrementan sus precios, esto provoca que los compradores consuman menos, si ellos deciden adquirir lo mismo de siempre deberán pagar más, puesto que la mercancía más el impuesto dan como resultado el nuevo precio, así la renta de los individuos se verá reducida, nuevamente nos encontramos ante el efecto renta, cuyo efecto empeora el bienestar de los individuos.

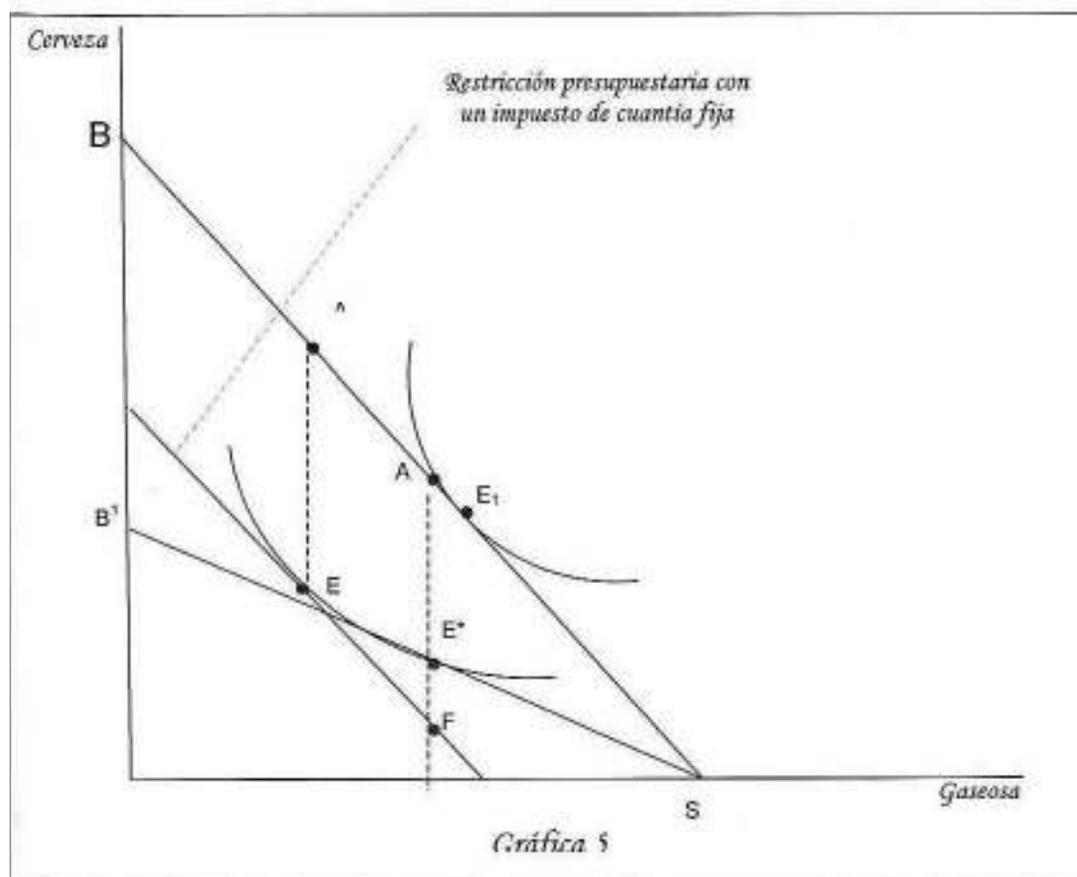


En el caso de dos mercancías por ejemplo la gaseosa y la cerveza, el gobierno decide gravar las bebidas alcohólicas entre ellas la cerveza, esto provoca que su precio se incremente, por tanto el consumidor ya no podrá comprar la misma cantidad de siempre puesto que está más cara, de tal modo la sustituirá por gaseosa, este hecho se denomina efecto sustitución del impuesto.

Si no se produjese el efecto sustitución, tampoco existirá exceso de gravamen.

Una persona con renta fija, como respuesta al desplazamiento de su restricción presupuestaria de B a B', ocasionada por el incremento del precio, a raíz del impuesto, puede elegir entre continuar consumiendo cerveza o sustituirla por gaseosa, al producirse, ambos efectos; renta y sustitución el equilibrio se mueve de E a E*, en el que claramente su bienestar empeora.

Si el estado aplica en vez del anterior impuesto otro de cuantía fija, la línea de restricción presupuestaria se desplaza hacia abajo de forma paralela, como se verá en la figura 5, el consumidor elige el punto \hat{E} de su restricción presupuestaria.



Las recaudaciones con el impuesto de cuantía fija son mayores, como se ve en la distancia entre AF y AE*, el consumidor no empeoró su situación por que continúa en la misma curva de indiferencia, pero existe exceso de gravamen del impuesto sobre la cerveza.

A pesar de que las recaudaciones del estado son mayores aplicando el impuesto con cuantía fija que el impuesto sobre la cerveza, el consumidor no se encuentra más afectado puesto que sus puntos de equilibrio \hat{E} y E* están en la misma curva de indiferencia, tal como veremos a continuación:

individuo no la sustituye por soda, de tal modo que no se produce el efecto-sustitución, por tanto no existe exceso de gravamen.

La situación de las personas en relación al consumo actual y al consumo futuro es análoga a la asignación de su renta entre dos mercancías distintas.

Las personas pueden disminuir su consumo actual, para hacerlo más en el futuro, a medida que va renunciando disminuye su disposición de continuar haciéndolo, mientras aumenta el consumo futuro, menor es el beneficio adicional que obtiene cada unidad adicional de su futuro consumo, de tal manera que para el siguiente periodo la cantidad de consumo adicional necesaria para compensar su reducción de consumo actual por unidad será mayor.

Los impuestos al producir el efecto-renta, empeoran el bienestar de las personas, quienes toman la decisión de disminuir su consumo actual; pero al ver que posponiendo su consumo obtienen un rendimiento menor, ocasionado por el efecto-sustitución, este, desincentiva el consumo futuro, consiguientemente el ahorro.

4.2.3 Los impuestos y la oferta de trabajo

Normalmente las personas no tienen la posibilidad para decidir la cantidad de horas de trabajo, debido a que son los contratantes quienes las especifican.

Una subida del impuesto sobre los salarios, incrementa la oferta de trabajo; por lo contrario si suben los salarios el efecto renta disminuye las horas trabajadas y aumenta el ocio, en tanto que el efecto sustitución más bien induce a incrementar el trabajo.

En general, a menor cantidad de ocio, mayor cantidad de trabajo por tanto mayor renta o consumo, pero por otro lado a medida que un individuo trabaja más, las horas de ocio van cobrando mayor importancia.

Al aplicarse un impuesto en los salarios se observan dos efectos: el efecto-renta que disminuye el consumo del individuo e incrementa las horas de trabajo puesto que antes del impuesto recibía un salario de w , después del impuesto recibe $w(1 - t)$.

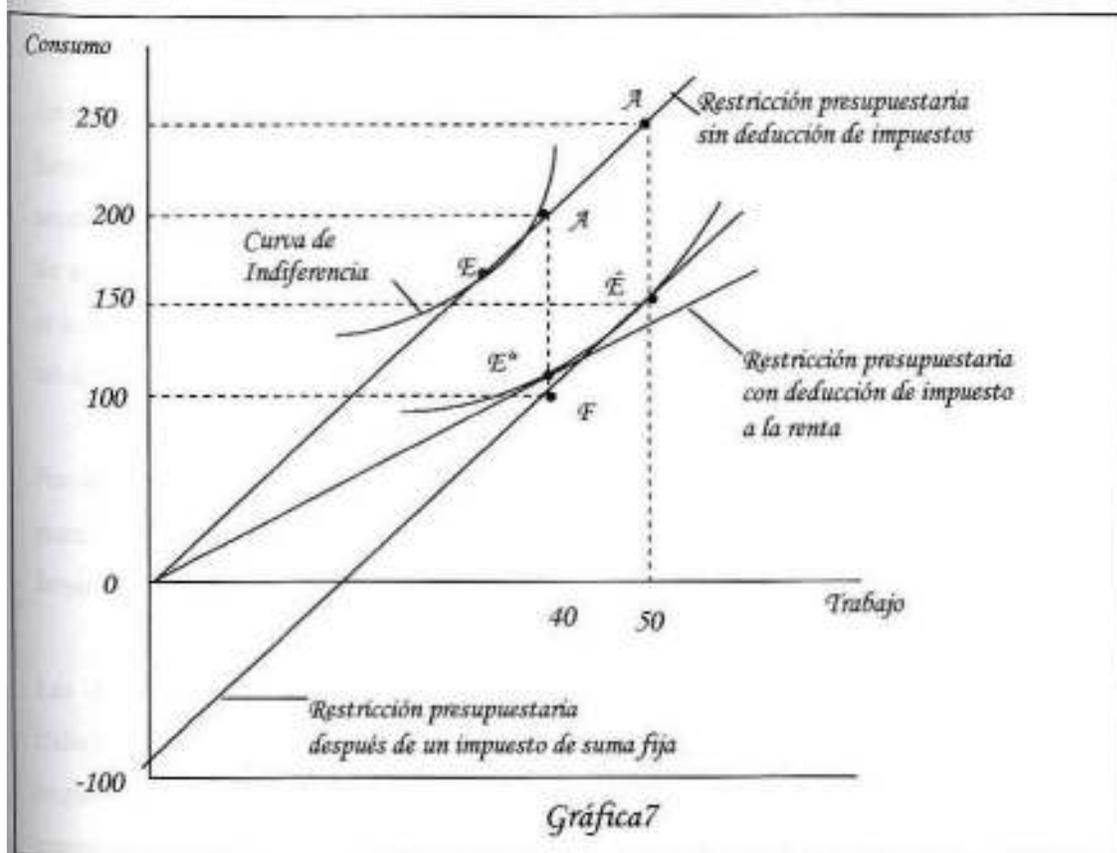
Asimismo el rendimiento del trabajo disminuye, a consecuencia de esto el individuo es desincentivado en relación al trabajo y sustituye ocio por consumo de bienes, este es el efecto-sustitución

Cuando el impuesto es proporcional estos efectos son al revés, el efecto-sustitución provoca que la persona trabaje menos y el efecto-renta que lo haga más.

4.2.3.1 Efectos distorsionadores sobre los salarios

Si el estado decide cambiar el impuesto al salario por uno de cuantía fija, en otras palabras obliga a las personas a pagar un monto fijo, sin interesar su nivel de renta, su restricción presupuestaria se desplaza hacia abajo, según se observa en el gráfico 7.

Las personas cobran lo mismo por cada hora adicional de trabajo y la deducción del



impuesto de cuantía fija en cualquier punto de oferta de trabajo será igual, por ejemplo 10.000 unidades monetarias, de este modo acontece el efecto-renta; consumen menos y trabajan más.

Observamos que con el impuesto de cuantía fija la persona escoge su equilibrio en \hat{E} , mientras que con el impuesto a la renta elige E^* , al aplicarse este último, la oferta de trabajo disminuye, este es el efecto-sustitución.

Independientemente de aquello el estado recauda AE^* , con el impuesto a la renta, en tanto que los ingresos por el impuesto de cuantía fija se observan como la distancia entre $A\hat{E}$, es evidente que este último es el que más recauda.

Retornando al efecto-sustitución, cuanto mayor sea este efecto, la magnitud del exceso de gravamen es más grande, por otro lado la medida en que aumenta el impuesto también influye en el exceso de gravamen, puesto que en algunos casos lo duplica.

4.2.3.2 Efectos sobre la actividad económica de la mujer

En los últimos años se ha incrementado la cantidad de mujeres trabajadoras, entre los factores que influyen fuertemente en la decisión de trabajar o no están los impuestos y la asistencia social, debido a que en algunos países como Estados Unidos existen programas de ayuda a familias pobres. Cuando la madre no trabaja recibe toda la ayuda, en tanto que si lo hace su renta esta gravada con un impuesto del 100%, por cada dólar declarado pierde un dólar de la ayuda, consecuentemente mejor será para ella no trabajar.

Por el, contrario las mujeres pertenecientes a familias con mayor renta, tienen distintas razones para no trabajar, como el hecho de que los impuestos que se gravan a la cabeza de familia y a los trabajadores secundarios (casi en todos los casos mujeres), son distintos.

Las declaraciones deberán ser consolidadas, vale decir incluir ambos ingresos, los del trabajador primario (el esposo) y los del secundario (la esposa), discriminándose los tipos impositivos, siendo el más elevado el que se aplica al trabajador secundario, consiguientemente la magnitud del efecto-sustitución es grande, por ende el exceso de

gravamen deberá ser mayor aún, todo esto repercutirá en la oferta de trabajo de las mujeres reduciéndola en una medida superior a la de los trabajadores primarios.

También habrá que considerar que las mujeres son más susceptibles ante a las variaciones del salario producidas por los impuestos. Otra de las razones que influyen en su decisión de salir a trabajar es que aunque ellas no estén empleadas, continúan siendo productivas en sus hogares, puesto que de no trabajar en ellos y hacerlo fuera, estarían en la necesidad de contratar a otra persona que supla sus actividades, así tendrán que cubrir no solo los impuestos que graven su salario, sino también la remuneración a quien supla sus tareas en el hogar.

4.2.3.3 La estructura óptima

El mejor sistema tributario será el que maximice el bienestar de la sociedad, en busca de igualdad y eficiencia.

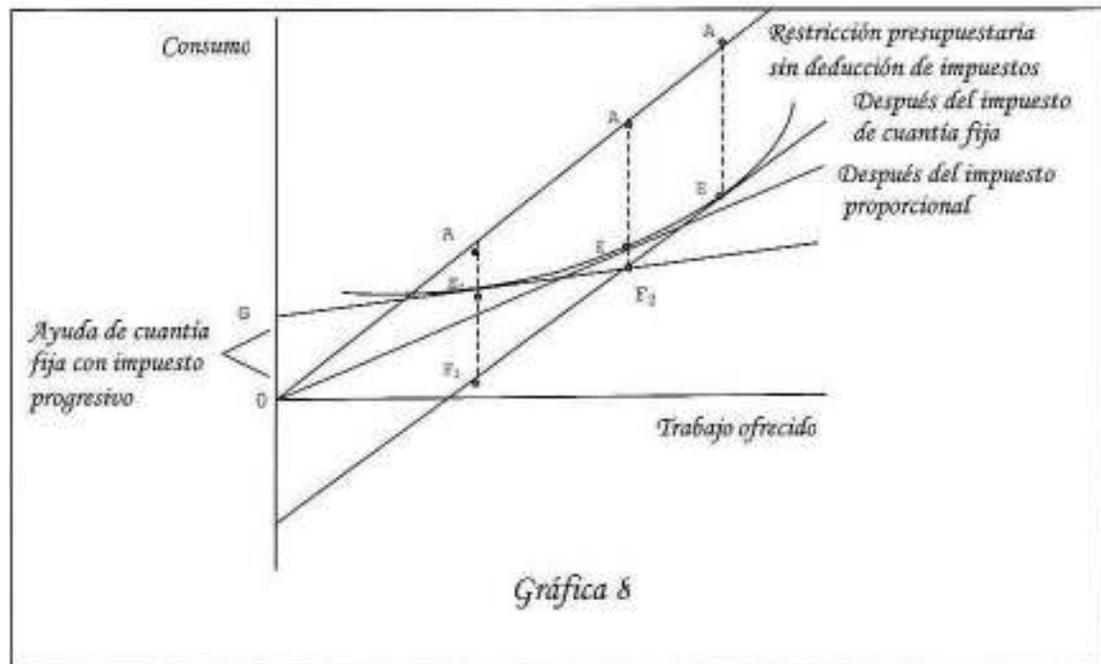
Diseñar un sistema impositivo es una tarea muy difícil dado que se debe escoger entre, que sean eficientes ó cumplan los objetivos de distribución, puesto que será óptimo si equilibra los beneficios de la redistribución adicional con los costes ocasionados por pérdidas de eficiencia.

Como manifestamos con anterioridad, se cree que el que tiene más capacidad para pagar impuestos, debe hacerlo en mayor medida que el que no la tiene. El Estado se encuentra en la difícil elección para implantar un impuesto de cuantía fija, que como vimos anteriormente es el que recauda más ingresos y afecta en menor proporción el bienestar de los individuos, ó elegir un impuesto basado en la capacidad de pago de las personas que obviamente será distorsionador.

El interés de introducir impuestos distorsionadores responde al afán de redistribuir la renta estableciendo impuestos progresivos que graven más a los ricos, pero disminuyan la

eficiencia económica, también el estado puede disminuir la desigualdad en el trato impositivo pero a costa de un incremento progresivo del exceso de gravamen.

Para tener una mejor idea de lo que sucede por la implantación de un impuesto proporcional y la de uno progresivo observaremos la figura que continúa:



Nos muestra los cambios que sufre la línea de restricción presupuestaria; antes de la aplicación de impuestos, después del impuesto de cuantía fija, del impuesto proporcional y del progresivo sobre la renta.

Comparando; observamos que las recaudaciones obtenidas con el impuesto proporcional van de A₂ hasta E₂, en tanto que la distancia entre A₁ y E₁ son los ingresos por la aplicación del impuesto progresivo, a la vista inferiores al primero.

Es evidente que al utilizar un impuesto progresivo el exceso de gravamen E₁F₁ es bastante mayor al de E₂F₂ aunque la utilidad del sujeto sea la misma en todos los casos.

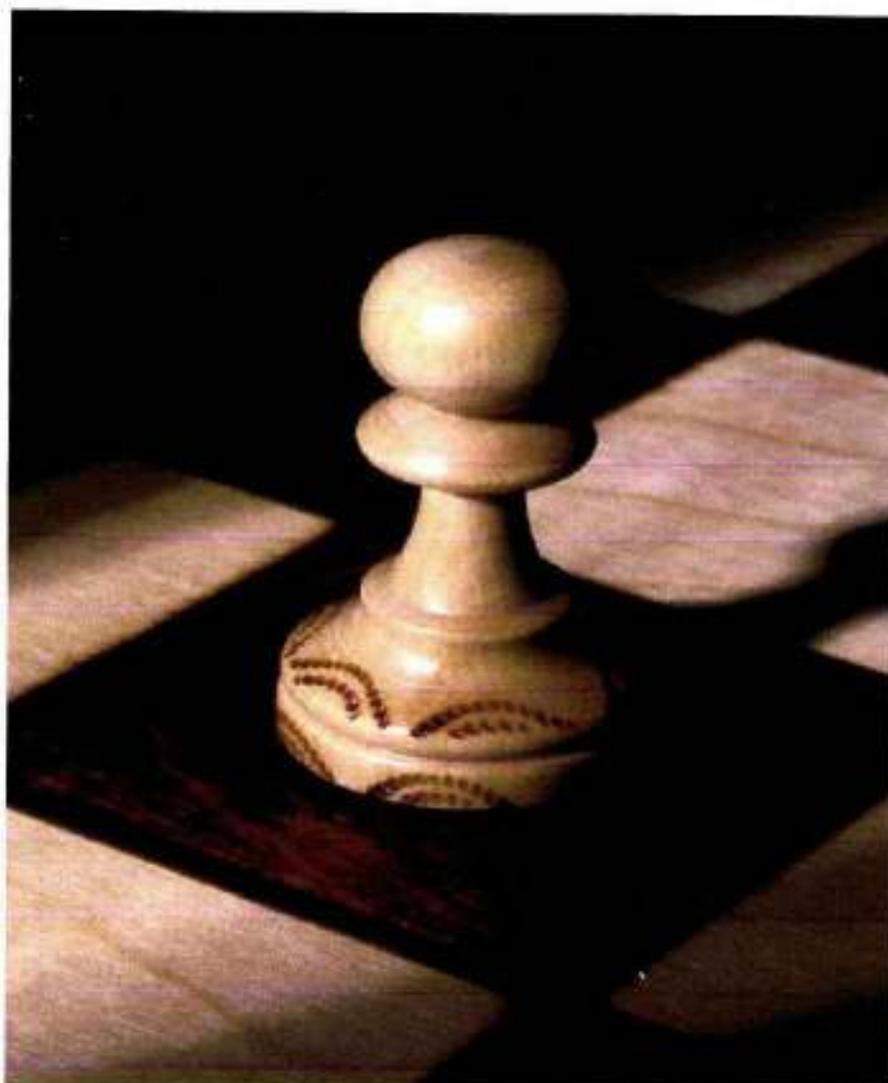
Si bien se definió como óptimo al sistema tributario que busque maximizar el bienestar de la sociedad, el mismo también estará en función a la información que pueda disponer sobre los ciudadanos, sus capacidades, necesidades y expectativas, para determinar el tipo de impuestos que aplicará. Asimismo dependerá de la función social de bienestar de la sociedad.

Existe dependencia entre los resultados óptimos de los impuestos y las características que ellos tengan, esto se hará más tangible en los impuestos aplicados a las mercancías de manera diferencial, tomando en cuenta el impuesto a la renta y su estructura. En caso de existir un impuesto sobre la renta que funcione de manera adecuada, ya no habrá la necesidad de aplicar impuestos diferenciales a las mercaderías.

La optimización de los impuestos, estará en función a que las variables sean observables y verificables, puesto que en muchos casos no se puede implementar un impuesto a la renta, debido a que por ejemplo los contribuyentes no pueden acceder fácilmente a sistemas de contabilidad, ó existan restricciones de otro tipo, entonces se decidirá por la aplicación de impuestos a las mercancías.

Reforma del STI

CAPITULO 5
DIAGNOSTICO DEL
S.T.I.



CAPITULO 5 DIAGNOSTICO DEL SISTEMA TRIBUTARIO INTEGRADO

5.1 Situación Actual

Si queremos establecer la situación en la que se encuentra el Sistema Tributario Integrado es necesario revisar el número de contribuyentes inscritos vigentes y el nivel de recaudaciones, la información arrojada por estos parámetros nos permitirá comparar y determinar la variación que tuvieron cada año.

Lo más lógico es pensar que a mayor número de contribuyentes, mayor será la recaudación, pero del examen de los cuadros a continuación veremos que no sucedió así por lo presumimos que la razón fue la compensación de los impuestos con crédito de facturas.

CUADRO 15

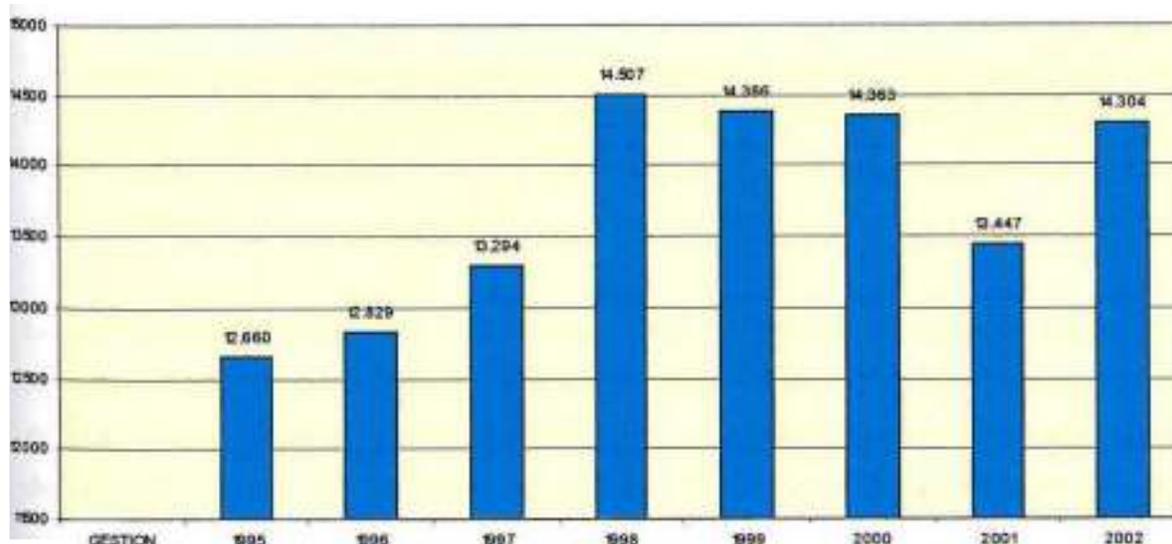
SISTEMA TRIBUTARIO INTEGRADO

PADRON NACIONAL

GESTION	CATEGORIA B	CATEGORIA 1	CATEGORIA 2	CATEGORIA 3	CATEGORIA 3A	TOTAL
1995	3,340	5,974	2,977	172	197	12,660
1996	3,381	5,940	3,046	185	277	12,829
1997	3,701	5,986	3,121	186	300	13,294
1998	3,986	6,507	3,303	210	501	14,507
1999	3,890	6,462	3,312	212	510	14,386
2000	3,884	6,452	3,307	211	509	14,363
2001	3,529	5,703	3,273	527	415	13,447
2002	3,578	5,844	3,804	659	419	14,304

Fuente: Impuestos Nacionales

EVOLUCION DEL PADRON DE CONTRIBUYENTES DEL STI



El Sistema Tributario Integrado en los últimos ocho años muestra cambios moderados, de 1995 a 1998 aumenta en 1,847 inscritos, para posteriormente disminuir entre los años 1999 y 2001 en 1,060 bajas, en el 2002 se incrementa en 857 nuevos obligados. A la fecha existe un total de 18,719 personas registradas en dicho régimen.

CUADRO 16

**CUADRO COMPARATIVO DE RECAUDACION SEGÚN CATEGORIAS
SISTEMA TRIBUTARIO INTEGRADO**

GESTION	CATEGORIA 1	CATEGORIA 2	CATEGORIA 3	CATEGORIA B	CATEGORIA 3A	TOTAL
1995	14,349	3,379	24,630	28,043	0	70,401
1996	8,691	9,311	27,391	26,785	1,078	73,256
1997	7,515	5,294	27,092	25,901	0	65,802
1998	10,516	18,127	13,880	23,684	0	66,207
1999	812	23,275	8,256	26,580	805	64,528
2000	9,162	16,761	5,910	4,352	47,182	83,367
2001	5,130	12,081	6,134	3,901	34,112	61,358
2002	14,126	16,816	6,924	3,387	26,516	67,769

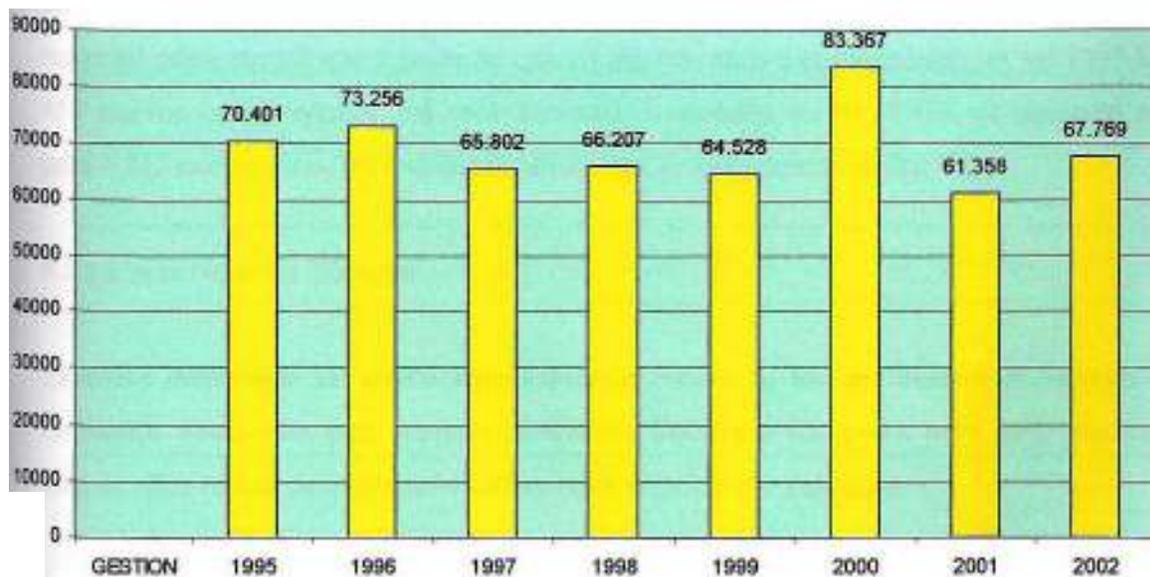
Fuente: Impuestos Nacionales

Como se ve en el cuadro que precede las recaudaciones de la categoría 3 a partir del año 1999 al 2002 bajan considerablemente, a pesar de que los contribuyentes se incrementan en 132 personas.

Lo que sucede en la categoría 3 A, en los años 1995, 1997 y 1998 es alarmante porque no se recauda nada, aunque los inscritos al 97 aumentan en 103 y al 98 en 201, lo que quiere decir que aún con el incremento de estas 304 personas en esas categorías las recaudaciones de estos años son cero, en 1996 el monto asciende a Bs. 1.078 por 277 inscritos, es recién a partir del 2000 que se ve un repunte la categoría 3A.

En el 2002 por un total de 14,304 contribuyentes del STI, se logra recaudar apenas Bs. 67,769.

EVOLUCION DE LAS RECAUDACIONES DEL SISTEMA TRIBUTARIO INTEGRADO



En general, las recaudaciones totales anuales del sistema integrado, se mantienen estables, exceptuando el año 2.000 que se incrementan notablemente, debido a que ese año la Administración Tributaria dictó un perdonazo, razón por la cual muchos contribuyentes se

vieron obligados a saldar sus deudas con el fisco, de modo que las recaudaciones de todo el Sistema Tributario Nacional se incrementaron.



Es notorio que no existe una relación lógica entre el número de contribuyentes y las recaudaciones, puesto que a pesar de que en algunos años estos aumentan, ej: en 1997 hay 465 nuevos contribuyentes, las recaudaciones descienden en Bs. 7.454, el siguiente año para 1.213 nuevas altas, las recaudaciones apenas se incrementan en Bs. 405.

5.1.1 Costo Neto del Sistema

Es difícil determinar los costos administrativos totales en los que incurre el Servicio de Impuestos Nacionales para sostener al Sistema Tributario Integrado, pero para tener una idea de ellos en este acápite estableceremos los costos por comisiones.

Los contribuyentes del régimen integrado tienen como obligación formal presentar sus Declaraciones Juradas ó formularios de impuestos cuatro veces al año, ante la red bancaria que es la encargada de recepcionarlos y capturar los datos contenidos en ellos, por ese servicio, los bancos cobran una remuneración, normada en el artículo 28 de la Resolución Ministerial 783, indicando que las comisiones por captura tienen dos tratamientos:

- ✓ La comisión de \$us. 0,45 por los datos de cabecera de la Declaración Jurada correctamente llenada, eso se refiere al número de RUC, período, y nombre del contribuyente solamente.

- ✓ Una comisión de \$us. 0,015 por casilla adicional correctamente llenada, vale decir que cobran ese monto por cada casilla que se utilice en la declaración jurada para la liquidación y determinación del impuesto a favor del fisco ó del crédito a favor del contribuyente

Es importante recalcar que sólo en el caso de presentaciones de declaraciones juradas sin movimiento se llena únicamente la cabecera del formulario, por lo que el banco receptor cobrará su comisión de \$us. 0,45.

En el caso de los contribuyentes del Sistema Tributario Integrado eso no sucederá nunca, puesto que ellos están divididos por categorías, con ingresos presuntos fijos, por lo que jamás existirá una declaración jurada sin movimiento, razón por la cual siempre utilizan casillas adicionales, como mínimo seis de ellas, en el caso de que paguen el total del impuesto en efectivo, cosa que muy pocas veces sucede, debido a que utilizan los créditos de sus facturas para compensar los impuestos, por lo que normalmente utilizan nueve casillas, para ser más gráficos realizaremos las siguientes operaciones para lo cual nos basaremos en los datos del año 2002:

✓ Comisión por cabecera:	\$us. 0,45
✓ Comisión por 9 casillas adicionales	\$us. $0,015 \times 9 = 0,135$
Total comisión por declaración jurada	\$us. 0, 58

Cálculo:

Comisión por declaración:	\$us. 0,58
Período:	Trimestral (cuatro veces al año)
Número de contribuyentes:	14.304 (del año 2002)

Tipo de cambio promedio del dólar:	Bs. 7,26
---------------------------------------	----------

Costo Neto = Comisión x 4 trimestres x N° contribuyentes x tipo de cambio

$$\text{Costo Neto} = 0,58 \times 4 \times 14,304 \times 7,26$$

Costo Neto = Bs. 240.925

El Costo Neto del Sistema Tributario Integrado en cuanto a remuneraciones a la red bancaria por comisiones en el año 2002, asciende a Bs. 240.925.

5.1.2 Costo Vs. Recaudaciones

Será ilustrativo revisar el cuadro de Recaudaciones por Impuesto, en razón a que muestra la estructura porcentual de las mismas, donde se puede apreciar de manera alarmante que la recaudación correspondiente al Integrado es de 0%, otro de los impuestos registrados con el mismo nivel es el Impuesto Especial de la Regularización Impositiva, que tuvo una duración de apenas meses, en la transición del antiguo Sistema Tributario, (anterior a 1986) y el actual Sistema, obviamente este impuesto no está en vigencia.

El Impuesto Complementario a la Minería, también registra 0% en sus recaudaciones, cabe considerar que se trata de un impuesto como su nombre lo dice, complementario, cuya función es más bien de control a las actividades mineras, efectuándose la declaración principal en el Impuesto a las Utilidades Mineras.

CUADRO 17

RECAUDACIONES POR IMPUESTO

(Estructura Porcentual)

FUENTE DE INGRESO	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Impuesto al Valor Agregado	55,7%	52,0%	51,8%	40,4%	45,0%	46,4%	47,2%
Impuesto al las Transacciones	14,3%	14,2%	14,3%	13,9%	13,3%	13,9%	15,0%
Impuesto a las Utilidades de las Empresas	14,2%	15,2%	17,7%	13,7%	13,8%	13,3%	13,5%
Impuesto al Consumo Especifico	9,5%	10,6%	7,5%	9,1%	4,8%	5,4%	5,7%
Régimen Complementario al IVA.	3,6%	3,0%	3,3%	2,9%	2,6%	2,3%	2,1%
Impuesto Esp. Hidrocarburos y Derivados	1,4%	4,2%	4,5%	19,1%	18,2%	17,2%	13,4%
Imp. Transmisión gratuita de Bienes	0,0%	0,0%	0,1%	0,0%	0,0%	0,1%	0,1%
Imp. Complementario a la Minería	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Imp. Salidas Aéreas al Exterior	0,2%	0,2%	0,2%	0,2%	0,2%	0,2%	0,2%
Imp. Esp. Regularización Impositiva	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Régimen Agrario Unificado	0,0%	0,0%	0,1%	0,0%	0,0%	0,0%	0,1%
Régimen Tributario Simplificado	0,1%	0,1%	0,1%	0,1%	0,1%	0,1%	0,1%
Régimen Tributario Integrado	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Otros	0,8%	0,5%	0,5%	0,5%	1,9%	1,0%	2,4%

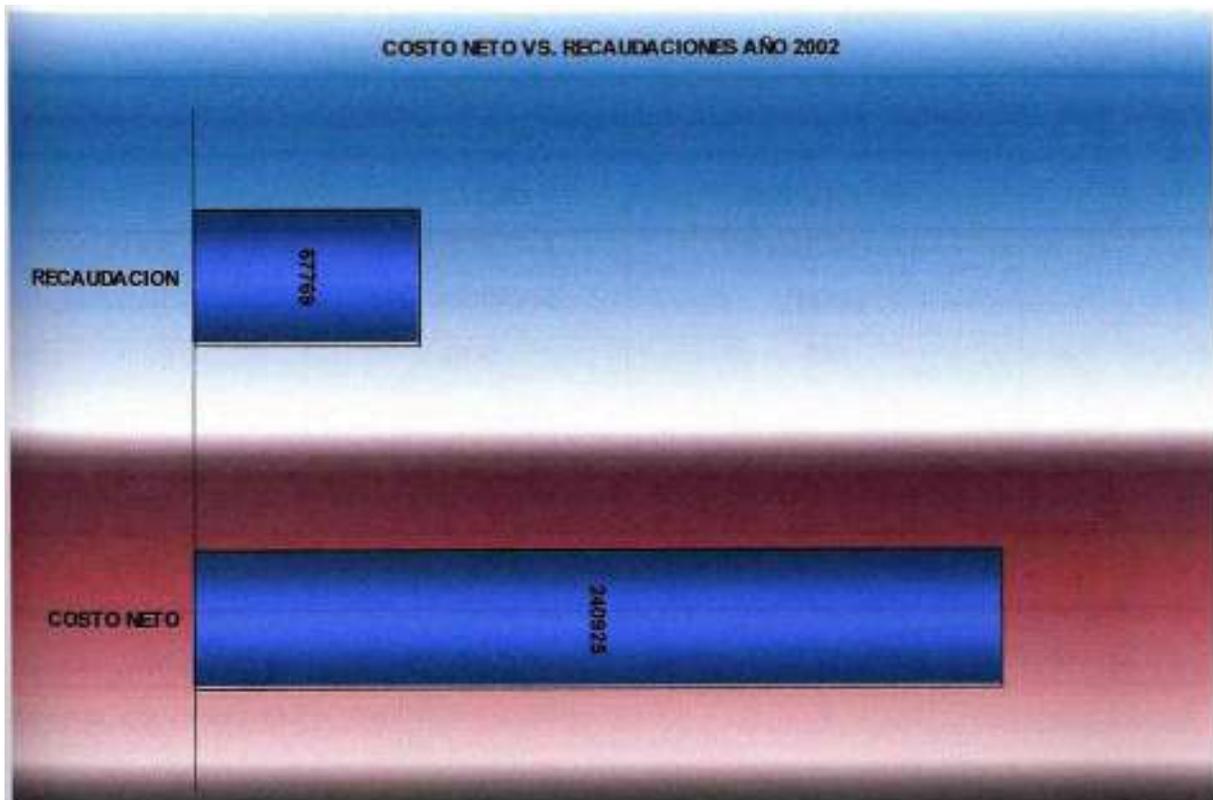
Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales

Es por demás evidente que las recaudaciones del Régimen Tributario Integrado son bajas, pero para refrendar, tal aseveración, será bueno volver al cuadro de recaudaciones del Integrado en el que se observa, que las mismas para el año 2.002 son de Bs. 67.769, amerita confrontarlas con los costos netos determinados en el anterior subtítulo:

Costo Neto Bs. 240.925 Vs. Recaudación Bs. 67.769

Déficit = Bs. 173.156

Se evidencia de manera clara que el fisco no reporta beneficios en cuanto al Sistema Integrado sino más bien déficit, puesto que gasta más de lo que recauda, para mayor claridad observemos el siguiente grafico:



5.1.3 Determinación del Ingreso Neto Presunto

En la determinación del ingreso neto presunto no se toma en cuenta el valor del vehículo como capital, esto en razón a que los afectados al transporte público pagan el 50% del impuesto municipal de propietarios de bienes automotores

Desde el nacimiento del Sistema Tributario Integrado se crean las diferentes categorías de contribuyentes, así el D.S. 22835 del 14/06/91 en su artículo 5to. nos habla de “los mínimos básicos de ingresos presuntos trimestrales sobre los cuales se efectuarán su declaración”.

Los mencionados ingresos sufrieron distintas modificaciones hasta llegar al D.S. 23027 del 10/01/92 que es el vigente, en cuyo artículo 8 se establece la tabla de Ingresos Presuntos trimestrales de las diferentes categorías del Sistema Integrado.

CUADRO 18

INGRESO NETO PRESUNTO DE LAS CATEGORIAS 3 y 3 A

CATEGORIA	INGRESO TRIMESTRAL (en bolivianos)	IMPUESTO TRIMESTRAL (10%)
3	4000	400
3 A	7000	700

Fuente: Elaboración Propia

En el D.S. 23346 del 02/12/92 se crea una nueva categoría, la 3 A, señalándose también sus ingresos, sobre los que como en todos los casos se aplica la alícuota del 10%, lo que nos muestra que estas normas se refieren a ingresos netos.

En el cuadro que nos antecede podemos observar los ingresos netos presuntos de las categorías que realizan el transporte interdepartamental de carga y pasajeros mejor conocidas como "flotas".

5.1.4 Análisis Legal

El Sistema Tributario Integrado debe su nombre al propósito de constituirse en un sistema que integre el pago de impuestos como el IVA, RC-IVA e IT, en uno solo, para evitar complejidades al sector del transporte en la administración de sus impuestos.

Otra de las características primordiales de este régimen es el hecho de que están prohibidos de emitir facturas por la prestación de sus servicios, debido a que el valor de ellos son inferiores a lo normado en la Ley 843 del 20/05/86 que en su artículo 16 dice "Cuando el precio neto de la venta sea inferior a Bs. 5.00 (CINCO BOLIVIANOS 00/100), monto que será actualizado por el Poder Ejecutivo cuando lo considere conveniente, no existe

obligación de emitir la nota fiscal. NOTA: Mediante Decreto Supremo N° 24013 e 20 de mayo de 1996, el monto de Bs.2,00 fue incrementado a Bs. 5,00”

Evidentemente las personas que prestan sus servicios en taxis, minibuses, micros y en algunos casos transporte interprovincial, cobran precios inferiores a Bs. 5 por lo que se encuentran dentro de lo normado por la Ley 843 y en justicia les corresponde pertenecer al Sistema Tributario Integrado, pero las personas dedicadas al transporte interdepartamental de carga y pasajeros cobran valores mayores a Bs. 10, por lo que en obediencia a la Ley deberían emitir facturas por todo boleto expedido, asimismo el monto mínimo percibido por el envío de correspondencia o encomiendas es de Bs. 5 valor que debería también ser facturado.

Este sector se ampara en la prohibición de los Decretos Supremos del Sistema Integrado de emitir facturas, pero sabemos muy bien que en jerarquía una Ley es superior a un Decreto Supremo, por tanto en obediencia a la Ley, ellos deberían cambiar su modalidad de registro y emitir facturas.

Otro aspecto legal vulnerado por las flotas es que ellas se constituyen en sindicatos indicando que no son empresas, pero según el Código de Comercio estos por sus características son más bien Asociaciones Accidentales o de Participación en Cuentas, siendo esta la figura, corresponde inscribirlos como empresas.

Por lo expuesto, las flotas, minimamente deberían recibir el mismo trato que los dedicados al transporte exclusivo de carga, mismos que se encuentran en el Sistema Tributario Integrado Especial, donde tributan al Impuesto al Valor Agregado y al Impuesto a las Transacciones, cumpliendo con la obligación de emitir facturas.

5.2 Análisis de la Situación Actual

La situación actual del Sistema Tributario Integrado es difícil debido a varios aspectos, entre ellos y el más importante está el hecho de que este es un régimen deficitario para el fisco, quien a lo largo de la existencia del Integrado no ha logrado buenas recaudaciones.

Anteriormente comprobamos que el año 2002 el déficit provocado por este sistema al órgano recaudador fue de Bs. 173.156 sólo en referencia a comisiones bancarias, si a eso añadimos todos los restantes costos administrativos que efectúa el fisco para el mantenimiento del régimen, obviamente esta cifra crecerá mucho más, y la brecha entre el costo y beneficio se hará mayor.

Si revisamos los requisitos que debe reunir un buen sistema tributario según Musgrave,¹⁶ veremos que nos habla de una recaudación adecuada, una administración justa y no arbitraria además de comprensible, por último nos dice que los costos de administración y cumplimiento deberían ser todo lo bajos posible.

Nos damos cuenta que el Sistema Integrado está muy lejos de cumplir con dichos requisitos puesto que sus recaudaciones no son nada adecuadas, las normas que lo rigen son confusas, porque la Ley 843 ordena una cosa y los Decretos del Integrado ordenan otra, provocándose contradicciones.

Sobre todo los costos de administración que; deberían ser lo más bajos posible resultan siendo todo lo contrario.

Para Stiglitz¹⁷ los atributos que debe reunir un buen sistema tributario están entre otros; la eficiencia económica, la simplicidad administrativa, y la justicia. Nuevamente vemos que el régimen integrado dista mucho de poseer dichos atributos, sobre todo por que no muestra eficiencia económica, de otro modo sus recaudaciones no serían tan bajas, y es un sistema injusto puesto que permite a sectores como el transporte interdepartamental de carga y

¹⁶ Musgrave Richard, Hacienda Pública Teórica y Aplicada (ED. MC Graw Hill, Pág. 262)

¹⁷ Stiglitz Joseph, La Economía del Sector Público (ED. MC Graw Hill, Pág. 451)

pasajeros eludir su obligación de emitir facturas y obliga a otros como los transportistas de carga a hacerlo, incumpliendo de ese modo la norma y convirtiéndose en un refugio fiscal en favor de algunos que obran al margen de la Ley.

SECCION PROPOSITIVA

Reforma del STI

CAPITULO 1
CALCULO DEL
INGRESO NETO
REAL



CAPITULO 1. CALCULO DEL INGRESO NETO REAL

Para la determinación de ingresos y costos hemos tomado como muestra el tramo La Paz - Oruro que según el Servicio Nacional de Caminos es el mejor en cuanto a limpieza, mantenimiento y cuidado dentro de la infraestructura caminera del país. En esta ruta existe una distancia de Kms. 227, tres dependencias para el cobro de peajes, la primera en la Autopista La Paz- El Alto, la segunda en la población de Achica Arriba y la tercera en Conani

Como resultado del trabajo de investigación realizado en la Terminal de Buses de La Paz, el Sindicato Mixto de Chóferes en Omnibuses Interdepartamental e Internacional y distintas Empresas de Transporte se ha escogido como Empresa tipo a la Flota Nasser, que realiza exclusivamente el mencionado tramo, pero para la determinación de costos e ingresos se ha considerado la información recopilada de todas las flotas que realizan el tramo La Paz – Oruro.

Las flotas hacen normalmente 2 viajes, uno de ida y otro de vuelta por día, trabajando seis días a la semana y dedicándolo el séptimo al mantenimiento del vehículo, a pesar de que para cada viaje se realiza la limpieza y el engrasado del mismo.

Estas cuentan con 50 asientos, y el costo promedio de las flotas es de \$us 70,000 puesto que son movilidades a medio uso importadas desde la Argentina o el Brasil, son pocas las empresas que traen vehículos nuevos con un costo aproximado de \$us 120,000 para utilizarlos en tramos largos, la mayoría son reencarrozados y adaptados para prestar el servicio de bus cama por ejemplo.

Es una ruta con bastante flujo de pasajeros especialmente en carnavales, época en que los pasajes llegan a costar hasta Bs. 40, el precio varía según la demanda, siendo la tarifa establecida Bs. 15, cobrándose muy rara vez Bs. 10.

Los días martes, viernes, sábado y domingo son los de mayor concurrencia de pasajeros en especial comerciantes, puesto que de todos los puntos del país se desplazan a la conocida Feria de Oruro, realizada los miércoles y sábado de cada semana.

En el cálculo de los ingresos no se ha tomado en cuenta el servicio de envío y recepción de carga, encomiendas y correspondencia que presta cada flota, los únicos ingresos que figuran como tales son los de pasajes.

En relación a los costos estos han sido determinados según la información prestada por los conductores de los vehículos, administradores de las casetas y propietarios. Las empresas de transporte son asociaciones de hecho denominadas en el medio como Sindicatos donde cada miembro aporta con por lo menos una flota, y para cubrir gastos como el alquiler de la caseta, el almacén, sueldos del administrador, boleteros, voceadores, teléfono, papelería y caja chica, por cada salida de las flotas se aporta con Bs. 100 a la caseta.

Relación de Costos por Día

Depreciación	Bs. 96
Filtros y batería	Bs. 22
Llantas y cámaras	Bs. 47
Combustible	Bs. 230
Lubricante	Bs. 33
Lavado, engrase, fumigado	Bs. 10
Sueldos y Salarios	Bs. 40
Viáticos	Bs. 20
Garaje	Bs. 7
SOAT	Bs. 24
Peajes	Bs. 48
Terminal	Bs. 16
Aporte Caseta	Bs. 100
Beneficios	<u>Bs. 64</u>
Total Costos Diarios	Bs. 757

Ingresos Mínimos

Frecuencia de viajes diarios	2
Número de asientos por viaje:	50
Precio mínimo de cada pasaje:	Bs. 10
Días trabajados por mes	24
Costos por día	Bs.757

Ingreso Liquido Diario = N° de viajes x N° asientos x Precio pasaje

$$ILD = 2 \times 50 \times 10$$

$$ILD = \text{Bs. 1.000}$$

$$\begin{array}{r} \text{Bs. 1.000} \\ - \text{Bs. 757} \\ \hline \end{array}$$

Ingreso Neto Diario Mínimo **Bs. 243**

$$INM = \text{Bs. 243} \times 24$$

Ingreso Neto Mensual Mínimo **Bs. 5.832**

Ingreso Neto Trimestral Mínimo **Bs. 17.496**

Corresponde determinar los Ingresos Netos Trimestrales Reales trabajando con el precio real por pasaje de Bs.15:

Ingresos Reales

Frecuencia de viajes diarios	2
Número de asientos por viaje:	50

Precio mínimo de cada pasaje:	Bs. 15
Días trabajados por mes	24
Costos por día	Bs.757

$$ILD = 2 \times 50 \times Bs.15$$

$$ILD = Bs. 1.500$$

	Bs. 1, 500
	<u>-Bs. 757</u>
Ingreso Neto Diario	Bs. 743

$$INM = 743 \times 24$$

$$\text{Ingreso Neto Mensual Real} = Bs. 17.832$$

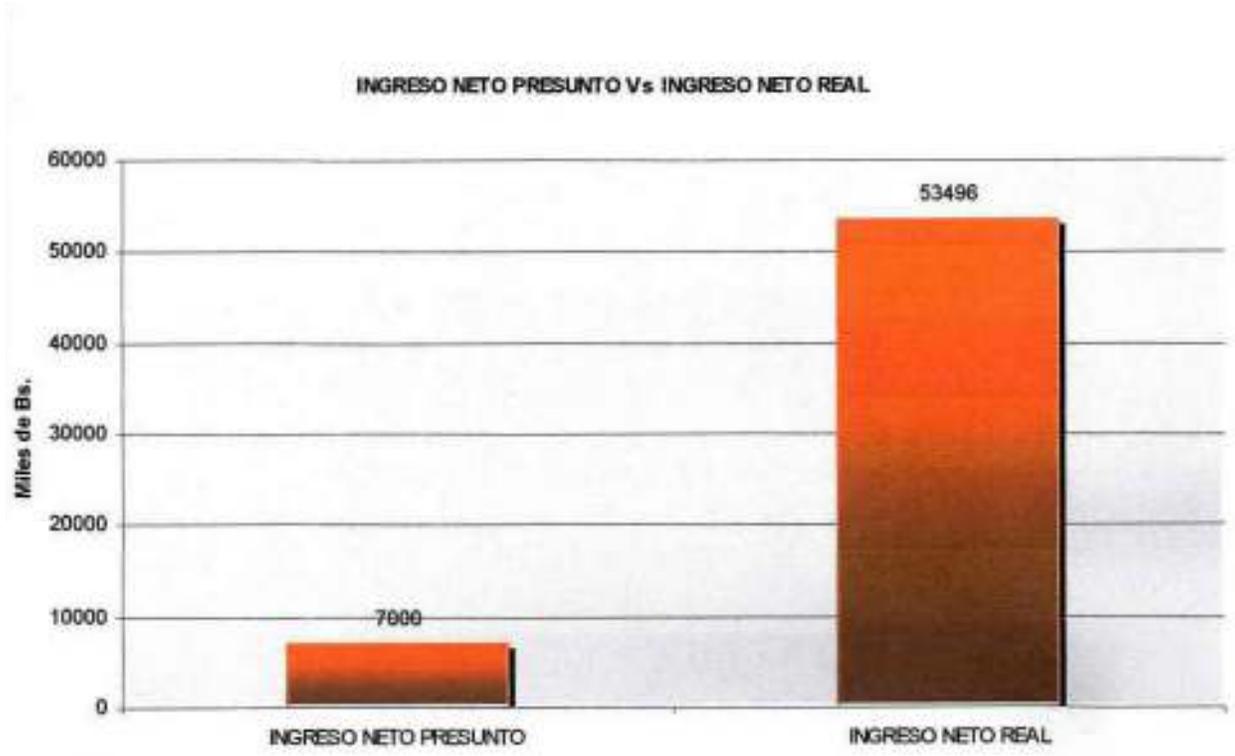
$$INT = Bs. 17.832 \times 3$$

$$\text{Ingreso Neto Trimestral Real} = Bs. 53.496$$

De acuerdo al precedente cálculo se han determinado un **ingreso básico mínimo trimestral** y un **ingreso trimestral real** como se ve a continuación:

Ingreso Neto Mínimo **Bs. 17.496**

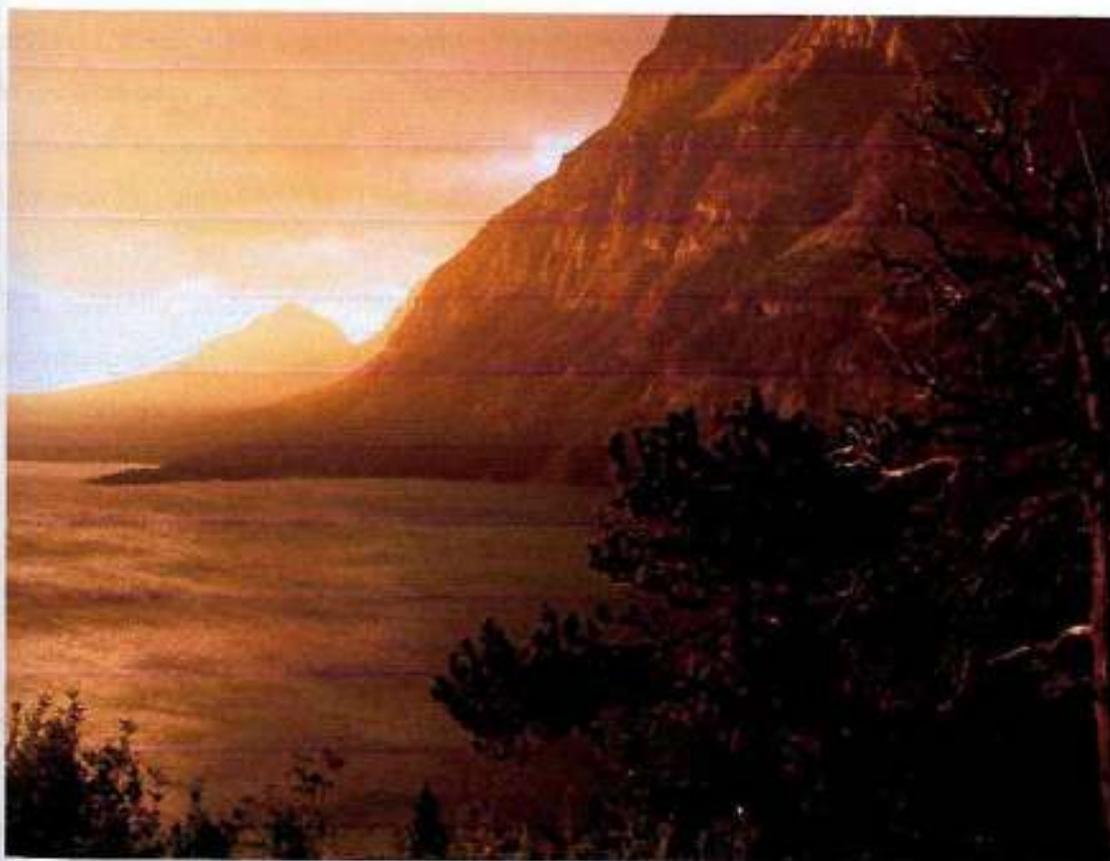
Ingreso Neto Real **Bs. 53.496**



La diferencia entre el ingreso neto real trimestral determinado en la presente investigación y el mayor ingreso neto presunto trimestral, correspondiente a la categoría 3 A del Sistema Tributario Integrado es abismal, razón por la cual los contribuyentes del STI, tributan sobre bases alejadas a las reales.

Reforma del STI

CAPITULO 2 PROPUESTA



CAPITULO 2 PROPUESTA

2.1 Cálculo de la Recaudación Fiscal Potencial Final

El precio real de cada boleto expedido por las flotas es de Bs. 15, el Ingreso Neto Real Trimestral Bs. 53.496 además de estar constituidas en asociaciones accidentales, son razones suficientes para modificar el tratamiento impositivo de las categorías 3 y 3 A del Sistema Tributario Integrado.

La propuesta radica fundamentalmente en trasladar las categorías 3 y 3 A dedicadas al transporte interdepartamental de carga y pasajeros al Sistema Tributario Integrado Especial en el que estarían obligados a emitir notas fiscales por todo servicio prestado y boleto expedido, al referimos a servicios prestados también se encuentran los de envío y recepción de encomiendas y carga que no fueron tomados en cuenta para la determinación de los ingresos. En este Sistema Especial les corresponde tributar al Impuesto al Valor Agregado y al Impuesto a las Transacciones de manera trimestral.

Para sustentar nuestra propuesta nos interesa exponer como se incrementarían las recaudaciones del Sistema Tributario Integrado en general, a partir de la mencionada modificación.

Como producto de lo expresado, el fisco ya no se encontraría en déficit respecto del Régimen Integrado, es más, las recaudaciones se elevarían de manera importante, como lo veremos a continuación :

Aplicación del IVA y el IT sobre el Ingreso Neto Mínimo

Ingreso Neto Mínimo:	Bs. 17.496
Alicuota IVA:	13%
Alicuota IT	3%

IVA	$Bs. 17.496 \times 13\% = Bs. 2.274$
IT	$Bs. 17.496 \times 3\% = Bs. 525$

Tomamos sólo en cuenta el IT, porque asumimos que los contribuyentes compensan el IVA con el crédito obtenido de sus facturas de compras en el trimestre.

Períodos	4 trimestres al año
Nº de contribuyentes	
Categorías 3 y 3 A	1,078
I.T. trimestral	Bs. 525

Recaudación Anual Mínima IT = IT trimestral x 4 trimestres x Nº de Contribuyentes

Recaudación Anual Mínima IT = $525 \times 4 \times 1,078$

Recaudación Anual Mínima IT = Bs. 2.263.800

Aplicación del IVA e IT sobre el Ingreso Neto Real

Ingreso Neto Real:	Bs. 53.496
Alicuota IVA	13 %
Alicuota IT	3 %

IVA	$Bs. 53.496 \times 13\% = Bs. 6.954$
IT	$Bs. 53.496 \times 3\% = Bs. 1.605$

Considerando sólo el IT:

Períodos:	4 trimestres
Nº de Contribuyentes:	1,078

IT trimestral: Bs. 1.605

Recaudación Potencial Final = IT trimestral x 4 trimestres x No de contribuyentes

Recaudación Potencial Final = 1.605 x 4 = 1.078

Recaudación Potencial Final = Bs. 6.919.682

Como afirmamos anteriormente, se demuestra que, gracias a la modificación propuesta, las recaudaciones se incrementarían ostensiblemente.

2.2 Recaudación Potencial Final Vs. Recaudación Efectiva

Es bueno recordar que la Recaudación Potencial Final corresponde nada más a dos categorías del Integrado, la 3 y 3 A, considerando sólo el Impuesto a las Transacciones, porque asumimos que el Impuesto al Valor Agregado fue compensado con facturas.

Confrontando con las recaudaciones totales, es decir de las cinco categorías del año 2002 sucederá como sigue:

Recaudación Potencial Final

Categorías 3 y 3 A

Bs. 6.919.682

Recaudación Efectiva

Total Categorías

Bs. 67.769

Diferencia: Bs. 6.851.913

Corresponde realizar la misma operación comparando en este caso las recaudaciones de las mismas dos categorías:

Recaudación Efectiva

Categorías 3 y 3 A

Bs. 33.440

Recaudación Potencial

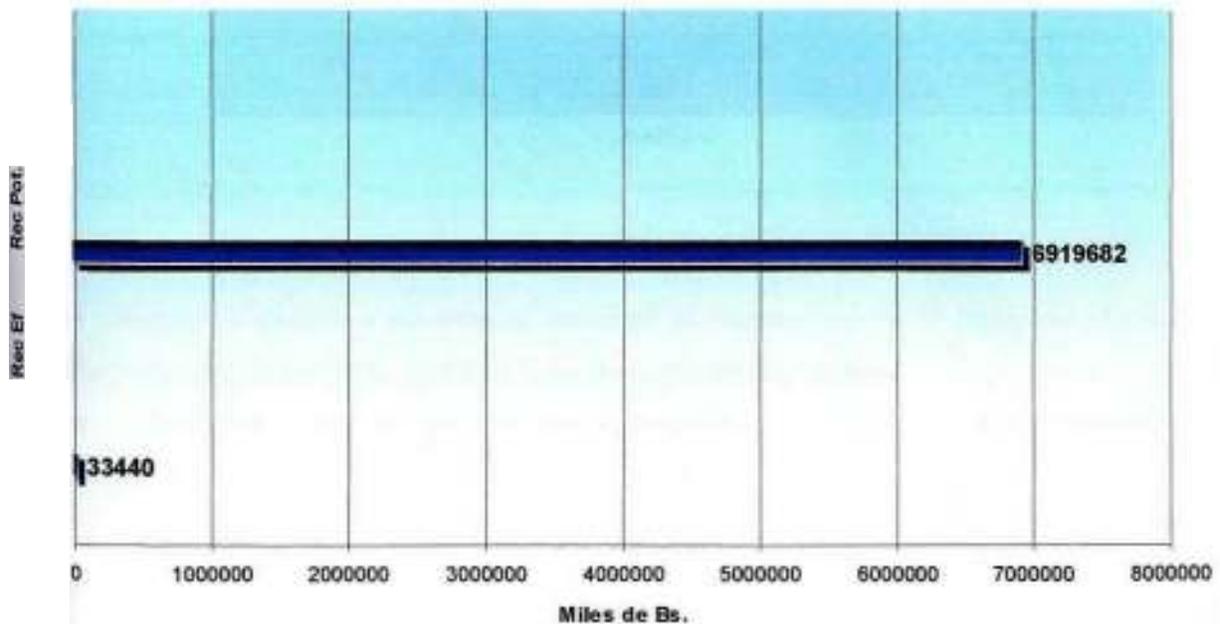
Categorías 3 y 3 A

Bs. 6.919.682

Diferencia: Bs. 6.886.242

En virtud a lo anterior queda demostrado que las recaudaciones del Sistema Tributario Integrado son efectivamente bajas, por lo que se justifica plenamente la Reforma del Sistema Tributario Integrado en sus categorías 3 y 3 A como se propone en el título anterior.

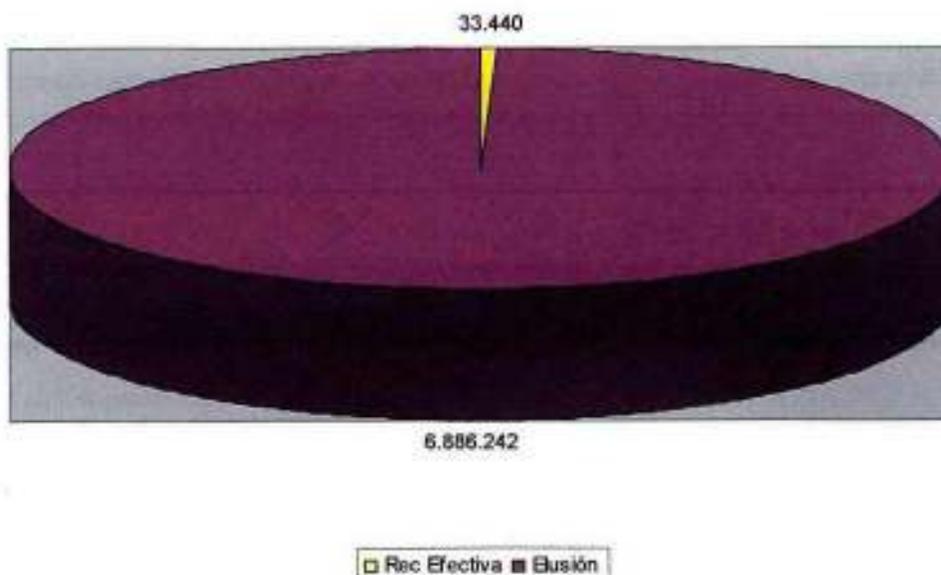
RECAUDACION EFECTIVA VS. RECAUDACION POTENCIAL AÑO 2002 CATEGORIAS 3 Y 3A



Es por demás notable la diferencia de Bs. 6.886.242 entre la recaudación efectiva de las categorías 3 y 3 A y las recaudaciones potenciales de las mismas, para la misma gestión.

Considerando que los inscritos a estas categorías debieron tributar de la manera que establece el presente trabajo, esta diferencia es más bien el monto eludido por los contribuyentes, en contra del fisco.

ELUSION FISCAL CATEGORIAS 3 Y 3A AÑO 2002 (en Miles de Bs.)



Nos referimos a elusión y no evasión, mientras el Sistema Tributario Integrado sea un Refugio Fiscal para las flotas, debido a la incoherencia de sus normas.

Ante tal situación, cabe recalcar que; en el presente caso, la evasión se encuentra disfrazada de elusión.

2.3 Propuesta Legal

A lo largo de la existencia del Sistema Tributario Integrado se han dictado varios Decretos Supremos y Resoluciones Administrativas, en los que básicamente la mayor contradicción es la inclusión o no de las "Flotas", en algunos se incluye el transporte interdepartamental de carga y pasajeros y no así a las flotas, en otros Decretos y resoluciones se las excluye, lo que nos interesa son las normas vigentes, o sea el D.S. 23027 del 10/01/92 que expresamente excluye a las flotas del Sistema Integrado, posteriormente el 02/12/92 se dicta otro Decreto el 23346 con el propósito de aclarar algunos conceptos como el de "flotas", para evitar problemas en el empadronamiento de los contribuyentes al Integrado, pero extrañamente ese decreto no aclara nada, su finalidad fue la de crear una nueva categoría; la 3 A para la inclusión de las flotas en el Sistema Tributario Integrado.

La razón de esta serie de contradicciones legales es simple, el hecho de pertenecer al Régimen Integrado libera a sus inscritos de la obligación de emitir facturas¹⁸, por esa razón es que las flotas siempre han presionado para que se las incluya en el Sistema Tributario Integrado, de ese modo tener las mismas obligaciones de los taxis o minibúses, evadiendo la responsabilidad de emitir notas fiscales y por consiguiente tributar al Impuesto al Valor Agregado y al Impuesto a las Transacciones como correspondería.

La otra razón es que aquellos que emiten facturas son sujetos de un mayor control y fiscalización de parte del Servicio de Impuestos Nacionales en tanto que a los del Sistema Integrado jamás se les realizó ningún control, ni siquiera a las facturas que presentan como compensación del impuesto que les grava.

Por estas razones de orden legal y las de carácter económico que ya revisamos con anterioridad corresponde **abrogar el Decreto Supremo 23346 del 02-12-92 y modificar el Decreto Supremo 32027 del 10-01-92 en su artículo 4to. excluyendo a la categoría 3 con ingresos presuntos de Bs. 4000.**

Asimismo se deberá **incluir en el artículo 17 del mencionado decreto** a las personas naturales propietarias de hasta dos vehículos que prestan el servicio de transporte interdepartamental de carga y pasajeros más conocidos como “flotas” **inscribiéndolos en el Sistema Tributario Integrado Especial**, existiendo la obligación de emitir facturas por los servicios prestados, debiendo además tributar al Impuesto al Valor Agregado y al Impuesto a las Transacciones de manera trimestral en los plazos previstos.

Realizada la abrogación del D.S. 23346 deja de existir la categoría 3 A y excluyendo a la categoría 3 del D.S. 23027, ambas pasan a ser incluidas en el artículo 17 del mismo decreto que es el que norma al Sistema Tributario Integrado, desapareciendo las categorías también lo hacen la presunción de sus ingresos, por lo tanto los contribuyentes deberán tributar el IVA y el IT sobre ingresos reales.

¹⁸ De manera excepcional, los contribuyentes del Sistema Tributario Especial emiten facturas por la prestación de sus servicios.

SECCION CONCLUSIVA

SECCION CONCLUSIVA

Es evidente que el Sistema Tributario Integrado fue creado con el objetivo de “integrar” en uno, los impuestos que gravan la actividad del transporte público, por tanto las expectativas del fisco en relación a las recaudaciones obtenidas por el mencionado sistema eran grandes, lamentablemente a lo largo de su existencia se fue mostrando una realidad distinta a la esperada.

Como ninguno, este Régimen Especial, ha sido modificado varias veces, lo que en vez de mejorarlo, produjo una serie de contradicciones e incoherencias en los Decretos que lo rigen. Como sabemos mientras más complejas sean las leyes referentes a los sistemas tributarios, mayores serán los costes directos e indirectos. Este hecho además repercutió en la conducta de los contribuyentes, puesto que a raíz de las incoherencias legales, el Sistema Integrado se fue convirtiendo en un refugio fiscal muy bien aprovechado por algunos sectores para eludir el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

La estructura de su categorización, es desordenada, por ejemplo una misma actividad corresponde a una categoría en el departamento de La Paz y a otra en Potosí, esto imposibilita efectuar el seguimiento de las actividades en relación a sus recaudaciones.

Tampoco existen mecanismos de control y fiscalización que involucren al régimen, consiguientemente no se verifican las facturas utilizadas como crédito para compensar impuestos, menos se corrigen los errores cometidos en el llenado y liquidación de los formularios que provocan alteraciones en la cuantificación de los impuestos, influyendo en las recaudaciones.

Los Sistemas Tributarios inciden de manera importante en la generación de ingresos para el Estado, en consecuencia en el déficit fiscal, sobre todo en épocas tan difíciles como la actual. Por tanto los esfuerzos deberán centrarse en el mejoramiento y optimización de dicho sistema.

Como es sabido un buen régimen impositivo debe tener ciertos atributos, entre ellos se encuentran; la igualdad, equidad, justicia, eficiencia y sobre todo las recaudaciones deberán ser adecuadas.

Entre las cinco categorías que forman parte del Integrado, dos son consideradas como conflictivas, la 3 y 3 A, debido a que su permanencia en el régimen generó las distintas modificaciones que ha sufrido el mismo. No solo por el tipo de asociación que adoptan los propietarios de flotas, la cual se encuentra tipificada en el Código de Comercio, sino por que los valores mínimos cobrados por la prestación de sus servicios, son mayores a los fijados en la Ley, para la no emisión de notas fiscales.

Estas mismas categorías son consideradas las más importantes en cuanto al nivel de recaudaciones se refiere, al interior del Sistema Integrado.

Producto de la presente investigación se ha determinado que este régimen, es deficitario para la administración tributaria, puesto que por ejemplo en el año 2002 los costos directos por comisiones bancarias, ascienden a Bs.240.925, confrontándolos con las recaudaciones efectivas del mismo año, por un monto de Bs. 67.769, se genera un Déficit de Bs. 173.156, por lo que se concluye que el fisco gasta más de lo que recauda en relación al Sistema Tributario Integrado.

Al interior del régimen existen actividades análogas como el transporte de carga, que se encuentra en el Sistema Integrado Especial cuyos contribuyentes tienen la obligación de emitir facturas, por la prestación de sus servicios, y el transporte interdepartamental de carga y pasajeros, que a pesar de haber sido expresamente excluidos del régimen varias veces, continúan en él, liberados de la obligación de emitir facturas. Este hecho, por demás injusto, no puede más que ser subsanado.

Por lo expuesto, es patente que este régimen no logra recaudaciones adecuadas, tampoco es justo en cuanto a su estructura, sus normas son contradictorias e incoherentes, consiguientemente se concluye que el Sistema Tributario Integrado está muy lejos de ser óptimo y eficiente, provocando déficit a la administración tributaria, en vez de constituirse en una fuente de ingresos para el erario nacional.

En base al trabajo de campo se ha puesto en evidencia, que los ingresos trimestrales presuntos de los contribuyentes que prestan el servicio de transporte interdepartamental de carga y pasajeros ó flotas, inscritos en las categorías 3 y 3 A, no son ni cercanos a los verdaderos, existiendo una diferencia abismal entre los anteriormente mencionados y los reales.

Finalmente y como resultado de un análisis económico-legal del Sistema Tributario Integrado se establece que el mismo necesita ser reformado, básicamente en dos de sus categorías como son la 3 y 3A puesto que se ha demostrado fehacientemente que como producto de las modificaciones propuestas, las recaudaciones de las nombradas categorías se incrementarían de manera importante, consiguientemente, el régimen pasaría de ser deficitario a justificar su existencia y cumplir con las expectativas del órgano recaudador.

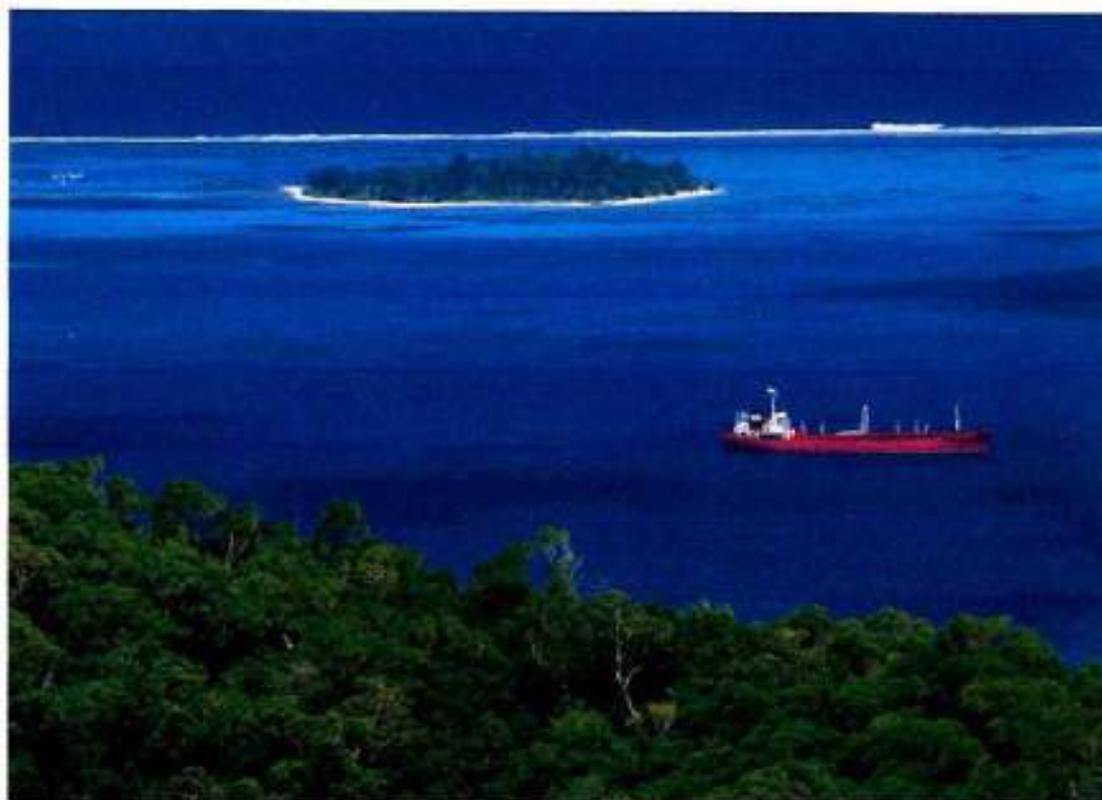
Asimismo dejaría de ser un refugio fiscal, disminuyéndose notablemente la elusión de impuestos, sus normas dejarían de ser contradictorias, y sus contribuyentes se encontrarían desempeñando sus actividades dentro de los márgenes de la Ley.

El Servicio de Impuestos Nacionales se encontraría no solo en la posibilidad sino también incentivado a ejercer mecanismos de control y fiscalización.

Debido a la crítica realidad nacional, es necesario buscar mecanismos que optimicen el funcionamiento del Sistema Tributario Boliviano, para beneficio de todos.

Reforma del STI

BIBLIOGRAFIA



BIBLIOGRAFIA

RODRIGUEZ Francisco J. "Introducción a la Metodología de las Investigaciones Sociales, Editora Política, La Habana, 1990.

BANNOCK Graham, Diccionario de Economía, Editorial Trillas, 1987

SALVATORE Dominick, "Microeconomía", Editorial Mc. GRAW HILL, 1992

RAMOS Pablo, "Crítica de la Reforma Tributaria", Imprenta Papiro, 1986

LEY N° 2631, del 20 de Febrero del 2004, Gaceta Oficial de Bolivia

LEY N° 843, del 26 de Mayo de 1986, actualizado al 30 de Abril del 2001, Unidad

Nacional Comunicación y RR.PP, del Servicio de Impuestos Nacionales.

LEY N° 1606, del 22 de Diciembre de 1994, Decretos Reglamentarios a la Ley 843, Gaceta Oficial de Bolivia.

MINISTERIO DE HACIENDA, "Estadísticas Tributarias 2002"

MUSGRAVE Richard, y MUSGRAVE Peggy, "Hacienda Pública", 1992.

CÓDIGO DE COMERCIO, Ley N° 14379, del 25 de Febrero de 1977, Editorial Serrano, 1991

STIGLITZ Joseph E., "La Economía del Sector Público", Segunda Edición, 1988.

INSTITUTO NACIONAL DE ESTADISTICA, "Anuario Estadístico 1999", Bolivia 2000

DECRETO SUPREMO N° 21060, del 29 de Agosto de 1985, Gaceta Oficial de Bolivia.

DECRETO SUPREMO N° 21642 del 30 de Junio de 1987,"Compendio de Normas

Tributarias", Sector de Capacitación Externa de la D.G.I.I., Imprenta Bolivia Dos Mil

S.R.L. 1997.

RESOLUCION ADMINISTRATIVA N° 05-567-87 de 24 de Noviembre de 1987,
"Compendio de Normas Tributarias", Sector de Capacitación Externa de la D.G.I.I.,
Imprenta Bolivia Dos Mil S.R.L, 1997.

DECRETO SUPREMO N° 22835 del 14 de Junio de 1991,"Compendio de Normas
Tributarias", Sector de Capacitación Externa de la D.G.I.I., Imprenta Bolivia Dos Mil
S.R.L, 1997.

RESOLUCIÓN ADMINISTRATIVA N° 05-746-91 de 10 de Diciembre de 1991,
"Compendio de Normas Tributarias", Sector de Capacitación Externa de la D.G.I.I.,
Imprenta Bolivia Dos Mil S.R.L, 1997.

DECRETO SUPREMO N° 23027 de 10 de Enero de 1992, "Compendio de Normas
Tributarias", Sector de Capacitación Externa de la D.G.I.I., Imprenta Bolivia Dos Mil
S.R.L, 1997.

RESOLUCION ADMINISTRATIVA N° 05-54-92 de 10 de Marzo de 1992,"Compendio
de Normas Tributarias", Sector de Capacitación Externa de la D.G.I.I., Imprenta Bolivia
Dos Mil S.R.L, 1997.

DECRETO SUPREMO N° 23346 de 2 de Diciembre de 1992 ,"Compendio de Normas
Tributarias", Sector de Capacitación Externa de la D.G.I.I., Imprenta Bolivia Dos Mil
S.R.L, 1997.

RESOLUCION ADMINISTRATIVA N° 05-1219-96, del 27 de Diciembre de
1996,"Compendio de Normas Tributarias", Sector de Capacitación Externa de la D.G.I.I.,
Imprenta Bolivia Dos Mil S.R.L, 1997.

CUADRO GENERAL DE IMPUESTOS, Sector de Comunicación Social y Capacitación
Externa.

DECRETO SUPREMO N° 24484, del 29 de Enero de 1997, Gaceta Oficial de Bolivia.

DECRETO SUPREMO N° 24463, del 27 de Diciembre de 1996, Gaceta Oficial de Bolivia.

DECRETO SUPREMO N° 27494 del 14 de Mayo del 2004, Gaceta Oficial de Bolivia.