

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA ECONOMÍA



TESIS DE GRADO

**“LA SENSACIÓN DE RIESGO GENERADA
POR EL SERVICIO DE IMPUESTOS
NACIONALES Y SUS EFECTOS EN LA
CONDUCTA DEL CONTRIBUYENTE”**

POSTULANTE: TOMY WILY PÉREZ ALCOREZA

TUTOR: Lic. SONIA LEGUIA SUAZO

**La Paz – Bolivia
2004**

DEL ÁRBOL

Una vez caminaba con mi maestro por un campo cerca de Cabo Frío. Él decía: "¡mira allí una planta de piña!". Y más adelante: "¡observa, una orquídea!".

Mis ojos no estaban acostumbrados al milagro de las cosas pequeñas. Todo lo que veía delante de mí era una confusión de plantas verdes, y nada más. Poco a poco, andando con él, aprendí a educar la vista y buscar la planta que quería.

Lo mismo pasa con las Señales de Dios, la manera como Él nos ayuda a dirigir nuestras vidas. Solo un ojo entrenado consigue verlos. Hoy, a pesar que cometa errores, estoy mas acostumbrado a distinguir en el escenario delante de mí la caligrafía de Dios. Así como la belleza de la orquídea se destaca para quien sabe que existen orquídeas, las Señales se muestran para quienes tienen el coraje de descifrarlas.

William Blake decía: "El tonto no ve el mismo árbol que el sabio ve". Me costó entender esto, pero acabé aprendiendo.

Paulo Coelho.

*Agradezco de todo
corazón a la Lic. Sonia Leguía
Suazo por todos sus consejos,
apoyo y amistad incondicional.*

*Gracias,
Lic. Alberto Quevedo
Iriarte por su comprensión y
respaldo para la finalización del
presente trabajo.*

Un agradecimiento especial a mis padres que me brindaron todo sus cuidados y aliento. Agradezco también a todos mis hermanos; en especial a Marisol y Oscar.

*Esta tesis la dedico a mi
esposa Paola y a mi hija
Giuliana Belén por todo su
amor y comprensión.*

LA SENSACIÓN DE RIESGO GENERADA POR EL SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES Y SUS EFECTOS EN LA CONDUCTA DEL CONTRIBUYENTE

RESUMEN EJECUTIVO

Todo Sistema Tributario tiene como uno de sus objetivos principales el proporcionar los recursos necesarios para contribuir al financiamiento del gasto público. Este objetivo es conocido como el de Suficiencia Recaudatoria del Sistema Tributario. Si bien es cierto que los impuestos no son la única fuente de financiamiento, la teoría económica señala a ésta como la principal y con efectos neutrales en la economía.

Definido el objetivo de lograr la Suficiencia Recaudatoria del Sistema Tributario, los caminos de acción difieren según las realidades que enfrenten. En este sentido, la tarea de lograr la suficiencia recaudatoria experimenta alternativas que van desde el diseño de herramientas que permitan potenciar la recaudación de tributos ya existentes y el accionar de la Administración Tributaria – mejorar y/o incorporar nuevos procesos de fiscalización – hasta la creación de nuevas figuras tributarias o nuevos impuestos que logren suplir el déficit recaudatorio existente con la estructura tributaria tradicional. También se ha considerado la necesidad de eliminar las renunciaciones tributarias que están conformadas o exoneraciones y beneficios sectoriales otorgados por el sistema y que también son conocidos como “gastos tributarios”.

Debido a la reacción adversa que significa la creación de nuevos impuestos la Suficiencia Recaudatoria pasa por la incorporación y mejora de los Procesos de Fiscalización del Servicio de Impuestos Nacionales.

La Administración Tributaria (Servicio de Impuestos Nacionales) a incorporado en los últimos años un Nuevo Enfoque de fiscalización, el cual tiene como objetivo principal incrementar la Sensación de Riesgo en los Contribuyentes.

En el Capítulo 2 se realiza un análisis sobre la Teoría de los Ingresos Públicos, donde podemos verificar que la tendencia actual es a incrementar los ingresos por la vía de los impuestos reduciendo la evasión y / o defraudación. En este capítulo también se analiza que todo sistema tributario debe contar con características deseables que puedan asignar a los contribuyentes los impuestos sin discriminación, pero también debe ser capaz de una pronta adaptabilidad a la situación económica de un país, por tanto todo sistema tributario debe cumplir con los siguientes principios: eficiencia económica, sencillez administrativa, flexibilidad, sensibilidad política y justicia o equidad.

En el Capítulo 3 se presenta el Marco Legal. Se realiza un análisis del Sistema Tributario Boliviano, el cual durante los últimos quince años ha sufrido constantes reformas en lo que se refiere a los impuestos. Se han simplificado los impuestos pasando de un Sistema anticuado a uno moderno y eficaz en lo que se refiere a la aplicación de la Ley en materia Tributaria. El diseño básico del Nuevo Sistema Tributario estuvo fundado en impuestos vinculados al consumo, en el cual el eje o fundamento de la tributación es el Impuesto al Valor Agregado (IVA). Esta estructura resultaba de fácil manejo administrativo y contribuía a la proyección de mayores ingresos fiscales que permitirían elevar la presión tributaria que en ese momento estaba en alrededor de 1% (uno por ciento) del PIB. También se realiza un análisis de los factores que aumentan la complejidad del Sistema Tributario, entre los cuales podemos citar: alto grado de informalidad, bajos niveles de conciencia tributaria y aceptación de los tributos, problemas de la política tributaria, la globalización, etc.

El Capítulo 4 trata de los Procesos de Fiscalización que lleva a cabo el Servicio de Impuestos Nacionales. Se analiza las políticas de control implementadas por la Administración Tributaria deben considerar, que dado el alto nivel de incumplimiento tributario que caracteriza al país, la inducción al cumplimiento voluntario no es posible por medio de investigaciones profundas (tal como se lo realizaba con anterioridad a la implantación del presente enfoque), porque la capacidad de la Administración Tributaria alcanzaría para revisar una cantidad reducida de Contribuyentes. Por el contrario el riesgo debe basarse en la probabilidad de seleccionar Contribuyentes en forma directamente

proporcional al grado de incumplimiento, donde a mayor nivel de incumplimiento relativo, es mayor la probabilidad de ser seleccionado. También se presentan los resultados de los tres años del proceso de Institucionalización de la Administración Tributaria.

El Capítulo 5 hace referencia a la Conducta del Contribuyente Vs Procesos de Fiscalización, el cual está dividido en dos partes debido a la importancia de cada tema que será tratado y analizado. La primera parte está relacionada con el análisis de la encuesta, la cual fue dividida en cuatro secciones que nos permitirán interpretar de una manera más exacta las tendencias de los Contribuyentes. La segunda parte está relacionada con la formulación de un modelo econométrico que nos permitirá acercarnos con mayor exactitud al grado de incidencia que la Sensación de Riesgo (Número de procesos de fiscalización llevados a cabo por la Administración Tributaria), ejerce sobre la Conducta del Contribuyente (Variación en la recaudación del IVA en efectivo).

En el Capítulo 6 se presentan las CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES, las mismas espero se consideren para una mejor interpretación de la conducta del contribuyente y también sirvan como base de diseño de Políticas en materia Tributaria.

**LA SENSACIÓN DE RIESGO GENERADA POR EL SERVICIO DE IMPUESTOS
NACIONALES Y SUS EFECTOS EN LA CONDUCTA DEL CONTRIBUYENTE**

INDICE

CAPITULO No 1	5
ASPECTOS GENERALES	5
1.1. INTRODUCCIÓN	5
1.2. PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN	6
1.3. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	8
1.4. OBJETIVOS	8
1.4.1. OBJETIVO GENERAL	8
1.4.2. OBJETIVO ESPECIFICO	8
1.5. JUSTIFICACION	8
1.6. MARCO TEORICO	9
1.7. HIPOTESIS	9
1.7.1. VARIABLE DEPENDIENTE	10
1.7.2. VARIABLE INDEPENDIENTE	10
1.8. METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION	10
1.8.1. TIPO DE ESTUDIO	10
1.8.2. METODO DE INVESTIGACION	11
1.9. FUENTES Y TECNICAS PARA LA RECOLECCION DE INFORMACIÓN	11
1.10. UNIVERSO DE ESTUDIO Y DELIMITACION DEL TEMA	11
1.10.1. AMBITO GEOGRAFICO	11
1.10.2. AMBITO TEMPORAL	11
CAPITULO No 2	12
MARCO TEÓRICO	12
INGRESOS FISCALES	12
CUADRO No 2.1.	13
2.1. LOS IMPUESTOS	13
2.1.1. MONETIZACIÓN	14
2.1.2. LIBERTAD DE ESTABLECIMIENTO	14
2.1.3. PRINCIPIO DE LA CAPACIDAD ECONOMICA O DE PAGO	14
2.2. PRINCIPIOS IMPOSITIVOS	15
2.2.1. EFICIENCIA	15
2.2.2. SENCILLEZ ADMINISTRATIVA	15
2.2.3. FLEXIBILIDAD	16
GRAFICO No 2.1.	16
2.2.4. SENSIBILIDAD POLÍTICA	16
2.2.5. JUSTICIA O EQUIDAD	17
2.3. CARGA TRIBUTARIA	17
CUADRO No 2.4.	18
CUADRO No 2.5.	19
GRAFICO No 2.2.	20
2.4. EFECTOS DE LOS IMPUESTOS EN LA CONDUCTA DE LOS AGENTES ECONÓMICOS	20
2.4.1. IMPUESTOS NEUTRALES O NO DISTORSIONADORES	20
2.4.2. IMPUESTOS DISTORSIONADORES	21
2.4.3. IMPUESTOS CORRECTORES	21
2.5. TRASLACIÓN IMPOSITIVA	21
2.5.1. LA INCIDENCIA DE LOS IMPUESTOS EN LOS MERCADOS COMPETITIVOS CASO GENERAL	23
GRAFICO No 2.3.	23
2.5.2. INCIDENCIA DE LOS IMPUESTOS EN LOS MERCADOS COMPETITIVOS CASOS EXTREMOS DE TRASLACIÓN IMPOSITIVA	24

TABLA No 2.1.	25
GRAFICO No 2.5.	26
GRAFICO No 2.6.	26
GRAFICO No 2.7.	27
GRAFICO No 2.8.	27
TABLA No 2.2.	28
CAPITULO No 3	29
MARCO LEGAL	29
REFORMAS TRIBUTARIAS Y EL CODIGO TRIBUTARIO	29
3.1. SISTEMA TRIBUTARIO BOLIVIANO	31
3.1.1. POLITICA TRIBUTARIA	32
3.1.2. LEGISLACIÓN TRIBUTARIA	32
3.1.3. ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	33
3.2. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL SISTEMA TRIBUTARIO BOLIVIANO	33
3.3. ELEMENTOS BÁSICOS DEL IMPUESTO EN EL SISTEMA TRIBUTARIO BOLIVIANO	34
3.3.1. HECHO GENERADOR O IMPONIBLE	35
3.3.2. SUJETO ACTIVO	35
3.3.3. SUJETO	35
3.3.4. BASE IMPONIBLE	36
3.3.5. BASE LIQUIDABLE	36
3.3.6. TIPO DE GRAVAMEN O ALICUOTA	36
3.3.7. CUOTA TRIBUTARIA	36
3.3.8. DEUDA TRIBUTARIA	36
3.3.9. ELEMENTOS TEMPORALES	37
3.4. CONCEPTOS DE EVASIÓN FISCAL, ELUSIÓN FISCAL Y FRAUDE FISCAL	37
3.4.1. EVASIÓN FISCAL	37
3.4.2. ELUSIÓN FISCAL	37
3.4.3. FRAUDE	38
3.5. FACTORES QUE AUMENTAN LA COMPLEJIDAD DEL SISTEMA TRIBUTARIO	38
3.5.1. AUTO GRADO DE INFORMALIDAD, BAJOS NIVELES DE CONCIENCIA TRIBUTARIA Y ACEPTACIÓN DE LOS TRIBUTOS	38
GRAFICO No 3.1.	39
GRAFICO No 3.2.	39
3.5.2. PROBLEMAS DE LA POLÍTICA TRIBUTARIA	40
a. RIGIDEZ PRESUPUESTARIA	40
b. RENTAS VINCULADAS	40
c. ELEVADO NIVEL DE RENUNCIA TRIBUTARIA	40
3.5.3. LA GLOBALIZACIÓN	41
a. PRECIOS DE TRANSFERENCIAS	41
b. COMPETENCIA TRIBUTARIA NOCIVA	42
c. COMERCIO ELECTRÓNICO	43
3.5.4. EL AUMENTO Y DIVERSIFICACIÓN DE LOS TIPOS IMPOSITIVOS	43
3.5.5. LA EXISTENCIA DE DIFERENTES REGÍMENES	43
TABLA No 3.1.	44
TABLA No 3.2.	45
3.5.6. DIFICULTAD DE DETERMINAR LAS RENTAS PERSONALES	45
3.5.7. LA DIVERSIDAD DE DEDUCCIONES FISCALES APLICABLES	45
3.5.8. INGENIERIA PARA EVADIR IMPUESTOS	46
a. SECTOR ESPECIALIZADO EN LA GESTIÓN FISCAL	46
b. LOS PARAISOS FISCALES	46
c. DESARROLLO DE LA INGENIERIA FINANCIERA	46
CAPITULO No 4	47
LA SUFICIENCIA DEL SISTEMA TRIBUTARIO Y LOS PROCESOS DE FISCALIZACION	47
4.1. DETERMINANTES DE LA CAPACIDAD RECAUDATORIA DE UN SISTEMA TRIBUTARIO	48
4.1.1. LAS TASAS IMPOSITIVAS	48
4.1.2. LA AMPLITUD DE LA BASE IMPONIBLE	49
4.1.3. FACILIDAD PARA EVADIR Y/O ELUDIR LOS IMPUESTOS	49

4.2. REFORMAS TRIBUTARIAS	50
4.2.1. REFORMAS DE TIPO A	50
4.2.2. REFORMAS TIPO B	51
4.2.3. REFORMAS	51
4.3. NUEVO ENFOQUE DE FISCALIZACIÓN – PROCESOS DE FISCALIZACIÓN DEL SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES	52
4.3.1. VERIFICACIÓN INTERNA	52
4.3.1.1. MODALIDADES DE VERIFICACION INTERNA	53
a. COMPRAS INFORMADAS Vs. VENTAS DECLARADAS	53
b. FACTURAS CON MONTOS SIGNIFICATIVOS	53
c. SALDO A FAVOR PERMANENTE	54
d. FACTURAS DUPLICADAS	54
e. DIFERENCIAS IVA / IT	54
f. TARJETAS DE CREDITO	54
g. OMISIÓN A LA PRESENTACIÓN DEL LIBRO DE COMPRAS Y VENTAS IVA EN MEDIOS MAGNETICOS	55
4.3.1.2. METODOS DE SELECCIÓN DE LOS CONTRIBUYENTES	55
a. CRUCES DE INFORMACIÓN	55
b. DEPARTAMENTO DE INTELIGENCIA FISCAL	55
c. DENUNCIAS	55
d. TRAMITES ADMINISTRATIVOS	56
e. CASOS DISCRECIONALES	56
4.3.2. FISCALIZACIÓN EXTERNA	56
4.3.2.1. MODALIDADES DE FISCALIZACIÓN EXTERNA	56
a. FISCALIZACIÓN INTEGRAL	56
b. FISCALIZACIÓN PARCIAL	57
4.3.2.2. METODOS DE SELECCIÓN DE CONTRIBUYENTES	57
a. SELECCIÓN AUTOMÁTICA	57
b. SELECCIÓN DISCRECIONAL	57
c. SELECCIÓN OBLIGATORIA	57
4.3.3. VERIFICACIÓN EXTERNA	58
4.3.3.1. MODALIDADES DE VERIFICACIÓN EXTERNA	58
a. DEBITO / CRÉDITO	58
b. CONTROL CRUZADO DE NOTAS FISCALES	58
c. CONTROL ICE EN TIMBRES FISCALES Y ETIQUETAS COMERCIALES	59
d. CONTROL GUIAS DE TRANSITO	60
e. IUE PROFESIONALES INDEPENDIENTES	60
f. CONTROL DE DECLARACIONES JURADAS RECTIFICADAS	61
4.3.3.2. METODOS DE SELECCIÓN DE CONTRIBUYENTES	61
a. SELECCIÓN AUTOMATICA	62
b. SELECCIÓN DISCRECIONAL	62
c. SELECCIÓN OBLIGATORIA	62
4.3.4. CONTROL PREVENTIVO	62
a. CONTROL FORMATIVO O DE PRESENCIA	62
b. CONTROL COERCITIVO	63
4.4. EVOLUCIÓN DE LOS RESULTADOS DE FISCALIZACIÓN	63
4.4.1. NUMERO DE FISCALIZACIONES	63
4.4.2. RECAUDACIÓN	64
TABLA No 4.1.	64
4.5. EVOLUCIÓN EN LA METODOLOGÍA DE SELECCIÓN DE LOS CONTRIBUYENTES A SER FISCALIZADOS	65
TABLA No 4.2.	65
CAPITULO No 5	66
CONDUCTA DEL CONTRIBUYENTE Vs PROCESOS DE FISCALIZACIÓN	66
5.1. ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DEL ESTUDIO DE CAMPO	66
5.1.1. PERCEPCIÓN - ENTORNO	67

a. DESTINO DE LOS IMPUESTOS QUE PAGA EL CONTRIBUYENTE	67
GRÁFICO No 5.1.	67
b. LA JUSTICIA EN MATERIA TRIBUTARIA	68
TABLA No 5.1.	68
TABLA DE CONTINGENCIA 5.2.	69
TABLA DE CONTINGENCIA 5.3.	70
c. INSTITUCIONALIZACIÓN DEL SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES	70
TABLA DE CONTINGENCIA 5.4.	71
TABLA DE CONTINGENCIA 5.5.	72
d. PERCEPCIÓN DEL TRABAJO Y DE LA CORRUPCIÓN EN LAS INSTITUCIONES PÚBLICAS	72
GRAFICO NO 5.2.	73
GRAFICO NO 5.3.	73
e. QUIEN PAGA LOS IMPUESTOS	74
GRAFICO NO 5.4.	74
5.1.2. CULTURA IMPOSITIVA	74
a. CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES	74
GRÁFICO NO 5.5.	75
GRÁFICO NO 5.6.	75
b. FACTURACIÓN	75
GRAFICO No 5.7.	75
GRAFICO No 5.8.	75
GRAFICO No 5.9.	76
5.1.3. RECURSOS HUMANOS	76
5.1.4. SENSACIÓN DE RIESGO	77
a. PROBABILIDAD DE SER FISCALIZADO	77
GRAFICO No 5.10.	77
GRAFICO No 5.11.	77
GRAFICO No 5.12.	77
b. CONOCIMIENTO	78
GRAFICO No 5.13.	78
GRAFICO No 5.14.	78
5.2. EVIDENCIA EMPÍRICA Y ANÁLISIS ECONOMETRICO	78
5.2.1. MODELO DE LA CONDUCTA DEL CONTRIBUYENTE	78
CUADRO 5.1.	79
CUADRO 5.2.	80
5.2.2. SOLUCION DEL MODELO	80
TABLA No 5.6.	84
GRAFICO No 5.15.	88
CAPITULO No 6	89
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	89
6.1. CONCLUSIONES	89
6.1.1. CONCLUSIONES GENERALES	89
6.1.2. CONCLUSIONES ESPECIFICAS	90
6.2. RECOMENDACIONES	92
BIBLIOGRAFIA	93
ANEXOS	95
ANEXO No 1	95
ANEXO No 2	99
ANEXO No 3	104
ANEXO No 4	105
ANEXO No 5	107
ANEXO No 6	109

LA SENSACIÓN DE RIESGO GENERADA POR EL SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES Y SUS EFECTOS EN LA CONDUCTA DEL CONTRIBUYENTE

CAPITULO No 1

ASPECTOS GENERALES

1.1. INTRODUCCIÓN

Todo Sistema Tributario tiene como uno de sus objetivos principales el proporcionar los recursos necesarios para contribuir al financiamiento del gasto público. Este objetivo es conocido como el de *Suficiencia Recaudatoria del Sistema Tributario*. Si bien es cierto que los impuestos no son la única fuente de financiamiento, la teoría económica señala a ésta como la principal y con efectos neutrales en la economía.

Definido el objetivo de lograr la Suficiencia Recaudatoria del Sistema Tributario, los caminos de acción difieren según las realidades que enfrenten. En este sentido, la tarea de lograr la suficiencia recaudatoria experimenta alternativas que van desde el diseño de herramientas que permitan potenciar la recaudación de tributos ya existentes y el accionar de la Administración Tributaria – *mejorar y/o incorporar nuevos procesos de fiscalización* – hasta la creación de nuevas figuras tributarias o nuevos impuestos que logren suplir el déficit recaudatorio existente con la estructura tributaria tradicional. También se ha considerado la necesidad de eliminar las renuncias tributarias que están conformadas o exoneraciones y beneficios sectoriales otorgados por el sistema y que también son conocidos como “gastos tributarios”.

Debido a la reacción adversa que significa la creación de nuevos impuestos la Suficiencia Recaudatoria pasa por la incorporación y mejora de los Procesos de Fiscalización del Servicio de Impuestos Nacionales.

La Administración Tributaria (Servicio de Impuestos Nacionales) a incorporado en los últimos años un Nuevo Enfoque de fiscalización, el cual tiene como objetivo principal incrementar la Sensación de Riesgo en los Contribuyentes.

El *Riesgo* es la probabilidad de ocurrencia de un evento. Para la Administración Tributaria es la probabilidad de que los contribuyentes evasores sean detectados, sancionados y forzados a cumplir con sus obligaciones¹.

La *Generación de Riesgo* esta determinada por la capacidad real de que dispone la administración tributaria para detectar oportunamente los hechos de incumplimiento, determinar y cuantificar en forma sólida y precisa, para sancionarlos en forma efectiva y para forzar a su cumplimiento.

El *Riesgo* se manifiesta en el Contribuyente en dos formas:

- Riesgo objetivo

Es la probabilidad de que un contribuyente sea sujeto a un proceso de fiscalización por el Servicio de Impuestos Nacionales.

- Riesgo subjetivo

Es la *Sensación de Riesgo* que permanece latente en el contribuyente y en otros que no han sido sujetos a procesos de fiscalización, pero que en un futuro inmediato - si cometen alguna irregularidad - pueden ser fiscalizados.

1.2. PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

El Sistema Tributario nacional se caracteriza por registrar altos niveles de evasión y/o defraudación tributaria, bajo nivel de conciencia tributaria y la existencia de gran cantidad de beneficios tributarios y tratamientos especiales, los cuales significan una importante

¹ SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES.

pérdida de recursos fiscales y afectan la suficiencia recaudatoria frente a los mayores requerimientos de recursos, necesarios para cumplir las metas fiscales.

Toda Administración Tributaria debe tener una estrategia para cumplir con sus responsabilidades. La Administración Tributaria debe promover el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias buscando una relación equilibrada y transparente con el contribuyente, facilitándole ese cumplimiento y prestándole un servicio con los más altos estándares de calidad. No obstante, al mismo tiempo debe disponer de los medios para controlar el fraude y la evasión fiscal, a través de sus facultades de control.

Así, el Servicio de Impuestos Nacionales mediante los *Nuevos Procesos de Fiscalización* (Implementación de una nueva estrategia de control) y las estrategias de *Inteligencia Fiscal* (Son todos los procesos de análisis e investigación previos al proceso de control, que permiten detectar posibles hechos de evasión y o defraudación) pretenden disminuir la evasión y/o defraudación.

La baja sensación de riesgo existente y la falta de resultados directos, se debían principalmente a la elección discrecional de los contribuyentes a ser fiscalizados, a los procesos de anticuados de fiscalización, la falta de transparencia del personal que era elegido por el Gobierno de turno y por la falta de una Visión, Misión, Objetivos por parte de la Administración Tributaria.

No existía una diferenciación entre fiscalización y auditoría.

La fiscalización se encarga de la revisión, control y/o verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente, es un control para detectar defraudación y/o evasión. Abarca mucho más que una auditoría que también es una herramienta para realizar una fiscalización.

1.3. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

¿QUE FACTORES INFLUYEN PARA QUE EL SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES MEDIANTE LA GERENCIA NACIONAL DE FISCALIZACIÓN INCREMENTE LA SENSACIÓN DE RIESGO, Y CONSECUENTEMENTE, COMO INFLUYEN ESTAS MEDIDAS EN LA CONDUCTA DEL CONTRIBUYENTE?

1.4. OBJETIVOS

1.4.1. OBJETIVO GENERAL

- ❖ MEDIR DE QUE MANERA LA SENSACIÓN DE RIESGO GENERADA POR EL SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES INFLUYE EN LA CONDUCTA DEL CONTRIBUYENTE Y CUAL ES SU EFECTO INMEDIATO EN LA EVASIÓN Y / O DEFRAUDACIÓN.

1.4.2. OBJETIVO ESPECIFICO

- ❖ DETERMINAR LA EFICIENCIA Y EL GRADO DE EFECTIVIDAD DE LAS FISCALIZACIONES.
- ❖ DETERMINAR SI EXISTE UNA CULTURA IMPOSITIVA, DE SER ASÍ CUALES SON LOS FACTORES PARA QUE ESTA EXISTA.
- ❖ VERIFICAR LA EFICIENCIA Y EFICACIA DE LOS PROCEDIMIENTOS DE UNA FISCALIZACIÓN.

1.5. JUSTIFICACION DEL TEMA

La Administración Tributaria tiene como uno de sus objetivos principales el proporcionar los recursos necesarios para contribuir al financiamiento del gasto público. Este objetivo es

conocido como el de Suficiencia Recaudatoria del Sistema Tributario. Si bien es cierto que los impuestos no son la única fuente de financiamiento, la teoría económica señala a ésta como la principal y con efectos neutrales en la economía. Sin embargo, al hacerlo se está introduciendo una distorsión que afecta los precios relativos en la economía, y de esta forma altera las decisiones de los agentes económicos.

Las herramientas por las cuales puede valerse el gobierno para incrementar sus ingresos son: elevar las tasas, ampliar las bases imponibles y reducir la evasión tributaria

Mas allá de analizar la política fiscal del ingreso, lo que se pretende es determinar cuales son los factores fundamentales que influyen en la Conducta del Contribuyente para que exista evasión y/o defraudación.

1.6. MARCO TEORICO

El presente estudio se basa en la teoría económica convencional, debido a que se pretende analizar los factores y causas de la alta evasión impositiva existente en el país. Para cumplir con el objetivo se pretende utilizar un método estadístico para determinar cuales son las variables que se adaptan y responden el modelo planteado.

1.7. HIPOTESIS

La hipótesis del presente trabajo es de segundo grado debido a que la proposición esta fundamentada en una relación causa – efecto. Por tanto, es la siguiente:

- ❖ LA SENSACIÓN DE RIESGO GENERADA POR LOS PROCESOS DE FISCALIZACIÓN DEL SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES AFECTAN DIRECTAMENTE EN LA CONDUCTA DEL CONTRIBUYENTE.

$$CCONT_t = f(N_FIS_t) \quad (1.1)$$

Donde:

$CCONT_{tn}$: Conducta del Contribuyente

N_FIS_{tn} : Numero de fiscalizaciones efectuadas (Variable que genera la Sensación de Riesgo)

1.7.1. VARIABLE DEPENDIENTE

- LA CONDUCTA DEL CONTRIBUYENTE.

1.7.2. VARIABLE INDEPENDIENTE

- LA SENSACIÓN DE RIESGO GENERADA POR LOS PROCESOS FISCALIZACIÓN DEL SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES.

1.8. METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION

1.8.1. TIPO DE ESTUDIO

El estudio a seguir será de carácter exploratorio, descriptivo y explicativo, dado que, por una parte se pretende explorar el comportamiento de la conducta de los contribuyentes del régimen general; descriptivo porque se pretende identificar los diferentes elementos con una consecuente delimitación de los problemas y finalmente explicativo debido a que se pretende explicar las razones o motivos por los cuales se procede a la evasión o defraudación tributaria.

1.8.2. METODO DE INVESTIGACION

La presente investigación es de análisis porque se basa en identificar cada una de las partes que caracterizan la conducta del contribuyente. De esta forma se establecerá la relación causa – efecto entre los elementos que componen la presente investigación.

1.9. FUENTES Y TECNICAS PARA LA RECOLECCION DE INFORMACIÓN

La presente investigación se basara tanto en fuentes secundarias como ser: textos, revistas documentos, prensa, Internet; y fuentes primarias debido a que se realizara una encuesta dirigida a un universo delimitado de contribuyentes inscritos en el Régimen General.

1.10. UNIVERSO DE ESTUDIO Y DELIMITACION DEL TEMA

1.10.1. AMBITO GEOGRAFICO

El presente estudio abarcará la aplicación de encuestas en la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, dirigido a diferentes zonas que nos permita obtener el resultado más exacto posible.

1.10.2. AMBITO TEMPORAL

El ámbito temporal estará abarca el periodo de 2001 – 2003, debido a que es el periodo en el cual podemos analizar con mayor precisión los alcances del Nuevo Enfoque de Fiscalización.

CAPITULO No 2

MARCO TEORICO INGRESOS PÚBLICOS

La fuente más importante de los ingresos públicos son los distintos tipos de impuestos aplicados a la economía. Estos impuestos pueden clasificarse en tres categorías amplias: *los impuestos a la renta de las personas y empresas*, que incluyen el impuesto previsional sobre el salario; *el impuesto al gasto*, que incluyen el impuesto a la compraventa, los impuestos específicos y los aranceles de las importaciones; y *los impuestos a la propiedad*, que abarcan una amplia variedad de gravámenes a casas y edificios, terrenos agrícolas y residenciales, y herencias.

Los impuestos también se dividen entre *directos e indirectos*, aunque estos términos son algo imprecisos. La clasificación de “*directo*” por lo general se refiere a los impuestos que se aplican directamente a las personas naturales y jurídicas, en tanto que los “*indirectos*” son los aplicados a bienes y servicios. El impuesto a la renta y el impuesto a la propiedad caen en la primera categoría, mientras que el impuesto a la compraventa y los aranceles a las importaciones caen en la segunda.²

Otras fuentes de ingresos son las ganancias (perdidas) empresas del Estado, los prestamos (externo o interno), cobros a usuarios (directamente relacionados con el servicio o producto).

Tal como podemos apreciar en el CUADRO No 2.1. del total de ingresos que percibe el Tesoro General de la Nación, más del 60% provienen de la recaudación de impuestos por parte del Servicio de Impuestos Nacionales.

La tendencia es a incrementar los ingresos por la vía de los impuestos reduciendo la evasión y/o defraudación. De esta manera Bolivia será un país autosustentable que solo dependa de sus ingresos.

² Macroeconomía en la Economía Global. Segunda Edición. Felipe Larrain B., Jeffrey D. Sachs. Pág. 50

CUADRO No 2.1.
INGRESOS POR IMPUESTOS

AÑO	INGRESOS TOTALES	RECAUDACIÓN S.I.N.	%
1996	7,507.50	4,204.64	56%
1997	8,608.10	5,493.70	64%
1998	10,004.80	6,971.70	70%
1999	10,240.10	6,806.20	66%
2000	10,867.27	7,301.33	67%
2001	11,014.19	7,589.08	69%
2002	10,571.38	7,627,58	72%

Fuente: Fuente: MINISTERIO DE HACIENDA
INSTITUTO NACIONAL DE ESTADÍSTICA
Elaboración Propia

2.1. LOS IMPUESTOS

Entendemos aquí los impuestos en su aceptación más amplia como las aportaciones obligatorias al Estado de tipo monetario, sin contraprestación específica y que se realizan en función de la capacidad económica de los sujetos. Se trata, por consiguiente, de una figura de los ingresos públicos que tiene una naturaleza eminentemente coactiva. En este sentido, suponen una forma de solventar el problema del *polizón*³, o del *viajero sin billete*, en el consumo de los bienes públicos y de hacer viable la financiación de su producción. No obstante, la naturaleza obligatoria de los impuestos puede ser un campo favorable para la generación de situaciones injustas, donde un grupo social utilice el mecanismo fiscal en

³ Supongamos que todo el mundo valorara la defensa nacional, pero el Estado no la suministrara. ¿Podría colmar este vacío una empresa privada? Para hacerlo, tendría que cobrar por los servicios suministrados. Pero como todos los ciudadanos sabrían que acabarían beneficiándose de sus servicios, independientemente de que contribuyeran o no a costearlos, no tendrían ningún incentivo para pagarlos voluntariamente. Ésta es la razón por la que debe obligárseles a financiar estos bienes mediante impuestos. La renuncia de la gente a contribuir voluntariamente a la financiación de los bienes públicos se denomina el **problema del polizón**. Stiglitz, ECONOMÍA DEL SECTOR PÚBLICO, Pagina 134.

su propio beneficio y, asimismo, un exceso de impuestos puede tener un alto coste en términos de eficiencia al disminuir la frontera de posibilidades de producción.

Los impuestos nacen propiamente junto a los Estados. Son los primeros estados imperiales (egipcio, persa, chino,...) los que en mayor medida afinan sus maquinarias recaudadoras, constituyendo éstas el principal eje de vertebración administrativa y militar. Es el incremento de la productividad de los sistemas de organización económica (por ejemplo, a través de la agricultura de regadío) lo que hace posible la generación de un excedente (el producto social menos el consumo necesario para producirlo), el cual es en buena parte desviado hacia el Estado a través de los impuestos. Durante la Edad Media, y tras la desintegración del Imperio Romano, la relación feudal encubría un cierto tipo de práctica tributaria donde lo que se cedía era trabajo personal. Las diferencias, en consecuencia, entre los tributos feudales y de la antigüedad y los impuestos modernos las podemos cifrar en las siguientes: monetización, libertad de establecimiento y principio de capacidad económica o de pago.

2.1.1. MONETIZACIÓN

Los impuestos modernos se pagan en dinero y *no* en horas de trabajo o en mercancías, como ocurría con frecuencia en la Antigüedad y en la Edad Media. Esto simplifica considerablemente la gestión recaudadora.

2.1.2. LIBERTAD DE ESTABLECIMIENTO

Esta libertad permite elegir la jurisdicción fiscal a la que el contribuyente debe someterse, aunque está ponderada por las limitaciones jurídicas al movimiento de las personas entre países y por las regulaciones establecidas en los convenios internacionales de tipo fiscal.

2.1.3. PRINCIPIO DE LA CAPACIDAD ECONÓMICA O DE PAGO

El ciudadano pagará impuestos básicamente en función de la renta que percibe. La tributación impositiva puede establecerse considerando el momento y la fuente de

generación de las rentas o a tenor de las ocasiones en que éstas se gastan. Asimismo, pueden obedecer a manifestaciones transitorias de la misma (impuestos indirectos). No hay que confundir este principio con el “*principio de beneficio*”⁴. Según éste, los ciudadanos pagan al Estado en proporción al beneficio que obtienen de los servicios prestados por el mismo o del coste que supone su prestación. En este caso no hablaremos de impuesto sino de tasas, precios públicos o contribuyentes especiales.

2.2. PRINCIPIOS IMPOSITIVOS

Todo sistema tributario debe contar con características deseables que puedan asignar a los contribuyentes los impuestos sin discriminación, pero también debe ser capaz de una pronta adaptabilidad a la situación económica de un país, por tanto todo sistema tributario debe cumplir con los siguientes principios: eficiencia económica, sencillez administrativa, flexibilidad, sensibilidad política y justicia o equidad.

2.2.1. EFICIENCIA ECONÓMICA

El sistema tributario no debe distorsionar la asignación eficiente de los recursos. Esto es, no debe inducir decisiones económicas de los agentes distintas a las que adoptarían en una situación de carácter competitivo. Ello significa que el sistema tributario no debe afectar negativamente al crecimiento económico y al buen funcionamiento de la competencia que lo hace posible.

2.2.2. SENCILLEZ ADMINISTRATIVA

Se refiere a la simplicidad en los procedimientos tributarios y a la minimización de los costes de la gestión recaudadora, tanto por la parte de los mismos que asume directamente

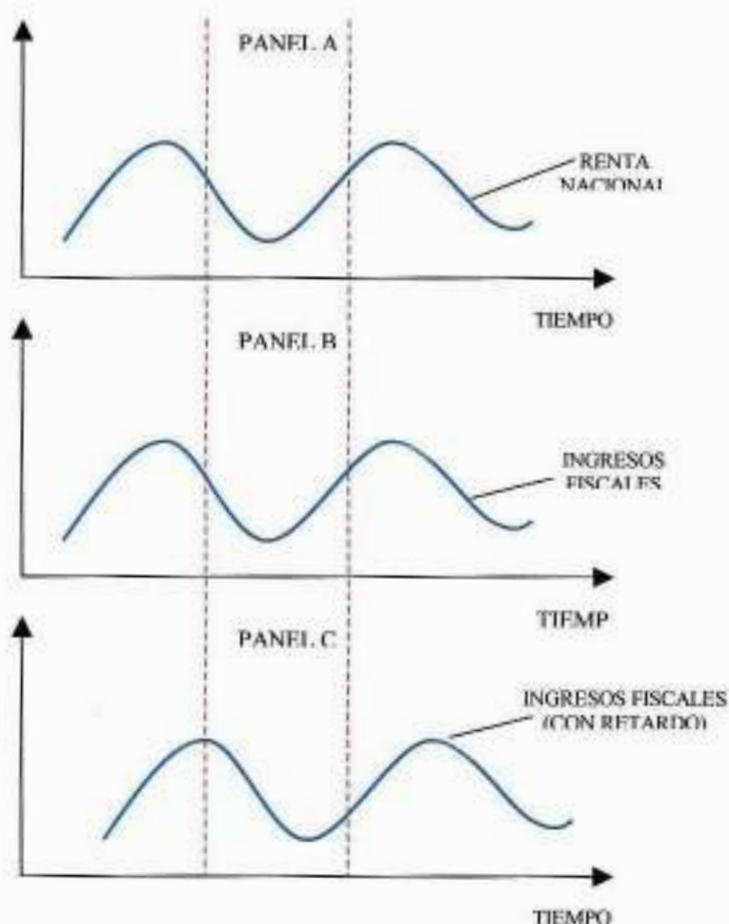
⁴ De acuerdo con esta teoría, que se remonta a Adam Smith y a los primeros tratadistas, un sistema fiscal equitativo es aquel en el cual cada contribuyente paga en función de los beneficios que recibe de los servicios públicos. De acuerdo con este principio el sistema fiscal verdaderamente equitativo diferirá en función de la estructura de gasto. Por lo tanto, el criterio del beneficio no es únicamente un criterio de política impositiva, sino también de política de impuestos y de gasto. Richard A. Musgrave y Peggy B. Musgrave, HACIENDA PÚBLICA TEORICA Y APLICADA. Pagina 266.

la Administración Pública, como por aquella que recae de forma individualizada en los contribuyentes.

2.2.3. FLEXIBILIDAD

Hace alusión a la capacidad de adaptación rápida del sistema fiscal a las variaciones cíclicas y estructurales de la economía. Remite, por tanto, a las respuestas estabilizadoras de la política impositiva con la finalidad de atenuar los ciclos económicos.

GRAFICO No 2.1.
ESTABILIZACIÓN DEL PIB CON IMPUESTOS⁵



⁵ En una economía hipotética podrían simultanearse los aumentos y las reducciones de los impuestos con las fluctuaciones de los impuestos con las fluctuaciones del PNB como en el panel B. Sin embargo, los retardos en la realización de los programas fiscales pueden provocar una falta de sincronización de unas medidas

2.2.4. SENSIBILIDAD POLÍTICA

Tiene que ver con la transparencia de los costes fiscales individuales y colectivos, con las condiciones informativas en cuanto a las cargas fiscales que permitan al contribuyente reflejar adecuadamente en las votaciones sus preferencias sobre las políticas públicas. Un grado elevado de sensibilidad política del sistema tributario limitaría el fenómeno de la elusión fiscal, que, como sabemos, enmascara los costes y beneficios que para el ciudadano se deriva de la actividad pública.

2.2.5. JUSTICIA O EQUIDAD

El sistema tributario debe responder a los criterios comúnmente aceptados de justicia en el tratamiento de los diferentes individuos. Estos criterios pueden adoptar dos perspectivas, la *equidad vertical*⁶, que es el principio que dice que se debe tratar fiscalmente de forma distinta a personas que están en circunstancias diferentes. Y el de la *equidad horizontal*⁷, que nos indica que a igualdad de circunstancias, el trato fiscal debe ser idéntico.

2.3. CARGA TRIBUTARIA

El gobierno requiere financiamiento para desempeñar los roles que le corresponden. De aquí la existencia de los impuestos.

fiscales bienintencionadas, exacerbando de hecho las fluctuaciones. LA ECONOMIA DEL SECTOR PUBLICO, 2ª EDICIÓN, Stiglitz Pág. 438

⁶ La **Equidad Vertical** establece que algunos individuos se encuentran en mejores condiciones que otros para pagar impuestos y que deben pagarlos. Esto plantea tres problemas: determinar quien debe pagar en principio un tipo más alto; poner en práctica este principio, es decir, elaborar unas normas fiscales que correspondan a este principio, y decidir, si una persona se encuentra en condiciones de pagar el tipo más alto, cuánto más debe pagar en relación con los demás.

Son tres los criterios más habituales para juzgar si una persona debe pagar más que otra: el de su mayor capacidad de pago; el de su mayor nivel de bienestar económico, y el que reciba más prestaciones del Estado. LA ECONOMIA DEL SECTOR PUBLICO, 2ª EDICIÓN, Stiglitz Pagina 442.

⁷ Se dice que un sistema tributario es **Equitativo Horizontalmente** si los individuos que son iguales en todos los aspectos relevantes reciben el mismo trato. Así, por ejemplo, un sistemas tributario que discriminase por motivos raciales, sexuales o religiosos sería generalmente considerado como injusto desde este punto de vista. Aunque la idea subyacente está bastante clara, existen dos conceptos vagos en la definición: ¿Qué significa que dos personas sean idénticas en todos los aspectos? ¿Y qué significa que dos personas reciban el mismo trato?. Ibidem.

El Sistema Tributario se inserta en las economías para absorber desde el sector privado los recursos para el financiamiento del gobierno en todos sus ámbitos. Sin embargo, al hacerlo se está introduciendo una distorsión que afecta los precios relativos en la economía, y de esta forma altera las decisiones de los agentes privados introduciendo un costo en términos de una más eficiente asignación de recursos.

La carga tributaria mide los ingresos tributarios como porcentaje del P.I.B.

Si se compara la recaudación efectiva boliviana con países cuya estructura tributaria ha sido considerada una estructura tributaria típicamente favorable al crecimiento económico, como Singapur, la nuestra sigue siendo comparativamente baja. De la misma manera con las economías de la región y cuyo desenvolvimiento económico es similar la recaudación también es inferior, tal como se puede apreciar en el presente cuadro:

CUADRO No 2.4.

NIVELES COMPARATIVOS DE ESTRUCTURA TRIBUTARIA	
(Como % PIB)	
PAIS	IMPUESTOS TOTALES (Sin Seguridad Social)
BOLIVIA (2002)	13,64%
AMERICA LATINA ENTRE (*)	9,3 % y 21,2%
ARGENTINA	19,2 %
BRASIL	20,9 %
PARAGUAY	10,8 %
URUGUAY	16,9 %
AMERICA ENTRE (*)	22,1 %
ASIA PACIFICO (*)	28,2 %
EUROPA (*)	28,8 %
SINGAPUR (**)	17,5 %

(*) Promedios 1993 – 1995

(**) Promedios 1992 – 1994

Fuente: Howell H. Zee (1997); FMI

En Bolivia ha existido un marcado crecimiento en la presión tributaria en los últimos años tal como se puede observar en el Cuadro No 2.5. que se debe principalmente a los nuevos impuestos implantados con el Código Tributario Bolivia – Ley 1340 que resume simplifica los impuestos.

Sin embargo la presión tributaria sigue siendo baja con relación a los países del área tal como se lo planteo anteriormente.

CUADRO No 2.5.
PRESION TRIBUTARIA – GESTIONES 1990 – 1992
(Cifras en millones de bolivianos corrientes)

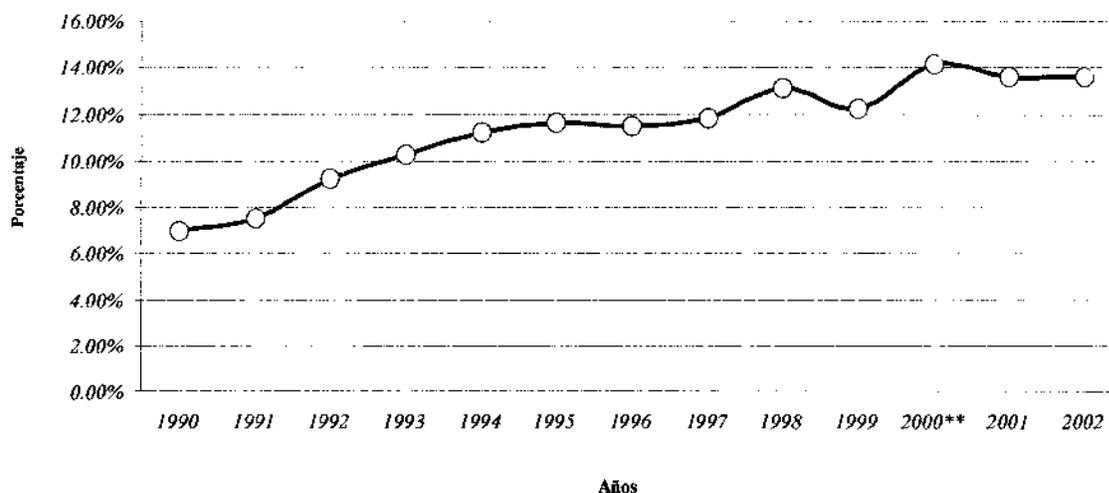
Gestión	Recaudación	PIB	Presión Tributaria
1990	1.073	15.443	6,95%
1991	1.441	19.132	7,53%
1992	2.035	22.014	9,24%
1993	2.518	24.622	10,23%
1994	3.118	27.775	11,23%
1995	3.787	32.585	11,62%
1996	4.390	38.174	11,50%
1997	5.066	42.848	11,82%
1998	6.185	47.001	13,16%
1999	5.957	48.605	12,26%
2000 **	7.250	51.261	14,14%
2001	7.148	52.590	13,59%
2002	7.627	55.933	13,64%

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales – GNIT

* Las Gestiones 2000 y 2001 no incluyen recaudación extraordinaria de 80 y 501.3 millones de Bs. respectivamente.

GRAFICO No 2.2.

Presión Tributaria



Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales – GNIT. Elaboración Propia.

2.4. EFFECTOS DE LOS IMPUESTOS EN LA CONDUCTA DE LOS AGENTES ECONÓMICOS

Debido a la complejidad del sistema tributario y sus efectos en las unidades económicas, los impuestos deben pretender aminorar la respuesta negativa de los contribuyentes. Pero la mayor parte de los impuestos afectan directamente en la conducta del contribuyente debido a que distorsionan o corrigen dicha conducta.

2.4.1. IMPUESTOS NEUTRALES O NO DISTORSIONADORES

El contribuyente *no* puede hacer nada por alterar su obligación tributaria, no tiene forma de minorarla o quedar exento de la misma. Son impuestos que dependen de características inalterables de los individuos como pudieran ser la edad y el sexo. Son impuestos también denominados de *cuantía fija*.

Los impuestos no distorsionadores pueden provocar *efectos renta*⁸, es decir, modificaciones en la cantidad de bienes demandados debido a la variación del ingreso real al consumidor, a la alteración de su renta disponible para el consumo.

2.4.2. IMPUESTOS DISTORSIONADORES

Su devengo y liquidación dependen de características que el individuo (sujeto pasivo) puede alterar. Por tanto, pueden inducir modificaciones en la conducta para minorar el impuesto o para evitarlo, de ahí, la calificación de distorsionadores. Los impuestos sobre el consumo, sobre la producción o sobre la renta personal, son impuestos distorsionadores.

Además de provocar *efectos renta*, genera, asimismo, *efectos sustitución*. El efecto sustitución supone el cambio en la cantidad demandada debido al cambio en los precios relativos de los bienes; el impuesto encarece o abarata unos bienes con relación a otros, con la cual altera las pautas de consumo de esos bienes.

2.4.3. IMPUESTOS CORRECTORES

Son aquellos que se utilizan para corregir algún fallo del mercado, por lo cual posibilitan la mejora de la eficiencia en la asignación de los recursos. Este sería el caso de los impuestos pigouvianos que pretenden incorporar el coste social de las externalidades negativas al precio de los bienes, de modo que los precios se igualen a sus costes marginales sociales (impuestos ecológicos y similares).

2.5. TRASLACIÓN IMPOSITIVA

Se denomina *traslación impositiva* al proceso de ajustes económicos en cadena, realizados a través de los distintos tipos de mercado, que puede conducir a que la distribución final de

⁸ El efecto de un impuesto sobre la renta puede descomponerse en dos partes, un impuesto sobre los salarios más un impuesto sobre la renta procedente de intereses. Un impuesto sobre los salarios desplaza la restricción presupuestaria en sentido descendente y en paralelo. Un impuesto sobre la renta procedente de intereses (con la posibilidad de reducir los intereses) hace girar la restricción presupuestaria. LA ECONOMIA DEL SECTOR PUBLICO, 2ª EDICIÓN, Stiglitz Pagina 492.

la carga económica de los impuestos difiera considerablemente de la distribución inicial legalmente establecida.

La traslación puede ser, en primer termino, *hacia delante*, lo que significa que el contribuyente legal (sujeto pasivo) repercutirá la carga tributaria a otro agente económico mediante una elevación del precio de los bienes que produce. La traslación hacia delante será *parcial* si la subida de precios es inferior al 100% del importe del impuesto; será una traslación *total*, cuando el incremento de precios es igual a la carga impositiva, es decir, una subida del 100%; y, en determinadas condiciones de mercado, puede producirse una traslación superior al 100%.

La traslación *hacia atrás* supone una reducción de la demanda de bienes y servicios, o de los factores productivos consumidos, por parte del contribuyente legal. Un impuesto sobre la industria puede traducirse en una disminución en la demanda que ésta efectúa de factores productivos necesarios para el desarrollo de su actividad, lo que, a su vez, puede derivar en una disminución del precio de estos factores.

Un ejemplo de los efectos complejos de traslación producidos por un impuesto lo podemos encontrar en el Impuesto a las Utilidades de Empresas, que grava el beneficio que fiscalmente se estima producen las entidades mercantiles (su base imponible) y que cabe sintetizar en el siguiente esquema:

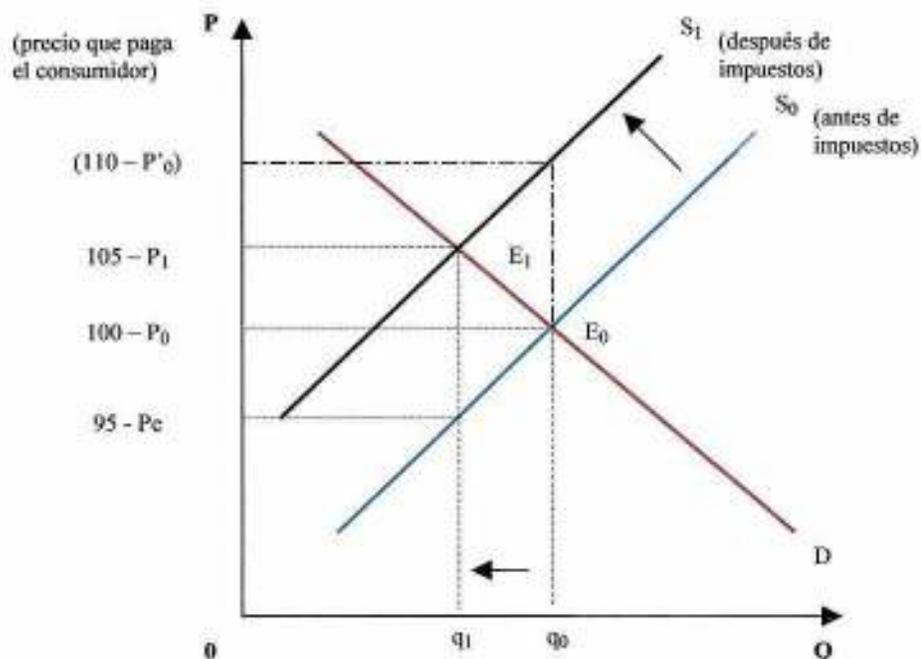
Impuesto a las Utilidades de Empresas: según la normativa lo pagan las empresas, puesto que, formalmente, la carga impositiva significa menores beneficios a disponer para invertir o poder repartir entre los propietarios de la sociedad. Sin embargo, la introducción de esta carga impositiva puede trasladarse a otros sujetos económicos mediante:

- ◆ Δ Precios de los productos \rightarrow pagan los consumidores.
- ◆ ∇ Demanda de trabajo $\rightarrow \nabla$ salarios \rightarrow pagan los trabajadores.
- ◆ ∇ Inversión de la empresa $\rightarrow \nabla$ rentabilidad del capital \rightarrow pagan los inversores
 $\rightarrow \Delta$ inversión en otros sectores.

2.5.1. LA INCIDENCIA DE LOS IMPUESTOS EN LOS MERCADOS COMPETITIVOS: CASO GENERAL

Supuesto de impuesto unitario sobre la producción de cerveza que es igual a 10 unidades monetarias por botella. Hay que diferenciar lo que es un *impuesto unitario* o por unidad física de producción, como es el caso que discutimos, de un impuesto *ad valorem*, que operaría sobre el valor de mercado del producto, ya que los efectos de la incidencia impositiva pueden tener características diferentes.

GRAFICO No 2.3.



Al tratarse de un impuesto unitario sobre la producción, el impuesto afecta de la misma manera cualquiera que sea el nivel de oferta, lo cual provoca un desplazamiento general de la curva de oferta. En el análisis gráfico la curva que se desplaza es la de oferta y el eje de precios corresponde en sus valores de equilibrio a lo que paga el consumidor, porque se adopta la perspectiva de un impuesto que recae nominalmente en el productor.

La lectura del análisis gráfico la podemos dividir en tres momentos o fases:

- (1) p_0 = precio de equilibrio sin impuestos = 100
 q_0 = producción de equilibrio sin impuestos = 1 millón de botellas

- (2) p'_0 = precio a que la empresa vendería la misma cantidad (q_0) repercutiendo íntegramente el impuesto (= 110), determina el desplazamiento de la curva de oferta, pero no es un precio de equilibrio que vacíe el mercado

- (3) p_1 = precio de equilibrio con impuestos (= 105)
 p_e = precio que reciben las empresas descontando los impuestos (= 95)
 q_1 = producción de equilibrio con impuestos (< 1 millón de botellas), es menor que q_0 , dado que los consumidores no están dispuestos a pagar más de p_1 .

El impuesto, por consiguiente, se traslada hacia delante en un 50%, lo que significa que los consumidores pagan en términos efectivos un 50% de la carga impositiva.

2.5.2. INCIDENCIA DE LOS IMPUESTOS EN LOS MERCADOS COMPETITIVOS: CASOS EXTREMOS DE TRASLACIÓN IMPOSITIVA

La forma que adopten las curvas de oferta y de demanda determina el tipo o grado de traslado del impuesto a los consumidores, lo que se refleja en el importe en que se incrementa el precio de mercado. Las formas de las curvas dependen, asimismo, del grado de elasticidad respecto al precio que tengan las funciones de oferta y demanda.

Con carácter general, podemos establecer como principio general de traslación de los impuestos en los mercados competitivos la siguiente tabla:

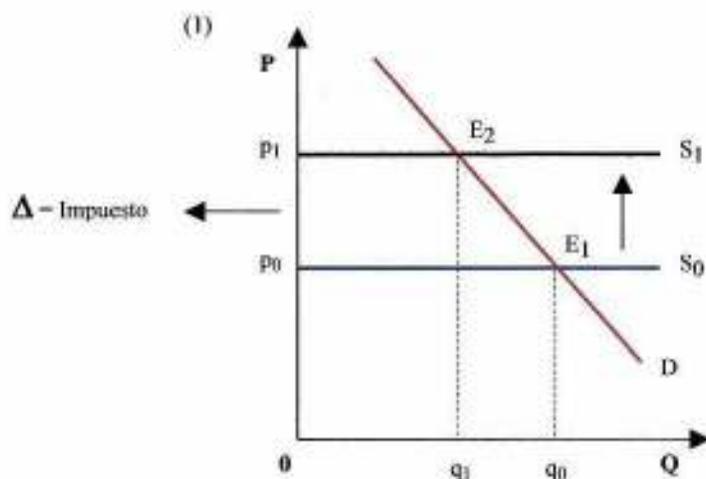
TABLA No 2.1.

Grado de elasticidad	Forma de las curvas	Incidencia impositiva
+ elasticidad de oferta	+ horizontalidad curva oferta	Δ % traslado de los consumidores
- elasticidad de demanda	+ verticalidad curva de demanda	
- elasticidad de oferta	+ verticalidad curva oferta	Δ % incidencia sobre los productores
+ elasticidad de demanda	+ horizontalidad curva de demanda	

Los casos extremos de traslación impositiva son los siguientes:

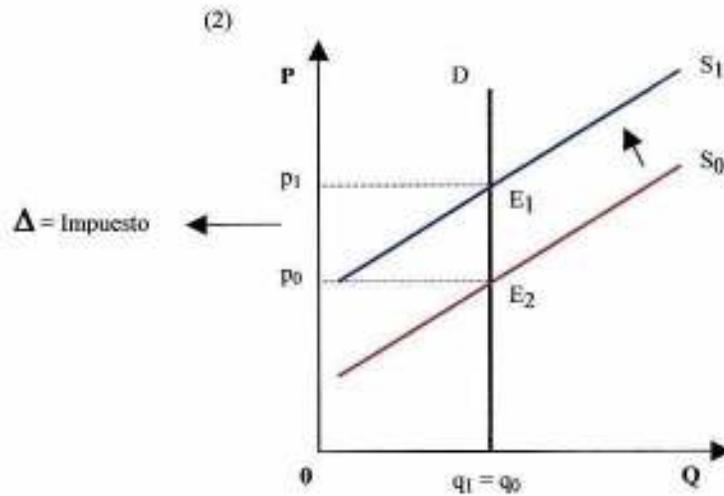
- (1) Oferta perfectamente elástica: el precio sube en el importe del impuesto, el traslado es del 100% de la carga impositiva hacia los consumidores. Es el caso hacia el que se aproximan algunos productos agrarios cuyo nivel de producción es muy sensible a las oscilaciones de precios en el mercado.

GRAFICO No 2.4.



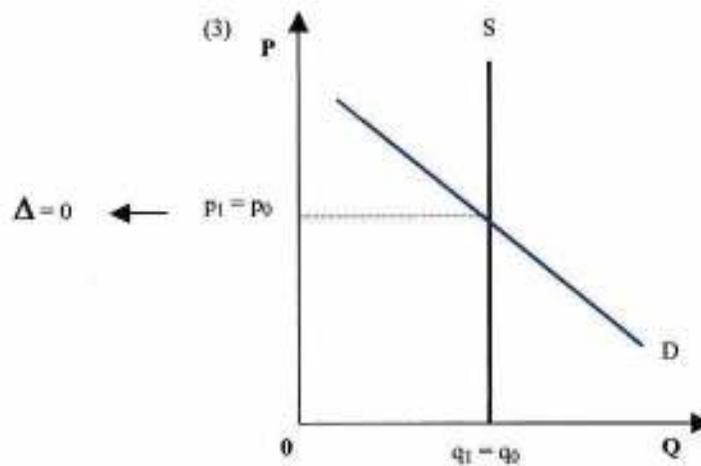
- (2) Demanda perfectamente inelástica: también en este supuesto el precio sube en el importe del impuesto y el traslado hacia los consumidores es del 100%. La demanda de bienes de primera necesidad tiende a ser inelástica a partir de ciertos niveles (son bienes de los que no se puede prescindir).

GRAFICO No 2.5.



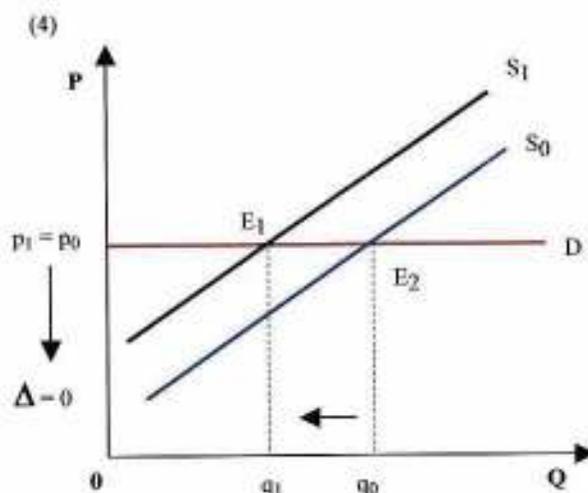
- (3) Oferta perfectamente inelástica: el precio no sube tras la introducción del impuesto y el traslado al consumidor es nulo, el impuesto lo soportan íntegramente los productores. La oferta turística para-hotelera (apartamentos) tiene por su naturaleza un importante factor de rigidez (la capacidad de oferta no es fácilmente modulable según las condiciones de mercado).

GRAFICO No 2.6.



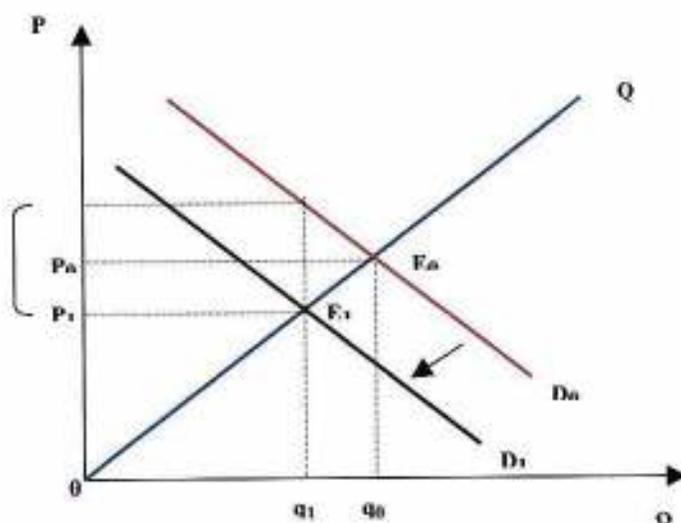
- (4) Demanda perfectamente elástica: aquí tampoco sube el precio y el impuesto lo soporta por completo los productores. La demanda de bienes de lujo suele tener un elevado grado de sensibilidad frente a las variaciones de precios (son bienes más fácilmente prescindibles que otros).

GRAFICO No 2.7.



En cuanto a la importancia económica de quién es el sujeto pasivo, de sobre quién recae la obligación legal de pagar, de si sobre el productor o sobre el consumidor, hay que tener en cuenta que si modificamos nuestro supuesto en el sentido de cambiar el impuesto sobre la producción (sobre los productores) por un impuesto sobre el consumo (sobre los consumidores), que fuera equivalente en cuanto a carga tributaria, las conclusiones a que llegamos son las mismas, sólo que en el análisis gráfico la curva se desplaza es al de demanda.

GRAFICO No 2.8.



Un resumen de los resultados del análisis de equilibrio parcial de la incidencia impositiva (centrado en un solo mercado, a diferencia del análisis de equilibrio general que considera la interrelación entre todos los mercados) lo tenemos sintetizado en la siguiente tabla:

TABLA No 2.2.

INDUSTRIA		IMPUESTOS SOBRE EL PRODUCTO		IMPUESTOS SOBRE LOS BENEFICIOS
		Unitarios	Ad Valorem	
Competencia Perfecta (Beneficio = 0)	$Ed = 0; 0 < Es < \infty$	T	t	0
	$Ed = \infty; 0 < Es < \infty$	0	0	
	$0 < Ed < \infty; 0 < Es < \infty$	<t	<t	
	$0 < Ed < \infty; Es = 0$	0	0	
	$0 < Ed < \infty; Es = \infty$	t	t	
Monopolio	Maximiza beneficios	<t	<t	0
	Maximiza ventas sin beneficios mínimos	<t	0	0
	Maximiza ventas con beneficios mínimos	<t	<t	<t
	Función de precios mediante margen sobre costes (mark-up)	>t	>t	<t

El cuadro refleja el valor del incremento producido en los precios, como consecuencia de la implantación de un impuesto t.

- ◆ Ed : elasticidad de demanda
- ◆ Es : elasticidad de oferta
- ◆ 0 : la carga impositiva cae totalmente sobre los oferentes
- ◆ <t : traslación parcial (<100%)
- ◆ t : traslación total (=100%)
- ◆ >t : traslación superior al 100%
- ◆

Fuente: Lagares Calvo, Manuel J. (Coordinador): Manual de Hacienda Pública. Instituto de Estudios Fiscales.

CAPITULO No 3

MARCO LEGAL

REFORMAS TRIBUTARIAS Y EL CODIGO TRIBUTARIO

El Sistema Tributario Boliviano durante los últimos quince años ha sufrido constantes reformas, en lo que se refiere a los impuestos. Se han simplificado los impuestos pasando de un Sistema anticuado a uno moderno y eficaz en lo que se refiere a la aplicación de la Ley en materia Tributaria.

La promulgación de la Ley No 843 de 20 de mayo de 1986 y su posterior reglamentación, ha conformado en el país una nueva legislación tributaria que modifica sustancialmente el Sistema Tributario vigente hasta esa oportunidad⁹.

Hasta la promulgación de esta Ley, el Sistema Tributario Boliviano era caótico, conformado por cerca de 400 pequeños impuestos, que dificultaba el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los sujetos pasivos, que estaban sometidos a un complicado manejo administrativo. La evasión, la defraudación, la corrupción eran el resultado de todo ese complejo esquema tributario. Por eso, la elaboración del nuevo Sistema Tributario, debía partir algunas pautas que tomaran en cuenta esa realidad¹⁰.

Sin embargo, el diseño básico del Nuevo Sistema Tributario estuvo fundado en impuestos vinculados al consumo, en el cual el eje o fundamento de la tributación es el Impuesto al Valor Agregado (IVA). Esta estructura resultaba de fácil manejo administrativo y contribuía a la proyección de mayores ingresos fiscales que permitirían elevar la presión tributaria que en ese momento estaba en alrededor de 1% (uno por ciento) del PIB¹¹.

Con estos breves antecedentes, algunos de los criterios que se utilizaron para la dictación de la nueva ley tributaria, de acuerdo a sus proyectistas, fueron¹²:

⁹ DERECHO TRIBUTARIO – PRIMERA EDICION: Oscar García Canseco. Pag. 133

¹⁰ Ibidem.

¹¹ Ibidem.

- ◆ Simplificación, siete impuestos sustituyen a todos los impuestos anteriores.
- ◆ Introducir criterios de universalidad y equidad en el manejo y aplicación de los impuestos.
- ◆ Para evitar la evasión y aún la defraudación, la carga tributaria total no debía exceder de un 15% a un 20%.
- ◆ Eliminar la renta destinada, porque ella distorsiona el manejo de la recaudación tributaria.
- ◆ Eliminar la corrupción, a través de un sistema tributario transparente y poco proclive a manejos contables “arreglados”, difíciles de controlar administrativamente y sobre todo en que se requería mucho de la fiscalización.

La Ley 843, conocida como la Ley de Reforma Tributaria, resumía en gran medida estos criterios y permitió revertir en poco tiempo el descenso del ingreso fiscal. Efectivamente en no más de dos gestiones la presión tributaria se elevó a más del 10%.

La Ley 843 fue objeto de una importante modificación con la promulgación de la Ley 1606 de 22 de diciembre de 1994. Sobre todo esta modificación fue para modificar el Impuesto a la Renta Presunta de Empresas (IRPE) por el Impuesto a las Utilidades de Empresas (IUE).

Las reformas implementadas en América Latina en los años 80 y 90 estuvieron lejos de crear nuevos tributos y más bien apuntaron fundamentalmente a simplificar y racionalizar los sistemas existentes, a la vez que potenciar el accionar de las administraciones tributarias, en busca de un mayor nivel de ingresos¹³.

Desde mediados de los ochenta, la mayoría de los gobiernos de la región, con diferencias de grado y de alcance, introdujeron importantes reformas a sus respectivos regímenes tributarios y arancelarios, las cuales fueron complementadas por medidas de modernización

¹² Ibidem.

¹³ CEPAL (1998), Tanzi (2000), Pita (1994), entre otros.

de las administraciones tributarias. Estas reformas fueron el antecedente de los actuales Sistemas Tributarios de la región¹⁴.

Mediante tales reformas se trato de alcanzar los clásicos objetivos de suficiencia recaudatoria, simplificación de normas y procedimientos, neutralidad en la asignación de recursos y equidad – especialmente horizontal – en la distribución de la carga. Al mismo tiempo se intentó promover una adaptación funcional de las bases y tasas impositivas a los requerimientos de los programas de estabilización y reformas estructurales iniciados en la Región, los mismos que buscaban combatir las presiones inflacionarias y desequilibrios externos producto de los elevados déficit fiscales.

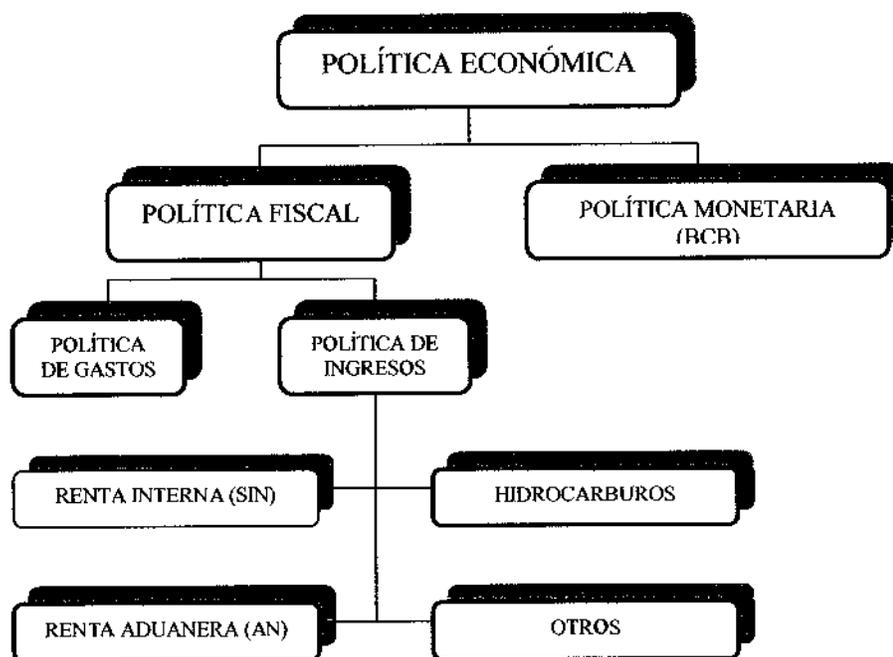
3.1. SISTEMA TRIBUTARIO BOLIVIANO

El Sistema Tributario Boliviano tiene que ser coherente con la Política Tributaria que maneja el gobierno, para que mediante la recaudación sobre la base de los tributos pueda cumplir con los fines previstos.

En Bolivia la promulgación, lineamientos y ejecución de la Ley en Materia Tributaria se presenta tal como lo explica el siguiente esquema:



¹⁴ ANALISIS DE LOS EFECTOS Y ESTRUCTURA DE NUEVAS FIGURAS TRIBUTARIAS COMO ALTERNATIVA Y/O COMPLEMENTO PARA CONSEGUIR LA SUFICIENCIA RECAUDATORIA EN



3.1.1. POLITICA TRIBUTARIA

Define los impuestos que integran el sistema tributario y la forma de aplicación en función a los lineamientos y requerimientos de la política económica general. La entidad encargada de esta función es el Poder Ejecutivo a través del Ministerio de Hacienda.

3.1.2. LEGISLACIÓN TRIBUTARIA

Provee el conjunto de normas legales necesarias para la correcta formulación y aplicación de los impuestos, regulando las relaciones entre la administración y los contribuyentes. En el caso boliviano, la Constitución Política del Estado, el Código Tributario, la Ley 843 y sus reglamentos, así como disposiciones administrativas complementarias son las normas generales que regulan la actividad recaudadora del Estado.

Mientras que la legislación sobre el gasto se necesita con carácter anual para hacer consignaciones, ya sea para programas existentes o nuevos, no es este el caso necesariamente de la política impositiva. La estructura impositiva existente proporciona un flujo continuo, aunque fluctuante, de ingresos sin que se adopte ninguna acción legislativa

posterior. Sin embargo, puede llevarse a cabo alguna acción para ajustar los ingresos generales a las cambiantes necesidades de gasto y a las condiciones económicas. Pueden existir reformas estructurales para tratar los aspectos de la imposición sobre el sector privado y ajustar la distribución de la carga impositiva¹⁵.

3.1.3. ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Es el órgano de derecho público que realiza la gestión administrativa del sistema tributario, con el objetivo de lograr el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes. En el Sistema Boliviano esta función es ejercida por el Servicio de Impuestos Nacionales.

El fin de la Administración Tributaria es de proveer al Estado los recursos necesarios para su funcionamiento. Toda Administración Tributaria debe tener una estrategia para cumplir con sus responsabilidades. La Administración Tributaria moderna debe promover el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias buscando una relación equilibrada y transparente con el contribuyente, facilitándole ese cumplimiento y prestándole un servicio con los más altos estándares de calidad. No obstante, al mismo tiempo debe disponer de medios para controlar el fraude y la evasión fiscal, a través de sus facultades de control.

3.2. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL SISTEMA TRIBUTARIO BOLIVIANO

Son fuente del Derecho Tributario con carácter limitativo y prelación normativa los siguientes¹⁶:

- ❖ La Constitución Política del Estado
- ❖ Los Convenios y Tratados Internacionales aprobados por el Poder Legislativo.
- ❖ El Código Tributario y sus modificaciones posteriores establecen los tipos de tributos y su clasificación, asimismo, determinan los conceptos y las figuras tributarias básicas

¹⁵ Hacienda Pública Teoría Aplicada. Quinta Edición. Richard A. Musgrave, Peggy Musgrave. Pág. 41

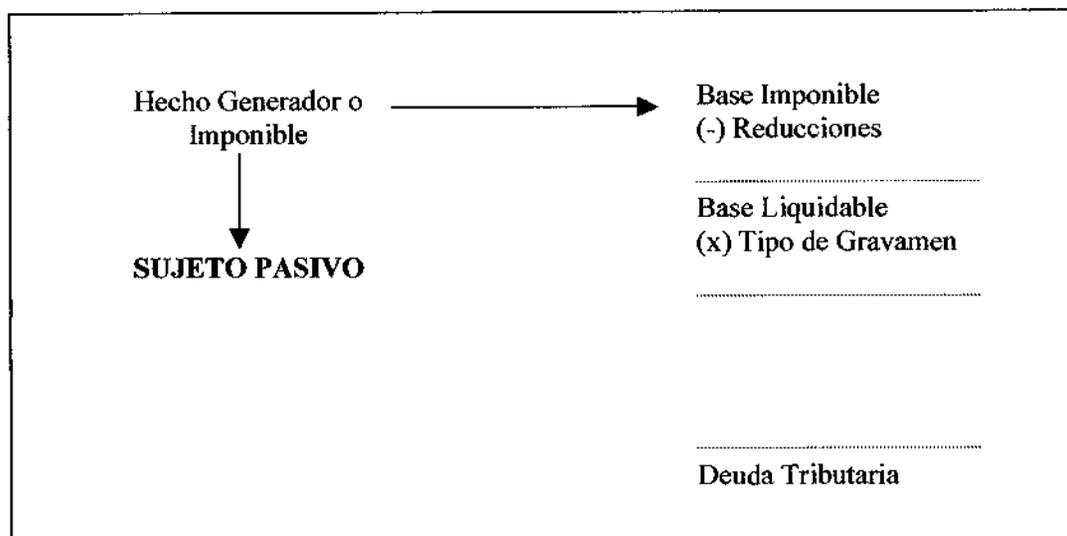
¹⁶ LEY 2492 – CODIGO TRIBUTARIO BOLIVIANO, Art. 5.

que articulan el sistema (hecho imponible, base imponible, base liquidable, tipo de gravamen, cuota tributaria, deducciones, deuda tributaria, sujeto pasivo, etc.).

- ❖ Las Leyes.
- ❖ Los Decretos Supremos.
- ❖ Resoluciones Supremas.
- ❖ Las demás disposiciones de carácter general dictadas por los órganos administrativos facultados al efecto con las limitaciones y requisitos de formulación establecidos en el Código Tributario.
- ❖ Las Ordenanzas Municipales de tasas y patentes, aprobadas por el Honorable Congreso Nacional.
- ❖ La doctrina.
- ❖ La jurisprudencia.

3.3. ELEMENTOS BÁSICOS DEL IMPUESTO EN EL SISTEMA TRIBUTARIO BOLIVIANO

El Sistema Tributario Boliviano presenta el siguiente esquema general de la estructura de un impuesto:



3.3.1. HECHO GENERADOR O IMPONIBLE

Conjunto de circunstancias de hecho cuya realización origina la obligación tributaria. Por ejemplo, la obtención de rentas por el cobro de honorarios a resultas de una actividad profesional constituye un hecho imponible sujeto al impuesto RC-IVA.

A este respecto al Art. 37 del Código Tributario Boliviano señala que “hecho imponible es el expresamente determinado por la Ley para tipificar el tributo cuya relación origina el nacimiento de la obligación tributaria”¹⁷.

3.3.2. SUJETO ACTIVO

Es el ente recaudador del impuesto o más propiamente quién tiene la facultad de cobrar los tributos o más específicamente los impuestos. El Poder Legislativo, a través de la Ley señala que rama o institución del Estado hace efectivo el ejercicio de este Derecho¹⁸.

En el Art. 21 del Código Tributario Boliviano, establece que es “Sujeto Pasivo de la relación tributaria, el ente acreedor del impuesto”¹⁹.

3.3.3. SUJETO PASIVO

Es la persona física o jurídica obligada al cumplimiento de la prestación tributaria. Hay que distinguir entre el contribuyente, sujeto pasivo, y el responsable legal de liquidar el impuesto (por ejemplo, en el caso de las obligaciones de retención impositiva de salarios, honorarios y alquileres). Igualmente, diferenciar entre el sujeto pasivo y el sujeto que efectivamente soporta la carga económica, que puede no coincidir debido al fenómeno de traslación de la carga tributaria que puede producirse para ciertos impuestos indirectos en determinadas condiciones de mercado.

¹⁷ Código Tributario Boliviano – Ley 1340

¹⁸ DERECHO TRIBUTARIO de Oscar García Canseco. Primera Edición. Pág. 71.

¹⁹ Código Tributario Boliviano – Ley 1340.

En el Art. 22 del Código Tributario Boliviano señala a este respecto: “Es Sujeto Pasivo la persona obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias sea en calidad de Contribuyente o de Responsable”²⁰.

3.3.4. BASE IMPONIBLE

Es la cuantificación monetaria del Hecho Imponible. Hay distintas vías para estimar la Base Imponible. La *evaluación directa* supone la recopilación de documentos y datos personales, la declaración voluntaria y un régimen de inspección y sanciones. El *sistema objetivo*, que a diferencia de la evaluación directa, se basa en signos externos o índices para efectuar la cuantificación, es más sencillo y barato de gestionar, pero mucho menos preciso.

3.3.5. BASE LIQUIDABLE

Resulta de deducir de la Base Imponible a reducciones contempladas en la normativa. Por ejemplo, en el caso de la liquidación del Ingreso de los Profesionales Independientes, estas reducciones estarían constituidas básicamente por los gastos necesarios para desarrollar la actividad profesional (alquileres oficinas, luz oficina, etc.).

3.3.6. TIPO DE GRAVAMEN O ALICUOTA

Es el porcentaje a aplicar sobre la Base Liquidable. Puede ser fijo o variable.

3.3.7. CUOTA TRIBUTARIA

Es el resultado del producto entre la Base Liquidable y el Tipo de Gravamen.

3.3.8. DEUDA TRIBUTARIA

A la Cuota Tributaria se le pueden deducir cantidades en concepto de incentivos o bonificaciones por determinadas actividades o circunstancias, así como, los pagos a cuenta

²⁰ Código Tributario Boliviano – Ley 1340.

del impuesto realizados con anterioridad mediante retenciones o declaraciones parciales. Y, en sentido opuesto, la Cuota Tributaria puede verse incrementada por recargos resultantes de intereses de demora por liquidación fuera de plazo o por sanciones debidas a incumplimientos tributarios.

3.3.9. ELEMENTOS TEMPORALES

Fechas en el ciclo de vida del impuesto como es la fecha de devengo, la fecha de declaración, la fecha de pago, la fecha de prescripción, etc.

3.4. CONCEPTOS DE EVASIÓN FISCAL, ELUSIÓN FISCAL Y FRAUDE FISCAL

3.4.1. EVASIÓN FISCAL

Comprende todas las actividades llevadas a cabo por los sujetos pasivos al objeto de evitar total o parcialmente el pago de impuestos. La evasión puede ser absoluta cuando merma los ingresos fiscales y es una actividad ilegal. Si la evasión se traduce en infracción administrativa o delito fiscal se denomina fraude fiscal. Constituirá una evasión relativa si se evita el gravamen pero éste cae sobre un tercero, por lo cual algunos lo consideran legal. También puede adoptar la forma de elusión fiscal en el caso de operaciones evasoras dentro de la legalidad.

3.4.2. ELUSIÓN FISCAL

Acto tendente a eludir un impuesto o tributo de forma lícita, a través de la no realización del hecho imponible. El sujeto opta por la renuncia a poseer, materializar o desarrollar una capacidad económica sujeta a gravamen impositivo o busca el amparo de paraísos fiscales.

3.4.3. FRAUDE FISCAL

Toda conducta defraudadora llevada a cabo por el sujeto pasivo para engañar de forma maliciosa a la Hacienda Pública en el contenido de sus declaraciones fiscales, ocultado total o parcialmente el hecho imponible sujeto a gravamen fiscal. Es objeto de sanción en calidad de infracción administrativa o de delito fiscal. El fraude puede ser general, cuando se elude la generalidad de los impuestos, o especial cuando viene referido a uno o varios impuestos. La norma defraudadora es la que se elude aplicar y la norma de cobertura es la que sustituye a la estrictamente aplicable. La posibilidad y la cuantía de la defraudación dependen habitualmente de la relación entre los beneficios esperados como consecuencia de la misma y los costes de las sanciones que conllevaría, de la probabilidad de ser descubierto y del conocimiento que la Administración tenga de las causas y mecanismos que la caracterizan.

3.5. FACTORES QUE AUMENTAN LA COMPLEJIDAD DEL SISTEMA TRIBUTARIO

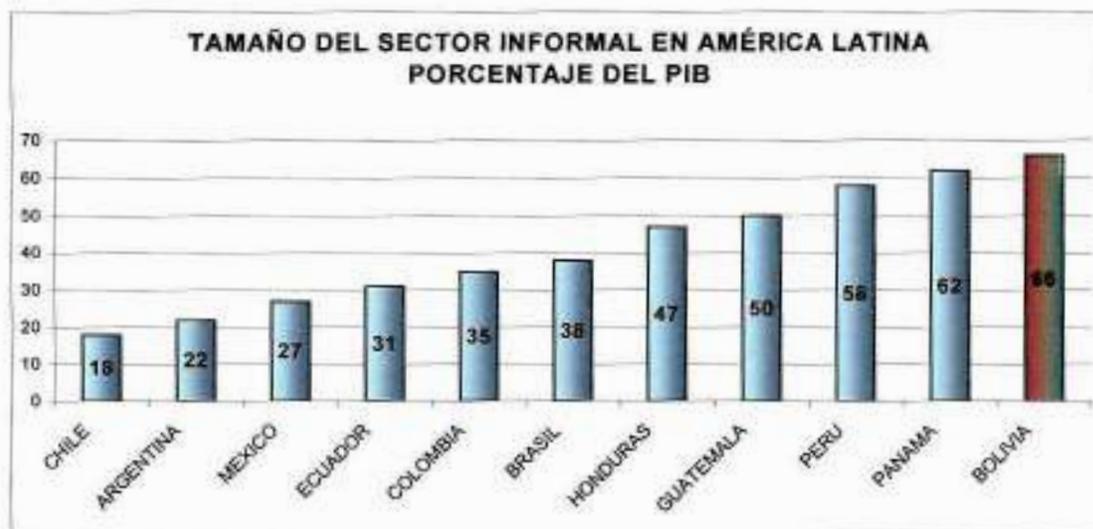
Una de las características distintivas de la evolución contemporánea de la legislación fiscal es el progresivo aumento de su complejidad, lo cual se debe a factores como los siguientes:

3.5.1. ALTO GRADO DE INFORMALIDAD, BAJOS NIVELES DE CONCIENCIA TRIBUTARIA Y ACEPTACIÓN DE LOS TRIBUTOS

La informalidad se refleja en los elevados niveles de evasión fiscal y contrabando.

En GRAFICO 3.1. muestra la participación de la informalidad en el PIB de diferentes países de Latinoamérica. Se observa como la media se ubica en 41% nivel extremadamente elevado y que representa un gran potencial de recursos para la Administración Tributaria.

GRAFICO No 3.1.



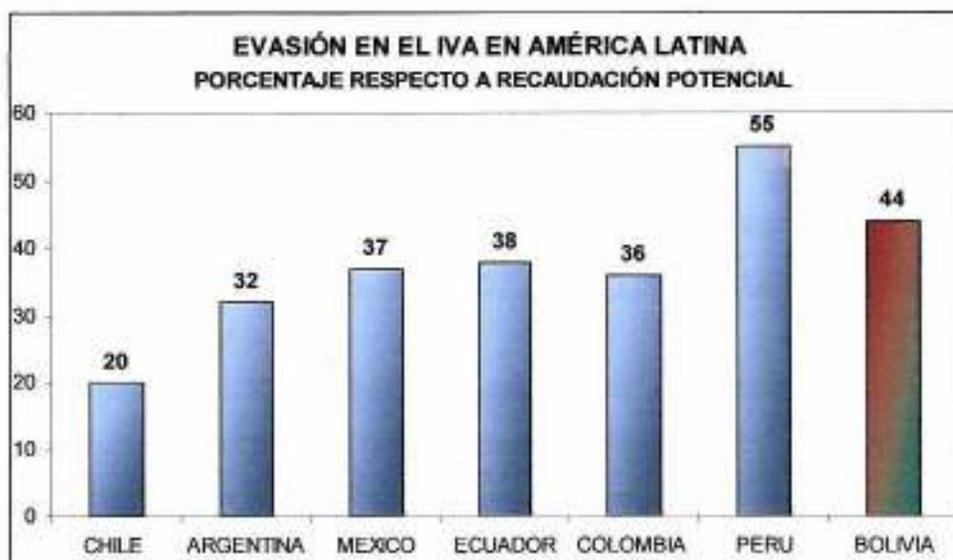
Fuente: World Bank Police Research Working paper (1997)

Como consecuencia directa del alto grado de informalidad existente en las economías de la región, la evasión tributaria es una práctica común y representa una importante pérdida de recursos para el fisco.

Si bien no existen muchas estadísticas respecto a los niveles de evasión en la región, la información disponible para el caso del IVA²¹ da cuenta de un porcentaje promedio de 37% en el ámbito de Latinoamérica, lo cual se muestra en el Gráfico 3.2. y significa que se está dejando de recaudar algo más de la tercera parte de lo que corresponde. Dada la significativa importancia relativa al IVA respecto al resto de tributos, consideramos que la reducción de estos indicadores de evasión representan una importante fuente para el incremento de ingresos.

²¹ Cabe señalar que la mayoría de estimaciones de evasión tributaria consideran dentro de dicho concepto la elusión tributaria y la brecha de pago, los que sin embargo tienen menor participación con relación a la evasión propiamente dicha.

GRAFICO No 3.2.



Fuente: ANALISIS DE LOS EFECTOS Y ESTRUCTURA DE NUEVAS FIGURAS TRIBUTARIAS COMO ALTERNATIVA Y/O COMPLEMENTO PARA CONSEGUIR LA SUFICIENCIA RECAUDATORIA EN AMÉRICA LATINA. LA EXPERIENCIA PERUANA. Jorge Luis Sánchez Verocena. SUNAT PERÚ

3.5.2. PROBLEMAS DE LA POLÍTICA TRIBUTARIA

Además de los problemas anteriormente mencionados, las economías latinoamericanas conviven con tres problemas que de diversas maneras se retro – alimentan y terminan por minar cualquier importante iniciativa de los gobiernos para un manejo ordenado de la economía. Lerda²² ha denominado a estos problemas las tres “R”:

a. RIGIDEZ PRESUPUESTARIA

Cuando se presenta este problema aumentan las presiones por impulsar reformas tributarias destinadas a incrementar la recaudación con urgencia para poder atender la demanda de gastos.

²² LERDA JUAN CARLOS. Movilización de Recursos a través de Reformas Tributarias en América Latina: Probabilidades, limitaciones y desafíos. Trabajo invitado al III taller regional CIAT/ONU/SRF sobre tributación realizado en la ESAF, Ministerio de Hacienda, Brasilia DF, Brasil.

b. RENTAS VINCULADA

En numerosas economías de la región se observa un excesivo grado de vinculación de ciertas fuentes de ingresos tributarios a destinos específicos, lo cual termina potenciando los problemas de rigidez presupuestaria.

c. ELEVADO NIVEL DE RENUNCIA TRIBUTARIA

Es otra característica de la fiscalidad latinoamericana, asociada al uso de incentivos y beneficios tributarios otorgados a quienes cumplen determinados requisitos. Esto es una manera indirecta de hacer gasto público en apoyo al cumplimiento de las metas de políticas del gobierno tales como atraer inversión extranjera directa, promover el desarrollo industrial o regional, apuntalar algunas industrias estratégicas, entre otros. El nombre “renuncia tributaria” se origina en que el otorgamiento de beneficios tributarios da lugar a una “renuncia” por parte de la Administración de los impuestos que en una situación normal hubiera recaudado. A esta figura también se le suele llamar gasto tributario y forma parte de la política cuasi – fiscal. Numerosos analistas e investigadores²³ coinciden en señalar que la renuncia tributaria constituye una importante fuente de fragilidad fiscal en América Latina.

3.5.3. LA GLOBALIZACIÓN

En la actualidad, la globalización económica agudizó la interdependencia de los sistemas tributarios hasta el punto de resultar imprescindible que las reformas tributarias que ahora se promueven, tomen en cuenta no apenas consideraciones de orden doméstico, sino también que se atienda a lo que sucede en el escenario internacional en materia e tributación.

Dependiendo del tipo de tributos y del grado de incidencia sobre factores de mayor movilidad, corresponderá en alguna medida adecuarse a ciertos estándares predominantes

²³ Por ejemplo, un trabajo interesante es el de Silvia Simonit: Principales Tendencias sobre gastos tributarios desde una perspectiva internacional. IX encuentro de economía pública Argentina, octubre 2001.

en el plano internacional. Dentro de este nuevo panorama destacan dos temas principales a tener en consideración. Ellos son los precios de transferencia y el comercio electrónico.

a. PRECIOS DE TRANSFERENCIAS

La globalización ha significado un notable incremento de las transacciones económicas internacionales, tanto en su magnitud como en cuanto a la variedad y complejidad de las formas en que ellas se realizan. Esto ha generado nuevos desafíos para el efectivo control de la tributación de los beneficios de las empresas, particularmente cuando se trata de transacciones entre empresas vinculadas.

La sobrefacturación, la subfacturación, la facturación de transacciones ficticias, la utilización de figuras o formas de transacción inadecuadas (sub – capitalización, por ejemplo), son algunos de los mecanismos aplicados para asignar indebidamente ingresos y gastos entre empresas vinculadas, con la finalidad de minimizar el pago de tributos y constituyen formas de evasión tributaria de naturaleza fraudulenta.

La forma más usual de la que se vale la evasión tributaria internacional, es la utilización de los denominados “paraísos tributarios”, entendiéndose por éstos a los países sin impuestos o con tasas impositivas muy reducidas. Dichos países suelen disponer además de un extenso y sofisticado aparato bancario y de estrictas reglas de confidencialidad, lo cual permite acumular beneficios en ellos o movilizarlos desde allí sin ser gravados y sin efectos tributarios de importancia.

b. COMPETENCIA TRIBUTARIA NOCIVA

La búsqueda de mayor competitividad en el mundo actual lleva a perder ingresos fiscales a través del otorgamiento de diferentes beneficios tributarios. En un extremo, se podría generar una guerra de incentivos tributarios entre los países, con la siguiente pérdida de un nivel importante de ingresos.

c. COMERCIO ELECTRÓNICO

Otro tema preocupante con relación al control de los tributos, se relaciona a los medios desarrollados por la moderna tecnología, utilizables para la conclusión de transacciones comerciales financieras. Desde el punto de vista de la tributación, las preocupaciones se derivan de que Internet no ha eliminado apenas las fronteras nacionales para la realización de los negocios, sino también la identidad de empresas e individuos que los realizan.

Sin duda el comercio electrónico, en rápida expansión, introduce una nueva problemática de fuerte impacto en el campo tributario, tanto en lo que se refiere a la redefinición de la estructura de los tributos como a la identificación de los medios de control del cumplimiento de las obligaciones tributarias. Pese a que el monto de transacciones realizadas electrónicamente ya es significativo, poco es lo que los países de nuestra región han avanzado en sobre esta materia.

El desfase entre las categorías legales y unas prácticas económicas en continua evolución y cambio. Este desfase explica en buena medida las continuas modificaciones en la normativa fiscal. La aparición de nuevos productos financieros, la expansión y versatilidad de las operaciones económicas a través de Internet (el crecimiento del comercio electrónico), plantearon, o plantean en la actualidad, la necesidad de desarrollo y adaptación de la normativa tributaria.

3.5.4. EL AUMENTO Y DIVERSIFICACIÓN DE LOS TIPOS IMPOSITIVOS

Dentro de una misma figura impositiva suele haber distintos tipos de gravamen cuya aplicación depende de circunstancias diferentes.

3.5.5. LA EXISTENCIA DE DIFERENTES REGÍMENES

La existencia en el padrón de diferentes regímenes, distorsiona el tratamiento y la eficiencia impositiva. Muchos contribuyentes se inscriben en un régimen diferente al que deberían pertenecer para poder defraudar impuestos. Tal como podemos apreciar en el siguiente

Cuadro en Régimen Simplificado tiene una tasa de crecimiento del año 1997 al 2003 en un 28.6% en comparación con el Régimen General que alcanza al 38.75%.

TABLA No 3.1.
PADRON DE CONTRIBUYENTES POR REGIMEN TRIBUTARIO
GESTIONES 1997 – 2003 *

REGIMEN	GESTIONES						
	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
General	175,712	202,065	222,232	230,762	234,061	273,140	286,888
Simplificado	70,919	82,756	89,261	91,196	90,844	97,480	99,448
Integrado	10,598	11,717	11,658	11,543	12,947	13,031	13,337
Agropecuario	0	0	0	953	997	1,590	1,724
Total	257,229	296,538	323,151	334,454	338,849	385,241	401,397
% Crecimiento	14.55%	15.28%	8.97%	3.50%	1.31%	13.69%	4.19%

*A agosto de 2003

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales

Los ingresos provenientes del Régimen Tributario Simplificado como del Régimen Tributario representan en promedio entre los años 1997 – 2003 el 0.08682%, lo cual no representa ni el 1% de la Recaudación Total. Por tanto, el mantener estos Regímenes representan un Costo para la Administración Tributaria. Esto se puede apreciar en el presente cuadro:

TABLA No 3.2.
PORCENTAJE DE INGRESOS DEL RTS Y RTI
1997 - 2003
(En Bolivianos Corrientes)

AÑO	RECAUDACIÓN TOTAL	RECAUDACIÓN RTS y RTI	APORTE DEL RTS y RTI A LA RECAUDACIÓN TOTAL
1997	5,066,097,407	5,584,422	0.11023%
1998	6,184,872,492	5,056,696	0.08176%
1999	5,956,628,627	4,841,819	0.08128%
2000	7,250,215,623	5,997,063	0.08272%
2001	7,148,185,497	6,113,039	0.08552%
2002	7,627,589,613	6,277,540	0.08230%
2003	8,085,495,361	6,783,481	0.08390%

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales

Elaboración Propia

3.5.6. DIFICULTAD DE DETERMINAR LAS RENTAS PERSONALES

Las dificultades prácticas en determinar con rigor el importe de todos los tipos de rentas personales, de llevar a la práctica los preceptos teóricos que delimitan las mismas. Es el caso de la problemática en el tratamiento fiscal de las ganancias de capital.

3.5.7. LA DIVERSIDAD DE DEDUCCIONES FISCALES APLICABLES

Lo cual se deriva de la utilización del sistema impositivo con la finalidad de establecer incentivos a determinadas actividades que políticamente se consideran socialmente deseables o merecedoras de una protección especial.

3.5.8. INGENIERIA PARA EVADIR IMPUESTOS

Muchos de los elementos que propician la complejidad en los sistemas fiscales, pretenden, en un principio, reducir la posibilidad de evasión de los impuestos por parte de los contribuyentes o atenuar la falta de empleo. Sin embargo, por otro lado, han estimulado la expansión de las actividades destinadas a eludir los impuestos:

a. SECTOR ESPECIALIZADO EN LA GESTIÓN FISCAL

Hay todo un sector especializado en la gestión fiscal de apoyo a los contribuyentes que persigue minimizar las cargas impositivas que soportan los mismos, para lo cual aprovecha al máximo las posibilidades de reducción impositiva, las lagunas normativas o las ambigüedades interpretativas que contiene la legislación.

b. LOS PARAISOS FISCALES

Los paraísos fiscales constituyen un recurso para muchos grandes contribuyentes (Gibraltar, Islas del Canal, Mónaco, Islas Caimán, etc.).

c. DESARROLLO DE LA INGENIERIA FINANCIERA

El gran desarrollo de la llamada ingeniería financiera ha dado lugar a productos financieros tipo refugio fiscal, cuyas características pueden posibilitar ahorros fiscales significativos a los contribuyentes a tenor de sus circunstancias particulares (los distintos tipos de fondos de inversión, de contratos de seguros, de planes de pensiones, etc.).

CAPITULO No 4

LA SUFICIENCIA DEL SISTEMA TRIBUTARIO Y LOS PROCESOS DE FISCALIZACION

La “Suficiencia del Sistema Tributario” se vincula a su capacidad de recaudar una magnitud de recursos adecuada para financiar el gasto público.

El problema de la suficiencia recaudatoria está plenamente vigente en diversas regiones y países puesto que es común la búsqueda de presupuestos fiscales balanceados en un contexto en el cual existe una tendencia creciente al gasto, variable bastante rígida, frente a unos ingresos tributarios que se vuelven cada vez mas insuficientes en un contexto en el cual los ingresos no tributarios, los ingresos por privatizaciones o el endeudamiento público, son también recursos limitados.

Michel Jorrat²⁴ distingue dos conceptos muy importantes y que a veces son mal interpretados: la *capacidad recaudatoria* es la recaudación que es posible alcanzar con un sistema tributario determinado y un esfuerzo fiscalizador óptimo, mientras que la *recaudación potencial* es aquella que se obtiene si existiera ciento por ciento de cumplimiento lo cual lo hace un concepto mucho más teórico.

Para lograr la suficiencia del sistema tributario se dispone de dos herramientas: ***aumentar la capacidad recaudatoria y mejorar la eficiencia de la Administración Tributaria.*** Lo primero pertenece al ámbito de la política tributaria y tiene que ver con variables como el nivel de tasas, la amplitud de las bases imponibles el nivel de sanciones entre otros. La segunda herramienta se relaciona con la reducción de la evasión para lo cual se dispone de las facultades de fiscalización.

4.1. DETERMINANTES DE LA CAPACIDAD RECAUDATORIA DE UN SISTEMA TRIBUTARIO

La capacidad recaudatoria de un sistema tributario está explicada por las tasas impositivas, la amplitud de la base imponible y las facilidades para evadir o eludir impuestos. Estas son las herramientas de política tributaria de las cuales se dispone para impulsar los incrementos en la recaudación. A su vez, cada herramienta implica deferentes niveles de efectividad recaudatoria y distinto compromiso con los principios de política tributaria: la eficiencia, la equidad y la simplicidad. Cabe recordar que el éxito de un sistema tributario descansa en el respeto de estos principios²⁵.

4.1.1. LAS TASAS IMPOSITIVAS

La teoría económica sugiere que el impacto de un aumento de la tasa legal sobre la recaudación es ambiguo de la situación de partida. Si las tasas son bastante altas, un incremento adicional puede hacer que la recaudación caiga al mismo tiempo que la pérdida de bienestar se incrementa. Si las tasas son muy bajas, un incremento puede hacer que la recaudación aumente. Al respecto una forma de evaluar estos resultados es definiendo la posición, de cada caso analizado, en la *Curva de Laffer*²⁶.

Ante la tentación de aumentar la recaudación vía incremento de las tasas impositivas, es importante evaluar previamente que situación enfrentamos ya que los aumentos indiscriminados de tasas no necesariamente tienen los efectos esperados. Ante esto, existen formas alternativas de aumentar la recaudación tales como el combate a la *evasión tributaria* que resultan ser más eficientes pues no necesariamente implican una pérdida de bienestar a la sociedad como si puede suceder con el incremento de tasas impositivas.

²⁴ JORRAT DE LUIS MICHAEL. Evaluación de la capacidad recaudatoria del Sistema Tributario y de la evasión tributaria. En: Conferencia Técnica del CIAT Viterbo, Italia, 1996.

²⁵ ANALISIS DE LOS EFECTOS Y ESTRUCTURA DE NUEVAS FIGURAS TRIBUTARIAS COMO ALTERNATIVA Y/O COMPLEMENTO PARA CONSEGUIR LA SUFICIENCIA RECAUDATORIA EN AMÉRICA LATINA. LA EXPERIENCIA PERUANA. Jorge Luis Sánchez Verocena. SUNAT PERÚ

²⁶ La relación entre los ingresos fiscales y las tasas impositivas suele denominarse Curva de Laffer en honor al economista Arthur Laffer, quien a principios de los años 80 sostenía que una reducción de las tasas impositivas en los Estados Unidos elevaría los ingresos fiscales.

4.1.2. LA AMPLITUD DE LA BASE IMPONIBLE

En este caso, la existencia de beneficios tributarios como exenciones, franquicias, deducciones y tratamientos especiales no hacen sino mermar la base imponible y por tanto afectar los niveles de recaudación. Ante esta situación, la eliminación de exenciones puede ser una fuente importante de aumento de recursos fiscales. Asimismo, existe consenso respecto de que la eficiencia y la simplicidad son favorecidas con medidas que eliminan los tratamientos especiales.

Las razones más comúnmente señaladas para justificar las exenciones son el tratar de disminuir la regresividad de algunos impuestos, incentivar el desarrollo de algunas zonas geográficas, incentivar el consumo de determinados bienes y servicios; así como la dificultad que existe para gravar ciertos productos como por ejemplo es el caso de los productos perecibles que conforman la canasta de bienes de primera necesidad²⁷.

4.1.3. FACILIDAD PARA EVADIR Y/O ELUDIR LOS IMPUESTOS

Partiendo de un mismo nivel de eficiencia de la Administración Tributaria, algunos sistemas tributarios presentan mayor o menor grado de evasión, dependiendo de las características de la legislación tributaria de cada caso. El perfeccionamiento de la legislación permite reducir la posibilidad de evadir y/o eludir tributos. En este punto destacan como aspectos importantes la consideración de sanciones en los Códigos Tributarios, así como la simplicidad que tenga la estructura tributaria.

De otro lado, las mejoras de tipo administrativo pueden contribuir a reducir la brecha de cumplimiento en muchos países, con efectos saludables sobre la recaudación. Recordemos que reducir la evasión, además de los mayores ingresos, tiene beneficios desde el punto de vista de eficiencia y equidad ya que constituye un factor de competencia desleal de los

²⁷ ANALISIS DE LOS EFECTOS Y ESTRUCTURA DE NUEVAS FIGURAS TRIBUTARIAS COMO ALTERNATIVA Y/O COMPLEMENTO PARA CONSEGUIR LA SUFICIENCIA RECAUDATORIA EN AMÉRICA LATINA. LA EXPERIENCIA PERUANA. Jorge Luis Sánchez Verocena. SUNAT PERÚ

evaden en relación con los que cumplen. Si se reduce la evasión se contribuye a una mejor asignación de recursos²⁸.

4.2. REFORMAS TRIBUTARIAS

El lograr la Suficiencia Recaudatoria ha llevado a muchos países la implementación de reformas fiscales, las mismas que han dado mayor énfasis al lado de los ingresos respecto a los gastos. Estas reformas tributarias presentan diferentes características e intensidades según la realidad y el momento que vive el país en el cual se implementa.

No necesariamente toda Reforma Tributaria implica la creación de nuevos impuestos y/o persigue el objetivo de recaudar más impuestos. Existe una diversidad de casos en cuantos los antecedentes de la Reformas, las causas inmediatas, los objetivos que la guían, los alcances que pretenden, así como las modalidades e intensidades de las medidas que proponen.

Lerda²⁹ define tres tipos de reformas según las principales características y cambios que involucran.

4.2.1. REFORMAS DE TIPO A

Son reformas que buscan facilitar el perfeccionamiento y funcionamiento del Sistema Tributario y por ello resuelven problemas de información derivados de carácter esencialmente incompleto, confuso y hasta contradictorio de algunos dispositivos legales; así como el entorno rápidamente cambiante de en que de la relación fisco – contribuyente. Este tipo de reformas es generalmente liderado e implementado por la propia Administración Tributaria y su éxito en recaudación depende de la calidad de la misma.

²⁸ *Ibidem*.

²⁹ LERDA JUAN CARLOS. Movilización de Recursos a través de Reformas Tributarias en América Latina: Probabilidades, limitaciones y desafíos. Trabajo invitado al III taller regional CIAT/ONU/SRF sobre tributación realizado en la ESAF, Ministerio de Hacienda, Brasilia DF, Brasil.

4.2.2. REFORMAS TIPO B

Esta categoría considera cambios estructurales y casos de cirugía mayor que implican la adopción de un sistema tributario esencialmente nuevo. Las circunstancias que pueden dar origen a estas reformas son variadas e incluyen cambio de régimen político, reformas constitucionales con repercusión sobre el sistema tributario, reconstrucción institucional de países que sufrieron efectos de una hiperinflación o de una crisis sistemática de grandes proporciones, o el deseo de implementar una radical simplificación del Sistema Tributario vigente debido a su excesiva complejidad.

4.2.3. REFORMAS TIPO C

Esta categoría incluye la vasta mayoría de las iniciativas de Reforma Tributaria que no necesariamente persiguen propósitos meramente recaudatorios sino que en algunos casos persiguen la neutralidad recaudatoria pero logrando reordenamientos que aportan a la simplicidad y/o equidad del sistema.

En general, los sistemas tributarios proveen los recursos para financiar el presupuesto de gastos autorizados por el Congreso. Sin embargo, no se trata de un objetivo que deba ser alcanzado de cualquier manera, sino que debe tener en cuenta los efectos que genera sobre la economía a través de la influencia sobre las decisiones de los agentes económicos consumidores y productores.

Dado que el aspecto distributivo es un argumento en cualquier función de bienestar social, las finanzas públicas establecen que el propósito de la política fiscal debería ser recaudar la cantidad que el gobierno requiere para financiar aquellas actividades que son socialmente rentables, minimizando los costos de recaudación y sobretodo preservando criterios de equidad.

De esta manera, la Administración Tributaria – Servicio de Impuestos Nacionales – ha implementado un Nuevo Enfoque en los procesos de fiscalización. Como se menciona uno

de los mecanismos más importantes y con efectos neutrales en la economía es reducir la evasión y / o defraudación tributaria.

Las políticas de control implementadas por la Administración Tributaria debe considerar que dado el alto nivel de incumplimiento tributario que caracteriza al país, la inducción al cumplimiento voluntario no es posible por medio de investigaciones profundas (tal como se lo realizaba con anterioridad a la implantación del presente enfoque), porque la capacidad de la Administración Tributaria alcanzaría para revisar una cantidad reducida de Contribuyentes.

Por el contrario el riesgo debe basarse en la probabilidad de seleccionar Contribuyentes en forma directamente proporcional al grado de incumplimiento, donde a mayor nivel de incumplimiento relativo, es mayor la probabilidad ser seleccionado.

4.3. NUEVO ENFOQUE DE FISCALIZACIÓN – PROCESOS DE FISCALIZACIÓN DEL SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES

4.3.1. VERIFICACION INTERNA

El Proceso de Verificación Interna es un mecanismo de control impositivo, por el cual la Administración Tributaria, cita al sujeto pasivo cuyo comportamiento haya sido observado y / o detectado mediante distintos procesos, que pueden ser cruces de información, procesos de Control Preventivo, etc., a objeto de que se apersona a las dependencias del Servicio de Impuestos Nacionales correspondientes a su jurisdicción, munido de la documentación que le sea requerida, así como de aquella que a su juicio considere necesaria, para desvirtuar las presuntas diferencias e irregularidades que se hubieran podido determinar, evitando de este modo el desplazamiento de Servidores Públicos hacia los domicilios declarados por los Contribuyentes³⁰.

³⁰ SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES. GERENCIA NACIONAL DE FISCALIZACION. Procedimiento Administrativo FIS-PA-VI-V01-001.

Las diferencias o irregularidades a que se hacen referencia, tienen su origen en fuentes de información interna (Sistema Informático) y / o externa (información de terceros vinculados, denuncias, etc.)³¹.

Este proceso se caracteriza por realizar verificaciones puntuales (cortos periodos de tiempo).

4.3.1.1. MODALIDADES DE VERIFICACION INTERNA

Entre las modalidades definidas para el proceso de Verificación Interna tenemos:

a. COMPRAS INFORMADAS Vs. VENTAS DECLARADAS

Este proceso surge del cruce de información por medios magnéticos del Software del Libro de Compras y Libro de Ventas I.V.A. con las Declaraciones Juradas (Formulario 143) del Impuesto al Valor Agregado – I.V.A., determinando de esta manera posibles casos de evasión cuando los importes informados por ventas no coinciden con los declarado en el Formulario 143³².

b. FACTURAS CON MONTOS SIGNIFICATIVOS

Este proceso surge del cruce de información por medios magnéticos del Software del Libro de Compras y Libro de Ventas I.V.A. con las Declaraciones Juradas (Formulario 143) del Impuesto al Valor Agregado – I.V.A., seleccionado aquellas facturas con Montos importantes, las mismas que posteriormente deberán verificarse si fueron realmente emitidas por esos importes y de ser así, que hubieran posteriormente sido registradas y los importes declarados³³.

³¹ Ibidem.

³² Ibidem.

c. SALDO A FAVOR PERMANENTE

Este proceso surge de la comparación periódica de las Declaraciones Juradas presentadas por el Contribuyente. En aquellos casos en que se determine que este presenta en forma reiterativa declaraciones con saldo a su favor, será seleccionado para que, documentación mediante, pueda aclarar esta situación³⁴.

d. FACTURAS DUPLICADAS

Mediante procesos informáticos se detecta la existencia de facturas duplicadas y el operativo permite determinar, mediante métodos de comprobación, la legalidad de estas³⁵.

e. DIFERENCIAS IVA / IT

En determinados sectores económicos, las Declaraciones Juradas de los Contribuyentes deben consignar importes similares en el rubro de ventas de sus Declaraciones Juradas del I.V.A. e I.T. Cuando el sistema detecta diferencias, se debe convocar al Contribuyente a aclarar éstas³⁶.

f. TARJETAS DE CREDITO

Mediante cruces informáticos, se establecen diferencias entre lo informado por los Contribuyentes como ventas en sus Declaraciones Juradas del IVA y lo reportado por las empresas Administradoras de Tarjetas de Crédito como ventas por los afiliados, debiendo posteriormente los Contribuyentes aclarar las diferencias³⁷.

³³ *Ibíd.*

³⁴ *Ibíd.*

³⁵ *Ibíd.*

³⁶ *Ibíd.*

g. **OMISIÓN A LA PRESENTACIÓN DEL LIBRO DE COMPRAS Y VENTAS IVA EN MEDIOS MAGNETICOS**

La presentación de los medios magnéticos del Libro de Compras y el Libro de Ventas IVA en forma mensual es obligatoria para los Contribuyentes. El incumplimiento a este deber formal debe ser notificado y sancionado. En tal sentido, se comunicará a todos los Contribuyentes que hubieran incumplido para la presentación de los medios magnéticos o de lo contrario los descargos que correspondan³⁸.

4.3.1.2. **METODOS DE SELECCIÓN DE LOS CONTRIBUYENTES**

La selección de Contribuyentes para el proceso de Verificación Interna podrá efectuarse por los siguientes métodos:

a. **CRUCES DE INFORMACIÓN**

Los Cruces de Información se llevan a través de la ejecución de procesos informáticos, verificando las Declaraciones Juradas presentadas mensualmente por los Contribuyentes versus la Información que proporcionan los Agentes de Información (Administradora de Tarjetas de Crédito, Compradores, etc.) al Departamento Nacional de Fiscalización.

b. **DEPARTAMENTO DE INTELIGENCIA FISCAL**

Mediante el Departamento de Inteligencia Fiscal se ve que sectores pueden ser sujetos a procesos de fiscalización por la Administración Tributaria, previo cruce de información.

c. **DENUNCIAS**

Las denuncias se llevan a cabo a través de terceros.

³⁷ Ibidem.

³⁸ Ibidem.

d. TRAMITES ADMINISTRATIVOS

Mediante los tramites administrativos que se llevan a cabo en la Administración Tributaria se puede determinar que casos pueden ser sujetos a procesos de fiscalización.

e. CASOS DISCRECIONALES

Es el método que permite seleccionar Contribuyentes basándose en decisiones discrecionales que pueden ser definidas por las autoridades máximas del Servicio de Impuestos Nacionales o de la Gerencia Nacional de Fiscalización.

La programación de casos discrecionales debe presentarse de manera excepcional.

4.3.2. FISCALIZACIÓN EXTERNA

El proceso de Fiscalización Externa alcanza a aquellos casos considerados de extrema importancia fiscal y que ameritan investigaciones a fondo, ya sea por las evidencias detectadas en los Cruces de Información o por los resultados obtenidos en los procesos de Verificación Externa, Verificación Interna y Control Preventivo³⁹. Su alcance es muy restringido debido a la complejidad y extensión en tiempo de las labores de verificación.

4.3.2.1. MODALIDADES DE FISCALIZACIÓN EXTERNA

El proceso de Fiscalización Externa tiene las siguientes modalidades:

a. FISCALIZACIÓN INTEGRAL

Consiste en la verificación de todos los impuestos a los que se encuentra sujeto el Contribuyente por periodos equivalentes a una o más gestiones anuales⁴⁰.

³⁹ SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONLES. GERENCIA NACIONAL DE FISCALIZACION. Procedimiento Administrativo FIS-PA-FE-V01-001.

⁴⁰ *Ibíd.*

b. FISCALIZACIÓN PARCIAL

Consiste en la verificación de uno o más impuestos a los que se encuentra sujeto el Contribuyente por uno o más períodos⁴¹.

4.3.2.2. METODOS DE SELECCIÓN DE CONTRIBUYENTES

La selección de Contribuyentes para Fiscalización Externa podrá efectuarse mediante alguno de los siguientes métodos:

a. SELECCIÓN AUTOMÁTICA

Es la que se genera mediante *sistema informático* a través de criterios de selección definidos por el usuario en función a variables predeterminadas en el sistema o la combinación de estas⁴².

b. SELECCIÓN DISCRECIONAL

Es el método que permite seleccionar Contribuyentes basándose en decisiones discrecionales que pueden ser definidas por las autoridades máximas del Servicio de Impuestos Nacionales o de la Gerencia Nacional de Fiscalización⁴³.

La programación de casos discrecionales debe presentarse de manera excepcional.

c. SELECCIÓN OBLIGATORIA

Constituyen aquellos casos en los que la Administración Tributaria necesariamente debe proceder a efectuar una Fiscalización Externa a requerimiento del ente tutor o de otras entidades y / o instituciones del Estado⁴⁴.

⁴¹ *Ibíd.*

⁴² *Ibíd.*

⁴³ *Ibíd.*

⁴⁴ *Ibíd.*

4.3.3. VERIFICACIÓN EXTERNA

El proceso de Verificación Externa pretende alcanzar a un amplio universo de Contribuyentes mediante verificaciones puntuales y de corta duración, los mismos que serán seleccionados en función de las distintas modalidades determinadas para el presente proceso. Asimismo podrán generarse casos por recomendación del Grupo de Control Preventivo y que surjan como consecuencia de los controles coercitivos ejecutados⁴⁵.

4.3.3.1. MODALIDADES DE VERIFICACIÓN EXTERNA

Entre las modalidades definidas para el proceso de Verificación Externa tenemos:

a. DÉBITO / CRÉDITO

El objetivo de la Modalidad Débito/Crédito, es el análisis profundo y minucioso de la cuenta de compras que genera el Crédito Fiscal y cuya observación previa comprobación dará lugar a la depuración del Crédito Fiscal. Este procedimiento es aplicable a todos aquellos Contribuyentes obligados por el Impuesto al Valor Agregado IVA⁴⁶.

b. CONTROL CRUZADO DE NOTAS FISCALES

El objetivo de la Modalidad Control Cruzado de Notas Fiscales, es el de Verificar los montos consignados en las notas fiscales originales, comparando la veracidad de las mismas, con las copias respectivas.

En tal sentido, se deberá verificar que los montos de las copias de las Notas Fiscales hubieran sido trasladados correctamente y en los correspondientes periodos, a los Libros de Ventas – IVA. Asimismo, se verificará que los montos consignados en estos libros hubieran sido declarados correctamente en las respectivas declaraciones juradas del IVA e IT en el

⁴⁵ SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONLES. GERENCIA NACIONAL DE FISCALIZACION. Procedimiento Administrativo FIS-PA-VE-V01-001.

⁴⁶ *Ibidem*.

periodo correspondiente⁴⁷. Este procedimiento es aplicable a todos los Contribuyentes cuyas facturas originales hubieran sido objeto a observaciones.

c. **CONTROL ICE EN TIMBRES FISCALES Y ETIQUETAS COMERCIALES**

El objetivo principal de este operativo es para verificar los controles mediante etiquetas comerciales y timbres fiscales de productos nacionales gravados con el ICE, a efectos de verificar posteriormente la correcta liquidación del impuesto.

Etiqueta Comercial, es toda leyenda, marca, inscripción u otra imagen descriptiva o gráfica que este escrita, impresa, marcada en bajo relieve, gravada o adherida en el envase unitario.

El alcance de esta modalidad son todas las bebidas refrescantes en general y las cervezas, destinadas al consumo interno las cuales deben llevar impresas los datos de control fiscal en las etiquetas comerciales de sus envases unitarios, mediante registros el Libro de Movimiento de Etiquetas o Formulario 186 “Reporte Mensual de Movimiento de Etiquetas”⁴⁸.

Timbre Comercial, los envases comerciales de los productos afectados por el Impuesto al Consumo Especifico – ICE deben llevar adheridos los timbres fiscales de acuerdo a las características y especificaciones mediante Resolución expresa emitida por el Servicio de Impuestos Nacionales.

El uso de timbres fiscales de control alcanza a los cigarrillos, cigarros y otros derivados del tabaco, los alcoholes potables y las bebidas alcohólicas en general, excluida la cerveza, destinados al consumo en el mercado interno⁴⁹.

⁴⁷ Ibidem.

⁴⁸ Ibidem.

d. CONTROL GUIAS DE TRANSITO

El objetivo principal de este operativo es el de establecer un procedimiento general de verificación y control de despacho o salida de productos nacionales gravados con el ICE de las plantas industriales con la respectiva Guía de Transito y verificar la emisión y el correcto llenado del F. 4115 Guía de Transito de los Contribuyentes sujetos al ICE.

Esta modalidad de verificación alcanza a todo despacho de alcohol, bebidas alcohólicas incluyendo la cerveza, bebidas refrescantes en general, cigarrillos, cigarros y otros derivados del tabaco, sean de producción nacional, importados o en transito en el país, los cuales deberán estar debidamente respaldados por la factura o nota fiscal, documentos aduaneros, guía de transito o nota de remisión⁵⁰.

e. IUE PROFESIONALES INDEPENDIENTES

El objetivo de esta modalidad es inducir a los profesionales independientes al cumplimiento de sus obligaciones tributarias, buscando disminuir los elevados niveles de evasión y defraudación en este sector económico.

Verificar los mecanismos relativos a la emisión de notas fiscales, orientado a la ubicación de omisiones en las ventas y/o prestación de servicios.

Verificar el registro de operaciones de ventas, compras y gastos vinculados con la liquidación de gravámenes a los cuales se encuentran sujetos los Contribuyentes.

Confrontar los montos de las copias de las facturas, Libros de Compras IVA y las Declaraciones Juradas (F. 143 y F. 156).

Depurar el crédito fiscal de aquellas compras que no estén vinculadas con la actividad sujeta al tributo.

⁴⁹ *Ibidem.*

⁵⁰ *Ibidem.*

Verificar la correcta liquidación del Impuesto a las Utilidades de Empresas en lo que corresponde a los profesionales independientes (F. 58 y F. 86).

Determinar si existe correspondencia entre el impuesto pagado mensualmente (IVA) y lo descontado en la liquidación del Impuesto a la Utilidad de las Empresas.

Verificar las notas fiscales correspondientes a gastos personales que deducen el IUE.

Intimar los montos determinados a favor del fisco del Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuesto a las Transacciones (IT) y el Impuesto a las Utilidades de Empresas (IUE).

Verificar la correcta compensación del IUE pagado por la gestión anterior y el IT, cuando corresponda.

La presente modalidad alcanza a todas las personas naturales que ejercen profesiones liberales y oficios en forma independiente⁵¹.

f. CONTROL DE DECLARACIONES JURADAS RECTIFICADAS

La presente modalidad tiene como objetivo verificar la correcta rectificación en las Declaraciones Juradas por parte del Contribuyente.

4.3.3.2. METODOS DE SELECCIÓN DE CONTRIBUYENTES

La selección de Contribuyentes para Verificación Externa podrá efectuarse mediante alguno de los siguientes métodos:

a. SELECCIÓN AUTOMÁTICA

Es la que se genera mediante *sistema informático* a través de criterios de selección definidos por el usuario en función a variables predeterminadas en el sistema o la combinación de estas⁵².

b. SELECCIÓN DISCRECIONAL

Es el método que permite seleccionar Contribuyentes basándose en decisiones discrecionales que pueden ser definidas por las autoridades máximas del Servicio de Impuestos Nacionales o de la Gerencia Nacional de Fiscalización⁵³.

La programación de casos discrecionales debe presentarse de manera excepcional.

c. SELECCIÓN OBLIGATORIA

Constituyen aquellos casos en los que la Administración Tributaria necesariamente debe proceder a efectuar una Fiscalización Externa a requerimiento del ente tutor o de otras entidades y / o instituciones del Estado⁵⁴.

4.3.4. CONTROL PREVENTIVO

El proceso de Control Preventivo tiene dos modalidades las cuales son:

a. CONTROL FORMATIVO O DE PRESENCIA

Este instrumento se encuentra orientado a proporcionar a los Contribuyentes una guía para lograr el mejor cumplimiento de sus obligaciones tributarias y al mismo tiempo orientarlo respecto a las leyes, normas o cualquier otra disposición o información que emita la

⁵¹ *Ibíd.*

⁵² *Ibíd.*

⁵³ *Ibíd.*

⁵⁴ *Ibíd.*

Administración Tributaria y que sea necesario comunicar a los Contribuyentes en forma personal. Asimismo, este proceso se caracteriza porque los casos sometidos a este proceso corresponden, en su mayoría, a operativos masivos, donde los sujetos pasivos no son identificados previamente⁵⁵.

b. CONTROL COERCITIVO

Este procedimiento se encuentra orientado a controlar el cumplimiento de obligaciones formales por parte de los Contribuyentes y se caracteriza porque los casos sometidos a este proceso corresponden, en su mayoría, a operativos masivos, donde los sujetos pasivos no son identificados previamente; sin embargo, también puede aplicarse a algunos Contribuyentes seleccionados por cruces de información o denuncias. Usualmente se acompañan con comunicados genéricos para los Contribuyentes y documentos de presentación de los funcionarios. En caso de que el Contribuyente incumpla sus obligaciones tributarias se labra el Acta de Infracción, continuando luego con el proceso de sumario infraccional pertinente⁵⁶.

4.4. EVOLUCIÓN DE LOS RESULTADOS DE FISCALIZACIÓN

La evolución de las actuaciones de fiscalización pueden cuantificarse a través de las Numero de Fiscalizaciones y de la Recaudación que se obtiene de estos procesos de fiscalización.

4.4.1. NUMERO DE FISCALIZACIONES

La evolución constante de la tecnología y de las nuevas formas de evasión y elusión de los tributos obligan a que la gestión de fiscalización se modernice, debido a que se enfrenta a nuevos retos.

⁵⁵ SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONLES. GERENCIA NACIONAL DE FISCALIZACION. Procedimiento Administrativo FIS-PA-CP-V01-001.

⁵⁶ *Ibidem*.

Podemos apreciar en la Tabla No 4.1. la cantidad de procesos de fiscalización ejecutados se han incrementado considerablemente, este incremento se lo llevo a cabo en base a un previo análisis de los sectores con gran incidencia de evasión de tributos y que no fueron controlados. Al incrementar los procesos de fiscalización se incrementa la probabilidad de que algún otro contribuyente sea fiscalizado. Mientras se fiscalice a un mayor numero de contribuyentes se lograra una mayor “sensación de riesgo” que permitirá mejorar el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales.

4.4.2. RECAUDACIÓN

Esta variable permite medir la efectividad de las actuaciones de fiscalización, porque el Contribuyente al aceptar y pagar el impuesto determinado deberá cambiar su comportamiento respecto a sus obligaciones fiscales futuras. Como podemos apreciar en el Tabla No 4.1. existe una tendencia al crecimiento en la recaudación; de la gestión 2001 al 2002 existe un incremento del 62%, mientras que de la gestiones 2002 al 2003 el incremento es del 44%.

TABLA No 4.1.

PROCESOS DE FISCALIZACIÓN	GESTION 2001		GESTION 2002		GESTION 2003	
	ACCIONES	RECAUDACIÓN	ACCIONES	RECAUDACIÓN	ACCIONES	RECAUDACIÓN
FISCALIZACIÓN EXTERNA	362	7,805,886	174	24,734,597	182	22,139,336
VERIFICACIÓN EXTERNA	9,502	19,088,292	3,275	9,460,300	5,830	24,656,260
VERIFICACIÓN INTERNA (*)	0	0	2,891	9,290,022	5,751	14,571,965
CONTROL FORMATIVO PREVENTIVO	n.d.	0	51,913	129,136	46,786	1,100,005
TOTAL	9,864	26,894,178	58,253	43,614,055	58,549	62,467,566

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales, Gerencia Nacional de Fiscalización, Departamento de Evaluación Operativa y Control de Calidad.

(*) Las acciones de Verificación Interna se implementaron a partir de la gestión 2002

4.5. EVOLUCIÓN EN LA METODOLOGÍA DE SELECCIÓN DE LOS CONTRIBUYENTES A SER FISCALIZADOS

La evolución de la metodología de selección de los Contribuyentes disminuyó la susceptibilidad de ser fiscalizados por actitudes interesadas y personales, fortaleciendo de esta manera, la transparencia y equidad del Departamento de Fiscalización del Servicio de Impuestos Nacionales.

Como podemos observar en la Tabla No 4.2. las recaudaciones de los Contribuyentes seleccionados por sistemas automáticos se incrementó en un 56% aproximadamente de las gestiones 2002 a la 2003.

TABLA No 4.2.

MÉTODOS DE SELECCIÓN	GESTIONES						
	2001	2002	2003				
DISCRECIONAL	75%	30%	30%				
AUTOMÁTICA	25%	70%	70%				
	CASOS						
TIPO DE OPERATIVO	Y	CASOS	RECAUDACIÓN	%	CASOS	RECAUDACIÓN	%
	RECAUDACIÓN						
Compras Vs. Ventas		2.513	5.802.173	27%	4.033	9.300.822	36%
Tarjetas de Crédito		1.457	2.910.674	16%	930	2.802.425	9%
Facturas Duplicadas		995	68.725	10%	1.267	490.699	12%
Saldo Permanente a Favor	NO EXISTIA	20	40.682	1%	37	220.995	1%
Facturas Observadas					924	En Proceso	8%
Agentes Despachantes De Aduana					134	En Proceso	1%
TOTAL		6.443	9.290.022	70%	7.611	14.571.712	70%

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales, Gerencia Nacional de Fiscalización, Departamento de Evaluación Operativa y Control de Calidad.

(*) Las acciones de Verificación Interna se implementaron a partir de la gestión 2002

CAPITULO No 5

CONDUCTA DEL CONTRIBUYENTE Vs PROCESOS DE FISCALIZACIÓN

El presente capítulo esta dividido en dos partes debido a la importancia de cada tema que será tratado y analizado. La primera parte esta relacionado con el análisis de la encuesta la cual fue dividida en cuatro secciones que nos permitirán interpretar de una manera mas exacta las tendencias de los Contribuyentes. La segunda parte esta relacionado con la formulación de un modelo econométrico que nos permitirá acercarnos con mayor exactitud al grado de incidencia que la Sensación de Riesgo (Numero de procesos de fiscalización llevados a cabo por la Administración Tributaria) ejerce sobre la Conducta del Contribuyente (Variación en la recaudación del IVA en efectivo).

5.1. ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DEL ESTUDIO DE CAMPO

El estudio de campo, es decir la encuesta fue elaborada partiendo de cuatro pilares fundamentales, los cuales mencionamos a continuación:

- ◆ Percepción y Entorno
- ◆ Cultura Impositiva
- ◆ Recursos Humanos
- ◆ Sensación de Riesgo

Estas cuatro divisiones nos permitirán explicar de una manera mas exacta como diferentes temas relacionados con los tributos afectan sobre en las diferentes respuestas y tendencias de los Contribuyentes.

5.1.1. PERCEPCIÓN – ENTORNO

La primera parte de la encuesta indaga sobre la percepción del entorno que tiene el Contribuyente sobre el destino de los impuestos, la justicia en materia tributaria, el proceso de institucionalización a la cual fue sometido el Servicio de Impuestos Nacionales, el trabajo que se desarrolla en las diferentes instituciones públicas y la corrupción.

a. DESTINO DE LOS IMPUESTOS QUE PAGA EL CONTRIBUYENTE

La primera pregunta consistió en establecer el destino de los impuestos, es decir en que se gastan los impuestos que paga el Contribuyente. Los resultados aparecen en el Gráfico No 5.1: el 41% opinan que el destino de los impuestos que pagan se gasta en “salarios”, el 21% en “obras públicas”, y el 21% que es “dinero perdido”. Las respuestas no están fuera de la realidad y es la imagen que se debe cambiar para que pueda existir una mayor aceptación de la carga tributaria que soporta el Contribuyente.

GRÁFICO NO 5.1.



Elaboración propia en base a datos tomados de la encuesta.

b. LA JUSTICIA EN MATERIA TRIBUTARIA

La segunda pregunta de esta sección indaga sobre cuestiones de la justicia en materia tributaria y la percepción que tiene el contribuyente. Los resultados aparecen en la tabla 5.1.: en los seis puntos de opinión se tiene una percepción negativa de la justicia en materia tributaria. Con relación a las preguntas si la justicia es “*para todos*”, “*es corrupta*”, “*es eficiente*” y “*es moderna*” el 76.2%, 47.6%, 87.3% y el 79.4% respectivamente opinan que “*No se aplica*”. Con relación a las preguntas si la justicia “*es injusta y politizada*” el 61.9% y 66.7% respectivamente opinan que el termino “*Se aplica*”. Podemos concluir que los contribuyentes no tienen confianza en la justicia boliviana.

TABLA No 5.1.

La justicia en materia tributaria es.....	Se aplica	No se aplica	No sabe. No responde
Para todos	17.5%	76.2%	6.3%
Corrupta	46.0%	47.6%	6.3%
Eficiente	3.2%	87.3%	9.5%
Injusta	61.9%	33.3%	4.8%
Moderna	11.1%	79.4%	9.5%
Politizada	66.7%	23.8%	9.5%

Elaboración propia en base a datos tomados de la encuesta.

Para las preguntas: ¿Usted diría que existe un buen control, un control regular o un mal control por parte del Servicio de Impuestos Nacionales?, ¿Para usted este control se lo ejercita a través de un buen sistema informático, de los fiscalizadores o de ambos? y ¿Este control es eficiente y rápido, demora demasiado o debe ser mejorado en sus procesos? se utilizo tablas de contingencia para saber la relación entre existente en las respuestas. Como podemos observar en la Tabla No 5.2. el 27% nos indica que el control es llevado a cabo tanto por los “*fiscalizadores como por la parte informática*”, este mismo 27% nos dice que en control que ejercen ambos es “*regular*”.es reejercido tanto califica el control impositivo como “*regular*”. El 22.2% califica al control impositivo como “*malo*” y “*no responden*”

a la pregunta debido a que no saben por quien es llevado este control. También podemos observar que el 47.6% califican al control como “regular” y el 34.9% como “malo”.

En la Tabla No 5.3. el 36.5% califica el control como “regular” y que este control “debe ser mejorado”, el 27% califica el control como “malo” y también nos indica que “debe ser mejorado”. De la misma manera podemos verificar que como ocurre en la Tabla No 5.2. el 47.6% califica al control ejercido por el Servicio de Impuestos Nacionales como “regular” y el 34.9% como “malo”.

En conclusión podemos verificar que el 59% califica al control que ejerce la Administración Tributaria de “regular” a “bueno” y que el mismo “debe ser mejorado” para generar una mayor sensación de riesgo.

TABLA DE CONTINGENCIA 5.2.

SI EXISTE CONTROL POR PARTE DEL SIN. POR QUIEN ES EJERCIDO * COMO CALIFICARÍA EL CONTROL DE LOS IMPUESTOS POR EL SIN.		COMO CALIFICARÍA EL CONTROL DE LOS IMPUESTOS POR EL SIN.				
		NO HAY CONTROL	MALO	REGULA R	BUENO	TOTAL
SI EXISTE CONTROL POR PARTE DEL SIN. POR QUIEN ES EJERCIDO	COMPUTACIONAL	0%	0%	4.8%	6.3%	11.1%
	FISCALIZADORES	0%	0%	6.3%	1.6%	7.9%
	AMBOS	0%	12.7%	27%	0%	39.7%
	NINGUNO, OTROS	0%	0%	0%	1.6%	1.6%
	NO SABE	1.6%	0%	0%	1.6%	3.2%
	NO RESPONDE	4.8%	22.2%	9.5%	0%	36.5%
TOTAL		6.3%	34.9%	47.6%	11.1%	100%

Elaboración propia en base a datos tomados de la encuesta.

TABLA DE CONTINGENCIA 5.3.

COMO CALIFICARÍA EL CONTROL * COMO CALIFICARÍA EL CONTROL DE LOS IMPUESTOS POR EL SIN.		COMO CALIFICARÍA EL CONTROL DE LOS IMPUESTOS POR EL SIN.				
		NO HAY CONTROL	MALO	REGULA R	BUENO	TOTAL
COMO CALIFICARÍA EL CONTROL	EFICIENTE Y RÁPIDO	0%	1.6%	4.8%	4.8%	11.1%
	DEMORA DEMASIADO	0%	6.3%	6.3%	0%	12.7%
	DEBE SER MEJORADO	6.3%	27%	36.5%	6.3%	76.2%
	TOTAL	6.3%	34.9%	47.6%	11.1%	100%

Elaboración propia en base a datos tomados de la encuesta.

c. INSTITUCIONALIZACIÓN DEL SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES

La percepción que tienen los Contribuyentes acerca de las reformas a las que se sometió el Servicio de Impuestos Nacionales es positiva tal como podemos apreciar en la Tablas 5.4. y 5.5. Podemos observar en la Tabla No 5.4 que el 54% califica a este proceso entre "regular", "bueno" y "muy bueno" y que el mismo "debe ser mejorado". En conclusión el 77.8% indica que este proceso "debe ser mejorado" para que desaparezca la imagen que persiste de la corrupción.

TABLA DE CONTINGENCIA 5.4.
COMO CALIFICARÍA ESTE PROCESO * SABIA QUE EL SIN. ESTA
INSTITUCIONALIZADO * PERCEPCIÓN DEL SIN.

PERCEPCIÓN DEL SIN.			SABIA QUE EL SIN.		
			ESTA INSTITUCIONALIZADO		
			SI	NO	TOTAL
EFICIENTE	COMO CALIFICARÍA ESTE PROCESO	REGULAR	1.6%	0%	1.6%
		BUENO	1.6%	0%	1.6%
		TOTAL	3.2%	0%	3.2%
FAVORES POLÍTICOS	COMO CALIFICARÍA ESTE PROCESO	MALO	1.6%	0%	1.6%
		REGULAR	3.2%	0%	3.2%
		BUENO	1.6%	0%	1.6%
		NO SABE, NO RESPONDE	0%	12.7%	12.7%
		TOTAL	6.3%	12.7%	19%
DEBE SER MEJORADA	COMO CALIFICARÍA ESTE PROCESO	MALO	1.6%	0%	1.6%
		REGULAR	25.4%	0%	25.4%
		BUENO	25.4%	1.6%	27%
		MUY BUENO	3.2%	0%	3.2%
		NO SABE, NO RESPONDE	1.6%	19.0%	20.6%
		TOTAL	57.1%	20.6%	77.8%

Elaboración propia en base a datos tomados de la encuesta.

TABLA DE CONTINGENCIA 5.5.
COMO SE ENCUENTRA EL SIN. * SABIA QUE EL SIN. ESTA
INSTITUCIONALIZADO * PERCEPCIÓN DEL SIN.

PERCEPCIÓN DEL SIN.			SABIA QUE EL SIN. ESTA INSTITUCIONALIZADO		
			SI	NO	TOTAL
EFICIENTE	COMO SE ENCUENTRA EL SIN.	IGUAL	1.6%	0%	1.6%
		MEJOR	1.6%	0%	1.6%
		TOTAL	3.2%	0%	3.2%
FAVORES POLÍTICOS	COMO SE ENCUENTRA EL SIN.	PEOR	0%	3.2%	3.2%
		IGUAL	4.8%	7.9%	12.7%
		MEJOR	1.6%	1.6%	3.2%
		Total	6.3%	12.7%	19%
DEBE SER MEJORADA	COMO SE ENCUENTRA EL SIN.	IGUAL	23.8%	7.9%	31.7%
		MEJOR	33.3%	11.1%	44.4%
		NO SABE, NO RESPONDE	0%	1.6%	1.6%
		TOTAL	57.1%	20.6%	77.8%

Elaboración propia en base a datos tomados de la encuesta.

d. PERCEPCIÓN DEL TRABAJO Y DE LA CORRUPCIÓN EN LAS INSTITUCIONES PÚBLICAS

De una lista de Instituciones Publicas los Contribuyentes tienen una percepción no muy alentadora tanto en relación al trabajo como a la corrupción. En el Gráfico No 5.2. podemos apreciar que el 52.4% afirman que ninguna institución pública trabaja bien; el Servicio de Impuestos Nacionales ocupa el tercer lugar de la lista de instituciones con el 9.5%. Con relación a la corrupción los Contribuyentes afirman que el Servicio de Impuestos Nacionales es una de las instituciones publicas que presenta menor corrupción, con el 1.6%.

La percepción de la gente a la pregunta ¿Cuánta corrupción existe en el Servicio de Impuestos Nacionales? como se observa en el Gráfico No 5.3. en la cual el 78% indica que existe demasiada corrupción en el SIN, esto se debe a que no se lleva control de las

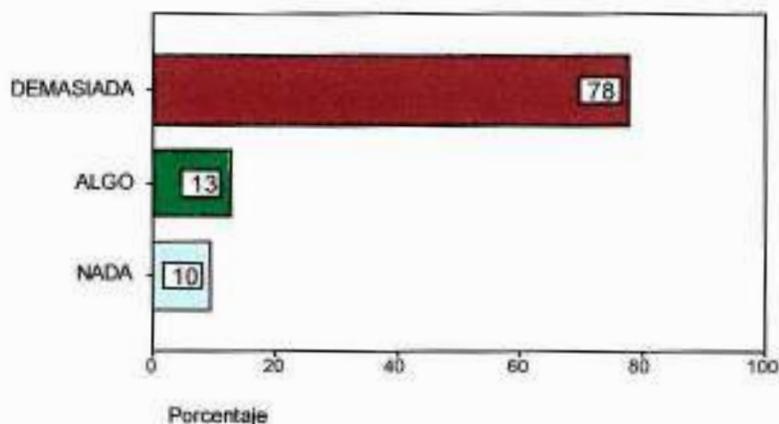
personas que no han regularizado su inscripción formal (obteniendo su RUC). Por lo cual podemos concluir que los contribuyentes tienen una percepción positiva del Servicio de Impuestos Nacionales con relación a las demás instituciones públicas, pero aun existe la percepción de que la corrupción es elevada en esta institución. Lo cual debe llevar a replantear la imagen de la institución con la ciudadanía.

GRAFICO NO 5.2.



Elaboración propia en base a datos tomados de la encuesta.

GRÁFICO NO 5.3.
**CUANTA CORRUPCIÓN EXISTE
EN EL S.I.N.**

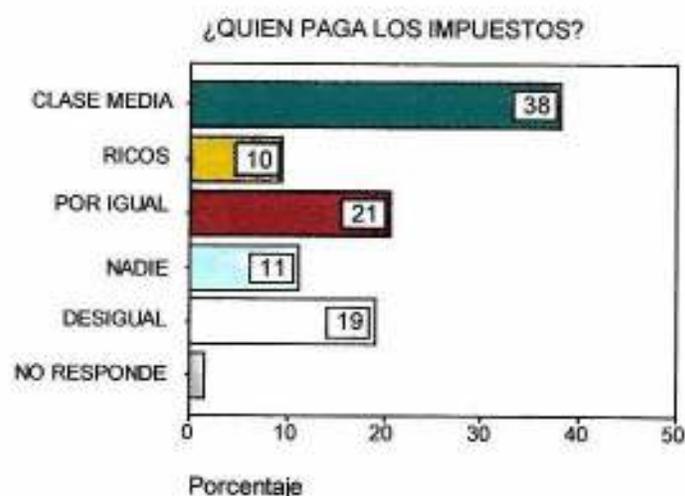


Elaboración propia en base a datos tomados de la encuesta.

e. QUIEN PAGA LOS IMPUESTOS

Con relación a la pregunta ¿Quién paga los impuestos?, la percepción es que la clase media es quien contribuye mas para los gastos del Estado, como se observa en el Gráfico No 5.4. el 38% indica que la “clase media” es quien soporta el peso de los impuestos. El 21% que se paga por igual y el 19% que es desigual debido a que se debería aportar en relación a la riqueza que se tiene.

GRÁFICO NO 5.4.



Elaboración propia en base a datos tomados de la encuesta.

5.1.2. CULTURA IMPOSITIVA

La segunda parte del estudio de campo esta dirigida a indagar temas relacionados con el que hacer de los Contribuyentes, es decir cuan enraizadas están las obligaciones y deberes en materia tributaria en ellos. Para tal motivo se indago sobre el cumplimiento de obligaciones, sobre la venta que se realiza y sobre la emisión de facturas.

a. CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES

Con relación al cumplimiento de obligaciones podemos observar en el Gráfico No 5.5. que el 97% indica que “*siempre*” esta pendiente de sus obligaciones tributarias; de la misma manera podemos apreciar en el Grafico No 5.6. que el 73% esta “*muy pendiente*” y el 21%

esta "pendiente". Esta conducta se debe a que todas los Contribuyentes encuestados ya fueron sujetos a procesos de fiscalización, es por tal motivo que ellos saben que si comenten alguna irregularidad serán fiscalizados.

GRÁFICO NO 5.5.



GRÁFICO NO 5.6.



Elaboración propia en base a datos tomados de la encuesta.

b. FACTURACIÓN

Se indago sobre el "porque piden la factura" y "cual es el uso" que le dan a esta Nota Fiscal con la cual puede aplicarse el Crédito Fiscal. Tal como podemos apreciar en los Gráficos No 5.7. y No 5.8. el 68% "siempre" pide su factura, y el 62% pide su factura para "descargar el debito fiscal" respectivamente. Observamos en el Gráfico No 5.8. que el 19% pide su factura por "costumbre"; esto nos da a entender que no existe la conciencia tributaria de exigir la factura, debido a que aun no es parte de nuestra cultura impositiva.

GRAFICO No 5.7.

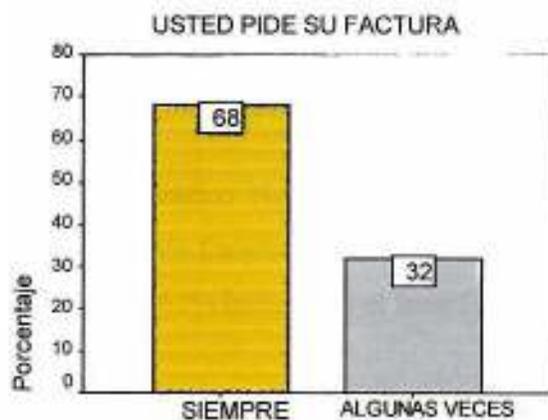


GRAFICO No 5.8.



Elaboración propia en base a datos tomados de la encuesta.

En el Gráfico No 5.9. podemos observar que el 70% “*siempre entregan la factura*”, el 22% “*exige su factura*” y el 8% “*negocia la factura*” para rebajar el precio final. El 8% que “*negocia su factura*”, es una costumbre enraizada en los bolivianos, debido a que se quiere sacar ventaja de todo.



Elaboración propia en base a datos tomados de la encuesta.

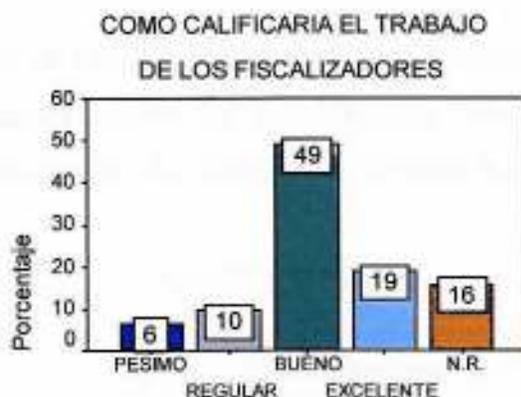
5.1.3. RECURSOS HUMANOS

La tercera parte del estudio de campo esta dirigida a establecer la percepción de los Contribuyentes acerca del trabajo que desempeñan los fiscalizadores del Servicio de Impuestos Nacionales. Para averiguar esto se indaga sobre el trabajo y el trato que brindan cuando llevan a cabo una fiscalización.

Como podemos apreciar en el Gráfico No 5.10. la percepción del trabajo que realizan los fiscalizadores del Servicio de Impuestos Nacionales es positiva, debido a que el 49% califica al trabajo desempeñado con “*bueno*”, el 19% como “*excelente*” y el 10% como “*regular*”. Por tanto el 84% de las personas sometidas a la encuesta da su aprobación al trabajo que se desempeña.

En el Gráfico No 5.11. observamos que los Contribuyentes que fueron sujetos a algún proceso de fiscalización califican que el trato que se recibió es de bueno para arriba, debido a que el 61% indica que el trato fue cordial y amable.

En conclusión la percepción de los Contribuyentes con relación al Recurso Humano del Departamento de Fiscalización de la Distrital La Paz es alentadora.

GRAFICO No 5.10.**GRAFICO No 5.11.**

Elaboración propia en base a datos tomados de la encuesta.

5.1.4. SENSACIÓN DE RIESGO

La cuarta parte fue dirigida para establecer si los Contribuyentes están concientes de que la Administración Tributaria es decir el Servicio de Impuestos Nacionales puede fiscalizarlo en cualquier momento si es que incurren en alguna irregularidad. Para este aspecto se indago sobre el riesgo o la probabilidad de ser fiscalizado, si se conoce a alguien que fue fiscalizado o si se escucho, vio o leyó sobre los procesos de fiscalización.

a. PROBABILIDAD DE SER FISCALIZADO

Tal como se puede observar en el Gráfico No 5.12, el 90% piensa que "si" se lo fiscalizaría en cualquier momento si comete un ilícito y/o delito tributario.

GRAFICO No 5.12.

Elaboración propia en base a datos tomados de la encuesta.

b. CONOCIMIENTO

En el Gráfico No 5.13. el 79% “escucho” acerca de los controles que se desarrollan cotidianamente. En el Gráfico No 5.14. el 49% “tiene conocimiento” o conoce a otra persona que fue fiscalizada. Por tanto la Sensación de Riesgo se encuentra latente.

GRAFICO No 5.13.



GRAFICO No 5.14.



Elaboración propia en base a datos tomados de la encuesta.

Como se explico anteriormente la Sensación de Riesgo es la probabilidad de que el Servicio de Impuestos Nacionales pueda fiscalizarlo en cualquier instante si se comete alguna irregularidad; se puede afirmar que la Sensación de Riesgo esta latente en todos los Contribuyentes que fueron fiscalizados.

5.2. EVIDENCIA EMPÍRICA Y ANÁLISIS ECONOMETRICO

5.2.1. MODELO DE LA CONDUCTA DEL CONTRIBUYENTE

El modelo econométrico formulado es el siguiente:

$$CCONT_t^{\otimes} = f(N_FIS_t) \quad (5.1)$$

Donde:

CCONT_t: Conducta del Contribuyente (para determinar el efecto de la Sensación de Riesgo se utilizo la recaudación en efectivo del IVA, expresado en millones de bolivianos).

N_FIS_t: Esta variable expresa el Numero de Fiscalizaciones.

El presente modelo se basa en los siguientes datos:

CUADRO 5.1.
RECAUDACIÓN EN EFECTIVO DEL IVA – MERCADO INTERNO

IVA MERCADO INTERNO	2001	2002	2003
Enero	112,829,412	124,989,205	153,474,904
Febrero	101,411,116	97,500,572	149,324,458
Marzo	92,985,962	104,695,672	128,696,383
Abril	119,833,741	124,688,758	130,464,897
Mayo	108,851,443	125,421,776	135,118,774
Junio	115,190,376	129,065,429	145,307,652
Julio	105,374,142	120,340,538	145,413,460
Agosto	110,947,544	98,913,363	168,775,490
Septiembre	116,378,709	111,225,712	135,968,425
Octubre	106,441,611	124,797,570	147,147,570
Noviembre	96,393,329	138,312,846	152,319,326
Diciembre	88,127,727	142,285,070	153,087,268
TOTAL	1,274,765,112	1,442,236,511	1,745,098,607

Elaboración Propia: Fuente Servicio de Impuestos Nacionales.

CUADRO 5.2.
NUMERO DE LOS PROCESOS DE FISCALIZACIÓN

PROCESOS DE FISCALIZACIÓN	2001	2002	2003
FISCALIZACIÓN EXTERNA	362	174	182
VERIFICACIÓN EXTERNA	9,502	3,275	5,830
VERIFICACIÓN INTERNA (*)	0	2,891	5,751
CONTROL PREVENTIVO	n.d.	51,913	46,786
TOTAL	9,864	58,253	58,549

Elaboración Propia: Fuente Servicio de Impuestos Nacionales, Gerencia Nacional de Fiscalización, Departamento de Evaluación Operativa y Control de Calidad.

* Las actuaciones de Verificación Interna recién se implementan a partir de la gestión 2002.

5.2.2. SOLUCION DEL MODELO

Para la estimación del Modelo Econométrico se utiliza el método de los Mínimos Cuadrados Ordinarios (MCO)⁵⁷ debido a que tiene algunas propiedades estadísticas muy atractivas que lo han convertido de los mas eficaces del análisis de regresión. El método de Mínimos Cuadrados Ordinarios cuenta con los siguientes supuestos:

1. Media 0. $E(U_i)=0$ para todo i .
2. Varianza común $Var(U_i)=\sigma^2$ para todo i .
3. Independencia. u_i y u_j son independientes para todo $i \neq j$.
4. Independencia de $x_i u_i$ y x_j son independientes para todo i y j .
5. Normalidad. u_i esta normalmente distribuido para todo i .

Se realizara diferentes pruebas para detectar la presencia de ***AUTO CORRELACIÓN, HETEROCEDASTICIDAD, MULTICOLINEALIDAD Y NORMALIDAD DE LOS***

⁵⁷ Para este análisis ver INTRODUCCION A LA ECONOMETRIA de Maddala G. S. Segunda edición. Pág. 3 al Pág. 7.

ERRORES, CONJUNTAMENTE LOS TEST DE CAUSALIDAD GRANGER⁵⁸ Y EL TEST DE RELEVANCIA E IRRELEVANCIA DE LAS VARIABLES.

Es muy importante tomar en cuenta que la existencia de cualquiera de estos problemas hará que nuestros estimadores sean insesgados y disminuyan la significancia del modelo haciendo las predicciones erróneas e ineficientes⁵⁹.

ECUACIÓN DE COMPORTAMIENTO

$$CCONT_t = f\left(N_FIS_t^*\right) \quad (5.1)$$

ECUACION DE REGRESIÓN

El presente modelo se basa en el llamado modelo de ajuste de existencias o de ajuste parcial⁶⁰. Para ilustrar el presente modelo considérese que existe una recaudación dada independientemente de los procesos de fiscalización, pero una vez contando con los procesos de fiscalización podemos observar que la recaudación comienza a incrementarse, consecuentemente baja la evasión tributaria. Esta relación se la presenta de en el siguiente modelo:

$$CCONT_t = \beta_1 \ell^{\beta_2 N_FIS_t^* + v_t} \quad (5.2)$$

Para la estimación estadística, (2) puede expresarse convenientemente en forma logarítmica:

$$\ln CCONT_t = \ln \beta_1 + \beta_2 N_FIS_t^* + v_t \quad (5.3)$$

⁵⁸ Este test sirve para saber que variable es dependiente y cual independiente.

⁵⁹ Cada problema de la regresión implica diferentes errores de predicción.

⁶⁰ Econometria. Damodar N. Gujarati. Capitulo 17 Pág. 587.

Puesto que la variable de expectativas $N_FIS_t^*$ no es directamente observable, se puede proponer la siguiente hipótesis sobre la manera como se conforman la expectativas⁶¹:

$$N_FIS_t^* - N_FIS_{t-1}^* = \gamma \left(N_FIS_t - N_FIS_{t-1}^* \right) \quad (5.4)$$

donde γ , tal que $0 < \gamma \leq 1$, es conocido como el *coeficiente de expectativas*. La hipótesis (5.4) es conocida como la hipótesis de *expectativas adaptativas, expectativas progresivas o de aprendizaje por error*.

Lo que (5.4) implica es que los “agentes económicos – contribuyentes adaptaran sus expectativas a la luz de la experiencia pasada y que en particular, ellos aprenderán de sus errores⁶²”. Más específicamente, (5.4) establece que las expectativas son corregidas cada periodo por una fracción γ de la brecha entre el valor actual de la variable y su valor esperado anterior. Así, para el presente modelo esto significara que las expectativas sobre ser sujetos a procesos de fiscalización son corregidas cada periodo por una fracción γ de la discrepancia entre los procesos de fiscalización realizados en el periodo actual y lo que había sido su valor anticipado en el periodo anterior. Otra forma de plantear la ecuación (5.4) seria escribir como:

$$N_FIS_t^* = \gamma N_FIS_t + (1-\gamma) N_FIS_{t-1}^* \quad (5.5)$$

lo cual muestra que el valor esperado del número de los procesos de fiscalización en el periodo t es un promedio ponderado del valor actual del número de los procesos de fiscalización en el tiempo t y su valor esperado en el periodo anterior.

Sustituyendo (5.5) en (5.3), se obtiene:

⁶¹ Ibidem.

⁶² Esto implica que aprenderán de los errores que cometieron en el pasado al momento de declarar sus impuestos, puesto que sino la hacen serán sujetos a un proceso de fiscalización.

$$\begin{aligned}\ln CCONT_t &= \ln \beta_1 + \beta_2 \left[\gamma N_FIS_t + (1-\gamma) N_FIS_{t-1}^* \right] + v_t \\ &= \ln \beta_1 + \beta_2 \gamma N_FIS_t + \beta_2 (1-\gamma) N_FIS_{t-1}^* + v_t\end{aligned}\quad (5.6)$$

Ahora, debe rezagarse (5.3) un periodo, y debe multiplicarse por $1-\gamma$ y restamos el producto de (5.6). Luego de un reordenamiento, se obtiene:

$$\begin{aligned}\ln CCONT_t &= \gamma \ln \beta_1 + \gamma \beta_2 N_FIS_t + (1-\gamma) \ln CCONT_{t-1} + v_t - (1-\gamma) v_{t-1} \\ &= \gamma \ln \beta_1 + \gamma \beta_2 N_FIS_t + (1-\gamma) \ln CCONT_{t-1} + v_t\end{aligned}\quad (5.7)$$

donde $v_t = v_t - (1-\gamma) v_{t-1}$.

Ahora es preciso advertir la diferencia entre (5.3) y (5.7). en la primera β_2 mide la respuesta promedio de $\ln CCONT_t$ ante un cambio unitario en N_FIS^* el valor de equilibrio o de largo plazo de N_FIS . En (5.7) por otra parte, $\gamma \beta_2$ mide la respuesta de $\ln CCONT_t$ ante un cambio unitario en el valor actual u observado de N_FIS .

Los resultados obtenidos del E-VIEWS una vez realizada la regresión son los que se pueden apreciar en la Tabla No 5.6.:

TABLA No 5.6.

Dependent Variable: LOG(CCONT)				
Method: Least Squares				
Date: 08/02/04 Time: 20:48				
Sample: 2001:01 2003:11				
Included observations: 35				
Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	4.269277	0.464214	9.196786	0.0000
N_FIS	0.057638	0.015057	3.827927	0.0006
LOG(CCONT_1)	0.874302	0.025125	34.79783	0.0000
R-squared	0.992929	Mean dependent var	20.57032	
Adjusted R-squared	0.992487	S.D. dependent var	0.158792	
S.E. of regression	0.013764	Akaike info criterion	-5.651761	
Sum squared resid	0.006062	Schwarz criterion	-5.518446	
Log likelihood	101.9058	F-statistic	2246.764	
Durbin-Watson stat	1.993622	Prob(F-statistic)	0.000000	

Si se supone que v_t y, por tanto, δv_t satisfacen los supuestos MCO usuales, los resultados de la regresión basada en la información dada son los siguientes:

$$\ln CCONT_t = 71.469 + 0.057638 N_FIS_t + 0.874302 \ln CCONT_{t-1} + \delta v_t \quad (5.7)$$

ee (0.464214) (0.015057) (0.025125)

t (9.196786) (3.827927) (34.79783)

p (0.0000) (0.0006) (0.0000)

$r^2 = 0.992929$ $d = 1.993622$

El coeficiente de ajuste es $\gamma = 1 - 0.874302 = 0.125698$, implicando que alrededor del 13% de la discrepancia entre la Conducta del Contribuyente deseada y la esperada es eliminada mensualmente, esto quiere decir que en la misma proporción la evasión decrece debido a una mejora en la Conducta del Contribuyente. Para volver a la función de la Conducta del Contribuyente (5.3), todo lo que debe de hacerse es dividir por γ y eliminar el termino $\ln CCONT_{t-1}$. Los resultados son:

$$\ln CCONT_t^{\circ} = 568.577 + 0.45854 N_FIS_t + v_t \quad (5.8)$$

Como puede verse, la elasticidad del Numero de Fiscalizaciones, 0.45854, es sustancialmente mayor que la elasticidad inicial de corto plazo, 0.057638.

Podemos observar que el d estimado de *Durbin – Watson* es 1.993622, que esta cercano a 2. Esto se debe a que el modelo es autoregresivo. Por consiguiente, no se puede confiar en el d calculado para determinar si hubo correlación serial en los datos. Por tanto se debe utilizar la prueba $h - Durbin$ ⁶³, de la cual se obtiene:

$$h = \left(1 - \frac{1}{2} * 1.993622\right) \sqrt{\frac{35}{1 - 35(0.00063126562)}}$$

$$h = 0.019078$$

donde la varianza de la variable dependiente rezagada es obtenida del error estándar estimado de esa variable, a saber, $(0.025125)^2$. La prueba h ⁶⁴ de *Durbin* está distribuida

⁶³ ECONOMETRIA. Tercera Edición. Damodar N. Gujarati. Cáp. 17. El estadístico d de *Durbin – Watson* no puede ser utilizado para detectar correlación serial (de primer orden) en modelos autoregresivos porque el valor d calculado en tales modelos generalmente tiende a 2, que es el valor de d esperado en una secuencia verdaderamente aleatoria. Recientemente, sin embargo, Durbin mismo a propuesto una prueba de *muestras grandes* para la correlación serial de primer orden en modelos autoregresivos. La formula propuesta por Durbin es la siguiente:

$$h = \left(1 - \frac{1}{2}d\right) \sqrt{\frac{n}{1 - n \left[\text{var}(\hat{\alpha}_2) \right]}}$$

⁶⁴ ECONOMETRIA. Tercera Edición. Damodar N. Gujarati. Cáp. 17. La distribución normal de la prueba h de *Durbin* es la siguiente:

en forma asintóticamente normal con media cero y varianza unitaria. Reemplazando el valor de la prueba h de *Durbin* en el intervalo de confianza, tenemos:

$$\Pr = (-1.96 \leq 0.019078 \leq 1.96) = 0.95$$

Puesto que el valor de h calculado se encuentra entre los límites del intervalo de confianza, no se puede rechazar la hipótesis, al nivel del 5%, de no hay autocorrelación positiva de primer orden.

El valor de $\beta_1 = 568.77$, es el intercepto de la ecuación e indica el nivel promedio de recaudación cuando no existen procesos de fiscalización. El valor de $\beta_2 = 0.45854$, indica que una variación en 1 de N_FIS_t en el largo plazo incrementara $CCONT_t$ en Bs. 45. –; esto nos indica que con un incremento de los procesos de fiscalización la evasión reducirá. El valor de r^2 de 0.992487 significa que cerca del 99% de la variación de $CCONT_t$ por el numero de procesos de fiscalización. Puesto que r^2 puede llegar a ser máximo 1, la r^2 observada sugiere que la línea de regresión muestral se ajusta muy bien a los datos. El coeficiente de correlación de 0.992487 indica que las variables tienen una alta correlación positiva⁶⁵.

En la ecuación las cifras del primer conjunto de paréntesis son los errores estándar estimados de los coeficientes de regresión, las cifras del segundo conjuntos son las variables t estimados calculados bajos la hipótesis nula de que el verdadero valor poblacional de cada coeficiente de regresión individual es cero, y las cifras del tercer grupo son los valores p o “p-values” estimados.

La representación al modelo se puede observar en el Grafico No 5.15. En el Gráfico a) se observa la relación directa entre las variables N_FIS_m y $CCONT_m$ tal como fue

$$\Pr = (-1.96 \leq h \leq 1.96) = 0.95$$

es decir la probabilidad de que h (es decir, cualquier variable normal estándar) se encuentre entre -1.96 y $+1.96$ es alrededor del 95%. Por consiguiente, la regla de decisión es ahora:

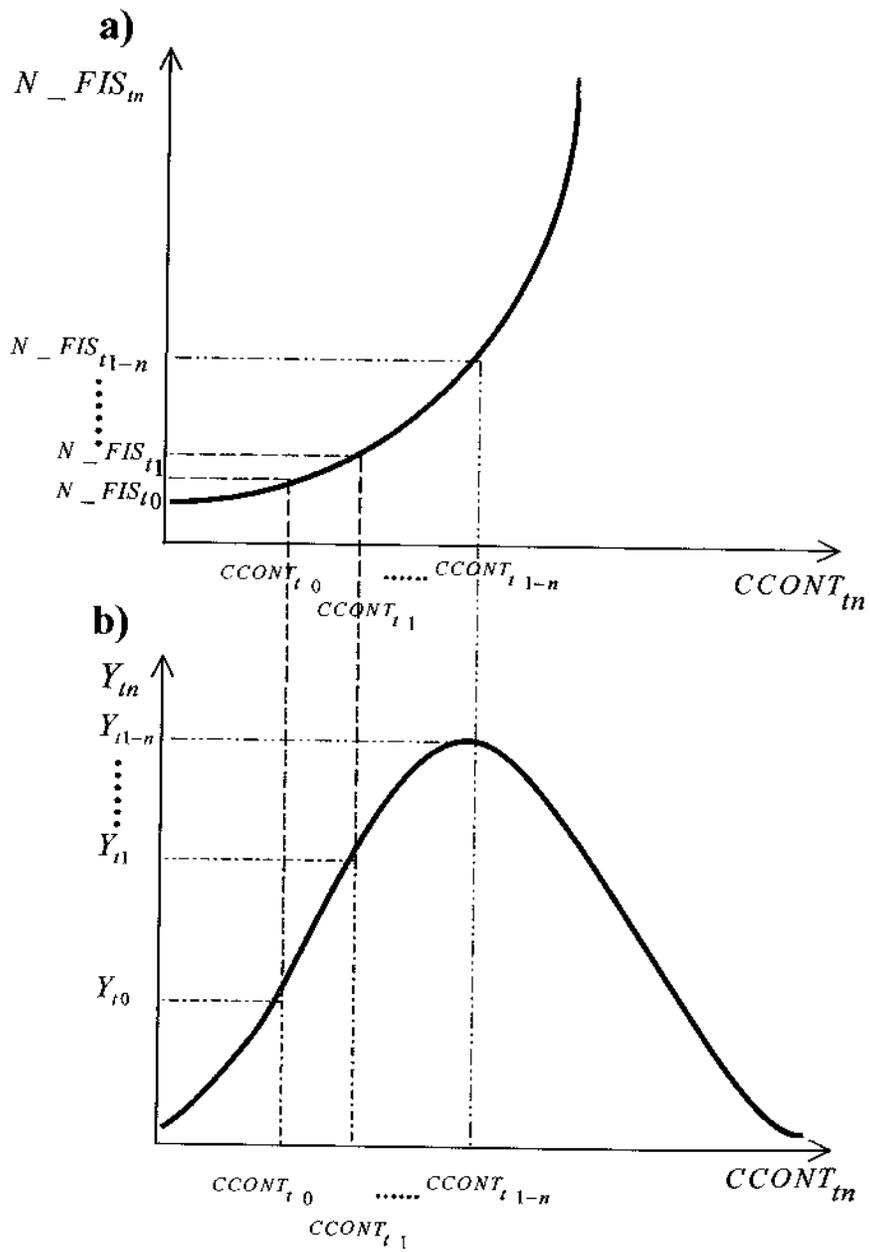
- a) Si $h > 1.96$, recházese la hipótesis nula de que no hay autocorrelación positiva de primer orden y
- b) Si $h < -1.96$, recházese la hipótesis nula de que no hay autocorrelación negativa de primer orden, pero
- c) Si h se encuentra entre -1.96 y 1.96 no debe rechazarse la hipótesis nula de que no hay autocorrelación de primer orden (positiva o negativa).

formulado en la hipótesis de la presente tesis; esto quiere decir que cuando se incrementa N_FIS_m de $N_FIS_{t_0}$ a $N_FIS_{t_1}$ $N_FIS_{t_{1-n}}$ la variable $CCONT_m$ también se incrementa de $CCONT_{t_0}$ a $CCONT_{t_1}$ $CCONT_{t_{1-n}}$ respectivamente, presentado una relación positiva y directa. Este incremento se debe principalmente a un mayor alcance en la cantidad de Contribuyentes fiscalizados por el Servicio de Impuestos Nacionales y al trabajo del Departamento de Inteligencia Fiscal encargado de detectar sectores de la economía en los cuales se presentan altos niveles de evasión fiscal. En el Gráfico b) se muestra la relación entre la Conducta del Contribuyente y los Ingresos Fiscales⁶⁶. La curva indica que a medida que se incrementa la Conducta del Contribuyente de $CCONT_{t_0}$ a $CCONT_{t_1}$ $CCONT_{t_{1-n}}$, los Ingresos Fiscales aumentan inicialmente de Y_{t_0} a Y_{t_1} $Y_{t_{1-n}}$, pero a la larga acaban siendo menores, debido a que se incurriría en un mayor gasto tratando de aumentar la Sensación de Riesgo reflejada $CCONT_m$. Una vez alcanzado el punto de inflexión de la curva del Gráfico b) se incurrirían en mas gastos que ingresos.

⁶⁵ ECONOMETRIA. Tercera Edición. Damodar N. Gujarati. Cap. 3 Pág. 80.

⁶⁶ Se realizó una aproximación de la Curva expuesta por el Prof. Laffer que relaciona los ingresos fiscales y el tipo impositivo. La curva propuesta por el Prof. Laffer indica que a medida que sube el tipo impositivo, los ingresos fiscales totales aumentan inicialmente, pero a la larga acaban siendo menores.

GRAFICO 5.15.



CAPITULO No 6

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

6.1. CONCLUSIONES

A través del presente trabajo de investigación se ha llegado a conclusiones muy importantes en relación al manejo de la política fiscal, mas concretamente a la parte de los Ingresos Fiscales provenientes de los impuestos; las mismas se encuentran divididas en dos partes: en la primera parte se presentan las conclusiones generales, referidas a la evasión tributaria; y la segunda parte corresponde a las conclusiones específicas referidas a los factores que afectan la sensación de riesgo reflejada en la conducta del contribuyente.

6.1.1. CONCLUSIONES GENERALES

La evasión es un problema estructural que necesita de medidas concretas para que pueda disminuir, por tanto se ha determinado las siguientes conclusiones generales:

1. Como consecuencia directa del alto grado de informalidad en la economía boliviana, que alcanza al 66%, la evasión tributaria es una practica común y representa una importante perdida de recursos para el estado.
2. En general el IVA es la principal fuente de ingresos para el fisco en la economía nacional y su evasión alcanza al 44% (Bs. 1,157,415,046. -). Dada la importancia relativa del IVA respecto al resto de los tributos, la reducción de este indicador de evasión representa una importante fuente para el incremento de los ingresos públicos.
3. La existencia del Régimen Simplificado en el padrón del Servicio de Impuestos Nacionales, distorsiona el tratamiento y la eficiencia impositiva. Muchos Contribuyentes que mueven millones de bolivianos se escudan en este régimen para

evitar ser fiscalizados y de esta manera evaden impuestos, realizando una competencia desleal con los Contribuyentes que están legalmente establecidos.

4. La fragilidad, la falta de credibilidad, la existencia de una Ley Tributaria que presenta muchos vacíos, la excesiva burocracia (demora en los juicios contenciosos tributarios) y los altos niveles de corrupción de la Justicia boliviana es aprovechada por gente inescrupulosa para evadir impuestos. Estos factores mencionados anteriormente son un incentivo para la evasión.
5. La percepción del ciudadano es que la mayor parte de los impuestos que aporta es utilizado para pagar salarios, por tanto, no tiene incentivos para contribuir al fisco. Esto se debe principalmente a la baja calidad de salud, educación y servicios que proporciona el Estado Nacional y las Municipalidades; se debe cambiar esta percepción realizando un ajuste del aparato estatal, además se debe cambiar la imagen deteriorada del aparato estatal a través de campañas de información, de esta manera el ciudadano de a pie se sentirá identificado con sus contribuciones y ayudara a combatir la evasión tributaria como agente principal.

6.1.2. CONCLUSIONES ESPECIFICAS

1. En Bolivia la población ve como una obligación el pago de impuestos y no como un aporte que traerá mayores beneficios. Por tanto, es inexistente la Cultura Tributaria o Impositiva en Bolivia.
2. Los resultados en la generación de la Sensación de Riesgo por parte del Servicio de Impuestos Nacionales, se debe principalmente a los altos grados de transparencia e idoneidad de sus funcionarios y a las inversiones en tecnología.
3. La evolución en la metodología de selección de los Contribuyentes disminuyó la susceptibilidad que existía en el pasado, cuando los Contribuyentes que eran fiscalizados respondían a elecciones a dedo, principalmente. En la actualidad el

70% de las fiscalizaciones llevadas a cabo por el Servicio de Impuestos Nacionales son determinadas automáticamente, esto quiere decir por cruces de información en medios informáticos, el restante 30% de fiscalizaciones se las realiza de manera discrecional. Esto es el resultado del Nuevo Enfoque de Fiscalización implantado en el Servicio de Impuestos Nacionales.

4. Existe un elevado nivel de Sensación de Riesgo (probabilidad de que un contribuyente sea fiscalizado por el Servicio de Impuestos Nacionales), como se demostró con el modelo econométrico ($\gamma = 1 - 0.874302 = 0.125698$) que esta alrededor del 13%. Se los considera elevado principalmente por el corto tiempo de reforma institucional al cual fue sometida la Administración Tributaria. Este porcentaje se incrementara con la consolidación del proceso de *Institucionalización*.
5. Existe una tendencia positiva entre la Sensación de Riesgo expresada en la Conducta del Contribuyente $CCONT_m$ y el Numero de Fiscalizaciones N_FIS_m que es llevada a cabo por los Departamentos de Fiscalización de las diferentes distritales. Como se demostró con el modelo econométrico la Conducta del Contribuyente $CCONT_m$ responde en un 48% al incremento del 100% en el Numero de Fiscalizaciones N_FIS_m ($\ln CCONT_t = 568.577 + 0.45854 N_FIS_t + v_t$).
6. Los Contribuyentes que fueron fiscalizados son una fuente de propaganda gratuita. Muchos Contribuyentes que no fueron fiscalizados llegan a tener conocimiento de los procesos de fiscalización que se lleva adelante la Administración Tributaria y están concientes que en cualquier momento se los puede fiscalizar si comenten alguna irregularidad. Por tanto, la Sensación de Riesgo se incrementa.

6.2. RECOMENDACIONES

Luego de haber concluido con el presente estudio, se presentan las siguientes recomendaciones para que puedan ser tomadas como instrumentos de Política Tributaria:

1. Se debe continuar con el proceso de Institucionalización del Servicio de Impuestos Nacionales, fortaleciendo sus bases y principios; realizando mayores inversiones en equipos informáticos y capacitación del personal.
2. Se debe impulsar el Programa de Educación Tributaria “P.E.T.” que es llevado en la actualidad por la Administración Tributaria; incrementando las visitas a los centros de educación primaria, secundaria y superior, para que de esta manera se pueda concienciar a los estudiantes (contribuyentes del futuro) logrando una identificación con los beneficios que recibirán si se reduce la evasión tributaria. También deben realizarse campañas informativas en los medios de comunicación oral y escrita para explicar las sanciones que se dan a los evasores de impuestos.
3. Se recomienda la eliminación del Régimen Simplificado, debido a que los ingresos percibidos por el fisco representan menos del 1% (Bs. 6,783,481. –) de la recaudación total. De la misma manera en este Régimen se camuflan contribuyentes que mueven millones de bolivianos. Debido a que en este régimen es muy difícil determinar el movimiento real de ventas que tienen los Contribuyentes.
4. Se deben realizar estudios de los diferentes sectores económicos para determinar el nivel de evasión existente y las medidas correctivas que se les debe imprimir. De esta manera se incrementara el número de fiscalizaciones y consecuentemente se lograra incrementar la Sensación de Riesgo y la recaudación.

BIBLIOGRAFIA

- 1) BANCO CENTRAL DE BOLIVIA. www.bcb.gov.bo
- 2) BANCO INTERAMERICANO DE DESARROLLO. “Evaluación de tres operaciones de Reforma de la Administración Tributaria Financiadas por el Banco”. Oficina de Evaluación, EVO. En www.iadb.org
- 3) BLANCHARD, OLIVER. “Macroeconomía”. Massachussets Institute of Technology. Segunda Edición. 2000.
- 4) CENTRO INTERAMERICANO DE ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS (CIAT). www.ciat.org
- 5) COMISIÓN ECONOMICA PARA AMERICA LATINA Y EL CARIBE – CEPAL. El Pacto Fiscal. Fortalezas, debilidades y desafíos. 1998.
- 6) DERNBURG F., THOMAS y MCDOUGALL M., DUNCAN. “Macroeconomía”. Editorial Diana – México, 2ª Impresión, febrero de 1977.
- 7) DORNBUSCH, RUDIGER y FISCHER STANLEY. “Macroeconomía”. McGRAW – HILL, Sexta Edición 1994.
- 8) FERGUSON, C. E. y GOULD J. P.. “Teoría Macroeconómica”. Fondo de Cultura de México, Novena Edición 1991.
- 9) FERNÁNDEZ ORIGGI, ITALO. “Comercio Electrónico, consideraciones en tomo a una nueva área de trabajo en materia fiscal”. Ponencia presentada en el VII Congreso Iberoamericano de Derecho e Informática. Perú. Abril, 2000.
- 10) GUJARATI N., DAMODAR. “Econometría”. McGRAW – HILL, Tercera Edición 1997.
- 11) INSTITUTO NACIONAL DE ESTADÍSTICA. www.ine.gov.bo
- 12) LAGARES CALVO, MANUEL J. (Coordinador). “Manual de Hacienda Pública. Instituto de Estudios Fiscales, Escuela de Hacienda Pública – Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 1995.
- 13) LARRAIN B., FELIPE y SACHS D., JEFFREY. “Macroeconomía en la Economía Global”. Prentice Hall, Segunda Edición, marzo de 2002.
- 14) LERDA, JUAN CARLOS. “Movilización de Recursos a través de Reformas Tributaria en América Latina: Posibilidades, limitaciones y desafíos”. Trabajo

- invitado al III taller regional CIAT/ONU/SRF sobre tributación realizado en ESAF, Ministerio de Hacienda DF, Brasil.
- 15) MANKIW, GREGORY N. "Macroeconomía". Antoni Bosch Editor, Tercera Edición 1999.
 - 16) MUSGRAVE A., RICHARD y MUSGRAVE B., PEGGY. "Hacienda Pública Teórica y Aplicada". McGRAW – HILL, Quinta Edición 1992.
 - 17) RIVERO V., ERNESTO. "Principios de Econometría".
 - 18) ROLPH R., EARL. "Teoría de la Economía Fiscal". Impreso en España por Ferreira S.L., 1958.
 - 19) SÁNCHEZ VECORENA, JORGE LUIS. "Análisis de los efectos y estructura de nuevas figuras tributarias como alternativa y/o complemento para conseguir la suficiencia recaudatoria en América Latina. La experiencia peruana. XVI CONCURSO DE MONOGRAFÍAS CIAT/AEAT/IEF. SUNAT, Perú.
 - 20) SERRA, PABLO. "El Sistema Impositivo y su Efecto en el Funcionamiento de la Economía: Una Revisión de Literatura". Documento de Trabajo 39. Banco Central de Chile, diciembre de 2001.
 - 21) SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES. www.impuestos.gov.bo
 - 22) STIGLITZ E., JOSEPH. "El papel del económico del Estado. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.
 - 23) STIGLITZ E., JOSEPH. "La Economía del Sector Público". Antoni Bosch Editor, Segunda Edición, diciembre de 1995.
 - 24) STIGLITZ E., JOSEPH. "Macroeconomía". Editorial Ariel S.A., Barcelona .
 - 25) UNIDAD DE ANÁLISIS DE POLÍTICAS ECONÓMICAS. www.udape.gov.bo

ANEXO No 1

**PADRÓN DE CONTRIBUYENTES POR RÉGIMEN TRIBUTARIO
GESTIONES 1997 – 2003 ***

RÉGIMEN	GESTIONES						
	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
General	175,712	202,065	222,232	230,762	234,061	273,140	286,888
Simplificado	70,919	82,756	89,261	91,196	90,844	97,480	99,448
Integrado	10,598	11,717	11,658	11,543	12,947	13,031	13,337
Agropecuario	0	0	0	953	997	1,590	1,724
Total	257,229	296,538	323,151	334,454	338,849	385,241	401,397
% Crecimiento	14.55%	15.28%	8.97%	3.50%	1.31%	13.69%	4.19%

*A agosto de 2003

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales

**PADRÓN DE CONTRIBUYENTES POR RÉGIMEN Y DEPARTAMENTO
GESTIONES 1997 – 2003***

DEPARTAMENTO	GESTIONES						
	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
La Paz	95,217	112,018	124,292	133,257	133,602	149,423	155,833
Graco La Paz	1,172	2,281	2,280	2,256	2,623	604	599
General	65,543	74,142	82,508	88,977	88,932	103,083	108,094
Simplificado	24,322	30,766	34,673	37,177	36,832	40,623	41,995
Integrado	4,180	4,829	4,831	4,792	5,160	5,012	5,042
Agropecuario	0	0	0	55	55	101	103
Tasa de Crecimiento	18.26%	17.64%	10.96%	7.21%	0.26%	11.84%	4.29%
Cochabamba	45,323	51,580	55,228	54,901	54,861	66,381	68,523
Graco Cochabamba	672	900	900	988	1,212	230	228
General	28,853	33,156	36,219	35,989	35,629	46,419	48,462
Simplificado	13,611	15,276	15,890	15,690	15,623	16,872	16,877
Integrado	2,187	2,248	2,219	2,223	2,386	2,791	2,877
Agropecuario	0	0	0	11	11	69	79
Tasa de Crecimiento	13.83%	13.81%	7.07%	-0.59%	-0.07%	21.00%	3.23%

Santa Cruz	61,283	70,625	76,420	74,828	74,859	88,979	92,823
Graco Santa Cruz	637	1,599	1,600	2,076	2,383	659	654
General	44,746	51,122	55,905	53,690	53,112	67,577	71,235
Simplificado	14,831	16,746	17,729	17,219	17,172	18,112	18,213
Integrado	1,069	1,158	1,186	1,193	1,542	1,510	1,516
Agropecuario	0	0	0	650	650	1,121	1,205
Tasa de Crecimiento	12.93%	15.24%	8.21%	-2.08%	0.04%	18.86%	4.32%
Chuquisaca	12,573	14,697	16,092	17,378	18,298	19,334	20,143
Graco Chuquisaca			205	239	343	31	30
General	8,650	9,944	10,820	12,023	12,571	13,868	14,573
Simplificado	3,107	3,766	4,107	4,181	4,219	4,300	4,357
Integrado	816	987	960	925	1,152	1,111	1,156
Agropecuario	0	0	0	10	13	24	27
Tasa de Crecimiento	12.72%	16.89%	9.49%	7.99%	5.29%	5.66%	4.18%
Oruro	13,227	14,439	15,861	16,786	18,031	18,223	18,811
General	8,965	10,119	11,229	11,971	12,988	13,147	13,605
Simplificado	3,619	3,687	4,009	4,175	4,328	4,366	4,471
Integrado	643	633	623	601	666	660	684
Agropecuario	0	0	0	39	49	50	51
Tasa de Crecimiento	12.82%	9.16%	9.85%	5.83%	7.42%	1.06%	3.23%
Tarija	14,383	15,865	16,709	17,206	17,186	18,616	19,683
General	6,623	7,419	8,121	8,778	8,967	10,308	11,043
Simplificado	6,592	7,172	7,330	7,155	6,734	6,880	7,125
Integrado	1,168	1,274	1,258	1,227	1,438	1,374	1,461
Agropecuario	0	0	0	46	47	54	54
Tasa de Crecimiento	7.89%	10.30%	5.32%	2.97%	-0.12%	8.32%	5.73%
Potosí	8,990	10,046	10,791	11,676	12,581	13,916	14,617
General	5,393	6,159	6,791	7,569	8,294	9,450	10,065
Simplificado	3,118	3,353	3,473	3,578	3,740	3,943	4,005
Integrado	479	534	527	529	547	522	546
Agropecuario	0	0	0	0	0	1	1
Tasa de Crecimiento	9.93%	11.75%	7.42%	8.20%	7.75%	10.61%	5.04%
Beni	5,280	6,064	6,438	7,062	7,841	8,363	8,773
General	3,737	4,343	4,679	5,110	5,687	6,033	6,428
Simplificado	1,487	1,667	1,705	1,757	1,926	2,109	2,120

Integrado	56	54	54	53	56	51	52
Agropecuario	0	0	0	142	172	170	173
Tasa de Crecimiento	10.46%	14.85%	6.17%	9.69%	11.03%	6.66%	4.90%
Pando	953	1,204	1,320	1,360	1,590	2,006	2,191
General	721	881	975	1,096	1,320	1,731	1,872
Simplificado	232	323	345	264	270	275	285
Integrado	0	0	0	0	0	0	3
Agropecuario	0	0	0	0	0	0	31
Tasa de Crecimiento	21.25%	26.34%	9.63%	3.03%	16.91%	26.16%	9.22%
TOTAL GENERAL	257.239	296.538	323.151	334.454	338.849	385.241	401.397
TASA DE CRECIMIENTO	14,55%	15,28%	8,97%	3,50%	1,31%	13,69%	4,19%

*A agosto de 2003

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales

**PADRON DE CONTRIBUYENTES POR DEPARTAMENTO
CANTIDAD DE CONTRIBUYENTES
GESTIONES 1997 – 2003**

Departamento	GESTIONES						
	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
La Paz	95,217	112,018	124,292	133,257	133,602	149,423	155,833
Cochabamba	45,323	51,580	55,228	54,901	54,861	66,381	68,523
Santa Cruz	61,283	70,625	76,420	74,828	74,859	88,979	92,823
Chuquisaca	12,573	14,697	16,092	17,378	18,298	19,334	20,143
Oruro	13,227	14,439	15,861	16,786	18,031	18,223	18,811
Tarija	14,383	15,865	16,709	17,206	17,186	18,616	19,683
Potosí	8,990	10,046	10,791	11,676	12,581	13,916	14,617
Beni	5,280	6,064	6,438	7,062	7,841	8,363	8,773
Pando	953	1,204	1,320	1,360	1,590	2,006	2,191
Total General	257,229	296,538	323,151	334,454	338,849	385,241	401,397
% Crecim.	14.55%	15.28%	8.97%	3.50%	1.31%	13.69%	4.19%

ANEXO No 2**RECAUDACIÓN POR DEPENDENCIA - GESTIONES 1997 - 2003**

Cifras en Bolivianos Corrientes

DEPENDENCIA	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Graco Cochabamba	299,635,293	317,244,982	367,048,381	409,679,571	359,981,953	407,058,043	375,201,679
Cochabamba	131,053,133	144,813,511	104,159,988	86,186,783	96,113,755	94,608,828	145,351,286
Graco La Paz	1,117,070,635	1,288,793,917	1,387,522,368	1,587,234,224	1,546,227,242	1,845,923,278	2,002,075,160
La Paz	337,397,824	279,870,476	215,856,881	214,557,683	246,645,401	245,040,239	362,333,191
El Alto	16,657,872	10,838,287	10,240,462	18,982,810	21,617,761	22,687,301	37,400,418
Óruro	46,310,969	48,347,512	49,743,834	58,801,363	64,538,699	48,358,827	44,150,506
Potosí	19,989,494	21,228,923	23,652,094	27,600,155	25,408,072	28,735,786	31,503,144
Graco Santa Cruz	464,538,281	675,196,107	873,686,864	1,244,696,365	1,441,576,334	1,385,303,693	1,545,306,830
Santa Cruz	322,635,543	518,657,999	348,559,626	208,238,950	211,948,499	248,985,631	390,462,495
Sucre	78,541,340	83,952,882	96,557,980	91,657,662	78,429,125	86,416,560	98,930,816
Tarija	42,017,247	51,362,866	48,768,579	54,242,146	51,873,114	54,326,209	58,445,004
Yacuibá	6,666,512	6,462,874	9,394,224	19,528,909	22,587,413	14,226,951	28,089,102
Bent	14,757,517	15,750,178	19,599,608	19,362,195	21,348,215	22,945,776	25,944,628
Pando	1,936,267	2,486,116	2,296,967	2,571,628	1,406,954	1,094,892	1,528,162
TOTAL SIN (Efectivo y Valores)	2,899,207,925	3,463,006,631	3,557,087,857	4,043,340,444	4,189,702,537	4,505,712,014	5,146,722,421
TOTAL IEHD	69,843,655	258,682,998	268,249,607	1,387,407,788	1,299,863,668	1,311,703,818	1,087,214,778
TOTAL YPFB	457,982,564	389,811,804	407,701,237	n/a	n/a	n/a	n/a
IVA Importaciones (Efectivo y Valores)	1,429,325,926	1,721,486,260	1,562,940,450	1,521,639,565	1,614,909,868	1,752,898,637	1,771,133,700
ICE Importaciones (Efectivo y Valores)	209,737,336	349,884,798	160,649,476	297,827,827	43,709,424	57,275,144	80,424,462
Importaciones IVA - ICE (Ef y Val)	1,639,063,262	2,071,371,058	1,723,589,926	1,819,467,393	1,658,619,292	1,810,173,781	1,851,558,162
TOTAL GENERAL	5,066,097,406	6,184,872,491	5,956,628,627	7,250,215,625	7,148,185,497	7,627,589,613	8,085,495,361

*INFORMACION PRELIMINAR DE IMPUESTOS POR IMPORTACIONES A PARTIR DE LA GESTIÓN 2000

**A PARTIR DE LA GESTIÓN 2000, CON LA PRIVATIZACIÓN DE REFINERÍAS EL IEHD ES RECAUDADO POR EL SIN

***LA RECAUDACIÓN 2000 Y 2001 NO COMPRENDE RECAUDACIÓN EXTRAORDINARIA EN VALORES DE Bs. 80.000.000 Y 501.301.700 RESPECTIVAMENTE CDRRESPONDIENTES A PAGOS DE LA PREFECTURA DE TARSSIIJA

(1) Las gestiones 2001, 2002 y 2003 incluyen recaudación por concepto de Programa Transitorio de Bs. 103,6 millones 27,0 millones y 147,1 millones respectivamente

**RECAUDACIÓN POR DEPARTAMENTO
GESTIONES 1997 – 2003**

CONCEPTO	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Cochabamba	430,688,426	462,058,493	471,208,369	495,866,354	456,095,708	501,666,871	520,552,965
La Paz	1,471,126,331	1,579,502,680	1,613,619,711	1,820,774,717	1,814,490,404	2,113,650,818	2,401,808,769
Oruro	46,310,969	48,347,512	49,743,834	58,801,363	64,538,699	48,358,827	44,150,506
Potosí	19,989,494	21,228,923	23,652,094	27,600,155	25,408,072	28,735,786	31,503,144
Santa Cruz	787,173,824	1,193,854,106	1,222,246,490	1,452,935,315	1,653,524,833	1,634,289,324	1,935,769,325
Sucre	78,541,340	83,952,882	96,557,980	91,657,662	78,429,125	86,416,560	98,930,816
Tanja	48,683,758	57,825,740	58,162,803	73,771,055	74,460,527	68,553,160	86,534,106
Beni	14,757,517	15,750,178	19,599,608	19,362,195	21,348,215	22,945,776	25,944,628
Pando	1,936,267	2,486,116	2,296,967	2,571,628	1,406,954	1,094,892	1,528,162
TOTAL SIN (Efectivo y Valores)	2,899,207,925	3,465,006,631	3,557,087,857	4,043,340,444	4,189,702,537	4,505,712,014	5,146,722,421
TOTAL IEHD	69,843,655	258,682,998	268,249,607	1,387,407,788	1,299,863,668	1,311,703,818	1,087,214,778
TOTAL YPFB	457,982,564	389,811,804	407,701,237	n/a	n/a	n/a	n/a
IVA Importaciones (Efectivo y Valores)	1,429,325,926	1,721,486,260	1,562,940,450	1,521,639,565	1,614,909,868	1,752,898,637	1,771,133,700
ICE Importaciones (Efectivo y Valores)	209,737,336	349,884,798	160,649,476	297,827,827	43,709,424	57,275,144	80,424,462
Importaciones IVA - ICE (Efy Val)	1,639,063,262	2,071,371,058	1,723,589,926	1,819,467,393	1,658,619,292	1,810,173,781	1,851,558,162
TOTAL GENERAL	5,066,097,406	6,184,872,491	5,956,628,627	7,250,215,625	7,148,185,497	7,627,589,613	8,085,495,361

*INFORMACION PRELIMINAR DE IMPUESTOS POR IMPORTACIONES A PARTIR DE LA GESTIÓN 2000

** A PARTIR DE LA GESTIÓN 2000, CON LA PRIVATIZACIÓN DE REFINERÍAS EL IEHD ES RECAUDADO POR EL SIN

***LA RECAUDACIÓN 2000 Y 2001 NO COMPRENDE RECAUDACIÓN EXTRAORDINARIA EN VALORES DE Bs. 80.000.000 Y 501.301.700 RESPECTIVAMENTE CORRESPONDIENTES A PAGOS DE LA PREFECTURA DE TARIJA

(1) Las gestiones 2001, 2002 y 2003 incluyen recaudación por concepto de Programa Transitorio de Bs. 103,6 millones 27,0 millones y 147,1 millones respectivamente

GESTION 1997 - 2003
RECAUDACION POR FUENTE DE INGRESO
Cifras en Bolivianos Corrientes

FUENTE DE INGRESO	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
IVA (Mercado Interno)	875,885,863	989,443,945	947,028,663	1,204,221,111	1,274,765,112	1,442,236,511	1,796,122,569
IT	617,531,678	754,294,483	696,030,921	943,201,069	879,019,416	954,992,789	1,103,649,990
IUE	429,945,608	506,740,346	621,136,409	545,824,485	551,077,832	595,295,068	646,027,360
IUE RE	207,525,617	256,052,678	256,243,835	257,981,788	245,600,998	264,693,798	318,319,258
ICE (Mercada Interna)	171,427,533	145,920,294	158,140,991	244,479,515	224,072,145	237,931,864	198,714,703
RC-IVA	180,691,264	169,635,392	151,638,334	161,438,259	131,686,279	146,950,209	147,580,706
IRPE (RPE)	8,256,054	2,226,129	1,047,328	1,770,729	251,609	16,041	0
TGB	2,510,653	2,959,484	3,520,669	3,009,574	3,199,693	3,997,760	4,533,749
IUM (UTIL. MIN.)	194,371	132,011	154,624	1,569	248,520	685,164	2,871,439
ISAE (IVE)	11,210,150	11,639,400	11,484,650	15,030,660	14,362,090	16,333,320	19,914,360
IPR / RAU	0	1,370	4,665,943	747,190	2,795,152	1,054,300	6,320,660
IERI	95		35,298	31,330	0	1,092	0
IRPPB							
CONCEPTOS VARIOS				7,372,580	10,221,505	27,366,069	26,497,120
PROGRAMA TRANSITORIO					103,673,336	27,081,386	147,095,192
Subt. Imp. en Efectiva Mercado Interno	g	2,839,045,732	2,851,127,664	3,385,109,859	3,440,973,687	3,718,635,371	4,357,647,106
RÉG. TRIB. SIMPLIFICADO	5,518,620	4,990,489	4,777,291	5,913,696	6,051,681	6,209,771	6,720,111
RÉG. TRIB. INTEGRADO	65,802	66,207	64,528	83,367	61,358	67,769	63,370
Subt. Regímenes Esp. en Efectivo	5,584,422	5,056,696	4,841,819	5,997,063	6,113,039	6,277,540	6,783,481
VENTA VALORES	19,662,249	22,175,283	22,518,369	0	0	0	0
CTA. I-101	1,569,489	8,637	0	0	0	0	0
CTA. I-150	6,221,752	789,561	1,424,757	0	0	0	0
CTA. I-152	6,073,682	5,245,840	6,736,380	0	0	0	0
CTA. I-168A	65,726	45,472	0	0	0	0	0
Subt. Otras Ingresos en Efectivo	33,592,898	28,264,792	30,679,506	27,815,291	23,205,748	25,152,742	21,707,090

VALORES IVA (Mercado Interno)	133,359,299	186,297,287	241,790,573	201,491,114	327,444,539	346,895,439	308,471,666
VALORES IT	32,247,617	53,542,980	83,635,334	61,669,260	71,655,819	107,712,219	108,307,486
VALORES IUE	83,915,990	175,110,797	174,724,813	191,395,342	193,307,462	153,473,566	124,038,504
VALORES ICE (Mercado Interno)	101,793,097	161,129,358	127,494,577	117,636,321	75,820,364	115,298,990	177,788,609
VALORES RC-IVA	1,215,863	15,681,369	42,193,370	52,226,194	51,171,364	32,066,595	23,547,566
VALORES IRPE (RPE)	0	877,620	600,000	0	0	0	0
VALORES UTILIDADES MINERAS	2,319,854	0	0	0	0	5,508	0
CONCEPTOS VARIOS	0	0	0	0	10,515	194,044	18,430,913
Subtot. Imp. en Valores Mercado Interno	354,851,720	592,639,411	670,438,867	624,418,231	719,410,063	755,646,361	760,584,744
TOTAL SIN (Efectivo y Valores)	2,899,207,926	3,463,006,632	3,557,087,857	4,043,340,444	4,189,702,537	4,505,712,014	5,146,722,421
IEHD REFINERIAS	n/a	n/a	n/a	1,141,136,265	1,063,478,080	1,110,727,725	988,042,418
IEHD (Mercado Interno)	1,114,470	5,848,033	4,246,452	8,720,174	18,775,911	26,683,458	27,753,773
IEHD Importaciones	37,425,754	201,679,993	196,285,935	197,818,607	183,509,333	164,136,013	53,058,166
IEHD valores	31,303,431	51,154,972	67,717,220	39,732,742	34,100,344	10,156,622	18,360,421
TOTAL IEHD	69,843,655	258,682,998	268,249,607	1,387,407,788	1,299,863,668	1,311,703,818	1,087,214,778
IVA YPFB	345,048,899	308,918,104	331,477,413	n/a	n/a	n/a	n/a
IT YPFB	74,831,618	69,423,548	74,913,824	n/a	n/a	n/a	n/a
VALORES IVA YPFB (Imp.)	38,102,047	11,470,152	1,310,000	n/a	n/a	n/a	n/a
TOTAL YPFB	457,982,564	389,811,804	407,701,237	n/a	n/a	n/a	n/a
IVA (Importaciones)	1,338,366,338	1,612,842,114	1,410,676,248	1,445,197,995	1,536,219,739	1,697,825,270	1,720,568,724
ICE (Importaciones)	205,050,006	348,832,947	159,470,531	297,623,827	42,385,975	52,426,918	77,339,468
VALORES IVA (Importaciones)	90,959,588	108,644,146	152,264,202	76,441,570	78,690,129	55,073,367	50,564,976
VALORES ICE (Importaciones)	4,687,330	1,051,851	1,178,945	204,000	1,323,449	4,848,226	3,084,994
Importaciones IVA - ICE (Ef y Val)	1,639,063,262	2,071,371,058	1,723,589,926	1,819,467,391	1,658,619,292	1,810,173,781	1,851,558,162
TOTAL GENERAL	5,066,097,407	6,184,872,492	5,956,628,627	7,250,215,623	7,148,185,497	7,627,589,613	8,085,495,361

*El Sector Procesamiento, Emisión y Control de Valores ha corregido la cifra de IVA Importaciones de enero a Bs.3,463,893.- por el incremento de Bs.20,000.- en el IVA YPFB DGI (Región Cbba.).

**Impuestos por importaciones son preliminares desde la gestión 2000

***LA RECAUDACIÓN 2000 Y 2001 NO COMPRENDE RECAUDACIÓN EXTRAORDINARIA EN VALORES DE Bs. 80.000.000 Y 501.301.700 RESPECTIVAMENTE

RECAUDACION TOTAL

GESTION 1997 - 2003

Cifras en bolivianos corrientes

CONCEPTO	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Mercado Interno	2,899,207,926	3,465,006,632	3,557,087,857	4,043,340,444	4,189,702,537	4,505,712,014	5,146,722,421
Total IEHD	69,843,655	258,682,998	268,249,607	1,387,407,788	1,299,863,668	1,311,703,818	1,087,214,778
YPPB	457,982,564	389,811,804	407,701,237	n/a	n/a	n/a	n/a
Impuestos por Importación	1,639,063,262	2,071,371,058	1,723,589,926	1,819,467,391	1,658,619,292	1,810,173,781	1,851,558,162
TOTAL	5,066,097,407	6,184,872,492	5,956,628,627	7,250,215,623	7,148,185,497	7,627,589,613	8,085,495,361

ANEXO No 3**COSTO DE REACUDACIÓN**

Gestiones 1990 - 2002

Cifras en miles de bolivianos corrientes

Descripción	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Presupuesto Ejecutado *	21,118	37,727	34,426	43,959	45,371	70,653	77,556	77,648	98,624	85,250	79,423	77,670	75,295
Recaudación Total	1,073,000	1,441,000	2,035,000	2,518,000	3,118,000	3,787,000	4,390,000	5,066,000	6,185,000	5,957,000	7,250,000	7,148,000	7,627,000
Costo de Recaudación	1.97	2.62	1.69	1.75	1.46	1.87	1.77	1.53	1.59	1.43	1.10	1.09	0.99

Fuente: GNIT, GNFA

* (Fuente 10 Fondo Ordinario, recursos del TGN)

**Gasto de la Administración Tributaria para recaudar 100 bolivianos

***LA RECAUDACIÓN 2000 Y 2001 NO COMPRENDE RECAUDACIÓN EXTRAORDINARIA EN VALORES DE 80.000.000 Y 501.301.700 RESPECTIVAMENTE

RECAUDACIÓN PROMEDIO POR FUNCIONARIO

GESTIONES 1990 - 2003

Cifras en miles bolivianos corrientes

Descripción	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Recaudación Total	1,072,781	1,440,620	2,035,083	2,517,965	3,118,233	3,787,124	4,389,648	5,066,097	6,184,872	5,956,629	7,250,216	7,148,186	7,627,590
Cantidad de Funcionarios	1,134	1,134	1,053	950	968	1,107	1,320	1,320	1,320	1,236	1,091	966	976
Recaudación promedio por funcionaria	946	1,270	1,933	2,650	3,221	3,421	3,325	3,838	4,686	4,819	6,645	7,400	7,815

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales

* 2000 y 2001 no incluye Recaudación Extraordinaria Valores Tarija.

ANEXO No 4**CUADRO No 2.2.****BOLIVIA: OPERACIONES EFECTIVAS DE CAJA DEL GOBIERNO CENTRAL POR AÑO (1), 1992 - 2002**

(En millones de bolivianos)

DESCRIPCIÓN	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002 ^①
INGRESOS TOTALES	4,043.50	4,369.43	5,682.39	6,401.74	7,507.50	8,608.10	10,004.80	10,240.10	10,867.27	11,014.19	10,571.38
INGRESOS CORRIENTES	3,629.42	4,211.57	4,956.56	5,862.71	6,526.27	7,522.30	9,174.20	9,604.80	9,878.08	10,258.88	9,288.40
Ingresos de operación	0.42	0.89	0.06	0.07	0.00	12.20	26.90	38.40	35.44	49.30	48.29
Ingresos financieros	0.00	7.52	40.67	51.86	73.72	99.60	142.00	106.70	130.74	146.86	73.77
Ingresos tributarios propios	3,477.08	3,999.91	4,610.08	5,214.62	6,105.94	6,726.90	8,573.00	8,264.40	8,774.30	9,089.00	8,295.43
- Impuestos internos nacionales	2,050.51	2,480.12	3,055.99	3,603.37	4,204.64	5,493.70	6,971.70	6,806.20	7,301.33	7,589.08	
- Impuestos transacciones internacionales	283.40	320.45	394.39	451.24	474.70	595.40	720.00	633.90	654.66	566.41	
- Otros impuestos	1,143.17	1,199.35	1,159.70	1,160.02	1,426.60	637.80	881.30	724.30	818.31	933.51	
Ingresos fiscales no tributarios	37.42	48.59	56.66	68.01	35.00	3.70	0.40	206.60	228.85	223.31	221.24
Transferencias corrientes	87.14	123.83	185.30	440.34	214.35	515.00	43.20	110.70	88.22	43.10	163.20
Otros ingresos corrientes	27.37	30.82	63.79	87.82	97.26	164.90	388.70	878.00	620.53	707.31	486.48
INGRESOS DE CAPITAL	414.08	157.61	653.93	448.10	797.38	946.80	719.10	595.10	939.90	695.32	1,209.80
Venta de activos fijos	0.00	0.00	61.71	9.39	11.97	364.80	231.80	229.10	285.04	49.03	5.93
Transferencias de capital	414.08	157.61	592.22	438.71	785.41	582.00	487.30	366.00	654.86	646.29	1,203.87
RECUPERACIÓN DE PRÉSTAMOS DEL SECTOR PRIVADO	0.00	0.25	71.90	90.92	183.80	139.00	111.50	40.30	49.29	59.99	73.19
GASTOS TOTALES	4,258.90	5,328.83	6,660.32	6,831.35	8,013.77	9,861.80	11,529.40	11,988.50	13,264.13	14,786.06	13,694.34
GASTOS CORRIENTES	3,618.89	4,407.42	5,469.37	5,848.50	6,827.01	8,905.10	10,451.00	10,627.20	11,683.52	12,914.81	11,555.36
GASTOS DE CAPITAL	640.01	902.92	1,105.60	916.67	1,052.65	944.90	1,055.10	1,351.20	1,575.91	1,870.09	2,066.25
CONCESIÓN DE PRÉSTAMOS AL SECTOR	0.00	18.49	85.35	66.18	134.10	11.90	23.10	10.10	4.70	1.16	72.72

ANEXO No 5**PRINCIPIOS IMPOSITIVOS**

Características deseables de los sistemas tributarios se pueden desarrollarse de un modo más detallado, y bajo la forma de *principios de la imposición*, a través del siguiente cuadro que debemos a Neumark (1970). Los principios están expuestos de una manera jerárquica, de los más generales y prioritarios a los más específicos, y entre paréntesis se ha establecido su correspondencia con las características generales antes señaladas.

PRINCIPIOS		FORMULACIÓN
PRESUPUESTARIO FISCALES	1. Suficiencia	El sistema fiscal debe estructurarse de manera que los ingresos tributarios permitan la cobertura duradera de los gastos.
	2. Capacidad de aumento	En caso necesario, y a corto plazo, el sistema fiscal debe suministrar los ingresos complementarios necesarios para cubrir nuevos gastos de carácter permanente o de carácter único y extraordinario.
POLÍTICO-SOCIALES Y ÉTICOS	3. Generalidad (Justicia)	Todas las personas naturales o jurídicas con capacidad de pago deben someterse al impuesto, sin excepciones que no se justifiquen por razones inexcusables de política pública, o de técnica tributaria.
	4. Igualdad (Justicia)	Las personas en situación igual han de recibir el mismo trato tributario, debiendo concederse un trato desigual a las personas que se hallen en situaciones diferentes.
	5. Proporcionalidad (Justicia)	Las cargas fiscales deben fijarse en proporción a los índices de capacidad de pago, de forma que la imposición resulte igualmente onerosa, en términos relativos, a cada contribuyente.
	6. Redistribución (Justicia)	La política tributaria debe alterar la distribución primaria de la renta provocada por el mercado, disminuyendo las diferencias de renta mediante la progresividad.
POLÍTICO- ECONÓMICOS	7. Evitación del dirigismo fiscal (Eficiencia)	La política fiscal debe evitar intervenciones fragmentarias y asimétricas que favorezcan o perjudiquen injustificadamente a ciertos grupos económicos, sectores productivos o categorías de gasto, o la adopción de ciertas formas jurídicas.
	8. Intervención tributaria mínima (Eficiencia)	La Administración Tributaria debe limitar su intervención en la esfera privada de los contribuyentes, y en el ejercicio de la libertad económica individual de éstos, al mínimo imprescindible para la observancia de los principios presupuestario-fiscales y de justicia (considerados como de rango superior) y los asociados a las políticas de estabilización y crecimiento.

	9. Neutralidad ante la competencia (Eficiencia)	La política fiscal debe evitar cualquier consecuencia involuntaria que perjudique el funcionamiento de la competencia y debe suprimir o atenuar las imperfecciones de ésta.
	10. Flexibilidad activa (Flexibilidad)	El diseño del sistema tributario debe permitir la ejecución discrecional de políticas fiscales anticíclicas, mediante la alteración de su estructura o los procedimientos tributarios, o la variación de las tarifas.
	11. Flexibilidad pasiva (Flexibilidad)	El sistema tributario debe estructurarse de forma que contribuya a amortiguar automáticamente las fluctuaciones coyunturales de la actividad macroeconómica (estabilizadores automáticos).
	12. Orientación al crecimiento (Flexibilidad) (Eficiencia)	La política fiscal debe estructurarse, tanto en su totalidad como es sus elementos constitutivos, de forma que no frene el crecimiento y pueda ejercer una influencia positiva sobre el mismo, si no alcanzase el ritmo adecuado.
JURÍDICOS Y TÉCNICO- TRIBUTARIOS	13. Congruencia y sistematización (Sensibilidad)	El sistema tributario debe atender uniformemente a la consecución de sus distintas finalidades, evitando desatender unos objetivos en beneficio de otros, y la existencia de lagunas o contradicciones en su composición y estructura.
	14. Transparencia (Sensibilidad)	Las normas tributarias deben ser, estableciendo claras y precisas, estableciendo sin ambigüedad los derechos y deberes de los contribuyentes, para evitar la arbitrariedad en la liquidación y recaudación de los tributos.
	15. Factibilidad (Sensibilidad)	Las normas tributarias deben ser aceptables para los contribuyentes y aplicables por la Administración fiscal.
	16. Continuidad (Sencillez)	Las normas fiscales deben gozar de vigencia continuada, y sólo modificarse en el marco de las reformas generales y sistemáticas.
	17. Economicidad (Sencillez)	La estructura del sistema tributario y la composición de sus elementos deben realizarse de tal forma que sus gastos de administración y cumplimiento no sobrepasen el mínimo imprescindible para atender sus objetivos políticos - económicos y político - sociales.
	18. Comodidad (Sencillez)	El contribuyente debe disfrutar de todas las facilidades posibles para cumplir con sus obligaciones fiscales, previa observancia de los principios impositivos de rango superior.

Fuente: Lagares Calvo, Manuel J. (Coordinador): Manual de Hacienda Pública. Instituto de Estudios Fiscales 1995.

ANEXO No 6**PRUEBAS DEL MODELO ECONOMETRICO****1. PRUEBA DE HETEROSCEDATICIDAD**

Uno de los supuestos importantes del modelo de regresión lineal es que la varianza de cada término de perturbación u_i , condicional a los valores seleccionados de las variables explicativas, es algún número constante igual a σ^2 . Este es el **supuesto de homoscedasticidad**, o igual (homo) dispersión (cedasticidad), es decir igual varianza. Simbólicamente:

$$E(u_i^2) = \sigma^2 \quad i = 1, 2, \dots, n$$

1.1. PRUEBA DE GLEJSER

Esta prueba se aplica después de obtener los residuales \hat{u}_i de la regresión MCO, Glejser sugiere regresar los valores absolutos de \hat{u}_i sobre la variable independiente que se cree esta muy asociada con σ_i^2 . Se utilizara las siguientes formas funcionales:

$$|\hat{u}_i| = \beta_1 + \beta_2 X_i + v_i$$

$$|\hat{u}_i| = \beta_1 + \beta_2 \sqrt{X_i} + v_i$$

$$|\hat{u}_i| = \beta_1 + \beta_2 \frac{1}{X_i} + v_i$$

PRUEBA DE GLEJSER PARA CCONT_1**GRAFICO No 1**

Equation: GLEJ_CCONT_1, workbook: TESTSP1A2									
View	Proc	Objects	Print	Name	Freeze	Estimate	Forecast	Stats	Resids
Dependent Variable: E1									
Method: Least Squares									
Date: 08/05/04 Time: 12:29									
Sample: 2001:01 2003:11									
Included observations: 35									
Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.					
C	0.019699	0.007845	2.498255	0.0176					
CCONT_1	-6.97E-11	6.23E-11	-1.118877	0.2712					
R-squared	0.035556	Mean dependent var	0.010933						
Adjusted R-squared	0.007360	S.D. dependent var	0.007433						
S.E. of regression	0.007405	Akaike info criterion	-6.917778						
Sum squared resid	0.001810	Schwarz criterion	-6.626901						
Log likelihood	123.0611	F-statistic	1.252109						
Durbin-Watson stat	1.662607	Prob(F-statistic)	0.271229						

GRAFICO No 2

Equation: GLE32_CCONT_1 - Workfile: TESTS1.DAT									
View	Proc	Objects	Print	Name	Freeze	Estimate	Forecast	Stats	Resids
Dependent Variable: E1									
Method: Least Squares									
Date: 08/06/04 Time: 12:35									
Sample: 2001:01 2003:11									
Included observations: 35									
Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.					
C	0.027139	0.015494	1.751592	0.0891					
CCONT_1*0.5	-1.46E-05	1.39E-05	-1.049401	0.3016					
R-squared	0.032293	Mean dependent var	0.010933						
Adjusted R-squared	0.002569	S.D. dependent var	0.007433						
S.E. of regression	0.007422	Akaike info criterion	-6.913363						
Sum squared resid	0.001618	Schwarz criterion	-6.624456						
Log likelihood	122.9839	F-statistic	1.101243						
Durbin-Watson stat	1.669327	Prob(F-statistic)	0.301618						

GRAFICO No 3

Equation: GLE33_CCONT_1 - Workfile: TESTS1.DAT									
View	Proc	Objects	Print	Name	Freeze	Estimate	Forecast	Stats	Resids
Dependent Variable: E1									
Method: Least Squares									
Date: 08/06/04 Time: 12:37									
Sample: 2001:01 2003:11									
Included observations: 35									
Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.					
C	0.004513	0.007760	0.581518	0.5648					
1/CCONT_1	776992.4	926472.6	0.838549	0.4078					
R-squared	0.030863	Mean dependent var	0.010933						
Adjusted R-squared	-0.008807	S.D. dependent var	0.007433						
S.E. of regression	0.007465	Akaike info criterion	-6.901621						
Sum squared resid	0.001839	Schwarz criterion	-6.612744						
Log likelihood	122.7784	F-statistic	0.703164						
Durbin-Watson stat	1.683422	Prob(F-statistic)	0.407756						

PRUEBA DE GLEJSER PARA N_FIS

GRAFICO No 4

Equation: GLE31_N_FIS - Workfile: TESTS1.DAT									
View	Proc	Objects	Print	Name	Freeze	Estimate	Forecast	Stats	Resids
Dependent Variable: E1									
Method: Least Squares									
Date: 08/06/04 Time: 12:31									
Sample: 2001:01 2003:11									
Included observations: 35									
Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.					
C	0.011759	0.001894	6.212536	0.0000					
N_FIS	-0.002757	0.004656	-0.594309	0.5564					
R-squared	0.010590	Mean dependent var	0.010933						
Adjusted R-squared	-0.013392	S.D. dependent var	0.007433						
S.E. of regression	0.007504	Akaike info criterion	-6.891183						
Sum squared resid	0.001858	Schwarz criterion	-6.602306						
Log likelihood	122.6957	F-statistic	0.353203						
Durbin-Watson stat	1.638394	Prob(F-statistic)	0.556358						

GRAFICO No 5

Equation: GLE32_N_FIS - Workfile: TESSFENAL				
View Pools Objects Print Name Freeze Estimate Forecast Stats Resids				
Dependent Variable: E1				
Method: Least Squares				
Date: 08/06/04 Time: 12:33				
Sample: 2001:01 2003:11				
Included observations: 35				
Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.011522	0.002475	4.655354	0.0001
N_FIS0,6	-0.001250	0.004502	-0.277745	0.7829
R-squared	0.002332	Mean dependent var	0.010933	
Adjusted R-squared	-0.027900	S.D. dependent var	0.007433	
S.E. of regression	0.007535	Akaike info criterion	-6.882672	
Sum squared resid	0.001874	Schwarz criterion	-6.793995	
Log likelihood	122.4503	F-statistic	0.077142	
Durbin-Watson stat	1.629444	Prob(F-statistic)	0.782941	

GRAFICO No 6

Equation: GLE33_N_FIS - Workfile: TESSFENAL				
View Pools Objects Print Name Freeze Estimate Forecast Stats Resids				
Dependent Variable: E1				
Method: Least Squares				
Date: 08/06/04 Time: 12:38				
Sample: 2001:01 2003:11				
Included observations: 35				
Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.011143	0.001396	8.042572	0.0000
1/N_FIS	-5.01E-06	1.31E-05	-0.383289	0.7040
R-squared	0.004432	Mean dependent var	0.010933	
Adjusted R-squared	-0.025737	S.D. dependent var	0.007433	
S.E. of regression	0.007528	Akaike info criterion	-6.884979	
Sum squared resid	0.001870	Schwarz criterion	-6.795102	
Log likelihood	122.4871	F-statistic	0.146896	
Durbin-Watson stat	1.639573	Prob(F-statistic)	0.703878	

Luego de verificar los resultados del e-views podemos rechazar la existencia de Heteroscedasticidad.

1.2. PRUEBA DE WHITE

2. Para realizar esta prueba se parte de un modelos basico:

$$Y_i = \beta_1 + \beta_2 X_{2i} + \beta_3 X_{3i} + v_i$$

3. Se efectúa la siguiente regresión:

$$\hat{u}_i^2 = \alpha_1 + \alpha_2 X_{2i} + \alpha_3 X_{3i} + \alpha_4 X_{2i}^2 + \alpha_5 X_{3i}^2 + \alpha_6 X_{2i} X_{3i} + v_i$$

GRAFICO No 7

White Heteroskedasticity Test:					
	A	B	C	D	E
1	White Heteroskedasticity Test:				
2					
3	F-statistic	1.092386	Probability		0.395630
4	Obs*R-squared	5.547209	Probability		0.352797
5					
6					
7	Test Equation:				
8	Dependent Variable: RESID^2				
9	Method: Least Squares				
10	Date: 08/06/04 Time: 12:39				
11	Sample: 2001:01 2003:11				
12	Included observations: 35				
13					
14	Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
15					
16	C	0.819439	1.420178	0.576998	0.5684
17	LOG(CCONT_1)	-0.089299	0.154040	-0.579711	0.5686
18	(LOG(CCONT_1))^2	0.002433	0.004177	0.582511	0.5647
19	(LOG(CCONT_1))*N_F	-0.006278	0.005223	-1.201959	0.2391
20	N_FIS	0.116361	0.056388	1.207212	0.2371
21	N_FIS^2	0.001460	0.001634	0.893698	0.3789
22					
23	R-squared	0.158492	Mean dependent var		0.000173
24	Adjusted R-squared	0.013404	S.D. dependent var		0.000217
25	S.E. of regression	0.00215	Akaike info criterion		-13.89268
26	Sum squared resid	1.35E-06	Schwarz criterion		-13.62605
27	Log likelihood	249.1219	F-statistic		1.092386
28	Durbin-Watson stat	1.605632	Prob(F-statistic)		0.395630
29					
30					

4. Bajo la hipótesis nula de que no hay heteroscedasticidad, puede demostrarse que el tamaño de la muestra (n) multiplicado por el R^2 , obtenido de la regresión auxiliar asintóticamente sigue la distribución ji-cuadrado con g de 1 igual al número de regresores (excluyendo el termino constante) en la regresión auxiliar. Es decir,

$$n \cdot R^2 \sim \chi_{g, del}^2$$

$$35 \cdot 0.158492 \sim \chi_3^2 = 11.0705$$

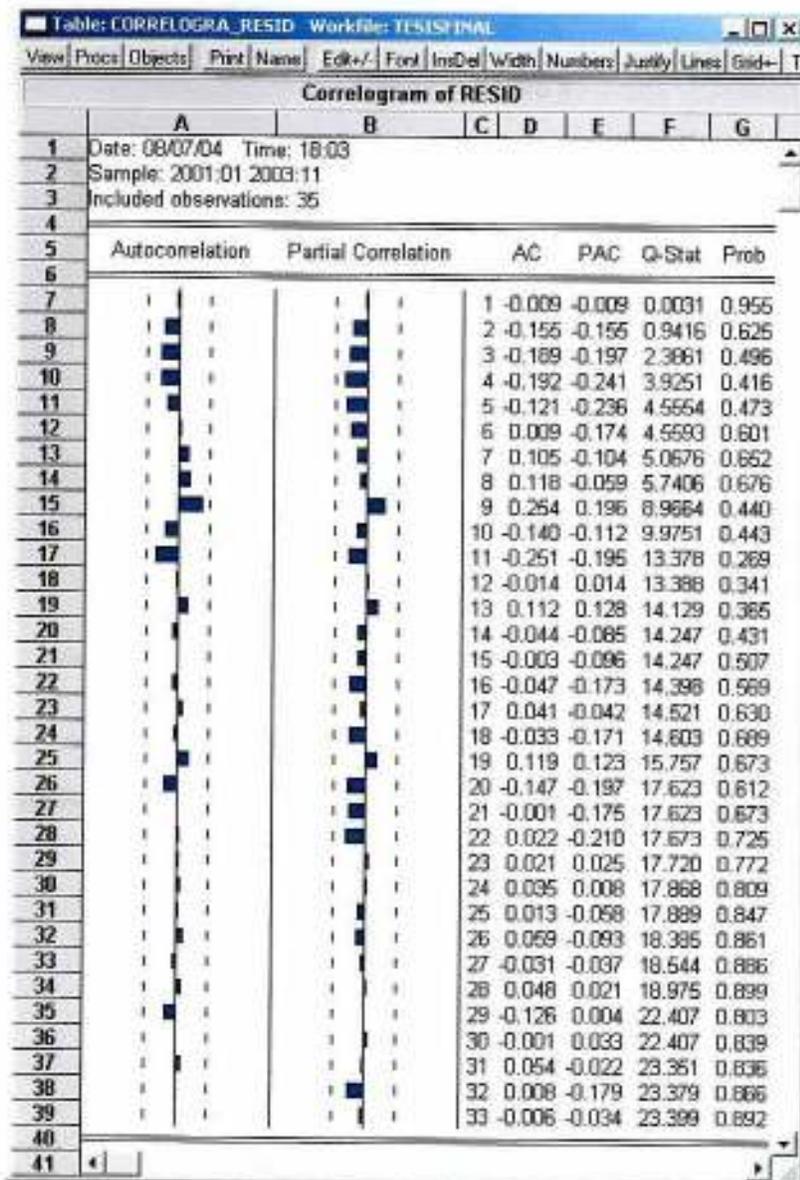
$$5.54722 \sim \chi_3^2 = 11.0705$$

5. Por tanto, se puede concluir, con base en la prueba de White que no hay heteroscedasticidad

2. PRUEBA DE NORMALIDAD

Para verificar la normalidad de los residuos recurrimos al histograma. Los residuos observados (medidos en términos de unidades de desviación estándar desde cero) se aproximan a la distribución normal.

GRAFICO No 8



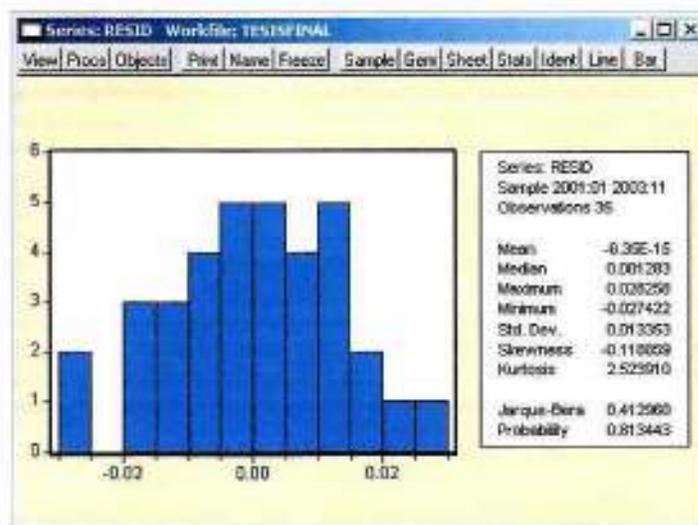
2.1. PRUEBA DE NORMALIDAD DE JARQUE BERA (JB)

La prueba de JB de normalidad es una prueba asintótica, o de grandes muestras. También está basada en los residuos MCO. Esta prueba calcula primero **la asimetría y la curtosis o apuntamiento** de los residuos MCO y utiliza el siguiente estadístico de prueba:

$$JB = n \left[\frac{A^2}{6} + \frac{(K-3)^2}{24} \right]$$

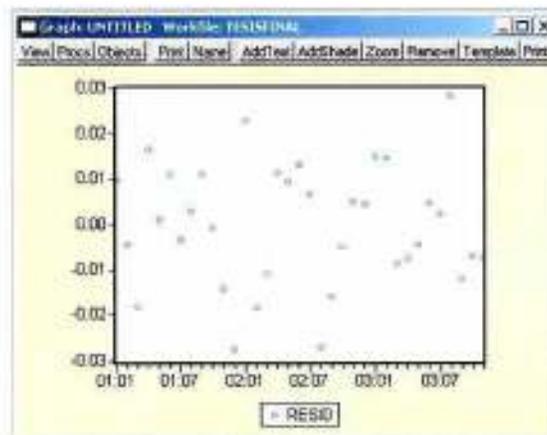
donde A representa la asimetría y K representa la curtosis o apuntamiento.

GRAFICO No 9



El valor JB de 0.412960 y su probabilidad es alrededor de 0.813443, una probabilidad grande. Por consiguiente, asintoticamente, no se rechaza el supuesto de normalidad.

GRAFICO No 10



3. PRUEBA DE GRANGER

La prueba de causalidad de Granger supone que la información relevante para la predicción de las variables respectivas $CCONT_t$ y N_FIS_t , este contenida únicamente en la información de series de tiempo. El paquete E-views arrojó los siguientes resultados:

GRAFICO No 11

Group: GRANGER Workfile: TESISFINAL

View Procs Objects Print Name Freeze Sample Sheet Stats Spec

Pairwise Granger Causality Tests
 Date: 09/08/04 Time: 19:35
 Sample: 2001:01 2003:11
 Lags: 2

Null Hypothesis:	Obs	F-Statistic	Probability
LOG(CCONT_1) does not Granger Cause L	33	1.53367	0.23332
LOG(CCONT) does not Granger Cause LOG(CCON		1.57122	0.22557
N_FIS does not Granger Cause LOG(CCON	33	7.08009	0.00325
LOG(CCONT) does not Granger Cause N_FIS		0.62731	0.54136
N_FIS does not Granger Cause LOG(CCON	33	6.87654	0.00372
LOG(CCONT_1) does not Granger Cause N_FIS		0.70644	0.50198

- $CCONT_t$ no “causa-Granger” a N_FIS_t .
- N_FIS_t “Causa-Granger a $CCONT_t$ y $CCONT_{t-1}$ ”,

esto quiere decir que N_FIS_t es la variable explicativa.