

# ESTIMACION DEL POTENCIAL TRIBUTARIO (1)

Gualberto Huarachi Revollo

## INTRODUCCION

El presente estudio, pretende investigar las posibilidades del Gobierno para aumentar las recaudaciones tributarias fundamentales, a través de una mayor eficacia en los mecanismos administrativos ligados a los impuestos indirectos. Para esto, el documento se concentra en la estimación del potencial tributario referente a los impuestos sobre el valor agregado, las transacciones y el impuesto específico sobre bebidas y tabaco.

Es importante aclarar que la base de información con la que se trabajó<sup>2</sup>, presenta limitaciones hecho que no permitió llegar a un cálculo exacto en cuanto se refiere a la desagregación del potencial tributario por actividad económica.

El documento esta organizado en la siguiente forma: en la primera sección se incorporarán los aspectos conceptuales del potencial tributario. En la segunda, se describe la metodología para la estimación del potencial tributario correspondiente a los impuestos indirectos, y, en la última sección, se anotan algunas recomendaciones relativas a la posibilidad de incremento de las recaudaciones impositivas.

## I. POTENCIAL TRIBUTARIO

Se entiende por Potencial Tributario, el nivel máximo de ingresos que el Gobierno puede conseguir por concepto de recaudación de impuestos, dado el sistema tributario vigente y en un periodo fiscal determinado.

La obtención de este nivel máximo, significa la eficiencia del sistema tributario, de manera que, con cierta cantidad de recursos dedicados a los órganos de administración, el control es tal que los agentes económicos sujetos de gravámenes impositivos no están incurriendo en evasiones ni rezagos en el pago de sus impuestos. En consecuencia, desde el punto de vista fiscal, esta es una situación deseable.

No obstante, conseguir esta situación es muy difícil, sobre todo en países como el nuestro donde el sistema administrativo no es, necesariamente, eficaz y la conciencia tributaria de la población es baja. Por lo tanto, aumentos en la recaudación de impuestos se conseguirán fundamentalmente a costa de mayores gastos en el control administrativo. Si este control es deficiente, incluso se pueden obtener, en algunos casos, rendimientos marginales negativos en la recaudación, entendiéndose como rendimiento marginal el monto de recaudación que se logra por cada unidad monetaria que se eroga en costos de administración.

Lo anterior implica que en cualquier período, dado el sistema tributario vigente y la cantidad de recursos dedicados al control administrativo, existe un nivel de evasión tributaria por parte de los agentes, que depende inversamente de los mecanismos de fiscalización, así como de la conciencia tributaria de la población.

---

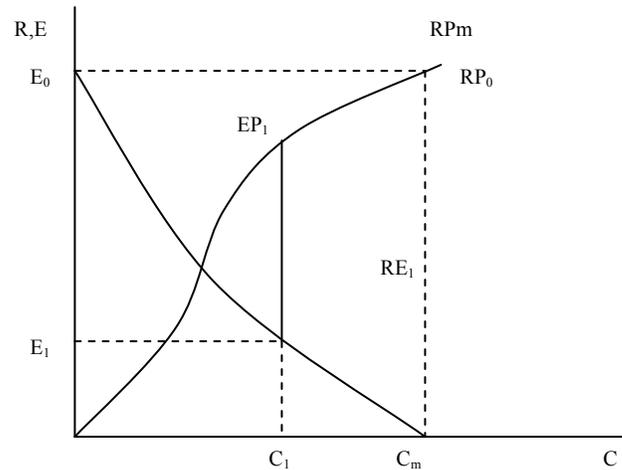
<sup>1</sup> Documento elaborado en marzo de 1990

<sup>2</sup> Cuentas Nacionales del Instituto Nacional de Estadística y la relación de impuestos por actividades económicas de la Dirección General de la Renta Interna (D.G.R.I.).

La presencia de la evasión, permite distinguir un monto de recaudación efectiva de impuestos menor al nivel de recaudación potencial.

En la práctica, la recaudación potencial será igual a la suma de recaudación efectiva, la evasión por parte de los agentes y la liberalización de impuestos que constituye otra forma de evasión denominada evasión institucionalizada.

El gráfico que sigue muestra de forma esquemática lo que se pretende explicar:



En el eje de las abscisas, se mide el costo incurrido en el sistema de control administrativo de impuestos y en el eje de las ordenadas el nivel de recaudación así como el de evasión tributaria. De este modo, para un sistema tributario dado, la curva RP representa la recaudación potencial, E el nivel de evasión, y la diferencia entre RP y E representa el nivel efectivo de recaudación impositiva.

Si el sistema tributario no se implementa aun, es decir, no se incurre en costo alguno y sólo existe la ley de impuestos, la recaudación potencial (RPo) que el gobierno puede captar de los agentes es nula, o sea, se encuentra cautiva en poder de estos en calidad de cien por ciento de evasión (Eo). En la medida que el gobierno empiece a implementar la ley tributaria, incurrirá en costos, las recaudaciones se harán presentes y el nivel de evasión empezará a disminuir. Así por ejemplo, para lograr una recaudación potencial de RPI, el costo en la administración de impuestos alcanzara a C1, la evasión tributaria en ese punto será E y la recaudación efectiva  $RE_1 = RP_1 - E_1$ .

Es razonable suponer que el anterior proceso de obtención de recaudaciones con la erogación de costos administrativos, en principio, tendrá rendimientos crecientes, luego, a medida que la implementación vaya avanzando, se manifestaran los rendimientos decrecientes, siendo el límite cuando el ingreso marginal en la recaudación sea igual a cero.

En este sentido, dado el sistema administrativo imperante, el nivel máximo de recaudación se podría alcanzar cuando los recursos erogados en la administración de impuestos, sean iguales a Cm. En este punto, la evasión sería nula y el monto de recaudación efectiva REM coincidiría con la potencial RPM. Pasado este nivel de gastos,

una vez eliminada la evasión, erogaciones adicionales de recursos en la administración no tendrían sentido, pues los rendimientos marginales en la recaudación serían negativos.

Un sistema de administración de impuestos será más eficiente, cuando con un monto de recursos igual o menor a  $C_m$ , se alcance el mismo nivel máximo de recaudaciones  $RP_m = RE_m$ . Esto implica, en términos del gráfico anterior, el movimiento hacia una mayor convexidad al origen de la curva E, de manera que para cualquier nivel de costo administrativo, la recaudación efectiva resulta ser mayor. En cambio, un sistema de administración de impuestos será más ineficiente, cuando con un mayor monto de recursos a  $C_m$ , se alcance el nivel  $RP_m$  de recaudaciones efectivas, es decir, cuando las curvas RP y E se desplacen simultáneamente hacia la derecha.

Como la pretensión de cualquier gobierno consiste en elevar el monto de recaudaciones impositivas, los esfuerzos deberán estar concentrados en dos aspectos:

- i) En la plena implementación de los mecanismos de recaudación de impuestos en todo el territorio de la República, lo que implica un mayor uso de recursos dedicados al aparato administrativo, de manera que los rendimientos marginales sean siempre positivos. En términos del gráfico anterior, esto significa incrementar las recaudaciones efectivas, es decir movimientos hacia la derecha a través de las líneas RP y E.
- ii) En el mejoramiento de la eficiencia administrativa en la recaudación de impuestos, lo que significa aumentar los montos efectivos de impuestos sin incrementar el uso de recursos dedicados al control administrativo. En términos del gráfico, como se mencionó, esto implica el movimiento de la curva E hacia una mayor convexidad al origen.

En la sección siguiente, se presenta la metodología utilizada para la estimación del potencial tributario de los impuestos indirectos.

## **II. ESTIMACION DEL POTENCIAL TRIBUTARIO**

Dentro la estructura impositiva del sistema tributario boliviano, los impuestos indirectos de la Renta Interna constituyen el grupo más importante en lo que se refiere a la participación en el monto de recaudaciones totales. Por esta razón, así como por la disponibilidad de información, se procedió al cálculo del potencial de recaudaciones de tres tipos de impuestos indirectos: impuesto sobre el valor agregado (IVA), sobre transacciones (IT) y el impuesto sobre consumos específicos (ICE).

### **II.1 Potencial del impuesto sobre el valor agregado.**

En las condiciones como esta establecido el impuesto sobre el valor agregado, si los mecanismos de administración estuvieran plenamente implementados y si el sistema tributario actual no considerase exenciones de sectores económicos en el régimen IVA, la recaudación potencial por concepto de este impuesto, sería estimada usando la siguiente fórmula:

$$IVAP = t (PIB + M) (1)$$

donde: IVAP sería la recaudación potencial por IVA,  $t$  la tasa nominal de impuesto (10%), PIB el Producto Interno Bruto a precios de mercado,  $M$  el valor de las importaciones de bienes, incluida las tarifas arancelarias y  $(PIB + M)$  constituiría la base imponible.

Consecuentemente, la estimación del potencial tributario por este concepto sería sencilla. Sin embargo, el sistema tributario actual incorpora regímenes de tratamiento especial a una serie de actividades que no se consideran dentro del sistema general del IVA, tales como los pequeños comerciantes, artesanos, etc. principalmente, debido a la dificultad de control administrativo sobre estas y considerando la pequeña magnitud de sus operaciones.

Esto implica, la corrección de las variables expresadas anteriormente, de forma tal de considerar únicamente la base imponible relevante, es decir que la fórmula se transformaría en:

$$IVAP = t (PIB^* + M^* ) (2)$$

donde:  $PIB^*$  será el producto interno bruto imponible, es decir el PIB de la economía una vez deducido el valor agregado de las actividades no sujetas del IVA.  $M^*$  el valor de las importaciones de bienes también imponibles, es decir el valor de  $M$  menos el monto de las importaciones exentas de impuestos. La expresión  $(PIB^* + M^*)$  representaría la base imponible relevante para la estimación.

La utilización de la fórmula (2) para cualquier período, permite obtener los montos estimados de potencial IVA. No obstante, tener cálculos acerca del  $PIB^*$  y  $M^*$  no es tarea fácil, pues es necesario, a partir de las cifras de Cuentas Nacionales, contar con la desagregación del producto según ramás de actividad. Con este fin, se realizó el ejercicio de estimación para el período 1988, metodológicamente, el procedimiento seguido fue:

- i) Cálculos, a partir de las cifras de cuentas nacionales del valor bruto de producción (VBPI) y valor agregado ( $PIB_{ij}$  a precios de productor, para cada rama de actividad, excepto Comercio. La desagregación fue realizada a nivel de tres dígitos considerando la Clasificación Internacional Industrial Uniforme (CIIU). Es necesario aclarar que el Instituto Nacional de Estadística contaba con cifras sólo hasta el período 1986, consecuentemente se actualizaron estas cifras para 1988 utilizando las tasas de crecimiento real y de los precios de las grandes ramás de actividad, de 1986 y 1988.
- ii) Cálculo del valor bruto de producción y valor agregado ( $PIB_c$ ) de la rama comercio. Este cálculo fue realizado en forma separada, debido a que la metodología de "Oferta y Utilización de Bienes y Servicios" de las Cuentas Nacionales, considera la desagregación de los valores de producción bruta en valores a precios de productor y márgenes de comercialización.
- iii) Desagregación del valor de las importaciones de bienes y servicios correspondiente a 1988 según la CIIU, a tres dígitos ( $M_i$ ), a partir de la estructura de 1986 considerada en Cuentas Nacionales.
- iv) Estimación del valor agregado imponible a nivel de cada rama de actividad ( $PIB^*_i$ ), deduciendo la parte que corresponde a las actividades no sujetas de IVA. Es importante aclarar, que el valor agregado no imponible, se obtuvo, a excepción de

la actividad Agropecuaria, estimando la participación de las actividades artesanales y/o informales en cada rama de actividad; en algunos casos, esta alcanzó al cien por ciento, por ejemplo, en la actividad de servicios domésticos, debido a que esta no paga impuestos. En el caso de las ramás correspondientes a la actividad Agropecuaria, se consideró una proporción mínima como valor agregado imponible, en virtud del régimen especial que estipula la ley tributaria con relación a los impuestos provenientes del sector rural. En la práctica, los bienes agrícolas no se encuentran sujetos al IVA.

- v) Estimación del valor agregado imponible de la rama comercio (PIB\*C), utilizando los mismos criterios mencionados en el punto anterior, debido a que los márgenes de comercio se encuentran desagregados con la misma clasificación que los bienes y servicios.
- vi) Estimación del valor de las importaciones imponibles (M\*i). Para esto, se consideró como valor no sujeto del impuesto, aquellas importaciones de bienes que fueron declaradas oficialmente como exentas de impuestos.
- vii) Aplicación de la tasa nominal del impuesto sobre la base imponible relevante, valor agregado imponible más monto de importaciones imponibles. La obtención del monto máximo de recaudación del impuesto sobre el valor agregado (IVAP, potencial tributario), desagregada por ramás de actividad, permite juzgar la evasión tributaria realizada por diferentes agentes e indica los campos donde las autoridades deben realizar esfuerzos.

Los resultados del potencial tributario para el período 1988 así como su comparación con los impuestos efectivos, se presentan en el anexo No. 1. El cuadro que sigue es un resumen a nivel de las grandes actividades económicas:

**Cuadro N° 1**  
**ESTIMACION DEL POTENCIAL TRIBUTARIO IVA 1988 <sup>3</sup>**  
**(En miles de bolivianos corrientes)**

RAMA DE ACTIVIDAD	PRODUCCION VALOR VAL.BAS.	VALOR AGREGADO	VALOR A. IMPONIBLE	IMPORTAC. IMPONIBLE	IVA POT. PROD.NAL.	IVA POT. IMPORTC.	IVA POTENC. TOTAL	IVA EFECTIVO
1. AGROPECUARIO	3841972	3382584	37297	43077	3730	4308	8037	1714
2. MINERIA Y PETROLEO	805639	615989	502664	496	50266	50	50316	50238
3. IND. MANUFACTURERA	4225736	1612097	1315480	925362	131548	92536	224084	111461
4. ELECT. GAS Y AGUA	192804	138819	138819	21	13882	2	13884	6788
5- CONSTRUCCION	727105	399908	336114	0	33611	0	33611	5170
6. COMERCIO	3346656	2085046	1337889	0	133789	0	133789	71104
7. TRANSP. Y COMUNIC.	2530765	1610491	401038	49831	40104	4983	45087	1249
8. ESTAP. FIN. Y P. VIV.	1311128	1127314	6026447	28368	60265	2837	63101	22374
9. SERVICIOS	1643727	1138255	375282	0	37528	0	37528	27863
10. IMP. PAC. NO ASIGNAD.								42087
<b>TOTAL</b>	<b>18625532</b>	<b>12110503</b>	<b>5047230</b>	<b>1047155</b>	<b>504723</b>	<b>104716</b>	<b>609437</b>	<b>350048</b>

<sup>3</sup> La presencia del monto de tributos bajo la partida de impuestos pagados no asignados, se debe a la incompatibilidad en la clasificación CIIU de Cuentas Nacionales y de la D.G.R.I. Observándose en esta última fuente, un grupo no clasificado en las nueve grandes ramás de actividad sino en uno especial denominado Actividades No Específicas.

Fuente: UDAPE, sobre la base de información de cuentas nacionales del INE y la DGRI.

Como se puede apreciar, el potencial tributario IVA en la economía alcanza a Bs 609.4 millones, en tanto que la recaudación efectiva a Bs 350.0 millones, lo que significa que esta última sólo representa el 57% del total potencial, determinándose en consecuencia, una evasión, que constituyen aquellos ligados con la importación de los productos agrícolas, la industria manufacturera, la construcción, transporte, los servicios financieros y la actividad comercial.

El cuadro resumen anterior, no expresa la participación de la recaudación efectiva de la industria manufacturera privada respecto a su potencial. Si se realiza este cálculo en función a la desagregación de la recaudación potencial y efectiva, deduciendo del total pagado por la industria los impuestos correspondientes a las actividades públicas (Refinación de Petróleo y Metálicos Básicos, anexo No. 1), se puede deducir que la empresa privada es la que presenta la evasión en la industria manufacturera.

## **II.2 El caso de los regímenes impositivos simplificado e integrado**

La presencia de los regímenes especiales, simplificado e integrado, hacen que el sistema tributario actual basado en el IVA no sea eficiente. En efecto, estos regímenes especiales son costosos en su administración y se observan elevados niveles de evasión, llevando consecuentemente a bajos rendimientos del sistema. Así, en el caso del régimen simplificado, donde existen más de 190.000 agentes inscritos, en 1989 se observó un nivel de evasión superior al 80%. De Bs. 20 al año que debería recaudarse por agente sujeto del impuesto, se logró sólo Bs. 3.3 al año.

En este entendido, la elevación en la eficiencia del sistema, puede ser lograda cuando el actual régimen de aplicación del IVA sea modificado con la incorporación de todos los agentes que teóricamente generan valor agregado y, por tanto, son sujetos del impuesto; es decir, con la eliminación de los regímenes especiales simplificado e integrado.

Como expresa el cuadro anterior, el significado de la eliminación de los regímenes simplificado e integrado y su incorporación al régimen general del IVA, es que el potencial tributario correspondiente al IVA aumentaría en 50% aproximadamente (Bs 308.0 millones), representando (el potencial tributario) algo más de 2.5 veces la recaudación efectiva de impuestos por IVA, Régimen Simplificado y Sistema Tributario Integrado. Las actividades cuyas recaudaciones potenciales se verían más impactadas constituirían: transporte y comunicaciones, servicios, comercio e industria manufacturera.

**Cuadro N° 2**  
**IMPACTO DE LA ELIMINACION DE LOS REGIMIENTOS ESPECIALES**  
**SOBRE EL POTENCIAL IVA 1988**  
**(En miles de bolivianos corrientes)**

RAMA DE ACTIVIDAD	BASE IMP. ANTERIOR	AUMENTO EN V.A. IMPON.	NUEVA BASE IMPON.	AUMENTO EN IVA POTENC.	NUEVO IVA POTENCIAL
1. AGROPECUARIO	80374		80374		8037
2. MINERIA Y PETROLEO	503160		503160		50316
3. IND. MANUFACTURERA	2240842	296617	2537459	29662	253746
4. ELECT. GAS Y AGUA	138840		138840		13884
5- CONSTRUCCION	336114	63794	399908	6379	39990
6. COMERCIO	1337889	747157	2085046	74716	208505
7. TRANSP. Y COMUNIC.	450869	1209453	1660322	120945	166032
8. ESTAP. FIN. Y P. VIV.	631015		631015		63102
9. SERVICIOS	375282	762973	1138255	76297	113826
10. IMP. PAC. NO ASIGNAD.					
<b>TOTAL</b>	<b>6094385</b>	<b>3079994</b>	<b>9174379</b>	<b>307999</b>	<b>917438</b>

**Fuente:** UDAPE, sobre la base de información de cuentas nacionales del INE y la DGRI.

A pesar de que la comparación anterior es teórica ya que es difícil pensar que se pueda alcanzar la recaudación potencial, la magnitud de la diferencia entre lo potencial y lo efectivo, señala claramente la ganancia que el Gobierno puede tener al eliminar los regímenes especiales e incluirlos al sistema general. Si se lograra captar sólo el 5% del aumento en el potencial tributario IVA debido a la eliminación de los regímenes especiales, se duplicarían las recaudaciones efectivas alcanzadas en 1988 con los subsistemas tributarios simplificado e integrado (Bs. 7.5 millones).

Por otro lado, captar un 25% del aumento en el potencial del IVA como recaudación efectiva, sería equivalente a aumentar la tasa impositiva del IVA de 10% a 12%.

### II.3 Potencial del impuesto sobre transacciones

La misma base de información utilizada para la estimación del potencial de recaudación de IVA, es considerada válida para el cálculo de la recaudación máxima por concepto de impuesto sobre transacciones. Sin embargo, la base imponible para la aplicación de este impuesto constituye no el Valor Agregado de cada rama de actividad, sino el valor de ventas más el IVA, o sea el Valor Bruto de Producción una vez, aplicado el IVA. En otros términos la fórmula a considerar es la siguiente:

$$ITP = tr ( 1 + t ) VBP^{*4} \quad (3)$$

<sup>4</sup> En realidad esta fórmula subestima el verdadero potencial tributario, ya que no considera la recaudación que proviene del valor de las transacciones de bienes ya existentes, debido a que no se dispone de la información estadística sobre estas transacciones.

donde: ITP es la recaudación potencial por impuesto sobre transacciones,  $t_r$  la tasa nominal de impuesto (1%),  $t_i$  la tasa nominal de impuesto IVA (10%) y VBP\* es el valor bruto de producción imponible compatible con el PIB\* obtenido para la recaudación potencial del IVA.

Para el ejercicio del año 1988, se consideró el siguiente procedimiento:

- i) Estimación del valor bruto de producción imponible según ramas de actividad (VBP\*i) incluyendo el valor de la rama comercio (VBBP\*c), a partir de las cifras de Cuentas Nacionales y con los mismos criterios utilizados para el caso de la estimación del valor agregado imponible.
- ii) Aplicación de la tasa nominal de impuestos sobre la base imponible relevante, valor bruto de producción imponible más el IVA. Nuevamente, la desagregación lograda en la recaudación potencial según ramas de actividad así como su comparación con lo efectivamente recaudado, permitirá juzgar la eficacia de este impuesto, deduciendo importantes conclusiones acerca de las posibilidades de incrementar su recaudación.

El cuadro que sigue, resume los resultados obtenidos en la estimación del potencial tributario por concepto del impuesto sobre transacciones para el período 1988. La desagregación mayor de esta estimación, se encuentra también en el anexo No. 1.

**Cuadro N° 3**

**ESTIMACION DEL POTENCIAL TRIBUTARIO  
SOBRE TRANSACCIONES 1988  
(En miles de bolivianos corrientes)**

RAMA DE ACTIVIDAD	PRODUCCION	V.B.P.	I.T.	I.T.
	VAL BAS.	IMPONIBLE	POTENCIAL	EFFECTIVO
1. AGROPECUARIO	3841972	4209	463	386
2. MINERIA Y PETROLEO	805639	59182	6510	340
3. IND. MANUFACTURERA	4225736	320555	35261	12772
4. ELECT. GAS Y AGUA	192804	19282	2121	1654
5- CONSTRUCCION	727105	61109	6722	1202
6. COMERCIO	3346656	210136	23115	12508
7. TRANSP. Y COMUNIC.	2530765	64100	7051	2562
8. ESTAP. FIN. Y P. VIV.	1311128	75300	8283	6170
9. SERVICIOS	1643727	48791	5367	3105
10. IMP. PAC. NO ASIGNAD.			0	9411
<b>TOTAL</b>	<b>18625532</b>	<b>862664</b>	<b>94893</b>	<b>50110</b>

**Fuente:** UDAPE, sobre la base de información de cuentas nacionales del INE y la DGRI.

Como podrá apreciarse, la recaudación efectiva en este caso, representa el 53% del total potencial, quedando aun cautivo el 47%.

Las actividades con mayor evasión constituyen: industria manufacturera, comercio, construcción y transporte y comunicaciones.

#### **II.4. Potencial del impuesto sobre consumos específicos**

Nuevamente, la base de información usada para la estimación del potencial tributario sobre consumos específicos, tuvo su fuente en aquella que se elaboró a partir de las cifras de Cuentas Nacionales.

La base imponible relevante para este caso, constituyó la suma del Valor Bruto de Producción y de las Importaciones de las ramas de actividad sujetas al impuesto. Esto implica la identificación de los distintos bienes de consumo imponibles en cada rama de actividad. En términos de fórmula, la expresión válida es:

$$ICEP = t_i (VBP^*_i + M^*_i) \quad (4)$$

donde: ICEP es la recaudación potencial del impuesto sobre consumos específicos,  $t_i$  la tasa nominal impositiva de cada rama de actividad (correspondiente a los bienes de consumo),  $VBP^*_i$  el valor bruto de producción imponible de la rama  $i$  y  $M^*_i$  el valor de importación imponible, clasificada en la rama  $i$ , según la CIIU.

En el ejercicio para el año 1988, se consideró el siguiente procedimiento:

- i) Estimación del valor bruto de producción imponible según rama de actividad, incluido el valor de la rama comercio ( $VBP^*_i$ ), a través de la identificación de los bienes sujetos al impuesto.
- ii) Estimación del valor de las importaciones imponibles según rama de actividad ( $M^*_i$ ), también a través de la identificación de bienes sujetos al impuesto.
- iii) Aplicación de la tasa nominal de impuesto sobre la base imponible relevante, valor bruto de producción imponible más el valor de la importación imponible.

Los resultados alcanzados en la estimación del potencial tributario por concepto de este impuesto, se presentan en el anexo No. 1. Se puede apreciar que, en la columna de impuestos efectivamente pagados, aparecen rubros de actividades que no son sujetos de impuesto, por ejemplo productos agrícolas, servicios, etc. Esto se explica por problemás de apropiación en la clasificación CIIU utilizada por la Dirección General de la Renta Interna. Según los funcionarios de esta repartición, muchas empresas que se inscribieron en una determinada actividad, en la actualidad se encuentran operando en otros rubros. Por lo tanto, para fines comparativos y de mejor control, se hace necesario llevar a cabo una cuidadosa tarea de revisión de esta clasificación.

En relación al potencial del impuesto específico sobre la producción e importación de bebidas y tabacos, este alcanza a Bs 84.3 millones en tanto que lo efectivamente recaudado llegó a Bs 40.9 millones, lo que equivale a un 49% del total, constituyendo el 51% la evasión en este tipo de impuesto.

En resumen, las estimaciones realizadas acerca del potencial tributario sobre los impuestos indirectos, cuyos resultados se presentan en los Cuadros No. 4 y No. 5,

expresan que durante 1988, los impuestos efectivamente cobrados, alcanzaron sólo al 55% de las recaudaciones potenciales, sin considerar la eliminación de los regímenes impositivos especiales. Si se considera la eliminación de los regímenes especiales y su incorporación al sistema general del IVA, el potencial tributario IVA se incrementaría en 50%.

**CUADRO N°4**  
**RESUMEN DE LA ESTIMACION DEL POTENCIAL TRIBUTARIO**  
**SOBRE IMPUESTOS INDIRECTOS: 1988**  
**(En miles de bolivianos corrientes)**

RAMA DE ACTIVIDAD	POTENC.IAL IVA	POTENCIAL TRANSAC.	POTENCIAL I.CONS. ES- PECIFICO	POTENCIAL TRIB.TOTAL	RECAUDA- CIONES EFECTIVAS
1. AGROPECUARIO	8,037	463		8,500	2,110
2. MINERIA Y PETROLEO	50,316	6,510		56,826	50,588
3.IND.MANUFACTURERA	224,084	35,261	86,376	345,721	165,719
4. ELECT. GAS Y AGUA	13,884	2,121		16,005	8,460
5- CONSTRUCCION	33,611	6,722		40,333	6,373
6. COMERCIO	133,789	23,115		156,904	86,476
7.TRANS.P.Y COMUNIC.	45,087	7,051		52,138	3,826
8. ESTAP.FIN.Y P.VIV.	63,101	8,283		71,384	28,626
9. SERVICIOS	37,101	8,283		71,384	28,626
TOTAL	609,437	94,893	86,376	790,706	436,041

Fuente: UDAPE, sobre la base de información de cuentas nacionales del INE y la DGRI.

**CUADRO N° 5**  
**RESUMEN DE LA ESTIMACION DEL POTENCIAL TRIBUTARIO CON**  
**INCORPORACION DE LOS REGIMENES AL SISTEMA GENERAL DEL IVA:1988**  
**(En miles de bolivianos corrientes)**

RAMA DE ACTIVIDAD	POTENC.IAL IVA	POTENCIAL TRANSAC.	POTENCIAL I.CONS. ES- PECIFICO	POTENCIAL TRIB.TOTAL	RECAUDA- CIONES EFECTIVAS
1. AGROPECUARIO	8,037	463		8,500	2,110
2. MINERIA Y PETROLEO	50,316	6,510		56,826	50,588
3.IND.MANUFACTURERA	253,746	35,261	86,376	375,383	165,719
4. ELECT. GAS Y AGUA	13,884	2,121		16,005	8,460
5- CONSTRUCCION	39,990	6,722		46,712	6,373
6. COMERCIO	208,505	23,115		231,620	86,476
7.TRANS.P.Y COMUNIC.	166,032	7,051		173,083	3,826
8. ESTAP.FIN.Y P.VIV.	63,101	8,283		71,384	28,626
9. SERVICIOS	113,825	5,367		119,192	31,135
10. IMP.PAG.NO ASIGNADOS					52,728
TOTAL	917,436	94,893	86,376	1,098,705	436,041

Fuente: UDAPE, sobre la base de información de cuentas nacionales del INE y la DGRI.

### **III. RECOMENDACIONES**

Desde el punto de vista del interés de las autoridades, los cálculos acerca del potencial tributario en el caso de impuestos indirectos, permiten inferir básicamente las siguientes recomendaciones:

#### **III.1. Mayor implementación del sistema y elevación de la eficiencia administrativa**

- i) Se hace necesario reforzar los mecanismos administrativos de recaudación con el objeto de mejorar la implementación del régimen tributario actual. En términos del gráfico descrito en la primera sección, esta tarea implica lograr movimientos hacia la derecha en la trayectoria de la recaudación potencial (RP). Es decir, la elevación del nivel de impuestos vía erogación de mayores recursos en la administración, de manera que las recaudaciones efectivas aumenten y la evasión tributaria disminuya. Esto será posible, sobre todo, con la implementación de los mecanismos administrativos en el interior de la República, donde la aplicación del nuevo régimen tributario, ha sido parcial.
- ii) Simultáneamente a la tarea de alcanzar mayor nivel de impuestos vía erogación de recursos, es necesario elevar la eficiencia del sistema, esto es, incrementar las recaudaciones con el mismo o menor nivel de gasto administrativo. En términos del gráfico mencionado, implica el desplazamiento de la curva de evasión (E) hacia la izquierda, de forma tal que las recaudaciones efectivas, aumenten.
- iii) Con relación al tema de eficiencia, la evolución de los gastos administrativos de la Dirección General de la Renta Interna y de las recaudaciones impositivas logradas por este organismo en los períodos 1988 y 1989, permiten deducir que la eficiencia del sistema tributario, habría disminuido. En efecto, el rendimiento en la recaudación de impuestos de 1988 a 1989 bajó aproximadamente en una tercera parte; en 1988, por cada boliviano que se erogaba en la administración de la Renta Interna se obtenía Bs 90.7 de recaudación de impuestos, en tanto que, en 1989, por cada boliviano se obtuvo sólo Bs 60.5.

En una economía donde el nuevo régimen tributario se encuentra en plena etapa de implementación, es de esperar que durante los primeros años, los rendimientos evolucionen a tasas crecientes. Consecuentemente, la caída observada no puede ser explicada por la fase decreciente del rendimiento en la trayectoria de la recaudación potencial, sino, fundamentalmente, por una disminución en la eficiencia del sistema, es decir, por la presencia de una mayor evasión.

#### **III.2 Eliminación del régimen tributario simplificado e integrado**

- iv) La elevación en la eficiencia del sistema, puede ser lograda cuando el actual régimen de aplicación del IVA sea modificado con la incorporación de todos los agentes que, teóricamente, generan valor agregado y, por lo tanto, son sujetos del impuesto; es decir, con aquellos comprendidos en los regímenes impositivos especiales simplificado e integrado. Es conocido que los costos incurridos para el control y recaudación de impuestos en estos subsistemas, es elevado en comparación a su rendimiento.

- v) El significado de la eliminación de los regímenes simplificado e integrado y su incorporación al régimen general del IVA, es que el potencial tributario correspondiente al IVA se incrementaría en 50%, alcanzando a algo más de 2.5 veces la recaudación efectiva de impuestos por IVA, Régimen Simplificado y Sistema Tributario Integrado. La magnitud de la diferencia entre la recaudación potencial y la efectiva, indica claramente la ganancia que el Gobierno puede tener al llevar a cabo esta modificación. Si se lograra cobrar sólo el 5% del aumento del potencial tributario IVA estimado para 1988 debido a la incorporación de los regímenes simplificado e integrado, las recaudaciones se duplicarían con relación a las efectivamente alcanzadas en 1988 (Bs 7.5 millones). Asimismo, si se lograra cobrar un 25% de este aumento en el potencial, eso sería equivalente a incrementar la tasa del IVA del 10% al 12%.

### **III.3 Criterios básicos para el aumento de las recaudaciones tributarias**

- vi) De lo expresado en los puntos anteriores, se puede concluir que para aumentar las recaudaciones tributarias, lo prioritario no es incrementar la tasa impositiva del IVA, sino realizar esfuerzos en la implementación, así como en la elevación de la eficiencia del sistema.
- vii) La ejecución de las tareas referidas permitirá elevar sustancialmente el nivel actual de impuestos indirectos recaudados; así lo manifiestan las cifras estimadas acerca del potencial tributario. Según los cálculos establecidos, las actividades donde se observan mayores grados de evasión y, por lo tanto, mayores posibilidades de incrementar las recaudaciones, se refieren a: la industria manufacturera de carácter privado, la construcción, transportes, los servicios financieros y la actividad comercial.
- viii) El criterio básico para mejorar la implementación de los mecanismos administrativos, deberá ser, en última instancia, el rendimiento marginal positivo, esto es, que por cada unidad monetaria adicional de gasto administrativo, deberá lograrse una recaudación mayor a la unidad.
- ix) En el caso de mayor eficiencia del sistema, el criterio básico de evaluación, consistiría en el aumento de las recaudaciones durante el período corriente con el mismo o menor nivel de gasto que el correspondiente al período anterior.
- x) Finalmente, es necesario mejorar los registros tributarios con el objeto de lograr mayor eficiencia en el control. En especial, si se desea conocer el potencial tributario en forma exacta desagregada por actividades económicas y así poder realizar evaluaciones periódicas, será importante reforzar las labores de registro estadístico y procesamiento de datos de la D.G.R.I., siendo una de las tareas inmediatas la compatibilización de las clasificaciones CIU utilizadas por la Dirección General de la Renta Interna y la Oficina de Cuentas Nacionales del INE.

## Anexo N° 1

ESTIMACION DEL POTENCIAL TRIBUTARIO SOBRE IMPUESTOS AL VALOR AGREGADO. DE TRANSACCIONES Y CONSUMOS ESPECIFICOS. 1988				
CODIGOS C.N.CIIV	PRODUCTO	PRODUCCION VAL.BAS.(1988)	VALOR AGREGADO 1988	VALOR AGREGAD. IMPONIBLE
III	PRODUCCION AGROPECUARIA	3,734,413,512	3,290,083,667	32,718,461
113	CAZA	29,569,392	25,429,677	0
121	SILVICULTURA	27,311,872	23,818,585	177,423
122	EXTRACCION DE MADERA	48,689,374	41,872,861	1,674,914
130	PESCA	1,987,606	1,709,341	85,467
220	PETROLEO Y GAS NATURAL	540,000,000	475,200,000	475,200,000
230	PRODUCTOS METALICOS	202,499,408	107,324,686	10,732,469
290	PRODUCTOS NO METALICOS	63,139,658	33,464,019	16,732,009
311	PRODUCTOS ALIMENTICIOS	1,746,194,402	532,497,066	349,759,849
312	OTROS PRODUCTOS ALIMENTICIOS	292,685,100	41,659,945	28,918,607
313	BEBIDA	322,048,084	167,465,004	167,465,004
314	TABACO	44,325,429	35,460,343	35,460,343
321	TEXTILES	84,309,398	31,194,477	30,165,914
322	CONFECCIONES	67,732,648	25,061,080	12,530,540
323	CUEROS	12,865,378	5,789,420	4,921,007
324	CALZADO Y OTROS PRODUC. DE CUERO	42,382,385	21,191,193	19,072,073
331	MADERA ASERRADA	95,193,110	57,115,866	45,692,693
332	PRODUCTOS DE MADERA	115,083,304	69,049,983	27,619,993
341	PAPEL Y CARTÓN	48,048,803	21,621,961	29,164,229
342	IMPRENTA Y EDITORIALES	31,645,615	12,974,702	12,974,702
351	SUST. QUIM. Y ABONOS	16,361,298	3,763,099	3,763,099
352	PRODUCTOS QUIMICOS	79,473,094	23,841,928	23,841,928
353	PRODUCTOS DE REF.DEL PETROLEO	764,600,000	344,070,000	344,070,000
355	PRODUCTOS DE CAUCHO	15,894,420	3,655,717	3,655,717
356	PRODUCTOS DE PLASTICO	23,251,697	5,347,890	5,347,890
362	VIDRIOS	32,968,711	14,506,233	14,506,233
369	PRODUCTOS DE LA CONSTRUCCION	167,060,668	73,506,694	73,506,694
371	HIERRO Y ACERO	2,033,450	996,391	996,391
372	OTROS MINERALES	69,660,384	34,133,588	34,133,588
381	PRODUCTOS METALICOS	96,201,713	46,176,822	31,510,130
384	EQUIPO Y MATERIAL DE TRANSPORTE	12,497,257	6,873,491	6,873,491
390	OTROS PRODUCTOS MANUFACTURADOS	43,219,804	34,143,645	17,071,823
410	ELECTRICIDAD Y GAS	163,663,014	117,837,370	117,837,370
420	AGUA	29,141,285	20,981,726	20,981,726
500	CONSTRUCCION	727,105,147	339,907,831	336,113,898
611	COMERCIO POR MAYOR Y MENOR	2,490,520,746	1,494,312,448	747,156,224
632	RESTAURANTES Y HOTELES	856,134,888	590,733,073	590,733,073
711	TRANSPORTE TERRESTRE	2,030,438,672	1,299,480,750	124,249,455
712	TRANSPORTE POR AGUA	58,809,885	37,638,327	3,416,367
713	TRANSPORTE AEREO DE PASAJ.Y CARG.	254,039,136	162,585,047	162,585,047
719	SERVICIO CONEX.AL TRANSP.	72,496,295	46,397,629	46,397,629
720	COMUNICACIONES	114,980,617	64,389,146	64,389,146
810	INSTITUCIONES FINANCIERAS	270,439,179	216,351,343	216,351,343
820	SEGUROS	46,436,125	37,148,900	370,148,900
831	BIENES INMUEBLES	609,945,310	570,210,982	45,543,284
832	SERVICIOS PRIVADOS A LAS EMPRESAS	384,307,748	303,603,121	303,603,121
910	SERVICIOS DE ADM.PÚBLICAS	1,045,807,225	658,858,552	19,765,757
931	EDUCACION	76,888,036	53,821,625	53,821,625
933	SERVICIOS DE SALUD	133,552,971	92,151,550	73,721,240
941	SERVICIOS RECREATIVOS	130,277,393	110,735,784	110,735,784
951	SERVICIOS DE REPARACION	75,052,866	51,786,478	36,250,534
953	SERVICIO DOMESTICO	69,666,447	69,666,447	0
959	OTROS SERVICIOS PERSONALES	112,482,546	101,234,292	80,987,433
999	ACTIV.NO CLASIF.EN O.PARTE IMPUESTOS PAGADOS NO ASIGNADOS	0	0	0
		18,625,532,510	12,110,501,419	5,047,230,533

## Continuación

IMPORTACIONES IMPONIBLE(88)	IVA/PROD.NAL. POTENCIAL	IVA/IMPORT POTENCIAL	I.V.A TOTAL POTENCIAL	I.V.A. EFECTIVO	I.T POTENCIA
42,555,882	3,271,846	4,255,588	7,527,434	1,636,865	404,385
2,218	0	222	222	0	0
177,423	281,859	17,742	299,601	60,455	36,052
231,369	167,491	23,137	190,628	16,896	21,423
109,858	8,547	10,986	19,532	0	1,093
0	47,520,000	0	47,520,000	47,520,000	5,940,000
49,064	1,073,247	4,906	1,078,153	992,157	222,749
447,304	1,673,201	44,730	1,717,931	1,725,534	347,268
50,445,568	34,975,985	5,044,557	40,020,542	21,165,276	11,047,780
20,429,213	2,891,861	2,042,921	4,934,782	701,039	2,171,439
1,853,090	16,746,500	185,309	16,931,809	15,181,583	3,542,529
335,293	3,546,034	33,529	3,579,564	1,962,807	487,580
16,654,501	3,016,591	1,665,450	4,682,042	4,499,828	896,824
27,380,143	1,253,054	2,738,014	3,991,068	397,365	372,530
27,380,143	492,101	2,738,014	3,230,115	698,013	120,291
12,184,999	1,907,207	1,218,500	3,125,707	1,856,413	419,586
1,248,177	4,569,269	124,818	4,694,087	1,203,038	837,699
2,527,038	2,761,999	252,704	3,014,703	99,915	506,367
29,164,229	2,162,196	2,916,423	5,078,619	3,634,700	528,537
13,766,151	1,297,470	1,376,615	2,674,085	1,981,993	348,112
33,482,898	376,310	3,348,290	3,724,600	670,465	179,974
46,733,682	2,384,193	4,673,368	7,057,561	5,837,316	874,204
15,765,007	34,407,000	1,576,501	35,983,501	35,983,501	8,410,600
26,969,665	365,572	2,696,967	3,062,538	100,213	174,839
24,431,735	534,789	2,443,174	2,977,963	1,835,601	255,769
5,227,067	1,450,623	522,707	1,973,330	735,377	362,656
10,100,117	7,350,669	1,010,012	8,360,681	4,656,446	1,837,667
20,214,584	99,639	2,021,458	2,121,097	483,239	22,368
2,756,454	3,413,359	275,645	3,689,004	78,897	766,264
318,981,493	3,151,013	31,898,149	35,049,162	2,242,794	722,107
199,531,895	687,349	19,953,189	20,640,539	4,723,752	137,470
17,798,528	1,707,182	1,779,853	3,487,035	731,850	237,709
21,366	11,783,737	2,137	11,785,874	6,365,710	1,800,293
0	2,098,173	0	2,098,173	421,857	320,554
0	33,611,390	0	33,611,390	5,170,102	6,722,278
0	74,715,622	0	74,715,622	65,099,765	13,697,864
0	59,073,307	0	59,073,307	6,004,535	9,417,484
0	12,424,945	0	12,424,945	3,368,515	2,135,538
0	341,637	0	341,637	95,905	58,719
30,032,133	16,258,505	3,003,213	19,261,718	6,196,137	2,794,430
13,125,155	4,639,763	1,312,515	5,952,278	1,169,500	797,459
6,673,808	6,438,915	667,381	7,106,295	418,593	1,264,787
0	21,635,134	0	21,635,134	4,375,618	2,974,831
2,906,619	3,714,890	290,662	4,005,552	2,561,635	510,797
0	4,554,328	0	4,554,328	3,640,275	569,670
25,461,666	30,360,312	2,546,167	32,906,479	11,796,919	4,227,385
0	1,976,576	0	1,976,576	0	345,116
0	5,382,163	0	5,382,163	5,256,639	845,768
0	7,372,124	0	7,372,124	2,142,346	1,175,266
0	11,073,578	0	11,073,578	10,900,866	1,433,051
0	3,625,053	0	3,625,053	2,017,443	577,907
0	0	0	0	0	0
0	8,098,743	0	8,098,743	7,546,183	989,846
0	0	0	0	33,818,774	0
				8,267,889	
1,047,155,533	504,723,053	104,715,553	609,438,607	350,048,534	94,892,906

## Continuación

I.T EFECTIVO	ICE/PROD. POTENCIAL	NALICE/IMPORT. POTENCIAL	ICE.POTEN. TOTAL	I.C.E. EFECTIVO
351,838	0	0	0	10,356
0	0	0	0	0
13,493	0	0	0	0
20,191	0	0	0	0
0	0	0	0	0
134,539	0	0	0	9,839
43,814	0	0	0	0
161,942	0	0	0	402
3,574,386	0	0	0	492,022
176,800	0	0	0	289
2,639,717	61,549,751	486,863	62,636,614	32,941,445
208,098	22,162,715	167,646	22,330,361	8,004,461
789,329	0	0	0	225
69,519	0	0	0	113
119,461	0	0	0	0
414,169	0	0	0	0
324,375	0	0	0	33
17,229	0	0	0	0
511,056	0	0	0	0
286,142	0	0	0	0
80,681	0	0	0	75
865,141	0	983,787	983,787	43,640
124,535	0	0	0	0
16,702	0	0	0	0
245,643	0	0	0	2,432
158,515	0	0	0	0
998,959	0	0	0	0
12,797	0	0	0	0
77,617	0	0	0	0
719,506	0	0	0	0
135,000	0	0	0	0
206,522	0	24,804	24,804	663
1,605,670	0	0	0	18,161
48,245	0	0	0	0
1,202,163	0	0	0	469
10,590,646	0	0	0	2,864,029
1,917,457	0	0	0	53,894
630,250	0	0	0	9,436
13,501	0	0	0	2,163
1,502,654	0	0	0	2,282
339,841	0	0	0	147
75,188	0	0	0	0
2,959,613	0	0	0	12,341
484,913	0	0	0	0
508,251	0	0	0	3,484
2,217,261	0	0	0	66,024
0	0	0	0	0
113,326	0	0	0	0
403,002	0	0	0	5,127
1,225,450	0	0	0	624
413,500	0	0	0	25,306
0	0	0	0	0
950,000	0	0	0	81,543
8,726,037	0	0	0	1,164,817
685,041				65,074
50,109,725	83,712,466	1,663,100	85,375,566	45,880,916

Fuente: UDAPE Elaborado sobre la base de la información de cuentas nacionales del INE y la DGRI.

## **CALCULO DE VALOR AGREGADO IMPONIBLE**

La Ley 843, conocida como Ley de Reforma Tributaria, significó el cambio del sistema tributario nacional vigente hasta el 20 de mayo de 1986.

De acuerdo con los objetivos propuestos en el documento, es necesario calcular las bases imponibles sobre las que actúan los impuestos creados por la mencionada ley.

### **1) Impuesto al Valor Agregado (IVA)**

Se aplica sobre:

- a) Ventas de Bienes Muebles
- b) Contratos de obras y prestaciones de servicios
- c) Importaciones definitivas

La base imponible es el precio neto de los bienes y servicios y de los contratos de obras y prestación de servicios. Sin embargo, operativamente, el IVA pagado por las empresas como agentes de retención constituye el diez por ciento del valor de sus ventas deducida del diez por ciento al valor de sus compras facturadas (insumos), lo que implica que el impuesto es gravado efectivamente sobre el valor agregado. De aquí que se deberá calcular el valor agregado para la gestión de estudio, en este caso 1988.

La institución encargada de las Cuentas Nacionales, el Instituto Nacional de Estadística (INE), dispone de información acerca de la producción y valor agregado a precios corrientes de 31 sectores que componen la matriz insumo-producto (MIP), hasta el año 1986. No obstante, los denominados "equilibrios sectoriales", se refieren a productos y no a ramás de actividad, por lo que se hace necesaria una relación producto-rama y a partir de ella, obtener una clasificación por rama de actividad, compatible con la información de la Dirección General de la Renta Interna (DGRI).

El primer paso consistió en asignar a cada uno de los productos, el código CIU correspondiente, para que, de ese modo, obtener el valor bruto de la producción por rama de actividad. Sin embargo, la clasificación que utiliza la DGRI, si bien se basa en la CIU, difiere en algunas ramás de actividad, tales como Comercio y Servicios por lo que la compatibilización entre ambos códigos, presentó algún grado de dificultad.

Sobre la base de la producción a valores básicos, de 1986 expresadas en bolivianos corrientes, se obtuvieron las cifras para 1988, contando, para tal efecto, con los crecimientos del producto en términos reales para cada uno de los 31 sectores, el aumento del Índice de Precios al Consumidor y del Índice de Precios al por Mayor. A cada una de las ramás de actividad (CIU a 4 dígitos), se aplicó la tasa de crecimiento del sector al cual corresponderá en la MIP, inflacionando posteriormente este resultado por la tasa de crecimiento del índice de precios más apropiado.

La Producción a Valores Básicos para el año 1988 estimada por el método descrito, indudablemente presenta deficiencias al suponer, por ejemplo, tasas de crecimiento real y de precios iguales para los productos (ramas) que componen cada uno de los sectores de la MIP, pero en ausencia del deflactor implícito de precios, no ha sido posible encontrar un método más apropiado.

Los valores de producción a valores básicos, fueron, posteriormente, multiplicados por los coeficientes técnicos Valor Agregado, Valor Bruto de la Producción de cada uno de los sectores a fin de obtener el Valor Agregado a precios de productor de cada rama de actividad.

En resumen, en términos de fórmulas:

$$PVB_{i(88)} = PVB_{i(86)} * (1+r_j) (\pi_j+ 1)$$

donde:

$VP_i$  = Valor bruto de la producción de la rama de actividad  $i$

$r_j$  = Tasa de crecimiento del producto real del sector  $j$  al cual pertenece la rama  $i$

$\pi_j$  = Tasa de crecimiento de los precios del sector  $j$  al cual pertenece la rama  $i$

$$VA_{i(88)} = PVB_{i(88)} * [VA_{j(88)}/VBP_{j(88)}]$$

donde:

$VA_{i(88)}$  = Valor agregado de la rama  $i$  para el año 1988

$VA_{j(88)}/VBP_{j(88)}$  = Coeficiente de valor agregado del sector  $j$  en la matriz I-P de 1988.

Se debe considerar que con posterioridad a la promulgación de la Ley 843, se determinó crear los regímenes tributarios simplificado e integrado para aquellas unidades productivas cuyo capital no excediera a Bs 9.600 o que su volumen anual de ventas no fuera superior a Bs 48.000. Consecuentemente, como algunas ramas de actividad tienen un alto porcentaje de unidades productivas pequeñas, el universo de contribuyentes al IVA se reduce en una proporción semejante a la participación de esas unidades dentro de cada rama de actividad. Es decir que, en cada una de las ramas de actividad, se dedujo la fracción que corresponde a las unidades pertenecientes al régimen simplificado e integrado, según estimaciones de la DGRI, encuestas del INE y otras entidades que efectúen investigación estadística.

De esa manera, se obtuvo el Valor Agregado imponible y el IVA potencial para 1988. Los valores de IVA imponible por rama de actividad, fueron comparados con los valores de IVA efectivamente recaudado para establecer, por diferencia, la evasión tributaria.

Sin embargo, es necesario destacar algunos aspectos que se observan luego del proceso mencionado.

1. En la gran mayoría de los casos, el IVA potencial es superior al IVA efectivo.
2. No obstante, en algunos productos (ramas) la situación es opuesta, es decir que el IVA potencial es menor que el IVA efectivo, relación que no es posible si se supone un margen de evasión y que ninguna unidad productiva tributa por encima de la tasa impositiva. Esta deficiencia se observa especialmente en la rama de servicios.

3. Existen ramas de actividad que tributan, pero que no son registradas por la cuentas nacionales o, que en última instancia, no están consideradas bajo un mismo código.
4. Algo más del 10% de los impuestos recaudados por concepto de IVA, corresponden a actividades no clasificadas.

La razón de estas discrepancias, tiene varias explicaciones, entre ellas:

- La clasificación de IVA efectivamente recaudado, responde a la declaración de los contribuyentes acerca de la actividad de su establecimiento en el momento de su inscripción. No se conoce con certeza, pero es posible suponer, que los cambios de actividad no sean registrados por la DGRI cuando se producen.
- El método de cálculo del IVA para 1988, supone un crecimiento homogéneo para todas las actividades que componen un mismo grupo de la matriz insumo producto, aspecto que puede no haber sido real, por lo que, en algunos casos, habrían errores por exceso y/o por defecto, de tal forma que el IVA potencial no sea el que muestran los cuadros.
- De todos modos, parece ser cierto que el cálculo del IVA por parte del INE, subestima su verdadero valor especialmente en actividades de difícil registro.

## **2) Impuesto a las transacciones (IT)**

La base de cálculo del impuesto a las transacciones, es el ingreso bruto devengado durante el período fiscal por concepto de renta de bienes, retribución por servicios o actividad ejercida, de los intereses obtenidos por préstamos de dinero y, en general, de las operaciones realizadas. Es decir, que la base de cálculo es la producción o valores básicos (PVB) siendo la alícuota única y equivalente al 1%. La cobertura del impuesto abarca la misma que corresponde al IVA.

Por lo tanto, el IT potencial resultó de la aplicación del 1 % a la PVB imponible estimada para 1988 para cada uno de los productos (ramás). Estos valores fueron comparados con los montos de IT efectivamente recaudados y las discrepancias observadas fueron de la mismás características que en el caso del IVA; en consecuencia, su explicación tiene las mismás razones señaladas para el IVA.

## **3) Impuesto al consumo-específico (ICE)**

El ICE, se aplica sobre la venta de algunos bienes muebles que se especifican a continuación:

Chicha de Maíz	30%
Cervezas	30%
Aguardientes y Licores	30%
Singanís	30%
Vinos	30%
Alcoholes potables	30%
Cigarrillos rubios	50%
Cigarrillos negros	50%

Cigarros y tabaco para pipas	50%
Productos de perfumería y cosméticos	30%
Joyas y piedras preciosas importadas	50%

Los singanis, aguardientes de fabricación nacional debían pagar durante el primer año de vigencia de esta ley, un tercio de la alícuota, el segundo dos tercios y a partir del tercero, la totalidad. De igual modo los vinos debían pagar un cuarto el primer año, luego un medio, tres cuartos y posteriormente la alícuota completa. Sin embargo, hasta 1988 los singanis, aguardientes y los vinos, seguían tributando en la misma proporción que el primer año (10 y 7.5% respectivamente).

Las principales diferencias entre el ICE potencial y el efectivo, se presentan, no tanto en las ramas que especifica la ley, sino en la distribución del ICE efectivo en ramas que, aparentemente, no debían tributar por este concepto, lo que a todas luces demuestra una mala asignación del impuesto por parte de la DGRI.