

¿ES BUENO EL SISTEMA TRIBUTARIO EN BOLIVIA?

María Felix Delgadillo;Error! Marcador no definido.

1. INTRODUCCION

A partir de la promulgación de la Ley 843 y la aplicación del nuevo régimen tributario, se modificó el proceso de recaudación de tributos, logrando un resultado positivo que ha permitido pasar de niveles del 2.2% como promedio de las gestiones 1983 a 1986 hasta un 14.6% de presión tributaria para 1995. A pesar de estos resultados favorables es importante realizar una evaluación del Sistema Tributario Boliviano, para lo cual se utiliza el instrumental teórico proporcionado por Vito Tanzi (1983), para diagnosticar el funcionamiento de un sistema tributario.

El trabajo presenta los antecedentes de la Reforma Tributaria implementada a partir de 1987 y establece el marco teórico planteado por Vito Tanzi para la evaluación de un sistema tributario a través de los indicadores y los cuestionamientos planteados, para finalmente determinar la situación del Sistema Tributario Boliviano.

2. ANTECEDENTES

Durante el período 1980-1985, la economía boliviana atravesó una profunda crisis económica. La manifestación principal de ella fue el proceso hiperinflacionario y altos niveles de déficit fiscal; dando lugar, entre otros al deterioro del sistema tributario, que por otra parte nunca había sido particularmente fuerte, puesto que la administración tributaria estuvo condicionada por numerosos tributos, alrededor de 400, y una legislación complicada.

CUADRO 1
DEFICIT DEL SECTOR PUBLICO NO FINANCIERO
(Como Porcentaje del PIB)

Error! Marcador no definido.	82	83	84	85	86	87	88	89	90					
Sup(Def)														
S.Pub.	-15.6	-19.1	-25.5	-10.6	-2.8	-7.7	-6.5	-5.4	-4.1	-3.9	-4.6	-6.5	-3.2	-1.9

FUENTE: UDAPE, SAFCO y BCB

Antes del establecimiento de la Reforma Tributaria (Ley 843), la presión tributaria alcanzaba niveles bajos (aproximadamente el 2% y 2.6% del PIB, en 1984 y 1985 respectivamente) mostrando su recuperación a partir del año 1987 cuando se hace efectivo el cobro de impuestos implementados a través de la Ley 843.

CUADRO 2
PRESION TRIBUTARIA DE RENTA INTERNA, ADUANERA Y TOTAL

¡Error! Marcador no definido.GESTIONES	RENTA INTERNA	RENTA
1983	1.60	0.68
1984	0.82	1.13
1985	1.27	1.32
1986	2.53	1.60
1987	4.80	1.84
1988	6.05	2.45
1989	6.57	1.77
1990	7.51	1.55
1991	8.22	1.16
1992	10.01	1.43
1993	11.20	1.43
1994	12.26	1.56
1995	13.08	1.56

FUENTE: DGII, DGA y FMI

Como se puede observar, los niveles de presión tributaria van mejorando notablemente a partir de 1987¹ como un reflejo de la recuperación de la economía después de la crisis de la primera mitad de los años 80's.

El Régimen Tributario implementado a partir de la Ley 843 y modificado por la Ley 1606, establece los siguientes impuestos:

1. Impuesto al Valor Agregado (IVA).
2. Régimen Complementario al IVA (RC-IVA).
3. Impuesto a las Transacciones (IT).
4. Impuesto a las Utilidades (IU) que sustituyó el Impuesto a la Renta Presunta de las Empresas (IRPE) y al Impuesto a las Utilidades del Sector Minero, Hidrocarburos y Eléctrico.
5. Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles, Vehículos Automotores (IPBIVA) que sustituyó al Impuesto a la Renta Presunta de Propietarios de Bienes (IRPPB).
6. Impuesto a los Consumos Específicos (ICE).

¹ La implementación de la Ley 846 (Reforma Tributaria) se inicia en mayo de 1987.

7. Impuesto Especial a los Hidrocarburos y Derivados (IEHD), creado en 1994, con la Ley 1606.
8. Impuesto a la Transferencia Gratuita de Bienes (TGB).
9. Impuesto a los Viajes al Exterior (IVE).
10. Impuesto Especial a la Regularización Impositiva (IERI).

Regímenes Especiales²:

11. Régimen Tributario Simplificado (RTS).
12. Sistema Tributario Integrado (STI).
13. Régimen Tributario Unificado (RTU)³.

3. MARCO TEORICO

El marco teórico para diagnosticar si un sistema tributario es bueno y eficaz, ha sido propuesto por Vito Tanzi, existiendo las siguientes pruebas cualitativas:

- 1. Índice de concentración**
- 2. Índice de dispersión**
- 3. Índice de erosión**
- 4. Índice de desfase de recaudación**
- 5. Índice de especificidad**
- 6. Índice de objetividad**
- 7. Índice de cumplimiento**
- 8. Índice de costos de la recaudación**

Según Tanzi, si todas estas preguntas que surgen de esos indicadores se contestan en forma afirmativa simultáneamente, puede decirse que el sistema tributario de un país es muy bueno.

Para el caso del sistema tributario boliviano, se intentará responder las ocho preguntas que se plantean y diagnosticar si el sistema tributario boliviano es adecuado.

4. COBERTURA Y ALCANCE DEL TRABAJO

El documento analiza los impuestos vinculados con la Reforma Tributaria; en este entendido no se considera el Gravamen Aduanero Consolidado (GAC) que es recaudado por la Dirección General de Aduanas (DGA). Asimismo, el trabajo incorpora las modificaciones introducidas en la Ley 1606 (Modificaciones a la Ley 843) siendo el período de análisis a partir de 1987 hasta 1995.

² El primer caso corresponde a los comerciantes minoristas, vivanderos y artesanos. El STI es para los transportistas cuyos propietarios tengan como máximo dos vehículos y por último el RTU es para los propietarios de tierras rurales.

³ Se lo considera por lo general dentro del IRPPB.

5. RESPUESTAS A LAS PREGUNTAS PLANTEADAS POR VITO TANZI

5.1. Índice de Concentración

La pregunta a este indicador es: Gran parte del ingreso tributario total proviene relativamente de pocos impuestos y tasas impositivas?

La respuesta es si, porque la mayor parte de las recaudaciones tributarias provienen principalmente de tres tipos de impuestos, que son: el Impuesto al Valor Agregado (IVA), cuya recaudación en promedio representa aproximadamente el 52.6% de la recaudación total, le sigue en importancia el Impuesto a las Transacciones (IT) que alcanza en promedio el 14.1% y por último, el 9.8% de la recaudación proviene del Impuesto al Consumo Específico (ICE). Claro está que este porcentaje de participación incluye las recaudaciones por IVA e IT de Hidrocarburos y las recaudaciones en valores fiscales de estos impuestos (ver cuadro 3)⁴.

De un total de 13 tipos de impuestos, la recaudación de estos 3 impuestos significa en promedio el 76.5% de la recaudación total; por lo tanto se puede afirmar que gran parte del ingreso tributario total proviene de éstos.

CUADRO 3
RECAUDACION POR TIPO DE IMPUESTOS DE RENTA INTERNA
(ESTRUCTURA PORCENTUAL)

¡Error! Marcador no definido. D E T A L L E	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993			
Consumo Espec. (Total)	6.42	9.83	11.57	11.84	11.15	9.86	9.27	8.78	9.77	9.83
Consumo Espec. (M.Int)	5.46	6.61	8.11	5.69	7.70	6.31	6.10	3.96	5.02	6.11
Consumo Espec. (Imp.)	0.14	0.70	2.16	2.06	2.08	2.20	2.00	2.45	2.44	1.80
Consumo Espec. (Val.)	0.83	2.52	1.30	4.09	1.37	1.34	1.18	2.37	2.31	1.92
Valor Agregado (Total)	42.35	57.06	55.63	47.08	49.77	56.07	54.89	57.11	53.79	52.64
Valor Agreg. (M.Int.)	17.51	20.46	20.05	16.60	16.19	18.84	17.63	18.86	15.60	17.97
Valor Agregado (Imp.)	17.11	22.91	20.14	16.62	19.11	23.61	23.28	22.45	22.50	20.86
Valor Agregado (YPFB)	7.71	12.06	12.14	11.08	11.65	11.34	9.83	9.76	7.97	10.39
Valor Agreg. (Val. fisc)	0.02	1.64	3.29	2.78	2.81	2.28	4.16	6.03	7.71	3.41
Transacciones Total	6.24	9.39	9.87	16.54	17.85	15.78	15.58	15.97	19.19	14.05
Transacciones Efect.	5.47	8.11	8.39	12.68	14.70	13.57	13.21	13.04	15.69	11.65
Transacciones (YPFB)	0.77	1.21	1.21	1.98	2.33	1.79	1.49	1.45	1.65	1.54
Transacc. (Val Fisc.)	0.00	0.07	0.27	1.88	0.82	0.43	0.88	1.48	1.85	0.85
TOTAL IMP.RENTA INT.	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100
IVA, IT y ICE	55.01	76.29	77.07	75.46	78.77	81.71	79.74	81.86	82.75	76.52

FUENTE: Elaborado en base a la información de la DGII

⁴ Mayores detalles ver anexo.

Respecto a las alícuotas de estos impuestos se puede señalar que por ejemplo, la alícuota del IVA y del IT son únicas⁵, a diferencia del ICE que presenta diferentes tasas de acuerdo al producto sobre el cual recae la imposición. Sin embargo, se puede concluir que la mayor parte de la recaudación tributaria proviene de impuestos que no presentan diferentes alícuotas.

CUADRO 4
ALICUOTAS DE LOS PRINCIPALES IMPUESTOS RECAUDADORES

	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994(*)
IVA	10%	10%	10%	10%	10%	13%	13%	13%
IT	1%	1%	1%	2%	2%	2%	2%	2%
ICE, POR PRODUCTO								
Cerveza	30%	30%	45%	60%	60%	60%	60%	60%
Vinos (Prod. Nac.)	8%	15%	23%	10%	10%	10%	10%	10%
Vinos (Imp.)	30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%
Bebidas Espirit.	30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%
Aguard.(Prod Nac)	10%	10%	20%	30%	15%	15%	15%	15%
Aguard.(Impor)	30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%
Cigarro y Tabaco	50%	50%	50%	50%	50%	50%	50%	50%
Perfumeria	30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%
Vehículos	n.g.	10%	10%	10%	10%	10%	10%	10%
Joyas	50%	10%	10%	10%	10%	10%	10%	10%
Otros bienes lujo	n.g.	10%	10%	10%	10%	10%	10%	10%
Bebidas no Alcohol	n.g.	n.g.	20%	20%	20%	20%	20%	20%
Energía Eléctrica	n.g.	n.g.	20%	20%	20%	20%	20%	20%

(*) No incorpora las modificaciones introducidas por la Ley 1606 de diciembre de 1994, estas últimas se observan en el cuadro 8.
n.g. Producto no gravado en ese período.

5.2. Índice de Dispersión

Para este índice, la pregunta planteada es: Hay muy pocos - o ningún- impuesto que prácticamente no producen ingresos fiscales?

En el sistema tributario boliviano la respuesta a esta pregunta es no, puesto que de un total de 13 tipos de impuestos, son 7 impuestos cuya contribución individual no alcanza ni al 1% de la

⁵ Aunque la alícuota efectiva del IT puede variar de acuerdo al número de transacciones que se realizan.

recaudación total. En orden descendente, se puede indicar que el impuesto que en mayor proporción contribuye a la totalidad de las recaudaciones es el Impuesto a los Viajeros al Exterior (IVE) que representa el 0.40% de la recaudación total, seguidamente se tiene el Régimen Tributario Simplificado cuya recaudación equivale al 0.31%, posteriormente se tiene el Impuesto a la Regularización Impositiva que representa el 0.10%, en promedio del período analizado (ver cuadro 5).

5.3. Índice de Erosión

La pregunta en cuestión es: Se acercan las bases tributarias efectivas tanto como sea posible a las bases tributarias potenciales?

En vista de las dificultades que implica determinar para cada uno de los impuestos si sus bases tributarias efectivas se acercan a las bases potenciales, nos limitamos a ciertos impuestos, que por su importancia en la recaudación total son representativos del sistema, entre ellos se tienen: IVA, IT e ICE.

En el caso del IVA, del cual se han realizado numerosos trabajos⁶ vinculados a su potencial y el nivel de evasión, las cifras reflejan que existen niveles de evasión del orden del 37.1% en 1990, lo cual significa que existe erosión en su base tributaria puesto que la base tributaria efectiva está alejada de la potencial. En los casos del IT y del ICE los niveles de evasión son mayores que el presentado en el IVA en 1988 (Ver cuadro 6).

⁶ Se pueden citar los trabajos realizados por el Fondo Monetario Internacional (FMI) y la Unidad de Análisis de Políticas Económicas (UDAPE).

CUADRO 5
RECAUDACION POR TIPO DE IMPUESTO DE RENTA INTERNA
(Estructura Porcentual)

¡Error! Marcador no definido.	DETALLE				1987	1988	1989	1990	1991	1992
1. Viajes al Exterior	0.00	0.00	0.00	0.18	0.78	0.87	0.84	0.60	0.28	0.40
2. Reg. Trib. Simplifica	0.69	0.74	0.48	0.31	0.13	0.12	0.11	0.11	0.11	0.31
3. Regularización Imp.	0.53	0.24	0.06	0.03	0.01	0.01	0.00	0.00	0.00	0.10
4. Sist. Trib. Integrado	0.01	0.46	0.18	0.09	0.03	0.01	0.00	0.00	0.00	0.09
5. Propiedad Rural	0.00	0.00	0.00	0.18	0.19	0.09	0.08	0.04	0.00	0.06
6. Transf. Grat. de Bienes	0.00	0.03	0.07	0.07	0.07	0.04	0.05	0.04	0.03	0.05
7. Utilidades Mineras	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.02	0.00	0.00
TOTAL IMP. RENTA INT.	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100

FUENTE: Elaborado en base a la información de la Dirección General de Impuestos Internos

CUADRO 6
NIVELES DEL EVASION DEL IVA, IT e ICE,
POR PERIODOS⁷
(En porcentaje)

	1988	1989	1990
IVA ⁸	45.6	42.3	37.1
IT	47.2		
ICE	51.5		

Los altos índices de evasión que se presentan en los principales impuestos conducen a afirmar que la respuesta a la pregunta sea negativa, en el caso del sistema tributario boliviano.

5.4. Índice de Desfase de Recaudación

La pregunta en cuestión es: ¿Efectúan los contribuyentes el pago de los impuestos sin mayores desfases y cerca de la fecha en que deben efectuarlos?

⁷ UDAPE, Estimación del Potencial Tributario, 1990

⁸ UDAPE, Estimación de la Evasión en el Impuesto al Valor Agregado (IVA), 1994.

A fin de cuantificar este indicador, es necesario remitirse al calendario tributario y a las resoluciones emitidas por la Dirección General de Impuestos Internos, por medio de las cuales se emiten cambios de fecha del pago de impuestos.

Evidentemente, en la generalidad de los casos⁹ se presenta un solo caso de prórroga en el pago de determinados impuestos, con excepción de la gestión 1992 donde existen dos prórrogas para el IVA e IT. Sin embargo, es importante aclarar que la primera prórroga, no se debió al incumplimiento de los contribuyentes sino que la Administración Tributaria se vio en la necesidad de dictarla, debido al día del bancario, circunstancia por la cual no fue normal la atención al público en los bancos. En 1992, la segunda prórroga se dio por la realización de un paro de actividades del entonces Banco del Estado; fechas que coincidieron con el último día de pago de tributos circunstancia por la cual la DGII recurrió a la prórroga del pago de dichos gravámenes.

CUADRO 7
 NUMERO DE VECES QUE SE OTORGO PRORROGA A LOS CONTRIBUYEN
 PARA EL PAGO DE IMPUESTOS¹⁰

¡Error! Marcador no definido. prórrogas otorgadas DE	TIPO DE	FORMA				Número. de
		en el pago de impuestos (*)				
ICE	Mensual	1				
RTS	Bimensual					
IVA	Mensual	1	1	1	2	
IT	Mensual	1	1	1	2	
RC-IVA (Ag. de Ret.)	Mensual					
RC-IVA	Trimestral	1	1		1	
STI	Trimestral	1	1		1	
IUM	Anual			1		
IRPE	Anual		1	1	1	
IPR	Anual					
IRPPB	Anual		1	1	1	

(*) El cuadro indica el número de prórrogas otorgadas por tipo de impuesto en cada una de las gestiones a los contribuyentes.

Por lo tanto, se puede concluir que los contribuyentes efectúan el pago de impuestos sin mayores desfases y si éstos se presentan se debe a circunstancias ajenas a la Administración Tributaria y a los contribuyentes.

5.5. Índice de Especificidad

Para este índice es necesario responder a la siguiente pregunta: Se ha limitado al mínimo en el

⁹ Por la falta de información se analiza el período 1989-1992.

¹⁰ Cada número indica el número de veces que por Resolución la DGII otorgó prórroga en la gestión, para el pago de cada uno de los tributos respectivamente.

sistema tributario el número de impuestos con tasas específicas?

En general el sistema tributario boliviano ha limitado el número de impuestos con tasas específicas, las cuales se presentan en el cuadro 8. En el caso del IVA se aplica una tasa única en Bolivia, en contraposición a algunos países de la Comunidad Económica Europea que establecen un modelo más complejo tratando de evitar las mínimas distorsiones a la competencia entre los países. En ciertos países de América Latina existen países que utilizan tasas inferiores y superiores a la general, tal el caso de Colombia, México y Nicaragua (1986).

CUADRO 8: RESUMEN DE LAS ALICUOTAS VIGENTES HASTA EL 6 DE DICIEMBRE DE 1995

¡Error! Marcador no definido.SIGLA		IMPUESTO	
IVA	Impuesto al Valor Agregado		13%
RC-IVA	Régimen Complementario al IVA		13%
IT	Impuesto a las Transacciones		3%
IU	Impuesto a las Utilidades		25%
ICE	Impuesto al Consumo Específico		
	- Cigarrillos		50%
	- Vehículos automotores (*)		18%
	- Aguas ardientes		Bs. 1.20 por litro
	- Chicha de maíz		Bs. 0.30 por litro
	- Alcoholes potables		Bs. 0.60 por litro
IEHD	Impuesto Especial a los Hidrocarburos y Derivados		
	- Gasolina especial		Bs. 0.92 por litro
	- Gasolina premium		Bs. 1.35 por litro
	- Diesel		Bs. 0.10 por litro
	- Aceites y grasas		Bs. 0.56 por litro
IBIVA	Impuesto a los Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores		
	Impuesto a los Bienes Inmuebles		
	Sobre el excedente		
	del valor de la propiedad	Marginal(%)	Monto fijo
	Bs. 0	0.35% +	0
	Bs. 200.001	0.50% +	700
	Bs. 400.001	1.00% +	1.700
	Bs. 600.001	1.50% +	3.700
	Impuesto a los Vehículos y Automotores		
	Sobre el excedente		
	del valor de la propiedad	Marginal(%)	Monto fijo
	Bs. 0	1.5% +	0
	Bs. 24.607	2.0% +	492
	Bs. 73.818	3.0% +	1.722
	Bs. 147.635	4.0% +	4.306
	Bs. 295.269	5.0% +	10.949
TGB	Transferencia Gratuita de Bienes		
	- Ascendientes, descendientes y cónyuges		1%
	- Hermanos y sus descendientes		10%
	- Otros colaterales		20%
IVE	Impuesto a los Viajeros al Exterior		
	- Países limítrofes		Bs. 100
	- Resto de países		Bs. 150
REGIMENES ESPECIALES			
RTS	Régimen Tributario Simplificado		
	Categoría	Capital	Pago Bimestral
	1	Bs. 1.001 a 2.600	Bs. 13
	2	Bs. 2.601 a 4.800	Bs. 30
	3	Bs. 4.801 a 7.000	Bs. 150
	4	Bs. 7.001 a 10.800	Bs. 300
STI	Sistema Tributario Integrado		
	Categoría	Ingreso Trimestral	Impuesto Trimestral
	B	Bs. 1.000	Bs. 100
	1	Bs. 1.500	Bs. 150
	2	Bs. 2.750	Bs. 275
	3	Bs. 4.000	Bs. 400
	3A	Bs. 7.000	Bs. 700
RU	Régimen Unificado		

(*) Se establece una alícuota del 10% para vehículos de transporte público.

Como se mencionó con anterioridad el IVA, IT, IRPE (IU), RC-IVA presentan tasas únicas, a excepción del IT que por su naturaleza propia¹¹ presenta diversas alícuotas efectivas. Asimismo, en el ICE y IEHD las alícuotas de los mismos no existe tanta disparidad.

5.6. Índice de Objetividad

Se aplica la mayoría de los impuestos a una base imponible objetivamente medida?

En esta pregunta es necesario considerar las modificaciones introducidas por la Ley 1606 (Modificaciones a la Reforma Tributaria) sobre todo en el caso del Impuesto al Valor Agregado, que es el que tiene la mayor incidencia en las recaudaciones de renta interna (52.64% como promedio de 1987-1995). El sentido de las modificaciones apunta a correcciones de vacíos en la base imponible, como ser el caso del fraccionamiento en el pago del IVA por contratos de construcción, la incorporación de la figura del arrendamiento financiero, la diferenciación de operaciones gravadas y no gravadas.

En el caso del Impuesto a las Transacciones, el permitir que el Impuesto a las Utilidades sea acreditable contra el IT, permitirá un menor nivel de evasión del IU.

A pesar de estas modificaciones introducidas, debe también quedar claro que la base imponible se ve afectada por un lado por la existencia de Regímenes Especiales y por otro por las actividades ilícitas como el contrabando y la informalidad.

Considerando, las modificaciones introducidas por la Ley 1606 el Sistema Tributario Boliviano está ampliándose hacia una base imponible objetivamente medida.

5.7. Índice de Cumplimiento

La pregunta planteada para este indicador es: Se cumple y hace cumplir efectivamente toda la legislación tributaria?

Este indicador es difícil de cuantificar por cuanto la respuesta puede llevar consigo opiniones subjetivas. Sin embargo, en la medida de lo posible y de acuerdo a los datos disponibles se puede afirmar que no se cumplen las disposiciones legales, por las siguientes circunstancias:

- la evasión en los principales impuestos continúa siendo alta
- la existencia de un mercado secundario de facturas, que permite a los contribuyentes

¹¹ La tasa nominal del IT es única. Sin embargo, dicho tributo es un impuesto en cascada o acumulativo en cada fase; circunstancia por la cual se pueden determinar diferentes tasas de acuerdo al número de transacciones por el que pasa el bien.

eludir tributos

- la existencia de un número elevado de contribuyentes en los regímenes especiales

5.8. Índice de costos de la recaudación

La pregunta en cuestión es: Es lo más bajo posible el costo fiscal de recaudación de impuestos?

El costo de la administración impositiva reflejado en las ejecuciones del presupuesto¹² para el año 1991, representa 49.24 millones de bolivianos, esto es considerando los costos pagados al sistema financiero por la cobranza de impuestos¹³. Cifra importante que representa en promedio el 5.3 por 100 de la recaudación de renta interna. El costo de administración por boliviano de recaudación es elevada; puesto que por ejemplo, de acuerdo a un estudio¹⁴, en los Estados Unidos, recaudar 100 dólares cuesta aproximadamente 50 centavos de dólar.

CUADRO 9
COSTOS DE ADMINISTRACION
(En millones de bolivianos)

Gestiones Recaudación	Relación		Total Comis. de Rec.	Gastos DGII	Gastos por Gtos./Ing.
	Gastos	Ejecutados			
1987	7.56	4.79	2.77	315.93	2.39
1988	14.81	7.65	7.16	396.66	3.73
1989	24.23	15.89	8.34	508.17	4.77
1990	31.36	21.12	10.24	732.17	4.28
1991	49.24	37.73	11.51	933.80	5.27
1992	48.80	34.45	14.35	1,242.63	3.93
1993	63.00	44.00	19.00	1,596.36	3.95
1994	64.49	45.35	19.14	1,992.26	3.24
1995	79.26	57.56	21.71	2,388.99	3.32

FUENTE: DGII

El costo de administración durante el período 1987 hasta 1991 presenta incrementos, observándose en 1991 el costo más elevado que significa aproximadamente once veces el costo de los E.U. A partir de 1992, el costo de recaudar 100 bolivianos viene disminuyendo paulatinamente pero sin llegar a niveles óptimos.

Se debe aclarar, que la recaudación, del cuadro 9, no considera los impuestos provenientes de hidrocarburos (IVA-IT) y la recaudación proveniente del IVA e ICE importaciones. Estos

¹² Se consideran los gastos financiados por los fondos ordinarios y los fondos propios.

¹³ La comisión que se cancela a los bancos es por los servicios de cobranza y captura. De dichos montos se descontaron aquellos servicios prestados a la DGA.

¹⁴ Informe Sobre la Evaluación de la Administración y Recaudación de Impuestos. Contraloría General de la República.

impuestos son excluidos debido a que la recaudación de los mismos no los realiza directamente la DGII. En el primer caso, y hasta el momento en que se desregule el mercado de hidrocarburos; Yacimientos Petrolíferos Fiscales ejecuta una transferencia directa al Tesoro General de la Nación en aproximadamente el 65% de sus ingresos brutos y en el segundo caso, es la Dirección General de Aduanas quien realiza el cobro de los mismos.

Respecto a la cuantificación del costo de la administración de impuestos, es importante observar que los gastos vinculados con el pago al sistema bancario, por el servicio de captura y cobranza en promedio es alrededor del 50% de los gastos que presenta la DGII (columna 1, del cuadro 10). Por otro lado, es importante señalar que más del 50% de los gastos, excluidos los gastos de comisiones pagadas al sistema financiero, se los destina al pago de sueldos y salarios e incluso en determinados años este llegó a representar el 70% (ver cuadro 10).

A diferencia del anterior rubro, los gastos en activos reales es bajo, lo cual permite deducir que la administración tributaria no está incrementando su nivel de informatización, que podría ser un medio para reducir sus costos. Otros instrumentos baratos que puede aplicar la DGII es el de asegurarse un cumplimiento mejor de la Ley a través de las aplicaciones de las sanciones que dispone el Código Tributario; en contraposición a gastar más dinero en sistemas de control, de forma que se incremente la probabilidad de detectar a los infractores (ver cuadro 10).

CUADRO 10
 COSTO DE ADMINISTRACION
 (En millones de bolivianos)

Gestiones Mantenimiento	Activos		Total No Personales	Servicios y Reparación	Servicios por Reales y Financ.
	Gastos(*)	Personales			
1987	4.79	1.95	2.49	0.35	0.00
1988	7.65	5.36	1.49	0.46	0.34
1989	15.89	7.97	7.29	0.48	0.15
1990	21.12	14.41	5.25	0.52	0.94
1991	37.73	27.57	6.89	0.86	2.41
1992	34.45	19.22	8.04	4.28	2.91
1993	44.00	26.96	5.72	7.08	4.24
1994	45.35	35.24	5.66	3.63	0.82
1995	57.56	40.66	7.12	6.20	3.58

FUENTE: DGII

(*) No incluye los gastos por concepto de comisiones al sistema financiero del anterior cuadro.

En conclusión, se puede señalar que los costos de administración de la recaudación de impuestos no son los más adecuados.

6. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Como se puede apreciar de las ocho preguntas que plantea Vito Tanzi, cuatro fueron respondidas afirmativamente, lo cual permite inferir básicamente las siguientes recomendaciones:

- se debe realizar un análisis exhaustivo de aquellos impuestos que no rinden ni siquiera el 1% de la recaudación total y ver la forma de incorporar a determinados regímenes, principalmente los especiales, en el régimen general. Posiblemente, los costos incurridos para el control y recaudación de impuestos de estos regímenes son elevados en comparación a su rendimiento.
- los niveles de evasión de los impuestos que contribuyen en mayor porcentaje con la recaudación son elevados, por lo tanto es necesario que la DGII mejore los mecanismos de recaudación.
- la administración tributaria debería implementar un análisis bastante rígido sobre los pagos efectuados al sistema financiero por el cobro de impuestos. Asimismo, debería revisar la composición de sus gastos y determinar si los mismos son los más adecuados para el desempeño de la administración.

ANEXO

RECAUDACION POR TIPO DE IMPUESTOS DE RENTA INTERNA (ESTRUCTURA PORCENTUAL)

¡Error! Marcador no definido. D E T A L L E	1987	1988	1989	1990	1991	1992
Transfer. Grat. de Bien	0.00	0.03	0.07	0.07	0.07	0.05
Renta Presunta de Emp.	2.50	4.52	5.75	5.63	5.94	5.14
Consumo Espec. (Total)	6.42	9.83	11.57	11.84	11.15	9.86
Consumo Espec. (M.Int)	5.46	6.61	8.11	5.69	7.70	6.31
Consumo Espec. (Imp.)	0.14	0.70	2.16	2.06	2.08	2.20
Consumo Espec. (Val.)	0.83	2.52	1.30	4.09	1.37	1.34
Valor Agregado (Total)	42.35	57.06	55.63	47.08	49.77	56.07
Valor Agreg. (M.Int.)	17.51	20.46	20.05	16.60	16.19	18.84
Valor Agregado (Imp.)	17.11	22.91	20.14	16.62	19.11	23.61
Valor Agregado (YPFB)	7.71	12.06	12.14	11.08	11.65	11.34
Valor Agreg. (Val. fisc.)	0.02	1.64	3.29	2.78	2.81	2.28
Reg. Complement.al IVA	5.72	7.70	7.11	5.79	6.00	5.24
Transacciones Total	6.24	9.39	9.87	16.54	17.85	15.78
Transacciones Efect.	5.47	8.11	8.39	12.68	14.70	13.57
Transacciones (YPFB)	0.77	1.21	1.21	1.98	2.33	1.79
Transacc. (Val Fisc.)	0.00	0.07	0.27	1.88	0.82	0.43
Propiedad Rural	0.00	0.00	0.00	0.18	0.19	0.09
Regularización Imposit.	0.53	0.24	0.06	0.03	0.01	0.01
Viajes al Exterior	0.00	0.00	0.00	0.18	0.78	0.87
Utilidades Mineras	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Reg. Tributario Simplif.	0.69	0.74	0.48	0.31	0.13	0.12
Sist. Tributario Integ.	0.01	0.46	0.18	0.09	0.03	0.01
Otros Ingresos	28.07	2.08	1.55	1.86	1.19	0.60
Valores Fiscales	(0.00)	0.03	1.09	3.79	0.49	0.93
Renta Pres. Prop (IU)(*)	7.46	7.92	6.64	6.60	6.40	5.23
Impuesto Esp. a los Hidroc.						
TOTAL IMP. RENTA INT.	100	100	100	100	100	100

FUENTE: UDAPE, elaborado en base a la información de la DGII

(*) En 1995 corresponde al Impuesto a las Utilidades.

BIBLIOGRAFIA

- COSSIO, F.; DELGADILLO, M.F. 1994. "Estimación de la evasión en el Impuesto al Valor Agregado (IVA)". Análisis Económico 9:89-112 (Noviembre). La Paz, Bolivia: UDAPE.
- DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS. 1993. Ley 843 del 20/05/86 y sus reglamentos, Tomo III. La Paz, Bolivia.
- FONDO MONETARIO INTERNACIONAL. Principios de tributación (Inst/94-XV/IV-3)
- _____. Estimación del IVA en Bolivia,
- GONZALES, H. 1987. La experiencia del impuesto al valor agregado en países de América Latina, CIET/OEA, Buenos Aires-Argentina.
- HARBERGER, A. C., Principios de tributación aplicados a los países en desarrollo: Qué enseñanzas hemos recogido?, Universidad de Chicado y Universidad de California.
- HUARACHI, G. 1990. Estimación del potencial tributario. La Paz, Bolivia: Unidad de Análisis de Políticas Económicas (UDAPE).
- MUSGRAVE R.; MUSGRAVE, P. 1992. Hacienda pública teórica y aplicada, Buenos Aires-Argentina.
- OTALORA C. 1991. Los servicios de interés general y los prestados por cuerpos del sector público en el IVA, OEA-CIET.
- _____. Informe sobre la evaluación de la administración y recaudación de impuestos internos, Contraloría General de la República.
- TANZI, V. 1983. "Tax system and policy objectives in developing countries. International Monetary Fund.