

- ◆ *A lo largo de la historia boliviana, se han dado momentos económicos que han requerido cambios profundos en el sistema tributario,*
- ◆ *Algunos de estos cambios obedecieron a hechos económicos mundiales y en otros, escenarios internos por desequilibrios económicos y conflictos sociales que ameritaban ajustes fiscales importantes.*
- ◆ *En este momento, se precisa de una mirada al escenario mundial y local, para avanzar en un sistema tributario inclusivo, que permita ensanchar la base de contribuyentes, eliminar la informalidad y cumplir con principios de equidad (horizontal y vertical) y eficiencia.*

## TEMA DEL MES

### ¿En la coyuntura actual, una reforma tributaria es inminente?

Desde el periodo pre republicano, vienen dados frecuentes cambios en el sistema tributario boliviano, con la imposición de obligaciones fiscales por la corona española; y posteriormente en la república. También se tiene la recomendación del profesor Edwin Walter Kemmerer<sup>1</sup>, que entre los años 1925 y 1929, con la misión que llevó su nombre, sugirió al Gobierno Boliviano, la inserción de normas que modernizaban el Estado y, el cambio de la dependencia del impuesto al estaño.

Asimismo y después de la segunda guerra mundial, se instaló el programa de cooperación económica entre los Estados Unidos y Bolivia, denominado “Misión o plan Bohan”<sup>2</sup>, con el propósito de “estudiar” aspectos de la economía

nacional y elaborar proyectos de desarrollo agroindustrial.

En el año 1957, en el gobierno de Hernan Siles Zuazo, se estableció el Plan de Estabilización Monetaria, con la creación del impuesto a las Ventas y Servicios, y dejó sin efecto cerca de 50 impuestos.

Como otro hito histórico en materia tributaria, en el año 1970, se publicó el D.S. N° 9289 de 2 de julio de 1970, basado en el Modelo de Código para América Latina (MCTAL), el cual fue propuesto por la Comisión de Reforma Tributaria connotados tributaristas abogados y economistas, entre los cuales podemos destacar al Lic. Gonzalo Ruiz Ballivian, Dr. Oscar García Canseco y al Dr. Alfredo Benitez Rivas.

<sup>1</sup> Kemmerer era Profesor de la Universidad de Princeton y Presidente de la Asociación Económica Americana, con una reconocida reputación mundial como experto en monedas, bancos y crédito público.

<sup>2</sup> La misión estaba precedida por Merwin L. Bohan, con la participación del economista agrícola Ben H. Thibodeaux y nueve expertos.

En 1975, se recibió a la Misión liderada por Richard Musgrave<sup>3</sup>, con la finalidad de plantear una reforma tributaria y establecer un sistema de recaudación de impuestos voluntaria, la creación del impuesto al valor agregado, impuestos a los profesionales, al consumo específico, a la herencia, a los asalariados y a la propiedad, entre otros.

En la década de los 80, Bolivia enfrentaba un contexto económico complejo caracterizado por la inestabilidad, la hiperinflación y la crisis fiscal. Al igual que en toda la historia, en ese periodo, el país experimentó una economía marcada por la dependencia de los ingresos provenientes de la exportación de materias primas, especialmente los hidrocarburos y los minerales. La recaudación tributaria era insuficiente para cubrir las necesidades del Estado, apenas alcanzaba el 2% del Producto Interno Bruto (PIB).

**En su momento se emitió el Decreto Supremo N° 21060 de 29 de agosto de 1985, por el cual se estableció el nuevo modelo económico en Bolivia, y en cuyas directrices se tiene el Art. 157° que instruyó -a los Ministros de Finanzas y de Planeamiento y Coordinación-, formular proyectos de ley de Reforma Monetaria y de la Reforma Tributaria.** Se destaca la cooperación con la reforma tributaria del Prof. Aurelio Cid, quién con su amplia experiencia en materia tributaria, redactó el modelo de Sistema Tributario establecido en Bolivia, es decir, instituyó el IVA, IT, RC-IVA RPE, IRPBI, ICE, ISTGB, para luego ser aprobado por el Congreso Nacional en el año 1986.

La Ley 843, promulgada el 20 de mayo de 1986, representa un hito importante en la historia de la tributación boliviana. Esta ley introdujo un nuevo sistema tributario basado en el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto a la Renta Presunta de Empresas (IRPE).

Antes de la Ley 843, Bolivia tenía un sistema tributario complejo y fragmentado, con diferentes impuestos indirectos aplicados a nivel departamental y municipal. La Ley 843 simplificó este sistema, unificando los impuestos indirectos en un solo impuesto nacional: el IVA.

La Ley 843 también introdujo medidas para mejorar la administración tributaria y combatir la evasión fiscal.

La Ley 1606, aprobada el 23 de diciembre de 1994, representó otra modificación importante en el sistema tributario boliviano. Esta ley introdujo cambios significativos principalmente en el impuesto a las ganancias.

Junto al IUE, se incluyeron nuevos conceptos de ingresos en la determinación de las utilidades gravables, como los intereses, las regalías y las rentas de la propiedad. La Ley 1606 también introdujo cambios en el impuesto a la propiedad.

La Ley 1606 incluyó disposiciones para fomentar la inversión extranjera en Bolivia, otorgando beneficios tributarios a las empresas que realicen inversiones en determinados sectores económicos.

Con la llegada del Siglo XXI, se dieron importantes cambios en el ordenamiento tributario, con la publicación de la Ley 2492 Código Tributario Boliviano en el año 2003 por la cual se insertaron cambios en el relacionamiento contribuyente y administración tributaria, que permiten actualizar el antecesor Código de 1970.

La Ley 3058 de 17 de mayo de 2005, estableció el marco normativo del uso y destino del Impuesto Directo a los Hidrocarburos (IDH), así como otras leyes sectoriales, que también incorporaron el IDH como fuente de financiamiento.

Con la aprobación del nuevo marco constitucional del año 2009, el Estado, ingresó al esquema de descentralización fiscal y al nuevo régimen autonómico, con el objetivo de transferir recursos a los niveles sub nacionales; y con la Ley 154 del año 2011, de Clasificación y Definición de Impuestos y de Regulación para la creación y/o modificación de impuestos, faculta tanto a departamentos como a municipios a crear sus propios impuestos. A partir de esta coyuntura, es que se dispersan los objetivos de simplicidad, modernidad y equidad de un sistema tributario, generando un desbalance en la búsqueda de una correcta carga tributaria en los diferentes actores económicos.

---

<sup>3</sup> Richard Musgrave (1910-2007), economista estadounidense de origen alemán, profesor de

Harvard y referente de la hacienda pública del siglo XX.

**La situación económica más los sucesivos cambios en el sistema tributario, ha generado que se ensanchen aún más las brechas de las actividades formales en la economía, con el crecimiento dinámico y progresivo del sector informal,** que en la actualidad por datos no oficiales llega a más del 80% de la economía nacional, y por ende genera que la carga tributaria se estacione en el 2% de los mismos agentes económicos.

En el tapete del análisis de la mesa de modificaciones al sistema tributario, parte de un trabajo realizado ya a finales de los años 90<sup>4</sup>, en el que se aplica el instrumental teórico proporcionado por Vito Tanzi<sup>5</sup>, para diagnosticar y evaluar el funcionamiento de un sistema tributario a través de los indicadores y cuestionamientos planteados. Para finalmente determinar si la situación del Sistema Tributario Boliviano es buena y se adecua a los retos actuales. Al respecto, se requiere, realizar las siguientes pruebas cualitativas con sus correspondientes preguntas:

- a) Índice de concentración; ¿Gran parte del ingreso tributario total proviene de pocos impuestos y tasas impositivas?
- b) Índice de dispersión; ¿Hay muy pocos - o ningún- impuesto que no producen ingresos fiscales?
- c) Índice de erosión; ¿Se acercan las bases tributarias efectivas, tanto como sea posible, a las bases tributarias potenciales?
- d) Índice de desfase de recaudación; ¿Efectúan los contribuyentes el pago de los impuestos sin mayores desfases y cerca de la fecha en que deben efectuarlos?
- e) Índice de especificidad; ¿Se ha limitado al mínimo en el sistema tributario el número de impuestos con tasas específicas?
- d) Índice de objetividad; ¿Se aplica la mayoría de impuestos a una base imponible objetivamente medida?

f) Índice de cumplimiento; ¿Se cumple y hace cumplir efectivamente toda la legislación tributaria?

g) Índice de costos de la recaudación; ¿El costo fiscal de recaudación de impuestos es lo más bajo posible?

Por la razón empírica del conocimiento, parece ser que muchas de estas preguntas tienen una respuesta negativa, por varios trabajos han aportado en proponer los cambios que el sistema tributario boliviano requiere los cuales se han analizado y se ha concluido que el universo de contribuyentes no representa una masa crítica relevante debido a la dinámica y crecimiento de la informalidad en nuestro país. **Se recomienda que el sistema tributario sea simple y que no implique trámites y gestión compleja, se propone más bien, que con la información que los mismos contribuyentes generan, puedan rellenarse de manera automática la alimentación de datos de declaraciones impositivas.**

En el trabajo desarrollado por los autores Castellón<sup>6</sup>, Nogales, Rocha y Carvajal, señalan como problemas tributarios la inequidad y regresividad en el régimen actual, identificando al IVA como el impuesto más importante en la recaudación, siendo que no muestra la verdadera capacidad contributiva, sino una manifestación del consumo, así como el IT que, al ser un impuesto en cascada, incrementa la carga tributaria de las operaciones. Asimismo, cobra relevancia para los autores una carga excesiva que desincentiva el emprendimiento, las inversiones y la formalidad entre otras problemáticas. Siguiendo con el lineamiento de este aporte, proponen cuatro pilares en la modificación del sistema tributario: (i) simplificación tributaria; (ii) incentivos a la inversión y el emprendimiento; (iii) equidad y progresividad tributaria; (iv) reforma normativa y gobernanza institucional, manteniendo solo tres

<sup>4</sup> ES BUENO EL SISTEMA TRIBUTARIO EN BOLIVIA, María Felix Delgadillo, Unidad de Análisis de Políticas Sociales y Económicas, Revista de Actualidad Económica N° 15, 1997.

<sup>5</sup> Vito Tanzi obtuvo su doctorado en Economía en Harvard University. Ha sido profesor y decano de la Facultad de Economía de la American University, jefe de la División de Políticas Tributarias y director del Departamento de Asuntos Fiscales en el Fondo

Monetario Internacional, subsecretario de Economía y Finanzas en el Gobierno de Italia, y presidente del Instituto Internacional de Finanzas Públicas

<sup>6</sup> Modernización y Simplificación del sistema tributario - la reforma necesaria-, Orlando Castellón, Jose Antonio Nogales, Carlos Rocha, Jose Luis Carvajal, coordinado y editado por Henry Oporto, Fundación Milenio, Edit. Plural Editores, La Paz Bolivia, 2021.

impuestos, el IVA, el IUE, el ICE, e incorporar el Impuesto a la Renta de las Personas Naturales.

En el trabajo elaborado por la Confederación de Empresarios de Bolivia (CEPB),<sup>7</sup> se exponen propuestas como: (i) el fortalecimiento en la exigencia de facturas, para soportar aún más el IVA y buscar la formalización de la economía con un incentivo, dado que el RC-IVA ha perdido su protagonismo, mediante un programa “Facturas por Efectivo”, por medio de la devolución al consumidor final de un porcentaje del crédito fiscal, medida que ha sido recogida por el Gobierno central con la publicación de Ley 1355 de 28 de diciembre de 2020 referida Régimen de reintegro en Efectivo del IVA (RE-IVA); (ii) la cotización de la Vejez a través del consumo; (iii) un régimen emprendedor, que se sitúe entre un régimen simplificado y el régimen general, proyecto que ya había sido puesto en vigencia mediante el D.S. 4298 de 24 de julio de 2020, denominado Sistema Integrado Especial de Transición para Emprendedores al Régimen General (SIETE-RG); y (iv) normas de cumplimiento más estrictas para la obtención de créditos productivos con una valoración de capacidad de pago más objetiva y con base en el pago de impuestos.

Como se puede apreciar en general la línea maestra en la instalación de un sistema tributario está basada en hechos actuales, situaciones dinámicas y necesidades reales, referidas a:

- La contracción económica en Bolivia;
- La reactivación de la economía, de abajo hacia arriba, como una tendencia económica en boga;
- La contribución escasa a los ingresos fiscales por diversas categorías impositivas, que más bien incrementan el gasto en su recaudación, como ser el caso del ITF, ISAE, y los regímenes especiales;
- La oportunidad de una actividad emprendedora que puede contribuir al crecimiento económico
- Fortalecer el tejido empresarial otorgando seguridad, certeza y una carga tributaria razonable

- Incrementar el Universo de Contribuyentes
- Promover la formalidad
- Abrir la recaudación a un nuevo sector de contribuyentes

**Con los elementos antes mencionados, es inminente generar un sistema tributario integral, armonizado, simple, y con una sola línea maestra que logre incrementar la recaudación.**

Es recomendable recoger todas las propuestas que surgen de los operadores económicos, que partan previamente por la demostración técnica jurídica y económica aplicando los índices y preguntas referidas a los instrumentos y herramientas propuestas por el teorista Vito Tanzi, sobre la cual se identifique de la mejor manera en el ensanchamiento de la base de contribuyentes y salir de la informalidad, generar un régimen impositivo con equidad horizontal y vertical, congruente y reposado en la capacidad contributiva real imponiendo justicia tributaria que como señalaba el Autor Alfredo Benitez Rivas; *“independientemente de los factores económicos que configuran su estructura material como hechos impositivos es una creación del derecho, este presupuesto jurídico de la imposición no tendría razón de ser si no yacerá en el una convicción social traducida luego como principio, de que el tributo, a tiempo de ser establecido por el legislador bajo la forma de Ley debe responder a un reparto equitativo y justo de la carga tributaria global impuesta a la comunidad”*.<sup>8</sup>

<sup>7</sup> CONFEDERACIÓN DE EMPRESARIOS PRIVADOS DE BOLIVIA (CEPB); Políticas tributarias para la formalización y ampliación de la Base Imponible en Bolivia, Edit. propia, La Paz Bolivia, octubre de 2017.

<sup>8</sup> Alfredo Benitez Rivas, Compendio de Derecho Financiero Boliviano I Derecho Tributario, 1ra Edición. Sigla Editores, 1988 Pág. 379.