

Tributación y equidad en Bolivia: estadísticas y revisión de estudios cuantitativos

Sergio G. Villarroel Böhr

- En Bolivia, y en la región en general, el papel que juegan los impuestos subnacionales al patrimonio en introducir progresividad al sistema tributario puede estar subestimado, en parte debido a limitantes en la disponibilidad de información a nivel de las encuestas de hogares.
- Los estudios disponibles a la fecha a nivel nacional, coinciden en resaltar el rol regresivo que estarían jugando los principales impuestos indirectos, los cuales (de forma agregada) llegarían incluso a neutralizar las reducciones en desigualdad logradas por las transferencias condicionadas en efectivo.
- Ante la inviabilidad política de introducir un impuesto a la renta de las personas, por lo menos en el corto o mediano plazo, los cambios estructurales en materia de potestades tributarias de gobiernos locales (incorporados en la nueva Constitución Política del Estado aprobada el 2009) podrían marcar la diferencia.
- Dada su naturaleza esencialmente exploratoria, este documento presenta más interrogantes que respuestas, planteando así la necesidad de adentrarse a futuro en nuevos campos de investigación.



Contenido

| | |
|---|-----------|
| Introducción | 3 |
| Pobreza y desigualdad en distribución de ingresos..... | 3 |
| Evolución del coeficiente Gini en Bolivia..... | 5 |
| Cambios en pobreza y sus determinantes..... | 6 |
| Transferencias condicionadas en efectivo..... | 8 |
| Características y cambios del sistema tributario | 9 |
| El modelo antes de la crisis hiperinflacionaria | 10 |
| Principales reformas posteriores | 11 |
| Dominios tributarios subnacionales | 14 |
| Estructura del Sistema Integral de Recaudaciones..... | 16 |
| Resumen de tributos y regalías..... | 16 |
| Evolución de las recaudaciones | 16 |
| La experiencia reciente del Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes..... | 19 |
| Capacidad redistributiva de la política fiscal | 21 |
| Análisis comparado de estudios cuantitativos..... | 21 |
| Comentarios finales..... | 25 |
| Referencias | 26 |
| Anexo 1..... | 29 |



Introducción¹

Con la reducción de coeficientes de Gini en Bolivia y en la región en los últimos años, se abre nuevamente el debate de cuán sostenible llegará a ser esta disminución de la desigualdad a medida que transcurre el tiempo. Si bien la política fiscal por el lado del gasto parece estar jugando un papel preponderante, en parte gracias a las recientemente popularizadas transferencias condicionadas en efectivo, por el lado del ingreso la figura puede ser opuesta, debido principalmente a la fuerte influencia de impuestos indirectos típicamente identificados como regresivos.

Esta clásica dualidad de efectos contiene en su seno un factor agravante en tiempos de bajo crecimiento, como el que vive actualmente Bolivia y la región, ya que, en ausencia de recursos suficientes para continuar expandiendo el gasto, el Estado puede verse tentado a incrementar los impuestos indirectos y, de este modo, perder parte del camino avanzado en términos de mejor distribución del ingreso.

Pero todo esto depende de variables complejas difíciles de medir y con una serie de incógnitas, como por ejemplo ¿cuáles son las principales determinantes de la reducción en desigualdad observada? ¿Cuál es el grado de progresividad y focalización de las transferencias condicionadas en efectivo u otras medidas de gasto social? ¿Cuán regresivo es realmente el sistema tributario y qué impuestos se están tomando en cuenta al efectuar las estimaciones? ¿Cuál es el papel que pueden estar jugando los gobiernos subnacionales a través de sus dominios tributarios?

Este documento aborda estas interrogantes para el caso de Bolivia a través de fuentes secundarias, realizando una revisión de los principales aportes publicados en los últimos años. Aunque sin presentar evidencia cuantitativa, se plantea la hipótesis de que los impuestos al patrimonio manejados por los nive-

les subnacionales podrían tal vez estar introduciendo algo de progresividad al sistema, ya que el país no cuenta con un verdadero impuesto a la renta de las personas que cumpla esa función.

Para lograr los objetivos trazados, el documento ha sido estructurado en seis grandes secciones. Luego de esta breve introducción, la segunda sección presenta algunas estadísticas de desigualdad y pobreza, así como también las principales características de las transferencias condicionadas en efectivo vigentes en el país. Seguidamente, la tercera sección describe las particularidades del sistema tributario boliviano, detallando la evolución de reformas y las recientemente introducidas potestades tributarias subnacionales en la nueva Constitución Política del Estado aprobada el 2009. La cuarta sección muestra algunas estadísticas de recaudación de impuestos directos e indirectos (junto al cobro de regalías por explotación de recursos naturales), exponiendo además una experiencia exitosa reciente de generación de institucionalidad a nivel subnacional para la implementación de un tributo de menor cuantía, como es el impuesto a la transmisión gratuita de bienes. En la quinta sección se hace un recuento de los estudios cuantitativos publicados a la fecha y sus hallazgos en materia de redistribución, para luego concluir en la sexta sección con algunos comentarios finales.

Pobreza y desigualdad en distribución de ingresos

La región latinoamericana se ha caracterizado siempre por tener elevados niveles de concentración de ingreso y Bolivia no ha sido la excepción. El Informe del PNUD (2010) señalaba que Bolivia es uno de los países más desiguales de la región en cuanto a ingreso se refiere. Haciendo una comparación con datos de hace más de tres décadas, el mencionado Informe encontraba que en el periodo 1970-1974, el 20% más rico de la población concentraba el 59% del ingreso y el 20% más pobre apenas acumulaba el 4%, situación que más o menos se replicó el año 2007 aunque con cierto deterioro, ya que el primer

1 Esta investigación fue financiada con recursos de la Friedrich-Ebert-Stiftung. Los comentarios y sugerencias son bienvenidos a villaboht@gmail.com



grupo aumentó ligeramente su concentración del ingreso hasta llegar a 60%, mientras que el segundo redujo su participación a la mitad hasta abarcar apenas el 2%.

Recientemente, tanto Latinoamérica como Bolivia han experimentado importantes cambios en materia de ingresos. Dos aspectos que llaman la atención a nivel regional son la acelerada reducción de la pobreza y la expansión de la clase media. Entre 2003 y 2013, cerca de 72 millones de personas que vivían en situación de pobreza por ingresos (aproximadamente 59 millones en situación de pobreza extrema), salieron de tal condición. Además, alrededor de 94 millones de personas ingresaron en la clase media. Estos cambios estuvieron acompañados de una importante reducción en la concentración de ingresos, ya que el nivel de desigualdad, medido por el tradicional coeficiente de Gini, se redujo entre 1994 y 2013, de 0,550 a 0,493, alcanzando el nivel más bajo desde los años previos al proceso de industrialización de este espacio geográfico (PNUD, 2016).

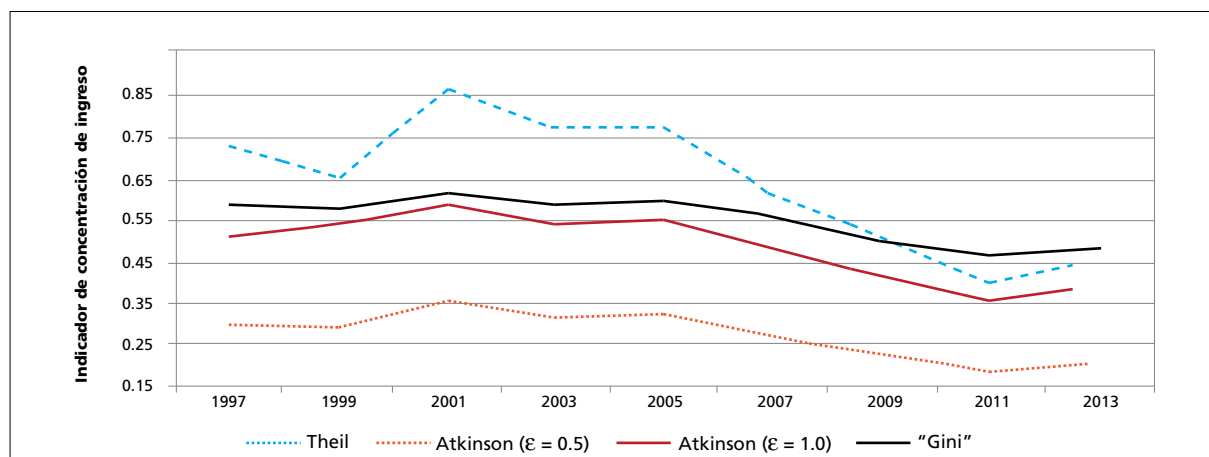
Estos importantes logros convirtieron a América Latina (en la última década) en la región más inclusiva del mundo en desarrollo, puesto que el 40% más pobre de los perceptores de ingresos experimentó la mayor tasa de incremento de dichos ingresos en relación con la población total (Cord et al., 2015). La mala noticia es que a pesar de estos adelantos en au-

mento de ingresos, la región continúa con los niveles de desigualdad más altos del mundo (Lustig, 2017). De todos modos, la mencionada redistribución fue responsable del 38% del cambio en incidencia de pobreza, mientras que el restante 62% se debió al crecimiento económico de la región (PNUD, 2016), mostrando así la vulnerabilidad de los avances ante eventuales reversiones del ciclo económico. Lo que no hay que olvidar es que detrás de las mejoras en redistribución hay una variedad de políticas fiscales implementadas por los gobiernos de la región, que pasan por políticas salariales, incremento de gastos sociales en educación y salud, programas de transferencias públicas (en efectivo o especie) y, en menor medida, ajustes a los sistemas impositivos.

En esta sección del documento se analizan estas mismas particularidades pero para el caso de Bolivia, poniendo énfasis en el tema de desigualdad y reducción de pobreza, para luego pasar al tratamiento tributario en subsiguientes secciones.

Se toma como referente de desigualdad el coeficiente Gini (basado en la Curva de Lorenz), ya que, como se puede apreciar en la gráfica 1, otros indicadores de concentración del ingreso como Theil (basado en Entropía) y Atkinson (basado en una Función de Utilidad) muestran el mismo patrón de comportamiento pero en magnitudes diferentes debido a sus propiedades de cálculo. El coeficiente de Gini pre-

Gráfica 1. Indicadores de concentración del ingreso, 1997-2013



Fuente: elaboración con base en datos de UDAPE (2016) y CEPAL (2016).



señala una medida intermedia y más suavizada en el transcurso del tiempo.

Evolución del coeficiente Gini en Bolivia

Cuando el Gini se aproxima a 0 implica que existe una buena distribución del ingreso, y mientras más cercano esté a 1 da cuenta de una alta concentración del mismo en la sociedad analizada. La gráfica 2 presenta dicho coeficiente para el período 1996-2015, junto a indicadores de pobreza extrema y moderada.

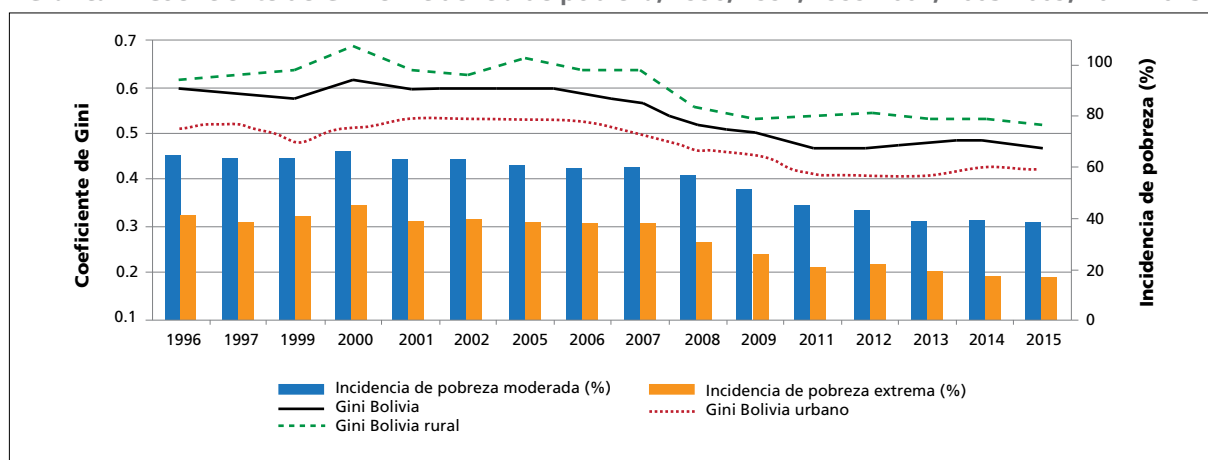
Como se puede ver en la gráfica 2, la tendencia del coeficiente es más o menos estable hasta el año 2006 (0,590) y claramente descendente de ahí en adelante hasta alcanzar el valor de 0,466 el 2015. Esto implica que, a nivel nacional, la distribución del ingreso mejoró o, en otras palabras, la repartición del mismo se volvió más equitativa, al margen de que el ingreso nominal haya experimentado incrementos sustanciales². La desagregación por área geográfica es igualmente alentadora, ya que el coeficiente disminuyó tanto a nivel urbano como rural, aunque un poco más en este último caso. No obstante, la brecha de desigualdad entre ambas zonas persiste y desfavorece al área rural, donde la distribución de

ingresos continúa siendo más inequitativa que en los centros urbanos.

Desagregando la información por deciles o percentiles, se puede ver que las brechas de desigualdad también se han ido acortando. La gráfica 3 muestra que hace veinte años el dato del percentil 90 era 31,2 veces mayor que el percentil 10, reduciéndose dicha relación a 10,3 el 2015, todavía alta pero menor en dos tercios a la de inicios del periodo. Por su parte, la distancia entre el decil 10 y el decil 1 era mucho más marcada en 1996, ya que el primero contenía en una proporción de 113,4 al segundo, mientras que dos décadas después la tasa se redujo a 37,2, también aproximadamente menor en dos tercios.

En cuanto a los determinantes de esta reducción en la desigualdad, Hernani y Eid (2014) hallan que casi todo el avance está explicado por cambios en los ingresos laborales, principalmente vinculados a variaciones en la distribución del salario, y no así por cambios en pensiones contributivas, transferencias, remesas o ingresos por capital. Por su parte, Canavire y Ríos (2015) para el periodo 2000-2012, muestran que la reducción en la desigualdad de ingresos se explica por los rápidos crecimientos salariales en trabajos de usualmente baja remuneración, en con-

Gráfica 2. Coeficiente de Gini e incidencia de pobreza, 1996, 1997, 1999-2002, 2005-2009, 2011-2015

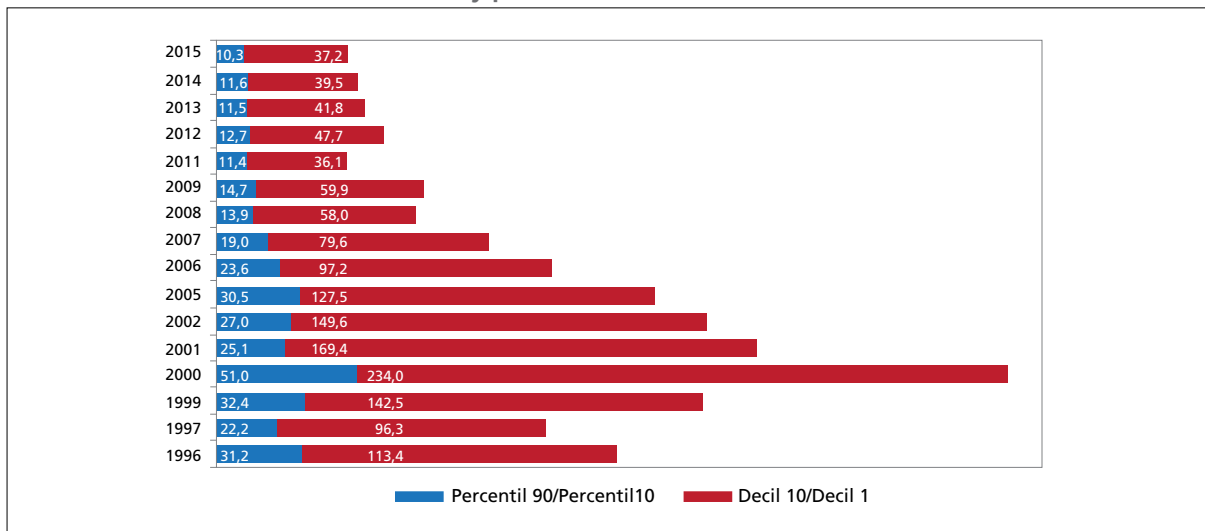


Fuente: elaboración con base en datos de UDAPE (2016).

2 Diversos estudios han reportado el comportamiento ascendente de ingresos promedio y sus particularidades. Ver por ejemplo PNUD (2010), Jemio et al. (2015) y Vargas y Garriga (2015).



Gráfica 3. Relaciones entre deciles y percentiles, 1996-1997, 1999-2002, 2005-2009, 2011-2015



Fuente: elaboración con base en datos de UDAPE (2016).

traposición al estancamiento de salarios en trabajos que requieren educación superior, tradicionalmente vinculados a sectores de alta remuneración (similar a los hallazgos de Vargas y Garriga, 2015).

Cambios en pobreza y sus determinantes

Esta mejora en términos de distribución del ingreso tuvo un impacto en la pobreza. Como hace notar el documento del PNUD (2013), al descomponer los cambios en pobreza entre sus dos principales determinantes, crecimiento y redistribución, en el caso de Bolivia la contribución del segundo fue significativa y equivalente a 43,1% (mayor al promedio regional), mientras que el efecto del crecimiento³ económico

llegó a 56,9%. En términos generales, la pobreza (medida a través del ingreso)⁴ tuvo un comportamiento descendente pero muy moderado hasta el 2005 (gráfica 2), año en el que la pobreza extrema llegaba a 38,2% (cuatro de cada diez bolivianos eran considerados como pobres extremos) y la pobreza moderada estaba en el orden de 60,6% (seis de cada diez bolivianos). A partir del 2006 las reducciones fueron mucho más significativas, llegando a registrarse a fines del periodo 2015 tasas de 38,6% en pobreza moderada y 16,8% en pobreza extrema. Las mejoras han sido más pronunciadas cuando se desagregan los datos por área geográfica, ya que en los últimos diez años la pobreza moderada se redujo en 20,1 puntos porcentuales (pp) en las áreas urbanas y en 22,6 puntos en las áreas rurales. Asimismo, la pobreza extrema urbana cayó en 15 pp y la rural en 29,6 pp, ambas de manera notable (ver UDAPE, 2016).

3 Jemio (2105) tiene una posición interesante respecto al crecimiento económico. Para este autor, la bonanza experimentada por Bolivia en los últimos años, ha impulsado el crecimiento de actividades no transables, que son las que generalmente emplean trabajadores con menores niveles de calificación (por ejemplo, comercio, minería de pequeña escala cooperativista, transporte, construcción, servicios informales, etcétera). Esto implica poca creación de puestos de trabajo en el sector formal, demandante de mayores niveles de calificación. Entonces, el efecto favorable en términos de reducción de la pobreza, se debe a que los grupos con menor nivel educativo (típicamente más vulnerables a caer en pobreza o pobreza extrema) se han beneficiado con mayores incrementos en sus ingresos reales. Esto puede explicar tam-

bién la caída en la desigualdad, ya que los años de educación o el nivel educativo alcanzado son las variables con mayor poder explicativo de las diferencias de ingreso existentes entre diferentes categorías de trabajadores.

4 Cómputo basado en una línea de pobreza, que representa el monto mínimo de ingreso que permite a un hogar disponer de recursos suficientes para atender las necesidades básicas de sus miembros.



Comparando los resultados con el resto de países sudamericanos, el cambio no fue tan representativo. El 2005, con el porcentaje mencionado anteriormente de 38,2% de pobreza extrema, Bolivia era el país más pobre de la región. El 2013 la situación mejoró solo un poco y Bolivia pasó al penúltimo lugar (con Paraguay mostrando la mayor pobreza extrema), ya que el resto de países también consiguieron avanzar durante el mismo periodo. Sin embargo, cuando se efectúa el análisis en términos de magnitud de la reducción (es decir brecha entre porcentajes iniciales y finales) ahí sí Bolivia fue el líder en la región, puesto que entre 2005 y 2013 el país redujo la pobreza extrema en alrededor del 20 pp, y el único país que alcanzó una reducción similar fue Perú (16,7 pp), los países restantes experimentaron reducciones menores a los 10 pp (MEFP, 2016).

En cuanto a las políticas públicas que contribuyeron a esta reducción de pobreza, los resultados varían dependiendo del documento consultado, pero identifican como determinantes, principalmente al crecimiento del ingreso y redistribución del mismo (incluyendo medidas vinculadas al salario mínimo) y a las transferencias condicionadas en efectivo.

Uribe y Hernani (2013) analizan los impactos del crecimiento del ingreso total⁵ y su redistribución sobre la pobreza, encontrando diferencias en función del área geográfica y el periodo, ya que la reducción de pobreza en zonas urbanas se explica por una mejor redistribución del ingreso entre 1999 y 2005, mientras que cambios durante el periodo 2005-2011 fueron resultado de ambos, crecimiento y redistribución del ingreso. Por otro lado, reducciones de pobreza en el área rural son explicadas mayormente por un sostenido crecimiento del ingreso. En esta misma línea, los resultados de Bernal et al. (2015) para los años 1999 y 2012 muestran que la disminución de la pobreza responde en un 65,5% al efecto creci-

miento del ingreso laboral y en un 34,5% al efecto redistribución.

Ahondando más en el papel del ingreso, Vargas y Garriga (2015) encuentran que el crecimiento del ingreso total, es decir laboral (por efectuar algún tipo de trabajo en ocupación principal o secundaria, esta última mucho menos relevante) y no laboral⁶ (ingresos por capital, transferencias del gobierno a los hogares o transferencias entre hogares, incluidas las remesas), contribuyó en mayor medida a la reducción de pobreza que a cambios en la desigualdad. Sus cálculos revelan que el 83% de la reducción en pobreza moderada se explica por cambios en el crecimiento del ingreso entre 2007 y 2013 (70% de la reducción en el caso de pobreza extrema), mientras que las variantes en desigualdad en realidad incrementaron los niveles de pobreza en el periodo 2001-2006. Por otro lado, las modificaciones a nivel de trabajadores calificados y poco calificados fueron los principales determinantes del descenso en pobreza y desigualdad entre 2007 y 2013, puesto que en ese periodo los trabajadores calificados del sector formal experimentaron una reducción de sus salarios reales (reduciendo la desigualdad), pero siempre por encima de la línea de pobreza, mientras que los poco calificados incrementaron sus salarios principalmente en el sector informal (reduciendo desigualdad y pobreza).

Nótese que la elevación del ingreso puede estar a su vez fuertemente ligada al crecimiento de la economía en su conjunto o a medidas de política vinculadas al salario mínimo. Sobre este último punto, vale la pena mencionar que una de las políticas redistributivas que con gran vigor ha impulsado el actual gobierno, es precisamente la del aumento significativo del salario mínimo nacional. En términos nomi-

5 En Uribe y Hernani (2013), el total del ingreso del hogar es la suma del ingreso por seguridad social y laboral, transferencias del gobierno e interhogares, rentas por propiedad y otras fuentes.

6 El ingreso laboral habría reducido su participación de 83,6% el 2001 a 79,1% el 2013, pero aun así sigue siendo el más importante, aunque con marcadas diferencias dependiendo del rango de edades, ya que por ejemplo en adultos mayores de 60 años y para el percentil 75, el ingreso no laboral habría pasado de algo menos de 15% el 2001 a cerca de 50% del ingreso total el 2013 (Vargas y Garriga, 2015).



nales, dicho ingreso subió de 355 Bs. a inicios de los años 2000 hasta 1.656 Bs. (aproximadamente 237 \$US) el 2015 (366% de incremento)⁷. El incremento solo alcanzó a trabajadores del sector formal (aproximadamente un cuarto de la población ocupada), pero existe la posibilidad de que se haya producido un *efecto faro* hacia el sector informal, ya que la subida de dicho salario mínimo implica un parámetro de referencia más alto que sirve también de base para las negociaciones en el sector informal. El 2005 el país poseía una de las tasas de crecimiento del salario mínimo (nominal y real) más bajas de la región. En cambio, el 2015 Bolivia fue el país sudamericano con mayor incremento de dicho salario en términos reales y el segundo en importancia en términos nominales, después de Argentina (MEFP, 2016). Pero todo esto se da a nivel de variaciones, ya que es bueno hacer notar que en valores absolutos y a pesar de los esfuerzos realizados, Bolivia sigue teniendo el salario mínimo más bajo de Sudamérica.

Transferencias condicionadas en efectivo

Paralelamente a los estudios que resaltan la importancia del ingreso laboral y los salarios, la posición oficial del actual gobierno es que las transferencias condicionadas en efectivo, que forman parte del ingreso no laboral, tuvieron también un papel significativo en la reducción de pobreza, equivalente más o menos a 2 puntos porcentuales del total de dicha reducción en lo que a pobreza extrema se refiere (UDAPE, 2015). Sin embargo, todavía son escasas las investigaciones econométricas que respaldan esta postura.

En Bolivia, dichas transferencias están dirigidas a educación (bono Juancito Pinto que contribuye a la reducción de la tasa de deserción escolar), salud (bono Juana Azurduy destinado a mejorar la tasa de mortalidad materna infantil) y protección social de

personas de la tercera edad (Renta Dignidad)⁸, en una magnitud total de aproximadamente 1,4% del PIB 2015. El alcance de las transferencias es bastante amplio, según el estudio de Robles et al. (2015), la cobertura de las transferencias de educación y salud el 2013 fue del 80,7% para pobres extremos y 72,9% para pobres moderados, mientras que la Renta Dignidad llegó al 96,8% en el primer caso y a 97,3% en el segundo.

El mismo documento hace notar que, si bien existen personas que reciben las transferencias sin necesitarlas (mala focalización), el apoyo es altamente progresivo y llega efectivamente a los grupos que más lo requieren, contribuyendo así a mejorar los niveles de redistribución del ingreso. A continuación se presentan las características más importantes de dichas transferencias y algunas de sus implicancias en desigualdad.

Bono Juancito Pinto

El bono Juancito Pinto es un programa de transferencias condicionadas⁹ establecido en octubre de 2006, con el propósito de fomentar el acceso, permanencia y culminación del año escolar¹⁰. Consiste en un pago único de 200 Bs. (aproximadamente 29 \$US) entregados en efectivo anualmente a todos los niños, niñas y jóvenes menores de 19 años que cumplan una asistencia regular a clases del subsistema de educación regular, así como a todos los estudiantes, sin límite de edad ni restricción de grado, de los centros de educación especial públicos y de convenio del subsistema de educación especial. La cobertura

7 En términos reales el incremento fue más moderado, pero igualmente significativo y equivalente a 122%.

8 Estrictamente hablando, esta transferencia corresponde más bien a lo que se conoce como pensiones no contributivas, ya que no existe condicionalidad alguna para su recepción.

9 Un aspecto interesante es que la normativa de creación no especificaba ninguna condicionante, fue después que, mediante resoluciones reglamentarias, se estableció como requisito estar registrado en el libro de inscripciones y ser alumno con asistencia regular a la fecha de pago.

10 El bono Juancito Pinto tiene como antecedente en Bolivia al bono Esperanza, implementado por el gobierno municipal de El Alto entre 2003 y 2005.



de beneficiarios fue ampliándose progresivamente desde 2006, y a partir de 2014 el pago se extendió hasta 6° de secundaria, lográndose así cubrir la totalidad de estudiantes de las unidades educativas públicas y de convenio de todo el país (el bono llegó el 2015 a más de 2,2 millones de estudiantes). Fuentes oficiales muestran que entre 2000 y 2005 la tasa promedio de deserción alcanzaba a 6,1% (es decir 6 de cada 100 niñas, niños y adolescentes inscritos en la escuela procedían al abandono), mientras que en el periodo 2006-2014 este indicador disminuyó a 3,8%. Además, en el mismo lapso, existió una mayor reducción en el área rural, ya que se pasó de 7,1% a 4,5%; mientras que en el área urbana la reducción fue de 5,5% a 3,5% (MEFP, 2016).

Según un análisis de microsimulaciones efectuado por Yáñez (2012), el Juancito Pinto tiene un leve impacto significativo en la reducción de la pobreza extrema (-1%), pero estaría afectando positivamente los niveles de desigualdad medidos por el coeficiente de Gini, puesto que, a nivel agregado, contribuye a la disminución del mencionado coeficiente en un 1% a nivel nacional, 0,7% a nivel urbano y 2,4% en el área rural.

Bono Juana Azurduy

El bono Juana Azurduy fue establecido en abril de 2009 y tiene la finalidad de incentivar el control integral de salud de mujeres embarazadas, niñas y niños hasta los dos años de edad; disminuyendo de esta manera los niveles de mortalidad materna infantil y la desnutrición crónica de los infantes. La condicionalidad está dada por el cumplimiento de visitas médicas preventivas establecidas por la norma sanitaria boliviana.

El beneficio total alcanza a 1.820 Bs. (aproximadamente 261 \$US) en alrededor de 33 meses de controles. El 2015 tuvo una cobertura de 1'487.687 beneficiarios, de los cuales 868.278 correspondieron a niños menores de dos años y 619.409 a mujeres gestantes, que representaron el 13,7% de la población

total. Con esta medida se contribuyó al incremento del porcentaje de partos atendidos por personal especializado, alcanzando de manera anticipada la meta de cobertura de parto institucional enmarcada en los Objetivos de desarrollo del milenio, que en 2012 alcanzó el 70,8%, superior a la meta establecida de 70,0% para 2015 (MEFP, 2016).

Renta Dignidad

La Renta Dignidad se estableció en noviembre de 2007, dando continuidad al anterior beneficio denominado Bonosol. Se trata de una prestación de carácter no contributivo y tiene como finalidad ayudar a la vejez digna de las personas mayores de 60 años sin exclusión, asegurando un ingreso mínimo estable para cubrir sus necesidades básicas (MEFP, 2016). Desde 2014 se otorga el aguinaldo de la Renta Dignidad, consistente en un pago mensual adicional, de este modo, en todo el año las personas rentistas o jubilados reciben un monto total de 2.600 Bs. (aproximadamente 373 \$US); mientras que los no rentistas reciben 3.250 Bs. (aproximadamente 467 \$US).

Entre febrero 2008 y diciembre 2015, la Renta Dignidad benefició a 1'162.323 personas mayores de 60 años, que corresponde al 9,9% de la población del país. La evaluación oficial de esta renta (UDAPE, 2013) mostró que representa una reducción de 13,5% en la incidencia de pobreza monetaria y de 16,1% en la incidencia de pobreza subjetiva. Asimismo, ha redistribuido el ingreso y el consumo en favor de los hogares con personas adultas mayores, registrándose un incremento del 16,4% respecto del ingreso per cápita mensual y un incremento de 15,4% respecto del consumo per cápita mensual.

Características y cambios del sistema tributario

Los componentes substanciales del actual sistema tributario fueron definidos en la segunda mitad de



los años ochenta, una vez superado el periodo de hiperinflación que llegó a ser uno de los más severos en la historia¹¹.

Con el colapso de las cuentas fiscales que dicha hiperinflación trajo consigo, las bases tributarias se erosionaron totalmente. Una de las medidas estructurales posteriores fue precisamente la tributaria, la cual se aprobó en 1986 mediante la ley 843, entrando en vigencia a partir de abril de 1987.

En esta sección se describen las características principales del antiguo y nuevo sistema, incluyendo las modificaciones al sector hidrocarburífero y el cambio constitucional de 2009, que en términos tributarios tuvo relevancia principalmente para los niveles subnacionales.

El modelo antes de la crisis hiperinflacionaria

Una buena descripción de las características del sistema, antes del punto de inflexión que representó la hiperinflación, es la de Thirsk (1997). Según este autor, el anterior sistema se caracterizaba por ser altamente dependiente de tributos al comercio exterior, donde los impuestos a las exportaciones e importaciones representaban casi dos tercios del total de ingresos. Además, en el caso de gravámenes a las exportaciones, la mayor parte de recaudaciones provenían de empresas públicas.

Por otro lado, los impuestos directos (mercado interno), excluyendo aquellos al comercio exterior, llegaban a alrededor del 18% del total en 1975 (las recaudaciones totales como porcentaje del PIB llegaban ese mismo año a 11,8%), sobresaliendo el impuesto a la renta de las personas (6,9%) y el impuesto a las empresas privadas (4,6%). Sin embargo, por aquel entonces, el reducido impacto del impuesto a la renta personal era atribuible en gran medida a

una desigual cobertura de la base, convirtiéndose en los hechos en un impuesto que gravaba básicamente al ingreso laboral originado en sectores modernos de la economía. Otros datos disponibles en Thirsk (1997), basándose en un reporte previo de Musgrave (1981), mostraban que la evasión era significativa, puesto que las recaudaciones efectivas comparadas a las potenciales llegaban a 75%, 33% y 20% en los casos de ingreso laboral, autoempleo y renta de capital, respectivamente. Además, prácticamente todo el ingreso ganado por trabajadores en actividades agrícolas (incluidas las de gran tamaño) no era alcanzado por el impuesto, y los profesionales de las áreas urbanas encontraban los medios para evadirlo. La alícuota nominal oscilaba en un rango amplio, entre 4% y 48%, pero debido a las exclusiones y deducciones permitidas, la tasa efectiva llegaba a ser mucho más baja.

En cuanto al impuesto a las empresas, que gravaba el ingreso neto de las mismas con una alícuota de 30% (20% para empresas estatales y aun así se resistían a pagar), se puede mencionar que resultaba sumamente difícil de administrar. Las grandes empresas eran raramente auditadas y el ente recaudador enfrentaba varios problemas al tratar de prevenir que los propietarios de dichos establecimientos camuflasen el ingreso de sus compañías convirtiéndolo en ingreso laboral, el cual estaba sujeto a menores tasas. Todo esto, combinado con generosas tasas de depreciación contables para edificaciones y equipamiento, implicaban una alícuota efectiva significativamente más baja. Adicionalmente, existía un régimen especial para pequeñas empresas con menos de tres trabajadores.

También las empresas mineras, eléctricas y de hidrocarburos estaban sujetas a regímenes separados. En 1975, los impuestos y regalías sobre hidrocarburos equivalían al 57% de todos los tributos sobre recursos naturales y llegaban aproximadamente al 20% del total de ingresos del gobierno central (en general los tributos sobre la producción de recursos naturales representaban el 48% del total de ingresos de este nivel central). Dos empresas estatales extractivas, CO-

11 Para mayores referencias sobre las características e impacto de la crisis ver Morales y Sachs (1989).



MIBOL (Corporación Minera de Bolivia) y YPFB (Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos), implicaban el 44% del ingreso del gobierno central (Thirsk, 1997).

Por su parte, los impuestos indirectos contribuían con 48% al total de ingresos del nivel nacional, con una fuerte participación de los derechos de importación (70%). La proporción del impuesto general a las ventas (que era un tipo de impuesto al valor agregado con tasa igual a 5% para importaciones y producción doméstica) en las recaudaciones de impuestos indirectos era del 10% (dejando entrever una alta evasión), mientras que la de impuestos específicos al consumo llegaba a 20%. Junto a este impuesto general a las ventas, existían una serie de otros impuestos menores (impuesto a las estampillas, a las bebidas refrescantes, a la propiedad agrícola y a la transferencia de bienes raíces). Además, existía un impuesto separado a los servicios con múltiples alícuotas dependiendo del sector. Servicios de hoteles, clubs, frigoríficos de carne, decoración de interiores, telefonía y telegrafía, estaban sujetos a una tasa de 10%. Una tasa menor de 3% se aplicaba a servicios de transporte de carga internacional, peluquerías y salones de belleza, empresas de electricidad y servicios funerarios. La tasa más baja de 2% correspondía a servicios de transporte doméstico. La banca, hospitales, dentistas y demás servicios médicos estaban exentos del impuesto. Como se puede apreciar, todo este entramado tributario era sumamente complejo. Otálora (2009) hace notar que en total existían cerca de ciento veinte impuestos de excesiva complejidad y bajo rendimiento, amparados por cuatrocientas normas legales dispersas que complicaban la administración y facilitaban la evasión y elusión.

En las conclusiones de Musgrave (1981), se identificaba que el anterior sistema tributario era distorsionador. Al interior de los impuestos indirectos, aquellos sobre el consumo específico de automóviles destacaban por su alta progresividad, mientras que los que gravaban el consumo de cerveza y cigarrillos llegaban a ser fuertemente regresivos. Los impuestos directos al ingreso personal y de empresas tendían a ser significativamente progresivos en su impacto, sin

embargo, ya que la dependencia de estos impuestos era mínima, la distribución de la carga tributaria total entre los distintos grupos de ingreso era, cuando mucho, medianamente progresiva. En general, el sistema tributario hacía poco por alterar la distribución del ingreso en la economía.

Principales reformas posteriores

Como se mencionó al inicio de esta sección, el colapso de las cuentas fiscales y la posterior debacle hiperinflacionaria de mediados de los ochenta, forzaron la aprobación de una reforma tributaria integral. El nuevo sistema se aprobó en 1986 mediante la ley 843, entrando en vigencia a partir de abril de 1987. Este contemplaba inicialmente siete impuestos de régimen general y uno transitorio (el impuesto especial a la regularización impositiva (IERI), que era un mecanismo de excepción al estilo de amnistías tributarias). De los siete impuestos iniciales de régimen general, cinco todavía están vigentes: el impuesto al valor agregado (IVA)¹², régimen complementario al impuesto al valor agregado (RC-IVA), impuesto a las transacciones (IT), impuesto a los consumos específicos (ICE), y el impuesto a la transmisión gratuita de bienes (ITGB)¹³, mientras que los otros dos (impuesto a la renta presunta de empresas (IRPE) e impuesto a la renta presunta de propietarios de bienes, IRPPB), fueron reemplazados en reformas posteriores. Además, a pocos años de vigencia del nuevo sistema se aprobó un impuesto adicional (mediante ley 1141 de 1990), el impuesto a las salidas al exterior (ISAE).

Una segunda reforma tributaria importante tuvo lugar en 1994 (mediante ley 1606). Como bien hacen

12 La alícuota del IVA en Bolivia es 13% por dentro o 14,94% por fuera, esta última si se grava sobre el costo de producción. Por ejemplo, si el costo es de 50 habrá que multiplicarlo por 1,1494 para incluir el IVA y obtener así un precio de 57,47, donde el monto adicionado de 7,47 representa la alícuota de 13% por dentro (7,47 / 57,47).

13 Más adelante se muestran las características bajo las cuales este impuesto fue traspasado al nivel departamental el 2011, y puesto en vigencia por la mayoría de gobernaciones recién el 2016.



notar Genuzio (2014) y Cossio (2006), el objeto de la misma era acompañar las transformaciones que se implementaban en el país en materia de descentralización (ley de participación popular 1551 de 1994) y capitalización de empresas del Estado (ley 1544 de 1994). En total se adicionaron seis impuestos: el impuesto a la propiedad de bienes inmuebles (IPBI), impuesto a la propiedad de vehículos automotores (IPVA), impuesto municipal a las transferencias de inmuebles y vehículos automotores (IMT), impuesto al consumo específico de la chicha de maíz (ICE-Chicha), impuesto especial a los hidrocarburos y sus derivados (IEHD) y el impuesto sobre las utilidades de las empresas (IUE)¹⁴. De todos estos, los primeros cuatro eran dominio del nivel municipal y los dos últimos del nivel nacional.

El cambio más importante fue el del IUE, ya que anteriormente las empresas estaban sujetas a un gravamen que fijaba como base imponible el patrimonio neto de las empresas (IRPE). Este no ofrecía incentivos a la inversión al incrementar precisamente la base imponible y no estaba sujeto a créditos fiscales en ningún otro país (implicando doble tributación para empresas extranjeras y multinacionales que son gravadas sobre utilidades de fuente externa). Esto no era consistente con la capitalización de empresas del Estado, que requerirían fuertes inversiones extranjeras, por lo tanto, el IRPE debía ser sustituido por un impuesto sin distorsiones como el IUE (Cossio, 2006).

En los años posteriores a esta segunda reforma, solo se crearon el impuesto complementario a la minería (ICM) y el impuesto a las transacciones financieras (ITF)¹⁵, sustituyéndose el primero después por la regalía minera (ley 3787 de 2007). Adicionalmente, en 2003 se aprobó un nuevo Código Tributario (ley 2492 de 2003).

14 En realidad el IUE sustituyó al antiguo IRPE y el IRPPB fue sustituido por el IPBI y el IPVA.

15 El primero mediante ley 1777 de 1997 y el segundo mediante ley 2646 de 2004, que posteriormente fue ampliado mediante ley 3446 de 2006.

Un aspecto importante que es preciso mencionar, es la relevancia histórica que implica para la economía boliviana la explotación de recursos naturales no renovables, principalmente hidrocarburos y minería. Las regalías hidrocarburíferas existentes desde hace muchas décadas atrás (1938), adquirieron en 1996 nuevas características con la ley de hidrocarburos 1689, la cual definía los principios para contratos de riesgo compartido en actividades de exploración y explotación, consistentes con el proceso de capitalización de empresas estatales de aquellas épocas. Sin embargo, a principios de los años 2000, dicho modelo de capitalización estaba llegando a su fin, principalmente por insatisfacción de ciertos grupos sociales (con fuerte capacidad de movilización) re-nuentes al aprovechamiento del excedente por parte de empresas internacionales. Luego de severos conflictos de gobernabilidad, agudizados por bajos crecimientos económicos y altos déficits fiscales, se fuerza la renuncia del presidente de la república en octubre de 2003, dando lugar así a dos sucesiones de mandato temporales hasta celebrar elecciones en 2005.

Cabe hacer notar que poco antes (febrero de 2003) de la renuncia del presidente, éste intentó introducir un impuesto a la renta de las personas (con el fin de aliviar en algo las presiones fiscales), el cual fue abiertamente rechazado por la población y generó múltiples enfrentamientos que desembocaron en la pérdida de varias vidas humanas. Lo que se trató de hacer en realidad fue modificar el RC-IVA (el cual en teoría es un sustituto del impuesto a la renta puesto que grava los salarios con la misma tasa del IVA)¹⁶, eliminando la posibilidad de deducir los consumos

16 Cossio (2006) hace una buena descripción de las características de este impuesto, explicando que el RC-IVA fue establecido en realidad con el propósito de incentivar a los contribuyentes a que exijan notas fiscales (facturas) a sus proveedores, contribuyendo así a controlar que las ventas sean efectivamente gravadas y paguen el IVA. En los hechos, una vez descontados los consumos, el ingreso remanente sujeto a RC-IVA suele ser nulo (motivando además el surgimiento de mercados secundarios de facturas), por lo tanto, las recaudaciones de este impuesto son bajísimas y reflejan mayormente intereses pagados en/por bancos y alquiler de inmuebles.



sujetos a IVA de la base tributaria (excepto dos salarios mínimos que ya permitía la norma) y aproximándolo más así a un verdadero impuesto al ingreso personal (Cossio, 2006). Este intento fallido permanece hasta hoy en el imaginario de la población, haciendo muy difícil políticamente reagendar la posibilidad de incorporar a futuro algún tributo similar.

Volviendo al momento de crisis de mediados de los años 2000, es de suma importancia resaltar que las demandas de los movimientos sociales de entonces lograron plasmarse en una agenda (conocida como la Agenda de Octubre), que contenía dos puntos principales: convocatoria a una Asamblea Constituyente y realización de un referéndum vinculante para definir la política de hidrocarburos¹⁷. El referéndum tuvo lugar en 2004 y la Asamblea Constituyente se instaló en 2006. Todas las preguntas del mencionado referéndum fueron aprobadas, dándose lugar así a la sustitución de la ley de hidrocarburos 1689 de 1996, por la nueva ley 3058 de 2005, la cual crea un nuevo marco tributario para el sector, en el que el 50% del valor de la producción de gas y petróleo es retenido por el Estado (dando cumplimiento así a la Pregunta 5 del referéndum).

Este nuevo marco tributario se materializó a través de modificaciones a las regalías existentes y la creación de un nuevo impuesto directo a los hidrocarburos (IDH), con 18% de tasa en el primer caso¹⁸ y 32% en el segundo (sumando así 50%), ambos gravables sobre el valor total de volúmenes de producción en boca de pozo (primera etapa de comercialización).

Ahondando más en el concepto de regalías, se puede ver que las mismas (según definición extractada de la ley 3058), son compensaciones económicas obligatorias pagaderas al Estado, en dinero o en especie, en favor de los departamentos productores

por la explotación de sus recursos naturales no renovables. El debate teórico sobre si dichas regalías deberían o no ser consideradas como tributos, está aún abierto, ya que su carácter de “compensación” puede tener diferentes interpretaciones dependiendo del marco teórico consultado. Sin embargo, en términos puramente jurídicos, el actual Código Tributario boliviano no las reconoce como una forma de tributo¹⁹, en consecuencia, deben ser manejadas por separado. En cambio el IDH sí está reconocido como un impuesto en el régimen tributario propio de la ley 3058, separado del régimen tributario general pero tributo al fin y al cabo.

Por su parte, en lo que a regalías mineras se refiere, la ley 3787 de 2007 modificó el antiguo Código minero (ley 1777) sustituyendo el ICM por la regalía minera. Complementariamente a las regalías hidrocarburíferas y mineras, se tiene las regalías forestales de desmonte y aprovechamiento, mismas que están vigentes desde 1996 (ley 1700).

Siguiendo con la descripción cronológica de reformas, la aprobación de la nueva Constitución Política del Estado el 2009 implicó sobre todo cambios importantes a nivel subnacional (como se verá en detalle en el siguiente subtítulo), ya que por lo demás solo se ratificaron y consolidaron las regalías y potestades tributarias del nivel nacional del Estado.

Ya entrando a esta década, solo tres impuestos adicionales fueron creados, el impuesto al juego (IJ) y el impuesto a la participación en juegos (IPJ), ambos mediante ley 60 de 2010 (más con un carácter regulatorio que fiscal); y el impuesto a las ventas de moneda extranjera (IVME) el 2012 (ley 291).

Por último, resta mencionar las modificaciones al gravamen arancelario (GA) de los últimos años, ya que este es también en esencia un impuesto a las importaciones definitivas de bienes. Hasta antes del

17 Para mayores detalles sobre la Agenda de Octubre y una descripción de la crisis ver Mayorga (2005).

18 La ley 3058 hace en realidad una sutil distinción entre regalías (12% para departamentos) y participación (6% para el nivel nacional).

19 El Código Tributario boliviano (ley 2492 de 2003) clasifica los tributos según la visión clásica en: impuestos, tasas, contribuciones especiales y patentes municipales.



2007, Bolivia tenía un arancel que oscilaba entre 0% y 10%, dando preferencia únicamente a los distintos acuerdos de complementación económica internacionales firmados por el país. Con el ingreso del actual gobierno se instaura nuevamente un periodo de elevación de aranceles mediante una serie de Decretos Supremos²⁰, a fin de proteger distintos sectores de la economía y motivar el consumo de productos nacionales, tal como se estilaba en el antiguo modelo de sustitución de importaciones vigente hasta 1985. Hoy en día, de acuerdo al último Arancel aduanero de importaciones 2017 (aprobado mediante resolución ministerial 1104 de diciembre 2016), se pueden encontrar aranceles que varían entre 0% y 40%.

Dominios tributarios subnacionales

Uno de los cambios más sobresalientes introducidos en la nueva Constitución Política del Estado de 2009, fue la innovación en el ordenamiento territorial. El proceso de descentralización en Bolivia²¹ se inició en 1994 con la ley 1551, traspasando competencias y recursos a los gobiernos municipales autónomos, entre los cuales se encontraban los ya mencionados impuestos IPBI, IPVA, ITM e ICE-Chicha.

Como se expone en Barja et al. (2012), la nueva Constitución modificó radicalmente el alcance de las autonomías subnacionales, tanto para municipios como para departamentos (éstos últimos recién incorporados a la categoría de gobiernos precisamente a través de la mencionada Constitución)²², ya que ahora no solo se les permite elegir a sus autoridades

de forma directa y administrar recursos y competencias, sino que también se les otorga por primera vez en la historia la facultad legislativa a los dos niveles territoriales²³ (municipal y departamental), es decir la posibilidad de emitir norma con rango de ley (artículo 272). Este hecho distintivo implicó transitar de un Estado típicamente “unitario” o simple (donde el monopolio legislativo lo ostenta solo el nivel nacional), hacia uno similar al existente en Estados federales o, más genéricamente, compuestos²⁴ (como el regional italiano o el autonómico español), aunque en el artículo primero de la misma Constitución se optó por mantener la denominación de unitario, sobre todo por inercias doctrinales renuentes a asimilar el cambio.

En temas tributarios, la nueva Constitución establece en sus artículos 300 y 302 que los gobiernos subnacionales cuentan con la competencia exclusiva (que según el artículo 297 incluye las facultades legislativa, reglamentaria y ejecutiva) de creación y administración de tasas, contribuciones especiales e impuestos²⁵, siempre y cuando los hechos imponible de estos últimos no sean análogos a los de otro nivel territorial. Esta innovación implicó la otorgación constitucional de potestades tributarias a los gobiernos subnacionales, pudiendo éstos definir mediante ley propia las características fundamentales de sus tributos²⁶.

20 Decretos Supremos 29349 (2007), 125 (2009) y 1272 (2012).

21 Para mayores detalles sobre el proceso ver Barja et al. (2012).

22 Nótese que la reforma inicial de mediados de los años noventa incluía también una ley de descentralización administrativa (ley 1654 de 1995) hacia los departamentos (nivel intermedio entre el nacional y el municipio), pero en los hechos esta era simplemente una medida de desconcentración (no descentralización), ya que si bien se les traspasaron algunos recursos (pero no dominio sobre impuestos) y competencias técnico-administrativas, la máxima autoridad de dicho nivel territorial intermedio (llamada esas veces prefecto) era designada (no electa) por el presidente de la República (Barja et al., 2012).

23 Dicha facultad legislativa se otorgó también a los territorios indígena-originario-campesinos, pero todavía no está clara su conectividad con un nivel territorial específico.

24 En la actualidad, un documento que explica y aclara las diferencias conceptuales entre *unitario* y *federal*, e introduce en la literatura especializada una nueva taxonomía basada en el criterio legislativo (dando origen a la dicotomía de *Estados simples* y *compuestos*) es el de Barrios-Suvelza (2014).

25 En el caso municipal se adicionan también las patentes a la actividad económica.

26 En la antigua ley de descentralización de 1994 (ley de participación popular 1551), el artículo 19 abría a los municipios la posibilidad de establecer impuestos mediante ordenanza municipal, sin salirse del marco establecido en la Constitución. Si bien este era un avance normativo interesante, que podría interpretarse como una primera asignación de potestades tributarias, ningún municipio la aprovechó. Hoy en día no se trata de una simple ley del nivel nacional, sino de la



Pero dicha potestad tiene límites importantes que impiden catalogarla como originaria. Los artículos constitucionales que rigen al respecto son tres: 1) el artículo 298 asigna al nivel nacional la competencia privativa²⁷ de codificación sustantiva y adjetiva en materia tributaria; 2) el mismo artículo 298 asigna al nivel nacional la competencia exclusiva de política fiscal, la cual obviamente incluye al sistema tributario; y 3) el artículo 299 señala que es competencia compartida²⁸ entre el nivel nacional del Estado y las entidades territoriales autónomas, la regulación para la creación y/o modificación de impuestos de dominio exclusivo de los gobiernos autónomos. Es precisamente haciendo uso de estas atribuciones que la Constitución, en su artículo 323, establece como mandato que la Asamblea Legislativa Plurinacional mediante ley, clasificará y definirá los impuestos que pertenecen al dominio tributario nacional, departamental y municipal.

Esta ley de clasificación de dominios fue esperada con mucha expectativa por los niveles subnacionales, ya que representaba una oportunidad sin precedentes no solo para ejercer las potestades tributarias, sino también para generar recursos propios que les permitiesen a las entidades territoriales autónomas reducir en algo la alta dependencia financiera de transferencias intergubernamentales provenientes del nivel nacional. A pesar de haber circulado en medio de una serie de propuestas (mayormente académicas) interesantes²⁹, cuando fue emitida la mencionada ley 154 de clasificación y definición de

propia Constitución que otorga dicha potestad tributaria a los niveles subnacionales, permitiéndoles además ejercer su facultad legislativa (la cual en jerarquía normativa es muchísimo más significativa que la ordenanza) al respecto.

- 27 Implica que la legislación, reglamentación y ejecución está reservada para el nivel nacional del Estado, no pudiendo transferirse ni delegarse ninguna de ellas (Constitución Política del Estado, artículo 297).
- 28 Esta competencia reserva para la Asamblea Legislativa Plurinacional la facultad legislativa básica y otorga a las entidades territoriales autónomas la legislación de desarrollo, reglamentación y ejecución (Constitución Política del Estado, artículo 297).
- 29 En Rocabado (2013) se puede encontrar una recopilación de dichas propuestas.

impuestos en 2011, su contenido fue muy desalentador.

Dicha norma no introdujo mayores modificaciones en el caso de impuestos municipales, ya que solo ratificó los dominios de ese nivel sobre los hechos generadores que ya poseía (propiedad y transferencia de bienes inmuebles y vehículos automotores, así como el consumo de chicha de maíz) y adicionó uno menor que viene a ser la afectación del medio ambiente por vehículos automotores (no legislado hasta hoy por ningún municipio). A nivel departamental otorgó, por primera vez en la historia (recuérdese que en dicho nivel se constituyeron gobiernos recién después de aprobada la nueva Constitución) tres hechos generadores sobre los cuales pueden crear impuestos: 1) la sucesión hereditaria y donaciones de bienes inmuebles y muebles, que ya se materializaba en el nivel nacional a través del ITGB, en consecuencia, se trata únicamente del traspaso de un pequeño impuesto ya existente hacia otro nivel territorial; 2) la propiedad de vehículos a motor para navegación aérea y acuática; y 3) la afectación del medio ambiente (excepto la causada por vehículos automotores y por actividades hidrocarburíferas, mineras y de electricidad, siempre y cuando no constituyan infracciones ni delitos).

Como se puede apreciar, la recaudación potencial de los dominios asignados al nivel departamental es muy reducida, impidiendo revertir la actual dependencia de transferencias. Así, surge el desafío de montar buenas administraciones tributarias subnacionales, capaces de explotar al máximo los hechos generadores ya otorgados (tal como se verá más adelante para el caso del ITGB).

Es importante resaltar que, al margen de los dominios reguladores de carácter ambiental (aun no vigentes) y el prácticamente insignificante ICE-Chicha, el resto de dominios subnacionales son aplicables a través de impuestos al patrimonio, los cuales, en teoría, resultan de naturaleza progresiva. En otras palabras, los niveles subnacionales podrían estar introduciendo progresividad al sistema tributario, aunque



en pequeñas proporciones si se comparan sus recaudaciones con las de otros impuestos de dominio del nivel nacional.

Estructura del Sistema Integral de Recaudaciones

Debido a la existencia de regalías, no consideradas como tributos por el Código Tributario boliviano, se hace necesario ampliar el alcance de lo que se denominará Sistema Integral de Recaudaciones. En esta sección se presentan algunas estadísticas de dicho sistema, ahondando en la clasificación de impuestos directos e indirectos que permite tener una primera idea de la capacidad redistributiva de los mismos.

Resumen de tributos y regalías

En síntesis, se puede extraer de la sección anterior que el Sistema Integral de Recaudaciones actual está compuesto por un gravamen arancelario, doce impuestos de dominio del nivel nacional (muchos de ellos coparticipados con niveles subnacionales), cuatro de dominio municipal y uno de dominio departamental. Adicionalmente, existen también tres regímenes especiales vigentes a cargo del nivel nacional (Régimen Tributario Simplificado (RTS), Sistema Tributario Integrado (STI) y Régimen Agropecuario Unificado, RAU) y tres dominios ya asignados mediante norma pero todavía no legislados por las entidades territoriales autónomas.

A todo esto se suman tasas y contribuciones especiales en los tres niveles de gobierno, así como patentes a nivel municipal. Si se incluyen además las regalías sobre el sector primario (minería, hidrocarburos y forestales) de dominio del nivel nacional (también coparticipadas con niveles subnacionales), que a rigor no pueden ser consideradas como tributos debido a su carácter más bien compensatorio por la explotación de recursos naturales no renovables, se tiene el sistema integrado de recaudación total.

Las características particulares de los impuestos y regalías detalladas en el Anexo 1 y la tabla 1 mostrada a continuación resume todo el sistema.

Evolución de las recaudaciones

Como muestra la gráfica 4, las recaudaciones de impuestos indirectos son las de mayor relevancia en los veinte años de análisis, salvo por el periodo 2012-2014 donde fueron brevemente superadas por los impuestos directos pero incluyendo el IDH. Si se excluye dicho IDH (fuertemente influenciado por el auge de precios del petróleo en los últimos años), los impuestos directos como porcentaje del PIB el 2015 (8,1%) permanecen muy por debajo de los indirectos (13,6%), aunque la brecha ha ido disminuyendo en los últimos años.

Dentro los impuestos directos (sin IDH) sobresale el IUE, que representa dos tercios o más de dichos impuestos desde el 2008. Este IUE, que grava las utilidades netas de las empresas, se constituye en el segundo tributo en importancia (5,4% PIB 2015) después del IVA. La gráfica 4 presenta también al RC-IVA (que como se anticipó en el subtítulo "Principales reformas posteriores" puede considerarse un sustituto imperfecto del impuesto a la renta de las personas), el cual aporta apenas con el 0,2% de recaudaciones respecto al PIB desde hace diez años. Pero lo interesante es notar la importancia relativa de los impuestos municipales al patrimonio, los cuales ascendieron hasta 1,1% del PIB el 2015 (en monto aproximadamente 371 millones de \$US). Los demás impuestos directos de menor cuantía (detallados en el Anexo 1) contribuyen con el resto de recaudaciones (2,5% PIB 2015).

En lo que a impuestos indirectos se refiere, el IVA representa cerca de dos tercios (incluyendo recaudaciones en efectivo y valores, tanto de mercado interno como de importaciones), convirtiéndose así notablemente en el tributo más importante (9,1% PIB 2015). Le siguen el IT (2% PIB 2015), IEHD (1,3% PIB 2015) e ICE (1,3% PIB 2015). La gráfica 5 muestra las proporciones de recaudación de estos impuestos indirectos.



Tabla 1. Componentes del Sistema integrado de recaudaciones

| Tributos/Regalías | Dominio | Coparticipación | Vigencia |
|---|--|---|----------|
| Tributos | | | |
| Impuestos | | | |
| IVA, IT, ICE, ISAE, IUE, RC-IVA, GA | Nacional | 75% nivel nacional 20% nivel municipal 5% universidades | Sí |
| IEHD | Nacional | 65% nivel nacional 30% nivel departamental 5% universidades | Sí |
| IDH | Nacional | 27,3% nivel nacional 9,9% nivel departamental 34,9% nivel municipal. El resto se reparte entre otros actores y cuentas no territoriales | Sí |
| IPJ | Nacional | 70% nivel nacional 15% nivel departamental 15% nivel municipal | Sí |
| ITF, IVME, IJ | Nacional | No se coparticipa | Sí |
| ITGB | Departamental | No se coparticipa | Sí |
| IPBI, IPVA, IMT, ICE (Chicha) | Municipal | No se coparticipa | Sí |
| Afectación al medio ambiente causada por vehículos automotores | Municipal | Todavía no legislado por municipios | No |
| Propiedad de vehículos a motor para navegación aérea y acuática | Departamental | Todavía no legislado por departamentos | No |
| Afectación del medio ambiente | Departamental | Todavía no legislado por departamentos | No |
| Regímenes especiales: | | | |
| RTS, STI, RAU | Nacional | No se coparticipa | Sí |
| Otros tributos | | | |
| Tasas y contribuciones especiales | Nacional Departamental Municipal | En general no se coparticipan, excepto algunas tasas de rodaje de vías interdepartamentales | Sí |
| Patentes | Municipal | No se coparticipa | Sí |
| Regalías | | | |
| Hidrocarburos | Nacional | 33,3% nivel nacional 66,7% nivel departamental. De esto 5,6% corresponde a la Regalía nacional compensatoria, pagadera a los departamentos de Beni (2/3) y Pando (1/3). El restante 61,1% se distribuye entre los departamentos donde se origina la producción | Sí |
| Minería | Nacional | 85% nivel departamental 15% nivel municipal | Sí |
| Forestal | | | |
| Desmonte | Nacional | 25% departamental 25% municipal | Sí |
| Aprovechamiento | Nacional | 35% departamental 25% municipal | Sí |

Fuente: elaboración con base en Anexo 1.

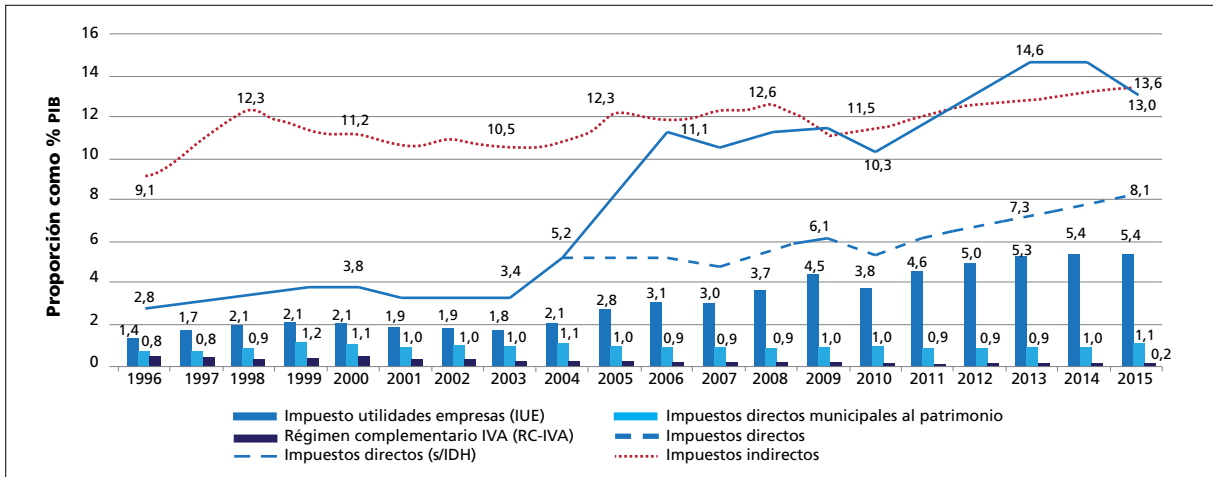
Si se toma en cuenta el total de recursos percibidos por el Sistema Integral de Recaudaciones, es decir incluyendo regalías y gravamen arancelario, se llega a los datos mostrados en la gráfica 6.

Como se puede apreciar, la presión total como porcentaje del PIB está por encima del 30% desde

2012. Pero restando regalías hidrocarburíferas y mineras se llega a cifras inferiores equivalentes aproximadamente a 29% en 2013 y 2014; y a 28,1% en 2015, que vienen a ser las cifras oficiales de presión tributaria difundidas por el gobierno (MEFP, 2017).

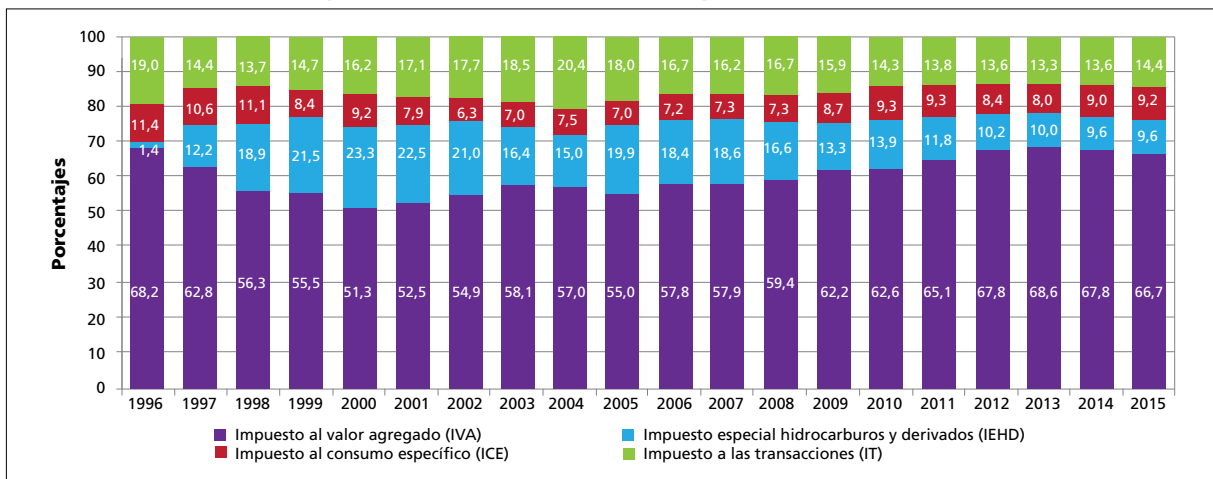


Gráfica 4. Evolución de recaudaciones tributarias (como % PIB), 1996-2015



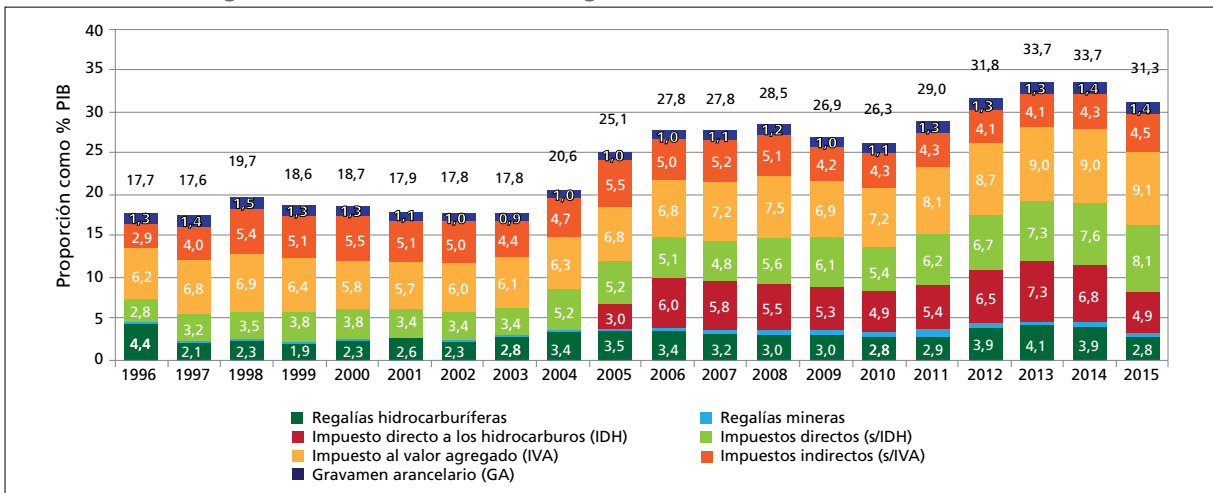
Fuente: elaboración con base en datos de MEFP (2017).

Gráfica 5. Proporción de recaudaciones de impuestos indirectos, 1996-2015



Fuente: elaboración con base en datos de MEFP (2017).

Gráfica 6. Ingresos totales del sistema integral de recaudaciones (como % PIB), 1996-2015



Fuente: elaboración con base en datos de MEFP (2017).



La experiencia reciente del Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes

Si bien la ley 154 traspasó los dominios tributarios a los niveles subnacionales, el año 2011 el ejercicio de las potestades por parte de dichos niveles no fue inmediato, excepto en los municipios que ya venían implementando el IPBI, IPVA, IMT e ICE-Chicha desde mediados de los años noventa (en este caso la mencionada ley solo ratificó la asignación previamente establecida), pero nótese que ni siquiera este nivel con su experiencia tributaria previa hizo uso hasta el día de hoy de su nuevo dominio para gravar la afectación del medio ambiente por vehículos automotores.

En el nivel intermedio el tema era más complicado, ya que los departamentos nunca habían tenido la posibilidad de legislar o administrar un impuesto de manera independiente en toda su historia, debiendo enfrentarse al desafío de generar toda la institucionalidad que esto implica desde cero. De los tres dominios asignados a este nivel uno no era nuevo, el ITGB, ya que como se adelantó en la sección anterior, el nivel nacional contaba con este dominio hasta antes de la ley 154 (y siguió administrándolo hasta que los departamentos hicieran uso de su potestad). Claramente se trata de un impuesto al patrimonio muy pequeño que representó apenas el 0,08% de las recaudaciones en efectivo el 2015 (sin considerar GA, IDH y regalías), pero lo que se quiere rescatar en este subtítulo es la valiosa experiencia de generación de capacidades y potencialidad de aplicación tributaria progresiva desde niveles subnacionales.

Del 2011 al 2013 ningún departamento creó su ITGB, lo cual motivó al nivel nacional a apoyarlos a través de una de sus reparticiones (Servicio Estatal de Autonomías, SEA)³⁰. Es así que las primeras leyes fueron promulgadas por las asambleas legislativas

departamentales de Cochabamba y Oruro en abril del 2014, siguiéndoles el resto de departamentos el 2015, con la excepción de Tarija que recién sancionó su ley en julio del 2017. Los decretos reglamentarios tardaron también mucho en ser aprobados (la mayoría el 2016), salvo en el caso de Cochabamba que emitió el suyo en junio del 2014 y empezó con el cobro efectivo del impuesto en octubre del 2015. Los demás departamentos iniciaron el cobro el 2016.

El único documento que a la fecha cuenta con un análisis legal comparado de toda la normativa emitida por los departamentos y sus respectivas estadísticas de recaudación, es el de Azero y Quisbert (2017). Estos autores muestran que, al margen de algunas diferencias menores en lo que a inclusión de principios y sujetos (activo y pasivo) se refiere, existió acuerdo sobre los actos jurídicos considerados como hechos generadores (transferencia de bienes sujetos a registro por sucesión hereditaria³¹ o contrato de donación)³². En cuanto a la base imponible y alícuota, todas las legislaciones departamentales optaron por recurrir a los sistemas de avalúo municipales (basados en valores catastrales y registro automotor) para determinar el valor del bien o base imponible, manteniendo las alícuotas que el nivel nacional había establecido cuando ejercía el dominio sobre este impuesto³³. Para concluir, las exenciones y exclusiones en todos los casos siguieron lo estipulado en la ley 154³⁴.

30 Oficialmente, el SEA publicó en marzo de 2015 una Guía metodológica para la implementación del ITGB (SEA, 2015), pero estuvo apoyando a los departamentos desde mucho antes.

31 El hecho se perfecciona con la declaratoria de herederos o la declaratoria de validez del testamento.

32 Se supedita a la normativa civil sobre derecho de los contratos, tomando en cuenta el momento de la transferencia del dominio, el cual acaece con la colusión de voluntades.

33 1% para ascendiente, descendiente, y cónyuge; 10% para hermanos y sus descendientes; y 20% para otros colaterales, legatarios y donatarios gratuitos.

34 Exclusiones: bienes de entidades del nivel central del Estado y entidades territoriales autónomas (exceptuando empresas públicas), misiones diplomáticas o consulares acreditadas, y organismos internacionales. Exenciones: asociaciones, fundaciones o instituciones no lucrativas, de asistencia social, culturales, deportivas, religiosas, etcétera. Además, beneméritos de guerra en calidad de beneficiarios e indemnizaciones por seguros de vida.



Como se puede apreciar, la creatividad legislativa entre departamentos fue prácticamente inexistente. Al indagar sobre las razones, Azero y Quisbert (2017) explican que, si bien la carencia de capacidades institucionales en los departamentos pudo haber jugado un rol a la hora del diseño, en realidad los límites procedimentales para la aprobación de leyes departamentales (dispuesto en los artículos 19 y 21 de la ley 154) fueron determinantes, ya que todo proyecto de norma debía necesariamente ser remitido a la autoridad fiscal del nivel nacional (Ministerio de Economía y Finanzas Públicas) para que revise la viabilidad y dé su conformidad mediante informe técnico vinculante o de cumplimiento obligatorio.

Esta importante restricción a la potestad tributaria de los departamentos³⁵, coartó ciertos intentos de innovación que pretendían, por ejemplo, variar las alícuotas (caso de Santa Cruz) o incluir la figura del usucapión como hecho generador (caso de Chuquisaca), amparándose en el criterio de que las nuevas normas debían evitar distorsiones tributarias entre regiones y adecuarse lo más posible a las características que tenía el impuesto antes de su traspaso a los departamentos.

En los hechos, Azero y Quisbert (2017) encuentran que las mayores innovaciones no estuvieron en las leyes departamentales, sino más bien en los reglamentos a dichas leyes, que operativamente sientan las bases para una eficiente administración tributaria subnacional, introduciendo mecanismos de mejora en la recaudación, registro, fiscalización, control de la evasión y elusión. Prueba de esto es la interesante elevación en las recaudaciones experimentada en la mayoría de departamentos, tal como muestra la gráfica 7.

Como ya se adelantó al inicio de este subtítulo, Cochabamba fue el primer departamento en iniciar el cobro en 2015 (desde octubre) pero a partir del 2016

el incremento en las recaudaciones fue importante, llegando incluso a duplicarse el 2017 con respecto al 2014. En La Paz el aumento también fue muy significativo desde el segundo año de recaudación (2017), duplicando casi lo recaudado por el nivel nacional el 2015. Por su parte, Santa Cruz es un caso a resaltar, ya que si bien el primer año (2016) estuvo solo cerca de los registros anteriores, en 2017 logró cuadruplicar las recaudaciones. En Potosí las recaudaciones el primer año de cobro (2016) casi se duplicaron, para luego quintuplicarse en 2017 respecto a 2015. En Oruro los incrementos son mucho más moderados pero casi se duplicaron en la gestión 2017, mientras que Pando y Beni (a dos años de inicio del cobro) recién están nivelándose hasta alcanzar cifras equivalentes a lo que recaudaba el nivel nacional. Solo en Chuquisaca las recaudaciones habrían bajado de manera importante. Tarija está en la fase de elaboración de reglamentos.

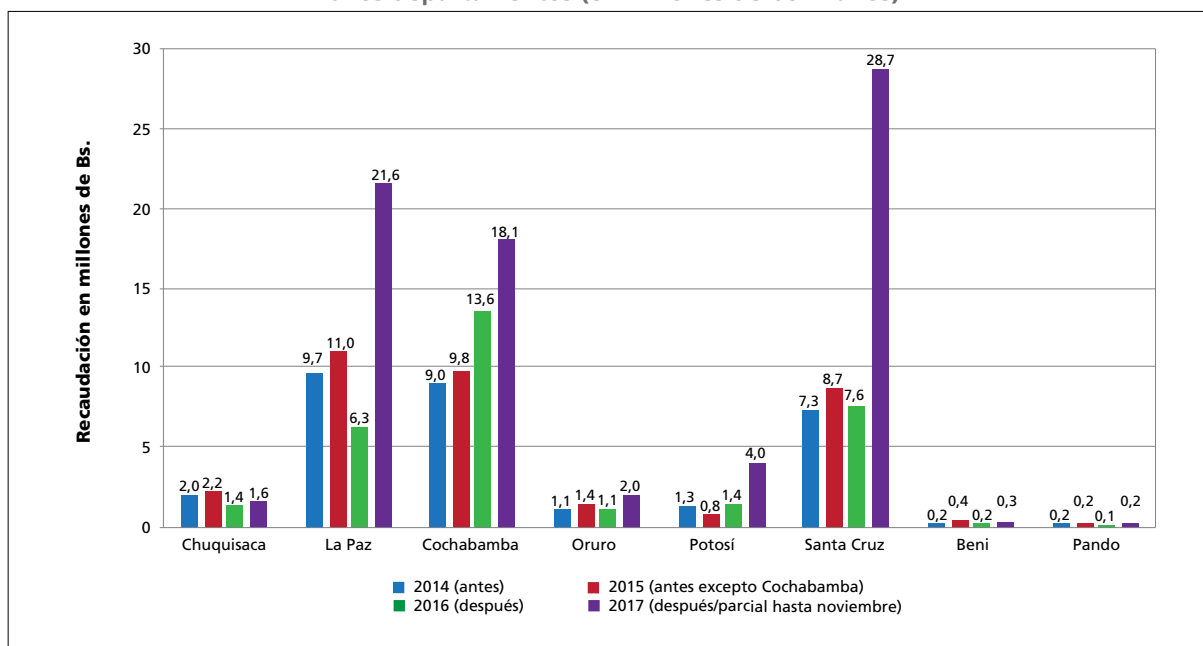
A nivel agregado, sin contar el año 2016 que fue de adecuación para la mayoría de departamentos, el incremento recaudatorio entre la gestión 2014 (a cargo totalmente del nivel nacional, sin considerar Tarija) y la gestión 2017 que todavía es parcial hasta noviembre (a cargo de la mayoría de departamentos), equivaldría ya aproximadamente al 147,4%. Un hecho fácil de inferir al observar dicho incremento, es que el avalúo basado en registros municipales³⁶ catastrales y de automotores para determinar la base imponible fue decisivo, ya que el nivel nacional recurría anteriormente solo al autoavalúo. Pero las mejoras procedimentales (llenado de formularios, liquidación, etcétera) aplicables al cobro del ITGB en los departamentos, así como las multas y mecanismos de control o fiscalización (pudiendo recurrirse a juzgados y notarías de fe pública; y que estos, previo a iniciar cualquier trámite, exijan el comprobante de depósito del ITGB) previstos en sus decretos regla-

35 Como se mencionó en el subtítulo "Dominios tributarios subnacionales", la potestad tributaria subnacional está restringida por tres directrices constitucionales.

36 El municipio de La Paz implementó incluso dos leyes autonómicas municipales (170 y 171) que elevaban en 2016 los valores de referencia de los bienes hasta casi equipararlos con los valores comerciales de mercado. Al respecto, actualmente existen recursos de inconstitucionalidad que están siendo tratados por el Tribunal Constitucional Plurinacional.



Gráfica 7. Recaudaciones de ITGB antes y después del traspaso del dominio tributario a los departamentos (en millones de bolivianos)



Fuente: Azero y Quisbert (2017).

mentarios, están también teniendo un efecto positivo en las recaudaciones.

Pero lo que vale la pena notar en términos de equidad en la distribución, es que al ser el ITGB un impuesto al patrimonio (en principio de carácter progresivo al definirse la base imponible a partir del valor del bien objeto de la transferencia), las mejoras en su recaudación estarían introduciendo dicha progresividad al sistema, aunque ciertamente en proporciones muy reducidas debido a la limitada magnitud del tributo, aproximadamente 0,03% del PIB si se toman en cuenta las estimaciones de dicho indicador para 2017.

Capacidad redistributiva de la política fiscal

Las Encuestas de hogares (EH) se constituyen en las herramientas que permiten probar cuantitativamente la progresividad/regresividad de la política fiscal. En esta sección se hace un recuento de las principales publicaciones (resumidas en la tabla 2) con aportes cuantitativos al respecto.

Análisis comparado de estudios cuantitativos

El documento más reciente es el de Paz Arauco et al. (2014). Dicho documento explora cuánta redistribución y reducción de pobreza puede atribuirse a las políticas fiscales y el gasto social, empleando como herramienta de análisis la EH del año 2009. La técnica utilizada es la que proponen Lustig y Higgins (2013), basada en un análisis de incidencia estático³⁷ que evalúa la progresividad o regresividad de la política fiscal y su efecto en la redistribución de diferentes medidas del ingreso (de mercado, disponible, consumible y final). Operativamente, el ingreso consumible o post fiscal, es estimado identificando en la EH gastos de consumo sujetos a impuestos indirectos³⁸, los cuales son afectados por las alícuo-

37 No considera efectos de comportamiento en la oferta de trabajo o en las estrategias de evasión de los contribuyentes.

38 Para esto se tomó como referencia la EH 2003-2004, la cual contiene proporciones de consumo de bienes en distintos establecimientos, calculadas con el fin de actualizar el índice de precios al consumidor (IPC), diferenciando entre establecimientos formales (que pagan impuestos) e informales. Tasas efectivas de pago fueron obtenidas por área y decil, para



Tabla 2. Detalle de publicaciones

| Estudio | Año de análisis | Impuestos considerados | Hallazgos |
|--------------------------|-----------------|------------------------------------|---|
| Paz Arauco et al. (2014) | 2009 | IVA IT ICE IEHD | El Gini con ingresos netos de mercado es de 0,503, se reduce a 0,493 cuando se computa el ingreso disponible (agregando transferencias condicionadas en efectivo), pero vuelve a ascender a 0,503 luego de impuestos y subsidios. Finalmente, se reduce a 0,441 cuando se incorporan transferencias en especie en salud y educación. |
| Genuzio (2014) | 2009 | IVA | El impuesto es regresivo. La progresión de tasas medias es decreciente y el ingreso equivalente creciente. El Gini del ingreso antes del impuesto es 0,4505, mientras que después del impuesto llega a 0,4527. |
| Nina y Nina (2003) | 2002 | IVA IT ICE IEHD RC-IVA | El efecto del sistema tributario sobre la distribución es prácticamente imperceptible. El Gini antes de impuestos es 0,5953 y después de impuestos 0,5948; aunque en términos del coeficiente de progresividad el IVA, IT e ICE son regresivos y el RC-IVA e IEHD, progresivos. El gasto público social corriente en salud y educación estaría provocando un impacto positivo en la distribución de ingresos, bajando el Gini a 0,5720; principalmente debido al gasto en educación básica, ya que el gasto en educación superior resulta regresivo, al igual que el gasto en salud pero solo levemente y hasta el decil 7. El efecto neto de la política fiscal tiene efectos redistributivos favorables, puesto que el Gini baja de 0,5953 a 0,5711 (debido al gasto social). |
| Cossio (2006) | 2000 | IVA IT ICE IEHD | El sistema tributario muestra regresividad en todos los impuestos. El Gini antes de impuestos era de 0,556 y sube a 0,566 después de impuestos. En cuanto al gasto público (salud, educación y pensiones), este es progresivo (sin transferencias condicionadas en efectivo). El Gini baja de 0,556 a 0,499. |

Fuente: elaboración con base en los documentos incluidos en la tabla.

tas nominales de dichos impuestos para cada decil, tanto en zonas rurales como urbanas. Los impuestos indirectos al consumo considerados fueron el IVA³⁹, IT, ICE e IEHD, excluyéndose del análisis al impuesto a la renta de las personas o RC-IVA, ya que el mismo no es identificable a través de la EH y su incidencia en el sistema impositivo boliviano, como se vio anteriormente, es muy reducida (aproximadamente 0,2% como porcentaje del PIB).

Entre los principales resultados encontrados por Paz Arauco et al. (2014), está el hecho de que los impuestos indirectos considerados son bastante regre-

sivos en todos los deciles (en los tres deciles más pobres la incidencia es de -24,3%, -14,3% y -11,4%; mientras que en los tres deciles superiores va de -8,2%, a -7,6% y a -5,7%). Además, el efecto en la desigualdad después de las transferencias directas y los impuestos indirectos es neutro. En otras palabras, el Gini con ingresos netos de mercado llega a 0,503, luego se reduce a 0,493 cuando se computa el ingreso disponible agregando transferencias directas (bono Juancito Pinto, bono Juana Azurduy, Renta Dignidad, Renta de Beneméritos de la Guerra del Chaco y beneficiarios del Desayuno Escolar), pero vuelve a ascender a 0,503 después de impuestos indirectos y subsidios (a la gasolina y al gas). Esto implica que los pobres en general están sujetos a altos impuestos en determinadas circunstancias, ya que los hogares se convierten en contribuyentes netos al sistema fiscal a partir del tercer decil (es decir que únicamente las personas de los dos deciles más pobres reciben más de lo que aportan en términos monetarios). En síntesis, el análisis de incidencia de estos autores re-

luego ser aplicadas a la EH del 2009, asumiendo que la estructura impositiva permaneció constante desde el año 2004 (Paz Arauco et al., 2014).

39 Un supuesto importante adoptado por el estudio, fue que la carga del IVA recae completamente en los consumidores. Nótese que en realidad el IVA pagado llega a ser menor por el efecto compensación de crédito/ débito y por la evasión fiscal.



veló que la política fiscal en Bolivia tiene un reducido impacto redistributivo, debido principalmente a fallencias en el diseño de transferencias (proporciones grandes del orden de dos tercios llegando a poblaciones no pobres y montos demasiado pequeños recibidos por beneficiarios pobres) y a la regresividad de los impuestos indirectos y subsidios, dando en realidad como resultado neto un desalentador aumento de la pobreza extrema y moderada, independientemente de si se las mide usando líneas de pobreza internacionales o nacionales. La situación se torna más favorable solo cuando se incluyen transferencias en especie en salud y educación, las cuales resultan progresivas en términos absolutos⁴⁰.

El segundo documento contemplado es de Genuzio (2014), quien emplea la EH del año 2009 para realizar sus cálculos pero solo tomando en cuenta los impactos del IVA. Si bien la autora realiza un análisis descriptivo de las principales reformas del gasto social, lamentablemente no incluye un análisis cuantitativo del impacto de las mismas sobre la distribución de ingresos.

La metodología empleada por Genuzio (2014) rescata los aportes de Jorratt (2011), quien propone recurrir a la progresión de tasas medias, puesto que muestran la tasa efectiva del impuesto (definida como el cociente entre el impuesto y el ingreso) para los distintos percentiles de ingreso equivalente. Esta técnica requiere calcular tasas efectivas que soportan los bienes gravados, tasas implícitas por traslación de bienes exentos, y tasas implícitas por traslación a los bienes gravados que usaron bienes exentos intermedios en su producción. No se consideraron los efectos de la informalidad ni de la evasión. Los resultados encontrados revelaron que la progresión de tasas medias es decreciente y el ingreso equivalente creciente, en consecuencia, el IVA es regresivo. El Gini del ingreso antes del impuesto era de 0,4505, mientras que después del impuesto llegó a 0,4527. Adicionalmente, se calcularon también los tradicio-

nales índices de Kakwani y Reynolds-Smolensky, los cuales solo ratificaron la regresividad del impuesto.

El tercer documento en orden cronológico según la EH procesada (2002) es el de Nina y Nina (2003), aunque en términos de publicación resulta en realidad el más antiguo de todos. Se trata del único documento que incluye en el análisis, además de los tradicionales impuestos al consumo (IVA, IT, ICE e IEHD), al RC-IVA como referente de impuesto al ingreso. Metodológicamente, la estimación está basada en el aporte clásico de Kakwani (1986) para el efecto redistributivo de los impuestos; y en el trabajo de Vélez (1996) para el análisis de gastos sociales. Se toman en cuenta una serie de supuestos, como por ejemplo que los gastos en alimentos fuera del hogar solo pagan impuestos si están por encima de 1.000 Bs., solo los gastos en educación de hogares con niños en establecimientos privados pagan impuestos, los mercados de alimentos para segmentos de bajos ingresos no están en general sujetos al régimen tributario, pero se introduce una incidencia gradual para el gasto no alimentario. Se asume también una incidencia gradual, el primer decil no paga impuestos por bienes duraderos y el resto de deciles inferiores solo paga por la mitad de sus compras, además de una serie de límites gravables en bebidas alcohólicas y gaseosas.

A nivel agregado, el efecto del sistema tributario sobre la distribución resulta prácticamente imperceptible, ya que el Gini permanece casi constante (de 0,5953 a 0,5948). Sin embargo, en términos del coeficiente de progresividad empleado por los autores (diferencia entre el coeficiente de concentración y el Gini), el sistema en su conjunto tendría características levemente regresivas, con el IVA, IT e ICE como impuestos regresivos y el RC-IVA e IEHD como progresivos.

En lo que al gasto social (corriente) en educación y salud se refiere⁴¹, el hallazgo de Nina y Nina (2003)

40 Con excepción de la educación terciaria que es progresiva solo en términos relativos.

41 Similar a lo que sucedía con Cossio (2006), el año de referencia para Nina y Nina (2003), es decir el 2002, aun no estaban



es que dicho gasto estaría provocando un impacto positivo en la distribución de ingresos ya que el Gini baja a 0,5720. Esto debido fundamentalmente al gasto en educación básica (primaria, secundaria, adultos y especial), el gasto en educación superior resulta más bien regresivo, al igual que el gasto en salud pero solo levemente y hasta el decil 7. En conclusión, el efecto neto de la política fiscal tiene efectos redistributivos favorables, puesto que el Gini baja de 0,5953 a 0,5711.

Por último, en cuanto al documento de Cossio (2006), que emplea la EH más antigua (2000), vale la pena mencionar que se trata de un estudio bastante completo e innovador, ya que, a diferencia de los estudios tradicionales, se enfoca en la incidencia distributiva de los principales impuestos (IVA, IT, ICE e IEHD) y del gasto social empleando el consumo y el ingreso promedio mensual de los hogares pero ordenados por quintiles de *consumo* como base de medición (en vez de un ordenamiento por quintiles de ingreso). De este modo, el autor obtiene coeficientes de Gini basados en *consumos* per cápita y coeficientes de Cuasi-Gini basados en la carga tributaria efectiva o, en otras palabras, calcula la tasa impositiva efectiva que recae sobre cada quintil de consumo, comparando su carga tributaria contra el consumo promedio, para luego determinar el grado de progresividad o regresividad. Su marco teórico de referencia⁴² hace hincapié en que la volatilidad del ingreso de los individuos a lo largo de su vida, hará variar la estimación de la incidencia tributaria dependiendo del momento en el que se efectúa la medición. En cambio, las observaciones del consumo de los hogares son más estables en el tiempo y reducen los problemas de inter-temporalidad del ingreso, siendo el gasto de los hogares en un período determinado un mejor indicador del ingreso permanente o de largo plazo, en contraposición a

siendo implementadas las transferencias condicionadas en efectivo en salud (bono Juana Azurduy) y educación (bono Juancito Pinto).

42 Los documentos de respaldo de esta posición son Carlson y Patrick (1989), Poterba (1989) y Metcalf (1994).

un ingreso percibido únicamente durante el período específico de levantamiento de la encuesta.

Los resultados obtenidos utilizando esta técnica, junto a algunos ajustes metodológicos⁴³, son bastante reveladores. En general, el sistema tributario boliviano sería progresivo cuando se compara la carga tributaria efectiva agregada con el consumo promedio de los hogares ordenados por quintil de consumo⁴⁴. De manera separada, el IVA e IT resultan progresivos, debido principalmente a que los productos y servicios más difíciles de gravar (que en la práctica escapan a la tributación) son consumidos en su mayoría por los más pobres. El IEHD tendría características levemente regresivas por la importancia del transporte para todos los niveles de ingreso y su incidencia en el valor del resto de bienes y servicios. Finalmente, el ICE sobre automotores resultaría progresivo, mientras que el que recae sobre bienes perecederos (bebidas y tabaco) sería de una tenue regresividad.

Si bien el análisis de Cossio (2006) es bastante interesante, las diferencias metodológicas impedirían incluirlo en el análisis comparado de la tabla 2. Sin embargo, el documento contiene también un apartado en el que se analiza la incidencia distributiva de los impuestos desde la óptica tradicional, es decir ordenando los quintiles por niveles de ingreso para calcular la carga tributaria efectiva y compararla con los ingresos promedio de cada quintil. Los cálculos en este caso son muy diferentes y revelan importantes grados de regresividad para todos los impuestos. El Gini antes de impuestos resulta equivalente a 0,556, subiendo a 0,566 después de impuestos.

43 Los ajustes más importantes fueron la construcción de una matriz de coeficientes tributarios para determinar tasas efectivas, la desagregación entre establecimientos de compra sujetos o no a gravámenes (supermercados versus mercados de abasto barriales), el cálculo de factores de corrección por contrabando y evasión en fase minorista, entre otros.

44 Alternativamente, Cossio (2006) realiza también el ejercicio de comparar la carga tributaria efectiva con el ingreso promedio de cada quintil de consumo. Sus hallazgos muestran que, para los cuatro impuestos, el grado de progresividad es mayor cuando se utiliza el ingreso promedio como base del análisis.



Por su parte, el gasto público social (considerando salud, educación y pensiones)⁴⁵ es de carácter progresivo, ya que el Gini baja de 0,556 a 0,499.

Comentarios finales

El significativo descenso del coeficiente de Gini a partir del 2006, prueba que la distribución del ingreso mejoró tanto a nivel urbano como rural. Si bien son pocos los esfuerzos realizados por identificar los determinantes de dicha mejora, los primeros modelos existentes apuntan a que el avance está explicado en gran medida por crecimientos del salario (con el fuerte incremento del mínimo establecido por el gobierno jugando un papel clave), aparentemente en trabajos de baja remuneración.

Otro tema aun en debate, es el efecto que tuvo dicha redistribución del ingreso sobre la pobreza, la cual también disminuyó en proporciones importantes desde el 2006 (aunque no lo suficiente como para abandonar los últimos lugares de Sudamérica). Los primeros estudios encuentran que la mencionada redistribución contribuyó en proporciones significativas a reducir la pobreza, aunque en menor magnitud que el crecimiento de la economía en su conjunto o el *crecimiento* del ingreso (no su redistribución).

Donde sí parece haber más consenso es en el rol regresivo que estarían jugando los principales impuestos indirectos (IVA, IT, ICE e IEHD), los cuales, de forma agregada pueden llegar incluso a neutralizar las reducciones en desigualdad logradas por las transferencias condicionadas en efectivo, reconocidas mayormente como progresivas. Esto deja al resto del gasto público social como único contribuyente neto al proceso de disminución de inequidades del ingreso.

En lo que a impuestos directos se refiere (sin considerar IDH), el más representativo sería el IUE, pero al gravar la renta de empresas, su efecto en desigualdad a nivel de individuos resulta muy difícil o imposible de cuantificar, por lo menos a través de la herramienta tradicional de encuestas de hogares. Otro aspecto a tener en cuenta es la inviabilidad política de introducir un impuesto a la renta de las personas después del intento fallido del 2003 (vinculado a modificaciones del RC-IVA), restringiéndose así aún más el margen de acción.

Pero lo que definitivamente está siendo poco visibilizado, es el potencial que actualmente tienen los gobiernos municipales de introducir progresividad al sistema a través de sus impuestos al patrimonio, equivalentes en recaudación a aproximadamente 1,1% del PIB, porcentaje muy próximo al que representan las transferencias condicionadas en efectivo (1,4% del PIB). Esta aproximación no ha sido todavía abordada en los estudios bolivianos, quedando abierto el desafío para futuras investigaciones. Hoy en día incluso el nivel departamental, mediante el ITGB, está también aportando con algo de progresividad, ciertamente en magnitudes muy pequeñas debido a la limitada magnitud del tributo (aproximadamente 0,03% del PIB), pero con perspectivas prometedoras a futuro gracias a la interesante generación de capacidades administrativas de recaudación que están generando estas entidades territoriales autónomas desde el 2016.

El reto entonces está en generar los sustentos conceptuales y mecanismos prácticos capaces de operativizar la imputación de estos impuestos al patrimonio, a través de las encuestas de hogares, posiblemente gestionando la introducción de preguntas específicas en las futuras versiones.

45 Nótese que la época en que Cossio elaboró su documento, todavía no estaban en ejecución las transferencias condicionadas en efectivo en salud (bono Juana Azurduy de Padilla) y educación (bono Juancito Pinto).



Referencias

- Azero, D. y C. Quisbert. 2017. "Evaluación de diseño y capacidades para la implementación del impuesto a la transmisión gratuita de bienes en el ámbito departamental". Tesis para optar al grado de maestría en gestión y políticas públicas, maestrías para el desarrollo de la Universidad Católica Boliviana "San Pablo".
- Barja, G., S. Villarroel-Böhrt y D. Zavaleta. 2012. *Diseño institucional e incentivos implícitos en la descentralización boliviana (1994-2008)*. Fundación PIEB-Universidad Católica Boliviana/MpD. La Paz.
- Barrios-Suvelza, F. X. 2014. "The Case for Conceptual Dichotomies in Comparative Federalism: Can Political Science Learn from Comparative Constitutional Law?". *Territory, Politics, Governance*. 2 (1).
- Bernal, E., B. Muriel y G. Olivarez. 2015. "Pobreza, ingresos laborales y trabajo en Bolivia". Serie *Documento de Trabajo sobre Desarrollo*. 09/2015. Instituto de Estudios Avanzados en Desarrollo (Inesad).
- Canavire, G. y F. Ríos. 2015. "On the Determinants of Changes in Wage Inequality in Bolivia". *Working Paper*. 835. Levy Economics Institute of Bard College.
- Carlson, G. y M. K. Patrick. 1989. "Addressing the regressivity of a Value-Added Tax". *National Tax Journal*. 42 (3).
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). 2016. *Panorama social de América Latina 2015*. Naciones Unidas. Santiago.
- Cord, L., M. E. Genoni y C. Rodríguez-Castelán. 2015. *Shared Prosperity and Poverty Eradication in Latin America and the Caribbean*. Banco Mundial. Washington.
- Cossio, F. 2006. "Informe de equidad fiscal de Bolivia. Incidencia distributiva de la política fiscal". En A. Barreix, J. Roca y L. Villela (comps.). *La equidad fiscal en los países andinos*. Comunidad Andina-Banco Interamericano de Desarrollo. Washington.
- Genuzio, T. 2014. "Impactos de las reformas recientes de política fiscal sobre la distribución del ingreso: el caso del Estado Plurinacional de Bolivia". Serie *Macroeconomía del Desarrollo*. 48. Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). Santiago de Chile.
- Hernani, W. y A. V. Eid. 2014. "Unravelling Declining Income Inequality: Do Government Transfers Matter?". *Working Paper Series*. 2014/01. Fundación ARU-Bolivia.
- Jemio, L. C. 2015. "Diagnóstico sobre la economía boliviana y perspectivas". Mimeo. Banco Interamericano de Desarrollo. Washington.
- Jemio, L. C., L. E. Andersen, C. Breisinger y M. Wiebelt. 2015. "Regional development, income distribution and gender in Bolivia: Insights from a 2012 Social Accounting Matrix (SAM) and Multiplier Analysis". *Development Research Working Paper Series*. 01/2015. Institute for Advanced Development Studies (Inesad).
- Jorratt, M. 2011. "Evaluando la equidad vertical y horizontal en el impacto del impuesto al valor agregado y el impuesto a la renta: el impacto de reformas tributarias potenciales. Los casos de Ecuador, Guatemala y Paraguay". Serie *Macroeconomía del Desarrollo*. 113. Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL)-División de Desarrollo Económico. Santiago de Chile.
- Kakwani, N. 1986. *Analyzing redistribution policies: A study using Australian data*. Cambridge University Press. Nueva York.
- Lustig, N. 2017. "El impacto del sistema tributario y el gasto social en la distribución del ingreso y la pobreza en América Latina: Argentina, Bolivia, Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica, Ecuador, El Salvador, Guatemala, Honduras, México, Nicaragua, Perú, República Dominicana, Uruguay y Venezuela". *El Trimestre Económico*. 84 (335).



- Lustig, N. y S. Higgins. 2013. "Commitment to Equity Assessment: Estimating the Incidence of Social Spending, Subsidies and Taxes Handbook". *Commitment to Equity Working Paper*. 9. Commitment to Equity Database. New Orleans, LA.
- Mayorga, R. A. 2005. "La crisis del sistema de partidos políticos en Bolivia: causas y consecuencias". *Canadian Journal of Latin American and Caribbean Studies*. 30 (59).
- Metcalf, G. 1994. "Lifecycle vs. Annual Perspectives on the Incidence of a Value Added Tax". *Tax Policy and the Economy*. 8.
- Ministerio de Economía y Finanzas Públicas (MEFP). 2016. *Memoria de la economía boliviana 2015*. Estado Plurinacional de Bolivia. La Paz.
- . 2017. *Boletín económico: informe fiscal 2016*. Estado Plurinacional de Bolivia. La Paz.
- Morales, J. A. y J. Sachs. 1989. "Bolivia's economic crisis". En J. Sachs (ed.). *Developing country debt and the world economy*. University of Chicago Press.
- Musgrave, R. A. 1981. "Fiscal Reform in Bolivia: Final Report of the Bolivian Mission on Tax Reform". Harvard Law School, International Tax Program. Cambridge, Massachusetts.
- Nina, O. y E. Nina. 2003. "El efecto redistributivo de los impuestos y del gasto social corriente". *Estadísticas y Análisis*. 3.
- Otálora, C. 2009. *Economía fiscal*. Plural editores. La Paz. Primera edición, marzo.
- Paz Arauco, V., G. Gray, E. Yáñez y W. Jiménez. 2014. "Explaining low redistributive impact in Bolivia". *Public Finance Review*. 42 (3).
- Poterba, J. M. 1989. "Lifetime Incidence and the Distribution Burden of Excise Taxes". *American Economic Review*. 79 (2).
- Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (PNUD). 2010. *Los cambios detrás del cambio: desigualdades y movilidad social en Bolivia*. Informe sobre desarrollo humano en Bolivia. La Paz.
- . 2013. *Perfil de estratos sociales en América Latina: pobres, vulnerables y clases medias*. Nueva York.
- . 2016. *Progreso multidimensional: bienestar más allá del ingreso. Informe regional sobre desarrollo humano para América Latina y el Caribe*. Nueva York.
- Robles, M., M. G. Rubio y M. Stampini. 2015. "¿Las transferencias monetarias han sido capaces de llegar a los pobres de América Latina y el Caribe?". *Resumen de Políticas*. 246. Banco Interamericano de Desarrollo (BID).
- Rocabado, C. 2013. "Propuestas para la profundización de la autonomía impositiva subnacional". En *Pacto fiscal: una oportunidad para la reforma de la gestión pública*. Konrad Adenauer Stiftung. La Paz.
- Servicio Estatal de Autonomías (SEA). 2015. "Guía metodológica para la implementación de administraciones tributarias de los gobiernos autónomos y del impuesto departamental a la transmisión gratuita de bienes. Servicio Estatal de Autonomías". La Paz. Marzo.
- Thirsk, W. 1997. "Bolivia's Tax Revolution". En W. Thirsk (ed.). *Tax Reform in Developing Countries*. The World Bank. Washington.
- Unidad de Análisis de Políticas Sociales y Económicas (UDAPE). 2016. *Dossier de estadísticas sociales y económicas*. Vol. 26. Estado Plurinacional de Bolivia. La Paz.
- . 2015. *Objetivos de desarrollo del milenio en Bolivia: octavo Informe de progreso*. UDAPE-Comité Interinstitucional de las Metas de Desarrollo del Milenio (CIMDM). La Paz.
- . 2013. *El impacto de la Renta Dignidad: política de redistribución del ingreso, consumo y reducción de la pobreza en hogares con per-*



- sonas adultas mayores*. UDAPE/UNFPA/HelpAge. La Paz.
- Uribe, A. y W. Hernani. 2013. "Pobreza monetaria: crecimiento y redistribución". *Latin American Journal of Economic*. 20.
- Vargas, J. P. M. y S. Garriga. 2015. "Explaining Inequality and Poverty Reduction in Bolivia". *IMF Working Paper*. 15/265. International Monetary Fund.
- Vélez, C. 1996. *Gasto público social y desigualdad: logros y extravíos*. Departamento Nacional de Planeación-Misión Social. Bogotá.
- Yáñez, E. 2012. "El impacto del bono Juancito Pinto en Bolivia: un análisis a partir de microsimulaciones". *Latin American Journal of Economic Development*. 17.



Anexo 1

Detalle de tributos y regalías

| Impuesto/ Regalía | Dominio | Alicuota y Base | Vigencia | Coparticipación | Exenciones/Exclusiones | Tipo |
|--|----------|---|---|---|---|-----------|
| Impuesto al valor agregado (IVA) | Nacional | 13% (por dentro) 14,94% (por fuera) | Desde 1987 (ley 843) | 75% nivel nacional 20% nivel municipal 5% universidades | <ul style="list-style-type: none"> • Importaciones del cuerpo diplomático • Importaciones "Bonafide" hasta 1.000 dólares americanos • La cesión de bienes o activos sujetos a procesos de titularización a cargo de sociedades titularizadoras • Transferencia de cartera • Transacciones con valores de oferta pública • Exportación • Venta de servicios turísticos y hospedaje a turistas extranjeros • Actividades culturales de artistas nacionales en escenarios municipales o estatales • Venta de libros y publicaciones estatales • Transporte internacional de carga (terrestre) • Cooperativas mineras en la primera fase de comercialización | Indirecto |
| Impuesto a los consumos específicos (ICE) | Nacional | Tasa específica: bs/lit (varía según producto) Tasa porcentual: sobre el precio neto de las ventas | Desde 1987 (ley 843) y julio 1995 (ley 1606) | 75% nivel nacional 20% nivel municipal 5% universidades | <ul style="list-style-type: none"> • Los distribuidores al por menor • Las exportaciones • Los automóviles para servicios de salud y seguridad. | Indirecto |
| Impuesto especial a los hidrocarburos y sus derivados (IEHD) | Nacional | Tasa específica: bs/lit (varía según producto) | Desde 1995 (ley 1606) | 65% nivel nacional 30% nivel departamental 5% universidades | | Indirecto |

Continúa



| Impuesto/ Regalía | Dominio | Alicuota y Base | Vigencia | Coparticipación | Exenciones/Exclusiones | Tipo |
|---|----------|---|--|---|---|---------|
| Impuesto sobre las utilidades de las empresas (IUE) | Nacional | <p>Empresas: 25% sobre utilidad neta</p> <p>Profesionales liberales u oficios: 25% sobre utilidad neta presunta (50% del monto total de los ingresos percibidos, deducido el IVA declarado y pagado durante la gestión a declararse)</p> <p>Beneficiarios del exterior:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 12,5% para remesas al exterior por rentas de fuente boliviana • 4% para actividades parcialmente realizadas en el país • 1,5% para remesas al exterior por actividades parcialmente realizadas en el país <p>Alicuota adicional IUE minería: 12,5% o 7,5% (según corresponda) sobre utilidades adicionales</p> <p>Alicuota adicional IUE financiero: 12,5% sobre el excedente de 13% del coeficiente de rentabilidad respecto del patrimonio neto de las entidades financieras bancarias y no bancarias</p> | <p>Desde 1995 (ley 1606)</p> <p>Desde 1995 (ley 1606)</p> <p>Desde 1987 (ley 843)</p> <p>Desde 2007 (ley 3787)</p> <p>Desde 2012 (ley 211)</p> | <p>75% nivel nacional</p> <p>20% nivel municipal</p> <p>5% universidades</p> | <ul style="list-style-type: none"> • Asociaciones, fundaciones e instituciones sin fines de lucro autorizadas legalmente • Nuevas industrias establecidas en Oruro, Potosí y El Alto • Profesiones liberales u oficios en relación de dependencia • Actividades culturales de artistas nacionales (teatro, danza, música nacional, pintura, escultura y cine) en escenarios estatales o municipales | Directo |
| Impuesto directo a los hidrocarburos (IDH) | Nacional | 32% sobre el total de volúmenes de producción en boca de pozo (primera etapa de comercialización) | Desde 2005 (ley 3058) | <p>56,2% nivel nacional</p> <p>10,7% nivel departamental</p> <p>29,3% nivel municipal</p> <p>3,8% universidades</p> | <ul style="list-style-type: none"> • Las cooperativas mineras • Bancos de segundo piso • Los volúmenes de gas destinados al uso social y productivo en el mercado interno | Directo |



| Impuesto/ Regalía | Dominio | Alicuota y Base | Vigencia | Coparticipación | Exenciones/Exclusiones | Tipo |
|-----------------------------------|----------|--|-------------------------|---|---|---------|
| Impuesto a las transacciones (IT) | Nacional | 3% del importe de la transacción (ingreso bruto devengado) | Desde 1987 (ley 843) | 75% nivel nacional 20% nivel municipal 5% universidades | <ul style="list-style-type: none"> • Trabajo personal en relación de dependencia • Desempeño de cargos públicos • Exportaciones • Servicios prestados por el Estado Plurinacional, gobiernos autónomos departamentales y municipales • Intereses de depósitos en cajas de ahorro, plazo fijo y cuenta corriente • Establecimientos educacionales privados de enseñanza con plan oficial • Venta de libros, diarios, publicaciones informativas, periódicos y revistas • Compra/venta de valores definidos en la ley de mercado de valores, así como cuotas de capital en el caso de sociedades de responsabilidad limitada • Compra/venta de minerales, metales, petróleo y gas natural en el mercado interno, siempre que sea destinado a la exportación • Transferencia de cartera • Actividades culturales de artistas nacionales en escenarios estatales o municipales | Directo |

Continúa



| Impuesto/ Regalía | Dominio | Alicuota y Base | Vigencia | Coparticipación | Exenciones/Exclusiones | Tipo |
|---|----------|--|--|--|---|---------|
| Impuesto a las transacciones financieras (ITF) | Nacional | Gestión 2017: 0,25 % Gestión 2018: 0,30 % (por transacción financiera) | Desde 2004 (ley 2646) Extendido desde 2006 (ley 3446) | No se coparticipa (100% nivel nacional) | <ul style="list-style-type: none"> • Genéricas (sin autorización previa): • Débitos y créditos en cuentas de personas naturales con saldos menores a 2.000 dólares americanos • Débitos por gastos de mantenimiento de cuentas • Débitos en cuentas destinados al pago de impuestos o aportes y primas • Débitos y créditos por asientos de corrección • Débitos y créditos entre cuentas de entidades regidas por la ley de bancos entre sí y con el Banco Central de Bolivia • Débitos en cuentas de inversionistas destinadas a cuentas de agencias de bolsa • El cobro de depósitos a plazo fijo con plazo mayor a 360 días • Créditos por remesas provenientes del exterior • Rescate de cuotas de participación para fondos de inversión con saldo menor a 2.000 dólares americanos • Específicas (con autorización previa): • Cuentas de instituciones públicas • Cuentas de misiones diplomáticas o consulares y de personal diplomático o consular • Cuentas relacionadas con la seguridad social de corto y largo plazo y de vivienda • Cuentas de empresas administradoras de cajeros automáticos • Cuentas de patrimonios autónomos formalmente constituidos y los administrados por las AFP • Cuentas de agentes de bolsa y entidades de depósitos de valores • Cuentas de agencias de cooperación y sus entidades ejecutoras dependientes | Directo |
| Impuesto a las ventas de moneda extranjera (IVME) | Nacional | 0,70% se aplica sobre el total de cada operación para entidades financieras bancarias y no bancarias. Para casas de cambio se aplica sobre el 50% de cada operación | Desde 2012 (ley 291) | No se coparticipa (100% nivel nacional) | <ul style="list-style-type: none"> • La venta de moneda extranjera realizada por el Banco Central de Bolivia (BCB) • La venta de moneda extranjera realizada por el sujeto pasivo del impuesto al BCB | Directo |



| Impuesto/ Regalía | Dominio | Alicuota y Base | Vigencia | Coparticipación | Exenciones/Exclusiones | Tipo |
|---|----------|---|----------------------|--|--|---------|
| Régimen complementario al impuesto al valor agregado (RC-IVA) | Nacional | Contribuyentes directos: 13% sobre el monto total de ingresos percibidos. Aplica a: • Alquileres, subalquiler de inmuebles o muebles • Colocación de capitales provenientes de la inversión, que no constituyan ingresos sujetos al IUE • Honorarios directores de S. A. y síndicos. Sueldos del personal contratado localmente por misiones diplomáticas, org. internacionales y gobiernos extranjeros • Ingresos de personas contratadas por el sector público (consultores) • Anticréticos (presunto) | Desde 1987 (ley 843) | 75% nivel nacional 20% nivel municipal 5% universidades | <ul style="list-style-type: none"> • Ingresos habituales de personas naturales y sucesiones indivisas alcanzadas por el IUE • Intereses generados por depósitos a plazo fijo, en moneda nacional o UFV a plazos mayores a 30 días, así como en moneda extranjera o en moneda nacional con mantenimiento de valor al dólar americano colocados a un plazo mayor o igual a tres años • Dividendos en efectivo, en especie, en acciones de sociedad anónimas o en comandita por acciones | Directo |
| | | Contribuyentes en relación de dependencia: 13% sobre la diferencia de los ingresos y las deducciones permitidas. Aplica a: • Sueldos y salarios de los dependientes • Jornales, sobresueldos, horas extras, bonos, dietas, etcétera • Viáticos y similares | Desde 1987 (ley 843) | | <p>Personas naturales que perciban ingresos por:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Aguinaldos • Beneficios sociales • Subsidios • Rentas de jubilación y pensiones de vejez | |
| Impuesto al juego (IJ) | Nacional | 30% para los juegos de azar y sorteos, y 10% para promociones empresariales | Desde 2010 (ley 060) | No se coparticipa (100% nivel nacional) | <ul style="list-style-type: none"> • Juegos de lotería, juegos de azar y sorteos destinados íntegramente a beneficencia o asistencia por enfermedad o accidente, por desastres naturales o epidemias • Rifas, sorteos u otros realizados en ferias o actividades públicas eventuales | Directo |
| Impuesto a la participación en juegos (IP) | Nacional | 15% a la participación en juegos (sobre el precio de compra descontando el IVA) | Desde 2010 (ley 060) | 70% nivel nacional 15% nivel departamental 15% nivel municipal | <ul style="list-style-type: none"> • Promociones empresariales • Rifas con fines benéficos o asistencia • Juegos o competiciones de pasatiempo y recreo sin fines lucrativos | Directo |

Continúa



| Impuesto/ Regalía | Dominio | Alicuota y Base | Vigencia | Coparticipación | Exenciones/Exclusiones | Tipo |
|---|---------------|--|--|---|--|-----------|
| Impuesto a las salidas al exterior (ISAE) | Nacional | Importe fijo actualizado anualmente (Bs. 314 el 2016) | Desde 1990 (ley 1141) | 75% nivel nacional 20% nivel municipal 5% universidades | <ul style="list-style-type: none"> Los diplomáticos o consulares con pasaportes tipo "A", visados por el Ministerio de Relaciones Exteriores Los miembros de las delegaciones deportivas que cumplan actividades en representación oficial del país en el exterior previa certificación del Viceministerio de Deportes La tripulación de los vuelos comerciales al exterior, debidamente autorizada | Directo |
| Gravamen arancelario (GA) | Nacional | Varía dependiendo del producto y el origen | Desde 1987 (ley 843), con cambios a través de diferentes Decretos Su-Decretos Su-premios | 75% nivel nacional 20% nivel municipal 5% universidades | <ul style="list-style-type: none"> Varios con gravamen 0 establecidos en el Arancel aduanero de importaciones (resolución ministerial 1104 de 19/12/2016) | Indirecto |
| Impuesto a la transmisión gratuita de bienes (ITGB) | Departamental | Varía dependiendo de la legislación departamental | Desde 1987 (ley 843) transferido al nivel departamental | No se coparticipa (100% nivel departamental) | <ul style="list-style-type: none"> Varía dependiendo de la legislación departamental | Directo |
| Dominio: propiedad de vehículos a motor para navegación aérea y acuática | Departamental | Todavía no legislado | Todavía no legislado | Todavía no legislado | <ul style="list-style-type: none"> Todavía no legislado | Directo |
| Dominio: afectación del medio ambiente, excepto las causadas por vehículos automotores y por actividades hidrocarbúferas, mineras y de electricidad | Departamental | Todavía no legislado | Todavía no legislado | Todavía no legislado | <ul style="list-style-type: none"> Todavía no legislado | |
| Impuesto a la propiedad de bienes inmuebles (IPBI) | Municipal | Varía según la zona, tipo de construcción y servicios, dependiendo de la legislación municipal | Desde enero 1995 (ley 1606) | No se coparticipa (100% nivel municipal) | <ul style="list-style-type: none"> Varía dependiendo de la legislación municipal | Directo |
| Impuesto a la propiedad de vehículos automotores (IPVA) | Municipal | Varía según la cilindrada, modelo y procedencia, dependiendo de la legislación municipal | Desde enero 1995 (ley 1606) | No se coparticipa (100% nivel municipal) | <ul style="list-style-type: none"> Varía dependiendo de la legislación municipal | Directo |
| Impuesto municipal a las transferencias (IMT) | Municipal | Varía dependiendo de la legislación municipal | Desde enero 1995 (ley 1606) | No se coparticipa (100% nivel municipal) | <ul style="list-style-type: none"> Varía dependiendo de la legislación municipal | Directo |



| Impuesto/ Regalía | Dominio | Alicuota y Base | Vigencia | Coparticipación | Exenciones/Exclusiones | Tipo |
|---|-----------|---|---|---|--|-----------|
| Impuesto al consumo específico de la chicha (ICE-Chicha) | Municipal | Varía dependiendo de la legislación municipal | Desde enero 1995 (ley 1606) | No se coparticipa (100% nivel municipal) | • Varía dependiendo de la legislación municipal | Indirecto |
| Dominio: afectación al medio ambiente causada por vehículos automotores | Municipal | Todavía no legislado | Todavía no legislado | Todavía no legislado | • Todavía no legislado | |
| RÉGIMEN ESPECIAL: régimen tributario simplificado (RTS) | Nacional | Cuota fija por categoría, según inversión realizada en rangos máx. y mín. aprobados | Desde 1987 (Decretos Supremos 21521, 24484 y 27924) | No se coparticipa (100% nivel nacional) | • Comerciantes de bienes electrónicos o electrodomésticos | |
| RÉGIMEN ESPECIAL: sistema tributario integrado (STI) | Nacional | Cuota fija por categoría, según inversión en rangos máximos y mínimos aprobados | Desde 1987 (Decretos Supremos 21642, 23027, 28522 y 28988) | No se coparticipa (100% nivel nacional) | | |
| RÉGIMEN ESPECIAL: Régimen agropecuario unificado (RAU) | Nacional | Cuota fija por categoría, según inversión realizada en los rangos máx. y mín aprobados | Desde 1987 (Decretos Supremos 24463, 24463, 24988, 0099, 25667 y 26864) | No se coparticipa (100% nivel nacional) | • Actividades agrícolas o pecuarias en predios con superficie menor al límite mínimo establecido | |
| Regalía hidrocarbúrfica | Nacional | En el nivel nacional 6% de la producción nacional fiscalizada. En el nivel departamental 11% de la producción departamental fiscalizada. Adicionalmente hay una regalía nacional compensatoria de 1% de la producción nacional fiscalizada | Desde 1996 (ley 1689) con cambios en 2005 (con nueva ley 3058) | 33,3% nivel nacional 66,6% nivel departamental. De esto 5,6% corresponde a la regalía nacional compensatoria, pagadera a los departamentos de Beni (2/3) y Pando (1/3). El restante 61,1% se distribuye entre los departamentos donde se origina la producción | | |

Continúa



| Impuesto/ Regalía | Dominio | Alicuota y Base | Vigencia | Coparticipación | Exenciones/Exclusiones | Tipo |
|---|----------|---|-----------------------|--|---|------|
| Regalía minera | Nacional | Tasa específica. (varía según mineral) sobre valor bruto de venta | Desde 2007 (ley 3787) | 85% nivel departamental 15% nivel municipal | | |
| Regalía forestal de desmonte (Patente) | Nacional | Monto específico sobre área intervenida | Desde 1996 (ley 1700) | 25% departamental 50% municipal Nacional (Fondo Forestal de Desarrollo) | <ul style="list-style-type: none"> • Universidades • Centros de Investigación en actividades forestales | |
| Regalía forestal de aprovechamiento (Patente) | Nacional | Monto específico sobre área intervenida | Desde 1996 (ley 1700) | 35% departamental 25% municipal 30% nacional (Autoridad de Fiscalización y Control Social de Bosques y Tierra) 10% nacional (Fondo Nacional de Desarrollo Forestal) | <ul style="list-style-type: none"> • Universidades • Centros de investigación en actividades forestales | |

Fuente: elaboración con base en normativa actualizada.



Acerca del autor

Sergio G. Villarroel Böhr. Ingeniero industrial con maestrías en economía aplicada (Georgetown University) y políticas públicas (Universidad Católica Boliviana). Cuenta también con cursos ejecutivos de posgrado en macroeconomía (Harvard University) y en gobernabilidad local (Local Autonomy College, Tokio).

Sus veinte años de experiencia profesional fueron principalmente en áreas de desarrollo económico y descentralización, habiendo trabajado para agencias de cooperación como GIZ, AECID, CIDA, USAID, entre otras. Fue director de desarrollo industrial en el ex Ministerio de Desarrollo Económico e imparte docencia en la Universidad Católica Boliviana y en la Universidad Andina. También es miembro de la red de expertos internacionales en descentralización del PNUD (base Panamá) y de la red de expertos latinoamericanos en tributación de la Friedrich-Ebert-Stiftung (base Colombia). Ha publicado dos libros y varios artículos especializados en revistas locales y extranjeras.

Pie de imprenta

Friedrich-Ebert-Stiftung (FES)
Calle 71 n° 11-90 | Bogotá-Colombia
Teléfono (57 1) 347 30 77
Fax (57 1) 217 31 15
www.fes.org

Para solicitar publicaciones:

saruy.tolosa@fescol.org.co

Bogotá, julio de 2018

ISSN 2422-0663

Presente en Colombia desde 1979, Fescol trabaja por crear un espacio de reflexión y análisis de la realidad nacional, promoviendo el trabajo en equipo y la creación de alianzas institucionales con universidades, centros de pensamiento, medios de comunicación, organizaciones sociales y políticas progresistas que garanticen la participación de actores locales, nacionales e internacionales con una visión común de la democracia y pluralidad política.

Asimismo, busca dar visibilidad y reconocimiento a los esfuerzos regionales y nacionales en la construcción colectiva de alternativas pacíficas; promueve el análisis y el debate de las políticas públicas y apoya procesos de aprendizaje e intercambio con experiencias internacionales en temas como sostenibilidad y medio ambiente, desarrollo económico, fortalecimiento de los partidos y sistemas políticos, entre otros.

Los resultados de estos esfuerzos se ven materializados en la publicación de documentos de propuesta, análisis temáticos y libros, en los grupos de trabajo con expertos (académicos y técnicos), y en la realización de foros, seminarios y debates públicos.

El uso comercial de todos los materiales editados y publicados por la Friedrich-Ebert-Stiftung (FES) está prohibido sin previa autorización escrita de la FES.

Las opiniones expresadas en esta publicación no representan necesariamente las de la Friedrich-Ebert-Stiftung.