
Presión Tributaria Departamental e Informalidad

*José Fernando Siñani Cárdenas **

*Licenciado en Economía, UMSA.
jose.sinani@economiafinanzas.gob.bo.*

SIÑANI CÁRDENAS, José Fernando (2012). "Presión Tributaria Departamental e Informalidad". *Perspectivas*, Año 15 – N° 30 – noviembre 2012. pp. 145-166. Universidad Católica Boliviana "San Pablo". Cochabamba.

Resumen

Desde 2005, la Administración Tributaria emprendió un proceso de modernización. Bajo los principios de simplicidad y facilidad de pago se ha conseguido significativos avances en cuanto a recaudación, sistematización y agregación de estadísticas tributarias.

No obstante, se identificaron algunos sesgos generados en el proceso de empadronamiento, como el domicilio fiscal y la actividad económica principal declaradas por los contribuyentes; que inciden en sobreestimaciones o subestimaciones de la recaudación tributaria asignada a los departamentos independientemente de la actividad económica generada y que originan desviaciones en las cifras.

Se propone una reestimación de la recaudación tributaria, en base a coeficientes de participación departamental y sectorial del PIB. Metodología innovadora para identificar desviaciones en la carga fiscal, atribuibles a actividades ilícitas como evasión, elusión o informalidad.

La aplicación de coeficientes evidencia la existencia de regiones de mayor y menor carga fiscal; en los cuales es necesario enfatizar el control de la Administración Tributaria.

Palabras clave: Tributación, Economía Informal, Ingresos Departamentales

Abstract

From 2005, the Tributary Administration undertook a modernization process. Under the principles of simplicity and facility of payment one has obtained significant advances as far as collection, systematization and aggregation of tributary statistics.

However, some slants generated in the collection the dates process were identified, like the fiscal address and main the economic activity declared by the contributors; that exaggeration or underestimations of the tributary collection assigned affect to the departments independently of the economic activity generated and that they originate deviations in the numbers.

A reestimation of the tributary collection sets out, on the basis of coefficients of departmental and sectorial participation of the GIP innovating Methodology to identify deviations in the fiscal load, attributable to illicit activities like evasion, elusion or unmannerliness.

The application of coefficients demonstrates the existence of regions of greater and smaller fiscal load; in which it is necessary to emphasize the control of the Tributary Administration.

Keywords: Tributes, Informal Economy, Departmental Income.

* Se agradece la colaboración en la elaboración del documento a Fernando Velasquez y Lucio Quispe; asimismo, los comentarios de Gabriela Mendoza. El contenido del presente documento es de responsabilidad del autor y no compromete la opinión del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.

Introducción

La inclusión del Número de Identificación Tributaria (NIT) en la operativa del Servicio de Impuestos Nacionales a partir de la gestión 2003 y su aplicación desde el 1° de enero de 2005¹, como una clave única de identificación del contribuyente, facilitó el procedimiento de pago de los tributos que componen el sistema tributario boliviano, simplificando los procesos de empadronamiento, llenado de formularios, y, bajo el principio de simplicidad en la tributación, incidiendo de manera positiva sobre la recaudación.

No obstante esta modificación, que radicó en dotar de simplicidad a trámites y registros, facilitando la agregación de estadísticas tributarias, prescindió del detalle de la información consignada en largos formularios de declaraciones juradas para el pago de tributos; un trade off necesario al aplicar el principio de simplicidad y comodidad de pago en el sistema tributario, Fenocchietto (2000).

El beneficio que se obtuvo fue mayor a la pérdida de detalle; en este sentido, se logró uniformar las estadísticas de recaudación impositiva de acuerdo a clasificaciones internacionales; asimismo sistematizarla y hacerla más confiable y consistentemente divisible. Sin embargo, como cualquier estadística generada en base a declaraciones de la población puede verse afectada por algunos sesgos.

Según García (2011), la información tributaria proviene de los sustentos documentales de compras y ventas de mercado interno, exportaciones e importaciones; asimismo, esta información, en su sistematización, almacenamiento y disponibilidad debería ser consistente. Es decir, en la medida en que la información de la actividad económica pueda desagregarse en mayores niveles y mantener su consistencia es menos viable la existencia de registros transaccionales que no hayan sido declarados y gravados por la normativa tributaria vigente.

En la actualidad, se evidencian dos sesgos en la información estadística de recaudación tributaria a un nivel desagregado por dependencia regional y actividad económica. Primero, a partir del domicilio fiscal del contribuyente que no necesariamente refleja el

1. Mediante Decreto Supremo N°27149 y Resolución Normativa de Directorio N°10-0013-03 de 2003 se autoriza al Servicio de Impuestos Nacionales SIN la sustitución del Registro Único de Contribuyentes (RUC) por el Número de Identificación Tributaria (NIT), que entró en vigencia plena el 1° de enero de 2005.

lugar exacto donde se efectúa la actividad económica; y segundo, que la actividad principal consignada en el padrón de contribuyentes puede no ser la fuente principal de ingresos de la persona natural o jurídica, sino de su actividad secundaria, o en su defecto complementaria.

La construcción del indicador de presión tributaria a nivel departamental y actividad económica, elaborado en el presente documento, permitió identificar el origen del sesgo sectorial y regional en las estadísticas de recaudación tributaria; producto principalmente del domicilio fiscal de las actividades extractivas, tanto mineras como hidrocarburíferas.

Asimismo, la construcción de este indicador se basó en la aplicación de una metodología de ajuste, efectuada a partir de un análisis comparativo entre la información estadística de recaudación tributaria de la actividad económica generada en un departamento específico, en contraposición a la información del agregado económico del Producto Interno Bruto (PIB) según actividad económica y a nivel departamental, como una aproximación al sesgo del domicilio fiscal, permitiendo generar un indicador de carga tributaria de mayor consistencia y divisible en sus componentes por rubro económico y región.

Bajo esta perspectiva, la determinación de coeficientes de participación en el PIB por actividad económica, a nivel departamental y su aplicación sobre la recaudación tributaria observada; permiten ajustar las estadísticas de recaudación tributaria obtenidas a partir del domicilio fiscal del contribuyente.

Esta cuantificación refleja las posibles recaudaciones de acuerdo a la actividad económica generada en cada departamento específico.

El estudio pretende exponer el indicador de presión tributaria en distintas desagregaciones y así aproximar indicios de evasión, elusión, informalidad como desvíos frente a una carga tributaria objetivo.

Este análisis se compone de cuatro secciones, la primera es introductoria; la segunda sección realiza una breve descripción de la recaudación tributaria de mercado interno y la presión tributaria; la tercera sección hace referencia a la metodología utilizada y se presenta la presión tributaria observada y ajustada en base a los coeficientes encontrados por departamento; seguido de una cuarta sección donde se describe la presión tributaria por actividad económica y la aproximación a una medida de informalidad; finalmente, se

presentan las conclusiones y recomendaciones sobre los resultados encontrados en base a los coeficientes propuestos en el presente documento, considerando la medida de presión tributaria estimada en función a la actividad económica.

1. Recaudación Tributaria y Carga Fiscal

La aplicación del NIT y su entrada en vigencia a partir de la gestión 2005², permitió mejorar la consistencia de la información contenida en el padrón de contribuyentes.

La sistematización de la información, el proceso de re-empadronamiento y las depuraciones periódicas efectuadas, además de validar la información sobre el universo de contribuyentes, facilitan la consolidación de las estadísticas tributarias de mercado interno y permiten desagregar la información en varios componentes, contribuyendo de esta manera al análisis y a la formulación de políticas económicas, principalmente fiscales.

De igual forma, el procedimiento para la liquidación de tributos se simplificó, otorgando avances bajo los principios de simplicidad, comodidad de pago y transparencia de un sistema tributario, por lo que la consolidación y empadronamiento de contribuyentes se realiza de manera más eficaz y sencilla.

Si bien se realizaron algunas mejoras en términos del servicio prestado por la administración tributaria al contribuyente y por otro lado, en la agregación de las estadísticas asociadas al pago de tributos, existen sesgos evidenciados en la información de recaudación tributaria departamental y por actividad económica.

El domicilio fiscal, declarado por el contribuyente al momento de empadronarse repercute en el registro referencial de sus obligaciones impositivas. Por ejemplo, la recaudación tributaria de una empresa que fije su domicilio fiscal en la ciudad de La Paz se registrará únicamente en el departamento de La Paz sin perjuicio de que la empresa realice su actividad económica en otros departamentos.

Este aspecto genera un sesgo en las estadísticas de recaudación tributaria, que si bien no influye en la totalidad de los departamentos o actividades económicas, incide significativamente sobre aquellas actividades con operaciones de gran magnitud y que podrían desarrollar actividades extendidas en diferentes regiones del país, como es el caso de la extracción de minerales y gas natural.

2. Decreto Supremo 27149 de 2 de septiembre de 2003.

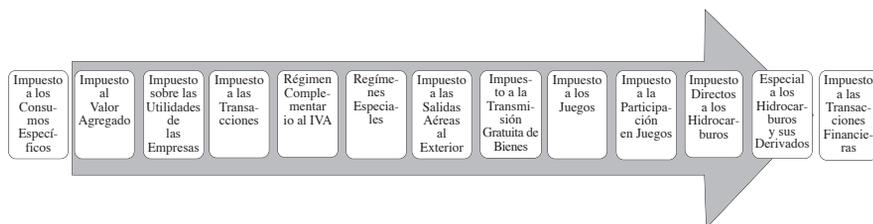
De igual forma, el padrón consigna la actividad económica principal y secundaria declarada por todos los contribuyentes; las estadísticas de recaudación reflejan únicamente la participación de la actividad principal; existiendo la posibilidad de que una empresa genere ingresos sustanciales producto de su actividad secundaria, en términos de valor agregado, valor de producción, ventas, o que el desarrollo de sus actividades trascienda a la actividad declarada como principal.

Estos aspectos deben ser considerados en el análisis detallado de las recaudaciones tributarias y en la toma de decisiones basada en los resultados obtenidos a partir de la construcción de indicadores.

a. Presión tributaria

El sistema tributario boliviano engloba los siguientes impuestos que componen el régimen general y regímenes específicos:

Cuadro 1 Bolivia: Tributos que componen el Sistema Tributario



Elaboración: Viceministerio de Política Tributaria, Dirección General de Estudios Tributarios

Uno de los principales indicadores para medir el desempeño del sistema tributario es la Presión Tributaria (PT), definido como el cociente de los ingresos tributarios recaudados sobre el producto:

$$PT = \frac{RT}{PIB}$$

Donde:

PT: Presión Tributaria

RT: Producto Interno Bruto en Bolivianos Corrientes

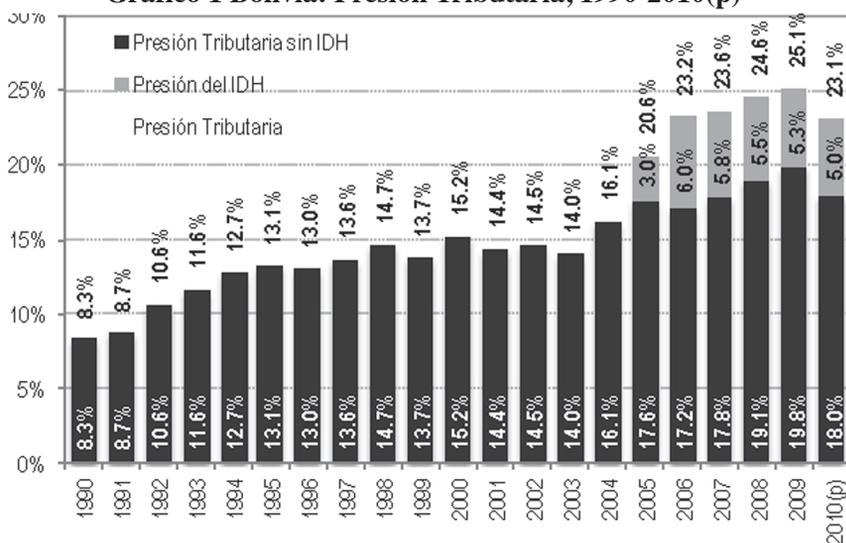
PIB: Recaudación tributaria en Bolivianos

Detrás de esta formulación se encuentra un concepto más amplio, puesto que la presión tributaria refleja la capacidad del sector público de generar ingresos provenientes de la actividad económica. Se mide en base al PIB,

agregado macroeconómico que cuantifica el valor de bienes y servicios de destino final producidos en un país, por residentes y no residentes y es una magnitud comparable con el principio de fuente, actualmente vigente en el sistema tributario³.

La medida de PT se calcula en base a la recaudación de todos los impuestos; es decir, recaudación de mercado interno, recaudación por concepto de importaciones e impuestos sobre hidrocarburos como el Impuesto Directo a los Hidrocarburos (IDH) e Impuestos Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados (IEHD); no obstante, a partir de la formulación principal se pueden realizar desagregaciones útiles que se presentarán posteriormente en el documento.

Gráfico 1 Bolivia: Presión Tributaria, 1990-2010(p)



Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales, Aduana Nacional, Instituto Nacional de estadística
Elaboración: Viceministerio de Política Tributaria – Dirección General de Estudios tributarios

La PT de la totalidad de los tributos, evolucionó de forma positiva desde la gestión 1990 cuando los ingresos tributarios representaban 8.3% del PIB, pasando por un período de “estancamiento” entre 1995 a 2003 cuando se recaudaba en promedio el 14.0% del PIB.

En 2004 la PT experimentó un primer salto positivo; producto principalmente de la introducción del Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF) durante aquella gestión; asimismo, coadyuvó el Programa

3. En un sistema tributario basado en el principio de residencia, tal vez sería más relevante comparar la recaudación tributaria con el Producto Nacional Bruto.

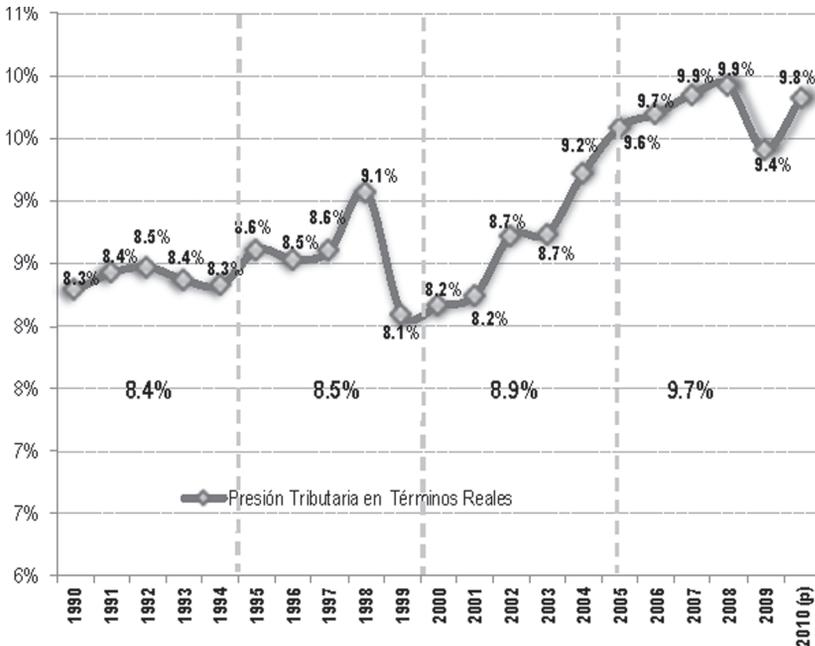
Transitorio de Regularización Impositiva emprendido por disposición adicional para la aplicación de la Ley N°2492 del Código Tributario; a objeto de regularizar los adeudos tributarios previa a la aplicación plena de esta Ley.

Por su parte, en la gestión 2005 se introdujo el IDH que generó otro salto positivo en la PT, permitiendo alcanzar un 20.6% de ingresos tributarios como proporción del PIB; desde 2005 la PT se mantuvo en un nuevo promedio superior al 20.0%

b. Presión Tributaria Real de la Economía

Así como se calcula la PT en términos corrientes, también es posible obtener una medida ajustada por la variación en el nivel de precios, lo que implicaría cuantificar la proporción de producción física de Bolivia recaudada por concepto de impuestos. En este sentido, se utiliza la recaudación de impuestos sobre la producción de bienes y servicios de la economía agregada por el Instituto Nacional de Estadística (INE).

Gráfico 2 Bolivia: Presión tributaria observada real de la economía, 1990-2010(p) (En porcentajes)



Elaboración: Viceministerio de Política Tributaria, Dirección General de Estudios Tributarios

El comportamiento de la presión tributaria real fue en promedio de los cuatro últimos quinquenios de 1990-1995 de 8,4%, 1996-2000 de 8,5%, 2001-2005 de 8,9% y para el quinquenio 2006-2010 con 9,7%, para la gestión 2010 la presión tributaria real es de 9,8%. Es decir ascendente en todos los sub-períodos. Por lo tanto, a nivel de la economía nacional existe una mejora en la capacidad de generar ingresos de la actividad económica interna; lo que repercutirá en mayores niveles de recaudación nominal.

c. Presión Tributaria Departamental y Actividad Económica

El análisis del presente documento se centra en la construcción del indicador de presión tributaria, a nivel sectorial y departamental, efectuando adicionalmente comparaciones intersectoriales de la carga tributaria, y desviaciones a nivel regional frente a la carga establecida en el sistema tributario nacional vigente.

A partir de la fórmula general de la presión tributaria, se pueden efectuar algunas derivaciones a objeto de especificar el análisis; por ejemplo, medir la presión departamental en función del valor agregado por cada región o medir la carga que se genera por cada actividad económica; u ambas.

$$PT_{ij} = \frac{RT_{ij}}{VA_{ij}}$$

Donde:

PT_{ij} : Presión Tributaria de la actividad i en el departamento j ,

RT_{ij} : Recaudación Tributaria de la actividad i en el departamento j ,

VA_{ij} : Valor Agregado de la actividad i en el departamento j .

Al realizar la construcción del indicador por actividad económica y a nivel departamental, se localizó una primera fuente de sesgo en la información. Corresponde a la recaudación por concepto del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) pagado por la explotación de petróleo crudo, gas natural y sus refinados. Esta recaudación se atribuye, según estadísticas tributarias, íntegramente al departamento de Santa Cruz y representa un 3.8% del PIB (Gráfico 3.a).

Aislar este componente dificultaría el análisis, ya que la exclusión total del IUE pagado por la actividad hidrocarburífera generaría un sesgo mayor

tomando en cuenta la importancia de este impuesto y de este sector en el resto de regiones de la economía boliviana que desarrollan dicha actividad; por lo que la recaudación de este impuesto se corrige mediante la distribución en función del aporte de cada departamento productor de gas natural y petróleo a la actividad hidrocarburífera.

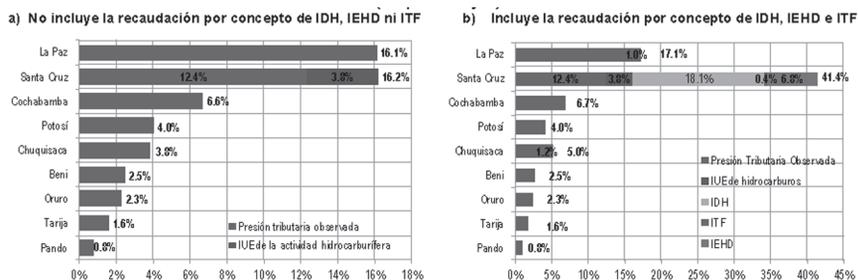
Por otra parte, existen tributos que generalmente se excluyen del análisis de mercado interno por características especiales en su aplicación. Tal es el caso del Impuesto Directo a los Hidrocarburos (IDH), Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados (IEHD) y el Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF), que no son directamente afectados por acciones de la administración tributaria, sino más bien, sus niveles de recaudación dependen de factores exógenos a la operativa impositiva; como ser precios internacionales, volúmenes de demanda de gas natural de socios comerciales; contratos de largo plazo para el caso IDH e IEHD, o movimiento de capitales en el sistema financiero para el ITF.

Al igual que la recaudación por concepto de IUE, el IDH e IEHD sólo se consignan al departamento de Santa Cruz, debido al domicilio fiscal de la empresa estatal Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPFB). Generan un 24.9% de carga tributaria únicamente para ese departamento, aspecto que no guarda relación con su contribución a la actividad petrolífera desarrollada.

Si se analizan los datos observados, sin efectuar aún ningún tipo de ajuste, señalan una presión tributaria de 41.4% para el departamento de Santa Cruz, indicando una “sobrecarga fiscal” y una mayor relevancia de esta región para generar ingresos al Estado, que ficticiamente estaría rompiendo completamente el principio de equidad de un sistema fiscal (Gráfico 3.b).

Gráfico 3

Bolivia: Presión tributaria de mercado interno observada, promedio 2005-2010(p) (En porcentajes)



(p) preliminar

Nota: No incluye IDH, IEHD, ITF ni IUE de Hidrocarburos

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales, Instituto Nacional de Estadística Elaboración: Viceministerio de Política Tributaria, Dirección General de Estudios Tributarios

Este comportamiento no refleja, por ejemplo, la mayor participación del departamento de Tarija en la producción de hidrocarburos. Asimismo, la carga tributaria de los departamentos de Oruro (2.3%) y Potosí (4.0%) tampoco estaría contemplando fehacientemente la producción minera de estas regiones.

Por los motivos expuestos, los tres impuestos (ITF, IDH y IEHD) se analizan de forma paralela al conjunto de impuestos que corresponden al mercado interno; sin que se constituya en una limitante para la identificación de sesgos en la tributación sectorial.

2. Metodología

La Presión Tributaria a nivel sectorial y departamental, objeto de estudio del presente documento, demanda la inclusión de ajustes que permitan validar la información sobre la actividad económica efectivamente observada en cada departamento.

El Producto Interno Bruto (PIB), como principal agregado económico de las cuentas nacionales se constituye en el referente principal de la actividad y dada su construcción resulta apropiada su aplicación para aproximar las operaciones efectivamente desarrolladas a nivel sectorial y departamental.

Sin embargo, tanto el PIB como la recaudación tributaria reflejan el comportamiento del flujo formal de la actividad económica; por lo tanto,

cualquier desviación en relación a la carga tributaria objetivo pueden constituirse en aproximaciones a la existencia de actividades ilícitas y no propiamente medidas de evasión tributaria.

Es así que la contribución de estos resultados radica en fundamentar el debate sobre los esfuerzos y desafíos orientados a priorizar mecanismos de reducción de la evasión, elusión e informalidad en sectores específicos de la economía que no van acompañados de un incremento de la carga tributaria actual. Y aún de esta manera, de existir modificaciones al sistema tributario, los resultados esperados en términos de ingresos fiscales serían optimizados a partir de un cumplimiento estricto de las obligaciones tributarias derivadas del sistema vigente.

La información relevante para el presente estudio excluye la recaudación por concepto de tributos aduaneros⁴ y se basa en la recaudación de mercado interno; por su homogeneidad en la operativa de pago y clasificación por actividad económica bajo el Código Internacional Industrial Uniforme (CIU), además de su relación directa con la actividad económica interna.

La metodología propuesta en el presente documento, consiste en determinar coeficientes de participación del PIB por actividad económica a nivel departamental y aplicarlos sobre la recaudación tributaria y de esta forma, reducir el sesgo que surge por el domicilio fiscal del contribuyente.

$$RT_{ij} = RT_{ij} * Y_{ij}$$

Donde:

RT_{ij} : Recaudación Tributaria ajustada de la actividad i en el departamento j,

RT_{ij} : Recaudación Tributaria de la actividad i en el departamento j,

Y_{ij} : Coeficiente de Participación del PIB de la actividad i en el departamento j.

Una vez re-estimada la recaudación en base a coeficientes del PIB, se calcula la presión tributaria departamental, a partir de lo siguiente:

$$\overline{PT}_{ij} = \frac{\overline{RT}_{ij}}{\overline{VA}_{ij}}$$

4. Debido a que la clasificación principal de los productos de importación es la Nomenclatura Común de la Comunidad Andina (NANDINA) y que la división por departamentos de los tributos por importación se refiere a la Aduana de ingreso y nacionalización y no así al destino final de la mercancía.

Donde:

—
 PT_{ij} : Presión tributaria ajustada de la actividad i en el departamento j .

—
 RT_{ij} : Recaudación Tributaria ajustada de la actividad i del departamento j , por coeficientes del PIB.

—
 AV_{ij} : Valor Agregado de la actividad i del departamento j .

La carga fiscal ajustada por actividad económica y departamento; refleja una medida más consistente la capacidad departamental de generación de ingresos fiscales producto de la dinámica económica de cada sector.

Recapitulando lo expuesto anteriormente, existen impuestos cuya recaudación no se relaciona directamente con las acciones de la administración tributaria; que originan a la vez una importante fuente de sesgo producto de las actividades extractivas de hidrocarburos.

La recaudación por concepto de IEHD está determinada precios congelados del barril de petróleo vigentes en Bolivia y niveles de producción o comercialización de refinados.

Los recursos obtenidos por concepto de IDH dependen de volúmenes de gas producidos por los principales campos gasíferos y exportados en el marco de los contratos vigentes con Brasil y Argentina; asimismo, los precios pactados con estos países se encuentran influidos por la cotización internacional del WTI, intervienen de forma considerable en la captación de recursos por este concepto.

Por su parte, ingresos por la aplicación del ITF, responden al nivel de transacciones financieras, ajenas a las acciones de la Administración Tributaria.

En este sentido, se adiciona la recaudación obtenida por estos tres impuestos (IDH, IEHD e ITF) en el análisis, imputando a la actividad económica correspondiente.

Cuadro 2

Distribución de IDH, IEHD e ITF según actividad económica



Elaboración: Viceministerio de Pólítica Tributaria, Dirección General de Estudios Tributarios

$$\widehat{RT}_{ij} = \widehat{IDH}_j + \widehat{IEHD}_j + \widehat{ITF}_j$$

Adicionando la recaudación ajustada por IDH, IEHD e ITF al cálculo de la presión tributaria,

$$\widehat{PT}_{ij} = \frac{\overline{RT}_{ij} + \widehat{RT}_{ij}}{VA_{ij}}$$

Donde:

RT_{ij} : Presión tributaria ajustada de la actividad *i* en el departamento

RT_{ij} : Recaudación Tributaria ajustada de la actividad *i* del departamento *j*, por coeficientes del PIB.

RT_{ij} : Recaudación por concepto de IDH, IEHD e ITF ajustada por la actividad *i* del departamento *j*, por coeficientes del PIB.

A partir de esta última formulación, se reestimó la recaudación tributaria de mercado interno a nivel departamental y por actividad económica, en base a 594 coeficientes del PIB de las gestiones 2005 a 2010; de esta forma, se reestimaron cifras de recaudación ajustadas por cada actividad económica para cada uno de los años del estudio.

Los resultados encontrados reflejan que los principales sesgos se producen a consecuencia de las actividades de extracción minera y de petróleo crudo y gas natural; cuyos resultados se exponen a continuación.

3. Presión Tributaria Ajustada por Actividad Económica y Departamento

Los resultados de la aplicación de los coeficientes indican que las actividades no relacionadas a la extracción de minas y canteras⁵ no generaron mayores sesgos en la recaudación. Si bien al analizar los resultados provenientes del ajuste en la actividad de industrias manufactureras, el proceso de redistribución arrojó ajustes consistentes con la actividad económica desarrollada en la mayor parte de las regiones, generó una sobreestimación en departamentos como Tarija y Pando otorgándoles mayores niveles de recaudación superiores a los que corresponden a su actividad económica global y padrón de contribuyentes. Se mantuvo como escenario final el ajustado por las actividades extractivas de minerales e hidrocarburos.

Las razones para este comportamiento podrían partir de lo siguiente:

- La recaudación de las actividades extractivas es proporcionalmente superior en relación a los ingresos impositivos provenientes de actividades no extractivas.
- A diferencia del sector extractivo que refleja concentración, el resto de actividades económicas engloban un mayor número de empresas, que probablemente no trasciendan a distintos departamentos y se encuentren debidamente registradas en el departamento donde generan su actividad principal, y no producen desviaciones importantes en términos de recaudación tributaria a la hora de analizar el sesgo por domicilio fiscal.
- El pago de las obligaciones tributarias de la estatal YPFB y de las empresas mineras medianas, generan en gran medida el sesgo de la información estadística tributaria por domicilio fiscal.

Sin incluir la recaudación por concepto de IDH, IEHD e ITF los departamentos que generan mayor carga son, en orden de importancia, los del eje central: Santa Cruz, La Paz y Cochabamba (Gráfico 3.a). Este resultado muestra una participación marginal de departamentos como Tarija, principal productor de gas natural; o de Oruro y Potosí que son departamentos tradicionalmente extractores de minerales.

Bajo este escenario, se muestran los resultados sobre la reestimación de la recaudación en base a los coeficientes de la actividad de extracción de minas y canteras.

5. Extracción de minas y gas natural de petróleo

La redistribución en base a coeficientes del PIB sin tomar en cuenta el IEHD, IDH e ITF mantiene a Santa Cruz (SCZ) y La Paz (LPZ) como los departamentos con mayor carga fiscal; sin embargo, La Paz se erige como el departamento que soporta la mayor carga fiscal 15.8%; se evidencia una presión tributaria importante en los departamentos de Potosí y Oruro debido a las actividades mineras; y de Tarija y Chuquisaca debido a la extracción de petróleo crudo y gas natural, que si bien no contempla los impuestos específicos a la actividad hidrocarburífera, la participación del IUE asociado a esta actividad es importante (Gráfico 4.a).

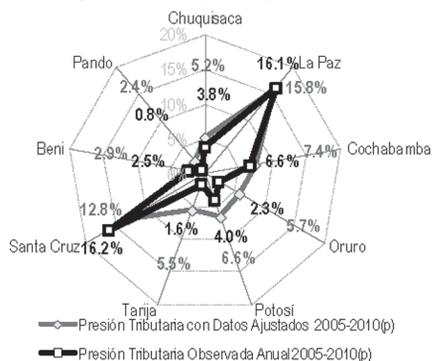
El ajuste proviene de una disminución de la carga de Santa Cruz de 3.3% y La Paz 0.3% distribuyéndose en mayor medida a los departamentos de Tarija y Oruro; producto de la concentración de los pagos por concepto de IUE de las actividades de hidrocarburos y mineras en estos departamentos (Gráfico 4.c).

Incluyendo en el análisis a los impuestos sobre hidrocarburos e ITF, se puede apreciar que el ajuste en la presión tributaria departamental proviene de una participación mayoritaria de los departamentos de Santa Cruz y Tarija.

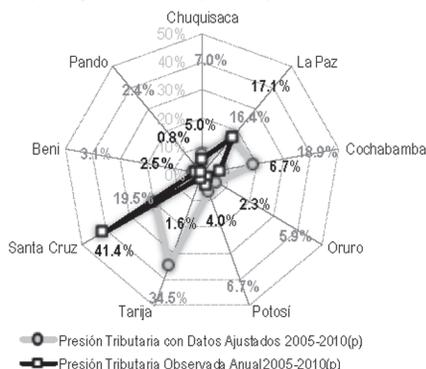
En efecto, el ejercicio de reestimar la recaudación por la actividad extractiva de minas y canteras genera resultados coherentes con la realidad de la actividad económica departamental y la importancia que tiene la actividad de hidrocarburos en Bolivia, como es el caso de Tarija que pasa de un 1,6% a 34,5% convirtiéndose en el departamento con mayor carga muy por encima del segundo lugar Santa Cruz con 19.5% (Gráfico 4.b).

Gráfico 4 Bolivia: Presión tributaria de mercado interno observada y Ajustada de la actividad de Extracción de Minas y Canteras, 2005-2010(p) (En porcentajes)

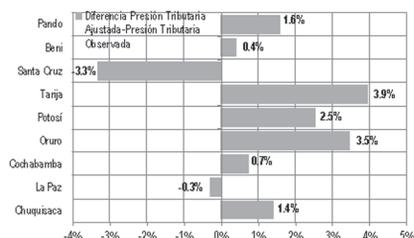
a) No incluye la recaudación por concepto de IDH, IEHD ni ITF



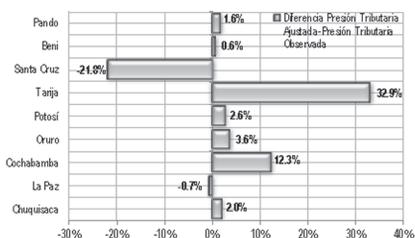
b) Incluye la recaudación por concepto de IDH, IEHD e ITF



c) Diferencia de la presión tributaria ajustada con la presión tributaria ajustada (No incluye la recaudación por concepto de IDH, IEHD ni ITF)



d) Diferencia Presión Tributaria Ajustada con la Presión Tributaria Observada (Incluye la recaudación por concepto de IDH, IEHD e ITF)



(p) preliminar

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales, Instituto Nacional de Estadística.

Elaboración: Viceministerio de Política Tributaria, Dirección General de Estudios Tributarios

En este caso, el ajuste proviene de una reducción de la presión tributaria observada a la ajustada en Santa Cruz en 21.8% y La Paz, 0.7% que se distribuye entre departamentos de Tarija, Cochabamba, Chuquisaca, Potosí, y Oruro productores de gas natural y minerales principalmente.

a. Carga Fiscal e Informalidad

A partir del presente análisis se puede generar una medida de “sobrecarga fiscal” como una aproximación a flujos provenientes de

actividades ilícitas en los sectores, para los dos casos de estudio: i) mercado interno sin considerar IDH, IEHD e ITF y ii) mercado interno considerando la totalidad de tributos.

En el primer caso, se calcula el promedio de las gestiones 2005 a 2010 de presión tributaria de mercado interno sin incluir los impuestos por hidrocarburos, 10.5%; si este valor fuera el “objetivo” de presión tributaria a ser alcanzada por todos los departamentos bajo el sistema tributario vigente, cualquier desviación que se encuentre por debajo de la presión tributaria nacional reflejaría potenciales áreas de riesgo donde no existe una correspondencia total de generación de ingresos en relación a la actividad económica desarrollada.

Por lo tanto, los esfuerzos deben concentrarse en aumentar la formalidad o en su caso concentrar fiscalizaciones en aquellos departamentos que estén por debajo del promedio nacional estimado (Gráfico 5).

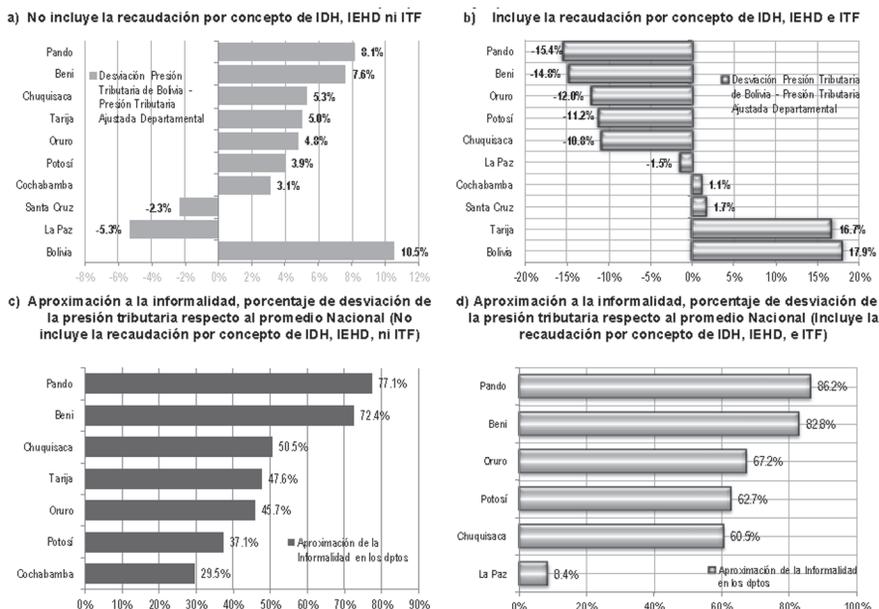
Profundizando el análisis con la recaudación de IDH, IEHD e ITF, el promedio de carga tributaria nacional objetivo asciende a 17.9%; no obstante, los resultados no difieren significativamente y se corroboran los resultados del análisis simple de mercado interno; en el sentido que Pando, Beni y Oruro deben mejorar su gestión a objeto de mantener un nivel de ingresos producto de su actividad económica por lo menos al nivel del promedio nacional.

Por otra parte, bajo el marco de un sistema autónómico que tendería a la desconcentración de ingresos y gastos; el análisis comparado posiciona a Tarija como un departamento completamente dependiente de la actividad hidrocarburífera; puesto que, sin tomar en cuenta este rubro Tarija se posiciona como el sexto departamento con mayor presión (o el cuarto con menor presión) y una desviación de 52.4% por debajo de la carga tributaria nacional objetivo. Al contrario, incluyendo al IDH, e IEHD éste departamento soportaría la mayor carga y no se registrarían indicios de evasión o informalidad.

Este comportamiento genera riesgos de sostenibilidad en las regiones, producto de la no diversificación de fuente de ingresos y capacidad institucional insuficiente para captar recursos de otras actividades económicas.

Gráfico 5

Bolivia: Comparación de la Presión tributaria de mercado interno Ajustada con relación a la presión de Bolivia, promedio 2005-2010(p) (En porcentajes)



(p) preliminar

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales, Instituto Nacional de Estadística
Elaboración: Viceministerio de Política Tributaria, Dirección General de Estudios Tributarios

5. Presión Tributaria de Mercado Interno por Actividad Económica

Para confirmar los resultados encontrados en el análisis anterior; se puede mencionar la carga tributaria “normativa”; es decir, los principales tributos de mercado interno son el IVA, IT e IUE; la carga fiscal de estos tres impuestos suman un 41%; por lo que la presión tributaria que se aplica sobre la producción de cada rubro económico debería oscilar alrededor de este valor.

Sin embargo, se pueden establecer los siguientes supuestos: i) existen niveles de evasión; ii) el IVA puede deducirse completamente con crédito fiscal generado por compras de insumos en el mercado formal; iii) el IT se encuentra totalmente acreditado por el pago del IUE; y iv) el único impuesto

que se paga es el IUE y presenta una alícuota efectiva del 20%, debido a las deducciones establecidas en la normativa vigente.

Entonces, actividades económicas con cargas fiscales cercanas al 20% estarían dentro de los márgenes “aceptables”, tomando en cuenta los anteriores supuestos.

Al igual que lo anteriormente mencionado, se muestra tanto la recaudación de mercado interno “simple” como la recaudación incluyendo el IDH, IEHD e ITF.

Por lo tanto, en el análisis de mercado interno sólo tres sectores se encontrarían dentro de los márgenes; la industria manufacturera, fuertemente sesgada por las actividades de refinación del petróleo; el sector de electricidad, gas y agua, regulado y que además presenta monopolios naturales; y finalmente el comercio.

Este comportamiento se revierte cuando se incluyen los impuestos por hidrocarburos y el ITF. La presión tributaria para el caso sector de extracción de minas y canteras de 52,6%, influenciado por el IDH que presenta una alícuota de 32% sobre el valor de producción en el punto de fiscalización.

La industria manufacturera, el segundo sector con mayor carga tributaria, 40.2%, en el período 2006-2010, nuevamente influenciada por la actividades hidrocarburíferas estatales.

La actividad de electricidad gas y agua, al ser un sector regulado presenta un 21.0% de presión tributaria; en cambio la actividad del comercio muestra una presión tributaria de 20.9% compuesta por venta de bebidas, textiles, prendas de vestir y producción del cuero,

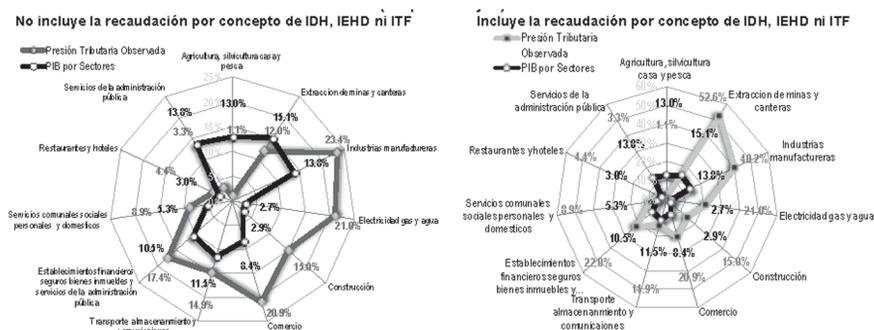
La actividad financiera es otra actividad fuertemente regulada y es de atención que solamente alcance un 22.0% de carga.

Sectores importantes cuya carga se encuentra por debajo de la esperada son la construcción con una presión tributaria de 15.0%y que su aporte a la economía es la de generar un efecto multiplicador.

La presión tributaria del sector agrícola es de 1.1%, considerando que los productos no generan valor agregado, no refleja un aporte significativo en comparación con la relación a los datos de su PIB del sector, por otra parte

podemos observar que el crecimiento 2005-2010, de la tierra sembrada y cosechada se destine a la actividad industrial donde si se toman en cuenta los impuesto que no se aplican a este sector (Gráfico 6).

Gráfico 6
Bolivia: Presión tributaria de mercado interno observada, por Actividad Económica 2005-2010(p) (En porcentajes)



(p) preliminar

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales, Instituto Nacional de Estadística
Elaboración: Viceministerio de Política Tributaria, Dirección General de Estudios Tributarios

Conclusiones y Recomendaciones

Del presente estudio, se puede concluir que:

- Las estadísticas de recaudación tributaria son consistentes; sin embargo existen sesgos por domicilio fiscal en la recaudación de actividades de gran escala como la minería y la producción de petróleo y gas natural. Este aspecto podría corregirse con la aplicación del padrón biométrico digital.
- La presión tributaria desagregada por departamento y actividad económica es un indicador de la capacidad que tiene la Administración Tributaria de generar ingresos producto de la dinámica económica que se genera en un rubro y región específicos. En este sentido, se han evidenciado los sectores y departamentos que mayores ingresos generan.
- La redistribución de la recaudación en base a coeficientes de participación del Producto Interno Bruto, indica que los

departamentos con mayor carga tributaria son La Paz, Santa Cruz y Cochabamba; si se incluye la recaudación por concepto de IDH, IEHD e ITF al análisis los departamentos productores de gas natural serían los que mayores ingresos generan; es decir, Tarija, Santa Cruz y Cochabamba, seguido de la carga tributaria de La Paz.

- Tomando en cuenta una presión tributaria a nivel nacional como objetivo; existen departamentos que soportan menor carga lo que genera indicios de evasión e informalidad. Una desviación negativa frente al objetivo indicaría la falta de control en los registros transaccionales de estos departamentos; por lo que, intentos de incrementar la recaudación tributaria no deberían provenir de aumentos en la carga fiscal con la creación de tributos; sino de incremento en el control y fiscalización por parte la Administración Tributaria.
- Se identificaron rubros económicos y departamentos (regiones) por los cuales se puede empezar las tareas de control, debido a su potencial riesgo de convertirse en espacios de actividad informal, tal es el caso de Pando, Beni, Oruro y Potosí y las actividades de construcción, transporte y telecomunicaciones y el sector de los servicios.
- Los ingresos provenientes de actividades extractivas en departamentos como Tarija, Potosí y Cochabamba, están generando un efecto de dependencia lo que implica un riesgo para estas regiones si no se empieza a incrementar la presión sobre las demás actividades y diversificar las fuentes de ingreso.
- En el marco del régimen autonómico vigente en Bolivia, el análisis de la carga tributaria refleja que únicamente cuatro departamentos cuentan con la capacidad suficiente para generar recursos propios, por lo que, se deben realizar esfuerzos en el fortalecimiento institucional de los restantes.
- En cuanto a la operativa de la Administración Tributaria sería necesario incluir este aspecto en el proyecto de padrón biométrico; puesto que, si bien no es factible establecer más de un domicilio fiscal para un contribuyente, es necesario aplicar un control más riguroso en las actividades económicas de gran escala, a través de un seguimiento geo-referencial.

- El presente documento establece una metodología alternativa para la identificación de informalidad, evasión o elusión en la actividad económica.

Bibliografía

FENOCCHIETTO, Ricardo (2000). *Economía del Sector Público*.

GACETA OFICIAL DE BOLIVIA, *Ley 843 de Reforma Tributaria*, 20 de mayo de 1986.

GACETA OFICIAL DE BOLIVIA (2003). *Decreto Supremo 27149*, 2 de septiembre de 2003.

GARCÍA, José Luis (2011). *Transparencia en la Actividad Económica: Un Objetivo Prioritario*.

SIÑANI CÁRDENAS, José Fernando (2012). "Presión Tributaria Departamental e Informalidad". *Perspectivas*, Año 15 – N° 30 – noviembre 2012. pp. 145-166. Universidad Católica Boliviana "San Pablo". Cochabamba.

Recepción: 20/08/2012
Aprobación: 10/09/2012