

2012



**Konrad
Adenauer
Stiftung**

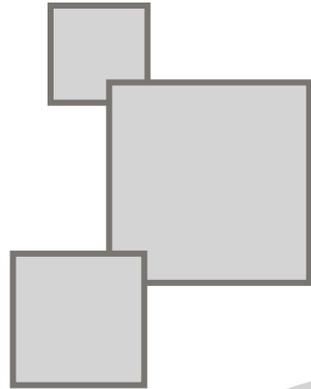
50 AÑOS DE COOPERACIÓN EN TODO EL MUNDO

Oficina Bolivia



**Propuesta de Ley Departamental
de Creación de Impuestos,
Tasas y Contribuciones Especiales,
su reglamentación y propuesta de
creación de la Agencia Tributaria
Departamental**

José Abel Martínez Mrden



**Propuesta de Ley
Departamental de Creación
de Impuestos, Tasas y
Contribuciones Especiales,
su reglamentación y
propuesta de creación
de la Agencia Tributaria
Departamental**

© 2012 Konrad Adenauer Stiftung e.V.

Prólogo

Susanne Käss
Representante en Bolivia
Fundación Konrad Adenauer (KAS)

Presentación

Oscar Ortiz Antelo
Secretario de Coordinación Institucional
y Desarrollo Autónomico

Autor

José Abel Martínez Mrden

Editores Responsables

Susanne Käss
Iván Velásquez Castellanos

Fundación Konrad Adenauer (KAS), Oficina Bolivia

Av. Walter Guevara No 8037, Calacoto
(Ex Av. Arequipa casi esquina Plaza Humboldt)
Teléfonos: (+591-2) 2786910 2786478 2784085 2125577
Fax: (+591-2) 2786831
Casilla No 9284
La Paz - Bolivia
E-mail: info.bolivia@kas.de
Página Web: www.kas.de/bolivien

D.L.

4 - 1 - 3569 - 12

Impresión

Editora Presencia S.R.L.

Impreso en Bolivia – Printed in Bolivia

Esta publicación se distribuye sin fines de lucro, en el marco de la cooperación internacional de la Fundación Konrad Adenauer.

Los textos que se publican a continuación son de exclusiva responsabilidad del autor y no expresan necesariamente el pensamiento de los editores y/o de la Konrad Adenauer Stiftung (KAS). Se autoriza la reproducción total o parcial del contenido con la inclusión de la fuente.



Índice General

Prólogo.....	5
Presentación.....	7
Introducción.....	9

CAPÍTULO I

TRIBUTACIÓN NACIONAL Y DEPARTAMENTAL Y UNA PROPUESTA DE LEY TRIBUTARIA DEPARTAMENTAL	11
---	----

1.1 Los Tributos en Bolivia	13
1.2 Reducción del IDH Departamental	21
1.3 Tributación Departamental y la Constitución Política del Estado	30
1.4 Tributación Departamental y la Ley Marco de Autonomías y Descentralización.....	32
1.5 La Ley de Clasificación y Definición de Impuestos y de Regulación para la Creación y/o Modificación de Impuestos	36
1.6 Conclusiones y Recomendaciones	39
1.7 Propuesta de Ley Departamental de Clasificación de Impuestos, Tasas y Contribuciones	41

CAPÍTULO II

FEDERALISMO FISCAL, ASIGNACIONES TRIBUTARIAS Y PROPUESTA DE REGLAMENTACIÓN TRIBUTARIA DEPARTAMENTAL	55
--	----

2.1 Los Fundamentos Teóricos de la Asignación Impositiva	57
2.2 Los Principios del Federalismo Fiscal	66
2.3 Las Regalías Hidrocarburíferas	71
2.4 Lineamientos para la asignación de fuentes tributarias entre el nivel central y el gobierno departamental de Santa Cruz.....	78
2.5 Propuesta de Decreto Departamental Reglamentario a la Propuesta de Ley Departamental	83

CAPÍTULO III

LA AGENCIA TRIBUTARIA DEPARTAMENTAL	105
---	-----

3.1 La Administración Tributaria Nacional y Municipal, sus ventajas y Problemas	107
3.2 Propuesta de un Modelo de Agencia Tributaria Departamental.....	124
3.3 Estructura y Funciones de la Agencia Tributaria Departamental.....	140

ANEXOS	157
Anexo #1 Recaudación de Impuestos 2000-2010.....	159
Anexo #2 Recaudación: corriente, deflactada, en papeles, en efectivo, PIB y Presión tributaria.....	160
Anexo #3 Eficiencia Administrativa.....	160
Anexo #4 Composición porcentual de los impuestos.....	160
Anexo #5 Recaudaciones por departamento.....	161
Anexo #6 Recaudaciones por departamento diferenciadas por mercado interno y externo.....	161
BIBLIOGRAFÍA	162



Prólogo

La descentralización en un sentido amplio puede definirse como un proceso de transferencias de competencias y recursos desde la administración central del Estado, hacia las administraciones subnacionales. En este contexto, la descentralización de las finanzas públicas requiere como condición sine qua non de lineamientos y bases legales tanto económicas, políticas y jurídicas para que las unidades territoriales autónomas puedan contar con recursos suficientes para el funcionamiento de sus actividades, en el marco de una correcta implementación competencial.

En esta perspectiva, se establecería que un país se está descentralizando cuando sus administraciones subnacionales o territoriales vienen gozando de un cúmulo de competencias significativas lo cual requiere a su vez, de la disponibilidad oportuna de recursos fiscales para el desenvolvimiento de sus actividades institucionales en términos de eficiencia y equidad.

Dicho de otra manera, un sistema fiscal descentralizado presupone la existencia, al menos de dos niveles distintos de competencia política. Así, la descentralización fiscal ocurre cuando las competencias fiscales (ingresos y gastos públicos) se desplazan del nivel superior o central hacia el inferior o subnacional (local o departamental) y constituye por lo general un proceso dirigido desde el nivel central. De modo que la concesión de cierta independencia administrativa a las autoridades locales no se considera generalmente como descentralización fiscal, y puede entenderse más como un proceso de desconcentración.

Cuando se examina un proceso de descentralización en su dimensión fiscal, por lo general se estudian sistemas políticos con gobiernos nacionales con una significativa importancia como recaudadores de ingresos y ejecutores del gasto público. Por diversas razones de tipo político y económico, se analiza la conveniencia y las posibilidades de transferir ciertas facultades a los gobiernos subnacionales. En este sentido, es recomendable analizar qué tipo de funciones debe seguir cumpliendo el Estado de manera centralizada y cuáles de ellas pueden ser descentralizadas y hasta qué grado.

En esta perspectiva, la Fundación Konrad Adenauer (KAS) en el año 2012 apoyó la presente investigación en coordinación con el Gobierno Autónomo Departamental de Santa Cruz con el objetivo de realizar un análisis detallado del comportamiento de las recaudaciones tributarias en Bolivia, proponer una Ley Departamental de Clasificación de Impuestos, Tasas y Contribuciones

Especiales y finalmente proponer una reglamentación a la propuesta de Ley mencionada.

Deseo agradecer de manera general a las personas que participaron en dicha investigación en especial al Lic. José Abel Martínez Mrden, investigador encargado del estudio por sus importantes aportes al debate autonómico.

La Paz, diciembre de 2012

Susanne Käss
Representante en Bolivia
Fundación Konrad Adenauer (KAS)



Presentación

La Autonomía es uno de los grandes logros del pueblo boliviano para transformar y modernizar nuestro Estado, reconociendo nuestra diversidad y fortaleciendo nuestras capacidades y potencialidades con gestiones públicas más cercanas a la gente, mediante gobiernos locales y departamentales electos directamente por la gente para atender sus necesidades con una gestión pública basada en el conocimiento de la realidad social y económica de cada población y en la atención de sus problemas más sentidos.

Para ello, los gobiernos autónomos necesitan recursos, que le permitan prestar los servicios públicos cuya responsabilidad les asigna la Constitución y especialmente, cuya prestación les demanda la ciudadanía. Consecuentemente, la autonomía fiscal se convierte en uno de los elementos fundamentales del éxito del proceso, así como una de las bases de una eficiente gestión pública que en los distintos niveles del Estado, contribuya eficazmente a la lucha contra la pobreza y a la promoción del progreso económico y social del conjunto del país.

Por ello, para la Gobernación de Santa Cruz, es muy importante promover este tipo de investigaciones, que analicen desde el punto de vista técnico y objetivo los problemas y desafíos que debe superar el proceso autonómico para avanzar, por lo que agradecemos el valioso apoyo de la Fundación Konrad Adenauer (KAS) y su interés en contribuir al debate de las políticas públicas con análisis serios que se convertirán en valiosas herramientas de decisión para las autoridades relacionadas con la construcción del Estado Autonómico.

Con esta motivación, el Gobierno Autónomo Departamental de Santa Cruz y la Fundación Konrad Adenauer (KAS) – Oficina Bolivia, apoyaron la realización del presente estudio por parte del economista José Abel Martínez Mrden, el cual pretende aportar análisis y propuestas en el ámbito tributario a nivel departamental, en especial en el planteamiento de legislación y de una estructura tipo para la Agencia Tributaria Departamental.

En el presente estudio Martínez, analiza y propone en sus tres capítulos la realidad fiscal y tributaria de nuestro País, mediante un análisis detallado de los tributos nacionales y la tendencia de los mismos, haciendo un énfasis muy importante en el tratamiento de las transferencias por Regalías Hidrocarburíferas, y por el Impuesto Directo a los Hidrocarburos. Por otro lado, se realizan consideraciones, desde el punto de vista económico, de la tributación departamental con la Constitución Política del Estado, la Ley

Marco de Descentralización y Autonomías y la Ley de Clasificación y Definición de Impuestos y de Regulación para la Creación y/o modificación de Impuestos, para de esta manera proponer una Ley Departamental de Clasificación de Impuestos, Tasas y Contribuciones Especiales y su Decreto Reglamentario.

Además, analiza y evalúa las administraciones tributarias tanto a nivel nacional como local, y estructuras organizacionales de Administraciones Tributarias de algunos países seleccionados, para de esta manera proponer un modelo tipo de estructura y funciones de la Agencia Tributaria Departamental.

De esta forma, confiamos en que el presente estudio, aportará significativamente al debate sobre los temas planteados, y servirá de documento base de consulta para el planteamiento de legislación tributaria y de estructuras de Administración Tributaria, que pueden ser muy útiles para otras entidades autónomas del País.

Oscar Ortiz Antelo
**Secretario de Coordinación Institucional
y Desarrollo Autonómico**
Gobierno Autónomo Departamental de Santa Cruz



Introducción

La Nueva Constitución Política del Estado (CPE), la Ley Marco de Autonomías y Descentralización (LMAD), y la Ley de Clasificación y Definición de Impuestos y de Regulación para la Creación y/o Modificación de Impuestos (LCDRI), han marcado un hito en la profundización del proceso de descentralización que se viene desarrollando hace más de 19 años en el país.

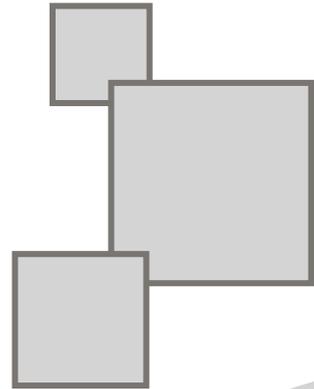
Sin embargo, estas transformaciones normativas fundamentales han provocado los siguientes elementos principales: las transferencias intergubernamentales son afectas a cambios que pueden ser únicamente realizados por el Gobierno Central, las únicas transferencias que no pueden ser modificadas son las Regalías, ya que las mismas se encuentran determinadas explícitamente en la CPE; la política fiscal, de crédito público y presupuestaria subnacional, se encuentran subordinadas a las determinaciones del ejecutivo nacional; y la política tributaria, se circunscribe a muy pocos impuestos afectos a ser cobrados, siendo que además la creación de los mismos deben ser aprobados por las instancias nacionales, antes de su implementación. Es decir, que no existe en los hechos, un proceso de autonomía fiscal y por lo tanto no existe el proceso de alcanzar la autonomía plena, ya que no cumplen con los tres fundamentos de la misma:

- Capacidad de Generar y Administrar los Ingresos: Política Fiscal y Tributaria (Transferencias, Impuestos, Tasas y Contribuciones Especiales).
- Capacidad de toma de Decisiones de Gasto: Política Presupuestaria (Asignación de Competencias).
- Capacidad de definir la Política de Endeudamiento: Política de Crédito Público (Determinación de montos, plazos, tasas y tipos de endeudamiento).

El presente trabajo pretende fundamentalmente alcanzar los siguientes objetivos:

- I. Realizar un análisis detallado del desarrollo y comportamiento de las recaudaciones tributarias en Bolivia, haciendo énfasis en la importancia de cada uno de los tributos existentes, la presión tributaria de los mismos, los niveles de eficiencia administrativa para el cobro, y la importancia recaudatoria departamental. Se hará especial énfasis en el Impuesto Directo a los Hidrocarburos (IDH), ya que este impuesto se convirtió inicialmente en una de las principales fuentes de ingresos, de los gobiernos departamentales y después municipales, que fue confiscado y reducido el año 2007.

- II. Demostrar de manera fehaciente, mediante la normativa presente, la existencia de muy pocos grados de libertad para la creación de impuestos, tasas y contribuciones especiales, en el nivel departamental.
- III. Proponer una Ley Departamental de Clasificación de Impuestos, Tasas y Contribuciones, teniendo en cuenta las restricciones planteadas en la normativa del nivel Central.
- IV. Mostrar la realidad tributaria departamental, comenzando con un análisis nacional. Presentar la importancia de la emisión de las notas de crédito fiscal, en la reducción de las recaudaciones departamentales, en especial las referidas al Impuesto Especial a los Hidrocarburos y Derivados.
- V. Identificar la persistente reducción de las reservas hidrocarburíferas departamentales, que está provocando que las recaudaciones por regalías se vuelvan muy volátiles al pasar a depender solamente de los precios.
- VI. Realizar diversos ejercicios, en base a diferentes criterios (población, esfuerzo fiscal, y aporte al PIB) de distribución de las rentas nacionales, a través de la coparticipación de las gobernaciones, municipios y universidades, para mostrar las ventajas de este tipo de propuestas para el departamento de Santa Cruz.
- VII. Proponer una reglamentación a la propuesta de Ley Departamental de Clasificación de Impuestos, Tasas y Contribuciones.
- VIII. Establecer los criterios de federalismo fiscal y las características generales de las administraciones tributarias tanto nacional, municipal como de algunos países seleccionados, para de esta manera realizar una propuesta de administración tributaria departamental.



CAPÍTULO I

**TRIBUTACIÓN NACIONAL Y
DEPARTAMENTAL
Y UNA PROPUESTA DE LEY
TRIBUTARIA DEPARTAMENTAL**



1.1. Los Tributos en Bolivia

La Ley 843 de 1986, sentó las bases de la estructura impositiva actual en el marco de la Nueva Política Económica gestora de las grandes reformas de la época, abrogando y sustituyendo alrededor de 120 impuestos considerados ineficientes o menores y creando los siguientes impuestos: Impuesto al Valor Agregado (IVA); Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA); Impuesto a la Renta Presunta de las Empresas (que después fue modificado por Impuesto a las Utilidades de las Empresas); Impuesto a la Renta Presunta de Propietarios de Bienes (sobre la Propiedad Rural (RAU), los Inmuebles Urbanos y los Vehículos Automotores); Impuesto a las Transacciones (IT); y el Impuesto a los Consumos Específicos (ICE).

La estructura impositiva boliviana, comparada a la de los países vecinos, continúa siendo de una relativa simplicidad y ha sufrido pocas variaciones desde 1986, siendo la más importante la reforma de 1994 (Ley N° 1606), paralela al proceso de descentralización iniciado por la Ley de Participación Popular. Los cambios más importantes en la estructura impositiva han sido:

- Se crea el Impuesto a las Sucesiones y Transmisiones Gratuitas de Bienes (TGB), mediante Ley N° 926.
- Se crea el Impuesto a las Salidas Aéreas al Exterior (ISAE) mediante Ley 1141, y es añadido a la Ley N° 843 mediante la Ley N° 1731.
- Se elimina el Impuesto a la Renta Presunta de Propietarios de Bienes, mediante la Ley N° 1606, sustituyéndolo por un Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores (IPBVA) que por el proceso de participación popular se vuelve de gestión municipal.
- Se elimina el Impuesto a la Renta Presunta de las Empresas, y es reemplazado por el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), mediante la Ley N° 1606.
- El Impuesto a las Transferencias es sustituido por el Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores (IMT), mediante la Ley N° 1606 y cedido a la gestión municipal.
- Con el objetivo de buscar una fuente de ingresos producto del consumo de combustibles, se crea el Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados (IEHD) mediante Ley N° 1606, la cual es coparticipado en un 20% con las prefecturas de los nueve departamentos (distribuido en un 50% de manera uniforme y 50%, de acuerdo a la población departamental).



- Además se crea el Impuesto Complementario a la Minería (ICM) mediante la Ley N° 1777.
- El Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF) (Impuesto TOBIN), de carácter transitorio (inicialmente 2 años), es creado mediante Ley N° 2646. Seguidamente la Ley N° 3436 amplía su vigencia por tres años más, y por último se amplía una vez más mediante la Ley Financial del año 2009, por tres años más. Es seguro que una vez cumplido este plazo, el ITF se volverá permanente, esto debido fundamentalmente a su alto grado de recaudación, que en la actualidad está superando los \$us. 55 millones anuales.
- El Impuesto Directo sobre los Hidrocarburos (IDH), producto de la reforma a la Ley de Hidrocarburos, y por la explotación de los reservorios de gas, con el objetivo principal de incrementar las rentas del Estado Central, terminaron siendo distribuidas en todos los niveles subnacionales, mediante la Ley N° 3058 (nueva Ley de Hidrocarburos).
- El Impuesto al Juego y a la Participación del Juego, mediante la Ley 060.

Actualmente, la Ley 843 engloba por lo tanto los siguientes impuestos nacionales (8): IVA, RC-IVA, IUE, IT, ICE, TGB, ISAE e IEHD, y municipales (2): IMT e IPBVA. Los últimos 5 impuestos nacionales creados, ICM, IDH, ITF, IJ e IPJ están estipulados en otras leyes y no han sido incorporados a la Ley 843. Cabe además decir que aparte de los diez impuestos mencionados, esta ley sienta las bases para la implantación de un Código Tributario y establece los mecanismos de la Coparticipación Tributaria entre los distintos niveles de gobierno como resultado del primer proceso de descentralización de los años 1994-95.

Además de los impuestos del denominado mercado interno, se establecen: los ingresos aduaneros, reunidos en lo que se denomina Gravamen Arancelario Consolidado (GAC), el IVA importaciones, y por último las regalías generadas de la extracción y explotación de los recursos naturales (minerales, hidrocarbúricos y forestales).

Adicionalmente existen tres regímenes especiales:

El Régimen Agropecuario Unificado (RAU) unifica el pago del IVA, IT, IUE y RC-IVA aplicables a personas naturales y sucesiones indivisas que realicen actividades agrícolas o pecuarias en predios cuya superficie esté comprendida dentro de los límites establecidos por las normas legales tributarias (superficie que varía de acuerdo a la región del país en la que se encuentre). La cuota fija se define por hectárea.



El Régimen Tributario Simplificado (RTS) establece un pago bimestral unificado del IVA, IT, RC-IVA e IUE aplicable a los comerciantes minoristas, vivanderos y artesanos con mínimo de capital de Bs. 2.001 y un máximo de Bs. 18.800. El monto del impuesto varía según la categoría, se actualiza de acuerdo a la variación de la UFV, y está entre Bs. 47 y 200.

Por último, el Sistema Tributario Integrado (STI) establece el pago unificado del IVA, IT, IUE y RC-IVA y es aplicable a personas naturales propietarias de hasta dos vehículos públicos de transporte, de pasajeros o carga, urbano, interprovincial o interdepartamental. El impuesto varía según la categoría del vehículo y la región del país. El impuesto varía de 100 a 700 Bs.

En el reparto de 1994 se asignaron impuestos de uso exclusivo de los municipios y se asignó recursos específicamente para las universidades públicas, mientras que el nivel departamental sólo disponía de los recursos provenientes de las regalías. Es recién con la Ley de Descentralización Administrativa del año 2005 que los departamentos logran recibir directamente una parte de los impuestos existentes (en realidad, un único impuesto, el IEHD).

Por último, el ITF, creado en 2004, fue declarado ‘no coparticipable’, mientras que el IDH, creado en 2005, fue repartido no sólo entre los tres niveles de gobierno sino que se han incluido otras instituciones en su distribución, se ampliará la explicación de este impuesto en el siguiente apartado, ya que el mismo sufrió una modificación muy importante en su distribución. La distribución final de los distintos impuestos puede ser apreciada en el siguiente cuadro:

Cuadro #1

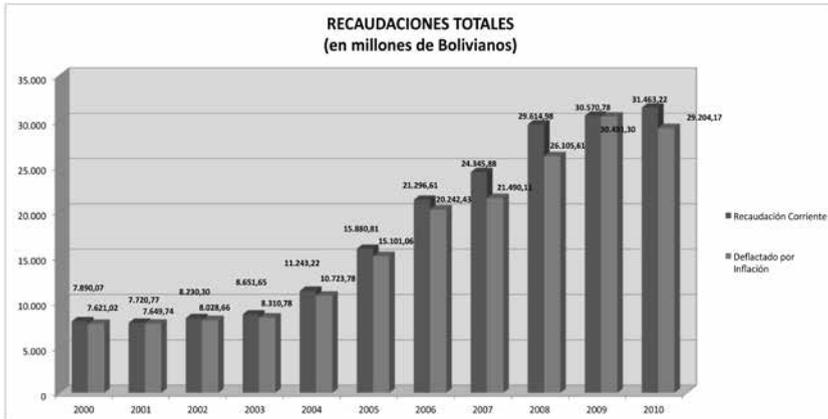
Participación Porcentual de los Tributos por Nivel de Gobierno

	Nacional	Departamental	Municipal	Universidades
Rentas Nacionales	75%		20%	5%
IEHD	75%	25%		
IDH	31%	14%	47%	7%
IPBI e IMT			100%	
ITF	100%			
IJ	100%			
IPJ	70%	15%	15%	
Regalías Hidrocarburos	29%	71%		
Regalías Mineras		85%	15%	

Fuente: Elaboración Propia en base a la Legislación existente.

Las Recaudaciones:

Gráfico #1



Fuente: Elaboración propia en base a información del MEFP, SIN y ANB.

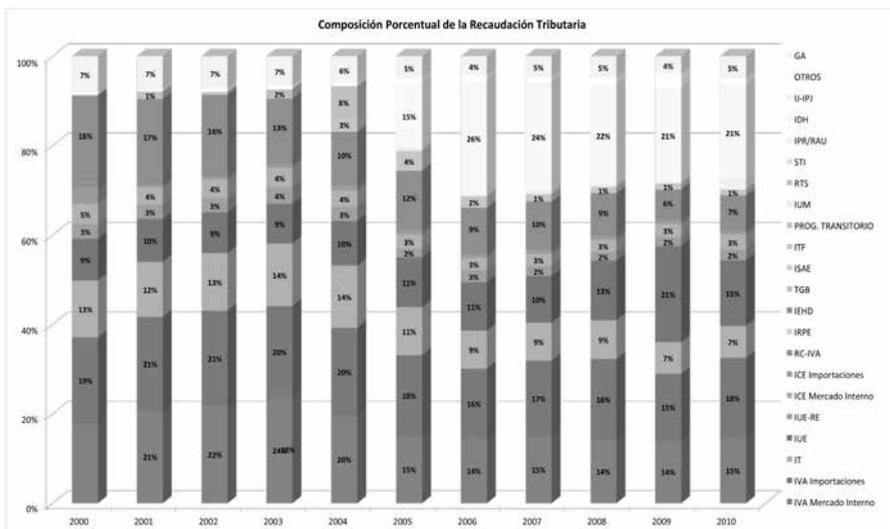
Las recaudaciones tributarias han tenido un incremento, desde el año 2005 de alrededor del 20% promedio anual, producto básicamente a dos factores: la introducción del Impuesto Directo a los Hidrocarburos y la coyuntura externa favorable, que ha producido un incremento muy importante de las recaudaciones del Impuesto a las Utilidades de las Empresas. Un factor importante a destacar es el alto nivel de volatilidad que provoca, sobre las recaudaciones reales, los procesos inflacionarios que se produjeron los años 2007 y 2008. Lo anterior nos está mostrando claramente que las recaudaciones son muy sensibles a los movimientos de precios haciendo que la recaudación real se vea afectada de manera muy importante.

El factor de “deflactar”¹⁸ las recaudaciones, se hace importante por el hecho de que muestra de manera más adecuada el nivel de recaudaciones reales que se alcanzan, “descontando” el factor inflación a las mismas, y cómo la misma afecta de manera importante a las recaudaciones reales en la medida en que la inflación alcanza niveles superiores al 10%, tal como ocurrió los años 2007, 2008 y 2010.

La Composición Porcentual de las Recaudaciones:



Gráfico #2



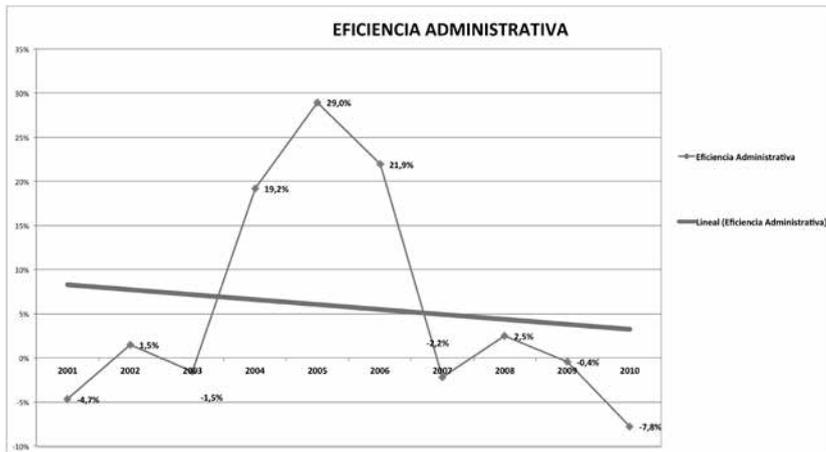
Fuente: Elaboración propia en base a información del MEFP, SIN y ANB.

Claramente la relevancia de las recaudaciones por el IDH y el IUE, son fundamentales para el éxito del crecimiento de las mismas. Sin embargo, siguen siendo importantes las recaudaciones denominadas del mercado interno del IVA e IT, y el IVA a las importaciones, aunque los mismos no han elevado sus rendimientos de manera fundamental, esto se hace evidente ante la reducción en su relevancia porcentual de las recaudaciones desde el momento de la introducción del IDH y la revitalización del IUE.

Esto básicamente nos está mostrando que el éxito de las recaudaciones se debe fundamentalmente a la coyuntura externa favorable de precios internacionales, ya que principalmente el incremento de las recaudaciones está referido a los sectores primarios exportadores (minería e hidrocarburos), lo que ha provocado un incremento en las recaudaciones por IDH, y del IUE tanto de las empresas hidrocarburíferas como de las empresas mineras. Un aspecto primordial de análisis, debe estar referido a la existencia de la acreditación del IDH, el IEHD y las Regalías, para descontar el Impuesto a las Utilidades de las Empresas en el sector hidrocarburos, lo que muestra claramente que, si bien las recaudaciones por utilidades se han incrementado, no ha sido el principal aportante el sector referido.

La Eficiencia Administrativa de la Recaudación Tributaria:

Gráfico #3



Fuente: Elaboración propia en base a información del MEFP, SIN y ANB.

La eficiencia administrativa está definida por la siguiente fórmula:

$$E = \left(\frac{A}{(B \times (1 + C) \times (1 + D))} \right)$$

Donde:

E= Eficiencia Administrativa Observada.

A= Recaudación año n.

B= Recaudación año n-1.

C= Tasa de Inflación año n.

D= Tasa de Crecimiento del PIB del año n.

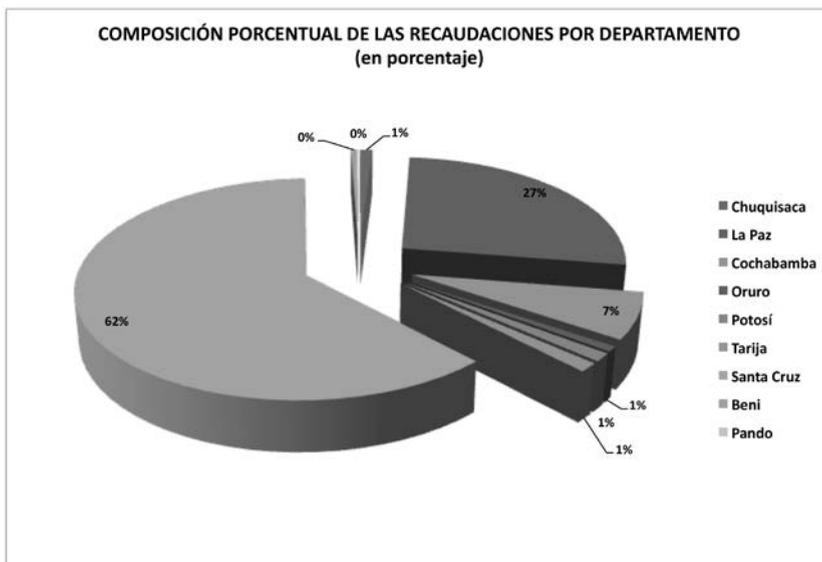
El significado de la eficiencia administrativa, no es otro que el referido al esfuerzo propio de la administración tributaria, eliminando los factores de crecimiento económico e inflación. Por lo tanto, nos muestra claramente que los incrementos tan importantes que se han producido en los últimos años, en lo que se refiere a la recaudación tributaria no han sido producto de una mayor eficiencia administrativa, sino que han sido producto de la creación de los impuestos ITF (2004), IDH (2005) y el incremento del IVA importaciones (2006) por la apreciación del tipo de cambio, provocando un incentivo muy grande a la importación de bienes.



Un factor que es preocupante, es que el mismo se vuelve negativo después de la crisis financiera internacional del año 2008, lo que nos reconfirma que el comportamiento de las recaudaciones son productos de la favorable coyuntura externa. Además, cuando realizamos una función lineal, sobre el comportamiento de la eficiencia administrativa a través de los años 2005-2010, esta tiene una tendencia decreciente.

La importancia recaudatoria departamental:

Gráfico #4



Fuente: Elaboración propia en base a información del Dossier Estadístico UDAPE.

Cuando se hace una depuración de las recaudaciones, y estas sólo se refieren al mercado interno, se denota claramente que el departamento que genera más del 60% de las recaudaciones del país, es Santa Cruz.

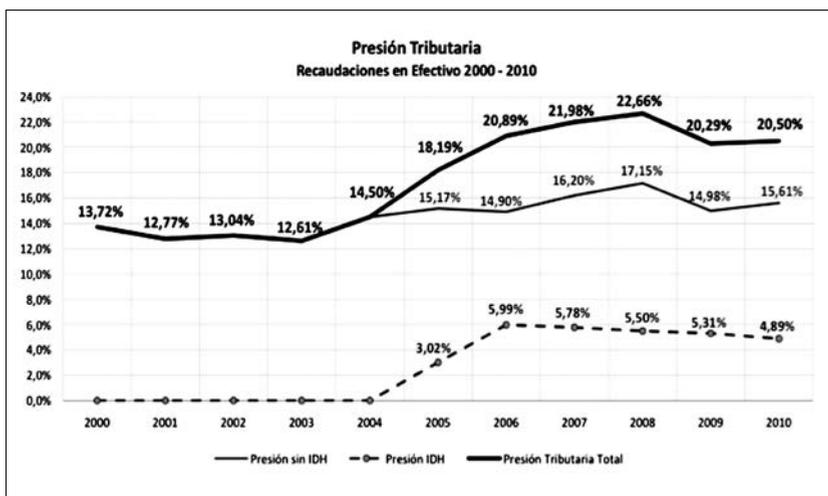
Lo anterior nos está determinando los siguientes aspectos importantes:

- a) El mayor departamento generador de recaudaciones impositivas es Santa Cruz, independientemente de la coyuntura externa, es decir que son ingresos tributarios estables, ya que básicamente dependen del desempeño interno del país.

- b) Debería abrirse un proceso de debate sobre la redistribución de los ingresos de las rentas nacionales, en base a un Pacto Fiscal, aumentando los beneficios al Departamento de Santa Cruz, debido a su alto esfuerzo tributario.
- c) Claramente, a través de la importancia en la recaudación tributaria, el Departamento de Santa Cruz, es el principal generador de ingresos y producción del país.

Presión Tributaria:

Gráfico #5



Fuente: Elaboración propia en base a información del MEFP, SIN y ANB.

Los niveles de presión tributaria, son elevados a partir del año 2005 claramente producto de los incrementos por recaudaciones de la creación del IDH y el incremento del IUE, aunque se está viendo resentida a partir del año 2010, esto producto a la crisis financiera sucedida en el año 2008.

Por otro lado, es importante tener en cuenta que el universo de contribuyentes no ha sido incrementado de manera importante, además de que el nivel de “aguante” de estos contribuyentes (medido por la presión tributaria) no puede ir mucho más allá, es decir que las recaudaciones pueden verse resentidas si al mismo universo de contribuyentes se le aumentan nuevas contribuciones tributarias, optará por la informalización y la caída de las recaudaciones en general (el efecto de la curva de Laffer).



Nuevamente, se demuestra que los elevados niveles de presión tributaria son producto del incremento de las recaudaciones en base a la favorable coyuntura externa del país, pero también que la misma es inestable, mostradas por las reducciones que se han dado desde el año 2009.

1.2 Reducción del IDH Departamental .-

La reducción del IDH, por parte del Estado Central, se empieza a gestar como respuesta al incremento de la relevancia departamental, producto del importante incremento de los recursos del IDH, y su decisión de consolidar el proceso autonómico como consecuencia del referéndum por las autonomías. Además, el Estado Central percibe que los recursos del IDH juegan un papel fundamental en el desarrollo de las regiones más deprimidas del país.

Existe un factor adicional, que presionó al Estado Central a ejecutar la reducción del IDH departamental: la subida permanente de los precios de los hidrocarburos, que implicó un incremento de más del 50% de los ingresos por esta coparticipación.

El presente apartado mostrará que la reducción del IDH, ha sido no sólo ilegal desde su inicio sino que además esta postergando el desarrollo de las regiones y del país en su conjunto, que además, mediante la Ley Marco de Autonomías y Descentralización (LMAD), se le han incrementado mayores responsabilidades de gasto.

Marco General:

La Constitución Política del Estado, en su artículo 340, establece que “las rentas del Estado se dividen en nacionales, departamentales, municipales e indígena originario campesinas y se invertirán independientemente por sus tesoros conforme a sus respectivos presupuestos”. Asimismo, señala el mismo artículo, “La ley clasificará los ingresos nacionales, departamentales, municipales e indígena originario campesinas”.

La Ley de Hidrocarburos 3058, del 18 de mayo de 2005, en relación al Impuesto Directo a los Hidrocarburos señala lo siguiente:

“Artículo 57 (Distribución del Impuesto Directo a los Hidrocarburos). El Impuesto Directo a los Hidrocarburos (IDH), será coparticipado de la siguiente manera:

- a) *Cuatro por ciento (4%) para cada uno de los departamentos productores de hidrocarburos de su correspondiente producción departamental fiscalizada.*

- b) *Dos por ciento (2%) para cada Departamento no productor.*
- c) *En caso de existir un departamento productor de hidrocarburos con ingreso menor al de algún departamento no productor, el Tesoro General de la Nación (TGN) nivelará su ingreso hasta el monto percibido por el Departamento no productor que recibe el mayor ingreso por concepto de coparticipación en el Impuesto Directo a los Hidrocarburos (IDH).*
- d) *El Poder Ejecutivo asignará el saldo del Impuesto Directo a los Hidrocarburos (IDH) a favor del TGN, Pueblos Indígenas y Originarios, Comunidades Campesinas, de los municipios, universidades, fuerzas armadas, policía nacional y otros”.***

A continuación se emite el Decreto Supremo No 28223, que en su artículo 8, estableció la distribución del IDH entre las **gubernaciones** (12,5% del valor total recaudado en efectivo, a favor de las gubernaciones de los Departamentos productores de Hidrocarburos, distribuido según su producción departamental; y 31,25% del valor total recaudado en efectivo, que se distribuirá a las gubernaciones de los Departamentos no productores de Hidrocarburos a razón de 6,25% a cada una). y el **Tesoro General de la Nación (TGN)**, en el mismo se establece asignaciones para los municipios y universidades del saldo del TGN, el mismo fue sustituido por el Decreto Supremo No 28421, **es claro que en el D.S. No 28223 se preservaba en su totalidad a lo establecido en el artículo 57 de la Ley No 3058 y lo establecido en la Constitución Política del Estado en su artículo 340 numeral III que determina “Los recursos departamentales, municipales, de autonomías indígena originario campesinas, judiciales y universitarios recaudados por oficinas dependientes del nivel nacional, no serán centralizados en el Tesoro Nacional”.**

En el Decreto Supremo No 28421, se determinó una reasignación al interior de los porcentajes originales de las gubernaciones, establecidas en la Ley No 3058 y el Decreto Supremo No 28223, incluyéndose en las mismas a los municipios y gubernaciones, es decir un 8,62% para universidades, 34,48% para municipios y 56,9% para las gubernaciones.

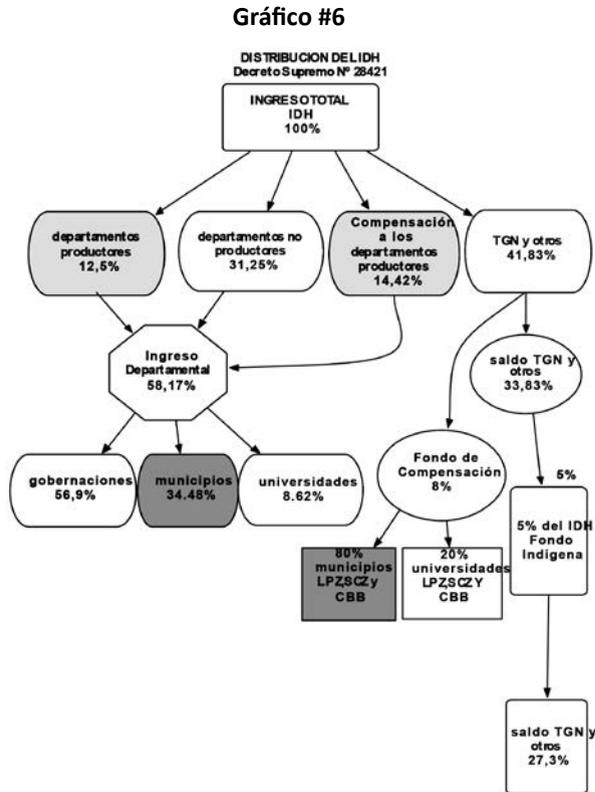
Además de un 5% adicional del IDH total, para los municipios y universidades de los departamentos de La Paz, Cochabamba y Santa Cruz que eran asignados de acuerdo a la población de cada departamento, y además distribuyendo este 5% adicional (que se incrementó hasta un 8% en el año 2008) en una proporción de 80% para municipios y 20% para universidades.

Se puede concluir de manera muy clara que el Decreto Supremo No 28421, es ilegal, ya que está en franca contradicción a lo que se encuentra determi-



nado en la Ley No 3058 y la Constitución Política del Estado, produciendo un recorte del 43,10% a las gobernaciones.

En el gráfico #6, se muestra como se distribuye el 32% siendo este el 100%, le corresponde 12,5% a los departamentos productores, 31,35% a los departamentos no productores, 14,42% como compensación a los departamentos productores y el saldo de 41,83% al TGN y los otros estamentos del gobierno (5% Fondo Indígena).



Fuente: Elaboración Propia.

Entre el 10 y 14 de septiembre del año 2007, el Ministerio de Hacienda remite a las Prefecturas de Departamento (ahora gobernaciones), nuevas asignaciones para los ingresos para el reformulado del presupuesto 2007, los cuales incluyen una reducción del 21% de los ingresos por el Impuesto Directo a los Hidrocarburos, que ha significado pasar de 211 millones de bolivianos a sólo 167 millones, para ese año.

Los nuevos techos presupuestarios son producto de dos resoluciones Bi-Ministeriales, entre el Ministerio de Hacienda y el Ministerio de Hidrocarburos, (23 de agosto y 25 de septiembre del 2007) que establecen un recorte al IDH de las gobernaciones, municipios, universidades y Tesoro General de la Nación, por un monto equivalente a la participación accionaria del Estado en las empresas petroleras Andina y Chaco.

El argumento legal principal de las Resoluciones, establece que mediante la implantación del IDH, por la Ley N° 3058, las empresas capitalizadas han perdido recursos que eran destinados al Fondo de Capitalización Colectiva para el pago del BONOSOL, por lo que correspondía la “reposición” de los recursos antes de la asignación del IDH.

Es decir, que el Tesoro General de la Nación no tenía los recursos necesarios para el pago del BONOSOL, como consecuencia de la transferencia de las acciones de todos los bolivianos, producto de la capitalización de las empresas petroleras a YPFB.

Contravenciones Legales:

La Constitución Política del Estado, en su artículo 340, establece claramente que los recursos de los Tesoros tanto Departamentales como Municipales no pueden volver a ser centralizados, lo anterior significa que en este caso, los recursos del Impuesto Directo a los Hidrocarburos (IDH), no pueden ser centralizados, ni utilizados por el Gobierno Central.

Los recursos asignados por la Ley No 3058 (Ley de Hidrocarburos), a los Gobiernos Subnacionales (prefecturas y municipios), son el resultado del referéndum que en su pregunta 4 establecía claramente el uso de los recursos de los hidrocarburos, en **inversión en educación, salud, infraestructura caminera y todo lo que genere fuentes de empleo**, pregunta que tuvo una aprobación de más del 90% de toda la población boliviana.

No pueden recortarse recursos de impuestos establecidos por Ley, en este caso la Ley No 3058 de acuerdo a la distribución dispuesta en la misma, y no así YPFB, tal como se planteaban en las Resoluciones Bi-Ministeriales.

No se pueden crear ingresos con el argumento de participación de los dividendos de las empresas, ya que estos son calculados una vez se paguen todas las obligaciones tributarias existentes, en este caso el IDH y las Regalías.

No se pueden crear sobretasas o impuestos adicionales mediante una Resolución, es solamente admisible mediante una Ley Específica, y en este caso una modificación a lo establecido sobre el IDH en la Ley de Hidrocarburos.



Es ilegal realizar la reposición de dividendos de las empresas Andina y Chaco, mediante la confiscación del IDH, ya que este último no tiene relación con el financiamiento del BONOSOL.

El artículo 6 de la Ley No 3058, establece la refundación de YPFB, eliminando del fondo de capitalización colectiva, las acciones correspondientes a las empresas petroleras capitalizadas, con el objetivo de que las acciones transferidas sirvan para incrementar el patrimonio de YPFB, por lo que asume la responsabilidad de pago del BONOSOL, a través de los dividendos producidos en las empresas referidas anteriormente.

El artículo 6 del Decreto Supremo No 28701, de nacionalización, además de ratificar la transferencia de las acciones a YPFB, establece el compromiso de parte del Estado de garantizar la reposición de los aportes por dividendos, y en ningún momento la confiscación de recursos del IDH.

El 14 de octubre del año 2007 el Presidente anula la acción del recorte, mediante las Resoluciones Bi-Ministeriales, las cuales incluían además de las gobernaciones, a municipios y universidades, por la flagrante ilegalidad de las mismas, además del potencial conflicto con las universidades.

Decreto Supremo No 29322:

Recorte:

El 24 de octubre del año 2007, mediante el Decreto Supremo No 29322, el Poder Ejecutivo reasigna los porcentajes de IDH (establecidos en el Decreto Supremo No 28421) de 56,9% a sólo 24,39% a las gobernaciones, los municipios pasan de un 34.48% a un 66,99%, y las universidades se mantienen con un 8.62%.

El recorte mediante el D.S. No 29322, ha representado políticamente no confrontar con los sectores universitarios, y fortalecer los municipios.

Lo anterior ha significado un recorte del 60% de los recursos del IDH de las gobernaciones, pasando de Bs. 211 millones iniciales a sólo Bs. 85 millones. Es clara la intención del referido Decreto Supremo de compensar a las municipalidades de un futuro recorte de su IDH, para el pago de la Renta Dignidad, asimismo no asignar ningún porcentaje a las universidades para el pago de la Renta Dignidad y dejar sin recursos fundamentales a las gobernaciones.

Contravenciones Legales:

La Constitución Política del Estado, en su artículo 340 III, establece claramente que los recursos de los Tesoros tanto departamentales como municipales no

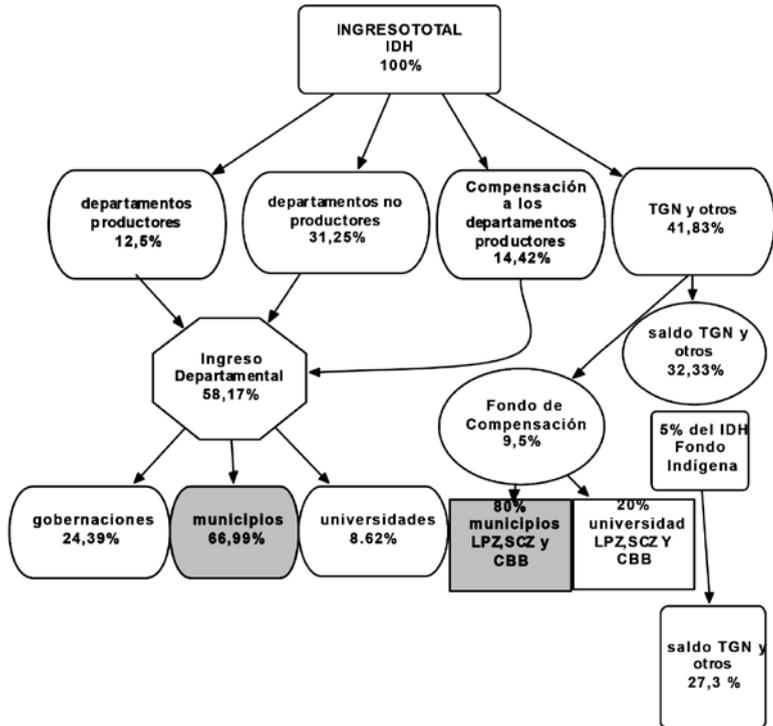
pueden volver a ser centralizados, lo anterior significa que en este caso, los recursos del Impuesto Directo a los Hidrocarburos (IDH), no pueden ser centralizados, ni utilizados por el gobierno central.

Los recursos asignados por la Ley No 3058 (Ley de Hidrocarburos), a los Gobiernos Subnacionales (gobernaciones y municipios), son el resultado del referéndum que en su pregunta 4 establecía claramente el uso de los recursos de los hidrocarburos, en **inversión en educación, salud, infraestructura caminera y todo lo que genere fuentes de empleo**, pregunta que tuvo una aprobación de más del 90% de toda la población boliviana.

No pueden reasignarse recursos, para ser confiscados, a través de un Decreto Supremo (29322), basados en un Decreto Supremo ilegal (28421), ya que en la Ley de Hidrocarburos No 3058 la asignación del IDH es clara y totalmente opuesta a la planteada en los Decretos Supremos Nos 28421 y 29322.

Gráfico #7

**DISTRIBUCION DEL IDH
(Decreto Supremo N° 29322)**



Fuente: Elaboración Propia.



Ley de la Renta Universal de Vejez No 3791(Renta Dignidad).-

Recorte:

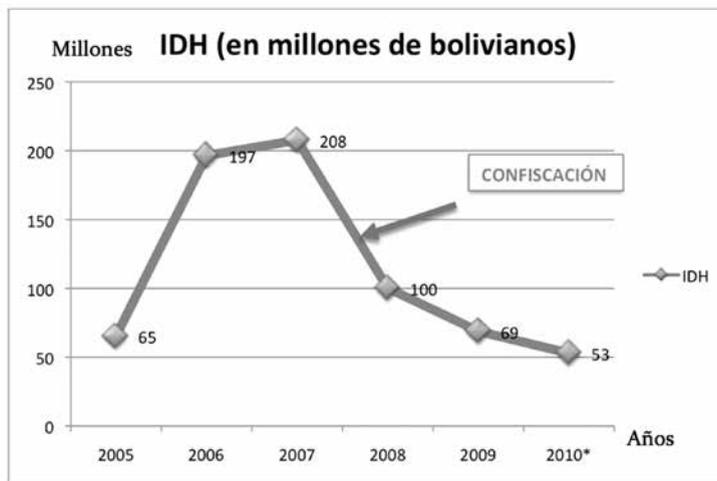
En fecha 29 de noviembre del 2007, se promulga la Ley de la Renta Dignidad, donde se realiza un recorte del 30% al IDH de los nuevos porcentajes asignados por el Decreto Supremo No 29322 a las gobernaciones, municipios y al Tesoro General de la Nación, **lo anterior ha significado una reducción total de 71,79% al IDH original de las gobernaciones.**

La Ley promulgada, tiene claramente dos objetivos sobre los ingresos departamentales: solucionar el financiamiento para el pago de la Renta Dignidad y reducir de manera directa la capacidad financiera de las regiones.

Contravenciones Legales:

No pueden recortarse recursos para competencias departamentales establecidas por Ley, en este caso la Ley No 3058 de acuerdo a lo determinado en su artículo 57.

Gráfico #8



Fuente: Secretaría de Economía y Hacienda-Gobernación de Santa Cruz.

Decreto Supremo Nº 29528:

Mediante el artículo 2º numeral II del presente Decreto se modifica el plazo para el pago de las Regalías y la participación del T.G.N. **de mensual anticipa-**

da a 90 días, con lo que se pretende realizar **un solo** pago pasados los tres meses de realizada la operación de producción (Artículo 17 del D.S. Nº 28222).

Mediante el artículo 2º numeral III del presente Decreto se modifica el Artículo 18 del D.S. Nº 28222, eliminando de la liquidación a todos los beneficiarios de Regalías, manteniendo al Tesoro General de la Nación con el pago anticipado.

Mediante el artículo 2º numeral V del presente Decreto se modifica el Artículo 20 del D.S. Nº 28222, estableciéndose el pago sólo en dólares, con lo que pretenden que el cambio a bolivianos sea realizado con el tipo de cambio del día 90 del proceso de liquidación, lo que implica que existirá una pérdida muy importante por la apreciación del tipo de cambio al momento del pago.

Mediante el artículo 2º numeral VI del presente Decreto se modifica el Artículo 23 del D.S. Nº 28222, deduciendo de la liquidación de las Regalías y las otras participaciones el costo de compresión, que antes era asumido por la empresa productora, además de estar en contraposición a lo establecido en el artículo 56 último párrafo de la Ley de Hidrocarburos Nº 3058, donde se prohíbe expresamente la deducción del costo antes mencionado.

Mediante el artículo 2º numeral VII del presente Decreto se modifica el Artículo 8 del D.S. Nº 28223, se establecen los 90 días para la liquidación del IDH, además introduce la discrecionalidad para que Impuestos Nacionales, mediante Resolución Administrativa amplíe el plazo para la liquidación del mismo.

Los Decretos Supremos Nºs 28222 y 28223, establecían el pago mensual anticipado de las facturas de venta de hidrocarburos, para la liquidación de las participaciones de regalías e IDH, respectivamente, esto con el objetivo de preservar la estabilidad del flujo de caja de gobernaciones, universidades, municipios y el Tesoro General de la Nación, y era realizado por cada una de las empresas petroleras.

Mediante el Decreto Supremo Nº 28701 (Decreto de Nacionalización), art. 4 numeral I, Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos, recauda un adicional de 32% de todos los hidrocarburos producidos, lo que ha significado cerca de 300 millones de dólares, parte de los mismos fueron dedicados para la realización de los pagos anticipados de las participaciones tanto de regalías como de IDH.

Producto del Decreto Supremo Nº 29528, se han provocado las siguientes distorsiones:



- a) **Desequilibrio Presupuestario de las gobernaciones, municipios y universidades, ya que sólo se recibirán los ingresos de 9 meses y no de la totalidad del año tal como se presupuesta;**
- b) **Pérdida de ingresos por el diferencial cambiario existente entre el valor en dólares el momento de la producción y la liquidación, 90 días después;**
- c) **Reducción de ingresos por regalías e IDH, al incluir la deducción de los costos de compresión que antes era asumido por la empresa productora;**
- d) **Incertidumbre en la liquidación de los recursos de regalías e IDH, dada la potestad del Servicio de Impuestos Nacionales, para ampliar el plazo para la liquidación a más de 90 días, mediante una simple Resolución Administrativa.**

Principales problemas en los ingresos departamentales:

- Dependencia casi absoluta de las transferencias del gobierno central, lo que provoca incentivos a la discrecionalidad por parte de éste, ya sea para incrementar el número de competencias o para confiscar recursos, en la medida que la situación fiscal del gobierno central se vea deteriorada. Por lo que se hace prioritario, la necesidad de plantear la discusión de un Pacto Fiscal.
- Más del 85% de los ingresos departamentales es producto de la actividad hidrocarburífera, que tiene características muy importantes de volatilidad: depende de las variaciones de precios internacionales; los mercados demandantes son de características monopsónicas, sólo el Brasil está asegurado y tal vez Argentina, lo que potencialmente podría significar una caída abrupta de la demanda ante una política muy agresiva de recomposición de su matriz energética; compromisos de rentabilidad que no dependen de las variaciones del mercado petrolero, sino más bien de los niveles de inversión realizada y por realizar. Todas estas variables deben significar una asignación conservadora de competencias sobre estos ingresos
- Al ser los ingresos producto de las transferencias del gobierno central, deben buscarse fuentes adicionales de ingresos de manera muy urgente, por lo que es importante plantearse la creación de sobrecargas impositivas sobre los impuestos ya existentes, exenciones tributarias y la creación de impuestos que no provoquen distorsiones en términos de exportación y armonización impositiva.



1.3 Tributación Departamental y la Constitución Política del Estado.-

En la Constitución Política del Estado (CPE), norma suprema del Estado boliviano, se hace diversa referencia a los aspectos tributarios de los distintos niveles de gobierno, o para ser más exactos, al poder tributario del Gobierno Central. En los artículos 299 y 323 de la CPE muestran este poder asumido:

“Artículo 299. I. Las siguientes competencias se ejercerán de forma compartida entre el nivel central del Estado y las entidades territoriales autónomas:

4) Juegos de lotería y de azar.

7) Regulación para la creación y/o modificación de impuestos de dominio exclusivo de los gobiernos autónomos.

Artículo 323.

- I. *La política fiscal se basa en los principios de capacidad económica, igualdad, progresividad, proporcionalidad, transparencia, universalidad, control, sencillez administrativa y capacidad recaudatoria.*
- II. *Los impuestos que pertenecen al dominio tributario nacional serán aprobados por la Asamblea Legislativa Plurinacional. **Los impuestos que pertenecen al dominio exclusivo de las autonomías departamental o municipal, serán aprobados, modificados o eliminados por sus Concejos o Asambleas, a propuesta de sus órganos ejecutivos. El dominio tributario de los Departamentos Descentralizados, y regiones estará conformado por impuestos departamentales tasas y contribuciones especiales, respectivamente.***
- III. *La Asamblea Legislativa Plurinacional mediante ley, clasificará y definirá los impuestos que pertenecen al dominio tributario nacional, departamental y municipal.*
- IV. *La creación, supresión o modificación de los impuestos bajo dominio de los gobiernos autónomos facultados para ello se efectuará dentro de los límites siguientes: **1.No podrán crear impuestos cuyos hechos imponibles sean análogos a los correspondientes a los impuestos nacionales u otros impuestos departamentales o municipales existentes, independientemente del dominio tributario al que pertenezcan. 2. No podrán crear impuestos que graven bienes, actividades rentas o patrimonios localizados fuera de su jurisdicción territorial, salvo las rentas generadas por sus ciudadanos o empresas en el exterior del país. Esta prohibición se hace extensiva a las tasas, patentes y contri-***



buciones especiales. 3. No podrán crear impuestos que obstaculicen la libre circulación y el establecimiento de personas, bienes, actividades o servicios dentro de su jurisdicción territorial. Esta prohibición se hace extensiva a las tasas, patentes y contribuciones especiales. 4. No podrán crear impuestos que generen privilegios para sus residentes discriminando a los que no lo son. Esta prohibición se hace extensiva a las tasas, patentes y contribuciones especiales”.

Sólo los poderes ejecutivo y legislativo nacionales podrían entonces imponer nuevos tributos, indefinidos o temporales, debidamente aprobados por Ley. El nivel departamental no tiene ninguna facultad para legislar en materia de impuestos. El nivel municipal sólo puede crear tasas y patentes y no impuestos propiamente dichos; y estas tasas y patentes deben ser analizadas y aprobadas por los poderes ejecutivo y legislativo nacionales. Además, bajo la actual constitución y según la interpretación que se pueda hacer al artículo 323, la implantación de deducciones o exoneraciones departamentales o municipales podría estar prohibida. Todos estos elementos muestran que los departamentos tienen un poder limitado en cuanto a legislación y diseño tributario, mientras que los municipios deben compartir estos poderes en corresponsabilidad con el nivel central, el cual tiene la última palabra en la materia.

En síntesis tenemos lo siguiente:

- 1) La Creación de Impuestos, Tasas y Contribuciones Especiales, podrá ser aprobada por la Asamblea Legislativa Departamental sólo después de que la Ley de Clasificación de Impuestos determine su correspondencia.
- 2) Se establece la posibilidad de la implantación de impuestos a los Juegos de Azar y creación de Loterías Departamentales.
- 3) En la CPE se establece que la regulación para la creación o supresión de tributos del nivel departamental es una competencia compartida con el nivel central del Estado, y no exclusiva del nivel departamental.
- 4) Los impuestos departamentales a ser creados son reducidos, al igual que su capacidad recaudatoria, ya que ocurren tres fenómenos importantes: Los principales impuestos, por capacidad recaudatoria, han sido asignados a los niveles nacionales y municipales; la presión tributaria ya es muy alta; y los impuestos potenciales a ser creados tienen un rendimiento recaudatorio muy bajo.
- 5) No se encuentra en la CPE referencias a la coparticipación en las rentas nacionales de los distintos niveles autonómicos ni de las universida-



des. Es de suponer que los porcentajes de coparticipación de la legislación tributaria existente, de la Ley de Participación Popular y la Ley de Hidrocarburos habrán de mantenerse, porque se han constituido en derechos adquiridos.

- 6) Existe la posibilidad del establecimiento de sobretasas, sobre los impuestos nacionales, aunque es claro que las alícuotas adicionales no pueden ser muy altas, entre un 1% y 3% (dependiendo del impuesto), ya que de otra manera la presión tributaria se eleva de manera importante, lo que provocaría procesos de evasión y elusión impositiva, aunque la misma debe ser considerada por la Autoridad Fiscal, para su implementación.
- 7) La CPE mantiene el régimen de regalías del once por ciento de su producción departamental de hidrocarburos para los departamentos productores. Los departamentos no productores de hidrocarburos y el Tesoro General de la Nación obtendrán también una participación en los porcentajes que será fijada mediante una ley especial. Es interesante notar que no hay referencia al régimen de regalías de la minería.

1.4 Tributación Departamental y la Ley Marco de Autonomías y Descentralización.-

La LMAD respecto a los temas tributarios establece lo siguiente:

Artículo 104. (RECURSOS DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES AUTÓNOMAS DEPARTAMENTALES). *Son recursos de las entidades territoriales autónomas departamentales, los siguientes:*

- 1) *Las regalías departamentales establecidas por la Constitución Política del Estado y las disposiciones legales vigentes.*
- 2) *Los impuestos de carácter departamental, creados conforme a la legislación básica de regulación y de clasificación de impuestos, establecidas por la Asamblea Legislativa Plurinacional, de acuerdo al Numeral 7, Parágrafo I del Artículo 299 y en el Parágrafo III del Artículo 323 de la Constitución Política del Estado.*
- 3) *Las tasas y las contribuciones especiales creadas de acuerdo a lo establecido en el Numeral 23, Parágrafo I del Artículo 300 de la Constitución Política del Estado.*
- 4) *Las patentes departamentales por la explotación de los recursos naturales de acuerdo a la ley del nivel central del Estado.*



- 5) Los ingresos provenientes de la venta de bienes, servicios y la enajenación de activos.
- 6) Los legados, donaciones y otros ingresos similares.
- 7) Los créditos y empréstitos internos y externos contraídos de acuerdo a lo establecido en la legislación del nivel central del Estado.
- 8) **Las transferencias por participación en la recaudación en efectivo del Impuesto Directo a los Hidrocarburos (IDH) y del Impuesto Especial a los Hidrocarburos y Derivados (IEHD), y los establecidos por ley del nivel central del Estado.**
- 9) Aquellos provenientes por transferencias, por delegación o transferencia de competencias.

DISPOSICIÓN ADICIONAL PRIMERA. *La creación, modificación o supresión de tributos por las entidades territoriales autónomas, en el ámbito de sus competencias, se realizará mediante leyes emitidas por su órgano legislativo. Estas leyes aplicarán todas las disposiciones tributarias en vigencia sobre sus respectivos dominios tributarios. En ningún caso estas normas podrán establecer procedimientos jurisdiccionales, tipificar ilícitos tributarios ni establecer sanciones.*

DISPOSICIÓN ADICIONAL SEGUNDA. *Para la creación de tributos de las entidades territoriales autónomas en el ámbito de sus competencias, se emitirá un informe técnico por la instancia competente por el nivel central del Estado, sobre el cumplimiento de las condiciones establecidas en el Parágrafo I y IV del Artículo 323 de la Constitución Política del Estado y elementos constitutivos del tributo.*

DISPOSICIÓN ADICIONAL TERCERA. *Las contribuciones especiales creadas por las entidades territoriales autónomas podrán exigirse en dinero, prestaciones personales o en especie, para la realización de obras públicas comunitarias.*

DISPOSICIÓN TRANSITORIA SEGUNDA. *La creación de impuestos de las entidades territoriales autónomas, se sujetará a las disposiciones contenidas en la ley de clasificación de impuestos y la legislación básica de regulación para la creación y/o modificación de impuestos, en lo demás se aplicará la Ley N° 2492, de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano o la norma que lo sustituya. La ley de clasificación de impuestos y la legislación básica de regulación deberán ser promulgadas en el plazo máximo de un año computable a partir de la promulgación de la presente Ley. La Ley N° 2492, de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano o la norma que lo sustituya, también se aplicará a los tributos de dominio de las entidades territoriales autónomas indígena originaria campesinas y regionales.*

DISPOSICIÓN TRANSITORIA OCTAVA. El veinticinco por ciento (25%) de la recaudación en efectivo del Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados, se transferirán a las entidades territoriales autónomas departamentales, de acuerdo a la normativa vigente.

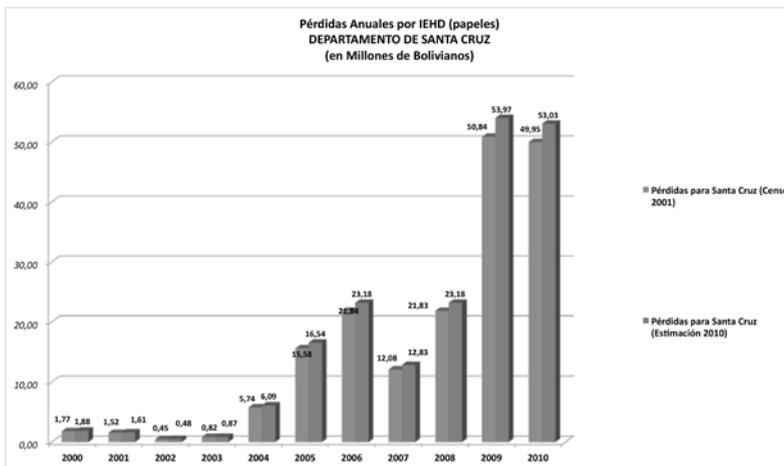
La distribución de estos recursos, se efectuará de la siguiente manera: cincuenta por ciento (50%) en función del número de habitantes de cada departamento y cincuenta por ciento (50%) en forma igualitaria para los nueve departamentos.

La LMAD establece los siguientes elementos de la tributación departamental:

- 1) Ratifica la aprobación tanto por el ejecutivo como legislativo nacional, de la creación de cualquier impuesto, tasa o contribución especial a nivel departamental.
- 2) Determina de manera explícita, que la coparticipación del IEHD y del IDH será sólo del efectivo, haciendo que las pérdidas de recaudaciones puedan ser muy elevadas.

En el caso del departamento de Santa Cruz, las pérdidas por la no coparticipación del IEHD están alcanzando montos de Bs.50 millones al año, siendo además que los incrementos de emisión de papeles en promedio, se están incrementando en un 25% anualmente, lo cual implica que las pérdidas serán proporcionalmente igual de importantes.

Gráfico #9

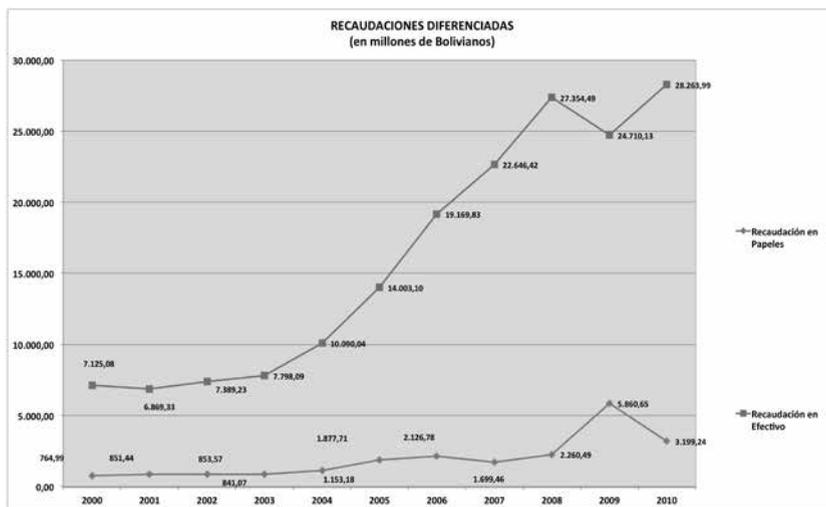


Fuente: Elaboración propia en base a información del MEFP, SIN y DNA.



- 3) Se muestra de manera muy nítida que las recaudaciones en papeles del IEHD, son una “variable de ajuste” para las recaudaciones en efectivo, tal como se hace evidente en el gráfico a continuación, donde se muestra que cuando existen caídas pronunciadas de las recaudaciones en efectivo (año 2009), producto de la crisis financiera internacional, son contrarrestadas con mayores recaudaciones en papeles, por consiguiente con mayores pérdidas de recaudaciones departamentales, ya que las mismas no son coparticipables.

Gráfico #10



Fuente: Elaboración propia en base a información del MEFP, SIN y DNA.

- 4) Se establece la permanencia de la coparticipación del IEHD, mediante una disposición transitoria, lo que puede implicar una modificación tanto de la alícuota del impuesto, como de su porcentaje de coparticipación creando volatilidad en la percepción de este impuesto a nivel departamental, y mediante una norma menor a una Ley, un Decreto Supremo.

Cuadro #2

Recursos de las Entidades Territoriales Autónomas (LMAD)

RECURSOS	Entidades Territoriales Autónomas Departamentales	Entidades Territoriales Autónomas Municipales*	Entidades Territoriales Autónomas Indígena Originario Campesinas	Entidades Territoriales Autónomas Regionales
Regalías establecidas por la Constitución Política del Estado y las disposiciones legales vigentes	Sí	Participación en las Regalías Mineras para Municipios Productores	Transferencias de las Regalías Departamentales sujeto a legislación GAD	Transferencias de las Regalías Departamentales sujeto a legislación GAD
Impuestos conforme a la Legislación Básica de Regulación y de clasificación de Impuestos establecidas por la Asamblea Legislativa Plurinacional	Sí	Sí	Sí	No
Tasas, Patentes y Contribuciones Especiales	Sí, pero en lo referido a patentes sólo por explotación de recursos naturales	Si-	Sí	Sí, pero se excluyen a las Patentes
Ingresos de venta de Bienes, Servicios, y enajenación de Activos	Si-	Sí	Sí	Sí, pero en el marco de las competencias transferidas o delegadas
Legados, Donaciones y otros similares	Sí	Sí	Sí	Sí
Créditos y Empréstitos internos y externos	Sí	Sí	Sí	no
Transferencias en Efectivo	IDH e IEHD	Coparticipación** e IDH	Coparticipación** e IDH	Aquellas transferidas por las ETAS que la componen
Transferencias por Delegación o Transferencia de competencias	Sí	Sí	Sí	Sí

* Sólo se refieren al IPBI, IPVA e ITBIVA en la disposición transitoria primera

** En la disposición transitoria tercera (20% de las rentas nacionales)

Fuente: Elaboración propia en base a la LMAD.

36

1.5 La Ley de Clasificación y Definición de Impuestos y de Regulación para la Creación y/o Modificación de Impuestos.-

La LCDIR en lo que se refiere al nivel departamental determina lo siguiente:

Artículo 7. (Impuestos de dominio tributario departamental). Los gobiernos autónomos departamentales, podrán crear impuestos que tengan los siguientes hechos generadores:

- a. **La sucesión hereditaria y donaciones de bienes inmuebles y muebles sujetos a registro público.**
- b. **La propiedad de vehículos a motor para navegación aérea y acuática.**
- c. **La afectación del medio ambiente, excepto las causadas por vehículos automotores y por actividades hidrocarbúricas, mineras y de electricidad; siempre y cuando no constituyan infracciones ni delitos.**



Artículo 11. (Órgano competente). Los impuestos de dominio de los gobiernos autónomos, su hecho generador, base imponible o de cálculo, alícuota, sujeto pasivo, exenciones y deducciones o rebajas, serán establecidos por ley de la Asamblea Departamental o del Concejo Municipal, de acuerdo a la presente Ley y el Código Tributario Boliviano.

Artículo 17. (Aplicación del Código Tributario Boliviano). Las normas, las instituciones y los procedimientos establecidos en el Código Tributario Boliviano o la norma que le sustituya, son aplicables en la creación, modificación, supresión y administración de impuestos por las entidades territoriales autónomas.

Artículo 19. (Gestión de la propuesta). Toda propuesta de creación y/o modificación de impuestos será canalizada a través del Órgano Ejecutivo del gobierno autónomo departamental o municipal. Éste, previa evaluación y justificación técnica, económica y legal, remitirá la propuesta a la Autoridad Fiscal, Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, para el informe correspondiente.

Artículo 21. (Informe de la Autoridad Fiscal).

- I. Recibido el proyecto de ley de creación y/o modificación de impuestos, la Autoridad Fiscal verificará los incisos a) y b) del artículo precedente y el cumplimiento de la clasificación de hechos generadores establecida para cada dominio tributario en la presente Ley, **y emitirá un informe técnico.**
- II. **La parte del informe técnico referida al cumplimiento de la clasificación de hechos generadores** establecida para cada dominio tributario en la presente Ley, y los límites establecidos en el parágrafo IV del Artículo 323 de la Constitución Política del Estado, **será favorable o desfavorable y de cumplimiento obligatorio. El informe técnico podrá incluir observaciones y recomendaciones sobre los incisos a) y b) del artículo precedente.**
- III. La Autoridad Fiscal emitirá el informe técnico en el plazo máximo de treinta (30) días hábiles.

Artículo 23. (Administración tributaria). Los gobiernos autónomos departamentales, municipales e indígena originario campesinos, **administrarán los impuestos de su competencia a través de una unidad administrativa dependiente de su Órgano Ejecutivo, de acuerdo a las facultades que le confiere el Código Tributario Boliviano.**

Artículo 24. (Autoridad Fiscal).

- I. El ministerio responsable de economía y finanzas públicas del nivel central del Estado, es la Autoridad Fiscal competente para emitir el informe técnico sobre los proyectos de ley de creación y/o modificación de impuestos por los gobiernos autónomos departamentales y municipales.**
- II. Asimismo, la Autoridad Fiscal es competente para:**
 - a. Coordinar y armonizar las cargas impositivas propuestas por los gobiernos autónomos departamentales y municipales, requiriendo información tributaria agregada y/o individualizada a los mismos.*
 - b. Administrar el Sistema Nacional de Información Tributaria.*

Segunda. El nivel central del Estado continuará con la administración del Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes (ITGB) de acuerdo a la ley vigente, hasta que los gobiernos autónomos departamentales creen su propio impuesto, de acuerdo a la presente Ley.

Los aspectos tributarios trascendentales de la LCDIR son los siguientes:

- 1) Los tributos que son afectos a ser creados por el nivel departamental son básicamente: a las sucesiones patrimoniales, esencialmente es la transferencia del Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes (ITGB); a la propiedad de aeronaves y motonaves; e impuestos ambientales, siempre y cuando no signifiquen infracciones a la normativa ambiental existente, en este último caso la existencia de una condicionalidad introduce mucha complejidad para la posible formulación de tributos ambientales, ya que no se cuentan con los siguientes elementos fundamentales para su desarrollo: niveles máximos de concentración y dilución de las fuentes contaminantes hídricas como de emisión de gases a la atmósfera, ya que estos nos deberían proporcionar los parámetros máximos para poder realizar cobros impositivos; no se cuenta con un catastro de todas las fuentes que producen emisión de contaminantes tanto hídricas como de la contaminación atmosférica; y por último, no se cuenta con el personal ni los medios técnicos para realizar las mediciones de control.
- 2) La Autoridad Fiscal, Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, es la institución que aprobará la creación y/o modificación de impuestos a nivel departamental.



- 3) La Administración Tributaria Departamental está supeditada a lo que pueda establecer la norma tributaria nacional, es decir en principio el Código Tributario, sin embargo, este no establece ninguna determinación de la forma en la que se estructurará la unidad administrativa tributaria departamental, aunque potencialmente podría hacerlo en el futuro.
- 4) Las recaudaciones correspondientes al ITGB deberían ser transferidas de manera automática a todos los departamentos desde la promulgación de la LCDIR.
- 5) No existe autonomía fiscal, esto dado el hecho que es solamente el ejecutivo a nivel nacional el que define la creación y/o modificación de todos los impuestos, tasas y contribuciones especiales.

1.6 Conclusiones y Recomendaciones.-

- 1) La Creación de Impuestos, Tasas y Contribuciones Especiales, podrá ser realizada por la Asamblea Legislativa Departamental sólo después de que la Ley de Clasificación de Impuestos determine su correspondencia.
- 2) Se establece la posibilidad de la implantación de impuestos a los Juegos de Azar y creación de Loterías Departamentales.
- 3) En la CPE se establece que la regulación para la creación o supresión de tributos del nivel departamental es una competencia compartida con el nivel central del Estado, y no exclusiva del nivel departamental.
- 4) Los impuestos departamentales a ser creados son reducidos, al igual que su capacidad recaudatoria, ya que ocurren tres fenómenos importantes: Los principales impuestos, por capacidad recaudatoria, han sido asignados a los niveles nacionales y municipales; la presión tributaria ya es muy alta; y los impuestos potenciales a ser creados tienen un rendimiento recaudatorio muy bajo.
- 5) No se encuentra en la CPE referencias a la coparticipación en las rentas nacionales de los distintos niveles autonómicos ni de las universidades. Es de suponer que los porcentajes de coparticipación de la legislación tributaria existente, de la Ley de Participación Popular y la Ley de Hidrocarburos habrán de mantenerse, porque se han constituido en derechos adquiridos.
- 6) Existe la posibilidad del establecimiento de sobretasas, sobre los impuestos nacionales, aunque es claro que las alícuotas adicionales no

pueden ser muy altas, entre un 1% y 3% (dependiendo del impuesto), ya que de otra manera la presión tributaria se eleva de manera importante, lo que provocaría procesos de evasión y elusión impositiva.

- 7) La CPE mantiene el régimen de regalías del once por ciento de su producción departamental de hidrocarburos para los departamentos productores. Los departamentos no productores de hidrocarburos y el Tesoro General de la Nación obtendrán también una participación en los porcentajes que será fijada mediante una ley especial. Es interesante notar que no hay referencia al régimen de regalías de la minería.
- 8) Se determina de manera explícita, que la coparticipación del IEHD y del IDH será sólo del efectivo, haciendo que las pérdidas de recaudaciones puedan ser muy elevadas.

En el caso del departamento de Santa Cruz, las pérdidas por la no coparticipación del IEHD están alcanzando montos de Bs.50 millones al año, siendo además que los incrementos de emisión de papeles en promedio, se están incrementando en un 25% anualmente, lo cual implica que las pérdidas serán proporcionalmente igual de importantes.

- 9) Se establece la permanencia de la coparticipación del IEHD, mediante una disposición transitoria, lo que puede implicar una modificación tanto de la alícuota del impuesto, como de su porcentaje de coparticipación creando volatilidad en la percepción de este impuesto a nivel departamental, y mediante una norma menor a una Ley, un Decreto Supremo.
- 10) Los tributos que son afectos a ser creados por el nivel departamental son básicamente: a las sucesiones patrimoniales, esencialmente es la transferencia del Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes (ITGB); a la propiedad de aeronaves y motonaves; e impuestos ambientales, siempre y cuando no signifiquen infracciones a la normativa ambiental existente, en este último caso la existencia de una condicionalidad introduce mucha complejidad para la posible implantación de tributos ambientales, ya que no se cuentan con los siguientes elementos fundamentales para su desarrollo: niveles máximos de concentración y dilución de las fuentes contaminantes hídricas como de emisión de gases a la atmósfera, ya que estos nos deberían proporcionar los parámetros máximos para poder realizar cobros impositivos; no se cuenta con un catastro de todas las fuentes que producen emisión de contaminantes tanto hídricas como de la contaminación atmosférica; y por último, no se cuenta con el personal ni los medios técnicos para realizar las mediciones de control.



- 11) La Autoridad Fiscal, Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, es la institución que aprobará la creación y/o modificación de impuestos a nivel departamental.
- 12) La Administración Tributaria Departamental está supeditada a lo que pueda establecer la norma tributaria nacional, es decir el Código Tributario, sin embargo, este no establece ninguna determinación de la forma en la que se estructurará la unidad administrativa tributaria departamental.
- 13) Las recaudaciones correspondientes al ITGB deberían ser transferidas de manera automática a todos los departamentos desde la promulgación de la LCDIR.
- 14) No existe autonomía fiscal, esto dado el hecho que es solamente el ejecutivo a nivel nacional el que define la creación y/o modificación de todos los impuestos, tasas y contribuciones especiales.

1.7 Propuesta de Ley Departamental de Clasificación de Impuestos, Tasas y Contribuciones.-

Tal como se hizo referencia anteriormente, la presente propuesta de Ley, no incluye tributos relacionados con el medio ambiente debido fundamentalmente a tres hechos concretos:

- 1) No existe información estadística, ni estudios para poder determinar los niveles máximos de concentración y dilución de las fuentes contaminantes hídricas como de emisión de gases a la atmósfera, ya que estos nos deberían proporcionar los parámetros máximos para poder realizar cobros impositivos.
- 2) No se cuenta con un catastro de todas las fuentes que producen emisión de contaminantes de fuentes tanto hídricas como de la contaminación atmosférica; y por último.
- 3) No se cuenta con el personal ni los medios técnicos para realizar las mediciones de control, para el cobro de la tributación.

Empero lo anterior, en el siguiente apartado del presente estudio se trabajará en la base conceptual para la estructuración de tributos ambientales.



**PROPUESTA DE LEY TRIBUTARIA DEL
GOBIERNO AUTÓNOMO DEPARTAMENTAL DE SANTA CRUZ**

PREÁMBULO

TITULO PRELIMINAR

Artículo. 1º (OBJETO).

La presente Ley tiene por objeto el ejercicio de las competencias exclusivas del Gobierno Autónomo Departamental de Santa Cruz en materia de tributación departamental, a través de:

- a) La creación y administración de impuestos departamentales, definiendo sus hechos generadores, base imponible y sus respectivas alícuotas.
- b) La Regulación de los parámetros y criterios técnicos para la creación de tasas y contribuciones especiales departamentales.
- c) La Coordinación con las diferentes entidades encargadas del registro e información de bienes inmuebles, muebles, títulos valores y otros afectos a imposiciones tributarias.

Artículo. 2º (MARCO NORMATIVO).

1. La presente Ley tiene como base legal las competencias exclusivas establecidas en el artículo 300 parágrafo I numerales 22 y 23 en concordancia con el artículo 323 parágrafo II y IV de la Constitución Política del Estado, la Ley N° 031 Marco de Autonomías y Descentralización y la Ley N° 154 de Clasificación y Definición de Impuestos, el Estatuto del Departamento Autónomo Departamental de Santa Cruz y demás normativa Nacional y Departamental.
2. Será aplicable de manera supletoria, en todo lo que no contravenga a la presente Ley, lo dispuesto en el Texto Ordenado de la Ley N° 843 (Ley N° 2492) del Código Tributario Boliviano.

Artículo.3º (ÁMBITO DE APLICACIÓN). La presente Ley se aplicará a las personas naturales o jurídicas, públicas o privadas que desarrollen actividades en el Departamento Autónomo de Santa Cruz.

Artículo. 4º (EXENCIONES). Las causales de exención de impuestos, tasas y contribuciones especiales departamentales se realizarán mediante Ley Departamental.



TÍTULO I

IMPUESTOS PROPIOS DEL GOBIERNO AUTÓNOMO DEPARTAMENTAL DE SANTA CRUZ

CAPÍTULO I IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

Artículo. 5º (HECHO IMPONIBLE).

Constituye el hecho imponible de este impuesto:

- La adquisición, por parte de personas naturales residentes en la jurisdicción del Departamento Autónomo de Santa Cruz, de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio, y en especial los bienes muebles, inmuebles, acciones, cuotas de capital y derechos sujetos a registro.
- La adquisición, por parte de personas naturales residentes en la jurisdicción del Departamento Autónomo de Santa Cruz, de bienes inmuebles y muebles sujetos a registro público por donación o cualquier otro negocio jurídico gratuito, a título, «inter vivos».
- En los casos en los que una persona jurídica sea beneficiaria de una donación.

Artículo. 6º (RESIDENCIA EN EL GOBIERNO AUTÓNOMO DEPARTAMENTAL DE SANTA CRUZ).

1. Se entenderá que el contribuyente tiene su residencia habitual en la jurisdicción del Departamento Autónomo de Santa Cruz, cuando tenga en el mismo su domicilio tributario.
2. La Administración Tributaria del Departamento podrá verificar y, en su caso, modificar, el domicilio tributario de los sujetos pasivos.

Artículo. 7º (PRESUNCIÓN DE LA REALIZACIÓN DEL HECHO IMPONIBLE).

Se presume la existencia de una transmisión lucrativa cuando de la información y datos que cursen en los archivos de las entidades encargadas de los registros públicos, resulte la disminución del patrimonio de una persona y simultáneamente o con posterioridad, pero siempre dentro del plazo de prescripción, el incremento patrimonial correspondiente en el cónyuge, descendientes, herederos o legatarios.



Artículo. 8º (SUJETOS PASIVOS)

Son sujetos pasivos de este impuesto:

- En las adquisiciones «mortis causa», los causahabientes.
- En las donaciones y demás transmisiones lucrativas «inter vivos» equiparables, el donatario o el favorecido por ellas.

Artículo. 9º (OBLIGACIÓN PERSONAL LIMITADA).

Los sujetos pasivos de este impuesto resultan gravados por obligación personal, excluyéndose de gravamen aquellos bienes situados o derechos que deban ejercitarse dentro de Bolivia pero fuera de la jurisdicción del Departamento Autónomo de Santa Cruz, además de las condiciones y limitantes establecidas en el artículo 16 de la Ley N° 154.

Artículo. 10º (RESPONSABLES POR ADMINISTRACIÓN DE PATRIMONIO AJENO).

Se designan como responsables del pago del impuesto a los siguientes sujetos:

- A las entidades financieras que permitan el cambio de titularidad de los bienes sin justificación de pago del impuesto.
- A los titulares de registros públicos, y en especial a la oficina de Derechos Reales que permitan el cambio de titularidad de los bienes sin justificación de pago del impuesto.

Artículo. 11º (BASE IMPONIBLE).

1. La base imponible está constituida por el valor neto de los bienes, títulos valores y otros derechos adquiridos.
2. El valor neto de los títulos valores y derechos adquiridos es el valor de mercado, considerando las deducciones establecidas en los artículos N° 12 y N° 13 de la presente Ley.
3. En el caso de los bienes inmuebles, se entenderá por valor neto al valor catastral.
4. En el caso de los bienes muebles sujetos a registro, se entenderá por valor neto al valor de mercado.



Artículo. 12º (NORMAS ESPECIALES PARA LAS TRANSMISIONES POR CAUSA DE MUERTE).

En las adquisiciones por causa de muerte son deducibles para la determinación de la base imponible:

- a) Con carácter general las deudas que dejare contraídas el causante de la sucesión siempre que su existencia se acredite fehacientemente.
- b) Los gastos de última enfermedad, entierro y funeral, en cuanto se justifiquen. Los de entierro y funeral deberán guardar, además, la debida proporción con el caudal hereditario, conforme a los usos y costumbres de la localidad.

Artículo. 13º (NORMAS ESPECIALES PARA LAS TRANSMISIONES INTER VIVOS).

Del valor de los bienes donados o adquiridos por otro título lucrativo «inter vivos» equiparable, sólo serán deducibles las deudas que estuviesen garantizadas con derechos reales que recaigan sobre los mismos bienes transmitidos, en el caso de que el adquirente haya asumido fehacientemente la obligación de pagar la deuda garantizada.

Artículo. 14º (ALÍCUOTA).

- a) Ascendiente, descendiente y cónyuge 1%.
- b) Hermanos y sus descendientes 10%.
- c) Otros colaterales, legatarios y donatarios gratuitos 20%.

Artículo. 15º (DEVENGO).

1. En las adquisiciones por causa de muerte el impuesto se devengará desde la fecha en la cual se dicte la declaratoria de herederos.
2. En las transmisiones lucrativas «inter vivos» el impuesto se devengará desde el día en que se cause o celebre el acto o contrato.

Artículo. 16º (DECLARACIÓN).

Los sujetos pasivos estarán obligados a presentar declaración de todos los elementos necesarios para la determinación de la cuota tributaria en los siguientes plazos:

- En las adquisiciones por causa de muerte, ciento ochenta (180) días calendario contado desde la fecha del devengo.
- En las transmisiones lucrativas «inter vivos», treinta (30) días calendario desde la fecha del devengo.

CAPÍTULO II

IMPUESTO SOBRE LA TITULARIDAD DE AERONAVES

Artículo. 17º (HECHO IMPONIBLE).

1. Constituye el hecho imponible de este impuesto la titularidad de aeronaves aptas para la navegación aérea en Bolivia, siempre que pueda considerarse, con arreglo al apartado siguiente, que dichas aeronaves tienen su base en la jurisdicción del Departamento Autónomo de Santa Cruz.
2. Se considera que tienen su base en la jurisdicción del Departamento Autónomo de Santa Cruz aquellas aeronaves que efectúen vuelos desde o hacia aeropuertos situados en el mismo.
3. Se crea el Registro de Aeronaves del Gobierno Autónomo Departamental de Santa Cruz, en el que deberán ser inscritas, por parte de las compañías que operan los vuelos, todas aquellas que cumplan el requisito previsto en el apartado anterior.

Artículo. 18º (SUJETOS PASIVOS).

1. Son sujetos pasivos a título de contribuyentes los propietarios de las aeronaves previstas en el artículo anterior.
2. Son sujetos pasivos a título de contribuyentes las compañías aéreas que operen los vuelos, en caso de no ser las propietarias de las aeronaves.

Artículo. 19º (BASE IMPONIBLE).

La base imponible estará constituida por la definición del tamaño de la aeronave:

- a) Aeronave Grande: Es aquella cuya masa máxima certificada de despegue es superior a las 12.500 libras/ 5.700 Kgs.
- b) Aeronave Pequeña: Es aquella cuya masa máxima certificada de despegue es igual o menor a las 12.500 libras/ 5.700 Kgs.



Artículo. 20º (CUOTA TRIBUTARIA).

La cuota tributaria será el resultado de aplicar las siguientes alícuotas:

- a) Aeronave Grande: UFV's 114.-, por cada operación de despegue o aterrizaje. Existirá un adicional de Bs. 20.- por cada 1.000 libras/ 453,60 Kgs. a las Aeronaves que superen las 95.000 libras/ 43.091 Kgs.
- b) Aeronave Pequeña: UFV's 11,4.-, por cada operación de despegue o aterrizaje.

TÍTULO II

TASAS PROPIAS DEL GOBIERNO AUTÓNOMO DEPARTAMENTAL DE SANTA CRUZ

CAPÍTULO I NORMAS GENERALES

Artículo. 21º (CONCEPTO).

Las tasas reguladas en el presente Título son tributos propios del Gobierno Autónomo Departamental de Santa Cruz y están definidas como aquellas que son tributos cuyo hecho imponible consiste en la prestación de servicios o la realización de actividades sujetas a normas de Derecho Público individualizadas en el sujeto pasivo, cuando concurren las dos (2) siguientes circunstancias:

1. Que dichos servicios y actividades sean de solicitud o recepción obligatoria por los administrados.
2. Que para los mismos, esté establecida su reserva a favor del sector público por referirse a la manifestación del ejercicio de autoridad.

No es tasa el pago que se recibe por un servicio de origen contractual o la contraprestación recibida del usuario en pago de servicios no inherentes al Estado.

Artículo. 22º (PRINCIPIO DE EQUIVALENCIA).

Las tasas tenderán a cubrir el coste del servicio o de la actividad que constituya su hecho imponible.

Artículo. 23º (PRINCIPIO DE CAPACIDAD ECONÓMICA).

En la fijación de las tasas se tendrá en cuenta, cuando lo permitan las características del tributo, la capacidad económica de las personas que deben satisfacerlas.

Artículo. 24º (ESTABLECIMIENTO Y REGULACIÓN).

1. El establecimiento de las tasas, así como la regulación de los elementos esenciales de cada una de ellas, deberá realizarse con arreglo a Ley.
2. Son elementos esenciales de las tasas los determinados por la presente Ley en el capítulo siguiente.
3. Cuando se autorice por Ley, con subordinación a los criterios o elementos de cuantificación que determine la misma, se podrán concretar mediante norma reglamentaria las cuantías exigibles para cada tasa.

CAPÍTULO II

LA RELACIÓN JURÍDICO-TRIBUTARIA DE TASA

Artículo. 25º (HECHO IMPONIBLE).

Podrán establecerse tasas por la prestación de servicios o realización de actividades en régimen de derecho público consistentes en:

- a. La tramitación o expedición de licencias, visados, matrículas o autorizaciones administrativas.
- b. La expedición de certificados o documentos a instancia de parte.
- c. Legalización y sellado de libros.
- d. Actuaciones técnicas y facultativas de vigilancia, dirección, inspección, investigación, estudios, informes, asesoramiento, comprobación, reconocimiento o prospección.
- e. Examen de proyectos, verificaciones, contrastaciones, ensayos u homologaciones.
- f. Valoraciones y tasaciones.
- g. Inscripciones y anotaciones en Registros oficiales y públicos.



- h. Servicios académicos y complementarios.
- i. Servicios portuarios y aeroportuarios.
- j. Servicios sanitarios.
- k. Actividades o servicios relacionados con los controles aduaneros.
- l. La participación como aspirantes en oposiciones, concursos o pruebas selectivas de acceso a la Administración Pública.
- m. Servicios o actividades en general que se refieran, afecten o beneficien a personas determinadas o que hayan sido motivados por éstas, directa o indirectamente.
- n. Otros establecidos por Ley Departamental.

Artículo. 26º (DEVENGO).

Salvo que la Ley disponga otra cosa, las tasas se devengarán cuando se presente la solicitud que inicie la actuación o el expediente, que no se realizará o tramitará sin que se haya efectuado el pago correspondiente.

Artículo. 27º (SUJETOS PASIVOS).

Serán sujetos pasivos de las tasas, las personas naturales o jurídicas a quienes afecten o beneficien, personalmente o en sus bienes, los servicios o actividades públicos que constituyen su hecho imponible.

Artículo. 28º (BENEFICIOS TRIBUTARIOS).

No se admitirá, en materia de tasas, beneficio tributario alguno, salvo los que resulten de dar cumplimiento al principio de capacidad económica.

Artículo. 29º (ELEMENTOS CUANTITATIVOS DE LAS TASAS).

1. El importe de las tasas, en general y con arreglo a lo previsto en el párrafo siguiente, no podrá exceder, en su conjunto, del coste real o previsible del servicio o actividad de que se trate o, en su defecto, del valor de la prestación recibida.
2. Para la determinación de dicho importe se tomarán en consideración los costes directos e indirectos, inclusive los de carácter financiero, amortización del inmovilizado y, en su caso, los necesarios

para garantizar el mantenimiento y un desarrollo razonable del servicio o actividad por cuya prestación o realización se exige la tasa, todo ello con independencia del presupuesto con cargo al cual se satisfagan.

3. La cuota tributaria podrá consistir en una cantidad fija señalada al efecto, determinarse en función de un tipo de gravamen aplicable sobre elementos cuantitativos que sirvan de base imponible o establecerse conjuntamente por ambos procedimientos.

Artículo. 30º (MEMORIA ECONÓMICO-FINANCIERA).

Toda propuesta de establecimiento de una nueva tasa o de modificación específica de las cuantías de una preexistente deberá incluir, entre los antecedentes y estudios previos para su elaboración, una memoria económico-financiera sobre el coste o valor del recurso o actividad de que se trate y sobre la justificación de la cuantía de la tasa propuesta.

TÍTULO III

CONTRIBUCIONES ESPECIALES PROPIAS DEL GOBIERNO AUTÓNOMO DEPARTAMENTAL DE SANTA CRUZ

CAPÍTULO I NORMAS GENERALES

Artículo. 31º (CONCEPTO).

1. Las contribuciones especiales reguladas en el presente Título son tributos propios del Gobierno Autónomo Departamental de Santa Cruz, cuya obligación tiene como hecho generador, beneficios derivados de la realización de determinadas obras o actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de dichas obras o actividades que constituyen el presupuesto de la obligación. El tratamiento de las contribuciones especiales emergentes de los aportes a los servicios de seguridad social se sujetará a disposiciones especiales emanadas por la Asamblea Legislativa Departamental.
2. Tendrán la consideración de obras y servicios departamentales:
 - a) Los que realicen el Gobierno Autónomo Departamental de Santa Cruz dentro del ámbito de sus competencias para cumplir los fines que les estén atribuidos.



- b) Los que realicen dichas entidades por haberles sido atribuidos o delegados por otras entidades públicas y aquellos cuya titularidad hayan asumido de acuerdo con la ley.
- c) Los que realicen otras entidades públicas, o los concesionarios de las mismas, con aportaciones económicas del Departamento.

CAPÍTULO II

LA RELACIÓN JURÍDICO-TRIBUTARIA DE LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES

Artículo. 32º (SUJETO PASIVO).

1. Son sujetos pasivos de las contribuciones especiales las personas naturales y jurídicas especialmente beneficiadas por la realización de las obras o por el establecimiento o ampliación de los servicios departamentales que originen la obligación de contribuir.
2. Se considerarán personas especialmente beneficiadas:
 - a) En las contribuciones especiales por realización de obras o establecimiento o ampliación de servicios que afecten a bienes inmuebles, sus propietarios.
 - b) En las contribuciones especiales por realización de obras o establecimiento o ampliación de servicios a consecuencia de explotaciones empresariales, las personas o entidades titulares de éstas.
 - c) En las contribuciones especiales por el establecimiento o ampliación de los servicios de extinción de incendios, además de los propietarios de los bienes afectados, las compañías de seguros que desarrollen su actividad en el ramo, en el territorio departamental.
 - d) En las contribuciones especiales por construcción de galerías subterráneas, las empresas suministradoras que deban utilizarlas.

Artículo. 33º (BASE IMPONIBLE).

1. La base imponible de las contribuciones especiales será determinada de acuerdo al gasto y/o inversión a ser ejecutada, teniendo en cuenta que las contribuciones serán de un mínimo del 20% por ciento que el Gobierno Autónomo Departamental soporte por la realización de las obras o por el establecimiento o ampliación de los servicios.

2. El referido coste estará integrado por los siguientes conceptos:
 - a) El coste real de los trabajos periciales, de redacción de proyectos y de dirección de obras, planes y programas técnicos.
 - b) El importe de las obras a realizar o de los trabajos de establecimiento o ampliación de los servicios.
 - c) El valor de los terrenos que hubieren de ocupar permanentemente las obras o servicios
 - d) Las indemnizaciones procedentes por el derribo de construcciones, destrucción de plantaciones, obras o instalaciones, así como las que procedan a los arrendatarios de los bienes que hayan de ser derruidos u ocupados.
 - e) El interés del capital invertido en las obras o servicios cuando el Gobierno Autónomo del Departamento de Santa Cruz hubiera de apelar al crédito para financiar la porción no cubierta por contribuciones especiales o la cubierta por éstas en caso de fraccionamiento general de aquellas.
3. El coste total presupuestado de las obras o servicios tendrá carácter de mera previsión. Si el coste real fuese mayor o menor que el previsto, se tomará aquél a efectos del cálculo de las cuotas correspondientes.
4. A los efectos de determinar la base imponible, se entenderá por coste soportado por el Gobierno Autónomo departamental la cuantía resultante de restar a la cifra del coste total el importe de las subvenciones o auxilios directos para la realización de obra o servicio, que se obtenga del Estado o de cualquier otra persona, o entidad pública o privada.

Artículo. 34º (CUOTA TRIBUTARIA).

1. La base imponible de las contribuciones especiales se repartirá entre los sujetos pasivos, teniendo en cuenta la clase y naturaleza de las obras y servicios, con sujeción a las siguientes reglas:
 - a) Con carácter general se aplicarán conjunta o separadamente, como módulos de reparto, los metros lineales de fachada de los inmuebles, su superficie, su volumen edificable y el valor catastral.
 - b) Si se trata del establecimiento y mejora del servicio de extinción de incendios, podrán ser distribuidas entre las entidades o sociedades



que cubran el riesgo por bienes sitos en el territorio departamental, proporcionalmente al importe de las primas recaudadas en el año inmediatamente anterior. Si la cuota exigible a cada sujeto pasivo fuera superior al cinco por ciento del importe de las primas recaudadas por éste, el exceso se trasladará a los ejercicios sucesivos hasta su total amortización.

- c) En el caso de las obras de construcción de galerías subterráneas, el importe total de la contribución especial será distribuido entre las compañías o empresas que hayan de utilizarlas en razón al espacio reservado a cada una o en proporción a la total sección de aquellas, aun cuando no las usen inmediatamente.
2. Una vez determinada la cuota a satisfacer, la Administración tributaria departamental podrá conceder, a solicitud del sujeto pasivo, el fraccionamiento o aplazamiento de aquélla por un plazo máximo de cinco años.

Artículo. 35º (DEVENGO).

1. Las contribuciones especiales se devengan en el momento en que las obras se hayan ejecutado o el servicio haya comenzado a prestarse. Si las obras fueran fraccionables, el devengo se producirá para cada uno de los sujetos pasivos desde que se hayan ejecutado las correspondientes a cada tramo o fracción de la obra.
2. Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado anterior, una vez aprobado el acuerdo concreto de imposición y ordenación, la Administración tributaria podrá exigir por anticipado el pago de las contribuciones especiales en función del importe del coste previsto para el año siguiente. No podrá exigirse el anticipo de una nueva anualidad sin que hayan sido ejecutadas las obras para las cuales se exigió el correspondiente anticipo.
3. El momento del devengo de las contribuciones especiales se tendrá en cuenta a los efectos de determinar la persona obligada al pago de conformidad con lo dispuesto en la presente Ley, aun cuando en el acuerdo concreto de ordenación figure como sujeto pasivo quien lo sea con referencia a la fecha de su aprobación y de que este hubiera anticipado el pago de cuotas. Cuando la persona que figure como sujeto pasivo en el acuerdo concreto de ordenación y haya sido notificada de ello, transmita los derechos sobre los bienes o explotaciones que motivan la imposición en el período comprendido entre la aprobación de dicho acuerdo y el del nacimiento del devengo, estará obligada a dar cuenta



a la Administración de la transmisión efectuada, dentro del plazo de un mes calendario desde la fecha de ésta, y, si no lo hiciera, dicha Administración podrá dirigir la acción para el cobro, contra quien figuraba como sujeto pasivo en dicho e4. Una vez finalizada la realización total o parcial de las obras, o iniciada la prestación del servicio, se procederá a señalar los sujetos pasivos, la base y las cuotas individualizadas definitivas, girando las liquidaciones que procedan y compensando como entrega a cuenta los pagos anticipados que se hubieran efectuado. Tal señalamiento definitivo se realizará por los órganos competentes de la entidad impositora ajustándose a las normas del acuerdo concreto de ordenación del tributo para la obra o servicio de que se trate.

4. Si los pagos anticipados hubieran sido efectuados por personas que no tienen la condición de sujetos pasivos en la fecha del devengo del tributo o bien excedieran de la cuota individual definitiva que les corresponda, la Administración practicará de oficio la pertinente devolución.

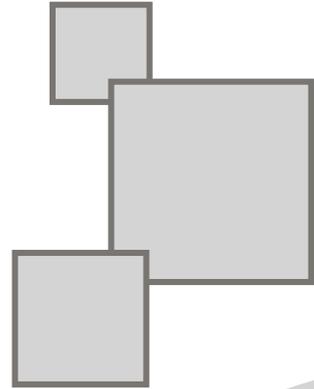
Artículo. 36º (ACTUALIZACIÓN DE LOS TRIBUTOS Y LAS TASAS).

Las actualizaciones de los montos establecidos para cobro de los tributos y de las tasas, serán realizadas mediante ajustes de la UFV de manera anual.

Las actualizaciones serán ratificadas mediante Decreto Departamental.

Artículo. 37º (CREACIÓN DE NUEVAS TASAS)

La creación de nuevos tributos y nuevas tasas o nuevos parámetros de cobro, deberán aprobarse mediante Ley Departamental.



CAPÍTULO II

**FEDERALISMO FISCAL, ASIGNACIONES
TRIBUTARIAS Y PROPUESTA DE
REGLAMENTACIÓN TRIBUTARIA
DEPARTAMENTAL**



2.1. Los Fundamentos Teóricos de la Asignación Impositiva:

Ante la existencia de un sistema fiscal descentralizado, se puede establecer que existen al menos tres diferentes formas de asignar impuestos:

1) Sistema de separación de los impuestos a ser cobrados:

En este sistema a cada uno de los diferentes gobiernos subnacionales se les asignan sus propios tributos, lo que significa sólo la distribución de la recaudación fiscal, y no así las potestades tanto administrativas como legislativas de los tributos. El caso más claro de este tipo de asignación, es la de los impuestos a bienes inmuebles, vehículos y el impuesto a la transferencia de los mismos, a nivel de los diferentes municipios del país.

La separación de impuestos, dentro de los diferentes tipos de asignaciones, es la que presenta mayores libertades, para los gobiernos subnacionales, de poder administrar su base tributaria, las tasas impositivas que cobran, e inclusive la implantación de programas para permitir el pago de tributos en mora, mediante procesos de “regularización impositiva”.

No obstante que la separación de impuestos es aparentemente una buena opción desde una perspectiva de descentralización fiscal, hay varios aspectos que tienen que ser reconsiderados:

- El nivel central siempre está tentado a realizar modificaciones a las bases y tasas que son cobradas a otros niveles, ya que sigue manteniendo bajo su control la legislación y regulación en general de los impuestos asignados a los otros niveles subnacionales, lo que además incentiva al nivel central, de otorgar rebajas de impuestos a expensas de los otros niveles.
- Por otro lado, cuando las dependencias descentralizadas tienen demasiadas facultades legislativas y administrativas, puede que esto no sea beneficioso para la economía en general ni para las propias dependencias descentralizadas, ya que la estructura tributaria general puede volverse confusa y de difícil comprensión para el contribuyente particular. La tasación para fines impositivos se vuelve onerosa para cada contribuyente y para la administración de los impuestos. Esto por el hecho de que existen determinaciones legales a nivel central, que pueden diferir de lo que establece el nivel subnacional. El ejemplo típico de este fenómeno, es cuando existen multas por mora en el pago impositivo, que difieren en el monto, los intereses por mora y el plazo de pago del tributo debido.



- El problema más grave tiene que ver con la rivalidad en materia de impuestos. La competencia de los tributos entre los diferentes niveles de gobierno, producen efectos contrarios al inicialmente deseado, es decir que con el interés de atraer a más contribuyentes se empieza la competencia de la menor base tributaria posible, con resultados desastrosos, ya que las instancias que están compitiendo lo único que lograrán, al final del día, es tener un universo de contribuyentes que tributan muy poco, haciendo que el impuesto tenga una capacidad recaudatoria nula o muy pequeña. Es por eso fundamental, la unificación de criterios sobre las bases impositivas para todos los gobiernos subnacionales que cobran cierto impuesto, el ejemplo típico de esto es la existencia de la misma base tributaria para el cobro de los impuestos a los inmuebles y a los vehículos automotores.

2) Sistema de coparticipación de impuestos:

La coparticipación de impuestos se refiere básicamente a la distribución de la recaudación tributaria general entre dos o más niveles. Sin embargo, se está privando a los gobiernos subnacionales de toda facultad legislativa directa. No sólo es preciso determinar las proporciones de manera uniforme (es decir, a través del Gobierno Central), sino también las bases tributarias y las tasas impositivas, ya que de otra manera el sistema volvería a tener problemas de rivalidad, aunque un nivel subnacional en su conjunto (por ejemplo, a través del RUAT, en el caso boliviano) pudiera participar en el proceso de legislación tributaria.

De manera que, a diferencia de la separación de impuestos, un sistema de coparticipación de impuestos parece no dejar margen a la autonomía tributaria del nivel descentralizado. Pero ello no significa que los gobiernos subnacionales no puedan ejercer influencia alguna sobre la recaudación tributaria, ya que si tienen un alto poder recaudatorio como gobierno subnacional, pueden sugerir al menos, modificaciones a las normas, que permitan un rendimiento aún mayor de sobre los tributos que son coparticipados.

La forma normal de distribuir la proporción de impuestos de un nivel entre las jurisdicciones que constituyen dicho nivel debería consistir en dejar las respectivas recaudaciones tributarias en el lugar donde se producen. Aunque en la mayoría de los casos el pago de impuestos a nivel local o departamental no tiene mucho que ver con su origen económico (el caso de las empresas petroleras, que tienen inscritas su personería jurídica en la capital del país, en vez del departamento donde se está generando el ingreso por el tributo), que podría constituir una base más adecuada para su distribución.



En la práctica, este tipo de cuestiones han sido resueltas, mediante el uso de criterios discrecionales, por ejemplo, de manera igualitaria a todos los gobiernos del nivel departamental, en vez de asignar la recaudación tributaria con base en una teoría bien elaborada sobre el origen de la tributación.

En realidad, se pueden encontrar muchas fórmulas distintas de asignación (se realizarán más adelante diferentes simulaciones tomando en cuenta: población, densidad, pobreza, eficiencia recaudatoria, y aporte al PIB). En Alemania, por ejemplo, el impuesto sobre el valor agregado, en la medida en que su recaudación va a los “Länders” (estados federados), se distribuye básicamente por habitante, con un factor de densidad que favorece las regiones densamente pobladas.

La repartición de impuestos, en definitiva, no se opone a la fijación de incentivos a las dependencias fiscales descentralizadas. Dependiendo de las normas de distribución de impuestos, las comunidades pueden dedicarse a todo tipo de políticas fiscales activas. Lo que no pueden hacer es cambiar las leyes tributarias (por ejemplo, adaptar las tasas impositivas a las preferencias especiales de sus habitantes). En consecuencia, si una comunidad (departamento o municipio) logra con mucho éxito atraer contribuyentes, no puede distribuir la recaudación tributaria resultante a través de una disminución de las tasas impositivas. Por el contrario, se ve obligada en cierto modo a mantener un nivel elevado, posiblemente ineficiente, del gasto público.

De manera que, mientras la separación de impuestos entraña el riesgo de una utilización excesiva de legislación tributaria descentralizada, la coparticipación de impuestos, si bien ciertamente no impide la adopción de estrategias fiscales ingeniosas, carece de un instrumento indispensable: el medio de modificar el “precio de los impuestos”. Ello parece hacer de la búsqueda de un sistema intermedio la solución ideal.

3) Sistema de sobretasas:

La imposición de sobretasas implica un sistema en el cual el nivel central fija todas las normas tributarias para satisfacer sus propias necesidades, en tanto que los gobiernos subnacionales tienen el derecho de imponer sobretasas. En cierto modo, el nivel central está dispuesto a permitir que determinados gravámenes descentralizados tienen el derecho de imponer sobretasas.

Con arreglo a tal sistema, los gobiernos subnacionales no tienen el derecho de administrar las bases tributarias (aunque pueden, naturalmente, al igual que en los otros dos sistemas, atraer actividades privadas pertinentes para la generación de impuestos), pero tienen la potestad de modificar la tasa impositiva general y ajustar, de este modo, la carga tributaria a las preferencias de sus

ciudadanos. El otorgamiento de este tipo de ejercicio tributario debe conducir en principio a una cierta disminución de las transferencias intergubernamentales del nivel central hacia los niveles de gobierno que están facultados para establecer la imposición de las sobretasas.

Lo importante de este sistema para que no sea distorsionado, o cree incentivos a la evasión fiscal (por el incremento excesivo de la sobretasa), es que se cumplan las siguientes condiciones:

- a) La sobretasa, sea la misma en todos los departamentos o municipios.
- b) La sobretasa sea de un nivel razonable, que no provoque incentivos perversos.
- c) La sobretasa esté limitada a un máximo de impuestos, en realidad al impuesto que tiene mayor capacidad recaudatoria, por ejemplo, el impuesto a las utilidades.
- d) La sobretasa no genere ningún arreglo sobre el crédito fiscal.
- e) La sobretasa sea recaudada por el gobierno central, y distribuido por este último, básicamente por razones de economías de escala.

Si bien, este tipo de sistema o arreglo tributario no permite acceder al nivel óptimo de autonomía fiscal, puesto que los gobiernos subnacionales no son discrecionales sobre la determinación y administración del gravamen, al menos tienen la facultad de decidir con cierta libertad el nivel esperado de ingresos y de obtenerlo mediante un procedimiento relativamente sencillo.

4) Sistema mixto:

En cualquier proceso de descentralización los tres sistemas mencionados pueden utilizarse, naturalmente, en relación con los distintos tributos. El impuesto sobre bienes inmuebles y algunos gravámenes secundarios pueden asignarse por separado a los niveles subnacionales. El impuesto sobre el valor agregado sería apropiado para la repartición de impuestos y el impuesto sobre las utilidades de las empresas del nivel central, puede ser una opción para la imposición de sobretasas locales.

Además de establecer los diferentes criterios de asignar los impuestos, Bird (2000) define que los impuestos subnacionales deben cumplir dos principios:

- a) Que los gobiernos subnacionales ricos puedan movilizar ingresos suficientes para cubrir sus necesidades y ser esencialmente autónomos.



- b) Permitir que los gobiernos subnacionales determinen su propia tasa sobre al menos un impuesto importante, ya sea el impuesto a las ventas, a las utilidades de las empresas o el impuesto predial. El tener la libertad de determinar su propia tasa, en teoría, aumenta la responsabilidad del gobierno subnacional en el proceso de cobranza y, por ende, en la ejecución del gasto de esos fondos.

A continuación se presenta un cuadro que evalúa diferentes tipos de impuestos subnacionales de acuerdo a los siguientes criterios:

- i. **Móvil:** se alude a la capacidad de los contribuyentes de mudarse a una diferente jurisdicción para eludir el pago de un impuesto.
- ii. **Apropiado:** se refiere a si un impuesto es adecuado desde el punto de vista político; está ligado al principio de “visibilidad” discutido más abajo.
- iii. **Robusto:** se trata de si un impuesto es un “buen” generador de recursos de acuerdo a incrementos en la actividad económica departamental y/o nacional y a mejoras en la administración tributaria.
- iv. **Estable:** se refiere a qué tan permanentes y previsibles son los ingresos de un impuesto según las fluctuaciones económicas nacionales y/o departamentales.
- v. **Exportable:** se trata de la capacidad de “exportar” la carga tributaria de un impuesto a ciudadanos (as) de otra jurisdicción. Por ejemplo, el impuesto a las ventas locales en los Estados Unidos es “exportado” a residentes de otras jurisdicciones vía la creación de grandes centros comerciales. Desde el punto de vista de una ciudad estadounidense, al crear incentivos para construir y operar un gran centro comercial, se está “importando” base fiscal.
- vi. **Visible:** se alude a la percepción ciudadana de cuán oneroso es un impuesto local; en otras palabras, que tan “caro” es percibido un impuesto. Obviamente, la percepción no es solamente un asunto de qué tan alta es una tasa o de qué tan amplia es la base de un impuesto; la evaluación ciudadana también incluye qué servicios son recibidos por los impuestos pagados.
- vii. **Progresivo:** se refiere a si las tasas nominales, dictadas por la ley, y efectivas son progresivas, regresivas o únicas.



viii. Aceptación política: se trata del juicio normativo que lleva a cabo la ciudadanía con respecto a un impuesto y/o la totalidad del paquete de impuestos que un contribuyente debe cumplir.

ix. Administración: se refiere a la facilidad, eficiencia y efectividad de administrar impuestos.

De acuerdo con estos criterios, la atribución de figuras impositivas propuesta por Musgrave (1983), sería la siguiente:

Nivel Central	Impuesto Integrado sobre la Renta. Impuesto sobre el Gasto (IT). Impuesto sobre los Recursos Naturales. Gravámenes Arancelarios. Tasas.
Nivel Departamental (Nivel Medio)	Impuesto en destino sobre las Ventas. Impuesto sobre los Recursos Naturales. Tasas. Contribuciones Especiales.
Nivel Municipal (Nivel Local)	Impuesto sobre la Propiedad. Impuesto sobre los Honorarios. Tasas. Patentes.

Análisis de opciones de impuestos para los gobiernos departamentales:

En los párrafos siguientes se analiza la factibilidad teórica de asignar a los gobiernos departamentales los impuestos sobre las ventas o ingresos, consumos específicos y los ingresos de los trabajadores (Pay Roll Tax).

Impuestos a las ventas o ingresos

Los argumentos convencionales han mantenido que la mejor base tributaria para los gobiernos departamentales son los impuestos a las ventas. De hecho, una de las justificaciones teóricas de esta idea convencional es que estos tributos los pagan mayoritariamente los residentes de las regiones y que, por lo tanto, el principio del beneficio que guía la relación tributo-servicio es cumplido por estos impuestos. En Canadá y los Estados Unidos, la experiencia empírica demuestra que al menos un tercio de la carga tributaria de estos impuestos recae sobre la compra de insumos para la producción, por lo que el argumento convencional está un poco cuestionado por la realidad. Sin embargo, al menos en estos dos países, ello no daña la capacidad recaudadora



del impuesto ni afecta las decisiones de las empresas de invertir o localizarse en una región determinada. El ejemplo de estos dos países en el área administrativa no puede replicarse automáticamente en América Latina, ya que el impuesto sobre las ventas todavía padece de debilidades administrativas (Bird, 2000).

El impuesto sobre las ventas más popular alrededor del mundo es el IVA. La presencia dominante del IVA en el panorama fiscal del nivel nacional de América Latina complica la viabilidad de impuestos sobre las ventas finales para los gobiernos departamentales. En general, los expertos en temas fiscales han expresado que el único impuesto a las ventas viable es el IVA nacional. Las razones mencionadas son sus altos costos administrativos y el bajo cumplimiento de los contribuyentes. También, se ha mencionado que al compartir la base del impuesto a las ventas, el gobierno nacional pone en peligro la estabilidad macroeconómica de un país.

Existen dos modalidades de gravar el IVA subnacional. Si el bien es gravado en el lugar donde fue consumido se dice que sigue el principio de destino. Si es gravado en el lugar donde fue producido, se dice que sigue el principio de origen.

Para asegurarse que solamente es gravado en el lugar de consumo, las exportaciones entre regiones no son gravadas, y las importaciones sí pagan el impuesto como compensación, y para que compitan en condición de igualdad con la producción doméstica. Cuando se adopta el modelo de origen, las exportaciones son gravadas y las importaciones son exentas.

Brasil, fue el primer país que introdujo dos impuestos al valor agregado: uno nacional el “Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)” y otro para gobiernos estatales el “Imposto sobre operações relativas a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS)”. La administración de los dos impuestos al IVA trajo una serie de problemas administrativos y técnicos asociados con la administración de un impuesto estatal que, a pesar de tener la misma tasa, se cobraba de forma diferente en cada Estado. Para reducir la confusión, se determinó que el IPI se confinaría a la etapa de producción y el ICMS a las ventas al por mayor. Para superar problemas limítrofes entre los Estados, se crearon puestos de fronteras para vigilar el comercio y evitar el contrabando. De acuerdo a Bird (2003), los resultados no son satisfactorios y el tema de la reforma fiscal federal está de nuevo en discusión.

El único impuesto sobre las ventas subnacional que funciona adecuadamente es el IVA de Quebec, en Canadá; el IVA de Quebec y el IVA federal coexisten felizmente en ese país. La tasa y la base de cada impuesto es determinada por cada gobierno independientemente del otro. Los dos impuestos son re-

caudados por la administración tributaria de Quebec. Ventas entre empresas de Quebec y las de otras provincias son administradas por medio del sistema de pagos diferidos, que es similar al utilizado por los países que forman parte de la Unión Europea. Las exportaciones de Quebec no son gravadas. Las importaciones de otras provincias y del resto del mundo son gravadas. Los expertos opinan que este esquema funciona bien gracias a un sistema de auditorías que es planificado por el gobierno federal en consulta con el gobierno de Quebec, que ejecuta las auditorías para los dos impuestos. Los expertos también opinan que la garantía para el buen funcionamiento de este sistema es que las administraciones tributarias canadiense y quebequense son altamente profesionales.

En el caso de Argentina, la fuente principal de ingresos de las provincias es un impuesto a los ingresos brutos. Las tasas aplicadas son diferenciadas para diferentes actividades. Por ejemplo, en la Provincia de San Juan (Bird 2003), la tasa básica era de 3%, con una tasa del 0.83% para la producción de nafta (gasolina), 1.67% para la venta de nafta, 2% para el sector construcción, 4% para actividades turísticas y ciertas actividades financieras, 5% en seguros, loterías, casinos, ventas de tabaco, y agencias de publicidad, 10% en cantinas, night clubs y actividades similares, y 15% en juegos electrónicos, piscinas, cabarets, parqueos (dependiendo del tamaño) así como también en espacios privados que se alquilan por hora. Este impuesto, además de ser difícil de administrar, no responde a ninguna lógica económica o social. Penalizar, vía tasas elevadas, actividades como cabarets o casinos, en un ambiente caracterizado por una débil administración, sólo abre oportunidades para la corrupción.

Como se mostró en el capítulo anterior el IVA está entre los dos impuestos más importantes de la recaudación nacional.

Impuestos a los consumos específicos:

Economistas como Charles McLure argumentan que los impuestos específicos son potencialmente una buena fuente de ingresos para gobiernos departamentales. Su argumento se basa en que son fáciles de administrar y pueden tener tasas diferenciadas por departamento. Si los impuestos específicos son cobrados en el lugar en donde se venden estos bienes (principio destino) y no en el lugar donde se producen (principio origen), estos tributos tendrían un efecto distorsionador pequeño y resultan fáciles de administrar. Por otro lado, se puede argumentar que impuestos al alcohol o al tabaco pueden relacionarse con la función de proveer servicios de salud y los impuestos a la gasolina o nafta pueden relacionarse al mantenimiento de carreteras en el ámbito regional. Bird (2003) argumenta que es difícil aplicar el principio del beneficio a los impuestos al tabaco o alcohol, debido a que no es fácil administrar estos tributos regionalmente ya que las tasas diferenciadas promueven el contra-



bando y, por último, no es una buena idea relacionar gastos que son bastantes elásticos, como los de salud, a recursos que en su opinión son inelásticos, como los provenientes de los impuestos específicos al alcohol o al tabaco.

Estudios empíricos en los Estados Unidos demuestran que existe un límite al aumento de las tasas, ya que el alza desproporcionada de las tasas impositivas incrementa el contrabando y conduce a la baja del consumo formal; y, por tanto, a la reducción de la recaudación del fisco nacional o departamental.

El impuesto a la compra de vehículos es fácil de administrar, de llevar sus registros y es una fuente permanente y estable de ingresos, especialmente en gobiernos subnacionales que están completamente urbanizados. La información sobre el stock de automóviles en una ciudad es útil para poner impuestos ecológicos que limiten el uso de vehículos y combatir la contaminación ambiental. En algunos países se ha tratado de utilizar el impuesto a los vehículos como parte de una política redistributiva. Generalmente, ello es mejor hacerlo de manera nacional antes que regionalmente y se podría realizar a través de un impuesto progresivo cuya tasa grave la compra de vehículos nuevos. En Argentina, la provincia de San Juan tiene un impuesto “progresivo” a los vehículos; la tasa del impuesto es 3% pero el valor que se aplica es función del modelo, antigüedad y peso del vehículo. Esta forma de tasar vehículos es administrativamente compleja, no se relaciona con ningún principio de justicia redistributiva, y penaliza a vehículos nuevos que son más eficientes y contaminan menos que los vehículos más antiguos, es decir que se empieza a “chatarrizar” el parque automotor.

En general, los gobiernos departamentales podrían estar a cargo de los impuestos a los vehículos y a los combustibles (IEHD no coparticipado sino asignado departamentalmente). Entre mayor sea el grado de urbanización de una región, mayores serán las probabilidades de que los ingresos generados por estos tributos sean elásticos y, por lo tanto, tendrán mayor probabilidad de cubrir las responsabilidades financieras asociadas con la provisión de servicios. Dado que el impuesto a los vehículos es de nivel municipal, sería difícil políticamente que éste pase a nivel departamental, sin embargo sí se pueden hacer cambios para el cobro de un impuesto a la compra de vehículos nuevos.

Impuesto a los ingresos de los trabajadores (PayRoll Tax):

El impuesto a las planillas es un tributo asignado a gobiernos regionales en Australia, Sudáfrica y México. Este tipo de impuesto tiene ventajas y desventajas. Una ventaja es que es fácil de administrar, especialmente si se trata de empresas grandes, y otra que en economías formales y desarrolladas, con tasas relativamente bajas se puede recaudar recursos significativos para gobiernos departamentales. La principal desventaja es que este impuesto actúa

como una barrera a la generación de empleo en el sector formal. En casos como Bolivia, en donde la economía y el empleo informal son comunes, el costo de este impuesto se da en la merma del empleo formal y aumento del empleo informal.

De acuerdo a Bird (2003), si el impuesto a las planillas es bueno para las regiones, mejor sería un impuesto con tasa plana para las regiones sobre el impuesto a la renta nacional. Este tipo de impuesto existe en Canadá y ha sido introducido en España para las Comunidades Autónomas. Bird argumenta que para que este impuesto de tasa plana sea eficiente y no distorsione la distribución de recursos en el ámbito nacional, debería ser cobrado y asignado a la jurisdicción en donde vive la persona natural y no a la jurisdicción en donde trabaja la persona.

Así, este impuesto puede tener buenos resultados en países en donde existe una baja proporción de economía informal ya que su carga no necesariamente se traduce en el aumento del sector informal o en bajos salarios en el sector formal. Este no es el caso de países como Bolivia, cuyo mercado laboral informal es elevado.

2.2. Los Principios del Federalismo Fiscal

Para definir un impuesto netamente subnacional se deben tener en cuenta los siguientes elementos: la base imponible, la tasa del impuesto y que el gobierno subnacional lo recaude.

En la realidad, es muy difícil que estas condiciones se cumplan, puesto que existen otros elementos que son importantes desde el punto de vista de la distorsión que se crea en el ámbito nacional y el de los aspectos redistributivos de los impuestos subnacionales, Musgrave (1983).

La teoría tradicional del federalismo fiscal establece una base muy limitada de impuestos para los gobiernos subnacionales, ya que los únicos buenos impuestos son aquellos fáciles de administrar localmente; que se gravan sola y exclusivamente a los residentes locales; y que no provocan problemas de armonización¹ o competencia² entre gobiernos subnacionales, o entre un gobierno subnacional y el gobierno central.

1 Implica que las tasas impositivas sean iguales en todos los ámbitos, local o nacional.

2 Está referida al fenómeno de migración de los contribuyentes, de zonas que gravan más impuestos a otras más convenientes, provocando que los otros entren en competencia bajando sus impuestos, aún más, para preservarlos.



Por lo que el tema de la competencia debe ser tomado muy en cuenta, ya que los impuestos progresivos diseñados para gravar fuertemente a los ricos³ pueden motivar la fuga de capitales y de individuos de altos ingresos, de ocurrir este hecho, el impuesto que parece progresivo puede resultar, en realidad, regresivo.

La única fuente de ingresos impositivos que cumple con todas las condiciones establecidas anteriormente es el Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles. Además, existe la noción que el gobierno central es más eficiente para el cobro de impuestos.

Por lo que, se debe tener en cuenta que los gobiernos subnacionales se obligan a ejercer control sobre sus propias fuentes de ingresos, de otra manera, no se podría alcanzar una verdadera autonomía fiscal, especialmente en los que se refiere a la fijación de las tasas impositivas. Pero, para que exista un nivel aceptable de autonomía fiscal, se debe tener en cuenta que cuando se asignan los impuestos a cada gobierno, éstos deben estar relacionados con los beneficios de gastarlos.

Así, una asignación correcta de los impuestos, que tenga una relación con los beneficios, dependerá de la asignación de competencias de gastos a los diferentes gobiernos subnacionales. Teniendo en cuenta que el Gobierno debe tener la responsabilidad de los gastos que tengan beneficios más allá de los límites subnacionales, lo mismo debe ocurrir en lo que se refiere a la diferenciación entre los gobiernos departamentales y municipales, o que se caracterizan por economías de escala no realizables por gobiernos subnacionales. Un gobierno de este tipo, en general, tiene su fortaleza en la prestación de los bienes y servicios caracterizados por limitadas economías de escala y limitadas fugas de los beneficios a las demás regiones o jurisdicciones.

Aún cuando no fuera posible cumplir estrictamente con el hecho de que el financiamiento sea realizado en base a los beneficios, por la dificultad o inconveniencia de excluir a algunos de los beneficios del gasto público, el principio de equidad y eficacia se debe tratar de mantener. Los tributos deben reflejar los costos y beneficios de los servicios públicos en lo posible. Entre los mejores ejemplos de los impuestos relacionados con los beneficios están aquellos que tienen que ver con la propiedad de los vehículos automotores y los combustibles, ya que éstos deberían ser empleados para la construcción y mantenimiento de la infraestructura caminera.

3 Trabajo de Patricia Alborta, Marcelo Montalvo y Marco Zapata Cusicanqui. “Régimen de Transferencias Intergubernamentales para las Autonomías Regionales”, donde se propone la creación de impuestos a la renta de las personas.



Una asignación racional de las atribuciones impositivas ayuda a elegir el nivel de gasto público a cada gobierno, tal como se explicó.

La asignación tributaria debe mostrar las siguientes características:

- Los gobiernos subnacionales deben contar con suficientes ingresos propios para poder financiar los servicios que prestan, aspecto que no se encuentra muy definido en el ámbito departamental, ya que en la actualidad, y muy difícil de cambiar, es la dependencia casi absoluta de las gobernaciones sobre las transferencias del gobierno central. Si un gobierno subnacional legisla y recauda sus propios impuestos, respaldado por garantías constitucionales significativas de su derecho respectivo, está claro que tiene una fuente de ingresos propia, aunque como se determinó en el apartado inicial, los grados de libertad para poder legislar sobre materia tributaria (tanto en la creación de tributos como en el cambio de las alícuotas a los tributos existentes) es muy pequeña.

Aunque el gobierno subnacional deba depender de asignaciones de un nivel jerárquico superior, es razonable considerar que tiene ingresos propios, con la condición de que estas transferencias sean determinadas de manera objetiva y garantizadas por la constitución o por legislación de larga vigencia (las regalías hidrocarburíferas). Por otro lado, los impuestos que se comparten y los impuestos gravados como un adicional al que es recaudado por el gobierno central pueden verse como ingresos propios, pero cuando existe un riesgo sustancial de que el gobierno central, que recauda los ingresos, no los remitirá al gobierno subnacional se reduce la propiedad efectiva.

- A pesar de que los gobiernos subnacionales tienen ingresos propios, es muy probable que no puedan incidir en el monto que reciben, esto sucede cuando el gobierno comparte ingresos de ciertos impuestos con los otros gobiernos. Cuando sucede esto, existe un equilibrio inestable en el sentido de que las reglas de asignación puedan ser alteradas, por lo que es muy importante, como requisito previo para ejercer la autonomía fiscal subnacional, la capacidad de decidir sobre las tasas tributarias.
- Se suele aceptar que la responsabilidad de los gastos debe asignarse al nivel más bajo de gobierno de igual manera, se puede establecer que en la asignación tributaria un impuesto también deba fijarse a un mismo nivel de gobierno que tenga la capacidad de implantarlo, y para el cual sea apropiado. El cumplimiento con este principio es importante para poder minimizar la tendencia hacia el desequilibrio vertical.



Es inevitable que la asignación tributaria encuentre obstáculos: los impuestos subnacionales que se exportan a los residentes de otras jurisdicciones; la distorsión de las decisiones sobre la localización, especialmente referida al domicilio legal, diferente del de donde se realiza la operación que implica tributación; la asignación de los impuestos sobre los recursos naturales y la noción de que algún impuesto específico deba asignarse únicamente a un sólo nivel de gobierno.

No existe motivo alguno para asignar los ingresos de un determinado impuesto a un solo ámbito, siempre y cuando la asignación a más de un nivel de gobierno se logre de una manera que no cause inequidades, distorsiones económicas ni complejidades con el cumplimiento y administración.

La tributación sobre los recursos naturales plantea interrogantes importantes sobre la naturaleza de los movimientos de autonomía fiscal. Donde se concentran geográficamente los recursos naturales importantes, la elección entre la tributación nacional y subnacional sobre dichos recursos implica aspectos tanto de desequilibrio vertical entre los gobiernos centrales y subnacionales como de las disparidades fiscales horizontales entre los gobiernos subnacionales.

De lo anteriormente expuesto se derivan, a nuestro entender, cuatro criterios fundamentales que deben ser tenidos en cuenta en la descentralización impositiva:

i. El principio de suficiencia

Implica que las haciendas de los gobiernos subnacionales deben de disponer de ingresos propios suficientes para financiar sus gastos. De él se deriva la necesidad de que los tributos asignados a estos niveles de gobierno proporcionen una recaudación estable en el tiempo y que sus bases imponibles estén repartidas de una manera relativamente uniforme entre las distintas jurisdicciones.

ii. Los principios de autonomía y corresponsabilidad fiscal

El principio de suficiencia anterior es complementario al principio de autonomía; cuando un gobierno tiene capacidad para decidir cuánto y en qué va a gastar, debe tener también la capacidad de decidir cómo va a financiar dicho gasto. Este principio de autonomía se materializa en la práctica mediante un principio de corresponsabilidad fiscal. Existen tres definiciones principales del concepto de corresponsabilidad fiscal:

a) Corresponsabilidad fiscal como autonomía fiscal en el campo de los ingresos.

Implica dotar a los gobiernos subcentrales de la misma discrecionalidad a la hora de definir su estructura de ingresos públicos que la que tienen para diseñar sus políticas de gasto. Trae como consecuencia el conceder la primacía en el sistema de financiación a los ingresos impositivos (participaciones en impuestos, impuestos propios, impuestos cedidos o recargos).

b) Corresponsabilidad fiscal como cumplimiento del principio de equivalencia fiscal.

Implica la aplicación del principio de equivalencia entre los costes y beneficios recibidos de la provisión de bienes públicos locales, evitando cualquier fenómeno de exportación fiscal. Conlleva un sistema de financiación fundamentado en los impuestos propios que no admite una participación en impuestos estatales sobre una base distinta a la recaudación territorial.

c) Corresponsabilidad fiscal como ausencia de ilusión fiscal.

Supone un paso más en la definición anterior al implicar, adicionalmente, que los contribuyentes perciban de forma adecuada el coste de los bienes públicos de que disfrutan a través de la percepción de la carga fiscal soportada. El logro de este objetivo implicaría el diseño de una estructura fiscal transparente.

En consonancia con estas definiciones, se considera que la noción de corresponsabilidad fiscal guarda una estrecha relación con el término inglés de “*accountability*” que dice que las autoridades públicas deben ser responsables ante su electorado de lo que gastan y de los ingresos que obtienen. Para estimular la eficiencia y evitar los comportamientos discrecionales de las autoridades locales sus electores deben conocer claramente las decisiones de gastos e ingresos que toman, así como los efectos de dichas decisiones sobre los niveles de impuestos locales que deben pagar. Para favorecer la responsabilidad, un tributo local debe ser claramente perceptible por los electores locales y contribuyentes, quienes deben conocer explícitamente qué volumen de impuestos están tributando, a qué institución o autoridad están pagando y cuáles son los servicios que dicha autoridad está suministrando. Por último, hasta donde sea posible, es necesario que tales impuestos sean satisfechos directamente por el máximo de individuos que se benefician de los servicios previstos por los gobiernos locales.



iii. El principio de no rivalidad

Finalmente, estaría el principio de no rivalidad según el cual la descentralización impositiva debe diseñarse de tal forma que no se generen procesos de competencia fiscal. De tal manera que: “Las capacidades asignadas a cada nivel de gobierno inferior deben poder ser utilizadas únicamente como medio de financiación del gasto, no para alterar la asignación o distribución de los recursos”.

De estos criterios se deriva que el uso de tributos fundamentados en el principio del beneficio es especialmente recomendable en la financiación de los gobiernos subcentrales, ya que en la medida en que los gobiernos subcentrales financien sus servicios según el principio del beneficio, los recursos se asignarán eficientemente consiguiéndose una correspondencia entre los beneficios del gasto y los costes de su financiación y con ello un adecuado ajuste a las preferencias de los residentes con respecto a estos servicios. Por otro lado, cuando los usuarios de un servicio disponen de libertad para decidir cuánto van a consumir, el exigirles directamente que atiendan al coste ofrece ventajas importantes frente a otras fuentes de ingresos. Las tasas constituyen la forma más perceptible y comprensible de financiación y robustecen la rendición de cuentas.

Finalmente, estos principios o criterios de reparto de las figuras impositivas deben completarse con los principios que debe cumplir cualquier sistema impositivo global que, en este caso, no es sino la unión de los sistemas impositivos de los diferentes niveles de gobierno. Estos principios serían el de eficiencia, equidad (tanto en los tributos fundamentados en el beneficio como en los derivados del principio de capacidad de pago), simplicidad, y bajos costes de administración y gestión.

2.3. Las Regalías Hidrocarburíferas.-

Las Regalías Hidrocarburíferas han sufrido importantes modificaciones en las últimas dos décadas.

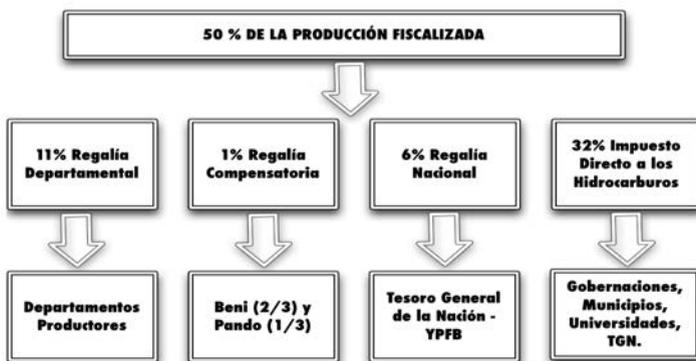
En principio y producto de la “Capitalización” de las empresas realizadas en el año 1996, se promulga la Ley Nº 1689, donde se establece una política de regalías diferenciada entre campos existentes y campos nuevos.

La razón fundamental, para la diferenciación era que los campos existentes ya habían recuperado la inversión realizada en los distintos campos, por lo que correspondía alcanzar a una recaudación de regalías del 50% de la producción fiscalizada. La distribución era de: 11% de Regalía Departamental, 1% Regalía Compensatoria, 6% Regalía Nacional, 13% Regalía Nacional Complementaria y 19% Participación Nacional.

En el caso de los campos nuevos, la recaudación de regalías sólo alcanzaba al 18%, con dos objetivos fundamentales: que las empresas que explotaban los campos recuperen la inversión que se estaba desarrollando en los diferentes reservorios, y hacer más atractiva y competitiva las condiciones de inversión respecto a otros países productores de hidrocarburos. La distribución era: 11% Regalía Departamental, 1% Regalía Compensatoria y 6% Regalía Nacional.

Producto de la emisión de una nueva Ley de Hidrocarburos (Ley Nº 3058), promulgada el 17 de mayo del año 2005, la política de distribución cambia radicalmente, ya que se aplica una Regalía total sobre el 50% de la producción fiscalizada. La nueva distribución no hace ninguna distinción de campos existentes y campos nuevos, además que incrementa de manera muy importante los ingresos nacionales, departamentales y municipales, aunque en conjunto se mantienen los ingresos invariables. La nueva distribución consiste: 11% Regalía Departamental, 1% Regalía Compensatoria, 6% Regalía Nacional y el 32% de Impuesto Directo a los Hidrocarburos (IDH).

Gráfico #11



Fuente: Elaboración Propia, en base a legislación vigente.

Antes de realizar una evaluación de las regalías a nivel departamental, es importante tomar en cuenta que las regalías totales han tenido incrementos importantes a partir del año 2006, producto de dos fenómenos importantes: las subidas trascendentales de los precios del petróleo a nivel mundial; y el cambio de la metodología de cálculo de las regalías, en el caso del gas natural se modifica el criterio para valorizar los volúmenes sujetos al pago de regalías y participaciones, de promedios ponderados, canasta de precios, (Ley No 1689) a precios reales. Respecto a la producción de petróleo, condensado y gasolina natural, también se adopta el criterio de precios reales de venta; bajo la normativa legal anterior, los precios utilizados en la valoración de las regalías departamentales eran los de una “canasta de crudos”.



Cuadro #3

PAGO POR REGALÍAS HIDROCARBURÍFERAS (EN MILLONES DE SUS)						
	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Regalía Departamental del 11%	235,40	268,50	402,7	264,8	367,4	434,22
Regalía Nacional Compensatoria del 1%	21,40	24,41	36,6	24,1	33,4	39,63
Regalía Nacional del 6%	128,40	146,50	219,7	144,4	200,4	237,19
TOTAL GENERAL	385,2	439,41	659	433,3	601,2	711,04

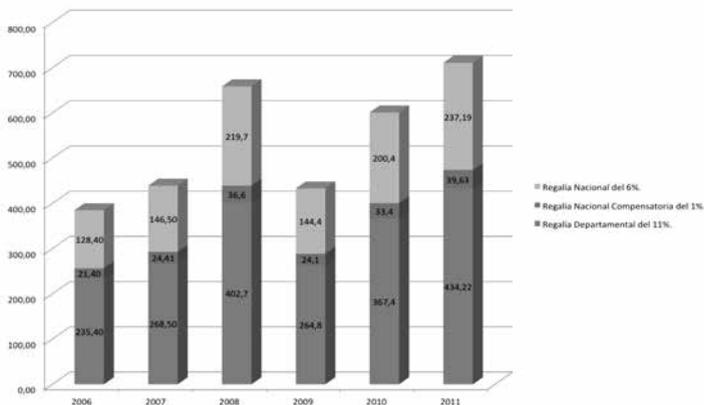
Fuente: YPFB Corporación, MHE.

Se hace evidente, que los incrementos por ingresos de la Regalía Nacional (6%), son más del 50% de las regalías departamentales, por el hecho de anular la discriminación existente entre campos nuevos y campos existentes.

El tema que es recurrente, es que estos recursos son remitidos al TGN, el cual retribuye a YPFB mediante notas de crédito fiscal para tres fines específicos: pago de los impuestos, pago de la retribución al operador y pago de los “costos recuperables”, no existiendo recursos adicionales, para que YPFB pueda desarrollar nuevas inversiones de manera directa, sino a través de sus subsidiarias, que también incurren en costos de mantenimiento de las operaciones de explotación bastante elevadas. Por lo que, se hace muy claro que deben buscarse nuevas fuentes de recursos para inversión en el sector, ya que de otra manera los reservorios descubiertos empezarán a mostrar decrecimientos muy importantes a futuro.

Gráfico #12

Distribución Total de las Regalías
(En millones de dólares)



Fuente: YPFB Corporación, MHE.

Las regalías del departamento de Santa Cruz han tenido un crecimiento del 127% entre los años 2006 al 2011, con un bajón muy importante en el año 2009, producto de la reducción abrupta del precio del barril de petróleo desde \$us. 140 a sólo \$us. 30, producto de la gran crisis financiera internacional que se gestó durante los dos años anteriores. Lo que nos muestra a todas luces, que el principal problema de las regalías, es la dependencia de los ciclos de precios internacionales, y que una política sana de administración de las regalías debería ser la creación de Fondos de Estabilización, para que en los años buenos estos acumulen recursos que puedan compensar períodos como los ocurridos en el año 2009, en el que las recaudaciones bajaron en 35,04%.

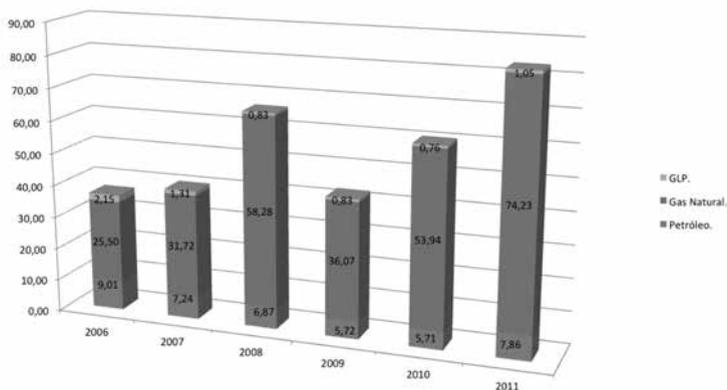
Cuadro #4

PAGO POR REGALÍAS DEL DEPARTAMENTO DE SANTA CRUZ POR PRODUCTO (EN MILLONES DE \$US)						
Concepto	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Petróleo	9,01	7,24	6,87	5,72	5,71	7,86
Gas Natural	25,50	31,72	58,28	36,07	53,94	74,23
GLP	2,15	1,31	0,83	0,83	0,76	1,05
TOTAL REGALÍA	36,66	40,27	65,98	42,62	60,41	83,13

Fuente: YPFB Corporación, MHE.

Gráfico #13

**Regalías del Departamento de Santa Cruz
(En millones de dólares)**



Fuente: YPFB Corporación, MHE.

Claramente la fuente más importante de ingresos por regalías hidrocarbúricas, está concentrada en la explotación del Gas Natural, que al ser casi el 90% para la exportación, se beneficia de una valorización de precios internacionales del Petróleo, cosa muy diferente tanto del petróleo como del GLP, que son



comercializados en su totalidad en el mercado interno, con precios domésticos que se encuentran congelados en \$us. 27 para el barril de petróleo y Bs. 22 para la garrafa de GLP de 10 kgs.

Cuadro #5

Clasificación de campos petroleros y gasíferos de Santa Cruz

Campo	Departamento	Operador	Clasificación		Reserva	Producción	Reserva
Arroyo Negro	Santa Cruz	YPFB Andina	PETROLÍFERO	MARGINAL	75.581	81.765	108,18
Camiri	Santa Cruz	YPFB Andina	PETROLÍFERO	MARGINAL	50.590.210	50.754.320	100,32
Cascabel	Santa Cruz	YPFB Andina	GASÍFERO	PEQUEÑO	28.730.000	15.005	0,05
Guairuy	Santa Cruz	YPFB Andina	PETROLÍFERO	MARGINAL	2.689.288	2.789.505	103,73
La Peña	Santa Cruz	YPFB Andina	PETROLÍFERO	MARGINAL	38.926.347	37.846.611	97,23
Los Penocos	Santa Cruz	YPFB Andina	PETROLÍFERO	PEQUEÑO	894.991	652.602	72,92
Los Sauces	Santa Cruz	YPFB Andina	GASÍFERO	PEQUEÑO	61.411.000	29.446.012	47,95
Río Grande	Santa Cruz	YPFB Andina	GASÍFERO	GRANDE	1.442.389.000	925.995.498	64,20
Sirari	Santa Cruz	YPFB Andina	GASÍFERO	GRANDE	259.934.000	142.387.236	54,78
Víbora	Santa Cruz	YPFB Andina	GASÍFERO	PEQUEÑO	356.170.000	228.004.801	64,02
Yapacani	Santa Cruz	YPFB Andina	GASÍFERO	GRANDE	715.161.000	114.139.326	15,96
El Dorado	Santa Cruz	YPFB Chaco	GASÍFERO	PEQUEÑO	52.966.000	2.664.322	5,03
H Suarez Roca	Santa Cruz	YPFB Chaco	PETROLÍFERO	MARGINAL	1.345.291	1.829.060	135,96
Los Cusís	Santa Cruz	YPFB Chaco	PETROLÍFERO	PEQUEÑO	4.496.125	3.991.113	88,77
Montecristo	Santa Cruz	YPFB Chaco	PETROLÍFERO	MARGINAL	245.703	257.205	104,68
Patujusal	Santa Cruz	YPFB Chaco	PETROLÍFERO	MARGINAL	8.098.512	8.053.116	99,44
Patujusal Oeste	Santa Cruz	YPFB Chaco	PETROLÍFERO	PEQUEÑO	766.899	611.520	79,74
Percheles	Santa Cruz	YPFB Chaco	GASÍFERO	PEQUEÑO	280.850.000	875.577	0,31
Santa Rosa	Santa Cruz	YPFB Chaco	GASÍFERO	PEQUEÑO	25.985.000	1.722.277	6,63
Santa Rosa W	Santa Cruz	YPFB Chaco	GASÍFERO	PEQUEÑO	53.188.000	811.370	1,53
Naranjillos	Santa Cruz	Vintage	GASÍFERO	PEQUEÑO	539.782.000	91.123.878	16,88
Cambeiti	Santa Cruz	REPSOL YPFB	PETROLÍFERO	MARGINAL	1.395.426	1.436.382	102,94
Caranda	Santa Cruz	Petrobras Energía	GASÍFERO	PEQUEÑO	444.620.000	367.824.676	82,73
Colpa	Santa Cruz	Petrobras Energía	GASÍFERO	MARGINAL	525.473.000	503.399.447	95,80
Tacobo	Santa Cruz	Pluspetrol	GASÍFERO	GRANDE	90.214.000	69.969941	77,56
Tajibo	Santa Cruz	Pluspetrol	GASÍFERO	PEQUEÑO	12.250.000	5.569.582	45,47
Tatarendá	Santa Cruz	Matpetrol	PETROLÍFERO	MARGINAL	8.241.245	8.172.107	99,16

Fuente: Gobierno Autónomo Departamental de Santa Cruz.

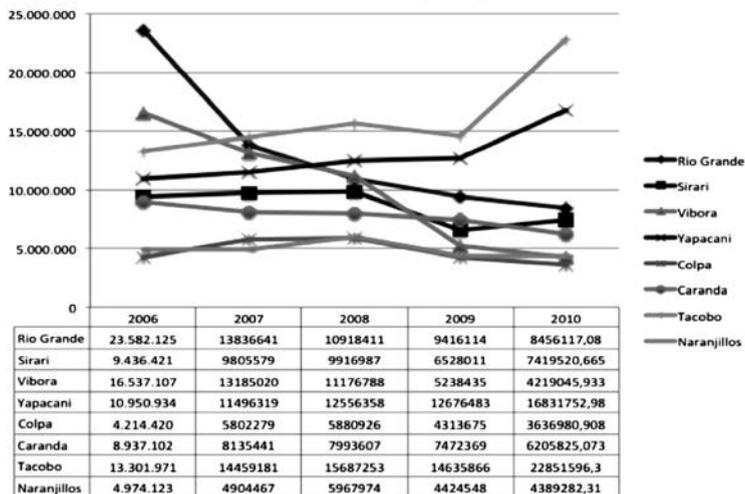
Las empresas que operan en el departamento son: YPFB Andina, YPFB Chaco, Vintage, Petrobras Energía, Pluspetrol y Matpetrol. Siendo los campos más relevantes, en materia de producción y reservas: Río Grande, Sirari, Víbora, Yapacani, Naranjillos, Caranda, Colpa y Tacobo.

Es importante tener en cuenta que los principales campos grandes tienen unas reservas de aproximadamente, en promedio, del 50%, siendo el que tiene un nivel de reservas utilizado todavía interesante es el campo de Yapacani con 15%, que es el campo que está equilibrando los ingresos regalitarios, como se

verá más adelante. Esta situación, debería ser una preocupación principal de la gobernación, ya que los niveles de reservas tan bajos provocarán que en un mediano plazo (5 a 8 años), los ingresos por regalías se vean mermados de manera trascendental, si es que no existen flujos de capital de inversión importantes, para la realización de exploración y desarrollo de nuevos reservorios.

Gráfico #14

Producción de Gas Natural de los Principales Campos de Santa Cruz (MPC)



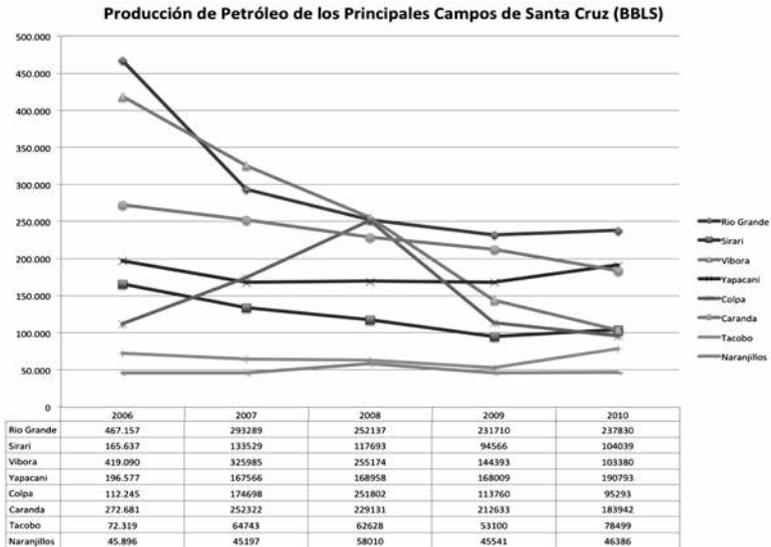
Fuente: Gobierno Autónomo Departamental de Santa Cruz.

Cuando se hace un análisis de la situación de la producción por campos, es evidente en el caso del Gas Natural, que la producción en general ha subido, pero producto del fuerte incremento de los campos de Tacobo y Yapacani, ya que si se hace un análisis de lo que ocurre con los principales campos productores como Río Grande y Víbora, las caídas que se han dado entre el 2006 y 2010 son de 64% y 74,53% respectivamente. Situación muy complicada, por el hecho de que el porcentaje utilizado de las reservas de Tacobo alcanzan al 77%, aunque las de Yapacaní todavía son bajas y alcanzan el 15,96% de utilización.

En lo que se refiere a Petróleo y GLP, la situación es aún peor, ya que todos los campos tienen una tendencia decreciente en su producción, esto fundamentalmente debido a dos aspectos principales: son netamente gasíferos, y los campos importantes de producción petrolífera y de GLP son pequeños o marginales, y en muchos casos ya no producen más.

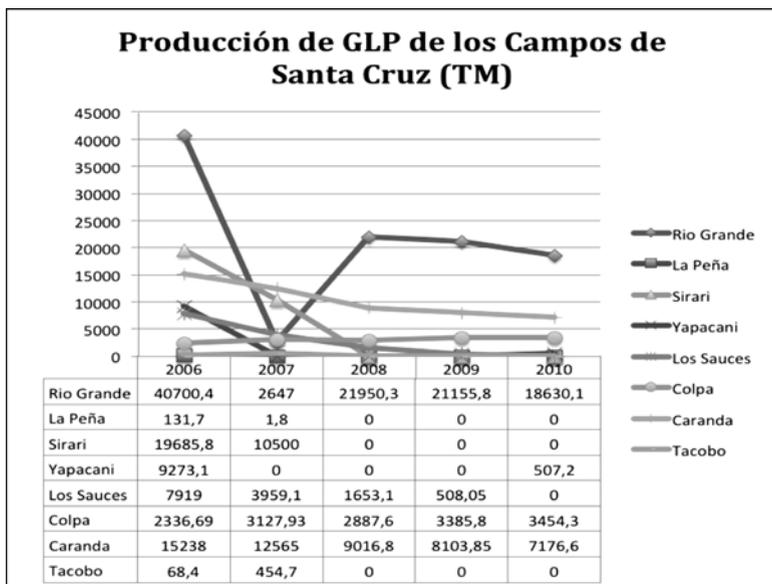


Gráfico #15



Fuente: Gobierno Autónomo Departamental de Santa Cruz

Gráfico #16



Fuente: Gobierno Autónomo Departamental de Santa Cruz.

2.4 Lineamientos para la asignación de fuentes tributarias entre el nivel central y el gobierno departamental de Santa Cruz.-

En el presente apartado, se realizará una simulación de asignación de impuestos, basados en la propuesta realizada por el Gobierno Autónomo Departamental de Santa Cruz al Gobierno Central, con el objetivo de tener la capacidad de hacer frente a las nuevas responsabilidades de gasto (competencias) asignadas, en la Ley Marco de Autonomías y Descentralización, complementada por la Ley de Clasificación y Definición de Impuestos y de Regulación para la Creación y/o Modificación de Impuestos. Claramente, con estas dos normas, los grados de libertad para proponer alguno de los criterios de asignación de impuestos a los niveles subnacionales se ven reducidos, quedando entre las únicas alternativas posibles la coparticipación de los impuestos del denominado “mercado interno”, y la aplicación de impuestos medioambientales, que serán propuestos en el siguiente apartado, aunque como se explicará en su momento, de una aplicación muy compleja.

La propuesta se resume de la siguiente manera:

Gobierno Central	50%	50%	50%
Gobierno Departamental	20%	22%	24%
Gobierno Municipal	24%	22%	20%
Universidades	6%	6%	6%

Un aspecto muy importante a tomar en cuenta es el hecho de que la distribución al interior de cada departamento y municipio se realizará no sólo con el criterio poblacional, también se hará una simulación con los siguientes criterios: eficiencia recaudatoria y aporte al PIB, los cuales serán contrastados con la recaudación sobre los porcentajes de población del Censo del año 2001.

Asignación poblacional:

Cuadro #6

Recaudaciones Asignadas por Población (en millones de bolivianos)								
Departamento	Población		Gobernaciones	Municipios	Universidades	Gobernaciones	Municipios	Universidades
	Censo 2001	Proyección 2015	24%	20%	6%	24%	20%	6%
Chuquisaca	531.522,00	700.555,66	299,9	359,9	90,0	286,6	344,0	86,0
La Paz	2.350.466,00	3.041.272,36	1.326,2	1.591,4	397,9	1.244,3	1.493,2	373,3
Cochabamba	1.455.711,00	2.048.792,72	821,4	985,6	246,4	838,3	1.005,9	251,5
Oruro	391.870,00	466.905,49	221,1	265,3	66,3	191,0	229,2	57,3
Potosí	709.013,00	811.668,83	400,0	480,1	120,0	332,1	398,5	99,6
Tarija	391.226,00	584.622,59	220,7	264,9	66,2	239,2	287,0	71,8
Santa Cruz	2.029.471,00	3.177.999,06	1.145,1	1.374,1	343,5	1.300,3	1.560,3	390,1
Beni	362.521,00	483.129,51	204,5	245,5	61,4	197,7	237,2	59,3
Pando	52.525,00	95.709,08	29,6	35,6	8,9	39,2	47,0	11,7

**Cuadro #7**

Recaudaciones Asignadas por Población (en millones de bolivianos)								
Departamento	Población		Gobernaciones	Municipios	Universidades	Gobernaciones	Municipios	Universidades
	Censo 2001	Proyección 2015	22%	22%	6%	22%	22%	6%
Chuquisaca	531.522,00	700.555,66	329,9	329,9	90,0	315,3	315,3	86,0
La Paz	2.350.466,00	3.041.272,36	1.458,8	1.458,8	397,9	1.368,8	1.368,8	373,3
Cochabamba	1.455.711,00	2.048.792,72	903,5	903,5	246,4	922,1	922,1	251,5
Oruro	391.870,00	466.905,49	243,2	243,2	66,3	210,1	210,1	57,3
Potosí	709.013,00	811.668,83	440,1	440,1	120,0	365,3	365,3	99,6
Tarija	391.226,00	584.622,59	242,8	242,8	66,2	263,1	263,1	71,8
Santa Cruz	2.029.471,00	3.177.999,06	1.259,6	1.259,6	343,5	1.430,3	1.430,3	390,1
Beni	362.521,00	483.129,51	225,0	225,0	61,4	217,4	217,4	59,3
Pando	52.525,00	95.709,08	32,6	32,6	8,9	43,1	43,1	11,7

Cuadro #8

Recaudaciones Asignadas por Población (en millones de bolivianos)								
Departamento	Población		Gobernaciones	Municipios	Universidades	Gobernaciones	Municipios	Universidades
	Censo 2001	Proyección 2015	24%	20%	6%	24%	20%	6%
Chuquisaca	531.522,00	700.555,66	359,9	299,9	90,0	344,0	286,6	86,0
La Paz	2.350.466,00	3.041.272,36	1.591,2	1.326,2	397,9	1.493,2	1.244,3	373,3
Cochabamba	1.455.711,00	2.048.792,72	985,6	821,4	246,4	1.005,9	838,3	251,5
Oruro	391.870,00	466.905,49	265,3	221,1	66,3	229,2	191,0	57,3
Potosí	709.013,00	811.668,83	480,1	400,0	120,0	398,5	332,1	99,6
Tarija	391.226,00	584.622,59	264,9	220,7	66,2	287,0	239,2	71,8
Santa Cruz	2.029.471,00	3.177.999,06	1.374,1	1.145,1	343,5	1.560,3	1.300,3	390,1
Beni	362.521,00	483.129,51	245,5	204,5	61,4	237,2	197,7	59,3
Pando	52.525,00	95.709,08	35,6	29,6	8,9	47,0	39,2	11,7

Fuente: Elaboración propia, en base a información del Anuario Estadístico 2010 del INE.

Claramente se muestra la importancia que ha tomado el crecimiento poblacional en el Departamento de Santa Cruz, que hace que cualquier consideración de asignación de recursos tributarios, beneficia ampliamente al Departamento, por lo que hace sentido la necesidad imperiosa de que se realice el Censo de Población.

Asignación por eficiencia recaudatoria departamental:

La razón para utilizarlo se basa en el hecho de que, la recaudación departamental está relacionada con el nivel de la actividad económica, que tiene un reflejo directo e importante con el desarrollo del país.

Cuadro #9

Recaudaciones Asignadas por Eficiencia Recaudatoria 2010 (en millones de bolivianos)							
	Eficiencia	Gobernaciones	Municipios	Universidades	Diferencias Respecto a la Recaudación por Población 2001		
Departamento	Recaudatoria (%)	20%	24%	6%	Gobernaciones	Municipios	Universidades
Chuquisaca	0,01	47,3	56,7	14,2	-252,6	-303,2	-75,8
La Paz	0,24	1.131,7	1.358,1	339,5	-194,5	-233,4	-58,3
Cochabamba	0,06	300,8	361,0	90,2	-520,5	-624,7	-156,2
Oruro	0,01	25,7	30,9	7,7	-195,4	-234,4	-58,6
Potosí	0,04	195,0	234,1	58,5	-205,0	-246,0	-61,5
Tanja	0,01	54,4	65,3	16,3	-166,3	-199,6	-49,9
Santa Cruz	0,25	1.160,4	1.392,4	348,1	15,3	18,3	4,6
Beni	0,00	20,4	24,4	6,1	-184,2	-221,0	-55,3
Pando	0,00	3,2	3,9	1,0	-26,4	-31,7	-7,9

Cuadro #10

Recaudaciones Asignadas por Eficiencia Recaudatoria 2010 (en millones de bolivianos)							
	Eficiencia	Gobernaciones	Municipios	Universidades	Diferencias Respecto a la Recaudación por Población 2001		
Departamento	Recaudatoria (%)	22%	22%	6%	Gobernaciones	Municipios	Universidades
Chuquisaca	0,01	52,0	52,0	14,2	-277,9	-277,9	-75,8
La Paz	0,24	1.244,9	1.244,9	339,5	-213,9	-213,9	-58,3
Cochabamba	0,06	330,9	330,9	90,2	-572,6	-572,6	-156,2
Oruro	0,01	28,3	28,3	7,7	-214,9	-214,9	-58,6
Potosí	0,04	214,6	214,6	58,5	-225,5	-225,5	-61,5
Tanja	0,01	59,9	59,9	16,3	-182,9	-182,9	-49,9
Santa Cruz	0,25	1.276,4	1.276,4	348,1	16,8	16,8	4,6
Beni	0,00	22,4	22,4	6,1	-202,6	-202,6	-55,3
Pando	0,00	3,5	3,5	1,0	-29,1	-29,1	-7,9

Cuadro #11

Recaudaciones Asignadas por Eficiencia Recaudatoria 2010 (en millones de bolivianos)							
	Eficiencia	Gobernaciones	Municipios	Universidades	Diferencias Respecto a la Recaudación por Población 2001		
Departamento	Recaudatoria (%)	24%	20%	6%	Gobernaciones	Municipios	Universidades
Chuquisaca	0,01	56,7	47,3	14,2	-303,2	-252,6	-75,8
La Paz	0,24	1.358,1	1.131,7	339,5	-233,4	-194,5	-58,3
Cochabamba	0,06	361,0	300,8	90,2	-624,7	-520,5	-156,2
Oruro	0,01	30,9	25,7	7,7	-234,4	-195,4	-58,6
Potosí	0,04	234,1	195,0	58,5	-246,0	-205,0	-61,5
Tanja	0,01	65,3	54,4	16,3	-199,6	-166,3	-49,9
Santa Cruz	0,25	1.392,4	1.160,4	348,1	18,3	15,3	4,6
Beni	0,00	24,4	20,4	6,1	-221,0	-184,2	-55,3
Pando	0,00	3,9	3,2	1,0	-31,7	-26,4	-7,9

Fuente: Elaboración propia, en base a información del Anuario Estadístico 2010 del INE.



Es importante establecer que el esfuerzo recaudatorio departamental es decisivo para el incremento de los ingresos departamentales, razón por la cual la diferencia, contrastando la recaudación por población, es positiva e importante en el incremento de la asignación de recursos.

Asignación por aporte al PIB:

Es importante que se tome en cuenta la distribución espacial de la actividad económica en los diferentes departamentos en Bolivia, puesto que uno de los hechos más destacados es el de los desequilibrios regionales como está establecido entre los departamentos de La Paz, Cochabamba y Santa Cruz, donde se encuentra entre el 75% y el 85% del PIB nacional (Campero y Carvajal, 2005).

Cuadro #12

Recaudaciones Asignadas por Aporte al PIB (en millones de bolivianos)							
Departamento	Aporte al PIB (%)	Gobernaciones	Municipios	Universidades	Diferencias Respecto a la Recaudación por Población 2001		
					Gobernaciones	Municipios	Universidades
Chuquisaca	0,04	208,7	250,5	62,6	-91,2	-109,4	-27,4
La Paz	0,25	1.173,3	1.408,0	352,0	-152,9	-183,5	-45,9
Cochabamba	0,15	696,3	835,6	208,9	-125,0	-150,1	-37,5
Oruro	0,06	274,9	329,9	82,5	53,8	64,5	16,1
Potosí	0,07	334,1	400,9	100,2	-66,0	-79,1	-19,8
Tarija	0,11	528,4	634,1	158,5	307,6	369,2	92,3
Santa Cruz	0,27	1.273,6	1.528,3	382,1	128,5	154,2	38,6
Beni	0,03	135,5	162,7	40,7	-69,0	-82,8	-20,7
Pando	0,01	43,8	52,5	13,1	14,1	17,0	4,2

Cuadro #13

Recaudaciones Asignadas por Aporte al PIB (en millones de bolivianos)							
Departamento	Aporte al PIB (%)	Gobernaciones	Municipios	Universidades	Diferencias Respecto a la Recaudación por Población 2001		
					Gobernaciones	Municipios	Universidades
Chuquisaca	0,04	229,7	229,7	62,6	-100,3	-100,3	-27,4
La Paz	0,25	1.290,6	1.290,6	352,0	-168,2	-168,2	-45,9
Cochabamba	0,15	765,9	765,9	208,9	-137,6	-137,6	-37,5
Oruro	0,06	302,4	302,4	82,5	59,1	59,1	16,1
Potosí	0,07	367,5	367,5	100,2	-72,5	-72,5	-19,8
Tarija	0,11	581,2	581,2	158,5	338,4	338,4	92,3
Santa Cruz	0,27	1.401,0	1.401,0	382,1	141,4	141,4	38,6
Beni	0,03	149,1	149,1	40,7	-75,9	-75,9	-20,7
Pando	0,01	48,2	48,2	13,1	15,6	15,6	4,2

Cuadro #14

Recaudaciones Asignadas por Aporte al PIB (en millones de bolivianos)							
Departamento	Aporte al PIB (%)	Gobernaciones	Municipios	Universidades	Diferencias Respecto a la Recaudación por Población 2001		
		24%	20%	6%	Gobernaciones	Municipios	Universidades
Chuquisaca	0,04	250,5	208,7	62,6	-109,4	-91,2	-27,4
La Paz	0,25	1.408,0	1.173,3	352,0	-183,5	-152,9	-45,9
Cochabamba	0,15	835,6	696,3	208,9	-150,1	-125,0	-37,5
Oruro	0,06	329,9	274,9	82,5	64,5	53,8	16,1
Potosí	0,07	400,9	334,1	100,2	-79,1	-66,0	-19,8
Tarija	0,11	634,1	528,4	158,5	369,2	307,6	92,3
Santa Cruz	0,27	1.528,3	1.273,6	382,1	154,2	128,5	38,6
Beni	0,03	162,7	135,5	40,7	-82,8	-69,0	-20,7
Pando	0,01	52,5	43,8	13,1	17,0	14,1	4,2

Fuente: Elaboración propia, en base a información del Anuario Estadístico 2010 del INE.

La asignación por este criterio, es el que muestra una significación mayor que cualquiera, esto es claro fundamentalmente por dos razones: Santa Cruz es el departamento más productivo del país, y el departamento que genera más valor agregado, por ende es el que crea más recursos por recaudaciones de las diferentes actividades económicas.

Lo importante de la propuesta, además de la inclusión de las gobernaciones a la coparticipación tributaria, está en el significativo incremento de los recursos en general, y en específico en los departamentos del oriente y sur del país, a excepción del Beni, si se toman las estimaciones del crecimiento poblacional que se ha dado en los últimos 10 años, producto del importante flujo migratorio interno, **por lo que se debe exigir la ejecución de un nuevo Censo Nacional, para reducir las distorsiones creadas por las distorsiones demográficas, que afectan de manera decisiva a los ingresos de los diferentes departamentos del país.**

Si en el proceso de reasignación de las rentas nacionales, se utiliza el criterio de “Esfuerzo Fiscal” (entendido como el aporte recaudatorio departamental), la situación para el departamento de Santa Cruz es más beneficiosa que la del criterio poblacional y, si se utiliza el criterio del aporte que cada departamento hace al PIB, el beneficio potencial es aún mayor.



2.5 Propuesta de Decreto Reglamentario Departamental.-

REGLAMENTO A LA LEY TRIBUTARIA DEPARTAMENTAL DE SANTA CRUZ

CAPÍTULO I DISPOSICIONES GENERALES

ARTÍCULO 1 (OBJETO).- El presente Decreto tiene por objeto reglamentar la Ley Tributaria Departamental de Santa Cruz.

ARTÍCULO 2 (MARCO LEGAL Y COMPETENCIAL).- El Decreto Reglamentario tiene como base legal las competencias exclusivas establecidas en el artículo 300 parágrafo I numerales 22 y 23, en concordancia con el artículo 323 parágrafo II y IV de la Constitución Política del Estado, el Estatuto del Departamento Autónomo de Santa Cruz, la Ley Tributaria Departamental de Santa Cruz y demás normativa nacional y departamental vigente.

ARTÍCULO 3 (ÁMBITO DE APLICACIÓN).- Se aplicará a las personas naturales o jurídicas, públicas o privadas, que desarrollen actividades en el Departamento Autónomo de Santa Cruz.

CAPÍTULO II ADMINISTRACION TRIBUTARIA DEPARTAMENTAL (ATD)

ARTÍCULO 4 (CREACIÓN).

- I. Se crea la “A.T.D - Santa Cruz” Departamental Santa Cruz”, bajo la sigla “A.T.D- Santa Cruz”, con la finalidad de administrar, recaudar y controlar los impuestos, tasas y contribuciones especiales de carácter departamental.
- II. La concesión a terceros de actividades, de alcance tributario previstas en la Ley Tributaria Departamental, requerirá la autorización previa de la Asamblea Legislativa Departamental.

ARTÍCULO 5 (NATURALEZA JURÍDICA).- “A.T.D.-Santa Cruz”, es un órgano desconcentrado del Ejecutivo del Gobierno Autónomo Departamental de Santa Cruz con capacidad de gestión técnica y administrativa, bajo la dependencia de la Secretaría Departamental de Economía y Hacienda, que estará a cargo funcionalmente de un Director de Servicio.

ARTÍCULO 6 (SEDE).- La sede principal del “A.T.D - Santa Cruz” se encuentra en la ciudad de Santa Cruz de la Sierra y podrá establecer oficinas en todas

las provincias y municipios del departamento en función a sus necesidades técnicas y administrativas.

ARTICULO 7 (ATRIBUCIONES).- “A.T.D-Santa Cruz” tendrá las siguientes atribuciones:

- a) Control, verificación y fiscalización;
- b) Cálculo de la cuantía de los tributos;
- c) Recaudación;
- d) Cálculo de la deuda tributaria;
- e) Ejecución de medidas precautorias, previa autorización de la autoridad competente;
- f) Ejecución de la deuda tributaria;
- g) Concesión de prórrogas y facilidades de pago;
- h) Revisión extraordinaria de actos administrativos conforme a lo establecido en el presente Reglamento;
- i) Sanción de contravenciones, que no constituyan delitos;
- j) Designación de sustitutos y responsables subsidiarios, en los términos dispuestos en el presente Reglamento;
- k) Aplicar los montos mínimos establecidos mediante reglamento a partir de los cuales las operaciones de devolución impositiva deban ser respaldadas por los contribuyentes y/o responsables a través de documentos bancarios como cheques, tarjetas de crédito y cualquier otro medio fehaciente de pago establecido legalmente. La ausencia del respaldo hará presumir la inexistencia de la transacción;
- l) Prevenir y denunciar la comisión de ilícitos tributarios dentro del ámbito de su competencia;
- m) Podrá suscribir convenios o contratos por delegación expresa de la Gobernadora o Gobernador con entidades públicas y privadas para colaborar en las gestiones propias de su actividad institucional, estableciendo la remuneración correspondiente por la realización de tales servicios, debiendo asegurar, en todos los casos, que se resguarde el interés fiscal y la confidencialidad de la información tributaria;



- n) Otras facultades asignadas por las disposiciones legales departamentales.

CAPÍTULO III

RELACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA DEPARTAMENTAL

ARTÍCULO 8 (SUJETO ACTIVO).- El Sujeto Activo en la relación jurídica tributaria departamental es el Ejecutivo del Gobierno Autónomo del Departamento de Santa Cruz, a través de la “A.T.D.-Santa Cruz”.

ARTÍCULO 9 (SUJETOS PASIVOS).- Son sujetos pasivos responsables de la obligación tributaria:

- a) El contribuyente o su sustituto en los términos definidos en la Ley Tributaria Departamental.
- b) Los terceros responsables por representación o por sucesión, conforme a lo previsto en la ley citada.

ARTÍCULO 10 (PRESCRIPCIÓN).-

- I. Prescribirán a los cinco (5) años las acciones de la “A.T.D - Santa Cruz” que son:
 - a) Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos.
 - b) Determinar la deuda tributaria.
 - c) Imponer sanciones administrativas.
 - d) Ejercer su facultad de ejecución tributaria.
- II. El término de la prescripción se computará desde el primero de enero del año siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo. Excepto la acción de ejecución tributaria cuyo término se computara desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria.
- III. El término precedente se ampliará a siete (7) años cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario que no le corresponda. Las contravenciones tributarias prescribirán en el término de dos (2) años.

- IV. El sujeto pasivo o tercero responsable podrá solicitar la prescripción tanto en sede administrativa como judicial inclusive en la etapa de ejecución tributaria.
- V. La prescripción de las sanciones quedará interrumpida mediante la iniciación del procedimiento de cobro o el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable. Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquel en que se produjo la interrupción.
- VI. La prescripción se suspende por las siguientes causales:
 - a. La notificación de inicio de fiscalización en el contribuyente. Esta suspensión se extenderá por un plazo de hasta seis (6) meses.
 - b. La interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente, esta suspensión se extenderá desde la recepción formal del expediente por la “A.T.D - Santa Cruz” para la ejecución del respectivo fallo.

ARTÍCULO 11 (OBLIGACIÓN DE INFORMAR).-

- I. Toda persona natural o jurídica de derecho público o privado, sin costo alguno, está obligada a proporcionar a la “A.T.D - Santa Cruz” toda clase de datos, informes o antecedentes con efectos tributarios, emergentes de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas, cuando fuere requerido expresamente por la “A.T.D.-Santa Cruz”.
- II. Las obligaciones a que se refiere el párrafo anterior, también serán cumplidas por los agentes de información cuya designación, forma y plazo de cumplimiento será establecida mediante resolución expresa del Gobernador, a propuesta de la “A.T.D.-Santa Cruz”, debiendo contar con el “Visto Bueno” de la Secretaría de Economía y Hacienda.
- III. El incumplimiento de la obligación de informar no podrá ampararse en: disposiciones normativas, estatutarias, contractuales y reglamentos internos de funcionamiento de los referidos organismos o entes estatales o privados que se encuentren en la jurisdicción departamental.
- IV. Los profesionales no podrán invocar el secreto profesional a efecto de impedir la comprobación de su propia situación tributaria.



ARTÍCULO 12 (DECLARACIONES JURADAS).-

- I. La declaración que realizan los sujetos pasivos o terceros responsables sobre las características de sus bienes gravados, que sirven para determinar la base imponible de los impuestos bajo su dominio, se entiende que son declaraciones juradas.
- II. Estas declaraciones pueden ser rectificadas o modificadas por los sujetos pasivos o terceros responsables o a requerimiento de la “A.T.D - Santa Cruz”, en los formularios que para este efecto se establezcan.

ARTÍCULO 13 (DECLARACIONES JURADAS RECTIFICATORIAS).-

- I. Las declaraciones juradas, rectificatorias pueden ser de dos tipos:
 - a) Las que incrementen el saldo a favor del fisco o disminuyan el saldo a favor del contribuyente, que se denominarán “Rectificadorias a favor del Fisco Departamental”.
 - b) Las que disminuyan el saldo a favor del fisco o incrementen el saldo a favor del contribuyente, que se denominarán “Rectificadorias a favor del Contribuyente”.
- II. La “A.T.D - Santa Cruz” realizará las compensaciones, de acuerdo a lo establecido en el artículo 20 producto de la presentación de declaraciones juradas rectificatorias.

ARTÍCULO 14 (RECTIFICATORIAS A FAVOR DEL FISCO DEPARTAMENTAL).-

- I. Cuando se presente una Rectificatoria a Favor del Fisco Departamental, la diferencia del impuesto determinado no declarado en término originará una multa por incumplimiento a los deberes formales. Si la Rectificatoria fue presentada después de cualquier actuación de la “A.T.D - Santa Cruz”, se pagará además, la sanción pecuniaria correspondiente al ilícito tributario. La diferencia resultante de una Rectificatoria a favor del Fisco Departamental, que hubiera sido compensada indebidamente, será considerada como tributo omitido.
- II. Cuando la Rectificatoria a Favor del Fisco Departamental disminuya el saldo a favor del contribuyente y éste no alcance para cubrir el “crédito comprometido” para la devolución de títulos valores, la diferencia se considerará como tributo omitido.



- III. Con excepción de las requeridas por la “A.T.D - Santa Cruz”, las Rectificadorias a Favor del Contribuyente podrán ser presentadas por una sola vez, para cada impuesto, formulario y período fiscal y en el plazo máximo de un año. El término se computará a partir de la fecha de vencimiento de la obligación tributaria en cuestión.
- IV. Estas rectificatorias, deberán ser aprobadas por la “A.T.D - Santa Cruz” antes de su presentación en el sistema financiero, caso contrario no surten efecto legal. La aprobación por la Administración será resultado de la verificación formal y/o la verificación mediante procesos de determinación, conforme se establezca en la reglamentación que emita la “A.T.D - Santa Cruz”.
- V. Previa aceptación del interesado, si la Rectificatoria originara un pago indebido o en exceso, éste será compensado a favor del contribuyente, para el pago de otros tributos departamentales.
- VI. Notificada la Resolución Determinativa originada en una fiscalización las Rectificadorias a Favor del Contribuyente, no surtirán ningún efecto legal.

ARTÍCULO 15 (OBLIGACIONES DE LOS SERVIDORES PÚBLICOS).-

- I. Las autoridades de todos los niveles cualquiera que sea su naturaleza, y quienes en general ejerzan funciones públicas en el ámbito departamental, estarán obligados a suministrar a la “A.T.D - Santa Cruz” cuantos datos y antecedentes con efectos tributarios requiera, mediante disposiciones de carácter general o a través de requerimientos concretos y a prestarle a ella y a sus funcionarios apoyo, auxilio y protección para el ejercicio de sus funciones.
- II. Para proporcionar la información, los documentos y otros antecedentes, bastará la petición de la “A.T.D - Santa Cruz” sin necesidad de orden judicial.
- III. En el marco de la cooperación interinstitucional la “A.T.D.-Santa Cruz” podrá requerir a los juzgados y tribunales cuantos datos con efectos tributarios se desprendan de las actuaciones judiciales que conozcan, o el acceso a los expedientes o cuadernos en los que cursan estos datos.

ARTÍCULO 16 (MEDIOS E INSTRUMENTOS TECNOLÓGICOS).-

- I. Las operaciones electrónicas realizadas y registradas en el sistema informático de la “A.T.D.-Santa Cruz” por un usuario autorizado surten



efectos jurídicos. La información generada, enviada, recibida, almacenada o comunicada a través de los sistemas informáticos o medios electrónicos, por cualquier usuario autorizado que dé como resultado un registro electrónico, tiene validez probatoria.

- II. Salvo prueba en contrario, se presume que toda operación electrónica registrada en el sistema informático de la “A.T.D.-Santa Cruz” pertenece al usuario autorizado. Dentro de las facultades de la “A.T.D.-Santa Cruz” se deberá establecer y desarrollar bases de datos o de información actualizada, propia o procedente de terceros, a las que accederá con el objeto de contar con información objetiva.
- III. Las impresiones o reproducciones de los registros electrónicos generados por los sistemas informáticos de la “A.T.D.-Santa Cruz”, tienen validez probatoria siempre que sean certificados o acreditados por el servidor público a cuyo cargo se encuentren dichos registros. A fin de asegurar la inalterabilidad y seguridad de los registros electrónicos, la “A.T.D.-Santa Cruz” adoptará procedimientos y medios tecnológicos de respaldo o duplicación.
- IV. Asimismo, tendrán validez probatoria las impresiones o reproducciones que obtenga la “A.T.D.-Santa Cruz” de los registros electrónicos generados por los sistemas informáticos de otras administraciones tributarias y de entidades públicas o privadas. La “A.T.D.-Santa Cruz” propondrá a la Gobernadora o Gobernador la aprobación de disposiciones reglamentarias y procedimentales para la aplicación del presente Artículo, mediante resolución expresa.

CAPÍTULO IV

DEUDA TRIBUTARIA DEPARTAMENTAL

ARTÍCULO 17 (DETERMINACIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA).-

- I. La deuda tributaria se configura al día siguiente de la fecha del vencimiento del plazo para el pago de la obligación tributaria, sin que medie ningún acto de la “A.T.D - Santa Cruz” y debe incluir la actualización que corresponda. A tal efecto, los días de mora se computarán a partir del día siguiente de producido el vencimiento de la obligación tributaria.
- II. Las multas formarán parte de la deuda tributaria a la fecha en que sean impuestas a los sujetos pasivos o terceros responsables, a través de la Resolución Determinativa.

- III. En ningún caso estas multas serán base de cálculo para el pago de otras sanciones pecuniarias.

ARTÍCULO 18 (DETERMINACIÓN DE LA DEUDA POR PARTE DE LA “A.T.D - SANTA CRUZ”).- Se realizará mediante los procesos de fiscalización, verificación, control o investigación realizados que, por su alcance respecto a los impuestos, periodos y hechos, se clasifican en:

- a) Determinación total, que comprende la fiscalización de todos los impuestos de por lo menos una gestión fiscal. Determinación parcial, que comprende la fiscalización de uno o más impuestos de uno o más períodos.
- b) Verificación y control puntual de los elementos, hechos, transacciones económicas y circunstancias que tengan incidencia sobre el importe de los impuestos pagados o por pagar.
- c) Verificación y control del cumplimiento a los deberes formales. Si en la aplicación de los procedimientos señalados en los literales a) y b) se detectara la falta de cumplimiento a los deberes formales, se incorporará los cargos que correspondieran.

ARTÍCULO 19 (INTERESES).-

- I. La tasa anual de interés (r) está constituida por la suma de la tasa anual de interés activa promedio (i) del sistema financiero, publicada por el Banco Central de Bolivia, incrementada en tres (3) puntos porcentuales ($r = i + 3\%$) que rija el día hábil anterior a la fecha de pago.
- II. La tasa de interés (r) se aplicará sobre el tributo omitido expresado en Bolivianos (Bs.) en todos los casos.

ARTÍCULO 20 (PAGOS PARCIALES Y PAGOS A CUENTA).- Los pagos parciales de la deuda tributaria, incluidas las cuotas por facilidades de pago incumplidas, serán actualizados a la fecha de vencimiento de pago de la obligación tributaria establecida en la norma y se deducirá como pago a cuenta de dicha deuda. A este efecto, la tasa de interés para el descuento será la que corresponda a la fecha de cada pago.

ARTÍCULO 21 (NOTIFICACIÓN ELECTRÓNICA).- Se entenderá que se practica una notificación mediante sistema de comunicación electrónica o notificación electrónica a la comunicación dirigida a las direcciones electrónicas declaradas por los sujetos pasivos o terceros responsables o las que sean otorgadas por la “A.T.D - Santa Cruz”.



ARTÍCULO 22 (NOTIFICACIONES MASIVAS).-

- I. Las notificaciones masivas deben señalar el nombre del sujeto pasivo o tercero responsable, su número de registro en la “A.T.D - Santa Cruz”, la identificación del acto administrativo y la dependencia donde debe apersonarse.
- II. La “A.T.D - Santa Cruz” podrá utilizar las notificaciones masivas para cualquier acto que no esté sujeto a un medio específico de notificación.
- III. Las cuantías para practicar esta forma de notificación serán de hasta Diecisiete mil 00/100 bolivianos (Bs. 17.000) por cada acto administrativo. A actualizarse a sugerencia de la “A.T.D - Santa Cruz”.

ARTÍCULO 23 (CONSULTA).-

- I. En caso de existir una consulta por parte de los contribuyentes deberá presentarse ante la “ATD- Santa Cruz” cumpliendo los siguientes requisitos mínimos:
 - a) Nombre o razón social del consultante.
 - b) Personería y representación.
 - c) Domicilio.
 - d) Descripción del hecho, acto u operación concreta y real.
 - e) Indicación de la disposición normativa sobre cuya aplicación o alcance se efectúa la consulta.
 - f) Opinión fundada sobre la aplicación y alcance de la norma tributaria, confusa o controvertible.
- II. La “A.T.D - Santa Cruz” deberá absolver y notificar la consulta formulada, en un plazo máximo de hasta treinta (30) días hábiles administrativos.

ARTÍCULO 24 (COMPENSACIÓN).-

- I. La deuda tributaria podrá ser compensada total o parcialmente a petición de parte, con cualquier crédito tributario líquido y exigible del interesado, proveniente de pagos indebidos o en exceso, por los que corresponde la repetición o la devolución.

- II. La deuda tributaria a ser compensada deberá referirse a períodos no prescritos comenzando por los más antiguos y aunque provengan de distintos tributos.
- III. Iniciado el trámite de compensación, éste deberá ser sustanciado y resuelto por la “A.T.D - Santa Cruz” dentro del plazo máximo de tres (3) meses, bajo responsabilidad de los funcionarios encargados del mismo.
- IV. A efecto del cálculo para la compensación, no correrá ningún tipo de actualización sobre los débitos y créditos que se solicitan compensar desde el momento en que se inicie la misma.
- V. Las solicitudes que los sujetos pasivos o terceros responsables realicen antes del vencimiento del tributo que deseen sea compensado. Sin embargo, estas solicitudes no eximen del pago de las sanciones y la liquidación de la deuda tributaria, en caso que la solicitud resulte improcedente.

ARTÍCULO 25 (REPETICIÓN).-

- I. Acción de repetición es aquella que pueden utilizar los sujetos pasivos y/o directos interesados para reclamar a la “A.T.D - Santa Cruz” la restitución de pagos indebidos o en exceso efectuados por cualquier concepto tributario.
- II. La acción de repetición comprende los tributos, intereses y multas pagados indebidamente o en exceso, quedando facultada, la “A.T.D - Santa Cruz”, a detallar los casos por los cuales no corresponde su atención.
- III. La “A.T.D - Santa Cruz” es competente para resolver la acción de repetición en el término máximo de cuarenta y cinco (45) días hábiles computables a partir del día siguiente de la presentación de la documentación requerida; en caso de ser procedente, la Secretaría Departamental del Área Económica emitirá una resolución administrativa en la que se especifique el monto de dinero que deberá ser compensado en el pago de otros tributos departamentales.



CAPITULO V

PROCEDIMIENTO PARA LA DETERMINACIÓN Y EJECUCIÓN TRIBUTARIA

ARTÍCULO 26 (VISTA DE CARGO).-

- I. La Vista de Cargo contendrá los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que motiven la Resolución Determinativa, como producto de la declaración del sujeto pasivo o tercero responsable, y de los elementos de prueba que obren en poder de la “A.T.D - Santa Cruz”
- II. La Secretaría Departamental de Economía y Hacienda dictará la Vista de Cargo que deberá consignar los siguientes requisitos esenciales:
 - a) Número de la Vista de Cargo.
 - b) Fecha.
 - c) Nombre o razón social del sujeto pasivo.
 - d) Número de registro tributario, cuando corresponda.
 - e) Indicación del tributo (s) y, cuando corresponda, período (s) fiscal (es).
 - f) Liquidación previa de la deuda tributaria.
 - g) Acto u omisión que se atribuye al presunto autor, así como la calificación de la sanción en el caso de las contravenciones tributarias y requerimiento a la presentación de descargos.
 - h) Firma, nombre y cargo de la autoridad competente.
- III. Notificada la vista de cargo el sujeto pasivo o tercero responsable tendrá un plazo perentorio e improrrogable de treinta (30) días hábiles administrativos para presentar y formular los descargos que estime conveniente.

ARTÍCULO 27 (RESOLUCIÓN DETERMINATIVA).-

- I. Vencido el plazo señalado en el artículo anterior, la Secretaría Departamental de Economía y Hacienda emitirá la Resolución Determinativa que deberá contener como requisitos mínimos: Lugar y fecha, nom-



bre o razón social del sujeto pasivo, especificaciones sobre la deuda tributaria, fundamentos de hecho y de derecho, la calificación de la conducta y la sanción en el caso de contravenciones, así como la firma, nombre y cargo de la autoridad competente.

- II. La Resolución Determinativa tendrá carácter declarativo y no constitutivo de la obligación tributaria y las especificaciones sobre la obligación tributaria se referirán al origen, concepto y determinación del adeudo tributario.
- III. La Resolución Determinativa deberá ser notificada al sujeto pasivo en el plazo máximo de diez (10) días hábiles administrativos siguientes a la fecha de su emisión. En el mismo plazo, se publicará en un medio de prensa de circulación nacional conteniendo el nombre o razón social del sujeto pasivo y número de la Resolución Determinativa.
- IV. La Resolución Determinativa ejecutoriada tendrá carácter de título coactivo.

ARTÍCULO 28 (RECURSO DE REVOCATORIA)

- I. El sujeto pasivo o tercero responsable podrá interponer el recurso de revocatoria ante la misma autoridad que emitió la Resolución Determinativa en un plazo perentorio de diez (10) días hábiles administrativos de su notificación.
- II. A tiempo de presentar el recurso de revocatoria, el sujeto pasivo o tercero responsable deberá identificar el acto objeto de impugnación y acreditar su legítimo interés. Si la impugnación no reúne estos requisitos esenciales la autoridad recurrida concederá al recurrente un plazo de cinco (5) días para la subsanación de defectos siguientes a su notificación, bajo apercibimiento de desestimación del recurso.
- III. La autoridad recurrida tendrá un plazo de veinte (20) días hábiles para resolver el recurso interpuesto.
- IV. Los efectos que produce el Recurso de Revocatoria, facultando a la autoridad recurrida para suspender la ejecución de la Resolución Determinativa si advierte existencia de vicios al momento de su emisión o por razones de oportunidad para la mejor satisfacción del interés público comprometido.
- V. La autoridad administrativa podrá resolver el recurso de las siguientes maneras:



1. Desestimando cuando el recurso resulte extemporáneo, sea interpuesto por un recurrente no legitimado, no cumpla con los requisitos esenciales de forma, sea interpuesto contra una resolución preparatoria o de mero trámite o la materia del recurso no esté en el ámbito de su competencia.
 2. Aceptando revocando total o parcialmente la resolución recurrida o subsanando sus vicios.
 3. Rechazando y confirmando la Resolución recurrida en todas sus partes.
- VI. Si vencido el plazo, no se dictara Resolución se tendrá el recurso por denegado pudiendo el recurrente interponer el recurso jerárquico.

ARTÍCULO 29 (RECURSO JERÁRQUICO)

- I. Se interpondrá recurso jerárquico ante la autoridad que emitió la Resolución que resuelve el Recurso de Revocatoria en un plazo perentorio de diez (10) días hábiles administrativos de la fecha de su notificación o del vencimiento del plazo para resolver el Recurso de Revocatoria. Esta autoridad deberá remitir los antecedentes en el plazo de cinco (5) días hábiles administrativos a la gobernadora o gobernador para su respectiva resolución
- II. La autoridad recurrida tendrá un plazo de sesenta (60) días hábiles para resolver el recurso interpuesto.
- III. La gobernadora o el gobernador podrá resolver el recurso de las siguientes maneras:
 1. Desestimando si hubiese sido interpuesto fuera de término o por un recurrente no legitimado, no cumpla con los requisitos esenciales de forma, o sea interpuesto contra una resolución no impugnada mediante el recurso de revocatoria.
 2. Aceptando revocando total o parcialmente la resolución recurrida o subsanando sus vicios.
 3. Rechazando y confirmando la Resolución recurrida en todas sus partes.
- IV. Si vencido el plazo, no se dictara Resolución se tendrá el recurso por denegado pudiendo el recurrente interponer el recurso jerárquico.

ARTÍCULO 30 (MEDIDAS PRECAUTORIAS).- Se aplicarán medidas precautorias, cuando existe riesgo fundado de que el cobro de la deuda tributaria o del monto indebidamente devuelto se vea frustrado o perjudicado, cuando se presenten entre otras, cualquiera de las siguientes situaciones:

- a) Inactivación del número de registro.
- b) Inicio de quiebra o solicitud de concurso de acreedores, así como la existencia de juicios coactivos y ejecutivos.
- c) Cambio de domicilio sin la comunicación correspondiente a la “A.T.D - Santa Cruz” o casos de domicilio falso o inexistente.
- d) Cuando la realidad económica, financiera y/o patrimonial del sujeto pasivo o tercero responsable no garantice el cumplimiento de la obligación tributaria.
- e) La autorización para la adopción de medidas precautorias será realizada por parte de la “A.T.D - Santa Cruz”.
- f) Cuando se requiera la utilización de medios de propiedad privada para la ejecución de las medidas precautorias, el pago por sus servicios será realizado por el sujeto pasivo o tercero responsable afectado con dicha medida.

ARTÍCULO 31 (MONTOS MÍNIMOS PARA LA EJECUCIÓN TRIBUTARIA).- Los montos mínimos serán determinados por la “A.T.D. – Santa Cruz”, para de esta manera poder efectuar el inicio de la ejecución tributaria, la cual será ejercitada mediante la emisión de una Resolución Secretarial expresa. Los montos así definidos estarán expresados en Bolivianos.

ARTÍCULO 32 (PROCEDIMIENTO PARA SANCIONAR CONTRAVENCIONES TRIBUTARIAS).-

- I. Cuando el valor de los tributos omitidos sea igual o menor a diecisiete mil 00/100 Bolivianos (Bs. 17,000.-), la conducta se considerará contravención tributaria.
- II. El procedimiento administrativo para sancionar contravenciones tributarias podrá realizarse:
 - a) De forma independiente, cuando la contravención se hubiera detectado a través de acciones que no emergen del procedimiento de determinación.



- b) De forma consecuyente, cuando el procedimiento de determinación concluye antes de la emisión de la Vista de Cargo, debido al pago total de la deuda tributaria, surgiendo la necesidad de iniciar un sumario contravencional.
- c) De forma simultánea, cuando el sumario contravencional se subsume en el procedimiento de determinación, siendo éste el que establece la comisión o no de una contravención tributaria.

III. La Secretaría de Economía y Hacienda a propuesta de la “A.T.D. – Santa Cruz” establecerá las disposiciones e instrumentos necesarios para la implantación de estos procedimientos.

ARTÍCULO 33 (FACILIDADES DE PAGO).- La “A.T.D - Santa Cruz” podrá, mediante resolución administrativa de carácter particular emitida por la Secretaría de Economía y Hacienda, conceder facilidades de pago para las obligaciones generadas antes o después del vencimiento de los tributos que les dieron origen, tomando en cuenta las siguientes condiciones:

- a) **Tasa de Interés.**- Tasa de interés r , definida en el Artículo 19º del presente Decreto.
- b) **Plazo.**- Hasta treinta y seis (36) meses computables desde la fecha de solicitud del plan de pago de la deuda tributaria.
- c) **Pago Inicial, garantías y otras condiciones.**- en la forma definida en la reglamentación que emita la “A.T.D - Santa Cruz”.
- d) No se podrán conceder facilidades de pago para retenciones y percepciones de tributos o para aquellos que graven hechos inmediatos o tributos cuya liquidación y pago sea requisito para la realización de trámites que impidan la prosecución de un procedimiento administrativo.
- e) Los sujetos pasivos o terceros responsables que incumplan con las facilidades de pago acordadas, no podrán volver a solicitar facilidades de pago por la misma deuda o por parte de ella. La “A.T.D - Santa Cruz”, en estos casos, ejecutará las garantías presentadas y las medidas coactivas que correspondan.
- f) La “A.T.D. – Santa Cruz” está facultada a emitir los reglamentos que complementen lo dispuesto en el presente artículo.



ARTÍCULO 34 (RESTRICCIÓN A LAS FACULTADES DE CONTROL, VERIFICACIÓN, INVESTIGACIÓN Y FISCALIZACIÓN).- La “A.T.D - Santa Cruz” podrá efectuar el proceso de determinación de impuestos, hechos, transacciones económicas y elementos que no hubiesen sido afectados dentro del alcance de un proceso de determinación o verificación anterior, salvo cuando el sujeto pasivo o tercero responsable hubiera ocultado dolosamente información vinculada a hechos gravados.

ARTÍCULO 35 (REQUISITOS PARA EL INICIO DE LOS PROCEDIMIENTOS DE DETERMINACIÓN TOTAL O PUNTUAL).- Las determinaciones totales y puntuales se iniciarán con la notificación al sujeto pasivo o tercero responsable con la Orden de Fiscalización que estará suscrita por la autoridad competente determinada por la “A.T.D - Santa Cruz” consignando, como mínimo, la siguiente información:

- a) Número de Orden de Fiscalización.
- b) Lugar y fecha.
- c) Nombre o razón social del sujeto pasivo.
- d) Objeto(s) y alcance de fiscalización.
- e) Nombre de los funcionarios actuantes de la “A.T.D - Santa Cruz”.
- f) Firma de la autoridad competente.
- g) La referida orden podrá ser reasignada a otros funcionarios de acuerdo a lo que establezca la “A.T.D - Santa Cruz”.

ARTÍCULO 36 (PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACIÓN Y CONTROL PUNTUAL).- El procedimiento de verificación y control de elementos, hechos y circunstancias que tengan incidencia sobre el importe pagado o por pagar de impuestos, se iniciará con la notificación al sujeto pasivo o tercero responsable con una Orden de Verificación que se sujetará a los requisitos y procedimientos definidos por la “A.T.D - Santa Cruz”.

ARTÍCULO 37 (LUGAR DONDE SE DESARROLLAN LAS ACTUACIONES).-

- I. Cuando los elementos sobre los que se realicen las verificaciones puedan ser examinados en las oficinas de la “A.T.D - Santa Cruz”, éstas se desarrollarán en las mismas oficinas, sin que sea necesaria autorización superior específica.



- II. La “A.T.D - Santa Cruz” podrá realizar controles, verificaciones, fiscalizaciones e investigaciones en días y horas inhábiles para la misma, cuando las circunstancias del hecho o la actividad económica del sujeto pasivo así lo requieran.
- III. Cuando la persona bajo cuya custodia se halle la propiedad, local o edificio, se opusiere a la entrada de los fiscalizadores, éstos podrán llevar a cabo su actuación recabando una Orden de Juez competente.

ARTÍCULO 38 (DETERMINACIÓN EN CASOS ESPECIALES).-

- I. Se constituyen en casos especiales a aquellos que contengan errores aritméticos que signifiquen diferencias establecidas por la “A.T.D - Santa Cruz” en la revisión de los cálculos efectuados por los sujetos pasivos o terceros responsables en las declaraciones juradas presentadas cuyo resultado derive en un menor importe pagado o un saldo a favor del sujeto pasivo mayor al que corresponda.
- II. Cuando la diferencia genere un saldo a favor del fisco departamental, la “A.T.D - Santa Cruz” emitirá una Resolución Determinativa por el importe impago. Si la diferencia genera un saldo a favor del sujeto pasivo mayor al que le corresponde, la “A.T.D - Santa Cruz” emitirá una conminatoria para que presente una Declaración Jurada Rectificatoria.
- III. La calificación de la conducta y la sanción por el ilícito tributario será determinada mediante un sumario contravencional, por lo cual no se consignará en la Resolución Determinativa o en la conminatoria para la presentación de la Declaración Jurada Rectificatoria.
- IV. La deuda tributaria o la disminución del saldo a favor del sujeto pasivo así determinada, no inhibe a la “A.T.D - Santa Cruz” a ejercitar sus facultades de fiscalización sobre el tributo declarado.
- V. Se entenderá por dato básico aquél que permite identificar al sujeto pasivo o tercero responsable y a la obligación tributaria. La omisión de un dato básico en una declaración jurada, obliga a la “A.T.D - Santa Cruz” a presumir la falta de presentación de dicha declaración.
- VI. Para determinar el monto presunto por omisión de datos básicos o falta de presentación de declaraciones juradas, se tomará el mayor tributo mensual declarado o determinado dentro de los doce (12) períodos inmediatamente anteriores al de la omisión del cumplimiento de esta obligación, seis (6) períodos trimestrales anteriores en el caso de impuestos trimestrales y cuatro (4) períodos anteriores en el caso



de impuestos anuales. Este monto debe ser expresado en Bolivianos considerando la fecha de vencimiento del período tomado como base de determinación del monto presunto. Si no se hubieran presentado declaraciones juradas por los períodos citados, se utilizarán las gestiones anteriores no prescritas.

VII. De no contarse con la información necesaria para determinar el monto presunto, se determinará la obligación, aplicando los siguientes criterios:

- a) Aplicando datos, antecedentes y elementos indirectos que permitan deducir la existencia de los hechos imponible en su real magnitud.
- b) Utilizando aquellos elementos que indirectamente acrediten la existencia de bienes y rentas, así como de los ingresos, ventas, costos y rendimientos que sean normales en el respectivo sector económico, considerando las características de las unidades económicas que deban compararse en términos tributarios.
- c) Valorando signos, índices, o módulos que se den en los respectivos contribuyentes según los datos o antecedentes que se posean en supuestos similares o equivalentes.

VIII. El importe del monto presunto así calculado, si fuera cancelado por el sujeto pasivo o tercero responsable, se tomará como pago a cuenta del impuesto que en definitiva corresponda.

IX. Alternativamente, el sujeto pasivo o tercero responsable podrá presentar la declaración jurada extrañada o corregir el error material ocasionado por la falta del dato básico, en la forma que la “A.T.D - Santa Cruz” defina, el cual señalará además, la forma en que serán tratados los débitos y/o créditos producto de la falta de presentación de declaraciones juradas u omisión de datos básicos.

ARTÍCULO 39 (SUSPENSIÓN DE LA EJECUCIÓN TRIBUTARIA).-

- I. La suspensión de la ejecución tributaria procederá cuando haya pago total del tributo o cuando exista de una garantía real que asegure el cumplimiento del pago.
- II. La solicitud de suspensión podrá abarcar la totalidad o parte del tributo, siempre que éste sea susceptible de ejecución separada.



- III. La suspensión de la ejecución tributaria, sólo surtirá efecto si existe una garantía real que cubra la deuda tributaria pendiente de pago.
- IV. Aún cuando no se hubiera constituido garantía suficiente sobre la deuda tributaria, la Administración podrá suspender la ejecución tributaria de oficio o a solicitud del sujeto pasivo o tercero responsable por razones de interés público.
- V. La suspensión procederá una vez emitida una resolución particular de autoridad competente en la que se anotará el motivo de la misma, las medidas alternativas que serán ejecutadas para viabilizar el cobro de la deuda tributaria, cuando corresponda y el tiempo que durará dicha suspensión.
- VI. Si la suspensión se origina en una solicitud del sujeto pasivo o tercero responsable, este deberá presentar, con anterioridad a que se ejecute la suspensión, una solicitud en la que exponga las razones que justifican la misma. El pronunciamiento de la “A.T.D - Santa Cruz”, en caso de ser negativo, no admitirá recurso alguno.

ARTÍCULO 40 (REDUCCIÓN DE SANCIONES).-

- I. El pago de la deuda tributaria después de iniciada la fiscalización o efectuada cualquier notificación inicial o requerimiento de la “A.T.D - Santa Cruz” y antes de la notificación con la Resolución Determinativa establecerá la reducción de la sanción aplicable en el ochenta (80%) por ciento.
- II. El pago de la deuda tributaria efectuado después de notificada la Resolución Determinativa y antes de la presentación del Recurso a la “A.T.D - Santa Cruz”, determinará la reducción de la sanción en el sesenta (60%) por ciento.
- III. El pago de la deuda tributaria efectuado después de notificada la Resolución de la “A.T.D - Santa Cruz” y antes de la presentación del recurso a la Secretaría Departamental de Economía y Hacienda, determinará la reducción de la sanción en el cuarenta (40%) por ciento.
- IV. Los porcentajes del régimen de reducción de sanciones por ilícitos tributarios, se aplicarán considerando lo siguiente:
 - a. La reducción de sanciones en el caso de la contravención tributaria definida como omisión de pago procederá siempre que se cancele previamente la deuda tributaria incluyendo el porcentaje de san-



ción que pudiera corresponder, sin perjuicio del desarrollo del procedimiento sancionatorio ulterior.

- b. Si el ilícito fuera un delito tributario, la reducción de sanciones, de acuerdo a lo señalado anteriormente, será conocida y resuelta por autoridad competente, conforme a las disposiciones de los Códigos Penal y de Procedimiento Penal.

ARTÍCULO 41 (ARREPENTIMIENTO EFICAZ).-

- I. El arrepentimiento eficaz ocurre cuando el sujeto pasivo o tercero responsable pague la totalidad de la deuda tributaria antes de cualquier actuación de la “A.T.D - Santa Cruz”, quedará automáticamente extinguida la sanción pecuniaria por el ilícito tributario. Salvando aquellas provenientes de la falta de presentación de Declaraciones Juradas.
- II. La extinción automática de la sanción pecuniaria en mérito al arrepentimiento eficaz, procederá sobre la base del total del impuesto determinado por los contribuyentes por período e impuesto, siempre y cuando realicen el pago del total de la deuda tributaria, además de la sanción por falta de presentación de declaraciones juradas, lo cual no inhibe a la “A.T.D - Santa Cruz” de ejercitar en lo posterior su facultad de fiscalización pudiendo generar diferencias sobre las cuáles corresponderá la aplicación de nuevas sanciones.

ARTÍCULO 42 (INCUMPLIMIENTO A DEBERES FORMALES).-

- I. El que de cualquier manera incumpla los deberes formales establecidos en el presente Reglamento, disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias, será sancionado con una multa que irá desde ochenta bolivianos (Bs. 80.-) a ocho mil bolivianos (Bs. 8.000.-).
- II. Darán lugar a la aplicación de sanciones en forma directa, prescindiendo del procedimiento sancionatorio previsto por este Reglamento las siguientes contravenciones: 1) La falta de presentación de declaraciones juradas dentro de los plazos fijados por la “A.T.D - Santa Cruz”; 2) La no emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente verificada en operativos de control tributario.
- III. La falta de presentación en término de la declaración de pago emitida por la “A.T.D - Santa Cruz” será sancionada de manera automática con una multa del diez por ciento (10%) del tributo omitido expresado en bolivianos, monto que no podrá ser superior a ocho mil bolivianos (Bs.



8.000.-), ni menor a ochenta bolivianos (Bs. 80.-). Cuando no hubiera tributo omitido, la sanción será de ochenta bolivianos (Bs. 80.-) para el caso de personas naturales y cuatrocientos veinte bolivianos (Bs. 800.-), para personas jurídicas, incluidas las empresas unipersonales.

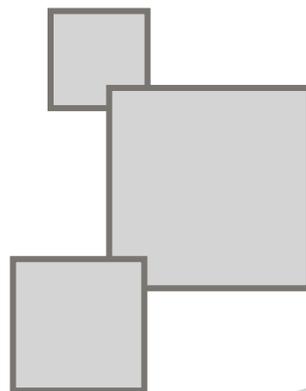
ARTÍCULO 43 (DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA).-

- I. “ATD-Santa Cruz” está obligada a denunciar a las instancias pertinentes cuando verifique que sujetos pasivos o terceros responsables actúen en perjuicio del derecho de la “A.T.D - Santa Cruz” a percibir tributos, por acción u omisión disminuya o no pague la deuda tributaria, no efectúe las retenciones a que está obligado u obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales, cuya cuantía sea mayor o igual a diecisiete mil bolivianos (Bs. 17.000.)
- II. La multa por defraudación, será del 100% calculada sobre la base del tributo omitido determinado a la fecha de vencimiento expresado en bolivianos.

DISPOSICIONES FINALES

DISPOSICION FINAL PRIMERA.- (VIGENCIA). A efecto de la aplicación de la Ley Tributaria Departamental, en tanto la “A.T.D - Santa Cruz” no cuente con órganos de difusión propios, será válida la publicación realizada en al menos un medio de prensa de circulación nacional.





CAPÍTULO III

**LA AGENCIA TRIBUTARIA
DEPARTAMENTAL**



3.1. La Administración Tributaria Nacional y Municipal, sus ventajas y problemas.-

El presente apartado, tiene tres objetivos principales:

- 1) Mostrar de manera general las funciones que tienen los diferentes estamentos de la Administración Tributaria Nacional y Municipal.
- 2) Identificar sus principales ventajas.
- 3) Identificar sus principales problemas.

Producto de esta evaluación, se pretende identificar las áreas fundamentales de una Administración Tributaria, para de esta manera con insumos adicionales plantear un modelo de Agencia Tributaria Departamental.

a) El Servicio de Impuestos Nacionales (SIN):

El SIN consta de un Directorio, una Presidencia Ejecutiva, una Gerencia General, 9 Gerencias Nacionales, además de 10 Gerencias Regionales. Este modelo se basa en una estructura principalmente funcional, que será explicada detalladamente en el siguiente apartado.

a.1) Directorio:

Es la máxima instancia del SIN, y está encargada de la fiscalización del desempeño del mismo, siendo sus principales funciones las de aprobar las políticas, estrategias, planes y programas administrativos y operativos, que deberán ser de cumplimiento obligatorio de todas las instancias del SIN, además de hacer seguimiento de las tareas encomendadas. Por otro lado, es la instancia de aprobación del POA y el Presupuesto Institucional, además de seleccionar y evaluar la contratación de toda la plantilla gerencial del SIN, y de las jefaturas de departamento.

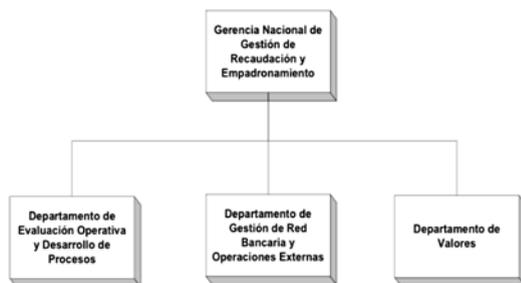
a.2) Presidencia Ejecutiva:

Es la máxima instancia ejecutiva del SIN además de presidir el Directorio, y sus principales funciones son las de proponer y ejecutar las políticas, estrategias, planes y programas, además de proponer y contratar al personal jerárquico del SIN, previa aceptación del Directorio. Siendo su principal función operativa la de emitir Resoluciones Administrativas de acuerdo a la normativa tributaria nacional.

a.3) Gerencia General:

Es la instancia de coordinación y evaluación general de los programas técnicos, administrativos y operativos entre las distintas Gerencias Nacionales, Gerencias Distritales y Gerencias de Grandes Contribuyentes, además de instruir la ejecución de los mismos, analizando los resultados de la gestión en función de los objetivos, políticas y estrategias establecidos por la Presidencia Ejecutiva y, asegurando la debida asistencia a las áreas operativas en materia de recursos humanos, técnicos, materiales y financieros.

a.4) Gerencia Nacional de Gestión de Recaudación y Empadronamiento:



Fuente: Impuestos Nacionales (2011).

La función principal de la Gerencia es la de administrar todo lo relativo a los procesos de padrón, recaudación, recepción de declaraciones y pagos, habilitación de notas fiscales, intimaciones, emisión y redención de títulos valores (principalmente notas de crédito fiscal y CEDEIMS), facilidades de pago, compensaciones, recepción de información de terceros, además de supervisar y controlar la recaudación tributaria de la red bancaria.

a.5) Gerencia Nacional de Fiscalización:



Fuente: Impuestos Nacionales (2011).



La función principal de esta gerencia es la de normar, supervisar, coordinar y controlar a nivel nacional los procesos de control sobre la veracidad de la información declarada por los contribuyentes, a través de estudios, análisis y cruces de información.

a.6) Gerencia Nacional Técnico Jurídica y de Cobranza Coactiva:



Fuente: Impuestos Nacionales (2011).

Esta Gerencia se encarga de interpretar las normas tributarias y difundir el criterio adoptado para su correcta aplicación y, cuando corresponda, propiciar su modificación, derogación o abrogación. Supervisar la defensa del fisco en las acciones contencioso tributarias, civiles, penales, laborales, administrativas, coactivas y recursos constitucionales, en que la institución sea parte; brindar asesoramiento jurídico cuando le sea solicitado por las áreas normativas y/o desconcentradas de la institución; efectuar la supervisión y el control de calidad de los procesos de determinación, sumarios infraccionales, clausuras, acción de repetición, consultas, exenciones, recursos, cobranza coactiva y otros que sean de su competencia del área.

a.7) Gerencia Nacional de Informática y Telecomunicaciones:



Fuente: Impuestos Nacionales (2011).

La Gerencia de Informática dirige, coordina y supervisa las actividades de análisis, diseño, desarrollo, control de calidad, implantación y mantenimiento de sistemas informáticos, garantizar la disponibilidad y seguridad de las bases de datos, información, servicios informáticos y equipamiento computacional y de telecomunicaciones a los usuarios y procesar los datos e información generados por los distintos procesos tributarios.

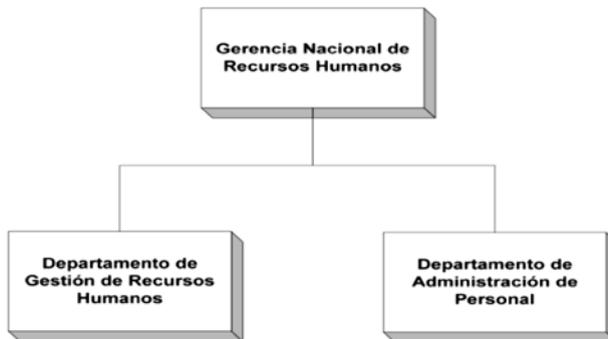
a.8) Gerencia Nacional Financiera y Administrativa:



Fuente: Impuestos Nacionales (2011).

Las funciones principales de esta Gerencia son las de: Normar, supervisar, coordinar y controlar a nivel nacional los procesos relacionados con la gestión financiera y administrativa de la institución. Elaborar el presupuesto de gastos de la institución y controlar su ejecución. Realizar el adecuado suministro, mantenimiento, conservación y control de los recursos materiales de la institución.

a.9) Gerencia Nacional de Recursos Humanos:

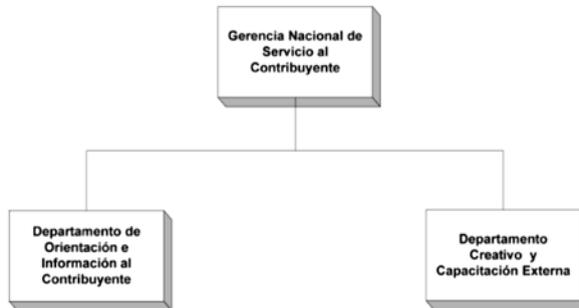


Fuente: Impuestos Nacionales (2011).



Sus funciones se basan en: Normar, supervisar, coordinar y controlar a nivel nacional los procesos relacionados con la gestión de los recursos humanos de la institución. Garantizar la dotación de recursos humanos idóneos a los diferentes niveles orgánicos de la institución en base a procesos concretos de selección, contratación, incorporación, capacitación, evaluación de desempeño, promoción y baja.

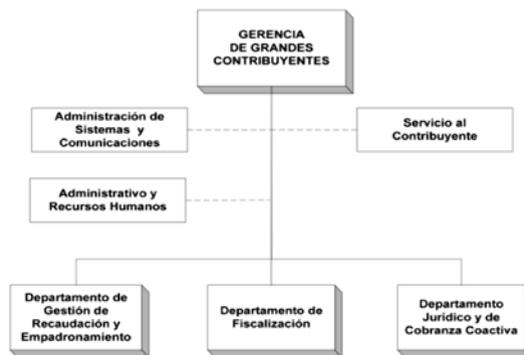
a.10) Gerencia Nacional de Servicio al Contribuyente:



Fuente: Impuestos Nacionales (2011).

El Servicio al Contribuyente se encarga de aplicar estrategias destinadas al incremento de la conciencia tributaria, a la información, orientación, educación y capacitación de los contribuyentes y público en general. Desarrollar, diseñar y publicar material didáctico de información. Proponer acciones de mejora de servicios al contribuyente y simplificación de trámites, así como el control y evaluación de los servicios. Llevar a cabo el diagnóstico y detección de necesidades de servicio y capacitación de los contribuyentes.

a.11) Gerencia de Grandes Contribuyentes:



Fuente: Impuestos Nacionales (2011).

Tiene como funciones principales, administrar eficientemente las acciones propias de la Administración Tributaria en el nivel desconcentrado sobre los contribuyentes expresamente asignados a su competencia y jurisdicción, velando por una correcta y uniforme aplicación de las políticas, estrategias, normas y procedimientos acordados a nivel nacional, y garantizando que se realice un adecuado control del cumplimiento de las obligaciones fiscales.

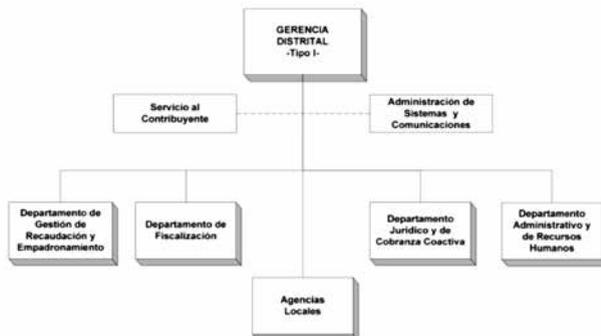
De manera análoga a la Gerencia General, la Gerencia de Grandes Contribuyentes contiene a las 6 áreas necesarias para el cobro y administración de tributos con las mismas funciones: Recaudación y Empadronamiento, Fiscalización, Jurídico y de Cobranza Coactiva, Sistemas y Comunicaciones, Administración y Recursos Humanos, Servicios al Contribuyente.

a.12) Gerencia Sectorial de Hidrocarburos:

Tiene como funciones principales, las de proyectar normas y coordinar a nivel nacional, los procesos tributarios específicos al sector de hidrocarburos. Administrar eficientemente las acciones propias de la Administración Tributaria sobre los contribuyentes asignados a su jurisdicción, velando por una correcta y uniforme aplicación de las políticas, estrategias, normas y procedimientos definidos para el sector, así como los procedimientos generales acordados a nivel nacional. Garantizar que se realice un control adecuado del cumplimiento de las obligaciones fiscales mostrando respeto a los derechos de los contribuyentes.

En el caso de la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos, la única diferencia con los anteriores modelos radica en la inclusión de un Departamento de Investigación y Desarrollo, que es análogo al Departamento de Inteligencia Fiscal que se encuentra bajo la Gerencia Nacional de Fiscalización.

a.13) Gerencia Distrital Tipo I:



Fuente: Impuestos Nacionales (2011).

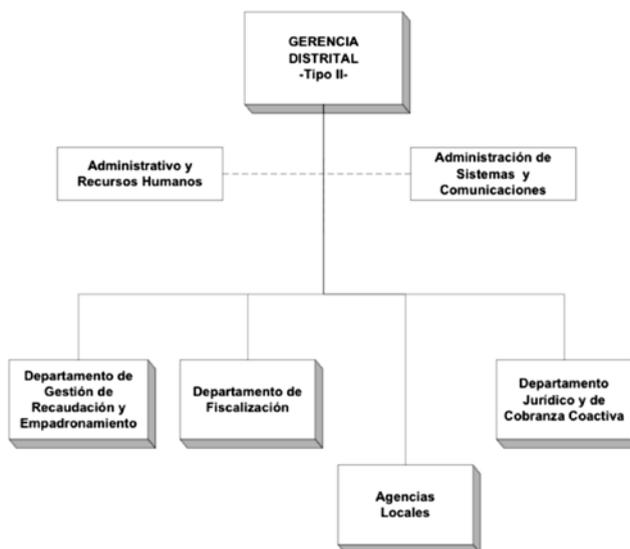


En el caso de la Gerencia Distrital Tipo I, sus funciones se circunscriben a: Administrar eficientemente las acciones propias de la Administración Tributaria en el nivel desconcentrado de su jurisdicción territorial, exceptuando aquellos contribuyentes que expresamente sean asignados a la competencia y jurisdicción de una Gerencia de Grandes Contribuyentes, velando por una correcta y uniforme aplicación de las políticas, estrategias, normas y procedimientos acordados a nivel nacional, y garantizando que se realice un adecuado control del cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Nuevamente se repite la misma estructura organizacional del nivel central, sólo que en este caso el servicio al contribuyente y la administración de sistemas y comunicaciones se encuentran a nivel de staff, es del Tipo I porque tiene su propio departamento de recursos humanos, debido a que el tamaño de la gerencia es importante (La Paz, Cochabamba y Santa Cruz).

Todas sus instancias ya sea de staff o de dirección, responden a la aplicación de los procedimientos establecidos por su respectiva Gerencia Nacional, por ejemplo, Administración de Sistemas y Comunicaciones (a nivel de staff), responde a la Gerencia Nacional de Informática y Telecomunicaciones.

Gerencia Distrital Tipo II:

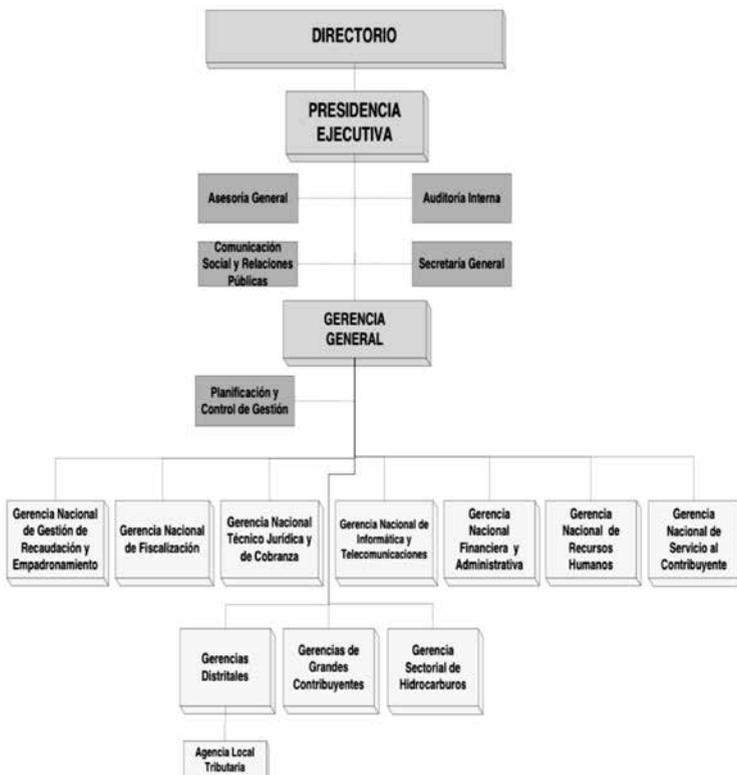


Fuente: Impuestos Nacionales (2011).

La Gerencia Distrital del Tipo II, tiene como diferencias básicamente que los servicios al contribuyente son una dependencia nacional, y la parte adminis-

trativa y recursos humanos se encuentra a nivel de staff, ya que el tamaño de la gerencia distrital es menor, aunque en esencia se repiten los mismos 6 elementos básicos de la administración tributaria nacional: **Recaudación y Empadronamiento, Fiscalización, Jurídico y de Cobranza Coactiva, Sistemas y Comunicaciones, Administración y Recursos Humanos, Servicios al Contribuyente.**

Estructura Orgánica del Servicio de Impuestos Nacionales



Fuente: PEI-Impuestos Nacionales (2011).

Ventajas de la Administración Tributaria Nacional:

1. Existe una identificación muy clara de las fuentes de recaudación de los impuestos, esto por el hecho de que los mismos son apenas once tributos permanentes (incluyendo las recaudaciones realizadas por aduana) y dos eventuales (el Impuesto a las Transacciones Financieras y el Impuesto Adicional a las Ganancias Extraordinarias del Sistema Financiero Nacional).



2. Por lo anterior es que se ha permitido a la administración nacional que se desarrollen programas innovadores que brindan una mejor atención al contribuyente.
3. Existen innovaciones tecnológicas permanentes para la atención al contribuyente (a través del internet y las aplicaciones informáticas).
4. Existe una clara delimitación de las administraciones tributarias nacionales y municipales, esto por el hecho de que son diferentes los impuestos que se cobran en ambas administraciones.
5. Es un régimen comprensible para los ciudadanos puesto que las disposiciones legales están concentradas en pocas normas y la administración tributaria cuenta con instrumentos eficientes para la recaudación y el cobro de impuestos, por lo que el costo de la administración tributaria no es alto.
6. Existe una gestión de cobro efectivo, producto de la clasificación del padrón de contribuyentes por importancia fiscal (Principales Contribuyentes (PRICOS), y Grandes Contribuyentes (GRACOS)), además del desarrollo e implementación de proyectos eventuales (fiscalización puntual a sectores específicos del universo de los contribuyentes).
7. Con excepción de los tributos relacionados con la explotación de recursos naturales (hidrocarburos y minería), existe una concordancia entre los objetivos de estabilización y crecimiento con la política tributaria implementada.
8. Existe una capacidad importante, pero no suficiente, de gestión de cobro de obligaciones tributarias.
9. Haciendo una excepción de los regímenes especiales aplicados a sectores específicos (comerciantes minoristas, transporte público, artistas, turismo, agrícola, minería e hidrocarburos) y regiones (Potosí, Oruro, El Alto y Cobija) los impuestos no están interfiriendo de manera importante en las decisiones de los agentes económicos, aunque el sector hidrocarburífero se encuentra muy influenciado por las nuevas reglas tributarias existentes desde la promulgación de la Ley de Hidrocarburos (Ley N° 3058).
10. La Administración Tributaria Nacional cuenta con los sistemas informáticos y el equipamiento de última tecnología.
11. A pesar de las modificaciones introducidas a la Ley 843 y las modificaciones realizadas a través de las Leyes Financiales (ITF y Impuesto



Adicional al Sistema Financiero), existe una relativa estabilidad en la normativa tributaria.

Problemas de la Administración Tributaria Nacional:

1. Existe un universo muy reducido de contribuyentes inscritos al régimen general, lo que implica que los ajustes impositivos hacia arriba que se pueden hacer a estos es muy pequeño, razón por la cual la presión tributaria ya está alcanzando niveles superiores al 25%.
2. Los procesos de institucionalización de la Aduana, el Servicio de Impuestos nacionales y el RUAT, han quedado truncos ya que no existe más la designación a través de la Asamblea Legislativa Plurinacional, lo que provoca cierta inestabilidad laboral, en especial del personal más especializado y calificado.
3. Existe un incremento muy grande de los contribuyentes de los regímenes especiales (el último, el no pago del IVA de las cooperativas mineras), lo que está provocando el incremento del comercio informal, lo que está provocando una falta de equidad y universalidad tributaria, además de crear una cultura de no pago de los impuestos.
4. Existe un aislamiento entre las diferentes Administraciones Tributarias (Aduana, Impuestos Internos, y las Administraciones Tributarias Municipales).
5. Se ha acentuado la dependencia de los ingresos públicos por la explotación de los recursos naturales, en especial del sector hidrocarburífero (IEHD e IDH), aumentando la volatilidad de los mismos ya que estos dependen exclusivamente de los movimientos de los precios internacionales del petróleo.
6. Existe una muy baja cobertura de presencia institucional en el área rural y ciudades intermedias.
7. Existe una remisión tardía de los procedimientos para información del contribuyente.
8. Existe un régimen muy precario de tributación para el segmento de las personas que ejercitan sus actividades económicas en forma independiente (consultores, sastres, peluqueros, médicos, entre otros), que son tratados como empresas, y por lo tanto están gravados por el impuesto sobre Utilidades, IVA, IT y el RC-IVA, lo que además de ir contra el principio de equidad incrementa los incentivos para la evasión tributaria.



9. La expansión del crédito fiscal, en especial por parte de las empresas públicas (YPFB), afecta las recaudaciones de todos los impuestos, pero en especial el de las utilidades, el IVA y el IEHD.
10. Incremento grande y evidente de la mora tributaria, aunque esto sólo se conoce por los hechos puntuales de mora impositiva como: AERO-SUR, Lloyd Aéreo Boliviano, entre otros.
11. Se está notando también un nivel importante de omisión de pago de impuestos, producto de un padrón de contribuyentes que se encuentra desactualizado.

b) Las Administraciones Tributarias Municipales:

Las administraciones tributarias municipales se encuentran, en todos los casos municipales, como dependencias de las Oficialías de Finanzas. Por lo que se tomará la estructura organizativa del Gobierno Municipal de La Paz, que es con Santa Cruz de la Sierra los más significativos, respecto al número de contribuyentes como al nivel de recaudaciones de las mismas.

b.1) Dirección Especial de Finanzas:

Como autoridad rectora de las recaudaciones del municipio tiene entre sus funciones tributarias las siguientes:

1. Ejecutar planes de recuperación impositiva por la vía coactiva.
2. Establecer sistemas, reglamentos, procedimientos e instrumentos uniformes, basados en el ordenamiento legal vigente para la recaudación y captación de los ingresos municipales.
3. Formular políticas de carácter tributario municipal para optimizar los ingresos municipales.
4. Planificar, dirigir, supervisar y controlar los ingresos municipales de carácter tributario que se generan por concepto de pago de impuestos, patentes y tasas.

b.2) Unidad Especial de Recaudaciones:

Administrar y fiscalizar los ingresos tributarios y no tributarios del Municipio de acuerdo a lo establecido en el Código Tributario, Resoluciones, Ordenanzas e Instructivos y otras disposiciones vigentes.



b.3) Unidad Técnico Jurídica (nivel de Staff de la Unidad Especial):

Aplicar correctamente las normas impositivas relativas a impuestos: Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles, Vehículos, Tasas y Patentes, concesión de exenciones conforme a normas para una correcta percepción de tributos y prestar soporte técnico jurídico impositivo a la Unidad Especial de Recaudaciones, sus Unidades y a los contribuyentes.

b.4) Unidad de Ingresos:

Supervisar y controlar el registro de contribuyentes y la liquidación de impuestos y mantener actualizado el Padrón Municipal de Contribuyentes así como adoptar mecanismos que permitan reducir la evasión y defraudación tributaria.

b.5) Unidad de Fiscalización:

Controlar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias municipales de los contribuyentes, realizando todas las acciones establecidas por Ley para determinar los adeudos a favor del Municipio.

Fiscalizar los tributos municipales de acuerdo con lo establecido en el Código tributario, Ley 843, resoluciones, Ordenanzas e instructivos vigentes de manera que permitan incrementar los ingresos del Municipio.

b.6) Unidad de Cobranza Coactiva:

Es la unidad que tiene como función principal ejecutar todos los procedimientos necesarios para realizar el cobro coactivo de las obligaciones tributarias vencidas, además de aquellas en las cuales, producto de una acción de fiscalización resulten en evasión o defraudación fiscal.

Claramente en el nivel municipal no son evidentes, dentro de su estructura orgánica ni recursos humanos, sistemas y comunicaciones, y servicios al contribuyente. De los anteriores recursos humanos está determinado por la Dirección de Recursos Humanos del Municipio, que no tienen la especialización para la selección de personal idóneo para la Unidad Especial de Recaudaciones; Sistemas y Comunicaciones está suplida por el Registro Único para la Administración Tributaria Municipal RUAT, siendo que servicios al contribuyente no existen.



Fuente: Gobierno Autónomo Municipal de la Ciudad de La Paz.

Ventajas de la Administración Tributaria Municipal:

1. La administración de sus tributos es simple, ya que se encuentran claramente definidos los impuestos municipales (Bienes Inmuebles, Vehículos Automotores y los Impuestos a las Transferencias de los mismos).
2. Existe a través del RUAT, un sistema informático y equipamiento de recaudación muy importante y eficiente, aunque su implementación a nivel de los diferentes municipios del país es todavía muy pequeña.
3. Han sido creados mecanismos de pago a plazos que permiten el pago mejor distribuido a través del año de los impuestos municipales.
4. Existe un crecimiento de las recaudaciones por inmuebles y vehículos de más del 10% por año, desde el año 2006, producto del boom existente en el sector de la construcción y de las importaciones de vehículos, producto del programa de nacionalización que se dio hace 2 años, teniendo en cuenta que el mismo responde a un ciclo económico.

5. Al existir el RUAT, el cruce de información entre los municipios hace que los pagos, en especial del impuesto a vehículos automotores se haya incrementado de manera también importante.
6. Una ventaja importante, radica en la analogía en las políticas tributarias nacionales sobre las municipales, por ejemplo, el Programa de Regularización Impositiva.

Problemas de la Administración Tributaria Municipal:

1. **Coordinación:** No existe una instancia de coordinación entre la Administración Tributaria Nacional y la Municipal, por lo que muchas veces ha sucedido que las determinaciones nacionales han perjudicado a las recaudaciones municipales (manejo y administración de la mora tributaria, exenciones al sector del transporte público).
2. **Temporalidad:** Las recaudaciones, tanto de bienes inmuebles como de vehículos, sólo tienen incrementos importantes las últimas tres semanas antes de cada uno de los vencimientos, lo que implica un flujo de ingresos irregular, provocando la imposibilidad de realizar programaciones de gastos de manera adecuada, produciendo periodos de iliquidez importantes. El fenómeno anterior tiene origen en el incentivo de descuento del 10% fijo, lo que hace que los contribuyentes esperen hasta el último momento para realizar el pago, importante además el hecho de que existen numerosas ampliaciones.
3. **Difícil identificación del contribuyente:** Para poder realizar el pago del impuesto de bienes inmuebles, necesariamente el contribuyente debe conocer su número de Padrón Municipal de Contribuyente (PMC), de otra manera, el pago se ve dificultado al ser realizado, a no ser que cuente con el documento de pago del año anterior, lo que provoca la realización de un trámite adicional recurriendo a las oficinas de recaudaciones para poder conocer su número y, además, obtener una pro forma de liquidación para la realización del mismo.
4. Debido a que más del 70% de sus ingresos son producto de las transferencias por coparticipación e IDH, potencialmente se podría producir un fenómeno conocido como “pereza fiscal”, que consiste básicamente en no realizar todas las acciones necesarias para incrementar o mantener los niveles de recaudaciones tributarias, al tener solucionados sus problemas de financiamiento más importantes del municipio.
5. **Diferencias entre la Declaración Jurada y las verdaderas características del inmueble:** Después de la reforma tributaria, los impuestos, tan-



to de bienes inmuebles como de vehículos, fueron transferidos a los gobiernos municipales (1994), para este cometido la administración tributaria municipal requirió, en el caso de bienes inmuebles, el registro mediante declaraciones juradas, vigente por la Ley 843 y la Ley 1606 en sus artículos 54 y 55, basados en la Declaración Jurada del auto avalúo (bajo el principio de la determinación mixta, es decir, la determinación de la base imponible por parte del propio sujeto pasivo que luego puede ser confirmada o modificada por los municipios) de las características de los inmuebles, provocando una distorsión muy importante entre lo declarado y lo efectivamente fiscalizado.

6. Desincentivos para el pago del impuesto: Una vez que es realizado algún tipo de fiscalización que implica una actualización catastral, el pago que debe realizar el contribuyente es retroactivo a los últimos cinco años, lo que produce que se vea desincentivado de poner las cuentas al día con el municipio, por lo que la actualización catastral debería correr desde el momento en que se hace evidente esta distorsión, siendo además importante que se pague una multa por una sola vez para no crear un incentivo perverso.
7. Diferencias importantes entre el Sistema de Información RUAT y las características reales del bien inmueble: La información que produce el sistema RUAT, en un 65% de las veces, presenta diferencias en las características reales del inmueble, lo que está produciendo menores recaudaciones para el municipio y por otro lado, molestias e incentivos perversos para el pago de los tributos, debido principalmente a los recálculos y sobrecargos que se deben realizar a las liquidaciones.

En razón a que existe información más detallada de los impuestos que son cobrados a nivel municipal, es que se presenta a continuación las ventajas y los problemas identificados en cada uno de los impuestos antes citados:

Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles:

El comportamiento del cobro del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles tiene tres características básicas:

- Durante el primer trimestre de cada año sólo se está cobrando impuestos de períodos anteriores, con el agravante de que si no existe un proceso de fiscalización muy agresivo los ingresos por concepto de este impuesto son muy pequeños, básicamente por el hecho de que la emisión de la norma para el inicio de la campaña, Resolución Suprema, no ha sido emitida, por lo que es importante que la política de cobro de impuestos



sea totalmente controlada por el recaudador, en este caso el municipio, ya que esta es una variable que depende del gobierno central.

- A partir del mes de abril, los ingresos por este impuesto empiezan a elevarse en promedio entre los tres municipios más grandes del país, llegando a duplicarse la recaudación del período anterior, pero las metas no pasan del 60% hasta el mes de noviembre de cada año. La razón principal es que en la población existe la cultura de la ampliación del plazo para el pago del impuesto con el descuento del 10%, aspecto que ha estado repitiéndose todos los años. Por lo que se hace importante se dicten normas para incentivar a que el pago del impuesto sea realizado de manera más uniforme, la reducción del beneficio del descuento es una manera directa de poder resolver este fenómeno, aunque se puede incentivar a un pago uniforme mediante la creación de mecanismos de emisión de una cuota, parte del impuesto que debe pagar el contribuyente mediante la distribución, de manera mensual, con la factura de los servicios básicos como la luz eléctrica.

Claramente, los desfases en el inicio del proceso de cobro del impuesto a los bienes inmuebles tienen que ver con dos peculiaridades: falta de autonomía en el establecimiento de una política integral de cobro de impuestos, y grandes fallas del sistema de cobro, producto además de la falta de integración de los diferentes sistemas de información municipal (catastro con recaudaciones).

Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores:

Este impuesto ha sido muy errático en todos los municipios del país, ya que ha tenido que ver con políticas del gobierno central en lo que respecta a la emisión de la Resolución Suprema que contiene las tablas de valores para el cálculo de la base imponible del impuesto a ser cobrado con las siguientes características:

- Amnistías tributarias para la importación de vehículos a medio uso, elevando en un primer momento la recaudación, pero también creando distorsiones muy importantes en la base de contribuyentes; se empieza a dar el fenómeno de depreciación muy acelerada haciendo que en los siguientes años la recaudación se vea reducida en su conjunto por dos elementos: la proliferación de los vehículos altamente depreciados, y el incentivo a la informalización del parque automotor.
- Reducciones importantes a los grupos sindicalizados; por ejemplo, la reducción del 50% del impuesto al parque automotor de servicio público, lo que está implicando una reducción de por lo menos el 20% del total de las recaudaciones del impuesto a vehículos.



- La política de depreciación, que es establecida en las tablas de valores, no tiene consistencia técnica alguna, ya que, por ejemplo, el año 2010 la tasa de depreciación ha pasado de un 8% a un 16% para el parque automotor de servicio público, provocando reducciones muy importantes para alcanzar las metas de recaudación.

Por todo lo expuesto, este impuesto debe sufrir una reingeniería en lo que se refiere al establecimiento de las tablas de valores para el cálculo de la base imponible, además de ser un impuesto con un importante potencial de recaudaciones (el incremento del parque automotor ha sido de más del 20% en los últimos dos años).

Impuesto Municipal a la Transferencia de Inmuebles:

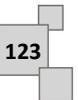
Es un impuesto eficiente en lo que se refiere a las metas presupuestarias que son establecidas, siempre está por encima de lo presupuestado, básicamente por sus características, puesto que es condición *sine quanon*, para cualquier trámite que involucre el registro en derechos reales de la propiedad del inmueble, el cambio de nombre o propietario y la emisión del certificado catastral para poder realizar transacciones financieras de garantías para préstamos o de solvencia financiera.

Impuesto Municipal a la Transferencia de Vehículos Automotores:

A diferencia del Impuesto a la Transferencia de Inmuebles, es un mal recaudador, esto producto de la no existencia de obligatoriedad para la transferencia de la propiedad de los vehículos automotores de la presentación del impuesto pagado, ya que es realizada mediante documento privado; obviamente con el riesgo de que si existe algún siniestro el responsable será aquel que originalmente tenía la propiedad del vehículo. Incluso después de la implantación de la tercera placa, ya que el requisito de presentación de los papeles de propiedad y posibles traspasos, sólo incumben a los propietarios privados, ya que a los sindicalizados, a la sola presentación del documento de transferencia, se les entrega.

En síntesis existen cuatro aspectos identificados que son claves en la estructuración de las Administraciones Tributarias Nacional y Municipales:

1. Es necesaria, para que una Agencia Tributaria, sea exitosa la existencia de por lo menos seis elementos administrativos: **Recaudación y Empadronamiento, Fiscalización, Jurídico y de Cobranza Coactiva, Sistemas y Comunicaciones, Administración y Recursos Humanos, Servicios al Contribuyente.**



2. Debe existir independencia absoluta del manejo y administración de la Agencia Tributaria.
3. La dotación de los medios tecnológicos e informáticos es fundamental para el éxito de la Agencia tributaria.
4. Es clave que el proceso de empadronamiento sea lo más exacto posible, por lo que es importante realizar, de manera paralela, un proceso de registro, a través del llenado de Declaraciones Juradas como de un proceso de catastro muy importante (censo tributario departamental).

3.2 Propuesta de un Modelo de Agencia Tributaria Departamental .-

Para poder realizar una propuesta de un Modelo de Agencia Tributaria Departamental debemos desarrollar los siguientes temas:

- Las Estructuras Organizativas de los Organismos de Administración Tributaria, para establecer la estructura más adecuada, la cual será planteada en el siguiente apartado.
- Estructuras de Enlace Institucional.
- La Clasificación de los procesos usados en una Administración Tributaria, haciendo una distinción entre los procesos principales y los procesos de apoyo, con el objetivo de evitar una institución burocrática y pesada en el procesamiento tanto del cobro por parte de la Agencia Tributaria, como del pago por parte de los contribuyentes.
- Estructuras de Administración Tributaria en algunos países seleccionados.

Estructuras Organizativas de las Administraciones Tributarias:

La estructura organizativa de muchos organismos de administración tributaria ha sido objeto de una reforma fundamental orientada a mejorar la eficiencia y eficacia operativas en la prestación del servicio a los contribuyentes. Estas reformas reflejan, en gran medida, una evolución estructural más general en los organismos de administración tributaria caracterizada por la transición desde la estructura que se basaba esencialmente en el “tipo de impuesto” hacia una estructura orientada sobre parámetros “funcionales”. Muchos organismos de administración tributaria han empezado también a tomar medidas para organizar las funciones tendentes a asegurar el cumplimiento de sus obligaciones (prestación de servicio y comprobación) por “segmentos de contribuyentes”, al menos por lo que a los grandes contribuyentes respecta, mientras que unos pocos han ido más lejos en la aplicación de este criterio.



- **El modelo de organización de “tipo de impuesto”:** el primer modelo de organización utilizado por las administraciones tributarias se basó principalmente en el criterio de “tipo de impuesto”. Conforme a este modelo, departamentos multifuncionales distintos para cada impuesto, en gran medida auto-suficientes e independientes entre sí, eran los responsables de cada impuesto. Si bien este modelo sirvió a sus propósitos, terminó por revelar una serie de inconvenientes, entre ellos: (1) con la duplicación de funciones que le es inherente se mostró ineficiente y excesivamente costoso; (2) resultaba inconveniente para aquellos contribuyentes sujetos a múltiples actuaciones ante la administración tributaria (como las empresas), lo que les hacía tratar con distintos departamentos para cuestiones similares (por ej. deudas); (3) complicaba, tanto a la administración tributaria como a los contribuyentes, la gestión y coordinación de las acciones de cumplimiento con las obligaciones tributarias referidas a los distintos impuestos; (4) la separación incrementaba la probabilidad de un tratamiento fiscal desigual/incoherente de los contribuyentes; (5) esta organización impedía la utilización flexible del personal cuyas competencias quedaban confinadas a un impuesto concreto; y (6) este criterio de estructuración de las operaciones fiscales fragmentaba innecesariamente la gestión del sistema tributario, complicando así la planificación y coordinación organizativas. A la luz de estos inconvenientes muchos organismos de administración tributaria decidieron reestructurar su diseño organizativo concluyendo que el modelo basado esencialmente en el criterio “funcional” sería muy útil para mejorar notablemente los resultados operativos.
- **El modelo de organización “funcional”:** en virtud de este modelo, el personal se organiza básicamente por razón de agrupaciones funcionales (por ejemplo, registro, contabilidad, proceso de datos, inspección, recaudación, recursos, etc.) y, por lo general, realizan su trabajo en relación con todos los impuestos. Este criterio de organización permite un mayor grado de estandarización de los procesos de trabajo entre los diferentes impuestos, simplificando así la informatización y los mecanismos ofrecidos a los contribuyentes y contribuyendo a mejorar la eficiencia operativa. Frente al modelo según el “tipo de impuesto”, el modelo funcional ha empezado a verse como generador de numerosas ventajas y su adopción facilitó muchos avances orientados a mejorar la actividad de la administración tributaria (por ejemplo, una ventanilla única de información tributaria, la creación de un registro de contribuyentes único, sistemas comunes para el cálculo y el pago de impuestos y una gestión más eficaz de las funciones de inspección y recaudación de deudas). No obstante, algunas administraciones tributarias consideran que este modelo no es totalmente adecuado para el desarrollo de las actividades relacionadas con el cumplimiento en los distintos



segmentos de contribuyentes, dada la diversidad de rasgos, comportamientos y actitudes frente al cumplimiento con las obligaciones tributarias que presentan.

- **El modelo de “segmento de los contribuyentes”:** la evolución más reciente entre un pequeño número de países desarrollados (por ejemplo, Australia, el Reino Unido y los Estados Unidos) ha sido la de organizar las funciones de prestación de servicios y aplicación de la norma básicamente en torno a “segmentos de contribuyentes” (por ejemplo, grandes empresas, PYMES, personas físicas, etc.). La lógica que preside este modelo de organización es que cada grupo de contribuyentes tiene características y actitudes de cumplimiento con sus obligaciones tributarias distintas y, como resultado, representan riesgos distintos en relación a la recaudación. Para poder gestionar eficazmente estos riesgos, la administración tributaria necesita desarrollar y aplicar estrategias (por ejemplo, aclaraciones de la ley, formación de los contribuyentes, mejora de los servicios, aumento de las inspecciones previstas como objetivo) adecuadas para la singularidad de características y factores de cumplimiento que presenta cada grupo de contribuyentes. Los organismos de administración tributaria necesitan también un criterio estructurado para analizar y comprender estas cuestiones relacionadas con el cumplimiento. Los defensores de este “modelo de segmento de contribuyentes” sostienen que al agrupar las actividades funcionales esenciales en una estructura de gestión unificada y específica se incrementan las posibilidades de mejora general en los niveles de cumplimiento. Si bien este modelo de “segmento de los contribuyentes” está aún en sus primeros estadios, muchos países lo han aplicado parcialmente al crear las direcciones o unidades de grandes contribuyentes.

Estructuras de Enlace Institucional:

Existen cuatro estructuras generales de enlace institucional de las Administraciones Tributarias:

Una única Dirección enmarcada en el Ministerio de Hacienda: las funciones de la administración tributaria son competencia de una única unidad (por ej., una Dirección) enmarcada en la estructura del Ministerio de Hacienda (o su equivalente).

Varias Direcciones enmarcadas en el Ministerio de Hacienda: las funciones de la administración tributaria son responsabilidad de diversas unidades (por ej., Direcciones) enmarcadas en la estructura del Ministerio de Hacienda (a menudo, compartiendo las funciones de apoyo necesarias, como son las de tecnologías de la información y de recursos humanos);



Un organismo unificado semiautónomo: las funciones de la administración tributaria, junto con las funciones de apoyo necesarias (como son las de tecnologías de la información y de recursos humanos) las desempeña un organismo semiautónomo unificado, cuyo responsable depende directamente de un ministro del gobierno.

Un organismo semiautónomo unificado dotado de un consejo rector: las funciones de la administración junto con las funciones de apoyo necesarias (como son las de tecnologías de la información y de recursos humanos) las desempeña un organismo semiautónomo unificado, cuyo responsable depende directamente de un ministro del gobierno y de una junta de control o consejo de supervisión integrado por miembros externos.

Procesos Principales y de Apoyo de las Administraciones Tributarias:

Los principales procesos substanciales son el resultado de tareas esenciales, la filosofía del negocio y la política de aplicación de las leyes de una Administración Tributaria. Estos procesos son: **procesamiento de declaraciones, determinación de impuestos, fiscalización, cobranza y prestación de servicios y comunicación.**

Además de estos procesos, la Administración Tributaria tiene procesos de apoyo. Estos son los procesos que le permiten a la organización llevar a cabo los procesos principales. Los procesos de apoyo usados dentro de la administración son: **finanzas, facilidades, recursos humanos, información y automatización e investigación y desarrollo.**

Procesamiento de las Declaraciones Juradas:

El proceso principal de procesamiento de declaraciones consta de las siguientes etapas:

- Captura de datos: la captura (activa) y procesamiento de información fiscal pertinente de y sobre los contribuyentes;
- Registro y gestión: el registro y gestión de la información sobre los contribuyentes con los vínculos pertinentes entre los contribuyentes;
- Mantener los datos disponibles: poner la información a disposición de los procesos de determinación y cobranza de impuestos;
- Suministro de datos: suministrar información sobre el registro de contribuyentes a otras entidades gubernamentales y al propio contribuyente.



Declaración y pago electrónico:

El procesamiento de la información de las declaraciones y pagos es una de las actividades que más tiempo requieren en las Administraciones Tributarias. Además, los sistemas de entrada de datos de los formularios de declaración y pago frecuentemente generan un número incontrolable de errores, que obstaculizan la acción eficiente de la Administración. Para superar estos problemas, las Administraciones Tributarias podrían considerar el uso de sistemas electrónicos para las declaraciones y pagos.

Un aspecto importante respecto al diseño del sistema electrónico de declaraciones y pagos es la estrategia de implantación. La mayoría de los países han preferido comenzar con uno o dos grupos de contribuyentes (grandes contribuyentes, por ejemplo).

Tan pronto como la Administración tenga la infraestructura para recibir las declaraciones y pagos presentados electrónicamente, deberá hacer obligatoria esta forma de declaración y pagos. Lógicamente, este requerimiento deberá introducirse adecuadamente, tomando en cuenta la disponibilidad de los contribuyentes.

Registro de los contribuyentes (Empadronamiento):

La función de registro de contribuyentes, que comprende la identificación y registro de los contribuyentes, constituye una importante tarea para la administración tributaria. Aunque los departamentos tienden a mejorar la administración de los contribuyentes que ya son conocidos y están registrados, también deben hacer un esfuerzo para incluir en el sistema de declaración de impuestos a todas las personas y compañías que han tenido éxito en pasar desapercibidas.

La creación (o registro inicial) se produce cuando el contribuyente voluntariamente cumple con su obligación legal de presentar una declaración de impuestos cuando ingresa en el ámbito de un impuesto. Sin embargo, también es necesario establecer un sistema a través del cual la Administración Tributaria sea notificada de todos los eventos externos con implicaciones tributarias: establecimiento de compañías o negocios de una sola persona, transferencia de oficinas registradas, inicio de empleo remunerado para personas naturales, cambios de residencia, cambios de actividad, etc. Por lo tanto, se establecen vínculos con firmas, servicios gubernamentales y otros organismos cuyo trabajo es estar al tanto de estos eventos, con el fin de que la autoridad tributaria le pueda solicitar información a contribuyentes potenciales con miras a incluirlos en los registros.



La función de registro de contribuyentes, generalmente involucra la tarea de asignar números de registro a firmas o personas naturales sujetas al impuesto, permitiendo una más precisa identificación y mejor supervisión de sus transacciones (el número puede así ser indicado no solamente en las declaraciones de impuestos sino también en las facturas, membretes, cartas de negocios, etc.). Si es posible, y especialmente si es permitido por la ley, este número debe ser único (número de seguridad social, número de identificación nacional, etc.) y ser usado por todas las Administraciones que probablemente administren algunos o todos los impuestos. Sin embargo, en base a la experiencia de muchos países, ya es posible avanzar mucho con un número específico asignado únicamente para fines de tributación.

El Número de Identificación Tributaria es el elemento vinculante de la información que está incluida en las bases de datos de la Administración con referencia a cada contribuyente y, sin ninguna duda, es un instrumento muy útil para facilitar el intercambio de información entre diferentes países. El uso del Número de Identificación Tributaria ayuda a mejorar la eficiencia en la administración de la información y hace posible el cotejo de los controles.

El Número de Identificación Tributaria es un instrumento que puede ser usado por la Administración Tributaria para lograr dos objetivos fundamentales: una más fácil identificación de las personas naturales y jurídicas; un control más efectivo de operaciones significativas (transacciones comerciales, por ejemplo) siempre y cuando la comunicación del Número de Identificación Tributaria sea exigido entre las partes que intervienen en las operaciones.

Si la Administración Tributaria tiene un sistema adecuado de información, un número único y permanente puede identificar, inequívocamente, a los contribuyentes que deben declarar y pagar impuestos. Es muy importante que cada persona natural o jurídica mantenga el Número de Identificación Tributaria inicialmente asignado hasta su deceso o liquidación del negocio, y no cambiarlo bajo ninguna circunstancia.

Igualmente, para acreditar el Número de Identificación Tributaria, cada contribuyente debe tener una tarjeta o documento de apoyo, a ser exhibido ante otros contribuyentes o ante la Administración Tributaria. En el caso de personas naturales, este apoyo documental debe coincidir con el documento de identidad, pasaporte o tarjeta de seguridad social.

Tributación (Determinación de Impuestos):

El principal proceso de 'tributación' consta de las siguientes acciones:

- captura y administración de la información: la captura y administración de la información obtenida de las declaraciones de impuestos con el propósito de selección y tratamiento;
- evaluación de contribuciones: la evaluación de contribuciones a fin de establecer la obligación tributaria sobre la base de diversas contribuciones efectuadas (impuesto sobre las utilidades, impuesto a las Transacciones, entre otros);
- determinación de la estrategia de tratamiento: evaluación, asignación y selección del tipo de tratamiento: prueba técnico-fiscal, dividida en una prueba de oficina y una prueba de campo; y la revaluación.
- determinación de la base de liquidación tributaria: ejecución del proceso de tratamiento, incluyendo la determinación de la base de liquidación tributaria y probablemente, la aplicación de las sanciones administrativo-legal;
- cálculo y conclusión: el proceso de calcular y producir liquidaciones y otras decisiones.

Liquidación del monto de las obligaciones tributarias:

La administración debe estar formalmente informada del monto de impuesto adeudado por cada contribuyente. En este punto, se observa una peculiaridad casi exclusiva del servicio tributario con respecto a cualquier otro sector de la economía.

130

En efecto, en cualquier relación económica existe un proveedor y un destinatario (o cliente) y el proveedor es el que evalúa y formaliza la transacción entregando la factura correspondiente sobre los bienes o servicios proporcionados, mientras el cliente debe pagar el monto indicado en la factura.

En el campo tributario, en vista de que no hay un suministro directo de bienes y servicios por el monto pagado como impuesto, generalmente hay una inversión en el papel de quien sea que documente la deuda resultante de la operación. Generalmente es el contribuyente el que liquida y paga el impuesto, y luego la Administración utiliza sus poderes legales para revisar la deuda tributaria declarada por el contribuyente.

Esta inversión de papeles es una de las principales causas de la complejidad y dificultad de administrar efectivamente el sistema tributario.



En general, la deuda tributaria que corresponde a los impuestos internos se da a conocer a la Administración a través de la presentación, por el contribuyente, de una declaración de impuestos (declaración jurada).

Si no se determina el impuesto a través del registro tributario, la declaración del contribuyente es la que cumple las funciones de liquidación y validación. No es suficiente sencillamente liquidar los impuestos de las declaraciones de impuestos presentadas sin ninguna acción específica por parte de la Administración Tributaria. También es necesario asegurarse de que todos los contribuyentes a quienes se les requiera legalmente enviar las declaraciones de impuestos hayan cumplido con este requerimiento, sin excepción. Al tiempo de procesar estas declaraciones, los departamentos responsables de la liquidación deben, por lo tanto, tomar un número de pasos para determinar si las declaraciones de impuestos presentadas se ajustan exactamente al registro de contribuyentes.

La principal consecuencia, cuando las solicitudes de los departamentos de liquidación no han dado resultado, es el inicio de un procedimiento de liquidación estimada hecho en la oficina: el monto imponible es entonces determinado por el departamento de liquidación a la luz de los hechos en su posesión (volumen de negocios de los períodos más recientes conocidos, montos de la renta más recientemente declarados, extensión de las facilidades de producción, etc.).

El departamento de liquidación mantiene los registros profesionales actualizados. A tal fin, tiene la responsabilidad de recopilar y mantener los registros de los contribuyentes: Esto incluye clasificar las declaraciones presentadas o liquidaciones estimadas, insertar en los registros todos los comprobantes de verificaciones cruzadas requeridos para verificar la consistencia de las declaraciones presentadas, y centralizar todos los eventos tributarios relacionados con el mismo contribuyente.

En este campo de actividad, una moderna Administración Tributaria debe tomar en cuenta las más recientes posibilidades de utilizar la tecnología informática para presentar declaraciones de impuestos, el pago de impuestos u otros procedimientos de recopilación de información. Estas posibilidades ayudan a los contribuyentes a cumplir con sus obligaciones administrativas, reducir el costo del cumplimiento y aligerar la carga de trabajo de los departamentos tributarios. Esto es particularmente cierto para las entidades de negocios que ya están usando las más recientes herramientas y software en sus transacciones mutuas.



Declaración de impuestos:

“La mayoría de las administraciones utilizan el sistema de autoliquidación para los impuestos más importantes (impuesto a las utilidades, impuesto al valor agregado, al consumo específico, etc.). Los impuestos sobre rubros específicos del patrimonio (bienes inmuebles, vehículos automotores, naves, etc.) generalmente son controlados por Administraciones dependientes de los estados, departamentos o provincias, o por las alcaldías o municipios. En estos casos, generalmente el impuesto es facturado por la Administración.

Respecto al diseño de las declaraciones, las mismas deben incluir datos esenciales mínimos, si es posible no exceder de una hoja, para permitir a la Administración llevar a cabo su trabajo.

Otro concepto importante que ha sido incorporado en la pasada década es el de la “declaración-pago”, en el que el mismo formulario incluye la declaración de impuestos y el pago efectuado por el contribuyente.

Las declaraciones para el mismo impuesto no necesariamente deben tener el mismo diseño y los mismos datos. Resulta útil simplificar aún más las declaraciones de los pequeños contribuyentes, de modo que puedan incluir la cantidad mínima de datos posible, o sea, datos que sean fáciles de obtener y sencillos de incluir en el formulario

Cobranza:

La cobranza es el principal objetivo de una Administración Tributaria así como la razón de su existencia. La función de cobranza consiste en recaudar el monto de impuesto calculado en base a las declaraciones de los contribuyentes o en base a otra evidencia legal. La función de cobranza tiene dos aspectos:

- primeramente, el departamento de cobranza registra en las cuentas el medio de pago usado para el pago de impuestos; también tiene la responsabilidad de la venta de artículos tributarios (disquetes tributarios, timbres, papel sellado, etc.);
- segundo, el departamento de cobranza es responsable de iniciar todos los procedimientos necesarios para lograr el pago de impuestos por parte de los contribuyentes que no hayan cumplido voluntariamente con esta obligación. La función contable proporciona un registro de todas las transacciones financieras con los contribuyentes (reconocimiento de pagos en efectivo, mediante cheque o transferencia bancaria, en su totalidad o en parte, para saldar impuestos o multas específicos, etc.), pero también tiene la tarea de determinar los ingresos a



ser asignados a las autoridades públicas (gobierno central, regiones, autoridades locales, etc.) cuando una sola Administración Tributaria administra impuestos en nombre de varios entes públicos.

La acción tomada para cobrar impuestos involucra obtener el pago de sumas adeudadas por contribuyentes que no han pagado voluntariamente el monto total de su impuesto, luego de haber enviado su declaración autoliquidada, o, en el caso de impuestos que están siendo recaudados por los departamentos de liquidación, que no han pagado dentro de los plazos determinados. Generalmente los departamentos envían avisos antes de iniciar los procedimientos de cobranza coactiva, si los avisos no surten efecto alguno.

El sistema de cobranza bancaria:

Una forma de cobranza que ha sido usada durante mucho tiempo es mediante la contratación de bancos para recibir los pagos de los contribuyentes. Este procedimiento ha sido mejorado en años recientes en España y en algunos países de América Latina, mediante el cual los bancos también reciben las declaraciones de impuestos.

El uso del sistema bancario tiene la ventaja de descentralizar la recepción de declaraciones y pagos, evitando así aglomeraciones de declaraciones presentadas como era costumbre en muchas Administraciones en las fechas de vencimiento. En general, el sistema bancario es muy difuso en cada país, de acuerdo con el desarrollo económico de cada región. Las sucursales bancarias con frecuencia están ubicadas cerca de los que tienen que cumplir con las obligaciones tributarias, quienes con frecuencia también son sus clientes.

Control y detección de fraude (fiscalización)

El cumplimiento tributario voluntario es la forma más eficiente y con efectividad de costos para obtener ingresos tributarios. Una forma de asegurarse de que los contribuyentes cumplan voluntariamente con sus obligaciones es proveer un buen servicio. El buen servicio reduce la necesidad de corrección en una etapa posterior y es, por lo tanto, el mejor remedio en la lucha contra el fraude. El objetivo del buen servicio es el de aclarar a los contribuyentes cuales son sus obligaciones legales (la Administración Tributaria explica lo que significan exactamente las leyes tributarias para el contribuyente). El servicio también permite a los contribuyentes cumplir con sus obligaciones de varios modos.

El servicio y el control forman la parte preventiva de la lucha contra el fraude. Si esto no es suficiente, tiene que haber un método represivo: investigación y enjuiciamiento penal. Esto tiene que operar como último recurso, solamente para ser aplicado a los contribuyentes que no cumplen con sus obligaciones.



Auditoría:

La función de auditoría consiste en examinar la precisión de la información declarada por los contribuyentes. Una Administración Tributaria tiene derecho legal a obtener información sobre los ingresos gravables de terceras partes (empleadores, clientes, bancos, agencia de seguridad social, etc.). Debe informar claramente a los contribuyentes sobre esta posibilidad legal y sobre el hecho de que los departamentos tributarios pueden usar esta información para controlar su situación.

Como se ha dicho este es el otro lado del sistema de declaración de impuestos, que puede legítimamente cumplir su papel sólo si los contribuyentes saben que sus declaraciones son, o pueden ser, auditadas y que no pueden evitar pagar impuestos omitiendo la presentación de la declaración.

La Administración Tributaria tiene poderes de auditoría que también pueden ejercerse en el campo: las cuentas, y, más generalmente, todos los documentos usados en la preparación de las declaraciones de impuestos, pueden ser examinados en el domicilio de una firma o de una persona.

Auditoría documental: Este tipo de auditoría se lleva a cabo en las oficinas de la Administración en base a toda la información contenida en los registros de los contribuyentes. Esto se conoce como “auditoría documental”.

Auditoría de campo: Si la inspección de los registros y las explicaciones que el contribuyente ha proporcionado por correo no le permite al departamento de auditoría documental aclarar la posición tributaria de la firma, la Administración Tributaria puede emprender una auditoría en las instalaciones de la firma.

Suministro de servicio y comunicación:

La Administración Tributaria debe prestar especial atención al mantenimiento de relaciones fluidas con los contribuyentes, basado en la adecuada operación de los servicios de información y asistencia, como parte de una política preventiva de fraude tributario y como un elemento indispensable para mejorar el cumplimiento voluntario con las obligaciones tributarias.

Además, se debe tomar en cuenta el marco en el que se desarrollan normalmente las relaciones tributarias, condicionadas por la complejidad de las leyes tributarias, la generalización en muchos países del sistema de autoliquidación y la existencia de muchas obligaciones de empresarios y compañías, tales como retenciones de los salarios de los empleados y el suministro de la información pertinente a la Administración Tributaria.



La información y asistencia constituyen deberes ineludibles para la Administración Tributaria, y representan la contraparte lógica de las obligaciones impuestas a los ciudadanos. En este contexto, cada obligación asumida por el contribuyente se corresponde con un desempeño de la Administración que tiende a favorecer su cumplimiento. Su propósito es producir espontáneamente el cumplimiento voluntario y reducir el grado de controversia en las relaciones entre los contribuyentes y la Administración Tributaria.

Servicio a los Contribuyentes:

La información, como necesidad de un ciudadano que acude personalmente a una oficina tributaria, debe responder a las siguientes ideas: claridad, rapidez, meticulosidad y exactitud. Para lograr estos objetivos, la Administración debe desarrollar procesos adecuados de capacitación y actualización permanente de los servidores públicos que están a cargo del servicio de información.

Un aspecto a señalar es el tipo de asistencia personal ofrecida. En todos los países, las consultas personales son libres de costos y están abiertas a todos los contribuyentes. Sin embargo, debido a la naturaleza, complejidad y volumen característicos de dichas consultas, algunos países ofrecen servicios diferentes a las personas y negocios.

La asistencia personal también depende de la época del año, según se determina de acuerdo con diversos períodos de vencimiento tributario y el tipo de impuestos en cuestión. En los períodos anuales de vencimiento del impuesto sobre la renta, por ejemplo, se incrementa considerablemente el número de funcionarios tributarios así como las horas de servicio.

El servicio de información a través de líneas de ayuda no permite a los contribuyentes obtener el mismo nivel de atención personal como la información proporcionada en las oficinas locales o regionales, pero ofrece una importante ventaja, ya que los contribuyentes no tienen que abandonar sus instalaciones para resolver sus dudas. Con una simple llamada telefónica, el contribuyente puede obtener la información desde su hogar o lugar de trabajo.

Además, el servicio de información a través de líneas de ayuda evita un posible riesgo de saturación de las oficinas locales, ya que la Administración Tributaria no siempre logra una red de oficinas lo suficientemente amplia para atender las necesidades de información de los contribuyentes.

Las publicaciones de una Administración Tributaria responden a una demanda potencial y generalizada de información y no a las necesidades individuales de información. La diversidad de publicaciones ofrecidas como parte de los servicios de información al contribuyente es amplia. Estos servicios van desde



la publicación de folletos y boletines periódicos hasta la impresión de material especial durante la presentación anual de las declaraciones de impuestos. La circulación de estas publicaciones varía significativamente de país a país, ya que ello está directamente relacionado con los costos asociados incurridos por las agencias tributarias y el número y característica de los usuarios meta. Por ejemplo, la circulación de publicaciones dirigidas a los contribuyentes que participan en los planes de pagos mediante abonos, es mucho menor que la de los boletines que contienen información general sobre la declaración del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas.

En el marco de una política general de comunicación con los ciudadanos, la Administración Tributaria puede usar los medios (prensa, radio, televisión o Internet) para llegar a los mismos. Esto permite contacto masivo de personas que de otro modo no estarían totalmente conscientes de la importancia que tiene la información para cada uno de ellos. Esto toma en cuenta el hecho de que muchas personas se rehúsan a leer información tributaria.

El suministro de asistencia tributaria a través de los medios computarizados lo determina el alcance de la tecnología informática disponible para cada Administración. Estas herramientas se pueden clasificar en base a su uso, como internas (utilizadas por la Administración solamente) o compartidas (usadas tanto por la Administración como por los contribuyentes).

El uso de la tecnología informática también asiste a los contribuyentes en otras formas que no necesariamente están limitadas a acceder a información y presentar y resolver consultas. Los avances en esta área en diversos países, han ayudado a coordinar todo el proceso de presentación de declaraciones de impuestos, así como a mejorar las relaciones entre los contribuyentes y la Administración Tributaria.

Recursos Humanos:

El proceso de apoyo de “recursos humanos” involucra la estructura organizacional, la organización de la estructura de personal (clasificación de acuerdo con las posiciones), gestión de la formación (administración de la estructura de personal dentro de un segmento específico del servicio), y la coordinación de la política de formación de personal/empleo y personal (instrumentos de evaluación y remuneración, aplicación de reglamentos, etc.).

Finanzas

Una importante condición de apoyo es el financiamiento eficiente de los procesos en línea. Los aspectos más importantes son:



- administración del presupuesto: esto incluye la preparación anual del presupuesto y los estimados multianuales; procesamiento de los cambios efectuados al presupuesto de la Administración Tributaria (por ejemplo, costos ejecutivos en conexión con cambios de reglamentos o nuevas tareas); determinación de la distribución del presupuesto y la supervisión y presentación mensual de informes sobre la ejecución del presupuesto, en términos tanto de renta como de gastos;
- reevaluaciones financieras: estas constituyen investigaciones dirigidas a un elemento específico del presupuesto. Son realizadas anualmente para determinar si, y como se podrían ahorrar costos, sin limitar demasiado la efectividad de la política;
- política de compras: la política de compras se propone lograr beneficios financieros y eficiencia mediante la concentración de compras y la estandarización de contratos a ser celebrados a nivel de la oficina o división local.

Instalaciones y equipos

En general, el personal a cada nivel debe tener las mejores instalaciones y equipos posibles que la Administración pueda proveer para permitirles realizar su trabajo. En vista de que los costos de personal generalmente constituyen el rubro de costo más alto, la inversión en las instalaciones y equipos necesarios para realizar el mejor trabajo posible es un gasto saludable. El material pobre, obsoleto o dañado con frecuencia requiere numerosas adaptaciones. Esto lleva a demoras, y por consiguiente, a una paralización en la producción, que finalmente resulta más costosa que la adquisición de materiales nuevos y confiables.

Un punto importante que merece atención es la organización del área de trabajo. En general, el personal con el que mayormente uno trata, debe tener sus escritorios y oficinas cerca. La proximidad física es un factor muy esencial para determinar la regularidad del contacto. Trabajar en otra parte del edificio o en otro piso restringe el contacto de manera significativa.

Información y automatización

Para una organización de procesamiento de datos tal como una Administración Tributaria, la computarización y automatización son muy importantes para respaldar los principales procesos. El punto de partida en este respecto es que los requerimientos de la automatización deben resultar de la estructura de los procesos de trabajo y posiciones escogidas.

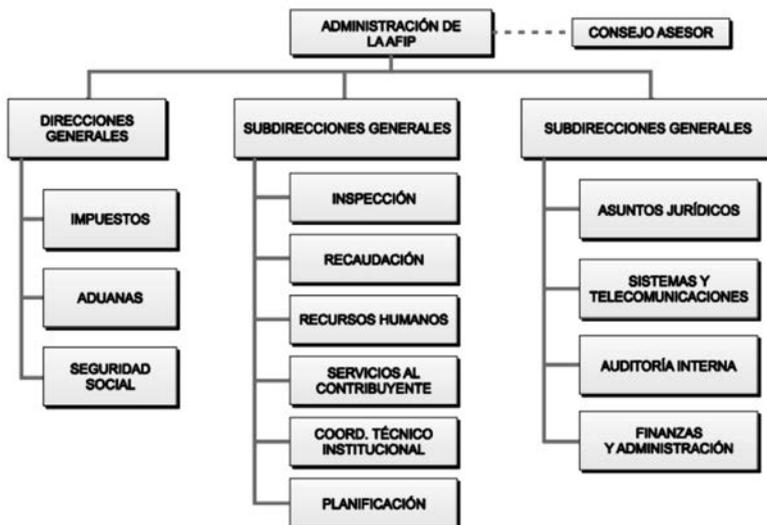


Investigación y desarrollo

La investigación y desarrollo, como proceso de apoyo, es un instrumento importante para (la gerencia de) la Administración Tributaria. El mismo brinda asesoría sobre la base de la información de política obtenida de la investigación sólidamente científica. Los temas centrales son: la aplicación práctica de la legislación y la efectividad de la legislación o política. En la “traducción” de los resultados de la investigación a política ejecutiva, se debe lograr un balance entre los requerimientos políticos y sociales y las opciones de la Administración Tributaria como una organización.

Estructuras de Administración Tributaria en algunos países seleccionados: ARGENTINA:

Gráfico #17



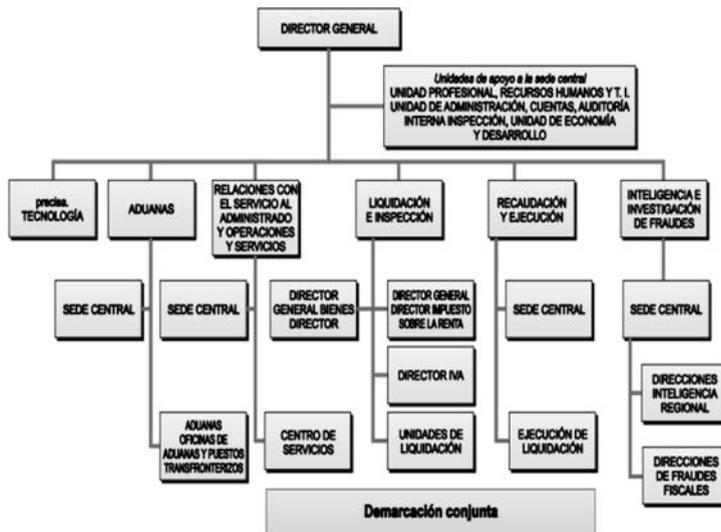
Fuente: AFIP (2011).

El Modelo Argentino incluye además de las funciones tradicionales de la Administración Tributaria, la administración de los tributos de aduanas y las contribuciones a la Seguridad Social, que por cierto, son una fuente muy importante para el chequeo cruzado de las aportaciones tanto de las personas naturales, como de los aportes patronales de las empresas.



ISRAEL:

Gráfico #18

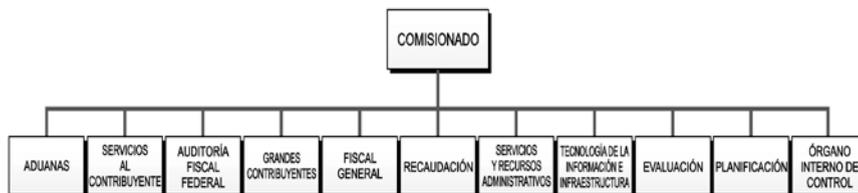


Fuente: Administración Tributaria de Israel (2011)

La estructura de la Administración Tributaria Israelí es más simple que la Argentina además integra a la recaudación aduanera pero no están incluidas las recaudaciones previsionales de largo plazo, incluyendo las seis funciones que son fundamentales para la administración tributaria: **Recaudación y Empadronamiento, Fiscalización, Jurídico y de Cobranza Coactiva, Sistemas y Comunicaciones, Administración y Recursos Humanos, Servicios al Contribuyente.**

MÉXICO:

Gráfico #19

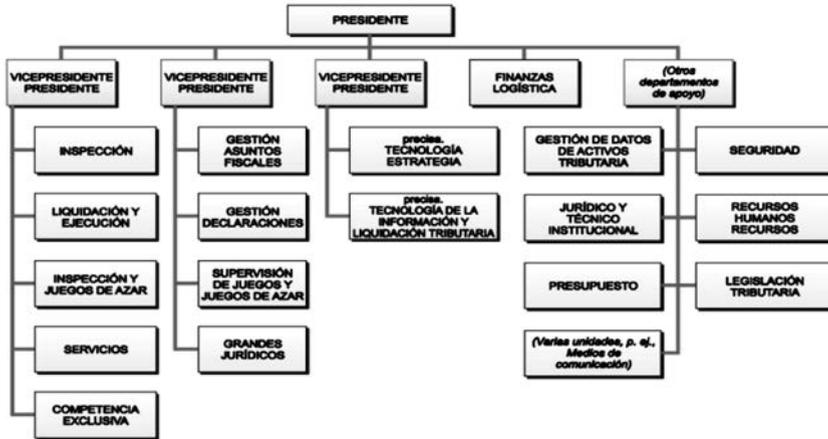


Fuente: SAT.

La característica más importante de la Administración Tributaria Mexicana, radica en la existencia de igualdad de niveles de los diferentes procesos de administración tributaria, además de incluir una oficina especial para Grandes contribuyentes y la existencia de auditoría interna en su estructura.

HUNGRÍA:

Gráfico #20



Fuente: APEH (2011).

La Administración Tributaria de Hungría está estructurada por funcionalidad de los diferentes impuestos, pero hace una diferenciación con los impuestos a los Juegos y Juegos de Azar, que son parte fundamental de sus ingresos, utilizando la estructura por impuestos, teniendo al igual que las otras administraciones las 6 funciones principales de la administración tributaria.

3.3 Estructura y Funciones de la Agencia Tributaria Departamental.-

Para la estructuración de una Agencia Tributaria Departamental debemos tener en cuenta las siguientes características fundamentales:

- 1) La Estructura Institucional será la de un **organismo semiautónomo unificado dotado de un consejo rector**: las funciones de la administración tributaria junto con las funciones de apoyo necesarias (como son las de finanzas y de recursos humanos) las desempeña un organismo semiautónomo unificado (Agencia Tributaria Departamental), cuyo responsable depende directamente de un consejo de supervisión integrado por miembros del Gobierno Autónomo Departamental.



2) El Ámbito de facultades y responsabilidades de la Agencia Tributaria Departamental:

Gestión de gastos: facultad discrecional para afectar o atribuir fondos presupuestarios a las distintas funciones administrativas a fin de responder a las prioridades que surjan o varíen. En la práctica, esta facultad debe permitir a la Agencia Tributaria Departamental utilizar sus recursos con más pericia, logrando así una “mejor utilización de los fondos gastados”.

Organización y planificación: la competencia exclusiva para: 1) establecer la estructura de organización interna para el desempeño de las funciones de administración tributaria, comprendidas las decisiones sobre el tamaño y la distribución geográfica de sus dependencias, teniendo en cuenta que mínimamente deben concurrir los procesos siguientes en la estructura referida: el empadronamiento e identificación de los contribuyentes departamentales; la determinación correcta y exacta de los impuestos que deben ser cobrados a los contribuyentes y de las transferencias del Gobierno Central de Regalías por Hidrocarburos y Minería, Impuesto Directo a los Hidrocarburos, Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados, además de las tasas y contribuciones especiales que son recaudadas por la misma Administración; la fiscalización del cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes y además del control de los ingresos por transferencias de Regalías, Impuesto Directo a los Hidrocarburos e Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados; el proceso de cobranza de los tributos departamentales; y por último la prestación de servicios al contribuyente y la comunicación sobre el pago de los tributos; y 2) formular los planes estratégicos y operativos de la Agencia Tributaria Departamental, los que deberán contener como mínimo los siguientes elementos: Empadronamiento de Contribuyentes Departamentales; Identificación y Reclutamiento de Recursos Humanos Especializados en Tributación; Implementación de un Sistema de Administración de Tributos y Transferencias y sus potenciales enlaces (RUAT, SIN, SIGMA, entre otros); Determinación de Presupuesto Mínimo de Funcionamiento; Establecimiento de un Plan Anual de Gestión por Resultados, que consiste en establecer niveles mínimos de recaudación de los diferentes impuestos y de las transferencias existentes, además de niveles de mora o incumplimiento de pago de tributos mínimos razonables. En la práctica, cabe esperar que el ejercicio efectivo de estas facultades permita a la Agencia Tributaria Departamental responder con más rapidez ante una modificación de circunstancias, contribuyendo así a la eficiencia y eficacia general.

Estándares de resultados: la capacidad para establecer sus propios estándares de resultados administrativos (por ejemplo, los objetivos respecto a las metas de recaudación).



Contratación, formación y remuneración del personal: la capacidad para definir la cualificación y capacitación académica o técnica por categoría funcional de los empleados, y para contratar y despedir al personal conforme a los criterios y al procedimiento establecidos para el sector público; la capacidad para crear y desarrollar programas de formación y promoción del personal; y la capacidad de negociar las retribuciones del personal conforme a los principios o dispositivos del sector público en su conjunto. En la práctica, la utilización eficaz de estas competencias debe permitir a la Agencia Tributaria hacer un uso más eficaz de sus recursos humanos.

Tecnologías de la información: la competencia para gestionar sus propios sistemas informáticos internos, o para externalizar la prestación de dichos servicios mediante la contratación con el sector privado. Dadas las ventajas de la tecnología en la administración tributaria, la utilización efectiva de esta facultad puede influir notablemente en los resultados organizativos en general (comprendida la capacidad de respuesta).

Interpretación de la Legislación Tributaria: la competencia para interpretar, en forma de acuerdos, resoluciones o decisiones de índole pública o privada, cómo debe entenderse esta rama fiscal del Derecho, con sometimiento únicamente a los organismos judiciales. Se espera que el ejercicio correcto de esta facultad en la práctica ayude a clarificar a los contribuyentes la aplicación de la ley y su administración.

Ejecución: la capacidad ejecutoria, sin tener que elevar esta responsabilidad a otra instancia, respecto de ciertas facultades vinculadas a la aplicación de la ley (como, por ej., la obtención de información de contribuyentes y de terceros, así como la imposición de gravámenes sobre bienes por razón de deudas impagas). El ejercicio de esta facultad permite a la Agencia Tributaria Departamental responder con rapidez ante el incumplimiento de los contribuyentes.

Sanciones e intereses: la facultad para imponer sanciones administrativas (sanciones e intereses) por incumplimientos, y para condonarlas cuando concurren las circunstancias adecuadas. En la práctica, el ejercicio de esta facultad dota de más flexibilidad a la Administración Tributaria Departamental en el tratamiento del incumplimiento de los contribuyentes.

Responsabilidad de recaudación y Control de las Transferencias del Gobierno Central: por un tema de economías de escala la Agencia Tributaria Departamental, administrará y controlará las Transferencias del Gobierno Central al Gobierno Departamental.

- 3) Debe contar con una estructura propia que le permiten una actuación eficiente y efectiva.



Basados en las características de las Estructuras Tributarias tanto Nacional como Municipal, además de los elementos teóricos y de la práctica internacional es que la estructura de la Agencia Tributaria Departamental estará basada en los siguientes elementos:

- La Estructura será mixta: Funcional y por Transferencias Específicas: Es decir el personal se organiza básicamente por razón de agrupaciones funcionales (por ejemplo, registro, contabilidad, proceso de datos, inspección, recaudación, recursos, etc.) y, por lo general, realizan su trabajo en relación con todos los impuestos, ya que no tiene sentido tener una estructura inicial muy grande, debido a que los impuestos a ser recaudados son pocos. Además, por Transferencias Específicas, ya que realizarán la gestión de cobro y control de las transferencias realizadas por el Gobierno Central: Regalías, y los impuestos específicos existentes en el Sector de los Hidrocarburos.
- La Administración estará compuesta por cinco áreas bien definidas: **Recaudación y Empadronamiento, Fiscalización y de Cobranza Coactiva, Recaudación de Transferencias, Técnico Jurídica, y Coordinación con la Autoridad Fiscal.** Existen tres áreas que son también muy importantes, pero debido a que las mismas se encuentran a nivel de la Gobernación, estas deberán ser tratadas a ese nivel: Recursos Humanos, Administración y Finanzas, y Sistemas y Comunicaciones.
- Existirá un Consejo Superior, que hará las veces de Directorio de la Agencia Tributaria Departamental, que estará compuesta por: El Gobernador, como Máxima Autoridad Ejecutiva del Gobierno Departamental; El Secretario General, que tiene las labores de coordinación y enlace con las áreas de apoyo a la Agencia (Recursos Humanos, Administración y Finanzas, y Sistemas y Comunicaciones); El Secretario de Gobierno, para poder coordinar principalmente las acciones coactivas y de recursos jerárquicos que se presentarán una vez inicie sus funciones la Agencia; y el Secretario de Economía y Hacienda, que tiene entre sus funciones más importantes la de emitir la política tributaria del Gobierno Departamental, y en especial la referida a la creación y modificación de tributos, siendo el representante directo ante la Autoridad Fiscal Nacional y además de estar bajo su Dirección la Agencia Tributaria Departamental, todos con derecho a voz y voto; y el Director de la Agencia Tributaria Departamental actuará como Secretario Ejecutivo del Consejo Superior, con derecho a voz pero no a voto.
- Para el inicio de la Agencia Tributaria Departamental es de vital importancia contar con un Plan Estratégico de Empadronamiento de los Contribuyentes Departamentales, tendiendo como fuente inicial de



información las bases de datos sobre: inmuebles, fundamentalmente de todos los municipios del departamento, poniendo énfasis en el enlace con el RUAT, de los municipios ya adheridos a este Registro; la Dirección de Aeronáutica Civil, en lo que se refiere a las aeronaves; y la información existente en las bases de datos del Servicio de Impuestos Nacionales.

- **Deberá ser responsable de sus actuaciones**, que estarán sometidas a un control y evaluación anual, la unidad de auditoría interna del Gobierno Autónomo Departamental, realizará de manera anual, informes de Auditoría al plan anual de resultados que deberá elaborar al principio de cada gestión, la Administración Tributaria Departamental.

La Agencia Tributaria Departamental:

Consejo Superior:

1. Realizar un permanente seguimiento a las acciones que desarrolla la Agencia para definir y proyectar ajustes integrales, oportunos y efectivos.
2. Aprobar la planificación estratégica de la Agencia velando por el permanente mejoramiento de la Institución.
3. Aprobar los sistemas y procedimientos orientados a afianzar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.
4. Proponer estudios o mejoras a los sistemas y procedimientos que coadyuvan a optimizar el servicio y control a los contribuyentes.
5. Autorizar a la Dirección de la Agencia a la suscripción de los compromisos anuales con la Secretaria de Economía y Hacienda sobre establecimiento de metas de recaudación y otras de carácter institucional.
6. Formar comisiones permanentes o temporales, para temas específicos en el marco de la normativa vigente, y definir tareas específicas a ser desarrolladas conforme a las necesidades institucionales.
7. Controlar, evaluar, ejercer seguimiento y aprobar las tareas encomendadas a las comisiones.
8. Proponer al Director Ejecutivo de la Agencia la aprobación y/o modificación de la estructura orgánica de la misma.



9. Aprobar y/o modificar los reglamentos de la Agencia.
10. Aprobar y proponer al Director Ejecutivo de la Agencia recomendaciones sobre políticas, programas y estrategias con el fin de mejorar la gestión administrativa de la Agencia.
11. Aprobar el Programa Operativo Anual, su presupuesto, estados financieros y memorias institucionales, para su presentación a las instancias correspondientes y supervisar la ejecución de los mismos.
12. Autorizar la suscripción de convenios de cooperación con organizaciones e instituciones nacionales y extranjeras relacionadas al ámbito tributario, a través del Secretario de Coordinación Institucional y Desarrollo Autónomo.
13. Autorizar la adquisición y enajenación de bienes inmuebles de la Agencia que el Director Ejecutivo realice mediante los procesos de licitación y contratación, conforme a las normas legales vigentes y reglamentos internos de la institución.
14. Cumplir y hacer cumplir el Estatuto Autónomo Departamental, la Ley Tributaria Departamental, la Ley de Clasificación y Definición de Impuestos N° 154, Ley N° 1178 del Sistema de Administración y Control Gubernamental, La Ley 2027 del Estatuto del Funcionario Público, las demás leyes y sus Reglamentos.
15. Dictar Resoluciones de Consejo Normativas y Administrativas para facilitar y operativizar las actuaciones tributarias, estableciendo los procedimientos que se requieran para el efecto.
16. Seleccionar y evaluar al Director Ejecutivo, y los Jefes de las diferentes áreas, de acuerdo a las normas legales vigentes.

Director Ejecutivo de la Agencia Tributaria Departamental:

1. Promover el pago de impuestos a través del mejoramiento de los procesos normativos y técnicos de captación de ingresos.
2. Planificar, ejecutar y controlar la recaudación de los recursos provenientes de tributos por concepto de pagos de impuestos, patentes, tasas, contribuciones especiales y otras fuentes tributarias.
3. Administrar los registros y padrones de contribuyentes necesarios para la recaudación de ingresos.



4. Efectuar la liquidación de tributos, realizar su cobranza, controlar las recaudaciones, girar multas por infracciones tributarias.
5. Llevar a cabo los procesos coactivos tributarios ante las instancias correspondientes.
6. Elaborar proyectos de Resoluciones Administrativas, correspondientes al área.
7. Aprobar o rechazar de acuerdo a las normas establecidas las solicitudes de exención tributaria.
8. Representar a la Dirección de la Agencia Tributaria Departamental en los procesos judiciales ordinarios y extraordinarios en los que ésta sea parte.
9. Proyectar las respuestas a las consultas técnico jurídico tributarias formuladas por las diferentes dependencias del Gobierno Departamental, así como de los contribuyentes en general.
10. Elaborar y revisar los instructivos, con la finalidad de optimizar los procedimientos aplicados por la Dirección de la Agencia.
11. Proyectar disposiciones normativas departamentales referidas a temas tributarios.
12. Proyectar Resoluciones en recursos de revocatoria, previo análisis de los fundamentos expuestos por los concurrentes.
13. Coordinar con las diferentes unidades de la Agencia para la defensa de causas contencioso tributarias.
14. Realizar el seguimiento a la ejecución de sentencias favorables a la Gobernación en las instancias correspondientes.
15. Instrumentar y sistematizar los proceso, procedimientos y el control interno en la captación de recursos.
16. Cumplir y hacer cumplir el Estatuto Autónomo Departamental, la Ley Tributaria Departamental, la Ley de Clasificación y Definición de Impuestos N° 154, Ley N° 1178 del Sistema de Administración y Control Gubernamental, La Ley 2027 del Estatuto del Funcionario Público, las demás leyes y sus Reglamentos, y los reglamentos Específicos del Gobierno Autónomo Departamental.



17. Realizar otras funciones asignadas de manera expresa por el Consejo Superior.

Unidad de Recaudaciones y Empadronamiento:

1. Mantener actualizado el Padrón Departamental de Contribuyentes y proponer políticas y estrategias para expandir su universo.
2. Establecer mecanismos de control en los procedimientos de recaudación.
3. Programar y procesar las liquidaciones masivas e individuales de los impuestos.
4. Coordinar con la Unidad de Fiscalización la realización de operativos para mejorar la recaudación tributaria
5. Coordinar medidas y mecanismos que permitan reducir la evasión y defraudación tributaria con todas las Unidades de la agencia Tributaria Departamental.
6. Proponer el calendario impositivo de la gestión que facilite la programación de ingresos de la Secretaría de Economía y Hacienda.
7. Controlar y registrar la transferencia de la recaudación a través del sistema bancario.
8. Mantener en forma actualizada y ordenada la documentación del archivo.
9. Prever la adquisición y provisión de materiales y servicios necesarios para una eficiente captación de recursos.
10. Coordinar con Sistemas de la Gobernación todas las tareas concernientes al sistema de Padrón Departamental de contribuyentes y los demás sistemas de recaudación.
11. Elevar informes periódicos a la Dirección Ejecutiva acerca de los movimientos del Padrón Departamental de Contribuyentes.
12. Legalizar las fotocopias de los comprobantes de pago que cursan en archivo, además de expedir certificaciones por orden judicial.



13. Cumplir y hacer cumplir el Estatuto Autónomo Departamental, la Ley Tributaria Departamental, la Ley de Clasificación y Definición de Impuestos N° 154, Ley N° 1178 del Sistema de Administración y Control Gubernamental, La Ley 2027 del Estatuto del Funcionario Público, las demás leyes y sus Reglamentos.
14. Realizar otras funciones asignadas de manera expresa por el Director Ejecutivo.

Unidad de Fiscalización y de Cobranza Coactiva:

1. Planificar, ejecutar y controlar operativos de fiscalización de corto y mediano plazo.
2. Coordinar con las diferentes Unidades la definición de la información para el diseño de operativos de fiscalización.
3. Ejecutar los planes de fiscalización y evaluar los resultados obtenidos.
4. Emitir órdenes de fiscalización y notificaciones de iniciación de las mismas, previa aprobación de la Dirección Ejecutiva en base a los planes de fiscalización definidos.
5. Elaborar y actualizar instructivos y procedimientos de fiscalización.
6. Definir términos de referencia de los operativos de fiscalización, que contemplen mecanismos de supervisión de las actividades encomendadas a agentes externos.
7. Tipificar las infracciones y aplicación de las sanciones, confeccionando los sumarios y los autos sancionatorios.
8. Proyectar las Notas de Cargo y resoluciones Determinativas promoviendo su ejecución con apego a las normas legales vigentes.
9. Registrar y analizar la consistencia de los descargos presentados por los contribuyentes.
10. Elaborar Resoluciones Determinativas en todos los casos que se presenten.
11. Elaborar Notas de Cargo en todos los casos que se presenten.
12. Elaborar requerimientos e intimaciones, en todos los casos que se presenten.



13. Elaborar informes legales y tributarios, tanto de los procesos iniciados por la Agencia como de los reclamos de los contribuyentes.
14. Elaborar informes, en base a inspecciones de los procesos iniciados y de reclamos.
15. Elaborar Resoluciones Administrativas en caso de la presentación de Recursos de Revocatoria.
16. Una vez ejecutoriada una resolución Determinativa se emite el pliego de cargo y su posterior cobro coercitivo.
17. Emitir pliegos de cargo para el inicio del cobro coactivo.
18. Ejecutoriar la cobranza coactiva de adeudos tributarios y no tributarios.
19. Informar a la Dirección Ejecutiva sobre la recuperación de los adeudos.
20. Llevar el registro actualizado de los procesos de cobranza coactiva.
21. Proyectar autos que declaren Ejecutoriadas las Resoluciones Administrativas, basadas en autoridad de cosa juzgada.
22. Expedir pliegos de cargo.
23. Declarar ejecutoriados los pliegos de cargo para disponer medidas coercitivas en contra de sujetos pasivos o infractores.
24. Proponer metas de recuperación de adeudos por la vía coercitiva.
25. Coordinar con las otras Unidades de la Agencia, la cobranza de adeudos tributarios.
26. Realizar operativos de embargos, retenciones bancarias y otros.
27. Elaborar autos de cancelación y archivo.
28. Cumplir y hacer cumplir el Estatuto Autónomo Departamental, la Ley Tributaria Departamental, la Ley de Clasificación y Definición de Impuestos N° 154, Ley N° 1178 del Sistema de Administración y Control Gubernamental, La Ley 2027 del Estatuto del Funcionario Público, las demás leyes y sus Reglamentos.



29. Realizar otras funciones asignadas de manera expresa por el Director Ejecutivo.

Unidad de Informática Tributaria:

1. Implementar los sistemas informáticos de la Agencia Tributaria Departamental.
2. Coordinar y supervisar las actividades de análisis, diseño, construcción, control de calidad y mantenimiento correctivo y perfectivo de los sistemas informáticos requeridos por las áreas operativas y niveles de unidades de la Agencia Tributaria Departamental, en el marco de los distintos planes, programas, proyectos y actividades de modernización institucional.
3. Ejecutar los enlaces informáticos necesarios con las otras Administraciones Tributarias, tanto Nacional (SIN) como Local (RUAT).
4. Implementar los enlaces necesarios con el Sistema Financiero Departamental, para la realización de pagos por vía electrónica.
5. Implementar, dentro del sistema informático, la determinación y liquidación impositiva de todos los contribuyentes departamentales.
6. Implementar, dentro del sistema informático, el registro vía declaraciones juradas de todos los contribuyentes departamentales.
7. Realizar el mantenimiento y actualización de los sistemas implementados.
8. Implementar los enlaces necesarios con el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, Banco Central de Bolivia, y los distintos ministerios, para la recolección de la información sobre Transferencias del Gobierno Central, referidas a Regalías y coparticipación de los Impuestos Directos a los Hidrocarburos y del Impuesto Especial de Hidrocarburos y sus Derivados.
9. Proveer de información a las distintas Unidades de la Agencia Tributaria Departamental.
10. Cumplir y hacer cumplir el Estatuto Autónomo Departamental, la Ley Tributaria Departamental, la Ley de Clasificación y Definición de Impuestos N° 154, Ley N° 1178 del Sistema de Administración y Control Gubernamental, la Ley 2027 del Estatuto del Funcionario Público, las demás leyes y sus Reglamentos.



11. Realizar otras funciones asignadas de manera expresa por el Director Ejecutivo.

Unidad de Control de Transferencias :

1. Realizar el registro de las transferencias por: Regalías Mineras, Regalías Petroleras, Regalías Forestales, Impuesto Directo a los Hidrocarburos, y el Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados.
2. Realizar la fiscalización de la producción petrolera, minera y forestal y contrastarla con las Regalías transferidas, para identificar las diferencias por exceso o por defecto.
3. Realizar la fiscalización de las recaudaciones por el Impuesto Directo a los Hidrocarburos y el Impuesto Especial a los Hidrocarburos y derivados, teniendo en cuenta la emisión de notas de crédito fiscal que reducen la coparticipación por estos impuestos.
4. Realizar el control de las Proyecciones de transferencias y la ejecución de las mismas en el Presupuesto del Gobierno Autónomo Departamental, para identificar las diferencias por exceso o por defecto.
5. Elevar informes mensuales al Consejo Superior sobre el estado de las Transferencias y las razones de los desvíos, para que se tomen medidas correctivas y representaciones por parte del Secretario de Economía y Hacienda, ante los Ministerios de Economía y Finanzas Públicas, Ministerio de Minería, Ministerio de Hidrocarburos y Energía, y toda otra instancia involucrada en el proceso de transferencia de recursos al Gobierno Departamental.
6. Cumplir y hacer cumplir el Estatuto Autónomo Departamental, la Ley Tributaria Departamental, la Ley de Clasificación y Definición de Impuestos N° 154, Ley N° 1178 del Sistema de Administración y Control Gubernamental, la Ley 2027 del Estatuto del Funcionario Público, las demás leyes y sus Reglamentos.
7. Realizar otras funciones asignadas de manera expresa por el Director Ejecutivo.

Unidad Técnico-Jurídica:

1. Proporcionar asesoramiento jurídico impositivo.
2. Elaborar y evaluar proyectos de creación y/o modificación de impuestos.



3. Elaborar y remitir informes requeridos por la Dirección Ejecutiva y por los contribuyentes.
4. Emitir proveídos de solución a solicitudes de contribuyentes y de requerimiento de documentación.
5. Expedir resolución de exención de impuestos.
6. Absolver consultas de entidades públicas, privadas y de los contribuyentes.
7. Proyectar resoluciones para el Gobierno Departamental de carácter impositivo.
8. Realizar defensa de los juicios contencioso-tributarios.
9. Elaborar proyectos de Resoluciones Administrativas correspondientes al área.
10. Notificar sobre las Resoluciones Administrativas firmadas por el Secretario de Economía y Hacienda.
11. Patrocinar a la Dirección Ejecutiva en los procesos contenciosos tributarios.
12. Proyectar las respuestas a las consultas técnico jurídico tributarias formuladas por las diferentes dependencias de la Gobernación, así como de los contribuyentes en general.
13. Elaborar y revisar los instructivos con la finalidad de optimizar los procedimientos aplicados por la Agencia.
14. Proyectar Resoluciones en recursos de Revocatoria, previo análisis de los fundamentos expuestos por los concurrentes.
15. Coordinar con las diferentes unidades de la Agencia para la defensa de causas contenciosas tributarias.
16. Brindar asesoramiento jurídico en diferentes temas solicitados por la Dirección Ejecutiva y sus diferentes Unidades.
17. Realizar el seguimiento a la ejecución de sentencias favorables a la Gobernación, en las instancias internas correspondientes.



18. Cumplir y hacer cumplir el Estatuto Autónomo Departamental, la Ley Tributaria Departamental, la Ley de Clasificación y Definición de Impuestos N° 154, Ley N° 1178 del Sistema de Administración y Control Gubernamental, la Ley 2027 del Estatuto del Funcionario Público, las demás leyes y sus Reglamentos.
19. Realizar otras funciones asignadas de manera expresa por el Director Ejecutivo.

Unidad Administrativa Financiera:

1. Elaborar el plan estratégico, el proyecto de presupuesto y la programación de operaciones anual y presentarlos a consideración de la Dirección Ejecutiva, con el fin de asegurar su compatibilidad con los planes generales de la institución.
2. Aplicar y administrar los sistemas de su competencia establecidos mediante Ley N° 1178.
3. Administrar los servicios generales que permitan el funcionamiento adecuado de la Agencia Tributaria Departamental.
4. Administrar los sistemas desarrollados y exigidos por instancias superiores, para el registro de los movimientos materiales y financieros.
5. Velar por el buen mantenimiento y funcionamiento de los edificios, muebles, vehículos e instalaciones de la Agencia Tributaria.
6. Asegurar la disponibilidad de materiales para el desarrollo de las operaciones de la Agencia.
7. Administrar el Archivo Central de la Institución realizando el registro y archivo sistematizado de las declaraciones juradas y otros relativos.
8. Consolidar la información de los movimientos económicos y actividades realizadas en las dependencias, para su procesamiento y presentación a instancias correspondientes.
9. Cumplir con los procedimientos establecidos en las normas legales para la celebración de contratos de acuerdo a las necesidades.
10. Realizar las gestiones para el cumplimiento de la transferencia de recursos dispuestos por ley que garantice la liquidez financiera para ha-



cer frente a las obligaciones, compromisos y gastos de operación de la Agencia Tributaria.

11. Informar periódicamente a instancias jerárquicas superiores sobre el avance y resultados de la gestión de su competencia a través de reportes estadísticos e indicadores mensuales y anuales a nivel departamental.
12. Comunicar a Auditoría Interna, a través de las instancias correspondientes, las irregularidades con perjuicio fiscal detectadas en los procesos de supervisión o evaluaciones realizadas para su investigación y correspondiente determinación de responsabilidades.

Unidad de Coordinación con la Autoridad Fiscal:

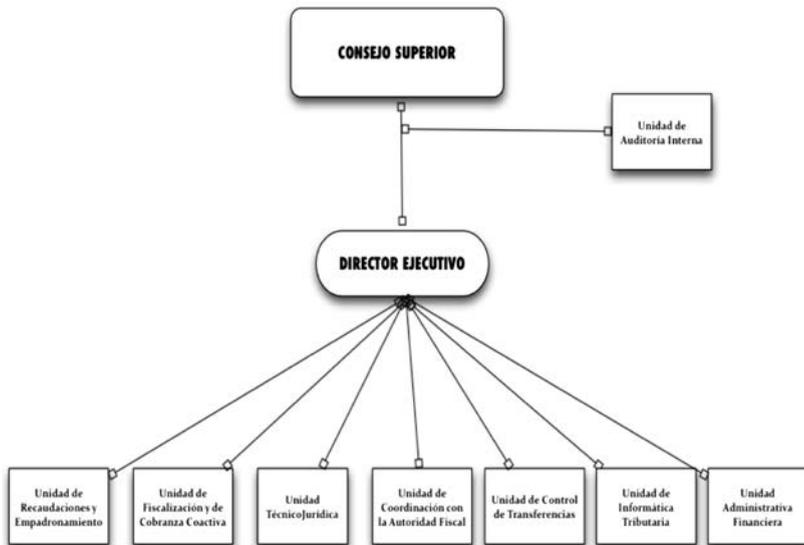
1. La unidad de coordinación con la Autoridad Fiscal es el asesor técnico de la Secretaría de Economía y Hacienda, la cual representa a la Agencia Tributaria Departamental y al Gobierno Departamental ante la autoridad fiscal.
2. Recoger todos los proyectos de creación y/o modificación de impuestos, tanto del Ejecutivo Departamental como de la ciudadanía en general, los cuales serán canalizados a la Unidad Técnico-Jurídica para su evaluación y aprobación por parte del Consejo Superior, y posterior remisión a la Secretaría de Economía y Hacienda, para su consideración y aprobación.
3. Coordinará la elaboración de los informes técnicos, económicos y legales con las distintas instancias tanto de la Agencia Tributaria, como de la Secretaría de Economía y Hacienda.
4. Pondrá en consideración del Consejo Superior, para la posterior presentación a través de la Secretaría de Economía y Hacienda a la autoridad fiscal, todos los informes necesarios para la creación y/o modificación de impuestos.
5. Evaluará con las áreas correspondientes el informe técnico emitido por la autoridad fiscal, si este fuera negativo, evaluará las razones por las cuales se dio este resultado.
6. En caso de aceptación, por parte de la autoridad fiscal, de la creación y/o modificación de impuestos, mediante informe canalizará el mismo al Director Ejecutivo y a las unidades correspondientes para la implementación de los tributos creados y/o modificados.



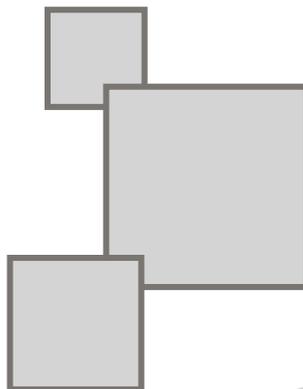
7. Cumplir y hacer cumplir el Estatuto Autónomo Departamental, la Ley Tributaria Departamental, la Ley de Clasificación y Definición de Impuestos N° 154, Ley N° 1178 del Sistema de Administración y Control Gubernamental, la Ley 2027 del Estatuto del Funcionario Público, las demás leyes y sus Reglamentos.
8. Realizar otras funciones asignadas de manera expresa por el Director Ejecutivo.

Gráfico #21

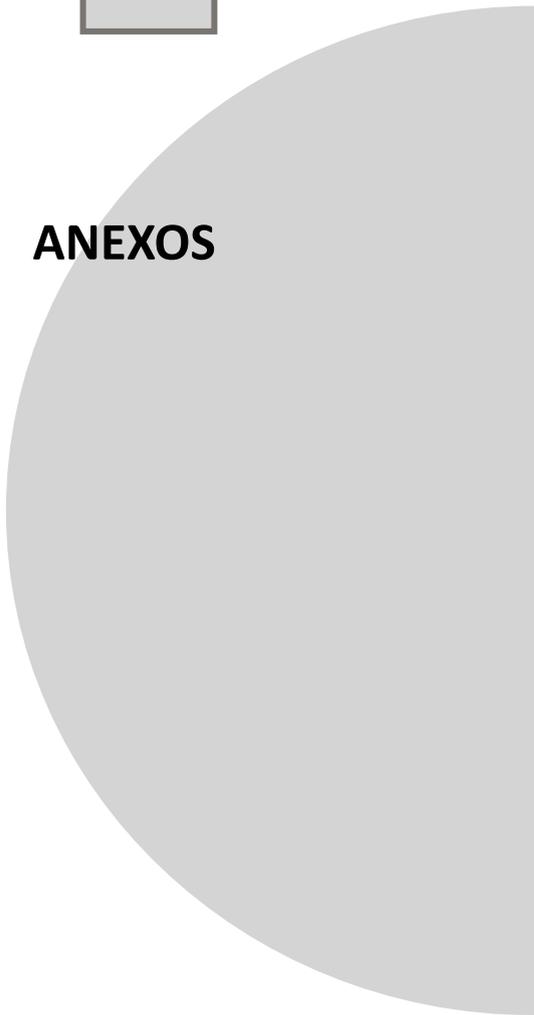
ORGANIGRAMA DE LA AGENCIA TRIBUTARIA DEPARTAMENTAL



Fuente: Elaboración Propia.



ANEXOS



Anexo #1

RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS

(En Millones de Bs.)

(GESTIÓN 2000-2010)

DETALLE	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
IVA Mercado Interno	1.405,7	1.602,2	1.789,1	2.044,6	2.197,1	2.398,1	3.080,8	3.654,3	4.189,3	4.264,8	4.572,4
Efectivo	1.204,2	1.274,8	1.442,2	1.736,1	1.839,6	1.936,6	2.466,3	3.000,8	3.749,6	3.554,1	4.100,0
Papeles	201,5	327,4	346,9	308,5	357,5	461,5	614,6	653,5	439,7	710,7	472,4
IVA Importaciones	1.521,6	1.614,9	1.752,9	1.771,1	2.213,9	2.863,0	3.324,5	4.101,3	5.367,4	4.594,5	5.651,6
Efectivo	1.445,2	1.536,2	1.697,8	1.720,6	2.140,6	2.706,8	3.130,4	4.002,0	4.931,0	4.285,0	5.266,3
Papeles	76,4	78,7	55,1	50,6	73,3	156,2	194,1	99,3	436,4	309,5	385,3
IT	1.004,9	950,7	1.062,7	1.212,0	1.566,1	1.704,0	1.811,8	2.081,2	2.560,9	2.166,2	2.253,1
Efectivo	943,2	879,0	955,0	1.103,6	1.360,7	1.454,5	1.596,9	1.905,4	2.253,2	2.003,1	2.174,2
Papeles	61,7	71,7	107,7	108,3	205,4	249,5	214,8	175,8	307,7	163,1	78,9
IUE	737,2	744,4	748,8	770,1	1.122,0	1.765,5	2.311,4	2.539,9	3.939,8	6.549,1	4.615,9
Efectivo	545,8	551,1	595,3	646,0	945,5	1.481,4	1.959,4	2.250,6	3.665,7	3.761,3	3.874,0
Papeles	191,4	193,3	153,5	124,0	176,5	284,1	352,0	289,3	274,1	2.787,8	741,9
IUE-RE	258,0	245,6	264,7	318,3	345,6	315,1	560,8	518,9	570,8	622,8	742,2
Efectivo	258,0	245,6	264,7	318,3	345,6	315,1	560,8	518,9	570,8	622,8	742,2
Papeles	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
ICE Mercado Interno	362,1	299,9	353,2	376,5	432,7	507,5	607,5	709,1	838,9	932,5	1.084,1
Efectivo	244,5	224,1	237,9	198,7	279,5	209,4	448,9	597,9	717,1	739,0	932,9
Papeles	117,6	75,8	115,3	177,8	153,1	298,1	158,6	111,2	121,8	193,6	151,2
ICE Importaciones	297,8	43,7	57,3	80,4	126,3	155,0	174,8	220,8	274,1	238,8	285,0
Efectivo	297,6	42,4	52,4	77,3	115,9	144,3	169,1	213,4	266,1	232,7	281,2
Papeles	0,2	1,3	4,8	3,1	10,4	10,7	5,7	7,4	8,0	6,1	3,8
RC-IVA	213,7	182,9	179,0	171,1	192,7	213,3	215,9	217,5	258,9	288,3	262,2
Efectivo	161,4	131,7	147,0	147,6	170,2	186,7	186,9	195,0	232,4	255,2	237,1
Papeles	52,2	51,2	32,1	23,5	22,5	26,6	29,0	22,5	26,6	33,1	25,2
IEHD	1.387,4	1.299,9	1.311,7	1.087,2	1.146,9	1.885,9	1.999,8	2.382,8	2.529,9	1.791,1	2.194,8
Efectivo	1.347,7	1.265,8	1.301,5	1.068,9	1.018,1	1.536,2	1.509,5	2.111,5	2.039,8	649,8	1.073,5
Papeles	39,7	34,1	10,2	18,4	128,8	349,7	490,3	271,3	490,1	1.141,3	1.121,3
TGB	3,0	3,2	4,0	4,5	5,8	6,9	8,8	10,9	13,8	18,4	20,2
Efectivo	3,0	3,2	4,0	4,5	5,8	6,9	8,8	10,9	13,8	18,4	20,2
ISAE	15,0	14,4	16,3	19,9	27,9	31,6	40,4	32,5	31,4	37,7	47,2
Efectivo	15,0	14,4	16,3	19,9	27,9	31,6	40,4	32,5	31,4	37,7	47,2
ITF	0,0	0,0	0,0	0,0	313,7	632,6	446,1	323,6	340,3	338,6	347,1
Efectivo	0,0	0,0	0,0	0,0	313,7	632,6	446,1	323,6	340,3	338,6	347,1
PROG. TRANSITORIO	0,0	103,7	27,1	147,1	792,0	31,7	26,9	28,9	25,2	5,9	0,6
Efectivo	0,0	103,7	27,1	147,1	792,0	31,7	26,9	28,9	25,2	5,9	0,6
IUM	0,0	0,2	0,7	2,9	14,0	86,5	34,2	156,6	112,9	72,8	647,3
Efectivo	0,0	0,2	0,7	2,9	14,0	75,3	25,5	152,9	79,8	61,3	472,9
Papeles	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	11,2	8,7	3,7	33,1	11,6	174,4
RTS	5,9	6,1	6,2	6,7	7,6	4,4	6,8	7,9	10,9	11,5	12,1
Efectivo	5,9	6,1	6,2	6,7	7,6	4,4	6,8	7,9	10,9	11,5	12,1
STI	0,1	0,1	0,1	0,1	0,3	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
Efectivo	0,1	0,1	0,1	0,1	0,3	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
IPR/RAU	0,7	2,8	1,1	6,3	4,0	5,1	11,2	7,2	9,1	12,3	14,0
Efectivo	0,7	2,8	1,1	6,3	4,0	5,1	11,2	7,2	9,1	12,3	14,0
IDH	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	2.328,1	5.497,2	5.954,4	6.643,5	6.465,2	6.744,3
Efectivo	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	2.328,1	5.497,2	5.954,4	6.643,5	6.465,2	6.744,3
IJ-IPJ	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Efectivo	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
OTROS	35,2	33,4	52,7	66,7	62,7	150,7	216,8	281,1	490,6	981,4	424,1
Efectivo	35,2	33,4	52,5	48,2	62,7	146,2	200,6	249,8	462,1	503,9	419,9
Papeles	0,0	0,0	0,2	18,4	0,0	4,5	16,2	31,3	28,5	477,5	4,2
GA	639,9	572,6	602,7	566,2	672,0	795,5	920,7	1.116,9	1.407,2	1.178,9	1.544,9
Efectivo	615,7	554,7	587,4	545,2	646,3	769,9	878,0	1.082,7	1.312,6	1.152,3	1.504,3
Papeles	24,2	17,9	15,3	21,0	25,7	25,7	42,7	34,2	94,6	26,5	40,6
TOTAL GENERAL	7.890,1	7.720,8	8.230,3	8.651,7	11.243,2	15.880,8	21.296,6	24.345,9	29.615,0	30.570,8	31.463,2
d/c Papeles	765,0	851,4	841,1	853,6	1.153,2	1.877,7	2.126,8	1.699,5	2.260,5	5.860,7	3.199,2
d/c Efectivo	7.125,1	6.869,3	7.389,2	7.798,1	10.090,0	14.003,1	19.169,8	22.646,4	27.354,5	24.710,1	28.264,0

Fuente: Elaboración propia en base a información del MEFP, SIN y DNA.

Anexo #2

DETALLE	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Recaudación Corriente	7.890,07	7.720,77	8.230,30	8.651,65	11.243,22	15.880,81	21.296,61	24.345,88	29.614,98	30.570,78	31.463,22
Defectado por Inflación	7.621,02	7.649,74	8.028,66	8.310,78	10.723,78	15.101,06	20.242,43	21.490,11	26.105,61	30.491,30	29.204,17
DETALLE	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Recaudación en Papeles	764,99	851,44	841,07	853,57	1.153,18	1.877,71	2.126,78	1.699,46	2.260,49	5.860,65	3.199,24
Recaudación en Efectivo	7.125,08	6.869,33	7.389,23	7.798,09	10.090,04	14.003,10	19.169,83	22.646,42	27.354,49	24.710,13	28.263,99
		0,11	-0,01	0,01	0,35	0,63	0,13	-0,20	0,33	1,59	-0,45
DETALLE	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Recaudación Corriente	7.890,07	7.720,77	8.230,30	8.651,65	11.243,22	15.880,81	21.296,61	24.345,88	29.614,98	30.570,78	31.463,22
PIB	51.928,49	53.790,33	56.682,33	61.904,45	69.626,11	77.023,82	91.747,80	103.009,18	120.693,76	121.726,75	137.875,57
Presión Tributaria	0,15	0,14	0,15	0,14	0,16	0,21	0,23	0,24	0,25	0,25	0,23

Fuente: Elaboración propia en base a información del MEFP, SIN y DNA.

Anexo #3

DETALLE	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Eficiencia Administrativa	-4,7%	1,5%	-1,5%	19,2%	29,0%	21,9%	-2,2%	2,5%	-0,4%	-7,8%

Anexo #4

COMPOSICIÓN PORCENTUAL DE IMPUESTOS

(En Porcentaje)

(GESTIÓN 2000-2010)

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
IVA Mercado Interno	18%	21%	22%	24%	20%	15%	14%	15%	14%	14%	15%
IVA Importaciones	19%	21%	21%	20%	20%	18%	16%	17%	18%	15%	18%
IT	13%	12%	13%	14%	14%	11%	9%	9%	9%	7%	7%
IUE	9%	10%	9%	9%	10%	11%	11%	10%	13%	21%	15%
IUE-RE	3%	3%	3%	4%	3%	2%	3%	2%	2%	2%	2%
ICE Mercado Interno	5%	4%	4%	4%	4%	3%	3%	3%	3%	3%	3%
ICE Importaciones	4%	1%	1%	1%	1%	1%	1%	1%	1%	1%	1%
RC-IVA	3%	2%	2%	2%	2%	1%	1%	1%	1%	1%	1%
IRPE	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
IEHD	18%	17%	16%	13%	10%	12%	9%	10%	9%	6%	7%
TGB	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
ISAE	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
ITF	0%	0%	0%	0%	3%	4%	2%	1%	1%	1%	1%
PROG. TRANSITORIO	0%	1%	0%	2%	7%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
IUM	0%	0%	0%	0%	0%	1%	0%	1%	0%	0%	2%
RTS	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
STI	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
IPR/RAU	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
IDH	0%	0%	0%	0%	0%	15%	26%	24%	22%	21%	21%
IJ-IPJ	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
OTROS	0%	0%	1%	1%	1%	1%	1%	1%	2%	3%	1%
GA	8%	7%	7%	7%	6%	5%	4%	5%	5%	4%	5%
TOTAL GENERAL	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%

Anexo #5

DETALLE	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Chuquisaca	79,44	77,73	82,86	87,11	113,20	159,89	214,42	245,12	298,17	307,79	316,78
La Paz	2.092,20	2.047,31	2.182,42	2.294,15	2.981,36	4.211,10	5.647,21	6.455,78	7.852,99	8.106,44	8.343,08
Cochabamba	543,53	531,87	566,97	595,99	774,52	1.094,00	1.467,08	1.677,14	2.040,12	2.105,96	2.167,44
Potosí	96,93	94,85	101,11	106,28	138,12	195,09	261,62	299,08	363,81	375,56	386,52
Tarija	103,23	101,02	107,68	113,20	147,11	207,78	278,64	318,54	387,48	399,99	411,66
Santa Cruz	4.868,06	4.763,60	5.077,98	5.337,94	6.936,90	9.798,23	13.139,70	15.021,05	18.272,01	18.861,73	19.412,35
Beni	40,23	39,37	41,97	44,11	57,33	80,98	108,59	124,14	151,01	155,88	160,43
Pando	3,45	3,38	3,60	3,79	4,92	6,95	9,32	10,66	12,97	13,38	13,77
TOTAL	7.890,07	7.720,77	8.230,30	8.651,65	11.243,22	15.880,81	21.296,61	24.345,88	29.614,98	30.570,78	31.463,22

Fuente: Elaboración propia en base a información del Dossier Estadístico de UDAPE.

Anexo #6

BOLIVIA: RECAUDACIONES SEGÚN DEPARTAMENTO, 2001 • 2010(p)

(En millones de Bolivianos)

TOTAL RECAUDACIONES	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Total Recaudaciones	7.720,8	8.230,3	8.651,7	11.243,2	15.874,3	21.282,7	24.307,9	29.639,0	30.561,7	30.878,6
Recaudación Mercado Interno	5.306,1	5.653,3	6.180,9	8.216,6	12.045,9	16.852,6	18.850,3	22.527,9	24.534,6	23.343,1
Chuquisaca	72,8	84,8	97,2	117,9	131,3	165,1	158,0	200,5	237,4	236,4
La Paz	1.771,6	2.106,9	2.307,0	2.504,9	2.885,8	3.441,8	4.071,3	4.860,2	5.656,6	5.658,7
Cochabamba	446,3	498,0	515,5	610,7	725,1	896,1	1.045,5	1.333,2	1.349,1	1.504,0
Oruro	64,2	48,3	43,8	88,1	107,3	114,2	138,3	159,0	122,7	128,7
Potosí	25,4	28,7	31,2	44,2	66,0	140,3	207,5	216,5	264,5	975,2
Tarija	74,0	68,5	85,6	111,0	130,1	160,8	204,6	222,1	258,3	272,1
Santa Cruz	1.609,0	1.619,3	1.892,2	2.458,1	3.091,4	3.916,5	4.304,2	5.933,3	7.967,7	5.801,8
Beni	21,3	22,9	25,8	41,4	47,6	66,7	80,7	88,0	92,9	101,9
Pando	1,4	1,1	1,4	2,8	4,4	5,1	7,1	6,6	8,8	16,1
Programa Transitorio	103,7	27,1	147,1	792,0	31,7	26,9	28,9	25,2	5,9	0,6
ITF	0,0	0,0	0,0	313,7	632,6	446,1	323,6	340,3	338,6	347,1
IEHD	1.116,4	1.147,6	1.034,2	1.131,6	1.864,6	1.975,9	2.326,2	2.499,7	1.767,1	1.556,2
IDH	0,0	0,0	0,0	0,0	2.328,1	5.497,2	5.954,4	6.643,5	6.465,2	6.744,3
Recaudaciones por importaciones	2.414,7	2.577,0	2.470,8	3.026,6	3.828,4	4.430,1	5.457,6	7.111,1	6.027,1	7.535,5
IVA (Importaciones)	1.536,2	1.697,8	1.720,6	2.140,6	2.637,1	2.979,2	3.733,6	4.642,6	4.150,7	5.192,8
ICE (Importaciones)	42,4	52,4	77,3	115,9	207,8	317,7	485,5	594,3	366,7	378,7
IEHD	183,5	164,1	53,1	15,2	13,7	12,5	18,1	21,6	23,8	30,2
VALORES IVA (Importaciones)	78,7	55,1	50,6	73,3	156,2	194,1	99,3	436,4	309,5	385,3
VALORES ICE (Importaciones)	1,3	4,8	3,1	9,5	10,7	5,7	7,4	8,0	6,1	3,8
Renta Aduanera	572,6	602,7	566,2	672,0	802,8	920,8	1.113,7	1.408,2	1.170,3	1.544,7

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales y Aduana Nacional

Elaboración: Unidad de Análisis y Estudios Fiscales (UAEF)

Nota: Recaudaciones en efectivo y valores

(p): Preliminar

BIBLIOGRAFÍA

Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.

Servicio Impuestos Nacionales (SIN).

Dirección Nacional de Aduanas (DNA).

Gobierno Autónomo Departamental de Santa Cruz (GADSCZ).

Secretaría de Economía y Hacienda (GADSCZ).

UDAPE, varios números Dossier Estadístico.

Ley de Hidrocarburos N° 3058.

Ley de Impuestos N° 843 (Texto Ordenado).

Ley Marco de Autonomías y Descentralización N° 031.

Ley de Clasificación y Definición de Impuestos y de Regulación para la Creación y/o Modificación de Impuestos N° 154.

Ley de la Renta Universal de Vejez N° 3791.

Decretos Supremos N°s: 28223, 28421, 29332, 29528.

Patricia Alborta, Marcelo Montalvo; Marco Zapata: “Régimen de Transferencias Inter-gubernamentales para las Autonomías Regionales”. (Agosto, 2005)

Aghón Gabriel, “Descentralización Fiscal: Tendencias y Tareas Pendientes”, CEPAL (1988).

OECD, “Las Administraciones Tributarias en los países de la OECD”, (Marzo, 2011)

Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, N° 5 Marzo 2010, “Una Visión Moderna de la Administración Tributaria en Actual Contexto Económico y Social”.

AFIP (2011). Estructura Orgánica.

Bird, Richard M., 1992, *Tax Policy and Economic Development* (Baltimore: Johns Hopkins University Press).

Bird, Richard M., and Jack M. Mintz, 1999, “Tax Assignment in Canada: A Modest Proposal,” paper prepared for the Institute of Intergovernmental Relations, Queen’s University, Canada, April.

McLure, Charles E., Jr., 1993, “The Brazilian Tax Assignment Problem: Ends, Means, and Constraints,” in *A Reforma Fiscal no Brasil* (Sao Paulo: Fundação Instituto de Pesquisas Economicas).

Paz y Libertad: esas son las bases
de cualquier existencia humana digna.

Sin paz y Libertad no pueden
progresar los pueblos,
no hay felicidad ni tranquilidad para la
humanidad.

La Paz del individuo no es posible
sin paz en su pueblo.

Pero la paz sin libertad no es paz.

Konrad Adenauer. 1952

www.kas.de/bolivien

Bolivia

Fundación Konrad Adenauer (KAS)

Av. Walter Guevarra N° 8037, Calacoto

(Ex Av. Arequipa casi esq. Plaza Humboldt)

Teléfonos: (+591 2) 2786910 - 2786478 - 2125577

Fax: (+591 2) 2786831

Casilla de Correo N° 9284

E-mail: info.bolivia@kas.de

La Paz - Bolivia



Konrad
Adenauer
Stiftung