

Dificultad para establecer la capacidad contributiva dentro de la economía informal en Bolivia

Difficulty establishing contributory capacity within an informal economy in Bolivia

Javier Hinojosa Dorado¹

**Instituto de Investigaciones en Ciencias Sociales y Jurídicas,
Universidad La Salle, La Paz- Bolivia**

jhinojosadorado@gmail.com

Artículo Recibido: 11-04-2023

Artículo Aceptado: 15-08-2023

Resumen

Dentro del presente trabajo de investigación, se intentó abordar un tema en verdad delicado como lo es la capacidad contributiva de los ciudadanos en Bolivia, considerándolo como un límite material a la potestad tributaria que tiene el gobierno, un tema que debiera tenerse siempre presente cuando los legisladores estén planificando crear, modificar e inclusive extinguir determinados tributos. Para este cometido, se ha establecido la definición del poder tributario y los límites a éste, dentro de un Estado de Derecho y se analizarán los diferentes parámetros que debieran tomarse en cuenta a momento de determinar de la mejor manera posible esta capacidad contributiva, vale decir ingresos, patrimonio y consumo. Asimismo, se intentó identificar las dificultades a que se enfrentan los legisladores y los especialistas con el establecimiento de la capacidad contributiva, especialmente en un comercio tan informal como el boliviano. Habiendo expuesto estos conceptos y la problemática del tema de investigación, se procuró arribar a las conclusiones y recomendaciones que correspondan.

¹ Javier Alejandro Hinojosa Dorado, con ORCID 0009-0000-6835-6044, nacido en La Paz, Bolivia el 10 de octubre de 1979, Abogado egresado de la Universidad Católica Boliviana San Pablo, Magister en Derecho Comercial y Tributario de la Universidad del Valle con titulación conjunta con la Universidad Nacional de La Plata de la Argentina, ex Director Jurídico de la Autoridad de Fiscalización de Empresas – AEMP, docente de Derecho en la Universidad La Salle y la Universidad Privada Boliviana, Abogado causídico de diversas instituciones financieras, autor del libro *Nociones de Derecho Financiero y Tributario*.

Palabras Clave:

Capacidad contributiva, tributo, impuesto, consumo, ingreso, patrimonio, potestad tributaria, poder tributario, Estado de Derecho.

Abstract

In the present research work, an attempt was made to address a truly delicate issue such as the contributory capacity of citizens in Bolivia, considering it as a material limit to the tax power that the government has, an issue that should always be kept in mind when legislators are planning to create, modify and even extinguish certain taxes. For this purpose, the definition of the tax power and the limits to it have been established, within a Rule of Law and the different parameters that should be taken into account will be analyzed when determining in the best possible way this contributory capacity, that is, income, wealth and consumption. Likewise, an attempt was made to identify the difficulties that legislators and specialists face with the establishment of contributory capacity, especially in a trade as informal as the Bolivian one. Having exposed these concepts and the problems of the research topic, we attempted to reach the corresponding conclusions and recommendations.

Keywords :

Contributive capacity, tribute, tax, consumption, income, patrimony, authority tax, tax power, Rule of Law.

Introducción

La forma de determinar la capacidad contributiva ha sido un problema serio para resolver a tiempo de tratar de introducir en el sistema tributario de un determinado país algún nuevo tributo, puesto que se trata de abordar un tema que implica un análisis no solo desde el punto de vista jurídico, sino también económico, social y hasta político, lo cual ha motivado la presente investigación, especialmente cuando se trata de países – como Bolivia – donde la economía informal no permite establecer esta capacidad contributiva adecuadamente.

“Es un deber de los asociados (ciudadanos) poseedores de riqueza aportar

parte de ella para constituir el capital del Estado que permitirá la ejecución de servicios públicos... de igual modo que ese sacrificio contributivo fundamenta el derecho de los mismos para consumirlos en su provecho o el de la colectividad” (Vásquez, 1951, p. 141).

Estas palabras nos recuerdan que los ingresos que provienen de tributos van destinados a los recursos de los cuales el Estado hace uso para pagar los servicios públicos que se establecen para satisfacer las necesidades públicas de la población en su conjunto.

Cabe aclarar que, al tocar el aspecto económico de este problema, no se está hablando sólo del beneficio o necesidad económica que el Estado puede albergar al tomar una decisión de esta naturaleza y tratar de aplicar o imponer un nuevo tributo o modificar los existentes, o, en su caso, proceder a su eliminación. Es necesario también analizar la economía del pueblo, en otras palabras, su capacidad contributiva, tanto a nivel macro como a nivel micro.

Es este problema el que se intenta resolver cuando se considera la capacidad contributiva de la población en Bolivia, tema que se pasará a analizar a detalle a continuación.

Método

Dentro del presente trabajo de investigación se utilizó el método Dogmático Jurídico, habiendo sido realizado en base a una recopilación de información de autores de diversas áreas para este cometido, enfocándose en el análisis, interpretación y aplicación de la norma en Bolivia.

Este método permitió analizar conceptos relativos al objeto de la investigación, para poder interpretarlos y así estudiar su aplicabilidad a momento de establecer la posibilidad de determinar la capacidad contributiva en economías informales como la boliviana.

La Potestad Tributaria

Antes de ingresar al análisis de la capacidad contributiva, es necesario comprender primeramente lo que se conoce como “*potestad tributaria*” entendida ésta como la facultad que tiene el Estado para poder crear, modificar o extinguir unilateralmente un tributo y exigir su cumplimiento. Así lo expresa García (2015), al indicar que “la Potestad Tributaria debe entenderse como la facultad de crear, modificar o suprimir unilateralmente tributos” (p.66).

En ese sentido, y estando en un estado de Derecho, esta potestad tributaria no puede ser ilimitada o sujeta a abusos por parte del gobierno de turno, por lo que la capacidad contributiva se constituye en un límite material, pues es un principio que los gobernadores deben tener siempre bien presente antes de considerar el crear o modificar tributos existentes, pues pueden causar un daño en la economía de la población que posteriormente puede repercutir con consecuencias sociales y hasta políticas dentro de un país.

Cabe acordarse lo que se entiende por estado de derecho. Es “aquél en que los tres Poderes del gobierno, interdependientes y coordinados, representan el gobierno del pueblo, “*por el pueblo y para el pueblo*” (Abraham Lincoln)... bajo el imperio de las normas constitucionales” (OSSORIO, 2004).

Hay que acordarse que “en un estado de derecho, el Poder Tributario está subordinado al cumplimiento irrestricto de las normas constitucionales” (García, 2015, pp. 45–46), de donde se puede inferir que es gracias a los principios contenidos en la Constitución Política del Estado, esta Potestad Tributaria se encuentra debidamente limitada, tanto legal como materialmente.

Vale la pena recordar también que uno de los principios tributarios establecido en la Constitución Política del Estado (2009) es el de generalidad, que determina que todas las personas están obligadas al sustento de las cargas públicas, de manera que las mismas vayan destinadas a la satisfacción de las necesidades públicas de la población.

Otro de los principios que deben considerarse, que complementa al anterior, es el de igualdad, el cual establece que las personas dentro de un Estado deben pagar impuestos en proporción a la renta que obtienen. Al respecto, García (2005) indica simplemente que “podemos considerar a esta capacidad como la aptitud económica de los ciudadanos para tributar” (pp. 58 – 59), entendiéndose entonces que esta aptitud económica debe ser establecida a los ciudadanos en forma proporcional, pero aplicable para todos por igual.

La Capacidad Contributiva como Límite a la Potestad Tributaria

La potestad tributaria, como se ha adelantado ya, es la facultad unilateral que tiene el Estado Boliviano para crear, modificar o extinguir tributos y exigir su cumplimiento. Sin embargo, esta potestad no es absoluta, pues de lo contrario se estaría ante la posibilidad de una serie de abusos, propios de épocas feudales, donde los gobernantes tenían el poder de crear a su antojo los tributos que vean por conveniente, sin considerar a la población y sus necesidades.

En un Estado de Derecho, como en el que se vive actualmente la mayoría de los países civilizados, existe una suerte de frenos y contrapesos al poder del gobierno, garantías que se encuentran consagradas en la Constitución Política del Estado (2009). Al respecto, Jarach, citado por Oscar García Canseco, dice que “la fuerza estatal no actúa libremente, sino dentro del ámbito y los límites del Derecho positivo” (García, 2015, p. 66).

Dentro de los frenos o límites que se establecen a la potestad tributaria, se encuentran los límites formales y los límites materiales, tal como lo expresa el mismo autor, puesto que el ejercicio de esta potestad deberá realizarse dentro del marco de los límites formales y materiales que establece el ordenamiento jurídico de un determinado país.

El límite formal al poder tributario está dado por el principio de legalidad, el cual establece que no puede existir un tributo sin una ley previa que lo establezca (*nullum tributum sine lege*); y no sólo eso, sino su exigibilidad,

modificación o extinción. Como puede verse, este límite se refiere a la forma que se va a proceder para crear y consiguientemente exigir un tributo determinado.

Sobre esto, Benítez (2009) se refiere al llamado principio de certeza, que infiere que “Las exacciones del impuesto debe estar establecida y declarada en ley en forma indubitable, a fin de evitar cualquiera arbitrariedad del funcionario fiscal” (p.10), lo cual hace referencia directa al principio de legalidad expuesto líneas atrás.

Por otro lado, dentro de lo que atañe al presente trabajo de investigación, el límite material a esta potestad está refrendado por el principio de capacidad contributiva, definido anteriormente, principio básico que, como ya se ha desarrollado, es fundamental, pero que en la mayoría de los casos o no es correctamente aplicado o no es del todo entendido.

“El principio de capacidad contributiva supedita al impuesto” en palabras de Vásquez (1951), “incidiendo éste sobre la capacidad objetiva y subjetiva de los individuos. Si todos los miembros de la asociación política deben contribuir a la satisfacción de las necesidades colectivas... esa obligación debe descansar en la capacidad contributiva, cuya cuantía está regulada a su vez por la suma de bienes poseída” (pp. 143 – 144).

Hay que tener en cuenta que este concepto ha cambiado con el transcurrir del tiempo y su evolución ha ido de la mano con los avances económicos y financieros, incluyendo ahora además como parámetros de medición de la capacidad contributiva a los ingresos y gastos de las personas.

La capacidad contributiva se refiere entonces a aquella aptitud económica que tiene una determinada persona o una población para poder asumir una carga impositiva o tributaria impuesta por el Estado. “La capacidad contributiva es una de las limitaciones en las que debe desenvolverse la potestad tributaria”. (García, 2015, p. 71). Recordemos asimismo que este autor indica se considera a esta capacidad como la aptitud o posibilidad económica de los ciudadanos para tributar.

El mismo artículo 108 de la Constitución Política del Estado (2009) indica claramente que "...el deber de las bolivianas y bolivianos de tributar en proporción a su capacidad económica, conforme a Ley", lo cual, de acuerdo con Benítez (2009) expresa que ya no debe considerarse como una carga, sino como un deber.

Como una anotación especial, sobre el uso de la expresión "capacidad económica" frente al de "capacidad contributiva", el mismo autor indica que esta redacción confunde ambos términos, ya que "la capacidad contributiva es sólo la fuerza económica que supone un incremento de valor de las fuentes productivas, y no la misma fuente productiva" (Benítez, 2009, p. 384).

Vásquez(1995) comparte esta opinión, al declarar que "la capacidad contributiva debe partir de otro concepto: que una igualdad de renta no significa igualdad contributiva" (p. 145). Este límite expresa precisamente la materia o el contenido del tributo en sí, el objeto sobre lo que se tendría que gravar, el monto base sobre el cual se calcule el monto de tributo a pagar y cuál podría ser la alícuota adecuada que debiera aplicarse a esa base, y el resto de los elementos de un determinado tributo, en fin, todos los aspectos que van a formar parte del tributo, tomando siempre en consideración la aptitud de los sujetos pasivos de soportar la carga impositiva.

Empero, en la actualidad no se sabe a ciencia cierta si, en primer lugar, se considera este principio cuando se analizan los tributos, y en segundo lugar, si la situación actual de la sociedad, de los contribuyentes, responde a la realidad de los tributos existentes, por ejemplo en la aplicación de la alícuota impositiva, teniendo en cuenta que por ejemplo la Ley 843, donde se establecen las características especiales de cada impuesto, tiene una data de hace muchos años, y que además no se han reportado cambios significativos en la estructura de estos impuestos.

Esta misma inquietud es compartida por García (2015), quien infiere que "... la capacidad contributiva es el concepto que menos consenso tiene no sólo entre los contribuyentes, sino también entre los tratadistas y los

legisladores de cada uno de nuestros países” (p. 72)

Parámetros para medir la Capacidad Contributiva

De acuerdo con la opinión de Benítez (2009), cuando dice que “el hecho imponible sólo se justifica con la existencia de una capacidad contributiva”. (p. 386), criterio compartido y complementado por Lafuente (2008) que dice que “los tributos deberían recaer sobre hechos o situaciones que revelen una cierta capacidad económica, es decir, una cierta capacidad contributiva (p. 30). Obviamente esta capacidad contributiva debe ser medida bajo ciertos parámetros que no son fáciles de determinar, como veremos a continuación.

Por lo tanto, el hecho imponible que se establezca para cada tributo suele ser la renta, el patrimonio, la producción y el gasto, a causa de cuyo cambio, posesión o consumo, se devenga el impuesto, “así, pocas formas de manifestación de riqueza y quizá ninguna se halla exenta de gravamen: el campo, la casa, la fábrica, la mercancía, la renta, el sueldo, el producto...” (Vásquez, 1951, p. 182).

A criterio de Lafuente (2008), uno de los principios de la tributación más importantes es el de la equidad en la distribución de la carga tributaria, lo cual significa que se observen la capacidad contributiva de quienes reciben la incidencia de los impuestos. Indica que “De conformidad con ese principio, los impuestos deben aplicarse y graduarse tomando en cuenta manifestaciones de bienestar económico que representan indicadores de capacidad contributiva y así, tradicionalmente, se han considerado como tales el ingreso, el consumo y la riqueza, es decir la renta obtenida, la renta consumida y la renta acumulada” (pp. 19 – 20).

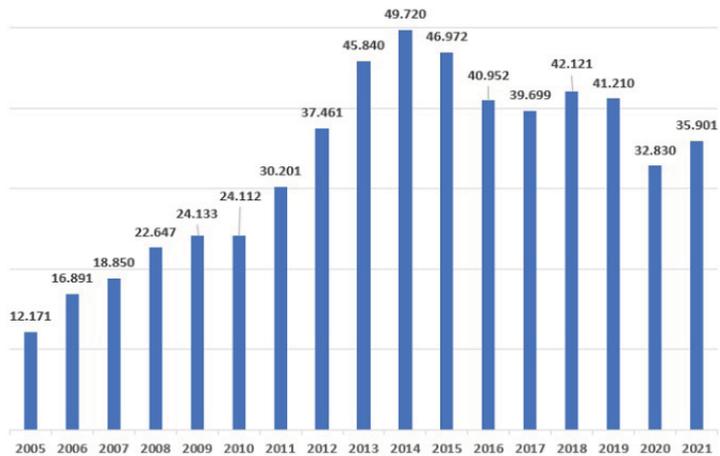
En ese sentido, se va a exponer cada uno de estos componentes:

Los Ingresos.

Los ingresos se entienden como la remuneración total percibida por una persona durante un periodo de tiempo (Diccionario de Administración y Finanzas, 1999); el caudal que entra en poder de uno y que le es de cargo en las cuentas. Son también el total de sueldos, rentas y productos de toda clase que se obtienen mensual o anualmente.

Es casi una norma de carácter general el hecho que la mayoría de los impuestos recaigan sobre los ingresos de una persona. En otras palabras, el Estado suele exigir un aporte (normalmente porcentual) en base a los ingresos que una persona genera. Sin embargo, los ingresos son también un reflejo de la capacidad que tiene esa persona para poder aportar o soportar las cargas impositivas. Evidentemente, una persona con mejores ingresos puede soportar esta carga en mejores condiciones.

Gráfica 1.
Recaudación Mercado Interno Gestionada por el SIN En millones de Bolivianos



Fuente: SIN, Memoria Anual 2021

Fuente: Milenio Fundación (2021)

Como puede observarse en la Gráfica 1, la evolución de ingresos a partir del año 2005 al 2014, ha ido en aumento, produciéndose altas y bajas posteriormente, teniendo una baja significativa el año 2020, producto de la pandemia que ha afectado a los ingresos nacionales a nivel mundial, notándose una recuperación el año 2021. Sin embargo, lo importante de la Gráfica 1 es la evidencia sobre la cantidad de dinero que ingresa a las arcas del país producto de los diferentes tributos, donde podría verse reflejada la capacidad contributiva a nivel macroeconómico.

Empero, en muchos casos este parámetro no llega a ser determinante ni absoluto, pues, especialmente en una economía tan informal como la boliviana, no puede determinarse a ciencia cierta a cuánto pueden ascender los ingresos mensuales de una persona, pues no existen respaldos (como facturas o recibos) o algunos comprobantes son elaborados falseando los detalles precisamente para pagar menos impuestos.

Existen, sin embargo, estudios que pueden ofrecer una aproximación a una idea del ingreso per cápita de una población, lo cual no da un panorama a nivel macro de la capacidad contributiva de un país o de un conjunto determinado de la población – la que al final será el sujeto pasivo u obligado a pagar el tributo – pero sigue siendo un tanto difícil el determinar el ingreso de las personas individualmente, lo cual genera evidentemente un problema a los legisladores a momento de crear o modificar tributos para la población.

El Patrimonio.

Desde un punto de vista económico, se considera como patrimonio a todos los activos poseídos por un individuo, donde se incluye todos los fondos, efectos personales, participaciones en empresas, títulos en propiedad (bienes muebles e inmuebles) y evidencias de posesión, tales como acciones, bonos, hipotecas y facturas por cobrar. Pero jurídicamente hablando, es el conjunto de derechos y obligaciones que corresponden a una persona y que pueden ser apreciables en dinero (Ossorio, 2004).

El patrimonio viene a considerarse también como un parámetro importante a momento de determinar la capacidad contributiva de una persona, pero tampoco debiera tomarse de manera exclusiva. Obviamente una persona que posee bienes está mejor posicionada para afrontar deberes tributarios que otra que no los tiene. Sin embargo, esto no es una verdad absoluta, por varias razones.

En primer lugar, pueden existir personas que tengan muchos bienes, pero no cuenten con ingresos o que éstos sirvan para su sustento únicamente, y en este caso se corre el riesgo de aplicar impuestos confiscatorios, donde la persona tendría que deshacerse de esos bienes únicamente para poder cumplir con las obligaciones tributarias.

En segundo lugar, ocurriendo lo contrario, pueden darse casos de personas que se encuentran muy bien acomodadas, pero que no cuentan con bienes o que las obligaciones sean mayores que los activos. También puede darse el caso – bastante frecuente en Bolivia – de que personas que cuentan con los bienes suficientes, pero que no los tengan inscritos a nombre propio, sino de terceras personas para eludir o protegerse de ciertas obligaciones.

Pero no puede negarse el hecho de que el conjunto de bienes que posee una determinada persona, en condiciones normales, puede ayudar a determinar la capacidad contributiva de los obligados.

Ahora bien, si se procede a considerar que el patrimonio está comprendido por todos los bienes del individuo, incluso los futuros y también las obligaciones, al estar integrado tanto por elementos activos – como bienes y derechos – y además por pasivos – obligaciones y deudas (Diccionario Jurídico Espasa Calpe, 2007), cabe puntualizar sobre este aspecto, que la capacidad contributiva entiende al patrimonio de las personas únicamente desde el punto de vista económico, vale decir como el conjunto de bienes que posee una persona, dejando de lado a las obligaciones o deudas, lo cual tendría que analizarse adecuadamente, ya que este patrimonio puede verse enormemente disminuido en una persona que posea deudas

considerablemente grandes, lo cual, evidentemente, distorsiona también su capacidad contributiva, donde los pasivos pueden superar en gran medida a los activos.

El Consumo.

El consumo es la utilización de bienes y servicios para la satisfacción de las necesidades humanas, según el Diccionario de Administración y Finanzas, (1999) concepto similar al del Diccionario Jurídico de Manuel Ossorio (2004), en el que se complementa indicando que simplemente se entiende como gasto de bienes o cosas. Evidentemente las personas que más consumen, que más gastan, reflejan una capacidad contributiva superior frente a los que no lo hacen.

Sin embargo, de la misma manera que los ingresos, el consumo real de las personas es muy difícil de determinar, precisamente por ese comercio informal al que Bolivia se encuentra acostumbrada, donde o los comerciantes no nos entregan factura o directamente el consumidor no la pide, ya sea porque no tributa o no necesita de esa factura, porque pida rebajas en el precio o que no se tenga una cultura tributaria adecuada.

Es precisamente por este motivo que impuestos como el RC-IVA presumen montos de consumo que no pueden demostrarse para la deducción en el cálculo de la base imponible, al otorgar la posibilidad de compensar directamente el equivalente al 13% de dos salarios mínimos nacionales.

Sin embargo, según Villegas (2001), estos aspectos no son los únicos que debieran tomarse en cuenta, ya que, si bien sirven para medir la capacidad contributiva, ésta debe contemplar ciertas implicancias, como ser:

1. Que todas las personas que tengan los recursos para contribuir deben hacerlo. En otras palabras, que los que no tengan la capacidad económica para pagar tributos, debieran quedar al margen. No debe confundirse con la posibilidad de dejar al margen a los llamados pobres de solemnidad.

2. Que el sistema tributario debiera estructurarse de tal manera que los de mayor capacidad contributiva, tributen más. Aspecto controversial, ya que si bien el hecho de establecer alícuotas porcentuales implica necesariamente que los que más generan paguen más, puede entenderse también que los que obtengan mayores ingresos, tiene una mayor capacidad de ahorro y que por lo tanto pueden pagar aún más al incrementarse progresivamente la alícuota en medida a sus ingresos.

3. No debiera determinarse como hecho imponible o base imponible situaciones o circunstancias que no reflejen la capacidad contributiva de los individuos, evitando impuestos que sean confiscatorios, como ocurre con el Impuesto Municipal a la Propiedad de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores.

4. El tributo nunca debe exceder la capacidad contributiva de los individuos, porque de lo contrario, igual que en el punto anterior, atentarían contra la propiedad privada. Este aspecto debe entenderse como la posibilidad de que el contribuyente puede aportar a las cargas estatales, pero dejando un margen adecuado para el ahorro.

De la misma manera se expresa García (2015), al indicar:

“Muchos elementos pueden desprenderse de la forma de aplicación de este principio. Uno de ellos es que todos los ciudadanos con suficientes recursos para hacer frente al tributo deben contribuir. Los que tengan mayor capacidad económica deben tener una participación mayor en el pago de los tributos. El tributo no debe exceder la capacidad razonable del contribuyente. Ella puede estar fijada a tener relación con el llamado salario mínimo, que establecen algunos de nuestros países. Tema muy difícil, por la interpretación que pueden realizar los gobernantes y legisladores de turno” (pp. 72 -73).

Vásquez (1951) expone ciertas reglas que el Estado debiera seguir a

momento de estructurar el sistema financiero y tributario de un país. Existen varias reglas al respecto que se considera necesario exponer:

“Primera Regla: Los ciudadanos de un Estado deben contribuir a la existencia del gobierno en el mayor grado posible en proporción al rédito de que gozan bajo la protección del Estado. Todo ciudadano debe contribuir de acuerdo con su fortuna”.

“Cuarta Regla: Todo impuesto debe ser recaudado de manera que se retire de las manos del pueblo la menor suma posible en exceso de lo que debe ingresar al Tesoro del Estado, y que al mismo tiempo se retenga lo menos posible el dinero del pueblo que ha de integrar el Tesoro del Estado” (p. 181).

Estas dos principales reglas, que aparentemente se contradicen entre sí, refuerzan lo establecido por Villegas (2001) y García (2015), pero desde una óptica diferente, ya que por un lado señala que los individuos deben tributar lo más que se pueda, pero dentro de sus capacidades económicas y en proporción a su fortuna.

Pero, por otro lado, de acuerdo con la cuarta regla, muestra que, si bien se debe contribuir en la medida se pueda, esta contribución no debe sobrepasar los límites de las necesidades del Estado.

Dicho, en otros términos, por más que la capacidad contributiva de la población sea grande, ello no significa necesariamente que las alícuotas deban reflejar estos parámetros, ya que, cumpliendo con el principio de generalidad, si en verdad todos pagaran, no existiría el fundamento económico para mantener los porcentajes actuales, puesto que los ingresos públicos excederían lo requerido para la satisfacción de las necesidades públicas y no se justifican las alícuotas ya establecidas. En palabras de Say, citado por Vásquez (1951), “para que pese menos sobre cada uno, es necesario que pese un poco sobre todos” (p. 180).

Benítez (2009) hace una última reflexión al respecto, a modo de darle un toque final a este trabajo de investigación, indicando que “...si bien algunos

índices de riqueza llamados índices directos (posesión de bienes, percepción de rentas), son aptos para servir de base de algunos impuestos..., también existen otros índices indirectos (circulación de bienes y el consumo), que presentan grandes dificultades a la hora de utilizarlos como manifestación absoluta de capacidad contributiva” (p. 385).

Ahora bien, es claro que, de acuerdo con todo lo anteriormente expuesto, la capacidad contributiva no está adecuadamente medida en Bolivia. En palabras de Lafuente (2008) “... el nivel de ingresos tributarios a recaudar, se derivan principalmente de factores históricos, políticos y sociales y no de la determinación de políticas económicas” (p. 21), de lo cual entendemos que el establecimiento de hechos impositivos, bases impositivas y alícuotas no obedecen a un análisis adecuado de la capacidad contributiva de la población de nuestro país.

Discusión

Como se ha podido evidenciar dentro del desarrollo del presente trabajo de investigación, la capacidad contributiva constituye un mecanismo sumamente importante al limitar la potestad tributaria en un país cuando se pretende crear o modificar tributos, en base a todos los elementos expuestos.

Sin embargo, cuando existe una fuerte informalidad dentro de la economía del mismo país, se hace extremadamente difícil establecer a ciencia cierta esta capacidad de contribuir de los ciudadanos, por todos los aspectos ya expuestos.

Ahora bien, es necesario entender también que, precisamente por este tipo de economía, y dada la idiosincrasia de los ciudadanos de un país como Bolivia, sería aún más dificultoso regular los elementos estudiados (ingresos, patrimonio y consumo), por todos los problemas sociales y políticos que puede acarrear. Si bien el problema existe, es de solución en extremo compleja. Tendría que irse implementando este tipo de regulaciones de manera paulatina, de manera que no represente un cambio

demasiado drástico en la economía de la población.

Un ejemplo claro de este tipo de medidas ha sido la equiparación del precio comercial al valor catastral de los bienes inmuebles en el municipio de La Paz, equiparando la base imponible del Impuesto a la Transferencia con la base imponible del Impuesto a la Propiedad. Esta medida ha permitido establecer de una manera más cercana a la realidad el valor comercial de los inmuebles con el valor catastral establecido por el Gobierno Autónomo Municipal de La Paz, evidenciando el verdadero valor de esta parte del patrimonio de la población.

Conclusiones.

Al haber realizado la presente investigación y en base a todo lo anteriormente expuesto, se han podido llegar a las siguientes conclusiones:

- Es evidente que la capacidad contributiva constituye un límite a la potestad tributaria que detenta el Estado, un límite material, pues se considera que antes de crear o modificar tributos, los legisladores debieran tener siempre presente este principio, pues precisamente es el que le va a otorgar la legitimidad correspondiente, por un lado, y el contenido del tributo en sí por otro.
- Siendo un límite tan importante a la capacidad contributiva, es muy difícil tomar conocimiento cabal del mismo como contribuyentes, si los legisladores toman o no en cuenta en su verdadera magnitud este principio a momento de reglamentar tributos.
- La realidad boliviana y la economía informal dificulta la aplicación de este principio, precisamente por la misma informalidad que el comercio boliviano, pues se hace bastante difícil determinar a ciencia cierta – o incluso en forma aproximada – esta capacidad, compuesta por los ingresos, bienes y consumo.
- Si la capacidad contributiva estuviera correctamente establecida y aplicada

a momento de crear o modificar tributos, y si se cumpliera con el principio de generalidad, podrían modificarse las alícuotas de los tributos existentes, disminuyendo la misma para que las cargas pesen sobre todos y no sobre unos pocos, generando incluso mayores ingresos al Estado.

- Independientemente de lo anteriormente anotado, se ha puesto en tela de juicio la aplicabilidad de los impuestos existentes por la actual realidad boliviana, precisamente por esa dificultad que se tiene para determinar la verdadera capacidad contributiva de los sujetos a quienes está dirigido un determinado tributo, y las circunstancias en las que se hayan podido influenciar en el momento de la creación o modificación de los tributos existentes, como la capacidad contributiva en esos tiempos.

- Por último, es necesario conocer el nivel de endeudamiento de la población como un elemento más para determinar la capacidad contributiva de la misma, ya que, como se ha establecido en su momento, las deudas pueden exceder los activos, y no es lo mismo hablar de capacidad económica que de capacidad contributiva, de la manera en la que se ha establecido en la Constitución Política del Estado.

Recomendaciones

Se recomienda lo siguiente:

- Efectuar el análisis correspondiente, de acuerdo con la actual realidad económica del país, sobre la capacidad contributiva en Bolivia.
- Implementar políticas que vayan destinadas a eliminar o reducir de manera significativa el comercio informal en nuestro país.
- Realizar el análisis financiero respectivo sobre el impacto económico y posible reducción de ingresos públicos por el incumplimiento del principio de generalidad, dada la permisividad del gobierno con la informalidad en nuestra economía.

- Incluir como parámetro para la medición de la capacidad contributiva a los pasivos de los individuos, vale decir el nivel de endeudamiento de la población.

Referencias Bibliográficas

- Armijos P. (2021) La importancia del principio de capacidad contributiva en el régimen tributario ecuatoriano. *Foro: Revista de Derecho*, 36, 149-168. <https://doi.org/10.32719/26312484.2021.36.8>
- Ayala, J. (2007). *Derecho Financiero y Tributario*. Grupo Editorial Kipus. Cochabamba, Bolivia.
- Benítez, A. (2009). *Derecho Tributario*. Azul Editores. La Paz, Bolivia.
- Constitución Política del Estado (2009). https://www.oas.org/dil/esp/constitucion_bolivia.pdf
- Diccionario de Administración y Finanzas*. (1999). Grupo Editorial Océano. Barcelona, España.
- Diccionario Jurídico Espasa Calpe*. (2007). Fundación Tomás Moro. Madrid, España.
- García, O. (2008). *Nuevo curso de Derecho Tributario y legislación tributaria*. Artes Gráficas San Matías. La Paz, Bolivia.
- García, O. (2015). *Derecho Tributario y Legislación Tributaria*. Editorial Jurídica Temis. La Paz, Bolivia.
- Lafuente, J. (2008). *Fundamentos de la Tributación*. Latinas Editores. Oruro, Bolivia.
- Ley 843 (1986). <https://docs.bvsalud.org/leisref/2017/12/59/alcohol-bo-l-843.pdf>
- Milenio Fundación. (2021). *Fundación Milenio*. Recuperado el 1 de 06 de 2023, de Informe Academico: <https://fundacion-milenio.org/coy-485-repunte-debil-de-la-recaudacion-tributaria/>
- Ossorio, M. (2004). *Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales*. Editorial Heliasta. Buenos Aires, Argentina.
- Valdez, J. (2012). *El Sistema Tributario Boliviano y las NIIF*. Editorial Qatro Hnos. La Paz, Bolivia.
- Vásquez, E. (1951). *Nociones de Finanzas Generales y Hacienda Pública de Bolivia – Segunda edición*. Fundación Universitaria “Simón I.

Patiño. La Paz, Bolivia.

Villegas, H. (2001). *Curso De Finanzas, Derecho Financiero Y Tributario*.
Ediciones DePalma. Buenos Aires, Argentina.

Viscafé, R. (2010). *Sistema Tributario Boliviano*. Ediciones Excelsior. La
Paz, Bolivia.

