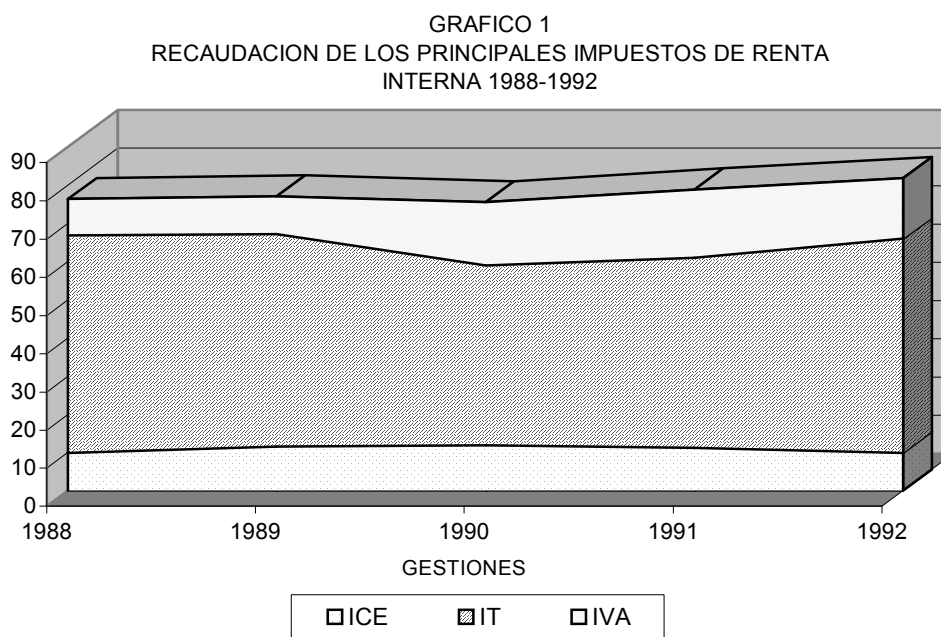


# ESTIMACION DE LA EVASION EN EL IMPUESTO AL CONSUMO ESPECIFICO (ICE) 1988-1992

María Felix Delgadillo  
César Calderón

## 1. INTRODUCCION

A partir de la Reforma Tributaria promulgada en 1986, el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el Impuesto a las Transacciones (IT) y el Impuesto al Consumo Específico (ICE) se constituyen en el pilar de los ingresos tributarios con una participación relativa respecto al total de las recaudaciones de renta interna del 53.1% en el primer caso y, el 13.9% y 10.9% en los dos restantes casos, respectivamente<sup>1</sup> (ver anexo estadístico).



Dada la importancia del ICE en las recaudaciones internas es importante calcular los niveles de evasión que presentan los productos gravados por este tributo. En este entendido, el presente documento se aboca a la cuantificación de la evasión del ICE, a fin de dar pautas a las entidades pertinentes para la fiscalización de dichos tributos con el fin de incrementar las recaudaciones por este concepto.

El trabajo esta organizado de la siguiente forma: en el segundo punto se describen los objetivos del trabajo y posteriormente, se describen las características y razones por las que se gravan algunos productos con el ICE. El siguiente punto es un breve análisis del ICE en Bolivia. El quinto

<sup>1</sup> Como promedio de las recaudaciones del período 1988-1992.

punto analiza la metodología aplicada para el cálculo de la base imponible potencial del Impuesto al Consumo Específico para posteriormente, ingresar al análisis de los resultados de las estimaciones realizadas; estos últimos son comparados con otro estudio similar. Por último, se plantean las conclusiones del documento.

## **2. OBJETIVOS DE LA ESTIMACION DE LA EVASION DEL ICE**

Los objetivos principales son:

- i) Analizar el comportamiento de la evasión del ICE durante el período 1988 - 1992.
- ii) Generar un instrumento de evaluación de la gestión fiscalizadora del ICE.

## **3. CARACTERISTICAS DEL ICE**

- El Impuesto al Consumo Específico grava la venta de determinadas mercancías. Este impuesto se asemeja a un impuesto a las ventas con numerosas exenciones. Sin embargo, la mayoría de los sistemas del ICE se dirigen a un número pequeño de productos, con tasas diferentes, por lo tanto, con estas características el ICE difiere sustancialmente de un impuesto a las ventas.
- La mayoría de los Impuestos sobre el Consumo Específico se establecen sobre una "base unitaria", mientras que otros son de tipo "ad valorem". Se denomina impuesto unitario, a aquel impuesto que recae sobre los productos por unidad. Alternativamente, un impuesto sobre el producto puede aplicarse como porcentaje del precio, en cuyo caso se denomina "impuesto ad valorem"<sup>2</sup>.
- Las razones por las que se justifica la aplicación del gravamen a determinados bienes con un impuesto específico<sup>3</sup> son:
  - a) el consumo o producción de ciertos bienes excederían el nivel deseado por la sociedad, si no fuera por los impuestos que recae sobre ellos, principalmente en artículos como el cigarrillo, bebidas alcohólicas y otros, denominados generalmente bienes suntuarios.
  - b) se basa en que ciertos bienes son más necesarios que otros para un nivel de vida razonable, por ello los gastos en bienes menos necesarios son las bases adecuadas para la imposición de este impuesto. Se lo denomina generalmente

---

<sup>2</sup> En el período de análisis la alícuota de los productos gravados con el Impuesto al Consumo Específico son ad valorem.

<sup>3</sup> En la estructura del ICE en el sistema tributario boliviano, se puede diferenciar la imposición a los bienes suntuarios, los bienes de lujo y otros bienes. Este último rubro, no presenta los mismos fundamentos de imposición de los dos primeros tipos de bienes, circunstancia por la cual se los denominó "otros bienes".

bienes de lujo (cosméticos, perfumes, artículos electrodomésticos, automóviles, joyas y piedras preciosas, etc.)<sup>4</sup>.

- c) en períodos de inflación o de conflictos bélicos, la imposición a determinados bienes puede utilizarse como una medida de racionamiento a su consumo, a fin de restringir el empleo de ciertos bienes escasos.
- d) se puede basar en el criterio de distribuir la carga tributaria con relación a los beneficios recibidos.

#### 4. EVOLUCION DEL ICE EN BOLIVIA

Durante el período 1980-1985, la economía boliviana atravesó una profunda crisis económica. La manifestación principal de ella fue el proceso hiperinflacionario y los altos niveles de déficit fiscal, dando lugar entre otras consecuencias, al deterioro del sistema tributario que nunca había sido particularmente fuerte, puesto que la administración tributaria estuvo condicionada por una gran cantidad de tributos y una legislación complicada.

Antes de la Ley 843, el ICE gravaba bienes como: los alcoholes, la cerveza, el tabaco, los cigarrillos, los vinos y aguardientes; los cuales desde los 70's se constituyeron en la principal fuente de ingresos por concepto de renta interna (ver cuadro 1).

CUADRO 1  
RECAUDACION DEL ICE POR GESTIONES

<b>Error! Bookmark not defined.</b>		Recaudación ICE		
Recaudación Total	ICE	Estruct. % del ICE		
Gestión	(En mill. de Bs)	(En mill. de Bs.)	% del PIB	Resp.
al Tot.Ing.				
1980 (*)	692.6	5,026.9	0.56	
13.78				
1981 (*)	759.2	6,181.2	0.46	
12.28				
1982 (*)	1,610.8	10,287.9	0.44	
15.66				
1983 (*)	3,818.5	28,216.5	0.29	
13.53				
1984 (*)	48,553.3	257,125.7	0.25	
18.88				
1985	3.4	27.7	0.16	
12.40				
1986	16.9	220.7	0.23	
7.67				
1987	31.6	425.4	0.36	

<sup>4</sup> Por lo general, se considera la imposición a determinados bienes con el ICE como una forma de reducir la regresividad que presenta el IVA cuando su alícuota es única.

7.42			
1988	61.8	630.2	0.59
9.80			
1989	91.4	788.3	0.76
11.59			
1990	126.9	1,072.8	0.89
11.83			
1991	160.6	1,440.6	0.92
11.15			
1992	200.6	2,035.1	0.98
9.86			

(\*) En bolivianos

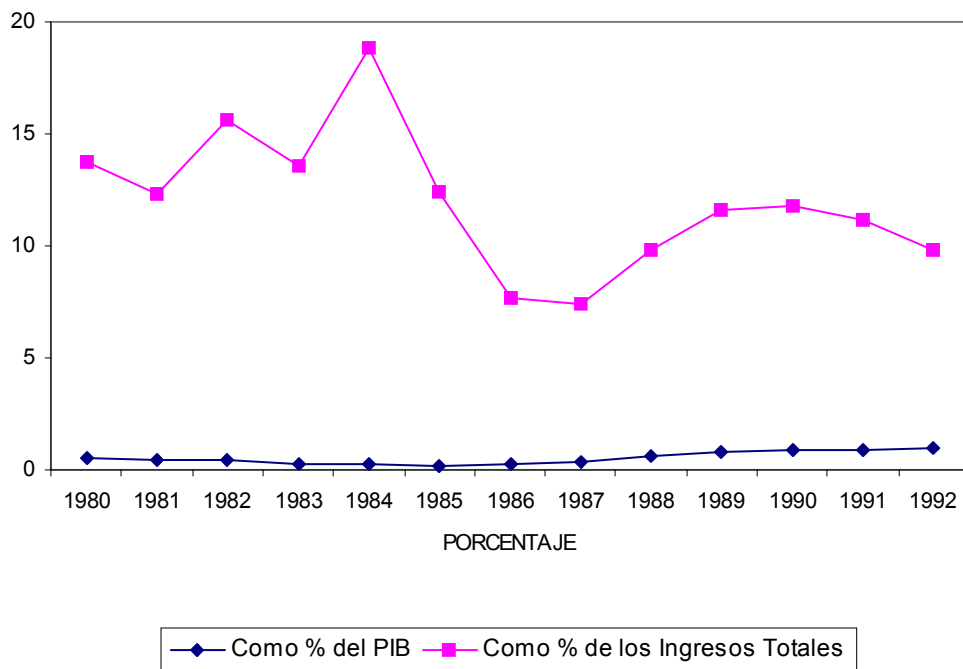
FUENTE: UDAPE, elaborado en base a la información del BCB, DGII y FMI

En 1983 y en vista de que los ingresos del fisco presentaban reducciones, el Gobierno ve la necesidad no solamente de cambiar las alícuotas sino también las bases imponibles de determinados productos gravados con el ICE; principalmente porque, mientras los precios subían acorde con las tasas de inflación, la base imponible para el cálculo del impuesto quedaba congelada. Adicionalmente, al problema de la inflación, se tropezaba con demoras en la aprobación de disposiciones legales pertinentes. Sin embargo, a partir de 1985 se presentan incrementos en los ingresos por concepto de dicho impuesto como reflejo de los cambios introducidos en gestiones anteriores.

A mediados de 1986 se promulga la Ley de la Reforma Tributaria (Ley 843) y a partir de su implementación se observan recuperaciones de la participación del ICE en el PIB, llegando, a partir de 1988, a superar los niveles obtenidos en 1980.

Con la Reforma Tributaria y hasta 1992, el Impuesto al Consumo Específico representa en promedio el 9.9% de los ingresos totales que obtiene la DGII.

GRAFICO 2  
EVOLUCION DE LAS RECAUDACIONES DEL ICE 1980-1992



En relación a la composición de la recaudación del ICE (ver cuadro 2), se observa que las recaudaciones por concepto de bienes suntuarios, durante el período 1988-1992, representan aproximadamente el 61.8% en promedio del total del ICE.

De acuerdo al cuadro 2, durante 1988 la recaudación por concepto de bienes suntuarios significaba el 92.9% del ICE total, para posteriormente presentar reducciones en su participación relativa en el total del ICE; ésta última se debe a los mayores niveles de evasión que se presenta en las bebidas espirituosas y cerveza (más adelante se evidencian dichos niveles) y la incorporación de nuevos bienes gravados con el ICE (por ejemplo, aguas gaseosas y electricidad).

En el grupo de bienes suntuarios, los mayores ingresos provienen de la cerveza y el tabaco que representan en promedio aproximadamente el 46.5% y 12.7%. Sin embargo, es importante observar que durante los primeros años de implementación de la Ley 843, el rendimiento de los mismos fueron los más elevados; a diferencia de las dos últimas gestiones cuya participación respecto al total de ingresos del ICE se redujo a niveles del 33.6% y 9.8% en promedio para 1991-1992.

CUADRO 2: RECAUDACION DEL ICE POR CATEGORIAS DE BIENES<sup>5</sup>  
(Estructura Porcentual)

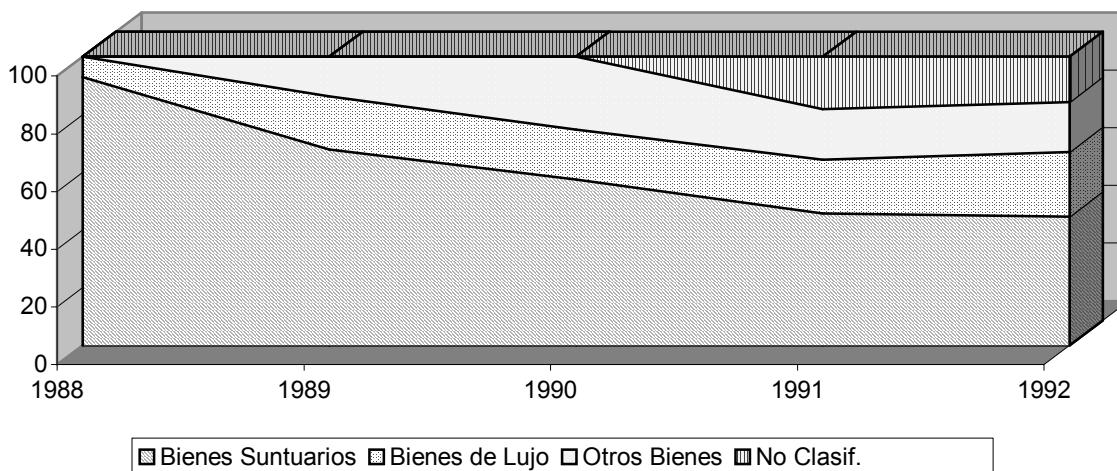
Error! Bookmark not defined.	Producto				1988
	1989	1990	1991	1992	
BIENES Suntuarios	44.73		92.90	67.86	57.51
Cerveza	33.29		69.99	52.24	42.95
Otras bebidas espirit.	5.83		4.24	3.55	4.79
Industria del Tabaco	9.64		18.67	13.22	12.23
BIENES DE LUJO	22.38		7.10	18.53	17.26
Otros	22.38		7.10	18.53	17.26
OTROS BIENES	17.31		0.00	13.61	25.22
Bebidas no Alcohólicas	8.08		0.00	2.16	10.75
Luz y Fuerza Eléctrica	9.23		0.00	11.45	14.48
Otros No clasificados	15.58		0.00	0.00	0.00
TOTAL RECAUDAC. ICE	100.00	100.00	100.00	100.00	100.00

FUENTE: Elaborado en base a la información de la Dirección General de Impuestos

Internos

<sup>5</sup> La recaudación efectiva no considera las multas y los impuestos por cobrar.

GRAFICO 3  
RECAUDACION DEL ICE POR CATEGORIA DE BIENES  
(Estructura Porcentual)



Respecto a los bienes de lujo, durante el primer año de implementación de este gravamen sobre dichos bienes, la recaudación fue baja<sup>6</sup> en relación a la observada posteriormente. En general, la participación promedio fue del 16.7% respecto al total de la recaudación del ICE.

En el caso de "otros bienes" que está representado por las aguas gaseosas, aguas minerales y energía eléctrica, se observa que su participación es variable. Esta participación importante en las recaudaciones totales del ICE, se debe principalmente a que los mismos se caracterizan por tener una demanda inelástica; es decir que el consumo de dichos productos no cambia sustancialmente ante la imposición de un impuesto.

Al interior de cada una de estas estructuras de bienes se puede concluir que dentro de los bienes suntuarios los de mayor recaudación de ingresos para el Estado son el ICE a la cerveza y tabaco.

En los bienes de lujo, no se cuenta con información de la recaudación desagregada por tipo de bien, circunstancia por la que no es posible identificar al bien con una mayor contribución.

En la recaudación de los otros bienes, la participación de ambos bienes (bebidas no alcohólicas y energía eléctrica<sup>7</sup>) es casi similar, excepto en 1989 y 1990.

<sup>6</sup> La recaudación corresponde únicamente a los meses de implementación. La incorporación de determinados bienes de lujo al ICE, fue recién a partir de junio de 1988.

<sup>7</sup> A partir de septiembre de 1995 el ICE a la energía eléctrica fue excluido de la nomina de bienes gravados por el ICE.

## **5. ASPECTOS METODOLOGICOS PARA EL CALCULO DE LA EVASION DEL ICE**

### **5.1. Aspectos Generales**

La información básica se obtuvo de las siguientes fuentes: Encuesta Industrial 1988-1992<sup>8</sup>, cifras de importaciones de los registros del INE según la NANDINA, la recaudación efectiva de los tributos de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII). La excepción se presenta en la energía eléctrica, cuya fuente de información fueron los equilibrios de oferta y utilización de Cuentas Nacionales para el período 1989-1992<sup>9</sup> y los Anuarios Estadísticos del Sector Eléctrico Boliviano.

Se consideró como base de información la Encuesta Industrial, porque la misma presenta reportes de establecimientos que aportan aproximadamente el 92 por ciento del Valor Agregado y adicionalmente, se cuenta con información a cuatro dígitos de la CIIU (Clasificación Industrial Internacional Uniforme).

Por otro lado, la DGII procesó la información de los respectivos formularios de pago del ICE de empresas cuyos productos están gravados con este impuesto. En el presente documento no se utilizó los registros de la DGII por sectores económicos, porque no son los más adecuados para el objetivo del trabajo.

### **5.2. Aspectos Específicos**

La estimación de la evasión del Impuesto al Consumo Específico se realiza a partir del Valor Bruto de Producción y las Importaciones de las ramas de actividad sujetas a este impuesto.

Para la obtención de la base imponible potencial del ICE por concepto de producción interna, se parte del Valor Bruto de la Producción, al cual se deducen las exenciones establecidas por Ley, las exportaciones y la variación de existencias. Este monto posteriormente, es multiplicado por la respectiva alícuota para obtener el ICE potencial de la producción interna.

Para la estimación de la recaudación potencial de las importaciones, en primera instancia, se obtuvo el valor de las importaciones imponibles de los productos sujetos al gravamen del ICE; posteriormente a dicha base imponible se aplicaron las respectivas alícuotas, obteniéndose el ICE potencial de las importaciones.

La agregación del ICE potencial del mercado interno más el ICE potencial de las importaciones, proporcionan la recaudación potencial o teórica de toda la economía.

Matemáticamente:

---

<sup>8</sup> Para el cálculo de la evasión del ICE por productos, es factible la utilización de los equilibrios de oferta y utilización de Cuentas Nacionales.

<sup>9</sup> Obtenida de la última revisión de la Matriz Insumo-Producto (enero/96).



$$\begin{aligned}\text{ICE Pot. Tot. Eco.} &= [(\text{VBPI} - \text{X} - \text{Var.Exist.}) + \text{Mi}] * \text{tice} \\ \text{ICE Pot. Prod.Int.} &= (\text{VBPI} - \text{X} - \text{Var. Exist.}) * \text{tice} \\ \text{ICE Pot. Import.} &= \text{Mi} * \text{tice}\end{aligned}$$

Donde:

ICE Pot. Tot. Eco.	=	Recaudación potencial del impuesto sobre el consumo específico de toda la economía.
ICE Pot. Mdo. Int.	=	Recaudación potencial del impuesto sobre el consumo específico de la producción interna.
ICE Pot. Import.	=	Recaudación potencial del impuesto sobre el consumo específico de las importaciones
VBPI	=	Valor Bruto de la Producción Imponible
X	=	Exportaciones
Var Exis.	=	Variación de Existencias
Mi	=	Importaciones Imponibles
tice	=	Tasa nominal del impuesto de cada bien sujeto al impuesto

Para el cálculo del Potencial Tributario del ICE, no se consideraron el Impuesto al Valor Agregado ni el Impuesto a las Transacciones porque no forman parte de la base imponible.

En el caso de los bienes importados la base imponible está dada por el valor CIF aduana más los derechos e impuestos aduaneros.

El cálculo del potencial tributario del ICE a los bienes de lujo se lo realizó, en forma separada, por tipo de bien; así se consideró a los productos de perfumería y cosméticos, joyas y piedras preciosas importadas, vehículos, vajillas y artículos de porcelana, aparatos y equipos electrodomésticos. Este procedimiento obedeció al hecho de que cada producto presenta alícuotas diferentes en el transcurso del período analizado. Sin embargo, en la presentación de los resultados finales éstos fueron agregados por no contar con información detallada de las recaudaciones efectivas; procedimiento que no afecta las conclusiones finales a las que se arriban.

### 5.2.1. Cálculo de la base imponible

En la mayoría de los bienes gravados con el ICE no se presentaron problemas para el cálculo de la base imponible. La excepción se dio en el consumo de energía eléctrica por las numerosas exenciones, determinadas por Ley 1052 de 8 de febrero de 1989, que son:

- no incluye el alumbrado público
- el consumo doméstico y comercial en general que no supere los 120 KWH/mes.
- el consumo de energía eléctrica que provenga en más del 60% de la generación diferente a la hidráulica o gas y aquella adquirida de fuente externa.
- se excluye del ICE el consumo industrial

En el cálculo de la base imponible de la energía eléctrica, para determinar la exclusión del alumbrado público, se consideró el porcentaje de participación de dicho consumo respecto al consumo total. Información que fue extraída de los boletines estadísticos de la Secretaría de Energía clasificado por categorías de consumo: Doméstico, General, Industrial, Minería, Alumbrado Público, etc.

Para la exclusión del consumo industrial se utilizó el mismo procedimiento del consumo de alumbrado público.

Para determinar el porcentaje de exclusión del consumo de energía eléctrica doméstico y comercial inferior a 120KWH/mes, se tomó como referencia los reportes de la Secretaría de Energía sobre la distribución de frecuencias de consumo, por medio de la cual se determinó el consumo superior a 120KWH/mes y por diferencia se obtuvo la participación del consumo exento del ICE.

Por último, la exclusión de la energía que proviene de la generación diferente a la hidráulica o gas presenta una sobreestimación o subestimación, porque el cálculo se lo realizó de forma global; la metodología que se utilizó es la siguiente:

- Primero, se identificaron los sistemas eléctricos existentes en el país como ser hidroeléctricos, termoeléctricos. Considerando que estos últimos están conformados por unidades a diesel y gas natural, debiendo excluirse del pago del tributo la energía eléctrica generada por diesel.
- Segundo, se identificaron las empresas con sistema de generación termoeléctrica (ENDE, los Autoprodutores y Otros de Servicio Público). De estos, el último sistema fue excluido en su totalidad; en cambio, en los otros casos se consideró únicamente el porcentaje de participación de ENDE.

A pesar, de la sub o sobreestimación que puede existir en la base imponible de la energía eléctrica se estima que los resultados de evasión de este sector no se modificarán en más del 5%.

Otro factor de ajuste realizado para la obtención de la base imponible fue en los bienes de lujo en 1988, principalmente porque a partir de este año, a través de la promulgación de la Ley 1001 de junio de ese año, se incorporaron nuevos artículos al ICE tales como los vehículos, aparatos y equipos electrodomésticos, artículos de porcelana, etc.; adicionalmente, se redujo la alícuota de joyas y piedras preciosas del 50 al 10% (ver anexo estadístico).

La vigencia de dicha norma legal fue a partir del mes de julio de 1988, circunstancia por la cual en el cálculo de la base imponible de dichos bienes se introdujo un factor de corrección a fin de no sobreestimar el potencial tributario.

## **6. RESULTADOS OBTENIDOS DE LA EVASION DEL ICE**

### **6.1. Resultados Generales**

En la estimación de la evasión del ICE es importante ver la evasión por productos, puesto que cada uno de ellos presenta un comportamiento y alícuota<sup>10</sup> diferente.

En 1988, el potencial tributario del ICE en la economía alcanzó a Bs. 81.17 millones frente a una recaudación efectiva de Bs. 61.76 millones, presentándose una evasión del 24%. En las gestiones de 1989, 1990, 1991 y 1992 la recaudación potencial es de Bs. 176.26, Bs. 213.38, Bs. 344.96 y Bs. 407.76 millones respectivamente, mientras que la recaudación efectiva para los mismos años es de Bs. 91.40, Bs. 126.94, Bs. 160.56 y Bs. 200.64 millones; significando niveles de evasión del orden del 48%, 40%, 53% y 50% en los años citados respectivamente.

---

<sup>10</sup> En el anexo, se presenta la evolución de las respectivas alícuotas.

Año	Potencial (Millones de Bolivianos)	Efectivo (Millones de Bolivianos)
1988	80	60
1989	175	90
1990	210	125
1991	340	160
1992	405	200

Error! Bookmark not defined.						1988	1989
1990	1991		1992				
			ICE	ICE	ICE	ICE	ICE
ICE	ICE	ICE					
Producto			POTEN.	EFFECT.	POTEN.	EFFECT.	POTEN.
POTEN.	EFFECT.	POTEN.	EFFECT.				EFFECT.
BIENES SUNTUARIOS			68.16	57.38	128.69	62.03	138.97
							73.00

251.64	73.64	290.99	89.74					
Cerveza			50.37	43.23	107.90	47.75	113.77	54.52
221.90	54.39	251.27	66.80					
Industrias Vinícolas			5.25	1.93	7.38	1.87	8.45	2.70
9.64	2.92	12.03	3.27					
Beb.Dest. y Mezcla de Beb.								
Industria del Tabaco			12.54	12.22	13.41	12.41	16.76	15.78
20.09	16.33	27.70	19.68					
BIENES Suntuarios			13.00	4.38	19.30	16.93	32.27	21.91
47.45	29.84	58.55	44.90					
Otros			13.00	4.38	19.30	16.93	32.27	21.91
47.45	29.84	58.55	44.90					
OTROS BIENES					28.28	12.44	42.14	32.02
45.88	27.89	58.22	34.73					
Bebidas no Alcool. y Aguas					12.73	1.97	20.78	13.64
22.89	13.86	24.79	16.22					
Luz y Fuerza Eléctrica					15.55	10.47	21.37	18.38
22.99	14.03	33.43	18.51					
Sub Total de Ing.			81.17	61.76	176.26	91.40	213.38	126.94
344.96	131.37	407.76	69.38					
Ing. No clasificados								
29.19		31.26						
Total de Ingresos			81.17	61.76	176.26	91.40	213.38	126.94
344.96	160.56	407.76	200.64					

CUADRO 4  
TASAS DE EVASION DEL ICE EN LA ECONOMIA (MERCADO INTERNO E IMPORTACIONES)

Error! Bookmark not defined. 1990	1991	1992	Producto	1988	1989	
BIENES SUNTUARIOS 69.16%			15.82%	51.80%	47.47%	70.74%
Cerveza 73.41%			14.18%	55.74%	52.08%	75.49%
Otras bebidas espirituosas 72.84%			63.32%	74.69%	67.99%	69.75%
Industria del Tabaco 28.97%			2.55%	7.46%	5.85%	18.70%
BIENES DE LUJO 23.30%			66.30%	12.24%	32.08%	37.11%

Otros 23.30%	66.30%	12.24%	32.08%	37.11%
OTROS BIENES 40.35%		56.01%	24.02%	39.21%
Bebidas no Alcohólicas y Aguas 34.57%		84.52%	34.35%	39.44%
Luz y Fuerza Eléctrica 44.63%		32.67%	13.98%	38.97%
Sub Total 58.46%	23.91%	48.14%	40.51%	61.92%
Ing. No clasificados				
Total 50.80%	23.91%	48.14%	40.51%	53.46%

Los bienes suntuarios presentan los mayores niveles de evasión, principalmente las bebidas espirituosas y la cerveza. En el primer caso, la evasión se debe principalmente a las importaciones de dichos productos.

En el caso de la cerveza, se evidencian dos períodos (1989 y 1991) en que la evasión se incrementa sustancialmente a niveles del 55.7% y 75.5% respectivamente; niveles de evasión que surgen como consecuencia del incremento de la alícuota del 30% al 45%, en el primer caso y posteriormente al 60%. Constituyéndose, en ambos casos, el incremento de la alícuota en un factor determinante para los mayores niveles de evasión.

Adicionalmente, es importante destacar que la recaudación del ICE potencial de la cerveza se incrementa en casi el doble durante 1991; sin embargo, la recaudación efectiva presenta casi los mismos niveles. Esta situación se explica, porque a partir del incremento de la alícuota a la cerveza, en 1989, muchas empresas dedicadas a la producción y distribución de cerveza empezaron a incrementar sus deudas con la DGII y en algunos casos, se presentaron procesos ante el Tribunal Fiscal y en otros, incluso, se recurrió a la Corte Suprema<sup>11</sup>.

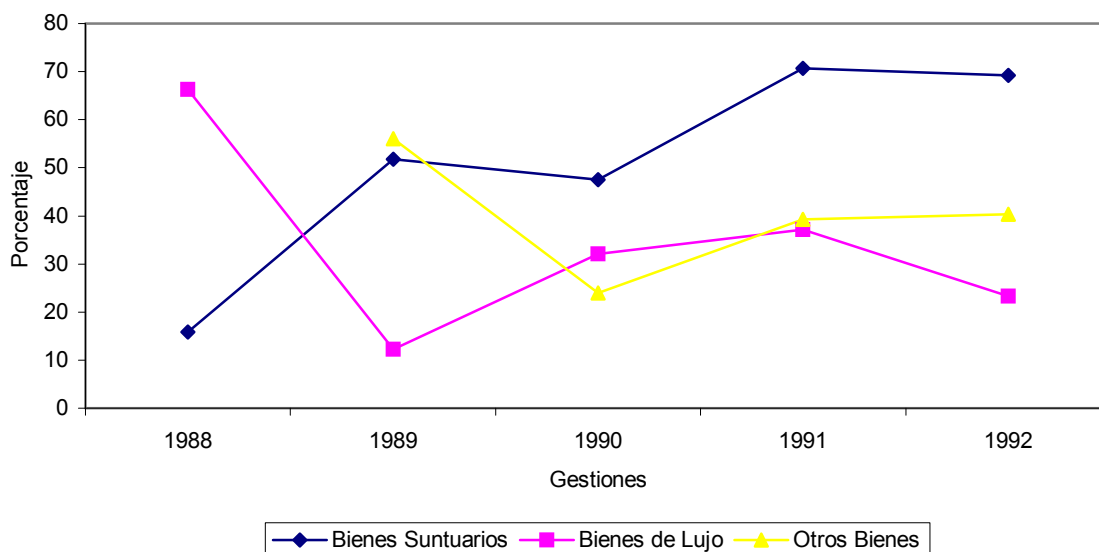
La industria del tabaco presenta niveles de evasión inferiores al 10% en los tres primeros años, para posteriormente incrementarse alcanzando en 1992 una evasión superior al 28%. Esto posiblemente se explique por la destreza adquirida en el transcurso de las gestiones, para eludir dicho tributo, principalmente en la etapa de distribución al mayorista.

Respecto a los bienes de lujo los niveles de evasión son variables presentándose el nivel de evasión más alto en 1988 (66.3%) y una baja (12.2%) en 1989. Estos niveles de evasión son atribuibles en su mayor parte a las importaciones de dichos bienes. De acuerdo a los montos de

<sup>11</sup> El dato de la recaudación efectiva no considera estas deudas.

las importaciones potenciales los mayores niveles de evasión se presentarían en la importación de vehículos y los artefactos eléctricos.

GRAFICO 5  
EVASION DEL ICE POR TIPOS DE BIENES 1988-1992



Respecto a los denominados "otros bienes" se puede observar que los niveles de evasión de estas ramas de producción son superiores al 30% en la mayoría de las gestiones.

La evasión en el consumo de energía eléctrica posiblemente sea atribuible a las empresas estatales; por ejemplo, la Empresa de Luz y Fuerza SAM (ELFEC); en auditoría especial realizada por la DGII en agosto/95, se determinó una deuda de Bs. 535.101 por el pago de tributos de gestiones pasadas, no descartándose la misma situación en el resto de las empresas estatales pertenecientes principalmente a las ex Corporaciones de Desarrollo y las Cooperativas de Energía Eléctrica<sup>12</sup>.

### 6.2.2. Tasa de Evasión en el Mercado Interno

Es la razón entre el monto de evasión por la recaudación potencial del ICE en el mercado interno. Es decir, se excluye el ICE potencial de las importaciones de los productos gravados con el ICE, por lo que se restringe el ámbito de la evasión a la comercialización interna de estos bienes (ver cuadro 5).

Observando la tasa de evasión del ICE en la economía y la tasa de evasión del ICE del mercado interno, se aprecia que el potencial tributario de las importaciones incrementa la evasión. En

<sup>12</sup> La nomina de las empresas productoras y comercializadoras de energía eléctrica se encuentran en el anexo.

cambio, el indicador de la tasa de evasión de ICE mercado interno presenta niveles inferiores de evasión al 43%.

CUADRO 5  
TASAS DE EVASION DEL IMPUESTO AL CONSUMO ESPECIFICO

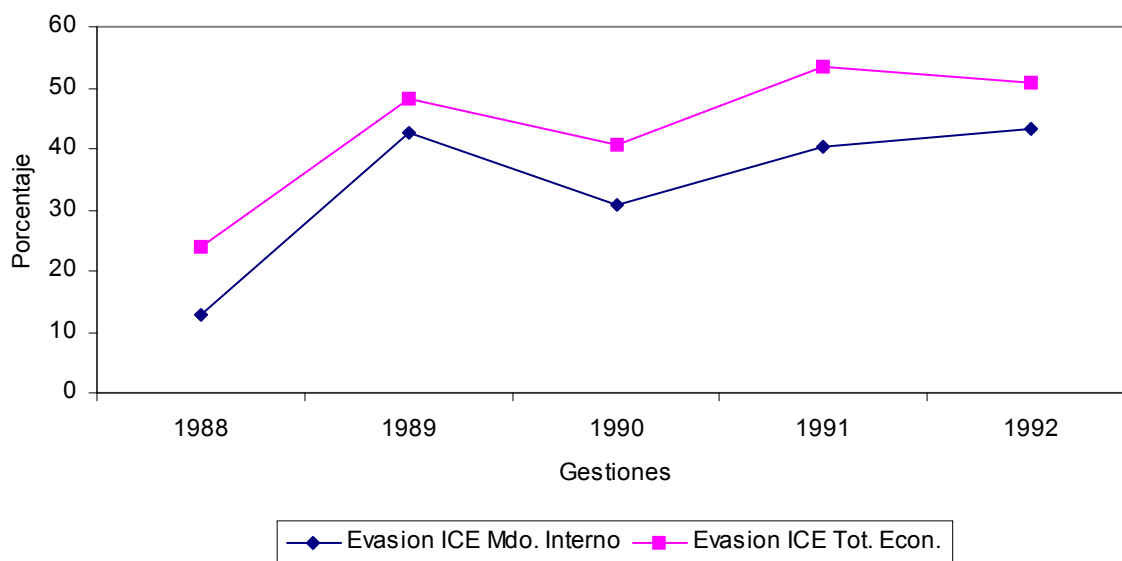
<b>Error! Bookmark not defined.</b>				Producto	1988
1989	1990	1991	1992		
a) Tasa de Evasión del ICE				23.91%	48.14%
53.46%	50.80%				40.51%
en la economía					
b) Tasa de Evasión del				12.70%	42.70%
40.24%	43.22%				30.94%
ICE mercado interno					

Estos indicadores señalan que se debe poner mayor énfasis en el control de la evasión de los productos gravados con el ICE importaciones, principalmente los bienes de lujo y las bebidas espirituosas, puesto que los niveles de evasión del ICE en la economía se eleva cuando se incorpora el potencial tributario de las importaciones.

En este acápite es importante aclarar que la responsabilidad de las recaudaciones del ICE importaciones recae principalmente en la Dirección General de Aduanas, puesto que es la institución que realiza los cobros no solamente por ICE importaciones sino también por el IVA importaciones.



GRAFICO 6  
INDICADORES DE EVASION 1988-1992



## 7. COMPARACION CON OTROS ESTUDIOS: ESTIMACION DE LA EVASION DEL ICE

El estudio realizado en UDAPE en 1990<sup>13</sup>, estima la evasión del ICE para 1988, habiéndose obtenido una evasión del 46% (ver cuadro 6).

Las principales diferencias metodológicas utilizada en el presente documento respecto a la metodología empleada en el documento "Estimación del Potencial Tributario" (UDAPE 1990), son las siguientes:

- 1ro. En el primer documento el cálculo de la evasión se la hizo con una estimación del Valor Bruto de la Producción por ramas de actividad, considerando para tal efecto las tasas de crecimiento real y los precios de las grandes ramas de actividad. En cambio, en el presente trabajo se partió de la Encuesta Industrial publicada en junio de 1995.

Es este factor el que explica las diferencias entre ambas metodologías; por ejemplo, en el primer documento citado el Valor Bruto de la Producción es de Bs. 322.04 y 44.33 millones para las bebidas y el tabaco respectivamente. En cambio, en el presente trabajo la misma variable alcanza el monto de Bs. 189.76 y Bs. 25.04 millones respectivamente, determinando una base imponible menor.

<sup>13</sup> "Estimación del Potencial Tributario": Gualberto Huarachi - UDAPE. Asimismo, se realizó, en UDAPE, un documento en el cual se calcula la evasión del IVA para las gestiones 1989 y 1990.

- 2do. La metodología empleada en UDAPE-1990, no considera las exportaciones, la variación de existencias. En el presente documento se dedujeron las exportaciones y variación de existencias, porque las mismas están exentas del pago de impuestos.
- 3ro. Ambos estudios se diferencian por la aplicación de la alícuota del impuesto en determinados productos. Por ejemplo, la Ley 843 contemplaba una rebaja de la alícuota para la producción nacional de ciertos productos (vinos, singanis y aguardientes-ver anexo). En el primer trabajo se utilizó la alícuota total del impuesto (30% en 1988).
- 4to. La información correspondiente a la recaudación efectiva presentada por la DGII a tres dígitos de la CIU presenta problemas de registros, tal como se señala en el documento de G. Huarachi. En el presente trabajo a fin de evitar dichos problemas la DGII proporcionó la información directamente de los respectivos formularios considerando aquellas empresas cuyos productos están gravados por el ICE. Aunque, la recomendación dirigida a la DGII de mejorar sus registros, es válida también en el presente documento.

Los resultados comparados se muestran en el siguiente cuadro;

**CUADRO 6**  
**COMPARACION CON OTROS ESTUDIOS: EVASION DEL ICE**

<b>Error! Bookmark not defined.</b>		
CICON y	UDAPE-1990	UDAPE-
1996		
Bebidas alcohólicas	47 %	19%
Tabaco	64 %	3%
Bienes de lujo		66%

## **8. CONCLUSIONES**

Los cálculos a los que se arribaron en el potencial tributario del Impuesto al Consumo Específico, permiten inferir básicamente las siguientes conclusiones:

- En el caso concreto de la cerveza, se observa claramente que los incrementos de alícuota determinaron mayores niveles de evasión cumpliéndose de esta forma la curva de Lafer. Por lo tanto, es importante que las autoridades que deciden la política tributaria sean conscientes de que un incremento sustancial de la alícuota puede determinar mayores niveles de evasión.
- Considerando que el ICE recae sobre algunos productos; es necesario concentrar la fiscalización en los establecimientos productores y comerciantes mayoristas a fin de reducir los niveles de evasión.

- Los indicadores de evasión señalan que se debe poner mayor énfasis en el control de la evasión de las importaciones, principalmente de los denominados bienes de lujo y bebidas espirituosas, puesto que los niveles de evasión del ICE en el mercado interno se incrementan cuando se incorpora el potencial tributario de estos bienes.
- La elaboración del presente estudio requirió que la DGII tuviera que hacer procesos especiales de información de la recaudación efectiva, principalmente porque la información reportada a tres dígitos de la CIU no es la más adecuada. Por lo tanto, es importante que la DGII mejore sus registros tributarios con el objeto de lograr mayor eficiencia en el control.

## ANEXO ESTADISTICO

### RECAUDACION POR TIPO DE IMPUESTOS DE RENTA INTERNA Y RENTA ADUANERA (En Millones de Bolivianos)

<b>Error! Bookmark not defined.</b>				DETALLE		1988
1989	1990	1991	1992			
Consumo Específico (Total)	61.78	91.39	127.00	160.56		
200.64						
Consumo Específico (M.Int	41.52	64.07	61.01	110.91		
128.45						
Consumo Específico (Imp.)	4.40	17.03	22.15	30.03		
44.79						
Consumo Específico (Val.	15.86	10.30	43.84	19.62		
27.40						
Valor Agregado (Total)	358.53	439.30	505.09	717.02		
1,141.05						
Valor Agregado (M.Int.)	128.55	158.36	178.06	233.28		
383.38						
Valor Agregado (Imp.)	143.93	159.05	178.32	275.34		
480.44						
Valor Agregado (YPFB)	75.76	95.89	118.86	167.87		
230.79						
Valor Agregado (Val. fisc	10.29	26.00	29.85	40.54		
46.44						
Transacciones Total	59.02	77.97	177.47	257.15		
321.21						
Transacciones Efectivo	50.97	66.25	136.03	211.71		
276.11						
Transacciones (YPFB)	7.58	9.59	21.29	33.58		
36.43						
Transacciones (Val Fisc.)	0.47	2.13	20.15	11.86		
8.67						
TOTAL IMP. RENTA INTERNA	628.33	789.72	1,072.78	1,440.62		
2,035.08						

RECAUDACION POR TIPO DE IMPUESTOS DE RENTA INTERNA Y RENTA ADUANERA  
(Estructura Porcentual)

<b>Error! Bookmark not defined.</b>				D E T A L L E	1988
1989	1990	1991	1992	Prom.	
Consumo Específico (Total)	9.86	10.85		9.83	11.57 11.84 11.15
Consumo Específico (M.Int)	6.31	6.88		6.61	8.11 5.69 7.70
Consumo Específico (Imp.)	2.20	1.84		0.70	2.16 2.06 2.08
Consumo Específico (Val.	1.34	2.13		2.52	1.30 4.09 1.37
Valor Agregado (Total)	56.07	53.12		57.06	55.63 47.08 49.77
Valor Agregado (M.Int.)	18.84	18.43		20.46	20.05 16.60 16.19
Valor Agregado (Imp.)	23.61	20.48		22.91	20.14 16.62 19.11
Valor Agregado (YPFB)	11.34	11.65		12.06	12.14 11.08 11.65
Valor Agregado (Val. fisc)	2.28	2.56		1.64	3.29 2.78 2.81
Transacciones Total	15.78	13.89		9.39	9.87 16.54 17.85
Transacciones Efectivo	13.57	11.49		8.11	8.39 12.68 14.70
Transacciones (YPFB)	1.79	1.71		1.21	1.21 1.98 2.33
Transacciones (Val Fisc.)	0.43	0.69		0.07	0.27 1.88 0.82
TOTAL IMPTOS RENTA INT.	100	100		100	100

EVOLUCION DE LAS ALICUOTAS DEL ICE, POR PRODUCTO

(Porcentajes)

<b>Error! Bookmark not defined.</b>				Producto	1988
1989	1990	1991	1992		
<b>BIENES Suntuarios</b>					
Cerveza			30%	45%	60%
60%					
Vinos (Prod. Nacional)			7.5%	15%	23%
10%					10%
Vinos (Importados)			30%	30%	30%
30%					
Otras bebidas alcohólicas			30%	30%	30%
30%					
Aguard., singanis (Prod.Nac.)			10%	20%	30%
15%					15%
Aguard., singanis (Import.)			30%	30%	30%
30%					
Industria del Tabaco			50%	50%	50%
50%					
<b>BIENES DE LUJO</b>					
Perfumería y cosméticos			30%	30%	30%
30%					
Vehículos			10%	10%	10%
10%					
Joyas y art. conexos (*)			10%	10%	10%
10%					
Otros bienes de lujo			10%	10%	10%
10%					
<b>OTROS BIENES</b>					
Bebidas no Alcohólicas				20%	20%
20%					
Luz y Fuerza Eléctrica				20%	20%
20%					

(\*) Hasta mediados de 1988 la alícuota era del 50%

Nota: A excepción de joyas y perfumes, el resto de los bienes de lujo fueron incorporados a la lista del ICE a partir de mediados de 1988.

VALOR BRUTO DE LA PRODUCCION

(En miles de bolivianos)

<b>Error! Bookmark not defined.</b> Producto				1988
1989	1990	1991	1992	
BIENES Suntuarios	214,815	298,191	266,024	
466,265	535,618			
Cerveza	169,172	241,486	202,204	384,833
436,416				
Ind. Vinícolas	686	854	1,822	6,757
3,997				
Beb. Destil. y otras	19,904	22,290	24,857	29,334
39,911				
Ind. del Tabaco	25,053	33,561	37,141	45,341
55,294				
BIENES DE LUJO	28,807	35,708	90,902	98,098
181,435				
Otros	28,807	35,708	90,902	98,098
181,435				
OTROS BIENES	360,403	438,806	608,472	
844,561				
Bebidas no Alcoh.	117,413	114,820	126,734	
144,140				
Luz y Fuerza Elec.	242,990	323,986	481,738	
700,421				
	352,535	694,302	795,732	1,172,835
1,561,614				

# RECAUDACION TRIBUTARIA DEL ICE (\*)

(En millones de bolivianos)

Error! Bookmark not defined. Producto				1988	
1989	1990	1991	1992		
BIENES SUNTUARIOS		57.38	62.03	73.00	73.64
89.74					
Cerveza		43.23	47.75	54.52	54.39
66.80					
Ind. Vinícolas		1.21	1.19	1.45	1.65
2.24					
Beb. Destil. y otros		0.72	0.68	1.26	1.26
1.03					
Industria del Tabaco		12.22	12.41	15.78	16.33
19.68					
BIENES DE LUJO		4.38	16.93	21.91	29.84
44.90					
Otros		4.38	16.93	21.91	29.84
44.90					
OTROS BIENES			12.44	32.02	27.89
34.73					
Beb. no Alcohólicas			1.97	13.64	13.86
16.22					
Luz y Fuerza Elec.			10.47	18.38	14.03
18.51					
OTROS NO CLASIFICADOS	0.00		0.00	0.00	29.19
31.26					
		61.76	91.40	126.94	160.56
200.64					

(\*) Incluye valores fiscales

## BASE IMPONIBLE DEL ICE (MERCADO INTERNO)

(En miles de bolivianos)



Error! Bookmark not defined. Producto					1988
1989	1990	1991	1992		
BIENES SUNTUARIOS		210,676	289,127	247,495	443,191
510,896					
Cerveza		167,870	239,747	189,600	369,824
418,776					
Ind. Vinícolas		635	745	1,693	6,725
2,843					
Beb.Destil.y otros		17,118	22,000	23,272	26,947
/35,179					
Ind. del Tabaco		25,053	26,635	32,930	39,695
54,098					
BIENES DE LUJO		20,819	33,373	40,822	52,184
60,006					
Otros		20,819	33,373	40,822	52,184
60,006					
OTROS BIENES			306,295	427,376	595,531
823,499					
Beb.no Alcoh. y Aguas			63,628	103,820	114,401
123,826					
Luz y Fuerza Elec.			242,667	323,556	481,130
699,673					
		231,495	628,795	715,693	1,090,906
1,394,401					

# RECAUDACION POTENCIAL DEL ICE MERCADO INTERNO

(En miles de bolivianos)

<b>Error! Bookmark not defined.</b> Producto				1988
1989	1990	1991	1992	
BIENES Suntuarios		68,071	127,915	137,588
250,499	289,153			
Cerveza		50,361	107,886	113,760
221,894	251,266			
Ind. Vinícolas		48	112	381
284				673
Beb. Destil. y otros		5,135	6,600	6,982
10,554				8,084
Ind. del Tabaco		12,527	13,318	16,465
27,049				19,848
BIENES DE LUJO		2,672	3,337	4,082
6,001				5,218
Otros		2,672	3,337	4,082
6,001				5,218
OTROS BIENES		0	28,276	42,130
58,197				45,870
Beb. no Alcoh.		0	12,726	20,764
22,880	24,765			
Luz y Fuerza Elec.		0	15,550	21,366
33,432				22,990
		70,743	159,529	183,799
301,587	353,351			

## IMPORTACIONES

(En miles de bolivianos)

<b>Error! Bookmark not defined.</b> Producto				1988
1989	1990	1991	1992	
BIENES Suntuarios		283	2,448	4,219
				3,454

5,267				
Cerveza	15	36	15	15
4				
Ind. Vinícolas	235	2,224	3,608	2,949
3,951				
Beb. Destil. y otros	0	2	11	9
8				
Ind. del Tabaco	33	186	585	482
1,303				
BIENES DE LUJO	249,329	153,476	267,307	406,098
524,121				
Otros	249,329	153,476	267,307	406,098
524,121				
OTROS BIENES		24	142	127
232				
Beb. no Alcoh.		24	142	127
232				
Luz y Fuerza Elec.		0	0	0
0				
	249,890	155,948	271,668	409,679
529,620				

# RECAUDACION POTENCIAL DEL ICE POR IMPORTACIONES

(En miles de bolivianos)

Error! Bookmark not defined. Producto				1988
1989	1990	1991	1992	
BIENES Suntuarios		91.43	771.56	1,384.72
1,137.14	1,841.86			
Cerveza		4.49	10.73	6.55
9.16	2.39			
Ind. Vinícolas		70.40	667.22	1,082.53
884.55	1,185.41			
Bebidas Destil.		0.00	0.65	3.22
2.59	2.43			
Ind. del Tabaco		16.54	92.96	292.42
240.84	651.63			
BIENES DE LUJO		10,332.32	15,958.32	28,185.15
42,227.83	52,547.49			
Otros(*)		10,332.32	15,958.32	28,185.15
42,227.83	52,547.49			
OTROS BIENES		0.00	2.41	14.21
12.71	23.18			
Beb.no Alcoh.		0.00	2.41	14.21
23.18				12.71
Luz y Fuerza Elec.		0.00	0.00	0.00
0.00	0.00			
		10,423.75	16,732.29	29,584.08
54,412.53				43,377.68

(\*) Comprende los siguientes productos:

Prod.de Perf.	454.52	916.07	2,181.68	2,427.12
203.07				
Veh.y automot.	4,943.68	12,883.24	23,756.45	36,913.51
49,305.40				
Art. de joyería	22.99	11.95	8.78	204.06
173.87				

Otros Bs de lujo	4,911.13	2,147.07	2,238.24	2,683.15
2,865.16				

# RECAUDACION POTENCIAL TOTAL (MERCADO INTERNO + IMPORTACIONES)

(En millones de bolivianos)

<b>Error! Bookmark not defined.</b>				Producto	1988
1989	1990	1991	1992		
BIENES SUNTUARIOS		68.16	128.69	138.97	251.64
290.99					
Cerveza		50.37	107.90	113.77	221.90
251.27					
Ind. Vinícolas		0.12	0.78	1.46	1.56
1.47					
Beb.Destil.y otros		5.14	6.60	6.98	8.09
10.56					
Ind. del Tabaco		12.54	13.41	16.76	20.09
27.70					
BIENES DE LUJO		13.00	19.30	32.27	47.45
58.55					
Otros		13.00	19.30	32.27	47.45
58.55					
OTROS BIENES		0.00	28.28	42.14	45.88
58.22					
Beb.no Alcoh.		0.00	12.73	20.78	22.89
24.79					
Luz y Fuerza Elec.		0.00	15.55	21.37	22.99
33.43					
		81.17	176.26	213.38	344.96
407.76					

**NOMINA DE EMPRESAS PRODUCTORAS Y  
COMERCIALIZADORAS DE ENERGIA ELECTRICA**

1. Empresa Nacional de Electricidad S.A. (ENDE)
2. Compañía Boliviana de Energía Eléctrica (COBEE - La Paz)
3. Compañía Boliviana de Energía Eléctrica (COBEE - Oruro)
4. Cooperativa Rural de Electrificación Ltda. (CRE)
5. Cooperativa Rural de Electrificación Ltda. (CRE - Subsistema Camiri)
6. Cooperativa Rural de Electrificación Ltda. (CRE - Subsistema Valles Cruceños)
7. Empresa de Luz y Fuerza Eléctrica Cochabamba S.A.M. (ELFEC)
8. Empresa de Luz y Fuerza Eléctrica Cochabamba S.A.M. (ELFEC - Subsistema Trópico Cochabamba)
9. Empresa de Luz y Fuerza Eléctrica Cochabamba S.A.M. (ELFEC - Subsistema Mizque-Aiquile)
10. Empresa de Luz y Fuerza Eléctrica de Oruro S.A. (ELFEO)
11. Empresa de Luz y Fuerza Eléctrica de Oruro (Sistema Huanuni)
12. Cooperativa Eléctrica Sucre S.A. (CESSA)
13. Empresa de Servicios Eléctricos Potosí S.A. (SEPSA)
14. Servicios Eléctricos Tarija S.A. (SETAR - Central)
15. Servicios Eléctricos Tarija S.A. (SETAR - V. Montes)
16. Servicios Eléctricos Tarija S.A. (SETAR - V. Yacuibá)
17. Servicios Eléctricos Tarija S.A. (SETAR - Bermejo)
18. Servicios Eléctricos Tarija S.A. (SETAR - Entre Ríos)
19. Cooperativa de Servicios Eléctricos Trinidad Ltda. (COSERELEC)
20. Empresa Nacional de Electricidad Cobija
21. Cooperativa Rural Eléctrica La Paz
22. Cooperativa Eléctrica Yungas
23. Cooperativa de Servicios Eléctricos Tupiza
24. Cooperativa Eléctrica Sucre S.A. (CESSA - Subsistema Camargo)
25. Cooperativa Eléctrica Machacamarca Ltda.
26. Cooperativa Eléctrica Riberalta Ltda.
27. Cooperativa de Servicios Públicos Yacuma Ltda.
28. Cooperativa de Servicios Eléctricos Guayaramerín Ltda.
29. Cooperativa de Servicios Públicos Comayo Ltda.
30. Com. Serv. Pub. Agua y Alcant. Villazón Ltda.
31. Cooperativa de Servicios Eléctricos Velasco
32. Cooperativa de Servicios Eléctricos Maniquí Ltda.

33. Cooperativa de Servicios Eléctricos Caranavi Ltda.
34. Cooperativa de Servicios Públicos Roboré Ltda.

## **BIBLIOGRAFIA**

CENTRO INTERNACIONAL DE ESTUDIOS TRIBUTARIOS. 1992. La Política tributaria en cuanto determinante del nivel y estructura del consumo, México, D.F.

DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS. 1993. Ley 843 del 20/05/86 y sus reglamentos, Tomo III. La Paz, Bolivia.

DUE JHON, F. 1968. Análisis económico de los impuestos. Buenos Aires: Ateneo.

FONDO MONETARIO INTERNACIONAL. Principios de tributación (Inst/94-XV/IV-3).

HARBERGER A. C. Principios de tributación aplicados a los países en desarrollo: Que enseñanzas hemos recogido?. Universidad de Chicago y Universidad de California.

HUARACHI, G. 1990. Estimación del potencial tributario. La Paz, Bolivia: Unidad de Análisis de Políticas Económicas (UDAPE).

INSTITUTO NACIONAL DE ESTADISTICA. 1995. Encuesta industrial 1988-1992. La Paz, Bolivia.

MUSGRAVE, R.; MUSGRAVE, P. 1992. Hacienda pública teórica y aplicada, Buenos Aires.

SABARIO SOTO, A. 1993. Costa Rica: Notas sobre evasión fiscal. Santiago de Chile: CEPAL, Proyecto Regional de Política Fiscal.