

EL IMPUESTO A LAS UTILIDADES MINERAS Y LOS EFECTOS MEDIOAMBIENTALES DE LAS POLITICAS TRIBUTARIAS

Jaime Aranibar del Alcazar

1. INTRODUCCION

Este trabajo analiza la disyuntiva entre la aplicación de medidas tributarias con reglas fijas y estables frente a una política tributaria discrecional, verificando cómo la aplicación de estas medidas tienen efecto sobre el crecimiento económico y su estabilidad, en la medida que constituyan o no un incentivo para la inversión privada destinada a incrementar los niveles de la producción de minerales.

Sin embargo, el desarrollo del sector minero está a su vez supeditado al grado de generación de externalidades medioambientales, que en el caso de Bolivia en función de la utilización de una tecnología rudimentaria hace que el sector minero sea generalmente más contaminante que otros sectores de la economía¹. En este sentido, las políticas tributarias deberán buscar un nivel adecuado de equilibrio entre la inversión, el desarrollo del sector y la generación de externalidades medio ambientales.

Con el propósito de analizar la problemática tributaria y sus efectos en el sector minero, se discute la posibilidad de introducir en la reforma tributaria minera, correctivos y deducciones económicas sobre el impuesto a las utilidades, efectuados con el objetivo de internalizar las externalidades medioambientales y compensar económicamente la explotación de los recursos mineralógicos no renovables. Sin embargo, se verifica que algunas medidas pueden generar mayores externalidades medioambientales que otras, entre los efectos al medioambiente se observan principalmente: una mayor contaminación de los ríos con descargas líquidas contaminantes, partículas tóxicas, así como incrementos en la acumulación de las colas y desmontes, que en un mediano plazo pueden generar mayor polución del aire y contaminación de aguas.

Se examina también el hecho de que aprovechar el uso de estos correctivos, con el fin de mantener neutralidad impositiva y hacer más atractiva la acreditabilidad del impuesto en el extranjero, puede no necesariamente asegurar una eficiente asignación de los recursos, pues se generarían más externalidades medioambientales de las que se alcanzarían si no se aplicaran tales correctivos.

Pese a lo anteriormente descrito, el análisis de la acreditación del impuesto a las utilidades en el exterior, es un elemento que tanto por su forma de cálculo como por el nivel de su alícuota, garantiza la acreditabilidad del impuesto en el país de origen del potencial inversionista extranjero, modalidad que constituye un atractivo más para la atracción de capitales extranjeros intensivos en capital, generalmente asociados a una baja degradación medioambiental.

¹ En el campo minero el grado de contaminación ambiental depende en gran parte del tipo de tecnología, el uso de una tecnología de punta en su generalidad tiene un menor impacto ambiental que el uso de una tecnología descontinuada.

En este sentido, mantener un impuesto a las utilidades uniforme como el establecido en la Ley 1606 en Bolivia, estable en el tiempo, sin correctivos ni deducciones de carácter discrecional o aplicando reglas estables para las medidas que menos efecto medioambiental producen, parece ser la solución que permitirá alcanzar un equilibrio en el crecimiento del producto del sector a niveles aceptables de generación de externalidades medioambientales. Un crecimiento sostenido de los niveles de producción minera podrá ser alcanzado por medio de inversiones y reinversiones de capital externo en tecnología de punta y, fundamentalmente, con programas de producción que pueden ser garantizados (en cuanto a su estabilidad y niveles de explotación) por medio de un sistema invariable de impuestos a las utilidades.

Finalmente, se analiza la manera de compensar a las regiones productoras por el costo de los efectos medio ambientales, y se propone el establecimiento de una adecuada acreditación del impuesto a las utilidades con el impuesto complementario minero. A través del impuesto complementario minero, cuya finalidad es garantizar un ingreso mínimo que debe ser canalizado a las regiones, para compensar el costo de explotación de sus recursos mineralógicos no renovables, es posible compensar en cierta medida, los efectos de degradación medioambiental de la explotación minera.

2. LOS EFECTOS SOBRE EL MEDIO AMBIENTE DE LAS POLITICAS CORRECTIVAS Y DE DEDUCCIONES IMPOSITIVAS

Inicialmente resulta ilustrativo realizar la diferenciación existente entre la utilización de los instrumentos denominados "command and control" y los de carácter económico propiamente dicho, pues estos últimos, reflejan la idea de que la utilización del impuesto a las utilidades constituye un instrumento adecuado que permitiría encontrar un equilibrio entre el abatimiento de las externalidades medioambientales y el desarrollo del sector. En esta temática Martínez (1994), establece las siguientes diferencias entre ambos conceptos:

- a) Los instrumentos "command and control" permiten establecer procesos de regulación directa, a través de sistemas de monitoreo y obligatoriedad para el cumplimiento, relacionados fundamentalmente con estándares, permisos y licencias para contaminar, además del control del uso de aguas y tierras. La gran ventaja de este tipo de instrumento radica en que se puede predecir fácilmente, el grado en el que se reducirán los niveles de contaminación y polución. Aunque este tipo de instrumentos fueron criticados, por ser económicamente ineficientes, han logrado sus objetivos en lo que se refiere a las políticas y legislación ambiental.
- b) Los instrumentos llamados económicos se destacan por introducir más flexibilidad, eficiencia, y costo-efectividad en las medidas de control de la polución. Este tipo de instrumentos enfrentan, a través de mecanismos de mercado al incentivo económico de contaminar. Dentro de las ventajas que tienen los instrumentos económicos sobre los de "command and control" están las siguientes: promover medios de costo-efectividad para alcanzar niveles aceptables de contaminación; estimular el desarrollo de tecnologías de control de la contaminación en el sector privado; proveer al estado de fuentes de ingresos para dar soporte a los programas de control de contaminación; eliminar la necesidad de requerimientos de información muy detallada, para determinar el nivel de control más apropiado y factible para cada firma o producto.

Dado que los agentes económicos responden fundamentalmente a incentivos, la resolución de problemas ambientales se relaciona con el manejo de instrumentos económicos. La importancia de los instrumentos económicos radica en que afectan al comportamiento de los individuos, sin que ellos puedan ignorarlos. Esto no ocurre cuando se quiere aplicar medidas de abatimiento de contaminación de manera directa sobre algunos agentes económicos involucrados, ya que se crean mercados negros de la contaminación. Un ejemplo de esta situación es cuando industrias de estados con legislación ambiental rígida cambian a otros con mayor flexibilidad, como es el caso de las empresas estadounidenses que realizan fuertes inversiones en países de Sud América, en el sector minero.

Es ampliamente aceptado que el desarrollo del sector minero para las próximas décadas estará supeditado casi exclusivamente a una minería intensiva en capital con tecnología de punta, de manera que permita mejorar el aprovechamiento de los concentrados, e incrementar los actuales niveles de productividad, permitiendo de esta forma competir eficientemente en el mercado mundial.

En esta línea, se ha ido desarrollando la idea de la intervención del Estado como factor coadyuvante del desarrollo del sector, por medio de la aplicación de políticas tributarias que permitan favorecer la actividad productiva minera.

Sin embargo, está en discusión la forma como el sector Estatal debe aplicar las políticas tributarias para promover el desarrollo del sector minero, sea por medio de reglas fijas o discrecionales, pues de una manera u otra es posible incidir en las decisiones de inversión y afectar sobre el crecimiento del producto minero.

Asimismo, las políticas impositivas sean establecidas por reglas fijas o de manera discrecional, pueden acentuar en mayor o menor grado la degradación medioambiental en los casos en los que las actividades mineras y de exploración sean asociadas con externalidades medio ambientales², estimulando elevados índices de extracción y otorgando, implícita o explícitamente, subsidios a las actividades mineras y de exploración.

El efecto total sobre el medio ambiente en tales casos, generalmente refleja dos factores:

- a) El monto de las externalidades medio ambientales que podrían haber ocurrido en ausencia de esta política, no es corregido.
- b) el monto adicional de externalidades medioambientales que puede ser generada por los efectos de estas medidas de política, están por encima o por debajo de los montos que podrían haber ocurrido en su ausencia.

Algunos países han otorgado incentivos impositivos para promover la inversión en recursos minerales. Tales incentivos han incluido la liberación de impuestos a los ingresos (por varios años), exenciones a los bienes de capital de los impuestos a las ventas domésticas, a los derechos arancelarios por importaciones y autorizaciones para depreciaciones aceleradas.

² Los términos de degradación ambiental o polución son usados para referirse al uso o consumo de cualquier activo y servicio medioambiental, que generen o no efectos externos. El término externalidades medioambientales es usado para referirse a los efectos externos asociados con el uso y consumo de activos y servicios medioambientales.

Las liberaciones de impuestos a las inversiones en el sector minero han servido para generar mayores retornos de la inversión y superiores comparados con otros sectores no beneficiados con las liberaciones, conduciendo a un coeficiente de inversión más alto en el sector. Ello ha determinado una elevada extracción de minerales y mayores externalidades medioambientales de las que hubieran existido en el caso de no haber las mencionadas liberaciones.

El otorgamiento de liberaciones a los impuestos por ventas y los aranceles a las importaciones de bienes de capital proveen un subsidio implícito en el equipamiento, incluyendo la maquinaria pesada.

Es también posible a través de la Ley, permitir disminuciones en las obligaciones tributarias, más allá de los costos de recuperación y otorgar concesiones generosas para atraer mayor inversión. Estas prescripciones legales pueden llevar a una incorrecta asignación de los recursos con el resultado de niveles de extracción y de degradación ambiental que excedan los que se obtendrían en su ausencia.

Los incentivos impositivos tienden también a fomentar el uso intensivo de bienes de capital, aspecto que puede frustrar las políticas que buscan mayor generación de empleo.

En Bolivia el sector minero (Estatual y privado) tradicionalmente ha sido beneficiario de diferimientos impositivos, exenciones arancelarias, así como de subvenciones directas e indirectas. Las mencionadas políticas han permitido compensar en parte los elevados costos de producción, afectados sustancialmente por la continua disminución de la calidad de los concentrados.

Por otra parte, para compensar los bajos niveles de ingreso debido a las bajas cotizaciones y disminución de los volúmenes de producción, los productores mineros procedieron a incrementar la explotación, generando mayores montos acumulados de extracción de la producción, fenómeno que a su vez ha incrementado las externalidades medio ambientales.

Es importante diferenciar los efectos señalados por el subsector minero (minería Estatal, mediana, chica y cooperativas) en función del mayor o menor grado del uso de tecnología. En general, las explotaciones aluviales de oro realizadas por la minería chica y cooperativas utilizan maquinaria con un grado de tecnología que permite el uso de químicos por una sola vez, por lo que son descargados a los ríos cercanos a las explotaciones, contaminando el medio ambiente. En estos casos y si la producción es dirigida al mercado interno, el aumento de la alícuota del impuesto complementario o la creación de un impuesto por degradación medio ambiental conllevaría a un incremento de la explotación, para compensar la disminución en los ingresos esperados, aumentando los niveles de externalidad medioambiental en mayor proporción de los que existirían si no se hubiera aplicado la medida.

El uso de tecnología de punta por algunas empresas medianas ha permitido reducir en parte las externalidades medio ambientales, en efecto, algunas empresas auríferas han realizado importantes inversiones en maquinaria y sistemas de explotación intensivas en capital³, de manera que la aplicación de los insumos químicos necesarios para su proceso productivo no genera efectos medioambientales tan nocivos como en el caso de la minería

³ Asociación Nacional de Mineros Medianos. Memoria. "La Minería Boliviana 1993".

chica y cooperativas. En general, las escalas producción de este tipo de explotaciones permitiría de alguna manera compensar el efecto que sobre sus ingresos ocasionaría el aumento de la alícuota del impuesto complementario o la implementación de un impuesto por degradación ambiental. Sin embargo, los efectos medioambientales derivados de un mayor incremento en la producción pueden también generar mayores externalidades medioambientales.

La transformación de la minería Estatal ha convertido a la Corporación Minera de Bolivia (COMIBOL), en una empresa administradora de contratos, por lo que la explotación de sus yacimientos será realizada por empresas privadas, aspecto que implicará una total reconversión de los procesos de explotación. De esta manera los niveles de externalidad medioambiental serán claramente establecidos y considerados en los contratos de explotación, previo estudio de los impactos medioambientales y sus implicaciones socio-económicas. En la actualidad se están llevando a cabo auditorías ambientales de algunos yacimientos estatales, definiéndose los montos de las externalidades acumulativas que deberán tomarse en cuenta para su valorización, como parte de los contratos de explotación entre la COMIBOL e inversores privados.

3. LA EXPLOTACION DE RECURSOS MINERALES, LOS EFECTOS MEDIO AMBIENTALES Y LOS IMPUESTOS CORRECTIVOS A LAS UTILIDADES MINERAS

Diversos estudios realizados por Burnes (1976), Gordon (1967), Levhari y Liviatan (1977), y Heaps (1984) entre otros, han examinado el comportamiento de las empresas mineras y los efectos de los impuestos mineros en los índices de extracción y los períodos de tiempo de degradación. Estos estudios tienen como supuesto, que las actividades mineras no tienen efectos externos sobre otros agentes económicos. Schulze (1974) incorpora en su modelo las externalidades medioambientales negativas y los efectos externos sobre otros agentes económicos. Concluye que si la proporción de los recursos extraídos causa externalidades negativas, y no se han tomado medidas para internalizar las externalidades, los mercados competitivos podrían mantener más altos índices de degradación que los óptimos para la explotación de recursos no renovables. Esta conclusión parece no ser del todo cierta, puesto que como se analiza en este trabajo, las políticas tributarias aplicadas para internalizar las externalidades medioambientales, no siempre parecen alcanzar este objetivo.

Se pueden identificar dos tipos importantes de externalidades medioambientales en minería: las externalidades medioambientales acumulativas, debido a la explotación minera generada y acumulada en períodos de tiempo suficientemente largos. Las colas y desmontes que no han sido explotadas son un ejemplo de ello, también las tierras que quedan con desprendimientos rocosos, resbaladizas y aquellas totalmente erosionadas por las profundas excavaciones de la corteza terrestre⁴.

El segundo tipo son las externalidades medio ambientales corrientes, asociadas con los índices de extracción del proceso de explotación minera y a períodos de tiempo relativamente cortos. Estas externalidades son algunas veces más importantes que las externalidades acumulativas. Se pueden citar entre ellas a los desechos sólidos de

⁴ Un ejemplo de este tipo de externalidades, son las explotaciones mineras a tajo abierto "open pitt".

minerales, descargas líquidas contaminantes, partículas contaminantes y tóxicas y contaminación del aire.

Es importante recalcar que en su generalidad los impuestos correctivos fueron creados y aplicados con el objetivo de internalizar las externalidades medioambientales, es decir de generar un ingreso para las regiones en el tiempo más corto posible, a manera de compensar la explotación de los recursos no renovables y el efecto que tienen las explotaciones mineras sobre el medio ambiente.

En este sentido, se debe analizar el efecto de las medidas impositivas correctivas en las externalidades medio ambientales acumulativas y corrientes, bajo los siguientes supuestos:

- a) Las externalidades medioambientales dependen de los montos acumulados de extracción de la producción.

Se considera que a un mayor monto explotado y acumulado, mayor será la externalidad medio ambiental, ello por que por unidad incremental de mineral explotado es mayor la probabilidad de encontrar elementos químicos contaminantes. Asimismo, para la explotación de algunos minerales es necesario el uso de químicos que permiten aumentar la calidad del concentrado del mineral, de manera que a un mayor volumen de producción es necesario un mayor uso de estos químicos.

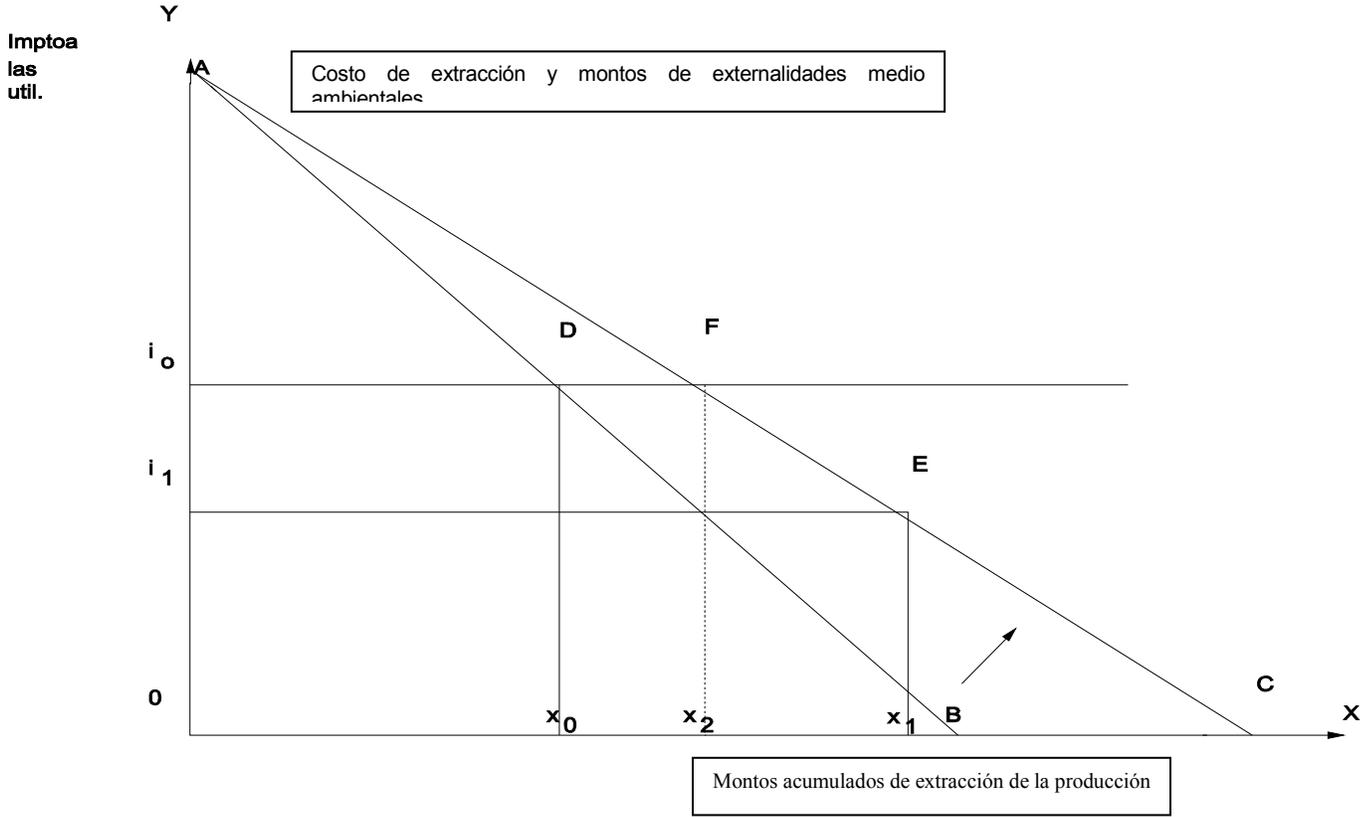
- b) Los costos de extracción dependen de los montos de extracción de la producción.

Un mayor uso de químicos contaminantes por unidad adicional de producto incrementa el costo de su extracción.

En el gráfico No. 1 se muestra un nivel de externalidad medio ambiental y costo de extracción (línea AB) generada por los montos acumulados de extracción de la producción x_0 , a un nivel de impuestos a las utilidades i_0 . Asimismo, se observa que después de una disminución en los niveles impositivos i_1 , los montos acumulados de extracción se incrementan a x_1 , determinando a su vez un incremento en los costos de extracción y los montos de externalidades medio ambientales (línea AC).

Como se puede observar los montos de externalidades medio ambientales son mayores ($\text{área } 0, i_1, E, x_1 > \text{área } 0, i_0, D, x_0$), después de la política correctiva.

GRAFICO 1
IMPUESTO A LAS UTILIDADES, COSTOS DE EXTRACCIÓN,
EXTERNALIDADES MEDIO AMBIENTALES Y MONTOS DE
EXTRACCIÓN DE LA PRODUCCION



Indudablemente que el desplazamiento y la pendiente de la línea de montos de externalidades dependerá de la capacidad que una determinada empresa minera tiene para absorber los costos de extracción y externalidad medioambiental, aspecto que en cierta medida puede aminorar el impacto indirecto de una determinada política impositiva sobre los montos de externalidades medio ambientales. Sin embargo, en el corto plazo por los beneficios que este tipo de políticas otorgan a las empresas, pueden inducir a incrementar los niveles de extracción compensando los costos de extracción y no así, los montos de externalidad medio ambiental.

El impuesto a las utilidades mineras debe ser conceptualizado como un instrumento de política que permite coadyuvar a establecer los niveles adecuados de inversión necesarios para el desarrollo del sector minero. Con su estabilidad, se puede lograr no alterar los niveles programados de producción de manera que los efectos sobre las externalidades medioambientales pueden mantenerse en los niveles actuales e incluso aminorarlos⁵. Por ello, la alteración discrecional de las alícuotas con una visión puramente fiscalista, puede constituir un grave error. Es decir que considerar el impuesto a las utilidades mineras como un instrumento de uso exclusivo para lograr una mayor generación de ingresos fiscales con fines estrictamente presupuestarios, sería contrario a una visión de la solución global del problema minero.

En Bolivia la compensación por el costo de las externalidades medio ambientales puede darse por medio de una adecuada distribución del impuesto complementario minero a los departamentos productores, formalmente se buscaría que el impuesto a las utilidades sea acreditable al impuesto complementario, contabilizándose el impuesto complementario establecido en el Código Minero con el impuesto a las utilidades promulgado por la Ley 1606. Si se optara por esta alternativa debe evitarse realizar mayores ajustes discrecionales, que afectarán las decisiones de inversión y el ajuste de los programas de inversión del sector empresarial minero.

4. LA EXPLOTACION DE LOS RECURSOS MINERALES Y EL BIENESTAR SOCIAL

Con el objetivo de tener una idea más amplia de la problemática relacionada con la explotación de los recursos naturales mineralógicos, es necesario examinar las implicaciones económicas de las decisiones de la explotación de los recursos minerales y su efecto sobre el bienestar social.

Por un lado, está la corriente que sostiene que mantener o incrementar los actuales volúmenes de explotación de los recursos minerales, provocará una disminución de las reservas mineralógicas y que, por lo tanto, debería mantenerse un stock en previsión del bienestar de generaciones futuras. Por otro, se encuentra la posición que sostiene que definitivamente no debería iniciarse ningún proceso de explotación intensivo en capital, en el entendido de que los efectos medio ambientales afectarán más sobre el bienestar general de las personas que los beneficios económicos que esas actividades productivas generan.

Restringir o disminuir los volúmenes de extracción de recursos minerales puede ser innecesario, en primer lugar por que el avance tecnológico y la ciencia progresan tan rápidamente que los sustitutos que se descubren desplazan cada vez más el uso de ciertos

⁵ La inversión extranjera debe ser cuidadosamente seleccionada en función del uso de tecnología de punta, con menores grados de generación de externalidades medioambientales.

minerales y metales, como es el caso del estaño⁶, de manera que el costo alternativo de reducir los volúmenes de extracción de los minerales, respecto a la opción de explotarlos y realizarlos en el tiempo más corto posible, puede ser mayor.

Por otra parte, el aprovechamiento de condiciones favorables de mercado, como incrementos en las cotizaciones de ciertos minerales, ofertas de compra o inversión para exploración, explotación o comercialización, pueden ser únicas, por lo que contar con la disponibilidad de minerales y metales, así como con una adecuada estrategia de mercadeo, constituyen elementos que pueden tener mayor importancia en el corto plazo, que considerar la reducción o restricción de la producción.

Por tanto, en vez de considerar la posibilidad de mantener el stock de recursos minerales de un país intacto, deberían asegurarse las rentas de la inversión de los recursos extraídos. Desde este punto de vista, la explotación de los recursos minerales sería tratada como un problema macroeconómico y de inversión, que busque la solución a la problemática del bienestar de la nación como un todo, en vez de ser tratada como un problema de política impositiva microempresarial o sectorial.

5. IMPUESTO A LAS UTILIDADES

En Bolivia conforme al Código de Minería (Ley No.1297) de Noviembre de 1991 prevalecía un impuesto del 30% a las utilidades mineras, sin embargo la alícuota fue disminuida a un 25% por la Ley 1606 del 22 de Diciembre de 1994. Es decir, su vigencia permaneció tan solo por dos años. Esta modificación afecta en las decisiones de las empresas, especialmente en cuanto a los niveles de inversión previstos por los potenciales inversionistas extranjeros⁷, que adicionalmente deberán incluir el Impuesto a las Transacciones (no considerado por la Ley 1297) en la comercialización de minerales en el mercado interno.

Sorpresivos cambios en la alícuota del impuesto a las utilidades constituyen un signo de inestabilidad de un sistema tributario, peor aún si los mismos se realizan en períodos de tiempo muy cortos. Estos cambios de política tributaria conducen a modificar los planes de producción de los empresarios por lo menos en dos maneras:

Provocando incertidumbre entre los empresarios que han invertido en un país, los que dudarán de la garantía de una estabilidad tributaria, puesto que así como los operadores disminuyeron la alícuota del impuesto, es probable que la vuelvan a elevar, razón por la que optarán por aumentar la producción proyectada a períodos de tiempo más cortos, garantizando el ingreso esperado. Esta situación, tiene incidencia sobre mayores volúmenes de explotación de minerales y, por ende, en los niveles de generación de externalidades medio ambientales.

⁶ La aplicación del aluminio en sus diversas formas reciclables, ha desplazado al estaño como insumo en la producción de varios productos industriales.

⁷ Esta situación, sin embargo, no afectaría significativamente a las empresas existentes, pues conforme al Artículo Transitorio del Código Minero, las empresas que incorporen nuevas concesiones a las que ya tienen registradas, quedarán de hecho incorporadas al régimen impositivo minero (de utilidades). El resto de empresas deberá incorporarse, irreversiblemente no más tarde del 1o. de octubre de 1999. A consecuencia de esta disposición legal, un 95% de las empresas mineras permanecen aún bajo el régimen de regalías y no bajo el sistema de utilidades.

Por otra parte, los potenciales inversores extranjeros que de una u otra forma tomaron conocimiento de la estructura impositiva vigente, podrían reconsiderar la posibilidad de invertir en el país, aunque existiese una oferta de yacimientos mineralógicos de alta rentabilidad.

Por ello el mantener un nivel estable y permanente de la alícuota del impuesto a las utilidades es más compatible con el desarrollo de la programación de la actividad productiva, las expectativas de inversión y sus efectos colaterales sobre el medio ambiente.

Del análisis anterior se puede inferir que un impuesto a las utilidades puro (sin deducciones), uniforme y estable no cambia las decisiones de asignación de las empresas, es decir que si se mantiene el nivel io (en el Gráfico No. 1) por un período lo suficientemente largo (15 a 20 años), que garantice seguridad y estabilidad del sistema tributario, las decisiones de asignación de las empresas no variarán sustancialmente.

6. EL IMPUESTO A LAS UTILIDADES Y LOS INCENTIVOS A LA INVERSION EN EL MARCO DE LA REDUCCION DE LA CONTAMINACION AMBIENTAL

El Código de Minería Boliviano cuenta con un sistema de utilidades y un reglamento para la estimación contable de las utilidades, sin embargo sólo un pequeño grupo de empresas se encuentra bajo el régimen de utilidades; esto hace que el sistema sea prácticamente nuevo para la mayoría de las empresas de este sector, aspecto que facilita de algún modo, la aplicación de algunos ajustes al sistema impositivo.

En esta línea y aprovechando las modificaciones a la reglamentación a la Ley 1606, así como a las que se preveen para el Código de Minería, se pueden introducir ciertos ajustes relativos a la implementación de la depreciación acelerada, deducciones totales e inmediatas de los costos de exploración y algunos incentivos impositivos para la inversión, con el objetivo de contar con un sistema impositivo minero más atractivo, especialmente para la inversión extranjera.

Sin embargo, es conveniente realizar algunas consideraciones de las ventajas y desventajas de la aplicación de estas deducciones e incentivos, en consideración a sus efectos medioambientales, por lo que en los próximos incisos, se trata de identificar elementos que permitan alcanzar un equilibrio entre el incentivo a una mayor inversión y la menor contaminación medioambiental.

6.1. El Impuesto a las Utilidades y las Deducciones por Degradación Ambiental

La otorgación de deducciones por degradación bajo un impuesto a las utilidades, a menudo induce a las empresas a producir lo previsto en períodos de tiempo más cortos o incrementar los niveles de producción.

Imponer un impuesto a las utilidades, permitiendo deducciones por costo de degradación (por ejemplo, un valor nominal por cada unidad de producción) puede disminuir las utilidades netas de la empresa; por ello, con el objetivo de mantener una posición competitiva en el mercado (evitar incrementar los precios del mineral o metal producido), las empresas incrementan los coeficientes de extracción, induciendo a un aumento de las externalidades corrientes y acumulativas.

En el gráfico No. 1, se muestra un nivel de externalidad medio ambiental y costo de extracción (línea AB) generada por los montos acumulados de extracción x_0 , a un nivel de impuestos a las utilidades i_0 . Asimismo, se observa que manteniendo fijo el nivel de impuestos a las utilidades i_0 , los montos acumulados de extracción se incrementan a x_2 , después de la aplicación de deducciones por costos de degradación, determinando a su vez un incremento en los montos de externalidades medio ambientales (línea AC).

Como se puede observar los montos de externalidades medio ambientales son mayores (área $0, i_0, F, x_2 >$ área $0, i_0, D, x_0$), después de las deducciones por costos de degradación. Esta situación puede tener un sustancial impacto en el sector, especialmente si se considera que los costos de extracción en la minería tienen una estructura altamente rígida⁸, que impide absorber la traslación de efectos de deducciones como la analizada, razón por la que incrementos en los niveles de extracción de la producción constituyen una de las únicas maneras por las que se puede compensar las disminuciones en las utilidades. Al aumentar los volúmenes de extracción casi automáticamente se incrementarían los niveles de contaminación ambiental, de manera que los efectos de esta medida indirectamente pueden generar mayores externalidades medioambientales.

6.2. El Impuesto a las Utilidades, la Depreciación Acelerada y otras Deducciones

Esta alternativa trata de combinar el régimen de utilidades con la aplicación de la depreciación acelerada y/o deducciones totales e inmediatas de los costos de desarrollo y exploración, o con incentivos impositivos a la inversión, con el objetivo de estimular la acumulación de capital y/o de reducir la incertidumbre usualmente asociada con la minería.

El impuesto a las utilidades combinado con depreciación acelerada, o cualesquiera de las deducciones anteriormente mencionadas, buscan por medio de deducciones contables incrementar los niveles de utilidades, y con ello favorecer las inversiones en el sector y hacer más atractivo a potenciales inversionistas extranjeros.

En este sentido, es necesario diferenciar los sistemas de utilidades en función del tiempo de su vigencia. Un sistema de utilidades al que después de un tiempo de vigencia se le aplican depreciaciones y deducciones, puede generar mayores expectativas entre las empresas para alcanzar un mayor nivel de utilidades, incrementar los niveles de extracción de producción y afectar sobre los niveles de externalidad medioambientales.

Asimismo, un sistema de utilidades, al que después de un tiempo suficientemente largo de vigencia, se le aplica depreciaciones y deducciones, podría inducir a las empresas a producir lo previsto en períodos de tiempo más cortos o incrementar los niveles de producción. Los cambios en los programas de producción aumentan los niveles de extracción y por ende las externalidades medioambientales.

Por el contrario, un sistema de utilidades nuevo, a implementarse con la inclusión de depreciación acelerada o algunas de las deducciones mencionadas, puede no afectar sustancialmente sobre las externalidades medioambientales, ello por que todas las empresas iniciarán sus actividades bajo un nuevo sistema de utilidades, incluida la depreciación acelerada y algunas deducciones más, de manera que adecuarán sus programas de producción e ingresos en función de las nuevas reglas del juego.

⁸ Esta situación es cierta para casi toda la minería en Bolivia, pero especialmente para la minería chica y cooperativas.

Es posible que se considere necesaria la aplicación de estas políticas, (por ejemplo, para lograr una mayor atracción de la inversión extranjera) y en tal caso para aminorar el impacto medioambiental de su aplicación por medio de un sistema de utilidades nuevo, la depreciación acelerada así como las deducciones mencionadas, deberían ser aplicadas exclusivamente a nuevas inversiones o para las empresas mineras existentes, que planean ampliar sus concesiones y niveles de inversión.

El sistema de utilidades en Bolivia fue implementado en diciembre de 1994 a través de la Ley 1606 "Modificaciones a la Ley 843". La mencionada Ley reemplazó el impuesto al Patrimonio por un impuesto del 25% a las utilidades netas. Este sistema es totalmente nuevo para todas las actividades económicas. El sector minero contaba con un impuesto a las utilidades del 30%, que como se mencionó no fue aplicado en casi ninguna de las empresas del sector.

El nuevo sistema a las utilidades no incluye en su cálculo ningún tipo de depreciación acelerada y/o deducciones totales e inmediatas de los costos de desarrollo y exploración, o incentivos impositivos a la inversión.

Con el objetivo de hacer del sector minero atractivo a la inversión de capital extranjero y nacional y de manera de no afectar significativamente el medio ambiente, por el hecho de que el sistema de utilidades será totalmente nuevo para la gran mayoría de las empresas mineras, es posible pensar en ajustarlo, introduciendo la depreciación acelerada y otras deducciones ya mencionadas, a través de los ajustes al Código de Minería y la Ley 1606. Es necesario hacer notar que, la aplicación de estos instrumentos, deberá distinguir claramente que los mismos serán para beneficio exclusivo de las nuevas inversiones o para las empresas mineras existentes que ampliarán sus concesiones y niveles de inversión. Además, deberá establecerse claramente que este tipo de beneficios serán concedidos sólo en función a un estudio de impacto medio ambiental específico, en función del cual, la otorgación del beneficio aminoraría si los resultados del estudio ambiental muestran altos grados de contaminación ambiental.

De aplicarse los ajustes mencionados, deberá considerarse también, la modificación del Decreto Supremo No. 23059 del 13 de febrero de 1992 que reglamenta el impuesto a las utilidades mineras en Bolivia, que incluye las deducciones admitidas y no admitidas⁹ que fueron cuidadosamente estudiadas conforme a normas de contabilidad generalmente aceptadas y en coherencia con el desarrollo del proceso productivo de la actividad minera moderna. El Decreto no establece ningún tipo de depreciación acelerada ni deducciones por degradación ambiental o deducciones por costo de exploración.

6.3. Impuesto a las Utilidades Progresivo

Finalmente, para contar con una visión más completa de los efectos de la aplicación de un impuesto a las utilidades, debe tenerse en cuenta la posibilidad de la aplicación de un impuesto a las utilidades progresivo y sus implicaciones.

⁹ Entre las deducciones admitidas se encuentran: intereses de deudas, primas de seguro, donaciones a entidades, aportes de jubilaciones, amortizaciones de bienes inmateriales, pérdidas extraordinarias, depreciaciones y amortizaciones por desgaste, agotamiento y obsolescencia, créditos incobrables, gastos de constitución, gastos incurridos en el extranjero, provisiones para beneficios sociales, indemnizaciones, inversiones en favor del personal, gastos de transporte, viáticos y representaciones, sumas destinadas al pago de honorarios de directores y síndicos, provisiones para la preservación del medio ambiente, y el impuesto complementario.

Los impuestos progresivos a las utilidades son generalmente aplicados con el objetivo de captar retornos derivados de mayores rentas de la explotación minera. Este tipo de impuesto tiene un coeficiente base y un componente de crecimiento, que depende de los niveles de utilidad y, generalmente, no permite previsiones para deducciones por degradación. Los efectos observados son: bajos coeficientes de extracción, incrementan los índices de externalidades medioambientales acumulativas, reduciendo la proporción de externalidades corrientes y amplía los períodos de degradación. (Ver Muzondo, Timothy R. 1992)

Como se mencionó, de acuerdo a las modificaciones al régimen tributario de la Ley 843 establecidas por la Ley 1606, se define una tasa fija e uniforme (25%) en el tiempo, por lo que la posibilidad de un impuesto progresivo a las utilidades no sería aplicable, por las limitaciones establecidas por Ley.

Adicionalmente, la idea de mantener una tasa fija, es coherente con el principio de acreditabilidad, en efecto, con una alícuota del 25% sobre la utilidad neta, adicionados los impuestos directos e indirectos vigentes, se alcanza un nivel impositivo de un 34%, adecuado y aceptado para su acreditabilidad en los países de origen de los inversionistas extranjeros.

De manera que, resulta mucho más interesante y factible, introducir el principio de estabilidad tributaria del régimen de utilidades, el que jugará un papel de gran importancia en los próximos años, especialmente en lo que se refiere a la seguridad y garantías que el país puede ofrecer a la inversión extranjera.

En esta línea y por medio de modificaciones al Código de Minería, podría introducirse el principio de estabilidad tributaria. La estabilidad tributaria garantiza una alícuota fija y estable del impuesto a las utilidades, así como de los otros impuestos directos e indirectos. La estabilidad de las alícuotas puede ser ofrecida por períodos de más de 5 años. El período de garantía estaría en función a un nivel mínimo de inversión que se pretende realizar, por ejemplo, por inversiones mayores a los diez millones de dólares, podría considerarse una garantía de estabilidad de la alícuota de los impuestos, de entre 6 y 7 años.

7. CONCLUSIONES

El sistema de utilidades prevaleciente en el sector minero, Ley 1243, debe ser totalmente compatibilizado con el sistema de utilidades tal como ha sido concebido en la Ley 1606. La compatibilización que bien puede ser ejecutada a través del Código de Minería, y la reglamentación de la Ley 1606, debería tomar en cuenta las siguientes sugerencias:

- a) Con el fin de no incrementar significativamente las externalidades medioambientales mineras prevalecientes en la actualidad, así como hacer del sector minero más atractivo a la inversión extranjera, debería introducirse el principio de estabilidad tributaria por períodos superiores a cinco años, para nuevas inversiones que sean realizadas por montos superiores a un mínimo.
- b) El impuesto a las utilidades, debe aplicarse conforme a lo establecido en el régimen general, y buscar su acreditabilidad al impuesto complementario, de

tal manera de garantizar su acreditabilidad en el extranjero. Asimismo, esta figura permitirá un ingreso al Estado y a su vez la compensación por el costo de la explotación de los recursos mineralógicos no renovables a las regiones.

- c) El impuesto a las utilidades mineras debe ser conceptualizado como un instrumento de política que permite coadyuvar a establecer los niveles adecuados de inversión necesarios para el desarrollo del sector minero y no así como un instrumento de uso exclusivo para lograr una mayor generación de ingresos fiscales con fines estrictamente presupuestarios. Con su estabilidad, se puede lograr no alterar los niveles programados de producción de manera que los efectos sobre las externalidades medioambientales pueden mantenerse a los niveles actuales e incluso aminorarlos. Por ello, la alteración discrecional de las alícuotas con una visión puramente fiscalista, puede constituir un grave error.
- d) En vez de considerar el stock de recursos minerales de un país intacto debe asegurarse competitivamente las rentas de la inversión de los recursos extraídos. Desde este punto de vista, la explotación de los recursos minerales debe ser tratada como un problema global y de inversión, que busque la solución a la problemática del bienestar de la nación como un todo, en vez de ser tratada como un problema de política impositiva microempresarial o sectorial.
- e) Sorpresivos cambios en la alícuota del impuesto a las utilidades, constituyen un signo de inestabilidad de un sistema tributario, peor aún si los mismos se realizan en períodos de tiempo muy cortos. Estos cambios de política tributaria conducen a modificar los planes de producción de los empresarios, afectando sobre los niveles de externalidad medioambiental.
- f) Un impuesto a las utilidades puro (sin deducciones), uniforme y estable no cambia las decisiones de asignación de las empresas, es decir que si se mantiene el nivel por un período lo suficientemente largo (15 a 20 años) que garantice seguridad y estabilidad del sistema tributario, las decisiones de asignación de las empresas no variarán sustancialmente.
- g) La aplicación de costos por degradación en la minería, podría ser más nocivo para la generación de externalidades medioambientales, si se considera que los costos de extracción en la minería tienen una estructura rígida, que impide absorber la traslación de efectos de este tipo de deducciones.
- h) La aplicación de un sistema de utilidades nuevo, en el que se incluyan la depreciación acelerada y algunas otras deducciones pueden afectar en menor proporción la generación de externalidades medioambientales, que en el caso de un sistema de utilidades al que después de un tiempo suficientemente largo de su vigencia, se le aplique las mencionadas deducciones. Entre las deducciones se pueden citar a: liberación de impuestos a los ingresos, exenciones a los bienes de capital de los impuestos a las ventas domésticas, liberación de los derechos arancelarios por importaciones, deducciones totales e inmediatas de los costos de

desarrollo y exploración e incentivos impositivos a la inversión, con el objetivo de estimular la acumulación de capital.

- i) La modificación del Código de Minería y los reglamentos de la Ley 1606, podrían incluir la depreciación acelerada y las otras deducciones mencionadas en el inciso h), distinguiéndose claramente que los mismos serán para beneficio exclusivo de las nuevas inversiones o para las empresas mineras existentes, que ampliarán sus concesiones y niveles de inversión. Asimismo, deberá especificarse que este tipo de beneficios serán concedidos sólo en función a un estudio de impacto medio ambiental específico, en función del cual, la otorgación del beneficio aminoraría si los resultados del estudio ambiental muestran altos grados de contaminación ambiental.

BIBLIOGRAFIA

- BURNESS, H.S. 1976. "On the Taxation of Nonreplenishable Natural Resources". Journal of Environmental Economics and Management. (New York), vol.3.
- CODIGO DE MINERIA; Ley No. 1243. 1991. La Paz: Gaceta Oficial de Bolivia.
- GORDON, R.L. 1967. "A reinterpretation of the Pure Theory of Exhaustion". Journal of Political Economy (Chicago). 75(3). June.
- HEAPS, T. 1984. "The Taxation of Non-replenishable Natural Resources Revisited". Journal of Environmental Economics and Management (New York), 12(14-27).
- IMPUESTO A LAS UTILIDADES; Decreto Supremo No. 23059. 1992. La Paz: Gaceta Oficial de Bolivia.
- LEVHARI, D.; LEVIATAN. 1977. "Notes on Hotelling's of Economics of Exhaustible Resources." Canadian Journal of Economics (Toronto), vol. 10.
- LEY MODIFICATORIA DEL Régimen Tributario Nacional; Ley 1606. 1994. La Paz: Gaceta Oficial de Bolivia.
- MARTINEZ, J. A. 1994. Notas sobre economía y medio ambiente. La Paz, Bolivia: UDAPE. Mimeo. (diciembre)
- MUZONDO, T. R. 1992. "Alternative Forms of Mineral Taxation, Market Failure and the Environment". International Monetary Fund, Working Paper WP/92/49. (July).