

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA

UNIDAD DE POSTGRADO

“DIPLOMADO EN TRIBUTACIÓN”



LA ANULACIÓN DEL RÉGIMEN ESPECIAL SIMPLIFICADO DEL ORDENAMIENTO JURÍDICO TRIBUTARIO

Diplomantes:

Lic. Bernal Aylin Stefani

Lic. Ruffo Sirpa Alejandra

Tutor:

Mg. Sc. Hernán Paz Hidalgo

LA PAZ – BOLIVIA

2017

DEDICATORIA

Primeramente, a Dios nuestro creador y por darnos la oportunidad de llegar a esta nueva etapa de estudio, a nuestros padres que supieron guiarnos en el transcurso de la vida con sus sabios consejos

AGRADECIMIENTOS

Queremos agradecer principalmente a nuestros docentes de los diferentes módulos, que nos supieron transmitir sus conocimientos y experiencias tanto personales como laborales

A Dios por iluminar nuestros actos día a día y por todas sus bendiciones.

A nuestros padres que siempre están a nuestro lado brindándonos su comprensión, cariño y apoyo moral como espiritual

ÍNDICE

RESUMEN	vi
1. INTRODUCCIÓN.....	1
1.1. Antecedentes	1
1.2. Descripción del problema.....	2
1.3. Formulación del problema	3
1.4. Objeto de estudio.....	3
1.5. Objetivos	3
1.5.1. Objetivo general	3
1.5.2. Objetivos específicos.....	3
1.6. Diseño metodológico	4
1.6.1. Enfoque de investigación	4
1.6.2. Tipo de investigación.....	4
1.6.3. Método de investigación.....	6
1.6.4. Técnicas de investigación	7
1.6.5. Procedimientos e instrumentos de investigación.....	8
1.7. Justificación.....	8
1.7.1. Significación practica	8
1.7.2. Relevancia y pertinencia social.....	8
1.7.3. Aporte teórico	9
1.7.4. Actualidad	9
2. MARCO TEÓRICO Y CONCEPTUAL	13
2.1. Marco teórico.....	13
2.1.1. Antecedentes históricos del derecho tributario.....	13
2.1.2. Derecho Tributario	15
2.1.3. La relación tributaria	16
2.1.4. Fuentes.....	16
2.1.5. Poder tributario y competencia tributaria.....	18
2.2. Maco conceptual.....	19
2.2.1. El derecho tributario en Bolivia	19
2.2.2. El tributo.....	23
2.2.2.1. Historia	23

2.2.2.2.	Concepto	24
2.2.2.3.	Clases de tributo.....	24
2.2.3.	La ley 843	25
2.2.4.	Decreto supremo no 21521.....	28
2.2.5.	Regímenes especiales.....	29
2.2.5.1.	Creación	29
2.2.5.2.	Régimen tributario especial integrado	29
2.2.5.3.	Régimen agropecuario unificado.....	30
2.2.5.4.	Régimen tributario especial simplificado	32
2.2.5.5.	Obligaciones	37
2.2.5.6.	Modificaciones	37
2.2.6.	Reformas del régimen tributario simplificado	38
2.2.7.	Régimen general	42
2.2.7.1.	Obligaciones formales	43
2.2.8.	Evasión fiscal	43
2.2.8.1.	Conceptos.....	43
2.2.8.2.	Tipos de evasión fiscal	45
3.	PROPUESTA	47
3.1.	Elaboración de la propuesta de decreto supremo	47
4.	CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	52
4.1.	Conclusiones	52
4.2.	Recomendaciones	54
	BIBLIOGRAFÍA	56

RESUMEN

En el presente trabajo de investigación se ha estudiado el Ordenamiento jurídico que legisla el sistema tributario en el país, para mejorar los ingresos que percibe el Estado por concepto de tributos, evitar la evasión y defraudación fiscal por parte de los contribuyentes que cada día van aumentando en número pero sin embargo las cifras de recaudaciones que percibe el Estado por este universo de contribuyentes van disminuyendo y esto debido al comportamiento inconsciente que muestra el contribuyente cuando declara capitales que no son reales

En este sentido se entiende que la evasión constituye un fenómeno que además de erosionar los ingresos del gobierno, deteriora la estructura social y económica del país. Agregando a dicha expresión que "la evasión invalida las propiedades de neutralidad económica de las mejores estructuras tributarias, provocando una asignación ineficiente de recursos"

1. INTRODUCCIÓN

El cuidado de los sistemas impositivos en el mundo contemporáneo debe ser un propósito de todos los gobiernos, como una forma de salvaguardar la cultura y la identidad de los pueblos, proporcionándoles una mejor calidad de vida. Bolivia, país multicultural y multiétnico, posee una riqueza patrimonial que enorgullece a toda la sociedad, es por ello que cualquier investigación que aborde la anulación de los **regímenes especiales** en materia impositiva, se identifica como una tesis de elevada pertinencia jurídica y sociocultural.

Si en algo estamos de acuerdo todos los ciudadanos que vivimos en este país, es que estamos enfrentando una crisis muy profunda, sin perspectivas de que a corto plazo la situación económica mejore.

Se hace imperiosa la implementación en forma gradual de un sistema tributario integral que aglutine a la mayor parte del universo de contribuyentes en un solo régimen, que tome en cuenta los elementos indispensables de justicia social a efectos de proteger a los contribuyentes legalmente establecidos que son el sostén de la economía boliviana.

Para ello, es necesario crear paulatinamente una verdadera conciencia tributaria en el universo de contribuyentes de todos los regímenes, que permita comprender el pago de tributos al Estado boliviano como parte de un deber social para cubrir los gastos en que se incurre con el fin de satisfacer los requerimientos de la sociedad.

1.1. Antecedentes

La legislación tributaria vigente no responde a las actuales necesidades del país, por lo que resulta necesario establecer de forma gradual y con la flexibilidad requerida las disposiciones fiscales por las cuales se modifique el nuevo sistema tributario. Se debe efectuar estudio minucioso del ordenamiento jurídico tributario boliviano y que éste instrumento legal tenga concordancia con la Constitución

Política del Estado y si existen vacíos y contradicciones, recurrir a la doctrina, la jurisprudencia e inclusive a la legislación comparada de algunos países.

Como se puede ver, esta labor de investigación científica debe dar solución a los problemas cotidianos mismos que están vinculados a la administración del aparato estatal así como a los juzgadores que no pueden excusarse de fallar bajo pretexto de falta, oscuridad o insuficiencia de la Ley en las causas sometidas a su juzgamiento, debiendo pronunciarse según la equidad que nace de las leyes.

En este antecedente, la vivencia acumulada del autor por más de trece años como juez de la materia, le ha permitido identificar un conjunto de debilidades que presenta el ordenamiento jurídico tributario, razón por la que se plantea suprimir el Régimen Especial Simplificado y la consiguiente modificación del mismo. Esta propuesta se sustenta en la universalización del Régimen Tributario en el sistema impositivo para todos los contribuyentes, de acuerdo al capital que estos posean; de tal manera que se pueda evitar el enriquecimiento ilícito de los contribuyentes que se amparan en el Régimen Especial Simplificado.

1.2. Descripción del problema

Fue tomado de la realidad social por la que atraviesa el Estado Boliviano, por la evasión y defraudación en que incurren los contribuyentes que integran los Regímenes Especiales Simplificado que poco a poco han ido creciendo en forma desproporcional por las enormes ventajas que ofrece este sistema impositivo en nuestro país.

De la misma manera, la institución recaudadora de Impuestos Nacionales no tiene credibilidad en la población por los siguientes aspectos fundamentales que son: Por la forma desigual en la aplicación de políticas tributarias; falta de formación y capacitación de las autoridades públicas en el manejo de los recursos del Estado y por la ausencia de profesionales idóneos con capacidad en el manejo de la cosa pública.

1.3. Formulación del problema

Ante toda esta problemática nace la necesidad de efectuar esta investigación cuyo problema científico es: la evasión y defraudación que cometen los contribuyentes del régimen especial simplificado desde que este sistema impositivo fue creado, toda vez que el mismo ha sido establecido en forma transitoria debido a la presión social de comerciantes minoristas y gremialistas, y que hoy se ocultan grandes capitalistas en este Régimen Especial Simplificado convirtiéndose en los principales evasores y defraudadores del erario nacional.

¿Cuáles serían las características y consecuencias de la anulación del Régimen Especial Simplificado del ordenamiento jurídico tributario boliviano?

1.4. Objeto de estudio

El objeto del presente trabajo es el comportamiento impositivo de los contribuyentes en el Régimen Especial Simplificado.

1.5. Objetivos

1.5.1. Objetivo general

Analizar la modificación del ordenamiento jurídico tributario en el que está inmerso el Régimen Especial Simplificado, para la universalización de los contribuyentes sin discriminación en un solo Régimen General Consolidado.

1.5.2. Objetivos específicos

Los objetivos específicos que se plantea son:

- ✚ Identificar los fundamentos que sustenten la modificación del ordenamiento jurídico tributario boliviano.
- ✚ Determinar las causas de evasión fiscal por parte de los contribuyentes que se encuentran en el Régimen Especial Simplificado.

- ✚ Establecer la modificación del ordenamiento jurídico tributario en cuanto se refiere al Régimen Especial Simplificado.

1.6. Diseño metodológico

1.6.1. Enfoque de investigación

Enfoque cuantitativo, las características son importantes debido a que usa la recolección de datos para probar la hipótesis con base en la medición numérica y el análisis estadístico, para establecer patrones de comportamientos y probar teorías, las hipótesis se generan antes de recolectar y analizar los datos, asimismo la recolección de datos se fundamenta en la medición, utiliza la lógica o razonamiento deductivo.

Estudio explicativo, los estudios explicativos van más allá de la descripción de conceptos o fenómenos del establecimiento de relaciones entre conceptos; es decir, están dirigidos a responder por las causas de los eventos y fenómenos físicos o sociales. Como su nombre lo indica, su interés se centra en explicar por qué ocurre un fenómeno y en qué condiciones se manifiesta, o por qué se relacionan dos o más variables. (Hernandez S., Fernandez C., & Baptista L., 2006).

No se aplicará el enfoque cuantitativo debido a que las características de esta son diferentes tales como las que no busca la replica, se conduce basicamente en ambientes naturales, los significados se extraen de los datos y no se fundamentan en las estadísticas.

1.6.2. Tipo de investigación

De acuerdo a la clasificación citada por Roberto Hernández Sampieri, Carlos Fernández Collado y Pilar Baptista Lucio en su libro “Metodología de la Investigación” identifican cuatro tipos de investigación: Exploratorios, Descriptivos, Correlacionales y Explicativos.

Los estudios exploratorios se realizan cuando el objetivo es examinar un tema o problema de investigación poco estudiado, del cual se tienen muchas dudas o no se has abordado antes.

Es decir, cuando la revisión de la literatura reveló que tan solo hay guías no investigadas ideas vagamente relacionadas con el problema de estudio, o bien, si deseamos indagar sobre temas y áreas desde nuevas perspectivas.

Los estudios descriptivos únicamente pretenden medir o recoger información de manera independiente o conjunta sobre los conceptos o las variables a las que se refieren, esto es, su objetivo no es indicar como se relacionan las variables medidas, también busca especificar propiedades, características y rasgos importantes de cualquier fenómeno que se analice. Describe tendencias de un grupo o población.

Los estudios correlacionales asocia variables mediante un patrón predecible para un grupo o población, miden cada variable presuntamente relacionada y, después, miden y analizan la correlación. Tales correlaciones se sustentan en hipótesis sometidas a prueba, tiene como propósito conocer la relación que exista entre dos o más conceptos, categorías o variables en un contexto en particular (Hernandez S., Fernandez C., & Baptista L., 2006).

En el caso de los estudios explicativos van más allá de la descripción de conceptos o fenómenos o del establecimiento de relaciones entre conceptos; es decir, están dirigidos a responder por las causas de los eventos y fenómenos físicos o sociales. Como su nombre lo indica, su interés se centra en explicar por qué ocurre un fenómeno y en qué condiciones se manifiesta, o porque se relacionan dos o más variables (Hernandez S., Fernandez C., & Baptista L., 2006).

El presente trabajo de investigación es **descriptivo y analítico** pues pretende dar respuesta a la frecuente evasión y defraudación de impuestos en los que incurren los contribuyentes del Régimen Especial Simplificado, por lo que se hace

imperiosa la implementación en forma gradual de un sistema tributario integral que aglutine en un solo Régimen General y cree una verdadera conciencia tributaria en el universo de contribuyentes, que tomen en cuenta los mecanismos imprescindibles de justicia social a los efectos de salvaguardar a los contribuyentes legalmente establecidos que son el sostén de la economía boliviana.

A partir del enfoque sistémico, el objetivo de la tesis es proponer la modificación del ordenamiento jurídico tributario en Bolivia a partir de la inquietud del autor que detecto esta falencia en este instrumento Normador y Regulador en materia impositiva.

1.6.3. Método de investigación

Método de la observación científica

La observación científica como método consiste en la percepción directa del objeto de investigación. La observación investigativa es el instrumento universal del científico. La observación permite conocer la realidad mediante la percepción directa de los objetos y fenómenos.

La observación, como procedimiento, puede utilizarse en distintos momentos de una investigación más compleja: en su etapa inicial se usa en el diagnóstico del problema a investigar y es de gran utilidad en el diseño de la investigación.

En el transcurso de la investigación puede convertirse en procedimiento propio del método utilizado en la comprobación de la hipótesis. Al finalizar la investigación la observación puede llegar a predecir las tendencias y desarrollo de los fenómenos, de un orden mayor de generalización.

La observación científica presenta las siguientes cualidades, que lo diferencian de la observación espontánea y casual.

La observación científica es consciente; y se orienta hacia un objetivo o fin determinado. El observador debe tener un conocimiento cabal del proceso,

fenómeno u objeto a observar, para que sea capaz, dentro del conjunto de características de éste, seleccionar aquellos aspectos que son susceptibles a ser observados y que contribuyen a la demostración de la hipótesis.

La observación científica debe ser cuidadosamente planificada donde se tiene en cuenta además de los objetivos, el objeto y sujeto de la observación, los medios con que se realiza y las condiciones o contexto natural o artificial donde se produce el fenómeno, así como las propiedades y cualidades del objeto a observar.

La observación científica debe ser objetiva: ella debe estar despojada lo más posible de todo elemento de subjetividad, evitando que sus juicios valorativos puedan verse reflejados en la información registrada. Para esto hay que garantizar:

Mediante la observación se recoge la información de cada uno de los conceptos o variables definidas en la hipótesis de trabajo, en el modelo. Cuando esto se cumple decimos que existe validez en la observación.

El documento guía de la observación debe ser lo suficientemente preciso y claro para garantizar que diferentes observadores al aplicar éste, en un momento dado, lo entiendan y apliquen de la misma manera. Cuando este requisito se cumple decimos que la observación es confiable (Balcells I Jungyent, 1994).

1.6.4. Técnicas de investigación

La observación es una técnica que consiste en observar atentamente el fenómeno, hecho o caso, tomar información y registrarla para su posterior análisis.

Existen dos clases de observación: la Observación no científica y la observación científica. La diferencia básica entre una y otra está en la intencionalidad: observar científicamente significa observar con un objetivo claro, definido y preciso: el investigador sabe qué es lo que desea observar y para qué quiere

hacerlo, lo cual implica que debe preparar cuidadosamente la observación. Observar no científicamente significa observar sin intención, sin objetivo definido y por tanto, sin preparación previa.

La observación es un elemento fundamental de todo proceso investigativo; en ella se apoya el investigador para obtener el mayor número de datos. Gran parte del acervo de conocimientos que constituye la ciencia ha sido lograda mediante la observación.

1.6.5. Procedimientos e instrumentos de investigación

Para el desarrollo de nuestra investigación los instrumentos fundamentales son:

- ✚ La contextualización y revisión bibliográfica.
- ✚ Análisis, interpretación y conceptualización; procesamiento de información.

1.7. Justificación

1.7.1. Significación practica

La monografía guarda unas significaron de omisión ya que hace referencia la anulación del régimen tributario simplificado ya que estas no se adaptan a las normas y leyes que tiene como base el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), la Ley 2492, y las Resoluciones Administrativas que emite el SIN

El Régimen Especial Simplificado define la forma de tributación de los denominados comerciantes minoristas, bajo el supuesto de que éstos se encuentran en la imposibilidad material de cumplir con sus obligaciones tributarias, por su condición social, bajo nivel de instrucción y carencia de medios materiales

1.7.2. Relevancia y pertinencia social

El Régimen Especial Simplificado es una legislación especial que se aplica a personas con características particulares, denominadas “pequeños

comerciantes”, para determinar el pago que éstas deben hacer, por concepto de impuestos al Estado

Pero también está el Régimen Integrado, que cobija al autotransporte, y el Régimen Agropecuario Unificado, donde están los pequeños agricultores.

Los tres Regímenes Especiales generan un bajo impacto en las recaudaciones y no llegan ni al uno por ciento del total por año

Por tanto, es conveniente difundir y promover los principios, métodos y experiencias de la gestión tributaria; consciente de que el crecimiento sostenible y equitativo de un país no depende solo de la calidad y eficiencia de la Administración Tributaria si no del contribuyente.

1.7.3. Aporte teórico

El aporte teórico es implementar nuevos procedimientos, de tal manera que la Administración Tributaria tiene como uno de sus objetivos abordar el tema de las recaudaciones, esto tan solo dependerá de los procesos que se apliquen para así poder elevar el cumplimiento de los contribuyentes a un tiempo y esfuerzo de corto, mediano y largo plazo en los procesos de control de cumplimiento que deben formar parte de los objetivos estratégicos de las administraciones y a la vez las iniciativas de proyectos y planes de organización.

Esto es con el único fin de alinear los esfuerzos de la Administración Tributaria con el fin de lograr una reducción de la brecha entre el nivel del cumplimiento óptimo, y el nivel de cumplimiento real.

1.7.4. Actualidad

“RÉGIMEN TRIBUTARIO SIMPLIFICADO

ARTÍCULO 1.-Se establece un Régimen Tributario Simplificado, de carácter transitorio, que consolida la liquidación y el pago de los Impuestos al Valor

Agregado, el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas y el Impuesto a las Transacciones.

HECHO GENERADOR

ARTICULO 2.-El ejercicio habitual de las actividades realizadas por los artesanos, comerciantes minoristas y vivanderos, genera la obligación de tributar en este régimen.

SUJETO PASIVO

ARTÍCULO 3.-Son sujetos pasivos del Régimen Tributario Simplificado, las personas naturales que realicen con carácter habitual las actividades mencionadas en el Artículo 2o de este Decreto y que además cumplan los requisitos establecidos a continuación:

I. COMERCIANTES MINORISTAS Y VIVANDEROS

- a) El capital destinado a su actividad no debe ser mayor a Bs. 37.000.
- b) El capital se determinará tomando en cuenta los valores del activo circulante, constituido por las mercaderías a ser comercializadas por los comerciantes minoristas, las bebidas alcohólicas y refrescantes, así como materiales e insumos expendidos y utilizados por los vivanderos, así como por los activos fijos, constituidos por los muebles y enseres, vajilla y otros utensilios correspondientes a la actividad gravada.

En ninguno de los casos se discrimina el capital propio del capital ajeno.

- c) Las ventas anuales no deben ser mayores a Bs.136.000
- d) El precio unitario de las mercaderías comercializadas y/o de los servicios prestados, no debe ser mayor a: Bs. 148 para los Vivanderos y Bs. 480 para los Comerciantes Minoristas.

II. ARTESANOS

- a) El capital destinado a su actividad no debe ser mayor a Bs. 37.000.
- b) El capital se determinará tomando en cuenta los valores de los muebles y enseres, las herramientas y pequeñas máquinas, correspondientes al activo fijo, así como también el valor de los materiales, productos en proceso de elaboración y productos terminados, considerados como inventarios.
- c) Las ventas anuales no deben ser mayores a Bs. 136.000
- d) El precio unitario de las mercaderías vendidas no debe ser mayor a Bs.640.

COMERCIANTES MINORISTAS

ARTICULO 4.-Son comerciantes minoristas, a los efectos de este régimen, las personas naturales que desarrollan actividades de compra venta de mercaderías o prestación de servicios en mercados públicos, ferias, kioscos, pequeñas tiendas y puestos ubicados en la vía pública y que cumplan con los requisitos del numeral 1 del Artículo 3o de este Decreto.

VIVANDEROS

ARTÍCULO 5.-Para los efectos de este régimen son vivanderos las personas naturales que expenden comidas, bebidas y alimentos en kioscos y pequeños locales y que cumplan los requisitos del numeral 1 del artículo 3o del presente Decreto Supremo.

ARTESANOS

ARTÍCULO 6.-Para los efectos de este régimen son artesanos, las personas naturales que ejercen un arte u oficio manual, trabajando por cuenta propia en sus talleres o a domicilio, percibiendo por su trabajo una remuneración de terceros en calidad de clientes y que cumplan los requisitos del numeral 2 del artículo 3o de esta norma legal.

EXCLUSIONES

ARTICULO 7.- Se excluyen de este régimen impositivo, aun cuando cumplan los requisitos establecidos en el Artículo 3°, a los siguientes sujetos pasivos:

- a) Los que comercialicen aparatos electrónicos y electrodomésticos.
- b) Los que están inscritos en el Impuesto a los Consumos Específicos.
- c) Los que elijan la opción establecida en el Artículo 8o, aunque cumplan los requisitos consignados en el Artículo 3o del presente Decreto.
- d) Los contribuyentes inscritos en el Sistema Tributario Integrado y los que están en el Régimen Tributario Rural Unificado o los que los sustituyan en el futuro.
- e) Los comisionistas, por estar éstos comprendidos en el Impuesto sobre Utilidades de las Empresas de acuerdo con el Artículo 3, inciso c) del Decreto Supremo N 24051 de 29 de junio de 1995.

OPCIÓN

ARTICULO 8.- Los sujetos pasivos, que estimen que el Régimen Tributario Simplificado no se adecua a la realidad económica de su actividad, podrán optar, en el momento de su inscripción, por registrarse en el Régimen General como sujetos pasivos de los Impuestos al Valor Agregado, al Régimen Complementario al IVA, en calidad de agentes de retención, sobre las Utilidades de las Empresas y a las Transacciones. Consecuentemente, están obligados a la presentación de las declaraciones juradas respectivas, para el pago de los tributos y demás formalidades, según lo dispuesto por la Ley N°843 (Texto Ordenado en 1995) y sus normas reglamentarias” (Gaceta Oficial del Estado Plurinacional de Bolivia / Decreto Supremo N° 24484 de 29/01/1997, 2017).

2. MARCO TEÓRICO Y CONCEPTUAL

2.1. Marco teórico

2.1.1. Antecedentes históricos del derecho tributario.

a) En la antigüedad

“El Derecho Tributario según el autor B.J. Clark en su obra Historia del Derecho era desconocido en la antigüedad, ya que los pueblos antiguos tenían una forma rudimentaria de organización política y por lo tanto el jefe de la tribu, del clan o el reyezuelo, cubrían sus gastos en forma simple, estos, satisfacían sus necesidades más elementales con la misma naturaleza como ser la caza y la pesca. Los hombres del grupo eran todos soldados y cazadores; por lo que no necesitaban un presupuesto para pagar una administración burocrática” (Berliri, 1964).

b) En la Sociedad Esclavista

Isabel Rocaro manifiesta que “todas las sociedades antiguas eran esclavistas, a excepción de la hebrea cuyos hombres trabajaban la tierra como un mandato de Jehová su Dios, y en cumplimiento de lo dispuesto por él, pagaban el 10% de las primeras cosechas y rebaños, este sistema de contribución, despertó la ambición de los pueblos vecinos que los circundaban, toda vez que los israelitas tenían sus depósitos llenos de granos, este hecho, transformó en un botín apetecido de dichos pueblos” (Berliri, 1964).

c) En la Época Feudal

Según la autora Rosario Vásquez de Duran en la “Época Feudal querían comprar mercancías, pero no tenían oro para adquirirlas, ya que lo que querían los mercaderes era metales preciosos; por lo tanto desde allí, cambió el sentido de la riqueza, por que el ser rico no era tener muchas tierras y siervos flacos y enfermos; sino poseer oro o mercancías; en ese entendido, los señores feudales hambrientos de riqueza cobraron fuertes tributos en oro a sus siervos, los cuales

al no poder pagar, eran seriamente castigados, por lo que se sublevaron, dando lugar al descrédito y caída del sistema feudal” (Berliri, 1964).

d) En la Monarquía Absoluta

“Las monarquías nacieron con el descrédito del feudalismo, el monarca absoluto se consideraba electo al trono por la revolución divina, los nobles y el clero no pagaban tributos, más al contrario se creían acreedores al Tesoro Público por ser miembros de la nobleza y quienes estaban obligados a pagar era el pueblo desposeído.

Tal injusticia, dio lugar a que pensadores como Motesquiu, Rousseau, Groccio y otros consideraban la división del clero y el Estado y propusieron organizar un **Estado formado por voluntad humana y no divina**, así también basados en estas ideas se dio lugar al estallido de la Revolución Francesa, que echó por tierra todo el orden de tributación anterior, estableciendo que debían pagar mayor cantidad de tributos los que tenían mayor riqueza, y el que nada poseía no estaba obligado a pagar nada, premisa que permanece hasta el día de hoy” (Berliri, 1964).

e) En la Época Moderna

B.J. Clark indica que “se sigue el precepto básico recogido de la Revolución Francesa, de que el impuesto debería ser universal y gravado de acuerdo a la riqueza y capacidad contributiva del obligado, es decir a mayor riqueza mayor tributo; a ninguna riqueza ningún tributo” (Berliri, 1964, pág. Boletines).

En Bolivia actualmente, según la Ley 843 “el tributo se grava al Patrimonio, al Consumo y a los Ingresos, de esta forma se cumple el fundamento rector del derecho tributario que el que no tiene ninguna riqueza no paga ningún tributo, pero el que tiene patrimonio, consume o tiene ingresos debe pagar” (Ley 843, 2017).

2.1.2. Derecho Tributario

Antes de entrar en materia, resulta conveniente realizar una pequeña distinción terminológica del Derecho Tributario, con referencia a la denominación de este. Pues, como si fueran sus sinónimos, con mucha frecuencia, se reemplaza por Derecho Fiscal, Derecho Impositivo o Derecho Financiero. Por lo tanto, es necesario diferenciar el concepto de **Derecho Tributario** del **Derecho Fiscal**. Este último tiene un objeto muy amplio, pues, comprende todos los ingresos del Estado o Fisco. Consiguientemente, existe una relación de especie a género con respecto al Derecho Tributario.

Pero, no obstante, de ser una disciplina jurídica de reciente elaboración, se ha distinguido por su asombroso desarrollo. Así, se identifica con las relaciones jurídicas, cuyo origen radica en los traspasos o detracciones de parte de la riqueza de los particulares coactivamente, exigidos por el Estado.

Por lo expuesto, el Derecho Tributario se define según Manuel Ossorio como: “La rama del Derecho Público Interno que regula la actividad del Estado en cuanto a los órganos encargados de la recaudación y aplicación de impuesto, presupuesto, crédito público y, en general de todo lo relacionado directamente con el patrimonio del Estado y su utilización” (Berliri, 1964).

Juan L. Careaga en su libro “Impuesto a la Renta de Personas” indica que el Derecho Tributario “es aquella parte del derecho financiero que regula y disciplina los tributos” (Cariaga, 1965).

El Derecho Tributario según Jesús Duran Ribera “es aquella rama del derecho que expone los principios y las normas relativas al establecimiento y recaudación de los tributos, y también analiza las relaciones jurídicas que de ello resultan” (Codigo Tributario en Bolivia Ley 2492, 2017).

Por lo expuesto, el Derecho Tributario es el conjunto de normas jurídicas que regula la creación recaudación y todos los demás aspectos relacionados con los tributos, sean estos impuestos, tasas o contribuciones especiales.

2.1.3. La relación tributaria

“La relación tributaria es el vínculo jurídico que se configura entre el Estado (o el ente autorizado a exigir el tributo) y el sujeto afectado por el mismo. Su naturaleza es la de una relación de derecho lo que implica la igualdad de posiciones de los sujetos.

La obligación fiscal se compone de la deuda tributaria que es la obligación de dar sumas de dinero y de otros aspectos que no implican pago alguno sino cumplimiento de realizar determinados actos o de soportarlos (activos o pasivos) genéricamente se los denomina deberes de colaboración y son por ejemplo, presentación de la declaración jurada además de facilitar y permitir las tareas de inspección del organismo recaudador” (Codigo Tributario en Bolivia Ley 2492, 2017).

“El hecho imponible, es el hecho o conjunto de hechos con significación económica que la ley describe como tal y establece como origen de la relación fiscal.

Se Caracteriza por ser un hecho jurídico (puesto que por voluntad de la ley produce efectos jurídicos).

Aspecto temporal, son de verificación instantánea o abarcan un determinado proceso que se desarrolla en el tiempo.

2.1.4. Fuentes

a) La constitución política del estado

De acuerdo a la pirámide de Kelsen, “esta se encuentra en la cúspide de las demás normas de rango inferior, es la que rige la vida misma de un determinado país, porque a través de ella se garantiza el Estado democrático de derecho, en consecuencia todos los estantes y habitantes de un determinado país están compelidos a su cumplimiento desde el momento de su publicación, además esta es de aplicación preferente para todas las autoridades ya sean estas administrativas o jurisdiccionales en sus diferentes niveles jerárquicos”

b) La ley

La fuente principal para imponer cargas tributarias es la Ley, “no pueden existir normas contrarias a ella. En consecuencia, la única voluntad capaz de crear y modificar las obligaciones tributarias es el Estado por medio de la ley. Pero, esa voluntad no es libre. En otras palabras, ésta debe dictarse con sujeción a los principios establecidos por la Constitución Política del Estado, expresa o implícitamente en todos y cada uno de sus artículos.

Por lo tanto, es una imposición unilateral donde se debe someter a la potestad imperativa del Estado. En este sentido, las normas tributarias constituyen el medio para desarrollar la función administrativa de un Estado, sujeta a la Carta Magna. Tales actos son los decretos, los reglamentos, las resoluciones administrativas y demás normas de orden inferior”

Entonces, según el tratadista Bielsa “los decretos son dictados dentro de las facultades reglamentarias pertinentes al Poder Ejecutivo para el cumplimiento de las leyes”.

c) El reglamento

Desde el punto de vista jurídico, es la instrucción dictada por el Poder Ejecutivo, a efecto de poner en ejecución el derecho, que la ley concede al fisco. Así, correlativamente tiende al cumplimiento de la obligación del contribuyente y a organizar el funcionamiento de los órganos encargados de la recaudación de los tributos. Por lo señalado, el reglamento está limitado a complementar lo dispuesto por la ley, pero, en ningún caso podrá sustituirla. Ahora, reglamento según Cabanellas se define como: "Reglamento es toda disposición general que emana de órgano distinto del parlamento" (Cabanellas, 1994).

d) La costumbre

“En la práctica, es el hábito adquirido por la repetición de actos de la misma especie o naturaleza a través del tiempo, de una manera natural y espontánea. Además, por esta práctica adquieren fuerza de ley”

En este ámbito el jurisconsulto Manuel Ossorio señala "Es la repetición de ciertos actos, de una manera espontánea y natural, que por la práctica adquieren fuerza de ley. Mientras que la costumbre es en realidad un derecho, para algunos es el más genérico de todos pues, está ratificado por el consenso unánime del pueblo, el uso no constituye más que un hecho" (Cabanellas, 1994).

De esta manera puntual, el Código Tributario Boliviano no considera a la costumbre como fuente, pero, la doctrina sí, como medio generador de normas. Por ejemplo: el calendario impositivo debe adecuarse a las costumbres de la población respetándolas.

e) Jurisprudencia y doctrina

En Bolivia, la jurisprudencia que emite la Excelentísima Corte Suprema de Justicia de la Nación, tiene efectos vinculantes para todos los Tribunales y Jueces, se constituye en una norma legal aplicable. En cambio, el tratadista Guillermo Cabanellas en su obra "Diccionario Jurídico Elemental" manifiesta "En términos más concretos y corrientes se entiende por jurisprudencia la interpretación que de la ley hacen los tribunales para aplicarla a los casos sometidos a su jurisdicción. Así pues, la jurisprudencia está formada por el conjunto de sentencias dictadas por los miembros del poder judicial sobre una materia determinada" (Cabanellas, 1994).

2.1.5. Poder tributario y competencia tributaria

Poder es la facultad para hacer, abstenerse para mandar algo. En este sentido, el Estado, por su poder de imperio, posee el poder tributario o facultad de exigir coercitivamente el pago de los tributos. Todo esto se encuentra facultado por los numerales 22, 23 del Art. 300 de la nueva Constitución Política del Estado determina que son competencia de los gobiernos departamentales autónomos, en su jurisdicción: "La creación y administración de impuestos tasas y contribuciones especiales de carácter departamental cuyos hechos imposables no sean análogos a los impuestos nacionales o municipales" (Portal Juridico / Nueva Constitucion Politica del Estado, 2017).

2.2. Maco conceptual

2.2.1. El derecho tributario en Bolivia

Hasta mediados de la década de los 80-90, el régimen tributario contaba con una gran variedad de gravámenes en forma de renta. Esto derivó en un sistema altamente burocrático e ineficiente. En realidad, no existía un análisis cuidadoso de los efectos de la estructura y el nivel tributario sobre la actividad económica y tampoco se controlaba la administración de la política tributaria.

Esto, junto con el problema de la periodicidad de las declaraciones impositivas causó serios problemas al Estado durante los años de alta inflación.

La reforma tributaria (Ley 843) simplificó el sistema impositivo, con el objeto de cubrir a todos los sectores de la actividad económica mediante una administración sencilla y efectiva.

Además, la reforma pretende enfrentar el alto grado de informalidad y la falta de conciencia tributaria existente.

El nuevo régimen determinó seis impuestos permanentes y una contribución por única vez, denominada "Regularización Impositiva". Este era un impuesto del 3% sobre el patrimonio neto de las empresas y de las personas, lo que permitía a los contribuyentes sanear su situación con el fisco respecto de las obligaciones tributarias vencidas antes del 31 de diciembre de 1985. La aplicación de la reforma impositiva, en términos de tasas aparentemente significó una reducción de ellas.

La Constitución Política del Estado como ley fundamental establece la organización de un Estado y sus poderes. Por lo tanto, este conjunto de reglas fundamentales rige la organización de un Estado y debe ser establecida por una nación, ya sea por medio de la votación o por la aplicación indiscutida de la costumbre. Aún más, la Nueva Constitución Política del Estado, tiene por finalidad fijar y limitar las facultades impuestas por el pueblo a los gobernantes elegidos.

Esta norma constitucional establece, un conjunto de Principios, Valores, Derechos Fundamentales y Garantías Constitucionales que organizan la sociedad política de un determinado país, estableciendo a través de las diferentes Autonomías a sus correspondientes autoridades, de acuerdo a sus respectivas competencias, Consiguientemente, la Constitución Política del Estado es el pilar fundamental en la que se asienta todo el ordenamiento jurídico, llámese público o privado de un determinado Estado.

En efecto, a ella concurren y se subordinan todas las leyes y disposiciones secundarias. A modo de ejemplo se cita a: Leyes, Decretos Supremos, Resoluciones Supremas, Resoluciones Ministeriales, Ordenanzas, etc.

La Constitución Política del Estado en su Art. 178.- indica: “La potestad de impartir justicia emana del pueblo boliviano y se sustenta en los principios de independencia, imparcialidad, seguridad jurídica, publicidad, probidad, celeridad, gratuidad, pluralismo jurídico, interculturalidad, equidad, servicio a la sociedad, participación ciudadana social y respeto a los derechos”.

La nueva Constitución Política del Estado contiene a partir de su Art. 316 adelante disposiciones fundamentales sobre Política Económica y Fiscal, a partir de las cuales es necesario reglamentarlas a través nuevas disposiciones que pongan en marcha el aparato económico del país (Portal Juridico / Nueva Constitucion Politica del Estado, 2017).

La Constitución Política del Estado en su Art. 323 determina claramente que: “La política fiscal se basa en los principios de capacidad económica, igualdad, prosperidad, proporcionalidad, transparencia, universalidad, control, sencillez administrativa y capacidad recaudatoria” (Portal Juridico / Nueva Constitucion Politica del Estado, 2017).

De los Impuestos

Los impuestos que pertenecen al dominio tributario nacional serán aprobados por la Asamblea Legislativa Plurinacional. Los Impuestos que permanecen al dominio exclusivo de las autonomías departamentales o municipales, serán aprobados,

modificados o eliminados por sus Concejos o Asambleas, a propuesta de sus órganos ejecutivos. El dominio tributario de los Departamentos

Descentralizados y regiones estará conformado por impuestos departamentales tasas y contribuciones especiales respectivamente (Cabanellas, 1994).

La Asamblea Legislativa Plurinacional

Mediante Ley, clasificará y definirá los impuestos que pertenecen al dominio tributario nacional, departamental y municipal.

La Creación, Supresión y Modificación de los Impuestos

La Constitución Política del Estado indica que bajo dominio de los gobiernos autónomos facultados para ello se efectuará dentro de los límites siguientes:

- ✚ No podrán crear impuestos cuyos hechos imponibles sean análogos a los correspondientes impuestos nacionales u otros impuestos departamentales o municipales existentes, independientemente del dominio tributario al que pertenezcan.
- ✚ No podrán crear impuestos que graven bienes, actividades rentas o patrimonios localizados fuera de su jurisdicción territorial, salvo las rentas generadas por sus ciudadanos o empresas en el exterior del país, esta prohibición se hace extensiva a las tasas, patentes y contribuciones especiales.
- ✚ No podrán crear Impuestos que obstaculicen la libre circulación y el establecimiento de personas, bienes, actividades o servicios dentro de su jurisdicción territorial. Esta prohibición se hace extensiva a las tasas, patentes y contribuciones especiales.
- ✚ No podrá crear impuestos que generen privilegios para sus residentes discriminando a los que no lo son. Esta prohibición se hace extensiva a las tasas, patentes y contribuciones especiales (Portal Juridico / Nueva Constitución Política del Estado, 2017).

Art. 324 de la C. P. E. No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado.

Art. 325.- de la Misma Constitución indica que: El ilícito económico, la especulación, el acaparamiento, el agio, la usura, el contrabando, la evasión impositiva y otros delitos económicos conexos serán penados por Ley (Portal Juridico / Nueva Constitución Política del Estado, 2017).

Del artículo precedente se puede constatar que las modificaciones efectuadas por la Nueva Constitución Política del Estado en lo que respecta al nuevo sistema impositivo son de suma trascendencia así como:

- ✚ La prescripción en materia impositiva se operaba a los dos años, cinco años y siete años, a partir del hecho generador o desde la última actuación, en cambio en la actual constitución indica que no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado.
- ✚ La evasión fiscal que es objeto de estudio en el presente trabajo, en las leyes sustantivas y adjetivas está constituida como una **contravención**, sin embargo, en la actual constitución Política del Estado, este ilícito tributario está considerada como un **delito**
- ✚ Otro aspecto que se la puede considerar como trascendental Importancia es que los impuestos que pertenecen al dominio exclusivo de las autonomías departamentales o municipales, serán aprobados, modificados o eliminados por sus Concejos o Asambleas, a propuesta de sus órganos ejecutivos. El dominio tributario de los departamentos Descentralizados, y regiones estará conformado por impuestos departamentales tasas y contribuciones especiales.
- ✚ Analizados los cambios efectuados por la nueva Constitución Política del Estado, se evidencia que no altera en el fondo la propuesta del presente trabajo, cual es la Supresión del Régimen Tributario Simplificado del ordenamiento jurídico nacional.

2.2.2. El tributo

2.2.2.1. Historia

Constituye un elemento de gran importancia dentro del sistema de la economía de los pueblos originarios de los andes. No se conoce la moneda sin embargo los bienes circulan por medio del trueque y del tributo a través del Tawantinsuyo.

Este intercambio es aún limitado por las características de una economía de auto subsistencia. Por lo general, el tributo es entregado al Curaca o al Inca y él es quien asegura la circulación de bienes.

Son tributarios, los Hatunruna o los hombres de la comunidad, están entre las edades de 25 a 30 años y antes de los 25 si es que están casados. El tributo consiste en que los campesinos otorgan fundamentalmente su fuerza de trabajo y en menor medida productos de las tierras del ayllu. Sin embargo, estos dos hechos se entremezclan de acuerdo con el principio de la reciprocidad.

Los Curacas como los gobernadores de provincia están exentos de trabajo manual y tributo. Otra categoría particular de tributarios es la de los artesanos, olleros o plateros que solo deben pagar con el producto de su trabajo especializado, estando libres de otro tipo de obligaciones.

El tributo que se debe entregar tanto al Inca como al Curaca tiene cierta similitud y es de tres tipos:

- ✚ **El trabajo** colectivo de la tierra. Los campos del Inca y de los Curacas tienen valor solo cuando disponen de fuerza de trabajo, esta fuerza es suministrada por la comunidad es decir son los miembros del ayllu que van a cultivar esas tierras. Los productos son almacenados en los graneros locales o provinciales.
- ✚ **La Mit'a** servicio personal periódico. A través del Estado se recluta a cierto número de tributarios de acuerdo a las necesidades. En estas sociedades se impuso la Mit'a que tenía características agrícolas, militares y de obras públicas.

La Mit'a fue el más popular de los sistemas utilizado tanto por el Estado como por las comunidades originarias.

Los miembros del ayllu, de acuerdo a las reglas de la solidaridad, también cultivan los campos de los tributarios ausentes.

- ✚ **El tributo textil.** Los tejidos y la ropa juegan un papel importante en la estructura económica de los pueblos originarios. Cada familia hila y teje para el Inca o el Curaca. Pero son ellos quienes suministran la materia prima para trabajarla. (Albo , 1984)

2.2.2.2. Concepto

El **tributo** es una obligación dineraria establecida por la ley, cuyo importe se destina al sostenimiento de las cargas públicas.

Guillermo Cabanellas de Torres en su Diccionario Jurídico Elemental indica que: “tributo es un impuesto, contribución u obligación fiscal” (Cabanellas, 1994).

El art 13 del Código Tributario señala que son tributos las prestaciones en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines. (Codigo Tributario en Bolivia Ley 2492, 2017)

Por lo expresado podemos indicar que un **tributo** es un impuesto, contribución u obligación establecida por la Ley destinada al sostenimiento de las cargas públicas.

2.2.2.3. Clases de tributo

El Código Tributario en su art 14 al respecto señala que existen las siguientes clases de tributos:

a) Impuestos.

Según el art. 15 del Código Tributario un impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente (Codigo Tributario en Bolivia Ley 2492, 2017)

b) Tasas.

El art. 16 del mismo cuerpo legal establece, que tasa es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva de un servicio público individualizado por el contribuyente.

Su producto no debe tener un destino ajeno al servicio que constituye el presupuesto de la obligación.

No es tasa la contraprestación recibida del usuario en pago de servicios no inherentes al Estado (Codigo Tributario en Bolivia Ley 2492, 2017)

c) Contribuciones Especiales.

Así mismo, el art. 17 de esta ley es el tributo cuya obligación tiene como hechos generador beneficios derivados de la realización de determinadas obras públicas o de actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de dichas obras o a las actividades que constituyen el presupuesto de la obligación. (Codigo Tributario en Bolivia Ley 2492, 2017)

2.2.3. La ley 843

A partir de la década de los 70 y hasta mediados de los 80, la estructura tributaria comprendía una gran cantidad de tributos, y a pesar de esto, la presión tributaria fue declinada, llegando a una recaudación que presentó menos del 2% del PIB (Producto Interno Bruto) en 1985, en 1986 entra en vigencia el actual sistema tributario con la aprobación de la Ley 843.

A diferencia de la política tributaria del pasado, los componentes más importantes de la reforma tributaria de 1986 son primordialmente dos: **una base tributaria amplia, e impuestos de fácil administración**; componentes que han posibilitado una recaudación mayor de 15% del PIB desde 1990.

Es importante notar que la reforma tributaria de 1986 además de cambiar el sistema tributario notoriamente cambió la percepción y la actitud de los contribuyentes con respecto al pago de impuestos, que a primera mitad de los 80 se había acostumbrado a no tributar.

Durante el período 1980-1985, la economía boliviana atravesó una profunda crisis económica. La manifestación principal de ella fue el proceso hiperinflacionario y altos niveles de déficit fiscal; dando lugar, entre otros al deterioro del sistema tributario, que por otra parte nunca había sido particularmente fuerte, puesto que la administración tributaria estuvo condicionada por numerosos tributos, alrededor de 400, y una legislación complicada.

A partir de la promulgación de la Ley 843 y la aplicación del nuevo régimen tributario, se modificó el proceso de recaudación de tributos, logrando un resultado positivo que ha permitido pasar de niveles del 2.2% como promedio de las gestiones 1983 a 1986 hasta un 14.6% de presión tributaria para 1995.

A pesar de estos resultados favorables es importante realizar una evaluación del Sistema Tributario Boliviano, para lo cual se utiliza el instrumental teórico proporcionado por Vito Tanzi (1983), para diagnosticar el funcionamiento de un sistema tributario.

En abril de 1984, cuando el gobierno de Hernán Siles Zuazo empezaba a utilizar de manera creciente herramientas ortodoxas para estabilizar la economía, se percibía la necesidad, urgente y decisiva, de una estabilización fiscal como requisito indispensable para pensar en una estabilización macroeconómica exitosa. Si bien las políticas de estabilización recomendadas en esa época requerían de otras medidas, el aspecto fiscal era reconocido como fundamental para el éxito de cualquier plan de estabilización.

Las condiciones políticas no eran propicias en abril de 1984, y tampoco lo fueron en febrero de 1985 ni en mayo de ese año cuando la agonizante Unidad Democrática Popular (UDP) ensayó sin éxito sus últimos “paquetes” de estabilización. La oposición parlamentaria, ampliamente mayoritaria en el Congreso y la Central Obrera Boliviana al frente de la oposición sindical, dibujaban un panorama donde era imposible conseguir consensos y mucho menos, imponer criterios. De ahí que, los últimos ensayos de estabilización,

crecientemente ortodoxos, no tuvieron fuerza en su implementación, y muchas disposiciones ni siquiera fueron ejecutadas por los propios gestores de política.

Las condiciones políticas para una estabilización fiscal creíble se dieron recién en agosto de 1985; pero no se vieron medidas contundentes en el plano fiscal en el Decreto Supremo 21060, que contenía una serie de disposiciones que conformarían el nuevo esquema de política económica. Sin embargo, el anuncio de una reforma tributaria, la indexación de tributos al dólar y la inclusión del concepto de renta presunta en el cálculo de regalías mineras, sumado a una amnistía tributaria, conformaron el telón de fondo para el lanzamiento de una profunda reforma que garantizaría la estabilización macroeconómica de manera duradera.

En octubre de 1985, tras el derrumbe del precio del estaño, la aún endeble estabilización boliviana encaró una crisis de confianza en la que los mismos miembros del gobierno, acusaron una serie de contradicciones, al punto de ocasionar, a fines de diciembre de 1985 y enero de 1986 un rebrote inflacionario que hacía pensar que la hiperinflación volvía.

La re-estabilización de febrero de 1986, mucho menos publicitada y menos aún analizada científicamente hasta la actualidad, marco un punto de inflexión definitivo, donde se rescataron las condiciones políticas favorables aún intactas, y se imprimió una fuerte disciplina fiscal y monetaria, facilitando la Reforma Tributaria que finalmente se promulgó cuando la economía ya estaba estabilizada y requería medidas de largo plazo para ser sostenible. Hasta la promulgación de la Ley 843, el manejo de expectativas y del conflicto político fue eficientes, en términos de credibilidad, para facilitar dicha reforma.

Lo que vino después fue la aplicación de los diferentes impuestos a los contribuyentes que pertenecían a un determinado régimen impositivo.

El principio tributario detrás de la Ley 843 es el de gravar el valor agregado, la depredación de recursos no renovables y las utilidades. Por tal razón, se vislumbraba en el largo plazo, una economía con un Impuesto al Valor Agregado

(IVA) que, sumado a un impuesto a las utilidades, determinarían el grueso de los ingresos tributarios.

La utilidad de las personas fue grabada de manera indirecta con los impuestos a la tenencia física de bienes, donde el concepto de renta presunta seguía siendo utilizado otra vez con la misma filosofía (Ley 843, 2017)

2.2.4. Decreto supremo N° 24484 de 29 de enero de 1997

Creada para facilitar el cumplimiento tributario de un gran sector de contribuyentes que debido a su condición social, poca instrucción y sobre todo la ausencia de medios materiales como ser los libros de contabilidad y la emisión de notas fiscales. Se instrumenta un Régimen Simplificado con un método sencillo de pago de obligaciones fiscales, resumiendo en un mismo acto el pago de tributos como ser los impuestos al valor agregado (IVA), a las Transacciones (IT), la Renta presunta de las Empresas (IRPE) y al Régimen Complementario al impuesto al Valor agregado (RC-IVA).

Esta disposición legal establece un “Régimen Tributario Simplificado” en los que se encuentran las personas naturales que ejercen habitualmente la actividad de: comerciantes minoristas, vivanderas y artesanos. Estableciendo que estos sujetos deben estar inscritos en el Registro Único de Contribuyentes (RUC), en la forma y plazos que establece la Dirección General de la Renta Interna quien queda encargada de dictar los Reglamentos pertinentes para lograr una eficaz recaudación, control y fiscalización del Régimen Tributario Simplificado.

Si bien el D.S. 24484 crea el Régimen Especial Simplificado en el que se establece métodos sencillos para el pago de las obligaciones fiscales, resumiendo en un mismo acto el pago de tributos como ser el impuesto el valor agregado, a las transacciones y el régimen complementario al valor agregado; tomando en cuenta que este régimen aglutinaba a sectores con bajos recursos sin embargo, este decreto no cumplió con su finalidad para el cual fue creado, estas facilidades que les brindaba dicha norma fue distorsionadas a través del tiempo por sectores que contaban con grandes capitales provocando grandes

evasiones y defraudaciones causando un perjuicio y consecuentemente un daño económico al Estado (Gaceta Oficial del Estado Plurinacional de Bolivia / Decreto Supremo N° 24484 de 29/01/1997, 2017)

2.2.5. Regímenes especiales

2.2.5.1. Creación

Los Regímenes Especiales son aquellos que ofrecen a los potenciales contribuyentes a un sector en especial, facilidades y beneficios en el pago de tributos.

Entre ellos, el más conocido es el Régimen Simplificado, en el que están inscritos los más de 100 mil gremiales. Pero también está el Régimen Integrado, que cobija al autotransporte, y el Régimen Agropecuario Unificado, donde están los pequeños agricultores.

Los tres Regímenes Especiales generan un bajo impacto en las recaudaciones y no llegan ni al uno por ciento del total por año.

Sin embargo, distintos informes empresariales y oficiales muestran que en estos sectores se cobijan grandes movimientos económicos, que se constituyen en “elefantes blancos”, que bien podrían contribuir en generar mejores ingresos por concepto de tributos en beneficio del Estado como las grandes, medianas y pequeñas empresas. (Gaceta Oficial del Estado Plurinacional de Bolivia / Decreto Supremo N° 24484 de 29/01/1997, 2017)

2.2.5.2. Régimen tributario especial integrado

Fue creado por Decreto Supremo No. 21642 de 30 de junio de 1987 para el pago simplificado de los tributos, del sector del Auto Transporte. Son contribuyentes de este impuesto los propietarios que son titulares de hasta dos vehículos dedicados al servicio de transporte público urbano, interprovincial e interdepartamental de pasajeros o de carga. El pago de tributos se hace trimestralmente hasta el 22 de cada mes de enero, abril, julio y octubre de acuerdo a la siguiente categoría:

Cada una de estas categorías suponen un ingreso mínimo trimestral sobre el que se aplica el 10%, que se fija como monto a cancelare por impuestos, lo que puede apreciarse en el siguiente cuadro. (Decreto Supremo 21642, 1987)

2.2.5.3. Régimen agropecuario unificado

El Régimen Agropecuario Unificado (RAU) es un régimen especial que fue creado para el pago anual de impuestos por actividades agrícolas y pecuarias, así como por actividades de avicultura, apicultura, floricultura, cunicultura y piscicultura.

Pertenecen a esta, todas las personas naturales que realizan actividades agrícolas o pecuarias en terrenos cuya extensión esté comprendida dentro los límites establecidos para pertenecer a este régimen. También pertenecen a este régimen las personas naturales, cooperativas agropecuarias, sucesiones indivisas (pequeños propietarios) que estén dedicadas parcial o totalmente a actividades de avicultura, apicultura, floricultura, cunicultura y piscicultura.

Normativa: Decreto Supremo N° 24463

Vigencia: Desde el 27/12/96 a la fecha

Cooperativas agropecuarias deben presentar los siguientes requisitos para inscribirse a este régimen:

- ✚ Testimonio de la escritura de Constitución de la Cooperativa.
- ✚ Título de propiedad o documento legal que certifique la propiedad y su derecho a la explotación.
- ✚ Poder que acredite al representante legal o apoderado.
- ✚ Documento de identidad del representante legal y llenar el Formulario 45941

Normativa: Resolución Normativa de Directorio 10-032-04

Vigencia: Desde el 02/05/03 a la fecha

El RAU se paga anualmente, en función a la superficie de la propiedad utilizada en la actividad agrícola o pecuaria expresada en hectáreas, es decir, que usted

debe multiplicar la cantidad de hectáreas por la cuota fija, establecida anualmente según la categoría.

Normativa: Decreto Supremo N° 27028, RNA 10-015-03

Vigencia: Desde el 08/05/2003 y 24/09/03 a la fecha.

En el RAU, no se puede emitir facturas, notas fiscales o documentos equivalentes. Si su comprador necesitara algún comprobante de parte suya, debe entregarle fotocopias de su certificado de inscripción y de su último formulario de pago.

Entre otras Obligaciones que se debe cumplir es exigir factura, nota fiscal o documento equivalente a sus proveedores del Régimen General, conservándola por el período de prescripción (cinco años), en el lugar de sus actividades. También debe exhibir su certificado de inscripción NIT y el último comprobante de pago.

Un inquilino de la propiedad agrícola **debe inscribirse al RAU.**, siempre y cuando presente todos los requisitos exigidos.

Normativa: Decreto Supremo N° 24463

Vigencia: Desde el 27/12/96 a la fecha.

Es un Régimen Especial transitorio creado para la liquidación y pago anual simplificado del Impuesto al valor Agregado (IVA), Impuesto a las Transacciones (IT), Régimen Complementario al IVA (RC IVA) y el impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), actividades agrícolas y/o pecuarias.

La alícuota de este tributo se la debe cancelar de acuerdo a la multiplicación del número de hectáreas que posee por el factor establecido en forma anual para las tierras agrícolas o pecuarias utilizadas, de las tablas establecidas para el efecto.




Los Sujetos Pasivos de este impuesto son todas las personas naturales que realicen actividades agrícolas o pecuarias, en terrenos cuya superficie esté dentro de los límites establecidos en el Decreto Supremo 24463 así como

pequeños propietarios y cooperativas que se dediquen parcial o totalmente a actividades de avicultura, apicultura, floricultura y piscicultura.

2.2.5.4. Régimen tributario especial simplificado

Creación.

El Régimen Tributario Simplificado fue creado para facilitar el pago de impuestos de un determinado sector de contribuyentes, que son las personas naturales que tienen habitualmente las siguientes actividades:

-  **Artesanos.**
-  **Comerciantes minoristas**
-  **Vivanderas**

Existen 5 categorías de acuerdo al capital que debe estar comprendido entre Bs. 12.001 hasta un máximo de Bs. 37.000. De exceder este monto debe inscribirse al Régimen General.

El Régimen Tributario Simplificado debe **pagarse cada dos meses**, hasta el 10 del mes siguiente al bimestre vencido. Si el contribuyente se inscribe en un determinado mes, el pago de sus obligaciones es a partir del siguiente mes. Si se inscribe en febrero su primer pago deberá ser por marzo y abril, es decir, hasta el 10 de mayo en cualquier entidad financiera autorizada. Si la fecha de vencimiento fuera un día inhábil, el vencimiento se trasladará al primer día hábil.

Normativa: Decreto Supremo N° 24484 y Decreto Supremo 27924

Vigencia: Desde el 29/01/97 a la fecha

Entre las **obligaciones que se tiene dentro del RTS**, es de pagar puntualmente sus cuotas y exhibir, cuando así lo requiera un inspector del SIN, su Certificado de Inscripción al NIT y su última boleta de pago. También tiene que exigir facturas por todas las compras que haga para su negocio o de sus gastos personales.

Entre las **principales prohibiciones** que tiene las personas inscritas en el RTS son: que no deben emitir facturas ni vender aparatos electrónicos o electrodomésticos

Normativa: Decreto Supremo N° 24484

Vigencia: Desde el 29/01/97 a la fecha

Este régimen fue creado a través de Decreto Supremo No. 21521 de 13 de febrero de 1987, como un Régimen Simplificado transitorio que agrupa a todos los comerciantes minoristas, artesanos productores, de servicio y las vivanderas de todo el país, el pago de tributos debe ser del 1ro. al 10 de **cada dos meses** es decir en el mes de enero, marzo, mayo, julio, septiembre y noviembre de cada año de acuerdo a las categorías que la ley determina.

Características.

El Régimen Especial Simplificado es una legislación especial que se aplica a personas con características particulares, denominadas “pequeños comerciantes”, para determinar el pago que éstas deben hacer, por concepto de impuestos al Estado.

Las personas que se encuentran bajo este régimen son comerciantes minoristas o a detalle, artesanos productores de servicio y vivanderas; es decir, personas que venden de forma individual o en pequeñas cantidades, bienes y servicios que están gravados; es decir, que deben pagar impuestos sobre las ventas, y los artesanos deben cancelar sobre el servicio que estos prestan o sobre alguna obra concluida, y la vivanderas sobre las comidas que estas expenden en puestos de venta o mercados.

Para poder estar incluido en el Régimen Simplificado, la persona, si vende productos, ha debido obtener, en el año anterior, ingresos brutos inferiores a Bs. 577.- (bolivianos quinientos setenta y siete 00/100), salario mínimo legal mensual vigente, en caso de artesanos de servicio la suma de Bs. 267.- (doscientos sesenta y siete 00/100). Igualmente, se debe tener un único establecimiento de

comercio, taller y puesto de venta de expendio de comidas para realizar su actividad.

Cuando la persona venda productos y además preste servicios, se deben separar los ingresos de cada actividad, para determinar, en cada caso, si pertenece o no al Régimen Simplificado.

Las personas que no cumplen estas condiciones deben acogerse al denominado **Régimen General**.

Cuando una persona que se encuentra en el Régimen General solicita cambiarse al Régimen Simplificado, debe demostrar que, durante los tres años anteriores, cumplió con las condiciones para acceder a éste régimen.

El Régimen Especial Tributario Simplificado agrupa de manera justa o no, a todo aquel que considere que su actividad genera márgenes mínimos. Dicha discrecionalidad hace que el sistema sea muy fácilmente perforado por evasores. Al mismo tiempo, el control tributario se redujo a los considerados grandes contribuyentes, especialmente aquellos con sede en la ciudad de La Paz.

El Régimen Especial Simplificado define la forma de tributación de los denominados comerciantes minoristas, bajo el supuesto de que éstos se encuentran en la imposibilidad material de cumplir con sus obligaciones tributarias, por su condición social, bajo nivel de instrucción y carencia de medios materiales.

La forma de pago de los impuestos que les corresponde pagar a los contribuyentes del Régimen Tributario Simplificado, se resume en una cuota fija cada dos meses (seis veces al año). La cuota fija que paga un contribuyente de este régimen varía en función del capital que posee.

Los contribuyentes que se encuentran inscritos en el Régimen Tributario Simplificado están exentos de emitir facturas por ninguna venta o servicio. (SIN, 2017)

Las obligaciones tributarias y los sujetos pasivos.

La obligación tributaria, es sin duda alguna, la más importante de todas las instituciones reguladas por el Derecho Tributario pues de ella, nacen los sujetos activos de dicha obligación y recíprocamente, la deuda de quienes resulten contribuyentes, responsables o sujetos pasivos del tributo.

Al respecto una definición, sobre Obligación Tributaria en Código Tributario vigente en el artículo 18, dice: "La obligación tributaria surge entre el Estado u otros entes públicos y los sujetos pasivos en cuanto se produce el hecho generador de la obligación tributada prevista en la norma legal. Constituye el vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales" (Codigo Tributario en Bolivia Ley 2492, 2017).

Entonces, aparte de la naturaleza, principios y fines de los tributos existen normas de carácter especial e individual. Estas regulan el sistema impositivo, la forma, cuantía, tiempo y modo de recaudar los impuestos, con el objeto de que los fines tributarios estén determinados y cumplidos. Así el Derecho Tributario, visto desde esta perspectiva, forma la base jurídica de la actividad tributaria del Estado.

Al respecto cabe destacar algunas de las características de la obligación tributaria: La obligación tributaria genera un vínculo personal, es decir, establece un nexo entre el sujeto activo y el sujeto pasivo, lo cual está previsto por la ley, art. 21 y 22 del Código Tributario. En cuanto a su naturaleza jurídica se trata de una obligación de dar. Reconoce como fuente única y exclusiva el precepto legal. (Codigo Tributario en Bolivia Ley 2492, 2017)

Por lo expuesto, la obligación tributada se traduce en una prestación pecuniaria, es decir, en la entrega de una suma de dinero, determinada por ley.

El tratadista argentino Juan Carlos Luque, define a la obligación tributaria como: "El vínculo legal que constriñe la voluntad particular, mandando entregar al Estado una suma de dinero. Esa obligación se hace exigible al contribuyente o responsable, a partir del momento que se produce el acto o hecho previsto en

ella y que le sea imputable. Con su producto, el Estado, costea los gastos de las funciones y servicios públicos" (Berliri, 1964).

De la definición anterior se concluye lo siguiente: una vez producido el hecho generador o imponible nace la obligación tributaria de este modo, se genera un vínculo legal entre el Estado y el contribuyente.

Frente a la Administración Tributaria, encontramos una pluralidad de sujetos que se hallan sometidos a los diversos derechos y potestades que integran dicha función. Algunos de estos sujetos tienen la obligación de pagar la obligación tributaria y, además, de cumplir otros deberes accesorios; otros aparecen como obligados al pago de prestaciones pecuniarias distintas de la deuda tributaria en el sentido estricto; otros son sencillamente sujetos de deberes de contenido no pecuniarios de información respecto de terceros.

A este conjunto se refiere el Registro General de Impuestos Tributarios (RGIT) de 1986 con la denominación de "obligados tributarios" concepto que engloba tanto a los titulares de obligaciones pecuniarias como a los sometidos simplemente a deberes de información respecto de terceros.

Dentro de este conjunto, podemos aislar, en una primera aproximación, a los sujetos a los que la ley impone un deber u obligación con contenido pecuniario. Serían los deudores tributarios, figuras integrantes propiamente de esta categoría: contribuyente, sustituto y al responsable.

Los sujetos pasivos son todas las personas obligadas al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable. En el Régimen Especial Simplificado son todos:

- ✚ Los comerciantes minoristas.
- ✚ Los artesanos sean estos de servicio o productores.
- ✚ Las vivanderas (que expenden comidas en puestos y mercados).

Para pertenecer a este Régimen Simplificado es necesario Inscribirse al Número de Identificación Tributaria (NIT) que fue implementado para un cambio en el número de registro tributario, cuyos requisitos son:

- ✚ Carnet de identidad original y fotocopia.
- ✚ Ultima factura de Luz, agua o teléfono. (constancia de domicilio fiscal)
- ✚ Ultima factura de Luz, agua o teléfono. (constancia de domicilio habitual)
- ✚ Formulario No. 4592-2 debidamente llenado para el efecto.

2.2.5.5. Obligaciones

Las obligaciones a las que están sometidos los contribuyentes de este régimen son:

- ✚ Inscribirse ante el Servicio de Impuestos Nacionales como responsables del Régimen Especial Simplificado por medio del registro NIT de contribuyentes.
- ✚ Llevar el libro fiscal de registro de operaciones diarias.
- ✚ Exhibición del NIT en lugar visible del negocio, taller o puesto de comidas o mercados que se dedican a este rubro.
- ✚ Cumplir con los sistemas técnicos de control que determine el Gobierno Nacional

2.2.5.6. Modificaciones

El Decreto Supremo 21521 de 13 de febrero de 1987, establece un Régimen Tributario Simplificado, de carácter transitorio que se aplica a los comerciantes minoristas, artesanos y vivanderos, para la liquidación y pago unificado de los Impuestos al Valor Agregado (IVA), Impuesto a las Transacciones (IT), Impuesto a la Renta Presunta de Empresas (IRPE) y el Impuesto Régimen Complementario al Valor Agregado (RC-IVA).. (Decreto Supremo 21521, 1987)

Que la citada disposición legal ha sido complementada por el Decreto Supremo 24484 de 29 de enero de 1.997, con la incorporación de dos categorías adicionales; tal sistema por su deficiencia, no ha satisfecho en su implementación las expectativas de los contribuyentes ni de los órganos recaudadores.

Que existe un apreciable porcentaje de sujetos pasivos del Régimen Tributario Simplificado que deberían excluirse del universo de contribuyentes, porque perciben ingresos que no alcanzan a satisfacer ni siquiera el mínimo imponible

de uno de los impuestos que este sistema sustituye, como es el caso del Impuesto Complementario al Valor Agregado.

Se mantiene el Régimen Simplificado de los contribuyentes con solo cuatro categorías modificándose las escalas del Art. 15 del Decreto Supremo 21521 de 13 de febrero de 1987 en la siguiente forma:

2.2.6. Reformas del régimen tributario simplificado

La Ley 843 de 20 de mayo de 1986 ha sido modificada mediante la Ley No. 1606 de 22 de diciembre de 1994, situación que plantea la necesidad de actualizar el Decreto Supremo No. 21521 de 13 de febrero de 1987 que reglamenta el Régimen Tributario Simplificado, modificado por los Decretos Supremos Nos. 21521 y 22555 de 28 de mayo de 1987 y 25 de julio de 1990, respectivamente de carácter transitorio, que consolida la liquidación y el pago de los Impuestos al Valor Agregado, el Impuesto a las Utilidades de las Empresas y el Impuesto a las Transacciones

Los sujetos pasivos en este régimen están obligados a inscribirse en el Registro Único de Contribuyentes en la forma y plazos que establezca la Dirección General de Impuestos Internos, ubicando el monto del capital en el que se encuentran el capital declarado por el contribuyente en la tabla consignada en el Artículo 17 de este decreto.

Las declaraciones juradas referentes al capital declarado por los contribuyentes de este régimen impositivo, serán objeto de verificación por parte de la Dirección General de Impuestos Internos.

En los casos en los que se establezca que las declaraciones juradas relativas al monto del capital invertido están subestimadas, la Dirección General de Impuestos Internos procederá a la rectificación del capital declarado para efectos de la caracterización del contribuyente, sin perjuicio de aplicar las sanciones contenidas en el Art. 101 del Código Tributario

Cuando la variación del monto del capital sea tal que corresponda a otra categoría, el sujeto pasivo del Régimen Especial Simplificado debe presentar una declaración modificando la categoría, al finalizar el año fiscal, en las condiciones y plazos que establezca la Dirección General de Impuestos Internos.

Los sujetos pasivos que hasta la fecha figuran en alguna de las categorías del régimen anterior, deberán inscribirse en el Régimen Único de Contribuyentes en la categoría que corresponde al nuevo Régimen, según la tabla del Artículo 17 de este Decreto

La Dirección General de Impuestos Internos queda facultada para proceder, de oficio o a petición de parte, al cambio de Régimen o Categoría, hacia niveles más altos, de los contribuyentes a los que se verifique su incorrecta inscripción, pudiendo imponérseles el pago de la diferencia entre lo efectivamente pagado en la categoría o régimen equivocado y lo que debería pagar en la categoría o régimen correcto, además de aplicárseles la sanción correspondiente prevista en el Código Tributario.

El tributo anual por este concepto será pagado en cuotas bimestrales establecidas para cada una de las seis categorías consignadas en la tabla que a continuación se expone.

Se utilizará a los fines del pago unificado de los impuestos mencionados, la tabla consignada a continuación, en función de la categoría correspondiente a la presente modificación. (Decreto Supremo 24384, 1997)

PRIMERA REFORMA

Tabla 1. Categorías del régimen simplificado

Categoría	Capital	En bolivianos
1	De 2.001 a 3.600	C/pago bimensual de bs. 11.-
2	De 3.001 a 6.640	C/pago bimensual de bs. 45.-
3	De 9.680 a 9.680	C/pago bimensual de bs. 99.-
4	De 9.681 a 12.720	C/pago bimensual de bs. 148.-
5	De 12.721 a 15.760	C/pago bimensual de bs. 351.-
6	De 15.721 a 18.800	C/pago bimensual de bs. 438.-

Fuente: D.S. 24484 de 29 de enero de 1.997

Que es necesario otorgar facilidades para la recategorización impositiva de este sector de contribuyentes, así como propiciar la incorporación en el Registro Único de contribuyentes de quien aún no están consignados en tal registro, en ese antecedente es que, establece un Régimen Tributario Simplificado

La última modificación en este Régimen Simplificado se la hizo a través del Decreto Supremo 27494 de 14 de mayo de 2004 que modifica al decreto Supremo No. 24484 de 29 de enero de 1997, establece el Régimen Tributario Simplificado RTS para la liquidación y pago anual de los Impuestos al Valor Agregado, a las Transacciones y sobre las Utilidades de las Empresas, por las actividades de carácter habitual que realizan los artesanos, comerciantes minoristas y vivanderos.

El mencionado Decreto Supremo, otorga al Ministerio de Hacienda la facultad de actualizar anualmente los valores indicados sobre la base de la variación del tipo de cambio oficial del boliviano respecto del dólar estadounidense.

Que de acuerdo a la Ley No. 2494 de 21 de diciembre de 2002 y el Decreto Supremo No. 27028 de 8 de mayo de 2003 se dispone la utilización de la Unidad de Fomento de la vivienda UFV en sustitución de la variación del Dólar Estadounidense para la actualización de valores a partir de 26 de diciembre de 2002. Se adoptó esta medida tomando en cuenta que la moneda de UFV cuenta

con una relativa estabilidad en el mercado cambiario frente a la moneda extranjera toda vez que estas se encuentran en constantes variaciones y fluctuaciones.

Mediante Decreto supremo No. 27494 de 14 de mayo de 2004 se modifican los valores consignados en el decreto supremo No. 24484 estableciéndose nuevos montos de capital, ingresos, precios unitarios y pagos bimensuales del régimen Tributario Simplificado, los mismos que están provocando dificultades en su aplicación tanto para los contribuyentes como para la Administración Tributaria.

Se hace necesario reajustar el Régimen Tributario Simplificado, tomando en cuenta los estudios realizados por el Ministerio de Hacienda de acuerdo a las nuevas políticas económicas y sociales del país, en ese sentido se tiene por objeto establecer nuevos montos de capital, ingresos, precios unitarios y pagos bimensuales del Régimen Tributario Simplificado a tal efecto se modifican los valores consignados en el Decreto Supremo No. 24484 de 29 de enero de 1997 suprimiendo una categoría y como contra partida se incrementa el capital mínimo para ser sujeto pasivo de este impuesto. Asimismo, se incrementa el capital a un máximo de Bs. 37.000 dando posibilidades mucho más amplias para acceder al Régimen Especial Simplificado. Esta afirmación es normada a través del Decreto Supremo No. 27494 de 14 de mayo de 2004, de la siguiente manera. (Decreto Supremo 27494, 2004)

SEGUNDA REFORMA

Tabla 2. Categorías del régimen simplificado

Categoría	Capital	En bolivianos
1	De 12.000 a 15.000	c/pago bimensual de Bs. 47.-
2	De 15.001 a 18.700	c/pago bimensual de Bs. 90.-
2	De 18.701 a 23.500	c/pago bimensual de Bs. 147.-
4	De 23.501 a 29.500	c/pago bimensual de Bs. 158.-
5	De 29.501 a 37.000	c/pago bimensual de Bs. 200.-

Fuente: D. S. No. 27494 de 14 de mayo de 2004

Pese a las constantes reformas este régimen de tributación **no ha cumplido con los objetivos que le fueron asignados**, habiéndose desvirtuado por los altos índices de informalidad tributaria generados en contraposición con los costos de administración de este sistema.

Este régimen ha entrado en contradicción con los principios de equidad y justicia tributaria al haberse acogido a él un gran número de contribuyentes con niveles de actividad económica de importancia que sobrepasa los límites fijados en disposiciones legales; por otra parte, existe un porcentaje significativo de sujetos pasivos del Régimen Simplificado que perciben recursos que alcanzan a niveles mínimos de subsistencia y **que a los mismos debieran, excluirse de este universo de contribuyentes.**

2.2.7. Régimen general

Este régimen resulta aplicable cuando no lo sea ninguno de los especiales o bien, cuando se haya renunciado o se quede excluido del Régimen Simplificado o del Régimen Especial de la agricultura, ganadería y pesca.

Del régimen general se deducirá a los clientes el IVA que corresponda según el importe de la operación y el tipo aplicable 16%, 7% ó 4%, salvo que la misma esté exenta del impuesto.

Los proveedores de bienes y servicios deducirán igualmente el IVA correspondiente. Se deberá calcular y en su caso ingresar trimestralmente la diferencia entre el IVA devengado, es decir, deducido a clientes, y el IVA soportado deducible, el que deducirán los proveedores

2.2.7.1. Obligaciones formales

Entre las obligaciones formales que se deben cumplir en el Régimen General son las siguientes:

- ✚ Emitir factura en forma obligatoria a los clientes por cualquier transacción, conservando la copia para efectos de control.
- ✚ Exigir factura de sus proveedores y para efectos de deducción del IVA.
- ✚ Llevar los libros de control y registros:
 - ✚ Libro de compras
 - ✚ Libro de ventas
 - ✚ Inventario de activos
 - ✚ Control de balances anuales

2.2.8. Evasión fiscal

2.2.8.1. Conceptos

✚ Evasión.

Es eludir, esquivar, escapar a un compromiso determinado. Es el incumplimiento de una obligación parcial o total.

✚ Evasión Tributaria.

Es el incumplimiento de la obligación tributaria con el Estado, ocasionando como consecuencia daño a toda la sociedad de un determinado Estado.

✚ La Evasión Fiscal.

Es toda acción u omisión parcial o total, tendente a eludir, reducir, retardar el cumplimiento de la obligación tributaria.

La evasión, no sólo significa una pérdida de ingresos fiscales, con sus efectos consiguientes en la prestación de servicios públicos, sino que implica una distorsión del tributario, fracturando la equidad de los impuestos.

Existen aspectos terminológicos que diferencian la evasión fiscal de la siguiente manera:

Evasión impropia.

Consiste en la abstención del consumo de bienes fuertemente gravados, inercia en la producción de mayores rentas que serían absorbidas en gran parte por el impuesto, cambio de domicilio, salida de capitales. Este tipo de evasión no viola la Ley y obedece a una determinada política tributaria

Evasión por transferencias económicas.

Es aquella que trata de una separación económica

Evasión por inacción.

Es aquella que se da por omisión, podría no ser intencional, resultando de la ignorancia del contribuyente.

Evasión lícita.

Este tipo de evasión se concreta en la acción individual, tendiente a procesos lícitos; dejar, reducir o postergar la realización del hecho generador. Es un recurso dentro de las operaciones legales para minimizar el costo tributario.

Evasión ilícita.

Esta se da por la acción consiente y voluntaria del deudor o contribuyente, tendiente por medios ilícitos a eliminar, reducir o retardar el pago del tributo efectivamente debido. Fraude tributario o delito tributario, utiliza medios aparentemente lícitos, esto les permite ocultar o deformar el efecto real sobre el resultado manifiestamente producido.

Evasión fraudulenta.





Es todo fraude o simulación, maniobra, o cualquier otra forma de engaño que induzca en error al fisco, del que resulte para el infractor o un tercero, enriquecimiento indebido a expensas del derecho de aquel a la percepción de los tributos.

La evasión es un fenómeno directamente ligado a la conducta del contribuyente; existen tres tipos de conducta que detallaremos a continuación:



Omisión en el pago de impuestos por falta o inexactitud de declaración jurada. Atraso en el pago.

2.2.8.2. Tipos de evasión fiscal

Los tipos de evasión pueden resumirse en:

-  Falta de inscripción en los registros fiscales.
-  Falta de presentación de declaraciones juradas.
-  Falta de pago del impuesto declarado (omisión de pago, morosidad).
-  Declaración jurada incorrecta (ocultamiento de la base imponible, defraudación, contrabando).

En el siguiente orden definiremos las formas más comunes de evasión:

-  **Contribuyentes que no hacen declaraciones juradas o dejan de declarar.**
-  Esta es una de las formas más comunes de evasión. **No declarantes de impuestos.**

Se encuentran en todas las actividades económicas y en todos los regímenes impositivos tributarios. Muchas personas que no presentan declaración se mantienen durante la mayor parte de su vida fuera del sistema tributario, mientras que otros dejan repentinamente de declarar después de haber cumplido durante muchos años.

Contribuyentes que no declaran correctamente.

Es una forma de evasión comúnmente utilizadas por los contribuyentes. La presentación de informaciones inexactas en la declaración por los contribuyentes, dando por resultado la incorrecta determinación del impuesto, puede tener las siguientes formas:

+ Disminución de la base imponible.

Es la declaración de una base imponible inferior a la real.

+ Aumento indebido de las deducciones.

Esta forma de evasión es muy utilizada, se realiza incrementando las deducciones indebidamente, exenciones y créditos por impuestos pagados.

+ Transferencia de la base imponible.

Esta forma de evasión se da mediante el traslado de utilidades de una empresa a otra, los contribuyentes logran someter al menos una parte de su base imponible a una tasa menor.

El método más utilizado para trasladar utilidades entre empresas afiliadas se basa en la manipulación de los precios, es decir el establecimiento de precios artificiales para los bienes y servicios que se compran y se venden, se manipulan y se pagan menos impuestos.

Morosidad en el pago de los impuestos.

Es cuando el contribuyente no paga los impuestos determinados, el pago establecido por la ley. La morosidad se da por la falta de acción por parte de la administración tributaria sobre las cuentas morosas.

3. PROPUESTA

3.1. Elaboración de la propuesta de decreto supremo

Finalizada la presente investigación parece adecuado hacer un alto y reflexionar sobre los graves daños que produce en la sociedad la evasión fiscal, sobre los grandes problemas que produce la falta de ingresos a las Arcas del Estado y por último reflexionar sobre las probables vías de solución a esta indeseable situación.

Coexistir con la evasión fiscal es permitir la ruptura de los relevantes principios de equidad, es fomentar de cierta manera la existencia de un círculo perverso de ineficiencia en la economía nacional, deteriora los más profundos cimientos de la estructura de un país, produciendo una mala asignación de los recursos del Estado y desviando aquellos que no llegan a ingresar al mismo.

Tomar conciencia del grave problema que acarrea esta situación es interpretar con madurez cívica y republicana, los principios fundamentales de la convivencia humana. No solo se habla de lo antijurídico del acto, se debe interpretar los hechos en lo más profundo del sentimiento humano y social por naturaleza.

Desde hace 20 años el país está implementando programas de estabilización y ajuste estructural, los resultados de estos esfuerzos son poco alentadores. Si bien lograron restablecer los equilibrios macroeconómicos, no llevaron a un crecimiento económico suficiente y sostenible, y no mejoraron la situación de pobreza del país en términos de ingresos. Asimismo, la población tiene la impresión que en todos estos años, la política económica no es definida por los gobiernos de turno, sino por los organismos internacionales, fundamentalmente por el FMI y el Banco Mundial.

La Evasión al pago de tributos y a la contribución a las arcas del Estado es uno de los grandes problemas que al parecer no tiene una solución.

El Servicio de Impuestos Nacionales aún no ha encontrado una manera de controlar las evasiones y hasta el momento solo ha realizado estudios que están

a cargo de las regionales de La Paz y Oruro para determinar el nivel de perjuicio que ocasionan los contribuyentes evasores.

Todo esto apunta a que el país va a tener que extremar grandes esfuerzos para lograr auto sostenimiento. Uno de los Campos trascendentales donde Bolivia tendría que avanzar es en la política impositiva. El sistema tributario no recauda lo suficiente y es inequitativo.

Por lo expuesto, se concluye que en el trabajo de campo se ha demostrado que los contribuyentes especialmente los del Régimen Especial Simplificado cometen evasión y defraudación fiscal afectando de sobre manera a la situación socio-económica del país.

Asimismo, queda expresado que existe poca cultura fiscal y una deficiente capacidad operativa de la Administración Tributaria que son los elementos decisivos que deben ser tenidos en consideración para adoptar con razonable éxito una modificación al ordenamiento jurídico como es la propuesta de supresión del Régimen Especial Simplificado para evitar lo que reiteradamente ha ocurrido, que un éxito “teórico” se ha convertido en un fracaso “práctico”.

En tal virtud el contenido de la modificación planteada es como sigue:

Decreto Supremo N° 0000/2017

Juan Evo Morales Ayma Presidente Constitucional

De La Republica Considerando:

Que mediante la Ley 843 de 20 de mayo de 1986, se estableció la forma de tributación que aglutine a un gran sector de contribuyentes que se veían imposibilitados materialmente de cumplir sus obligaciones tributarias.

Que, se ha comprobado grandes dificultades en la captación de recursos tributarios mediante el Régimen Especial Simplificado, por lo que hace necesario su modificación de los Decretos Supremos que establecen este Régimen Especial Transitorio

Que, por el crecimiento vegetativo del Régimen Simplificado, la entidad recaudadora se ha visto en la imposibilidad de ejercer un mejor seguimiento y control a este Régimen, aspecto que ha dado lugar a un desequilibrio económico de grandes proporciones.

Que, ante la necesidad de agrupar a los contribuyentes en un solo Régimen General Impositivo, se hace necesario regular el sistema de tributación a través del presente Decreto Supremo:

En Consejo de Ministros

Decreta

Régimen Tributario Único

Art. 1º. Apruébese el presente Decreto Supremo de consolidación del Régimen Tributario Especial Simplificado al Régimen General de acuerdo a lo establecido en los siguientes artículos.

Sujetos, Hecho Generador y Obligatoriedad

Art. 2º. Son sujetos pasivos del Régimen General las personas naturales o colectivas, ya sean de derecho público o privado que realicen sus actividades con carácter habitual de acuerdo a las actividades mencionadas en el Art. 3 en sus diferentes incisos, de la Ley No. 843 (Texto Ordenado en 1995).

Art. 3º. El hecho generador o imponible nace en el momento de la emisión de la respectiva factura, nota fiscal o documento equivalente o en el de la entrega definitiva de la obra, el objeto, la cosa y/o prestación efectiva del servicio o lo que ocurra primero.

Art. 4º. La obligatoriedad de los contribuyentes, sujetos a estos impuestos; de presentar la declaración jurada y pagar el impuesto resultante, cuando corresponda, dentro los 15 días siguientes al de la finalización del mes al que corresponda en cualquiera de los bancos autorizados del país.

La obligación de presentar la declaración jurada, aun cuando surja un saldo a favor del contribuyente o que durante el periodo no hubiera tenido movimiento alguno

Exclusiones e inclusiones al régimen general

Art. 5º. Los sujetos pasivos del Régimen General cuyos capitales sobrepasen la suma de Bs. 2.500. (Dos mil quinientos), estos deben sujetarse a las disposiciones del presente Decreto Supremo a partir de su publicación, el Servicio de Impuestos Nacionales queda facultado para emitir las medidas administrativas más adecuadas, para el mejor cumplimiento de esta disposición legal.

Art. 6º. A partir de la publicación del Presente Decreto Supremo, los sujetos pasivos cuyos capitales sean inferiores a Bs. 2.500, quedan excluidos del Régimen General y no están sujetos a ninguna obligación tributaria, salvo a otras obligaciones como ser el pago de citiajes y otros que las Alcaldías de sus respectivas jurisdicciones puedan regular estas contribuciones especiales.

Art. 7º. Los sujetos pasivos de este Régimen Impositivo, a partir de la publicación de la presente disposición legal que pertenezca a cualquiera de las categorías del Régimen Tributario Simplificado que cuenten con un capital superior a Bs. 2.500 deben inscribirse en forma obligatoria al NIT correspondiente al Régimen General Consolidado.

Art. 8º. El servicio de Impuestos Nacionales de oficio o a petición de parte tiene la obligación de proceder a la inscripción de los sujetos pasivos previa verificación minuciosa del capital declarado al Régimen General Consolidado.

DE LA APLICACIÓN Y DEROGACIÓN

Art. 9º. La aplicación y fiscalización del Régimen Tributario General, estará a cargo del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) o de los entes a quienes delegue dichas funciones. Al efecto, esta entidad queda encargada de emitir disposiciones reglamentarias y efectuar la correspondiente fiscalización a los sujetos pasivos, para lograr eficiente una recaudación.

Art. 10º. Quedan derogados los Decretos Supremos No. 21521 de 13 de febrero de 1987 y Decreto Supremo No. 24484 de 29 de enero de 1.997, Decreto Supremo No. 27494 de 14 de mayo de 2004 y todas las disposiciones contrarias al presente Decreto Supremo.

El Ministro de Estado en el despacho de Hacienda queda encargado de la ejecución y cumplimiento del presente Decreto Supremo.

Es dado en el Palacio de Gobierno de la ciudad de la Paz, a los veinte días del mes de marzo de dos mil nueve años. Fdo.

4. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1. Conclusiones

Tomando encuenta el análisis de la documentación bibliográfica como ser la normativa nacional, legislación comparada que han servido de gran aporte para llegar a las siguientes conclusiones:

Primera.

Que, el Régimen Tributario Simplificado al ser creado por la presión **social y en forma transitoria**, este se ha convertido en una disposición **permanente**, causando un grave perjuicio en las recaudaciones tributarias, incidiendo en forma negativa en las arcas del Tesoro General de la Nación (TGN) y por ende, repercuten en la deficiente atención a los servicios de salud, educación, empleo y demás obligaciones que tiene el Estado, toda vez de que a lo largo del presente trabajo se ha demostrado que las recaudaciones por el Régimen Especial Simplificado, son totalmente irrisorias con respecto al Régimen General quienes en definitiva, son los que sostienen la economía del país.

Segunda.

El sistema tributario en Bolivia ha sido afectado por el Régimen Especial Simplificado, este es un régimen que posibilita a que algunos **grandes comerciantes** no emitan facturas y por tanto eludan el pago de impuestos permitiendo la **evasión y defraudación fiscal**. Pero no es sólo esto, el desorden provocado por este régimen llega al punto de que negocios con similares características tengan distinta actitud: mientras un sector cumplen religiosamente con la obligación tributaria el otro sector evade esta obligación impositiva.

Se tiene como causas principales al incumplimiento de obligaciones tributarias las siguientes:

- ✚ Ausencia de Conciencia Tributaria.
- ✚ Sistema Tributario Flexible o con vacíos.

- ✚ Falta de Políticas tributarias adecuadas
- ✚ Existencia de corrupción.

Tercera.

Que, en el marco del Plan Nacional de Desarrollo el Viceministerio de Política Tributaria de acuerdo a su competencia debe reformular su política tributaria considerando los principios de equidad, universalidad y principalmente de capacidad contributiva, a cuyo efecto el Ordenamiento Jurídico Boliviano debe ser modificado respecto a:

- ✚ La incorporación de los contribuyentes del Régimen Especial Simplificado al Régimen General Consolidado, tomando en cuenta el capital declarado.
- ✚ Asimismo, se debe dejar sin efecto todos los Decretos Supremos y las disposiciones legales que crearon y modificaron los regímenes especiales transitorios que hicieron tanto daño al país durante su vigencia.

4.2. Recomendaciones

Finalizada la investigación, se sugiere las siguientes recomendaciones:

Primera

El Estado boliviano debe generar políticas tributarias sobre enseñanza, educación y concientización sobre la obligatoriedad que tiene los sujetos pasivos de los diferentes impuestos, en el pago oportuno de sus obligaciones tributarias.

Se debe profundizar la información por todos los medios posibles para generar una verdadera conciencia tributaria en la población a cerca de los beneficios que tiene el ciudadano en la atención de sus necesidades y requerimientos si los impuestos son cancelados oportunamente.

Se debe enseñar desde temprana edad y en todos los niveles de enseñanza a valorar sobre los bienes, recursos y servicios que tiene y presta el Estado, esto con la finalidad de que adquieran una verdadera conciencia tributaria, solo de esta manera, se podrá evitar que se incrementen los grandes evasores, defraudadores y contrabandistas, que tanto daño hacen a la economía del país.

Segunda.

“Que el Estado boliviano debe propender concentrar los diferentes impuestos y universalizar en un solo Régimen General ágil y sencillo otorgando amplias facilidades a los contribuyentes de este régimen, de tal manera que contribuyan con el pago de impuestos de acuerdo a su actividad y capacidad económica con el que cuenten”.

Tercera.

Que el Estado boliviano, no debe crear Regímenes Especiales Impositivos en el que se escondan evasores y defraudadores que cuentan con grandes capitales produciendo una competencia desleal especialmente a los contribuyentes legalmente establecidos que son el sostén de la economía boliviana

Cuarta.

Que no debe existir beligerancia entre el sujeto activo que es el Estado representado por el Servicios de Impuestos Nacionales (SIN) y el sujeto pasivo que es el contribuyente, toda vez que ambos están obligados a cumplir el ordenamiento jurídico tributario, los primeros cumpliendo su trabajo de fiscalización y los segundos cumpliendo con sus obligaciones impositivas.

Quinta.

Que, los funcionarios del Servicio de Impuestos Nacionales, especialmente los que atienden al público, deben sujetarse a un proceso de permanente capacitación especialmente en lo referente a las relaciones humanas y públicas, someterse periódicamente a curso de actualización y capacitación en la materia, solamente con esta cualificación se podrá brindar una mejor atención al mundo contribuyente.

BIBLIOGRAFÍA

- Albo , X. (1984). *La Cara Inda y Campesina de Nuestra Historia*. La Paz: UNITAS.
- Balcells I Jungyent, J. (1994). *La investigación social*. Barcelona: Escuela Superior de Relaciones Públicas, PPU.
- Berliri, A. (1964). *Principios del derecho Tributario*. Madrid: Derecho Financiero.
- Cabanellas, G. (1994). *Diccionario Juridico Elemental*. Buenos Aires, Argentina: Heliasta SRL.
- Cariaga, J. (1965). *Impuesto a la Renta de Personas*. Argentina: De los Cuatro Vientos Editorial.
- Codigo Tributario en Bolivia Ley 2492*. (15 de 11 de 2017). Obtenido de Autoridad de Impugnacion tributaria:
http://www.ait.gob.bo/PUBLICACION_DE_INTERES/Codigo_Tributario_Boliviano_.pdf
- Decreto Supremo 21521*. (1987). La Paz: Gaceta Judicial.
- Decreto Supremo 21642*. (1987). La Paz: Gaceta Juridica.
- Decreto Supremo 24384*. (1997). La Paz: Gaceta Judicial.
- Decreto Supremo 27494*. (2004). La Paz: Gaceta Judicail.
- Gaceta Oficila del Estado Plurinacional de Bolivia / Decreto Supremo Nº 24484 de 29/01/1997*. (1 de 12 de 2017). Obtenido de www.gacetaoficialdebolivia.gob.bo:
<http://www.gacetaoficialdebolivia.gob.bo/index.php/normas/descargar/10800>
- Hernandez S., R., Fernandez C., C., & Baptista L., P. (2006). *Metodologia de la Investigacion*. Mexico: McGrawHill.
- Ley 843*. (15 de 11 de 2017). Obtenido de Servicio de Impuestos Nacionales:
<https://boliviaimpuestos.com/ley-843-actualizada-para-2014/>

Portal Juridico / Nueva Constitucion Politica del Estado. (15 de 11 de 2017). Obtenido de <http://www.lexivox.org/>: <http://www.lexivox.org/norms/BO-CPE-20090207.html>

SIN. (25 de 11 de 2017). www.impuestos.gob.bo.