

**UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRES**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y FINANCIERAS**  
**CARRERA CONTADURIA PÚBLICA**  
**INSTITUTO DE INVESTIGACION DE CIENCIAS CONTABLES, FINANCIERAS Y AUDITORIA**  
**UNIDAD DE POSTGRADO**



**“MONOGRAFIA”**  
**DIPLOMADO EN TRIBUTACIÓN**

**TEMA: “LA DOBLE IMPOSICION TRIBUTARIA DEL IMPUESTO AL VALOR  
AGREGADO (IVA) E IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES (IT)”**  
**CASO: EMPRESAS UNIPERSONAL MHK OFFICE DE LA CIUDAD DE LA PAZ**

**Postulante:** Maria Eugenia Chura Mamani

**Docente:** Lic. Aymara Morales Herrera

**La Paz – Bolivia**

**2018**

## **DEDICATORIA**

El presente trabajo está dedicado a mi hijo Julio un niño muy hermoso diagnosticado con Parálisis Cerebral Infantil, quien es el mejor regalo y bendición que me dio Dios, alguien por el cual lucho día a día quien con solo una sonrisa puede cambiar el cansancio de tanto trabajo.

## **AGRADECIMIENTOS**

A la Universidad Mayor de San Andrés por haberme otorgarnos la oportunidad de ampliar mis conocimientos con la enseñanza de cada uno de los docentes profesionales de alta calidad, y de manera especial a la Lic. Aymara Morales Herrera, quien con su conocimiento y mucha paciencia, me ha guiado y orientado durante el trayecto de mi monografía.

## **RESUMEN**

En nuestro país, en la tributación interna y concretamente en el impuesto a las ventas sobre el valor agregado (IVA) y en el impuesto a las transacciones, existe una aplicación de impuesto sobre impuesto, que es otra modalidad o variante de la doble tributación interna.

Estas dos modalidades tributarías vigentes en nuestro país, son una muestra de que existe una aplicación de impuesto sobre impuesto que acompaña al mismo hecho generador del tributo y que, además, se halla respaldada por la ley tributaria. Son frecuentes y justificados los reclamos realizados para cambiar y evitar esta múltiple imposición sobre el mismo hecho generador y sobre una base imponible que se mantiene y en algunos casos se incrementa sólo por la aplicación de estos impuestos.

Palabras claves: Doble tributación, IVA, IT, Tributo, Impuesto

## INDICE

INTRODUCCIÓN .....	1
CAPÍTULO I .....	3
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA .....	3
1. PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN .....	3
1.1. Formulación del problema .....	3
2. OBJETIVOS DEL TRABAJO .....	4
2.1. Objetivo general.....	4
2.2. Objetivos específicos .....	4
3. JUSTIFICACIÓN .....	4
3.1. Justificación Metodológica .....	4
3.2. Justificación Académica .....	5
3.3. Justificación Práctica .....	5
CAPÍTULO II.....	6
MARCO TEÓRICO .....	6
2.1. ESTADO DEL ARTE .....	6
2.1.1. Antecedentes .....	6
2.1.2. Elementos Procedimentales .....	9
2.1.2.1. Planteamiento del Ejercicio .....	9
2.1.2.2. Desarrollo del ejercicio .....	10
2.1.2.3. Obligaciones Tributarias de la Empresa .....	10
2.1.2.4. Cálculo del precio final del bien bajo los preceptos de Tasa Nominal y Tasa Efectiva .....	11
2.1.2.5. Cálculo del IT sobre el Valor Neto excluyendo de la base imponible del IVA .....	12
2.1.2.6. Cálculo del IT sobre los ingresos gravados incluye la base imponible del IVA .....	12

2.2. REFERENCIAS TEÓRICAS CONCEPTUALES .....	13
2.2.1. Empresas Unipersonales .....	13
2.2.2. Doble Imposición Tributaria.....	14
2.2.3. Tributo .....	15
2.2.4. Impuesto .....	15
2.2.5. Impuesto al Valor Agregado (IVA).....	15
2.2.6. Impuesto a las Transacciones (IT) .....	16
2.2.7. Tasa efectiva y Tasa nominal IVA .....	17
2.3. MARCO CONTEXTUAL.....	19
2.3.1. IVA e IT en Empresas Unipersonales de la Ciudad de La Paz .....	19
2.3.2. Doble Imposición Tributación en Empresas Unipersonales.....	20
2.3.3. Recaudación Impositiva y como se genera la Doble Tributación en Empresas Unipersonales .....	22
2.3.4. Procedimiento del Contribuyente frente a las Obligaciones Tributarias .....	23
2.3.5. Causas y Consecuencias de la Doble Tributación .....	23
2.4. MARCO LEGAL.....	24
2.4.1. Ley 843 .....	25
2.4.2. Código Tributario Boliviano Ley N° 2492 .....	26
2.4.3. Decreto Supremo 24692 .....	27
2.4.4. Decreto Supremo 24849 .....	27
2.4.5. Resolución Administrativa (R. A) N° 05-0868-97 .....	28
CAPÍTULO III.....	30
MARCO METODOLÓGICO .....	30
3.1. DISEÑO METODOLÓGICO .....	30
3.2. FASES METODOLÓGICAS .....	30

3.3. TÉCNICAS DE INVESTIGACIÓN .....	32
3.4. UNIVERSO O POBLACIÓN DE REFERENCIA .....	32
3.5. DELIMITACIÓN GEOGRÁFICA .....	33
3.6. DELIMITACIÓN TEMPORAL.....	33
3.7. PRESUPUESTO .....	33
CAPÍTULO IV .....	34
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES .....	34
4.1. CONCLUSIONES .....	34
4.2. RECOMENDACIONES .....	34
ANEXOS .....	36

# INTRODUCCIÓN

La doble imposición tributaria del Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT) ” caso: empresas unipersonales de la ciudad de La Paz.

Se realiza un análisis de las diferentes cuestiones que surgen cuando una persona física o jurídica es gravada por un impuesto y paga un segundo impuesto sobre ese impuesto ya pagado, producto del cual se genera la Doble Tributación mismo que hace referencia a gravar con un mismo impuesto varias veces un mismo ingreso, y si bien este fenómeno se ve más patente en la tributación internacional, también pueden ocurrir al interior de las normas Bolivianas.

Entender las normas y asimilarlas no es una tarea sencilla, esto porque las normas están escritas de forma muy técnica y van cambiando todo el tiempo, por tal razón se toma como referencia para el análisis de los tributos declarados Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT), de las empresas unipersonales en la gestión 2017.

La doble imposición tributación ocasiona que un sujeto activo tributario imponga dos o más gravámenes sobre idéntico ingreso, este hecho entorpece la función económica en todos sus aspectos y conduce directamente al problema de la doble tributación.

Esto ocasiona incremento del precio de venta, por lo cual se perjudica al consumidor final, además también ocasiona que las empresas evadan su obligación tributaria, debido a la complejidad de la normativa del Servicio de Impuestos Nacionales.

En especial el Impuesto a las transacciones que se paga sobre el impuesto al Valor Agregado, es importante aclarar cuál es la base imponible para la determinación del tributo partiendo de conceptos que la Ley 843 analizando los Decretos Supremos y sus posteriores Resoluciones Normativas, como antecedente histórico se menciona que en el año 1997 hubo dos meses en el que se aplicó el Impuesto a las Transacciones sobre la base del total de los ingresos brutos

devengados en el periodo menos el 13% que correspondía a la alícuota del IVA declarado sobre la misma base.

El presente trabajo se realiza a efectos de poder detectar las consecuencias que genera la doble imposición tributaria en nuestro país.

A la presente se detalla una síntesis de lo que contiene la presente monografía:

#### Capítulo I

Este capítulo contiene el estudio de la monografía se puntualiza las premisas más importantes sobre la doble imposición tributaria del Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT), basados desde el planteamiento del problema, formulación del problema, los objetivos general, específico y la justificación.

#### Capítulo II

El presente capítulo contiene el marco teórico y referencial de la investigación, se detallan los conceptos generales de las partes del problema, se conceptualizan los puntos que intervienen en el estudio monográfico.

#### Capítulo III

Estructura la metodología, se detalla el tipo de investigación a realizar en la presente monografía.

#### Capítulo IV

En este capítulo se describen las conclusiones y las recomendaciones para finalizar.

El soporte complementario está dado a través de la bibliografía y los anexos.

# **CAPÍTULO I**

## **PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

### **1. PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN**

Se establecen las necesidades de la problemática detectada a partir de la lluvia de ideas:

- El pago del Impuesto a las transacciones y el Impuesto al valor agregado es una imposición tributaria que manifiesta doble tributación.
- La doble imposición tributaria, no solo afecta a los resultados de los Estados Financieros de cada contribuyente, sino también al consumidor final.
- La doble tributación ocasiona un freno al desarrollo económico y propicia un incremento de la evasión fiscal
- Existen dos elementos donde pueden presentarse la doble imposición tributaria, dentro de un mismo Estado (doble imposición interna), como entre varios Estados (doble imposición internacional).
- La doble imposición tributaria interna, surge cuando un mismo sujeto pasivo es gravado doblemente por dos impuestos de naturaleza análoga o similar, en un mismo período de tiempo y por dos entes públicos territoriales pertenecientes a un mismo Estado.

#### **1.1. Formulación del problema**

¿Cómo incide la doble imposición tributaria del Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT) en el caso de las Empresas Unipersonales de la Ciudad de La Paz?

## **2. OBJETIVOS DEL TRABAJO**

### **2.1. Objetivo general**

Analizar la incidencia de la doble imposición tributaria del Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT) en el caso de las Empresas Unipersonales de la Ciudad de La Paz.

### **2.2. Objetivos específicos**

- Describir los procedimientos tributarios existentes alrededor del IVA y el IT en empresas unipersonales
- Caracterizar las formas tributarias que se aplican en empresas Unipersonales en relación al Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto a las Transacciones (IT)
- Determinar los elementos específicos de la doble tributación durante la gestión 2017 en una empresa unipersonal de la ciudad de La Paz

## **3. JUSTIFICACIÓN**

Las consecuencias de la doble tributación en las Empresas Unipersonales generan un incremento de precio final de venta, también genera un aumento de la evasión impositiva, estos hechos ocasionan disminución de la recaudación de impuestos para cubrir las necesidades más elementales, como son educación, salud, las prestaciones para la vejez, el funcionamiento de la justicia y la infraestructura las mismas que son imprescindibles para la mejorar la calidad de vida de los ciudadanos.

### **3.1. Justificación Metodológica**

La Doble imposición tributaria afecta encareciendo los precios por compra de productos ya que el consumidor final además de pagar el Impuesto al Valor Agregado (IVA) que es un impuesto indirecto también termina pagando el Impuesto a las Transacciones (IT) sobre el

valor del producto total para ambos casos, también los contribuyentes prefieren ejecutar sus operaciones económicas y financieras de manera no transparente.

### **3.2. Justificación Académica**

En cumplimiento a la materia de Monografía del Diplomado en Tributación. El presente trabajo e investigación se realiza sobre la Doble Imposición Tributación que se aplica en las empresas unipersonales de la Ciudad de La Paz.

### **3.3. Justificación Práctica**

Que los Estados Financieros y en particular el Estado de Resultados es la fiel exposición de los ingresos y egresos financieros de una Empresa Unipersonal, que estos resultados sean demostrados y amparados de las normas legales, considerando que todo impuesto sea pagado de forma transparente.

# **CAPÍTULO II**

## **MARCO TEÓRICO**

### **2.1. ESTADO DEL ARTE**

Se tiene la necesidad de incentivar la cultura tributaria para que puedan comprender que los tributos son recursos que recauda el Estado en carácter de administrador, es decir, los recursos le pertenecen a la población, por lo que el Estado debe devolver los recursos obtenidos por el pago de impuestos en bienes y servicios públicos, por ejemplo, hospitales, colegios, carreteras, parques, universidades, salud, educación, seguridad.

La doble imposición tributaria lleva a la evasión e incumplimiento del pago de los impuestos, mismo que se debe a la falta de cultura tributaria en el país.

El objetivo de este trabajo es generar mayor conciencia ciudadana y tributaria en el Estado y promover el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias orientados a todos los sectores productivos del país.

Se toman como referentes:

- Empresas unipersonales de la ciudad de La Paz

#### **2.1.1. Antecedentes**

En la antigüedad se conocía el tributo en forma genérica como impuesto que pagaban los habitantes y propietarios de acuerdo a la fortuna o patrimonio de cada uno de los componentes de una sociedad. La palabra Impuesto tiene su origen etimológicamente en el término latino *impositus*, que significa imponer un tributo o carga, por consiguiente las palabras tributo e impuesto pueden ser comprendidas como sinónimos.

Manuel Osorio define: "Impuesto es la contribución, gravamen, carga o tributo que se ha de pagar, casi siempre en dinero, por las tierras, frutos, mercancías, industrias, actividades

mercantiles y profesiones liberales para sostener los gastos del Estado y las restantes corporaciones públicas" (Manuel, 1995, pág. 10)

La doble imposición en el seno de un solo Estado puede erradicarse en origen atendiendo a la existencia de una norma superior, la Constitución y el bloque constitucional, que pueden establecer principios de observancia obligatoria para articular la estructura del poder tributario y configurar el sistema y las diferentes figuras impositivas" (Calderón, 1997, pág. 32)

El término tributo tiene un carácter genérico y ello significa: "Todo pago o erogación que deben cumplir los sujetos pasivos (obligados) de la relación tributaria, en virtud de una ley formalmente sancionada pero originada de un acto imperante, obligatorio y unilateral, creada por el estado en uso de su potestad y soberanía". (Aspectos Legales Referentes a la Recuperación del Tributo, 2008)

El "impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación prevista por ley, independientemente de toda actividad estatal relativa al contribuyente" (Nuevo Código Tributario Boliviano, 2003, pág. 55)

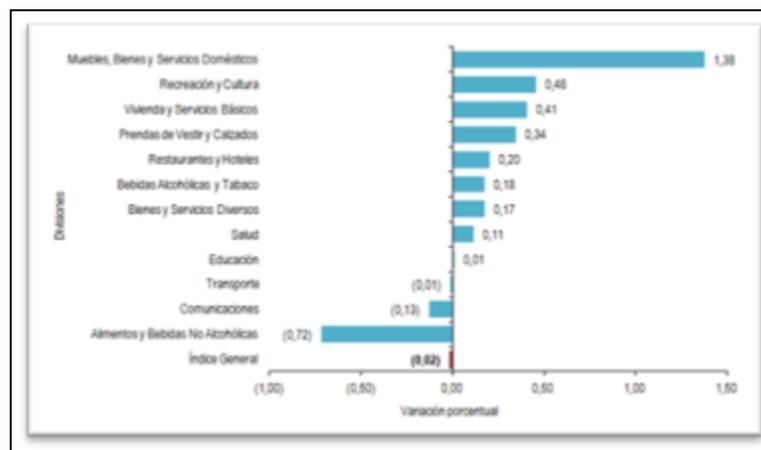
Desde gestiones anteriores, se ha podido percibir el impacto que genera el aplicar la Doble Imposición Tributaria, siendo que ocasiona estas principales causas:

- Alza de precios en la Canasta Familiar

En Bolivia la inflación está determinada por el Índice de Precios al Consumidor (IPC), que mide la evolución de los precios de una canasta de bienes y servicios más consumidos por la población.

De acuerdo al peso que tiene un producto o servicio en el gasto total de la canasta familiar, el INE ha determinado una ponderación con la que calcula el IPC general (para toda la población) y otra ponderación para los más pobres. (Zapana, 2017)

**Tabla N° 1 Bolivia: Variación Porcentual del IPC Mayo de 2017**



Fuente: INE Instituto Nacional de Estadística año 2017

- Evasión de los Impuestos

Al ser la evasión un factor de competencia desleal que favorece a quienes incurren en estas prácticas, al controlar y reducir sus niveles se puede mejorar la asignación de recursos y la equidad.

A su vez, al promover menores niveles de evasión fiscal se promueve un clima de cumplimiento en otras áreas de la economía y se abre la posibilidad de disminuir las tasas impositivas, reduciendo el esfuerzo exigido al sector privado. Adicionalmente, se potencian los efectos positivos de los principios deseables en todo sistema tributario. (Apaza, 1998)

En un contexto conceptual, según los tratadistas cuando se habla de presión fiscal se mide según el pago efectivo de impuestos y no según el monto nominal que figura en las leyes, de tal modo que, a mayor evasión impositiva menor presión, aunque formalmente las tasas impositivas puedan ser altas. De hecho, en países con alta tasa de evasión, el Estado usualmente eleva la presión impositiva sobre los habitantes con menos posibilidades de evasión, en este caso los consumidores. (Laserna, 2018)

- La deshonestidad por los contribuyentes y/o por los Sujetos Pasivos.

Para tal efecto es importante señalar los conceptos de Contribuyente y Sujetos Pasivos:

- a) El contribuyente es la persona física o jurídica llamada a soportar la carga del impuesto, ya que es el titular de la capacidad económica que da lugar a la generación del propio impuesto.
- b) El sujeto pasivo es la persona física o jurídica obligada al cumplimiento de las obligaciones tributarias, ya sea como responsable último del impuesto o como contribuyente. Esta figura es el deudor frente Hacienda, ya que ha generado el hecho económico por el que surge la obligación del pago del impuesto.

Lamentablemente en Bolivia, existe la deshonestidad al no pagar los impuestos correspondientes ya que el principal objetivo de cualquier Administración Tributaria consiste en lograr el nivel de cumplimiento tributario más alto posible, dado su estructura tributaria. Su objetivo es recaudar los impuestos a pagar de acuerdo con la ley vigente, de tal manera que se mantenga la confianza en el sistema tributario. Algunos contribuyentes debido a la ignorancia, el descuido o acciones deliberadas, así como debilidades en su propia administración tributaria, no cumplen con sus obligaciones tributarias. Por lo tanto, estas administraciones tributarias deben establecer estrategias y estructuras para asegurar que el incumplimiento tributario sea el mínimo posible. (Principales Determinantes Sociales del Incumplimiento Tributario en Bolivia, pág. 3)

### **2.1.2. Elementos Procedimentales**

A continuación se desarrolla según normativa vigente los impuestos que pagan las empresas unipersonales en nuestro país, el impuesto al valor agregado (IVA), impuesto a las Transacciones (IT).

#### **2.1.2.1. Planteamiento del Ejercicio**

Se plantea un ejercicio práctico sencillo para la comprensión efectiva: La Empresa “MHK”, es una empresa unipersonal dedicada a la venta equipos de computación, que tiene operaciones gravadas con el impuesto al valor agregado (IVA) e impuesto a las Transacciones (IT).

### **2.1.2.2. Desarrollo del ejercicio**

A continuación según normativa tributaria vigente, se desarrolla el ejercicio planteado:

### **2.1.2.3. Obligaciones Tributarias de la Empresa**

Empresa Unipersonal MHK OFFICE      NIT XXXXXXXXXX6

#### **- Obligaciones por tiempos tributarios**

Los procedimientos tributarios de pago del Impuesto al Valor Agregado e Impuesto a las Transacciones deben realizarse de manera mensual y no se pueden incluir transacciones de otros meses. Se paga al mes siguiente, según la fecha de vencimiento de cada NIT, en tal sentido el pago de impuestos de la empresa Unipersonal MHK OFFICE debe realizarse hasta el 19 de cada mes siguiente de la transacción, caso contrario generan multas, el incumplimiento de las obligaciones fiscales trae como consecuencia la imposición de multas, recargos, cobro de gastos de ejecución, auditorías y, en casos extremos, hasta años de cárcel.

Los formularios que se utilizan para el pago del Impuesto al Valor Agregado es el Formulario 200 y el pago del Impuesto a las Transacciones es el Formulario 400.

El pago del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) es del 25% sobre las utilidades netas, el cual se paga anualmente hasta 120 días posteriores al cierre de gestión fiscal, para lo cual la empresa debe realizar la presentación del Formulario 500 para empresas obligadas a llevar registros contables, para realizar el pago correspondiente.

#### **- Obligaciones complementarias que generan sanción**

La presentación mensual del Libro de Compras y Ventas IVA se efectuará, consignando la información del mes anterior, dentro del plazo de tres (3) días hábiles computables a partir de la presentación de la declaración jurada del impuesto correspondiente, de acuerdo con el último

digito de su número de identificación tributaria (NIT), el incumplimiento a la presentación generara multas en UFVs.

#### 2.1.2.4. Cálculo del precio final del bien bajo los preceptos de Tasa Nominal y Tasa Efectiva

La Tasa Nominal es el impuesto del 13% calculado por fuera, esta forma de cálculo de facturación no se aplica en Bolivia.

De acuerdo al Artículo 5° de la Ley N° 843, donde señala “El impuesto de este Título (IVA) forma parte integrante del precio neto de la venta del servicio o prestación gravada y se facturará juntamente con éste, es decir, no se mostrará, por lo que la Tasa Efectiva es el porcentaje del 14,94% que se calcula sobre el total del precio de venta y se denomina impuesto por dentro.

Se da un ejemplo para poder entender ambos criterios, para la venta de un equipo de computación en Bolivia, se utiliza el cálculo de la tasa efectiva misma que considera que el impuesto sea por dentro generándose una alícuota del 14,94% mismo que corresponde a la división del (13% entre 87%), en el siguiente cuadro se puede observar cuanto llega a pagar el consumidor final, con un impuesto calculado por fuera del 13% y otro impuesto calculado por dentro del 14,94%, llegando a pagar por un equipo de computación en Bolivia Bs16,091.95, sin embargo si el cálculo del 13% del IVA se realizara por fuera como en otros países se llegaría a pagar por el equipo de computación Bs15.820,00.

**Tabla N° 1 Calculo Tasa Nomina y Tasa Efectiva**

TASA NOMINAL		TASA EFECTIVA	
Descripción	Monto en Bs	Descripción	Monto en Bs
<b>Impuesto por fuera</b>		<b>Impuesto por dentro</b>	
Precio Neto del Bien (computadora)	14,000.00	Precio Neto del Bien (computadora)	14,000.00
Debito Fiscal IVA 13% del precio neto	1,820.00	87% que constituye las ventas	12,180.00
<b>Precio FINAL del Bien (Precio Neto + Valor neto 13%)</b>	<b>15,820.00</b>	13% del precio neto	1,820.00
		Alícuota % Tasa Efectiva (13%/87%)	14,94%
		Debito Fiscal IVA 14,94%	2,091.95
		<b>Precio FINAL del Bien (Precio Neto + Valor neto 14,94%)</b>	<b>16,091.95</b>

Fuente: Elaboración Propia

### 2.1.2.5. Cálculo del IT sobre el Valor Neto excluyendo de la base imponible del IVA

Según Decreto Supremo 24692, excluye de la base imponible el Impuesto al Valor Agregado para la base de cálculo del Impuesto a las Transacciones, a continuación se da un ejemplo del procedimiento conforme a lo establecido en el presente decreto supremo:

Del ingreso gravado de Bs16.091,95 el 13% del débito fiscal es de Bs 2.091,95, cuyo valor neto de venta es de Bs 14.000,00, en este caso se calcula el 3% del valor neto menos el IVA, por lo que genera un Impuesto a las Transacciones de Bs420,00, motivo por el cual el impuesto a pagar es de Bs2.511,95

**Tabla N° 2 Calculo IT excluyendo la base imponible del IVA**

<b>Descripción</b>	<b>Monto Bs</b>
Total Ingresos Grabados	16.091,95
Menos Debito Fiscal IVA	16.091,95 x 13%
13%	2.091,95
Valor Neto	14.000,00
Total base imponible para el IT	14.000,00 x 3%
3%	420,00
<b>Total Impuesto a pagar</b>	<b>2.511,95</b>

Fuente: Elaboración Propia

### 2.1.2.6. Cálculo del IT sobre los ingresos gravados incluye la base imponible del IVA

Según Decreto Supremo 24849, incluye la base imponible el Impuesto al Valor Agregado para la base de cálculo del Impuesto a las Transacciones, a continuación se da un ejemplo del procedimiento conforme a lo establecido en el presente decreto supremo:

En el cuadro adjunto se puede ver que el impuesto al Valor Agregado como el Impuesto a las transacciones es gravado al 100% del ingreso gravado evidenciando la doble imposición a un mismo ingreso.

**Tabla N° 3 Calculo IT incluyendo la base imponible del IVA**

<b>Descripción</b>	<b>Monto Bs</b>
Total Ingresos Grabados	16.091,95
Menos Debito Fiscal IVA	16.091,95 x 13%
13%	2.091,95
Valor Neto	14.000,00
Total base imponible para el IT	16.091,95 x 3%
3%	482,76
<b>Total Impuesto a pagar</b>	<b>2.574,71</b>

Fuente: Elaboración Propia

Realizando una comparación, entre lo establecido en el Decreto Supremo N° 24692, en el que establece que para el cálculo del Impuesto a las Transacciones se excluye el 13% del IVA, esta genera un impuesto a pagar menor, con relación a lo establecido en el Decreto Supremo N° 24849 que calcula del Impuesto a las Transacciones sobre el total ingreso gravado sin excluir el 13% del IVA.

## **2.2. REFERENCIAS TEÓRICAS CONCEPTUALES**

En presente párrafo se desarrollara el concepto de empresas unipersonales y sus obligaciones tributarias, la doble imposición tributaria, conceptos del Impuesto al Valor Agregado IVA e Impuesto a las Transacciones, ejemplos con bases de cálculo y concepciones de la tasa efectiva y tasa nominal

### **2.2.1. Empresas Unipersonales**

Una empresa unipersonal o empresa individual es aquella en la cual el propietario es una sola persona, dicha persona será quien reciba todas las ganancias que genere la actividad económica de la empresa; sin embargo, así como se beneficiará de las utilidades, también se responsabilizará de las pérdidas que se originen, aún a costa de su patrimonio. Este tipo de empresas se caracterizan por no tener socios en su acta constitutiva, por lo que el dueño es un solo sujeto, el cual de manera independiente y autónoma, realiza de forma personal y permanente una actividad económica con fines de lucro.

Jurídicamente las empresas unipersonales tiene la obligación de responder ante terceros, con la totalidad de sus bienes, es decir su responsabilidad es ilimitada. Esta forma de empresa es una de las más simples de establecer, por lo general son empresa pequeñas, muchas veces de carácter familiar. (S/A, 2016)

De acuerdo a la Base Empresarial Vigente por tipo societario, al mes de enero de 2017, existían 227.986 empresas unipersonales; al mes de enero de 2018 existían 235.457, representando un crecimiento de 7.471 empresas Unipersonales o su equivalente a un porcentaje de 3%, Ver cuadro adjunto.

**Tabla N° 4 Base Empresarial Vigente por tipo Societario**

TIPO SOCIETARIO	2017 Enero	2018 Enero	CRECIMIENTO	
			En cantidad	En porcentaje
Empresa Unipersonal	227.986	235.457	7.471	3%
Sociedad de Responsabilidad Limitada	53.292	56.993	3.701	7%
Sociedad Anónima	3.360	3.424	64	2%
Sucursal de Sociedad Constituida en el Extranjero	677	754	77	11%
Sociedad Colectiva	110	111	1	1%
Sociedad en Comandita Simple	29	27	-2	-7%
Sociedad Anónima Mixta	14	14	0	0%
Entidad Financiera de Vivienda	0	7	7	n.a.
Sociedad en Comandita por Acciones	4	4	0	0%
<b>TOTAL</b>	<b>285.472</b>	<b>296.791</b>	<b>11.319</b>	<b>4%</b>

Fuente: FUNDEMPRESA año 2018

De acuerdo a cuadro adjunto se puede evidenciar que en nuestro país existen más empresas Unipersonales que se encuentran registradas en FUNDEMPRESA, lo que quiere decir que se encuentran constituidas.

### **2.2.2. Doble Imposición Tributaria**

El principio de la doble tributación o de doble imposición, se refiere a gravar con un mismo impuesto varias veces a un contribuyente que tiene un mismo ingreso, con base en un único hecho generador.

Este fenómeno se presenta de manera reiterada en lo concerniente a la tributación internacional, pero también puede ocurrir al interior del territorio nacional de Bolivia.

Para tal efecto corresponde señalar que es un impuesto, es un tributo que se paga al Estado para soportar los gastos públicos, estos pagos son obligatorios y son exigidos tanto a personas físicas

como a personas jurídicas, por lo cual el Estado hace pagar estos impuestos, para financiar y obtener sus recursos para realizar sus funciones.

Entonces la doble tributación que se grava con un mismo impuesto, se refiere a imponer un impuesto o gravamen, por lo tanto, la doble tributación, es definida como aquella situación en la cual una misma renta o un mismo bien resultan sujetos a doble imposición, en la totalidad o en parte, durante un mismo periodo imponible y por la misma causa.

### **2.2.3. Tributo**

Según el artículo N° 9 del Código Tributario Boliviano Indica: "Son tributos las obligaciones en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, impone con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines."

### **2.2.4. Impuesto**

Según el Artículo N° 10 del Código Tributario Boliviano Indica: el Impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación prevista por Ley, independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente."

### **2.2.5. Impuesto al Valor Agregado (IVA)**

El Impuesto al valor Agregado (IVA) es un impuesto indirecto; se llama así porque a diferencia de los impuestos directos, no repercute directamente sobre los ingresos, por el contrario, recae sobre los costos de producción y venta de las empresas y se devenga de los precios que los consumidores pagan por dichos productos. Esto significa que se aplica sobre el consumo y que resulta financiado por el consumidor final. Se dice que es un impuesto indirecto que el fisco no lo recibe directamente del tributario.

El cobro del IVA se concreta cuando una empresa vende un producto o servicio y emite la factura correspondiente. Las compañías, por lo general, tienen el derecho de recibir un reembolso del

IVA que han pagado a otras empresas a cambio de facturas, lo que se conoce como crédito fiscal, restándolo del monto de IVA que cobran a sus clientes (el débito fiscal). La diferencia entre crédito fiscal y débito fiscal debe ser entregada al fisco.

- La alícuota aplicable es del trece por ciento (13%) sobre el total de las ventas, menos el impuesto pagado por compras

#### **2.2.6. Impuesto a las Transacciones (IT)**

El Impuesto a las Transacciones, es un impuesto que grava los ingresos brutos devengados y las transmisiones de bienes muebles, inmuebles o derechos en los casos que han sido determinados por Ley, es un impuesto de etapa múltiple que a diferencia del IVA es acumulativo, esta forma de gravamen en cascada produce los efectos de acumulación y piramidación del impuesto, con la consiguiente distorsión de los precios relativos.

La acumulación consiste en que el impuesto se paga en cada transacción de compra venta. La piramidación se refiere a la base del impuesto, este es mayor en cada transacción, pues el impuesto pagado en cada transacción anterior, se incluye en la nueva base del impuesto. La aplicación de este impuesto se dará en el territorio nacional boliviano, y en la actividades del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, alquiler de bienes, obras y servicios o de cualquier otra actividad, cualquiera sea la naturaleza del sujeto - personas naturales y jurídicas, empresas públicas y privadas y sociedades con o sin personería jurídica, incluidas las empresas unipersonales que las preste, estará alcanzado con el Impuesto a Transacciones.

- La alícuota aplicable en el Impuesto a las Transacciones es el tres por ciento (3%) sobre el ingreso bruto.

### 2.2.7. Tasa efectiva y Tasa nominal IVA

Una vez producido el bien o servicio a ser comercializado, corresponde el cálculo del impuesto al valor agregado para finalmente determinar el precio de venta al público. Este impuesto viene determinado “por dentro” del precio de venta del bien o servicio al público. Al precio de costo (la suma de los insumos que intervinieron para producir el bien), se le suma un porcentaje de ganancia.

A la suma del precio de costo y ganancia, se le conoce como precio neto (total de la inversión más la utilidad). A ese monto se le debe añadir el 13% del Impuesto al Valor Agregado y se determina el Precio de Venta al Público, monto que debe figurar en la factura, motivo por el cual es necesario conocer el concepto de tasa nominal y efectiva mismos que se detalla a continuación.

**Tasa Nominal (TN)** se refiere a la alícuota aplicada sobre el precio, formando parte de su base imponible, se le designa como “**impuesto por fuera**”. Esta forma de cálculo de facturación no se aplica en Bolivia, la tasa nominal es la alícuota establecida (13%) a ser aplicada sobre el precio utilizando esta fórmula, para obtener la tasa efectiva.

**Figura N° 1 Tasa Nominal**

Precio neto	100
Valor agregado	+ 13
<b>Precio final</b>	<u>113</u>

Fuente: Bolivia Impuestos.com

**Tasa Efectiva (TE)** es el porcentaje aplicable sobre el total del precio de venta sin la aplicación del gravamen, se denomina “**impuesto por dentro**”, este sistema es utilizado en Bolivia.

De acuerdo a lo establecido en el Artículo 5° de la Ley N° 843, donde señala “El impuesto de este Título (IVA) forma parte integrante del precio neto de la venta del servicio o prestación gravada y se facturará juntamente con éste, es decir, no se mostrara.

## Cálculo de la Tasa Efectiva

La tasa efectiva (TE) es el porcentaje aplicable sobre el monto total acordado sin la aplicación del gravamen, se denomina “impuesto por fuera”, cuya fórmula de aplicación, se detalla a continuación:

**Figura N° 2 Tasa Efectiva**

$$\text{Tasa Efectiva} = \frac{\text{Tasa Nominal}}{1 - \text{Tasa Nominal}} \times 100$$
$$\text{Tasa Efectiva} = \frac{0,13}{1 - 0,13} \times 100 = 14,94$$

El precio de venta es de	Bs. 114,9
Calculando el 13%	+ Bs. 14,94
<b>Precio neto</b>	<u>Bs. 100.-</u>

Fuente: Bolivia Impuestos.com

### EJEMPLO: Tasa Efectiva del IVA

La tasa nominal del IVA es del 13%

En el caso de la venta facturada de un bien al precio de Bs 100, del cual si calculamos el 13% del IVA da un importe de Bs 13, importe que se va al fisco, por lo que queda Bs 87 a favor del vendedor.

Si el mismo quisiera obtener una ganancia por venta de Bs100, se debe aplicar la tasa efectiva. Esto significa que debe calcular el porcentaje que representa Bs 13 respecto del monto de Bs 87, es decir se divide 13 entre 87 mismo que da un porcentaje de 14.94%.

Esto quiere decir que si el comerciante quiere obtener un ingreso neto, real de Bs 100, debe dividir el precio de Bs 100 entre 0,87, producto del cual obtendrá un monto de Bs 114,94 que es el monto que debe consignar en la factura, si le pagan ese importe al aplicar el 13% de Bs 114,94,

le dar el importe de Bs 14,94 mismo que se va al fisco y el comerciante se queda con una ganancia de Bs 100.

### **2.3. MARCO CONTEXTUAL**

El presente trabajo se enfatiza en todos los contribuyentes a nivel nacional, cabe resaltar que todos estamos en la cadena del Impuesto al Valor agregado, porque no se puede romper la cadena impositiva, el ámbito de aplicación es para todos los contribuyentes alcanzados por Impuesto al valor agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT).

#### **2.3.1. IVA e IT en Empresas Unipersonales de la Ciudad de La Paz**

Es de vital importancia para la sostenibilidad de las empresas unipersonales de la Ciudad de La Paz, mantener una tributación sana, lo que implica tener claridad sobre los pagos que deben ser realizados, mantener al día las declaraciones, hacer planeación tributaria y no tener atrasado el cumplimiento de las obligaciones fiscales de este tipo con el fin de evitar sanciones.

Una mala tributación implica automáticamente una disminución de las utilidades empresariales, por lo tanto, es importante tener claridad sobre que impuestos deben pagarse, cómo y dónde.

El Impuesto sobre las ventas: las empresas unipersonales serán responsables del Impuesto al Valor Agregado (IVA), siempre y cuando desarrollen actividades que constituyan el hecho generador del impuesto, tales como la venta de bienes corporales muebles (que no haya sido excluida expresamente), la prestación de servicios, la importación de bienes corporales, y el desarrollo de juegos de suerte y azar (se excluyen las loterías).

Las empresas unipersonales que desarrollan actividades gravadas con el Impuesto al Valor Agregado (IVA), no pueden pertenecer al régimen simplificado, ya que son personas jurídicas y este régimen solo comprende personas naturales.

Por tanto, en caso de ser responsables del impuesto a las ventas, pertenecerán al régimen común y deberán cumplir con las obligaciones que conlleva este régimen, tales como inscribirse en el RUT

(registro único tributario) como régimen común, recaudar el IVA; presentar las declaraciones bimestralmente, y pagar el impuesto. Asimismo, expedir factura, llevar libros de contabilidad y actuar como agentes retenedores del impuesto cuando adquieran bienes o servicios gravados de personas pertenecientes al régimen simplificado.

El Impuesto a las transacciones (IT) grava los ingresos brutos devengados por el ejercicio en el territorio nacional del comercio, industria, oficio, negocio, alquiler de bienes, obras y servicios. El impuesto se aplica sobre todas las ventas de bienes y la prestación de servicios con una tasa única, no existe ninguna exención estatutaria importante excepto por las importaciones y el trabajo ejecutado con carácter de dependencia; sin embargo, al igual que en el IVA, en la práctica, hay muchos bienes y servicios que por razones administrativas no están sujetos al IT.

Es un impuesto al consumo que no permite deducciones o créditos aplicándose en las múltiples etapas de venta, sea en la comercialización de insumos o en el valor final, de un bien o servicio. La tasa impositiva del 3% que define la Ley Tributaria para el IT en Bolivia es una tasa nominal, ya que el impuesto es incorporado en el precio, lo cual genera una tasa real mayor, además el hecho que el impuesto sea aplicado en múltiples etapas de la comercialización incrementa la tasa efectiva.

### **2.3.2. Doble Imposición Tributación en Empresas Unipersonales**

El Sistema Tributario determina el concepto y la clasificación de los tributos en Bolivia. Los tributos son las obligaciones en dinero que el Estado impone con el objeto de obtener recursos, que le permitan satisfacer las necesidades de la población boliviana mejorando su calidad de vida. En muchas oportunidades este impuesto se termina pagando dos veces incrementando los costos de las empresas unipersonales de la ciudad de La Paz.

Pero en realidad el impuesto se paga muchas veces, ya que cada insumo que se incorpora en el producto final tiene incluido en su costo el impuesto local pagado por cada una de las empresas unipersonales que lo fabrico; lo mismo ocurre en las operaciones comerciales lo paga el

mayorista y luego también el minorista . Por este motivo la evolución del tributo se produce en cascada, aumentando el precio que paga el consumidor final.

En el caso del IVA, el sistema de liquidación por dentro de este impuesto, origina que el mismo se aplique y liquide, en cada etapa de la comercialización del bien, mercancía o servicio, incluyendo al propio impuesto tantas veces como operaciones de intermediación se produzcan.

Esto se debe a que la base imponible es el valor del bien incluido en la factura, no obstante que en esa misma base ya está incluido los impuestos, esto ocasiona un fenómeno de piramidación del IVA.

En el resto de los países de Latinoamérica, el IVA se factura por separado del precio de venta, de tal manera que no existe el problema que se presenta en nuestro país y que surge de la aplicación de la Ley 843, siendo que esta medida es adoptada en Bolivia, con pleno conocimiento del efecto que produciría.

En el caso del impuesto a las transacciones (IT), por tratarse de un impuesto que se aplica en "cascada", el mismo se grava en cada una de las etapas de la comercialización del bien y se lo realiza sobre el valor total, que incluye el impuesto a las transacciones cargado o liquidado en la etapa anterior.

Estas dos modalidades tributarias vigentes en nuestro país, son una muestra de que existe una aplicación de impuesto sobre impuesto que acompaña al mismo hecho generador del tributo y que, además, se halla respaldada por la ley tributaria. Son frecuentes y justificados los reclamos realizados para cambiar y evitar esta múltiple imposición sobre el mismo hecho generador y sobre una base imponible que se mantiene y en algunos casos se incrementa sólo por la aplicación de estos impuestos.

El Impuesto a las transacciones que se paga sobre el impuesto al Valor Agregado, es importante aclarar cuál es la base imponible para la determinación del tributo partiendo de conceptos que la Ley 843 analizando los Decretos Supremos y sus posteriores Resoluciones

Normativas, como antecedente histórico se menciona que en el año 1997 hubo dos meses en el que se aplicó el Impuesto a las Transacciones sobre la base del total de los ingresos brutos devengados en el periodo menos el 13% que correspondía a la alícuota del IVA declarado sobre la misma base.

### **2.3.3. Recaudación Impositiva y como se genera la Doble Tributación en Empresas Unipersonales**

Según datos del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en la última década Bolivia logró incrementar en un 70% el monto de las recaudaciones por impuestos que se aplican a ciudadanos y empresas. Este logro responde en gran medida a las mejoras continuas en la tecnología implementada por la autoridad recaudadora, a una mayor capacitación técnica de sus profesionales y una fiscalización más efectiva de segmentos económicos caracterizados por evadir impuestos. (Recaudación tributaria, 2018)

Sin embargo, la presión tributaria para el caso boliviano únicamente considera a quienes realizan sus actividades a la luz de la legalidad; lo que deja a un gran sector de potenciales contribuyentes al margen de su deber con el Estado en términos impositivos. De hecho, diferentes estudios estiman que la presión tributaria en el país abarca a tan solo el 17% de las actividades económicas. Mientras que el resto de las actividades y negocios se desarrollaría en la informalidad.

En Bolivia lamentablemente, si se aplica la doble tributación, de la siguiente manera que nos menciona el Decreto Supremo 24849 (DS 24849) "Que se debe determinar el cálculo del impuesto a las transacciones, sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el periodo fiscal por el ejercicio de actividad gravada, de conformidad con el artículo 74 de la Ley N° 843 (texto ordenado)" y Resolución Administrativa No. 05-1525-97 del 31 de octubre de 1997 se establece la obligación de pagar sobre el total de los ingresos brutos devengados sin excluir la alícuota del 13% que corresponde al IVA.

Por tal situación los medianos y grandes contribuyentes algunas veces disfrazan su verdadera condición en regímenes tributarios especiales, a los que por su tamaño o la naturaleza de la actividad que realizan ya no corresponden, causando grandes perjuicios a la recaudación del SIN.

#### **2.3.4. Procedimiento del Contribuyente frente a las Obligaciones Tributarias**

Lamentablemente en Bolivia, existe la deshonestidad al no pagar los impuestos correspondientes ya que es el principal objetivo de cualquier Administración Tributaria consiste en lograr el nivel de cumplimiento tributario más alto posible dada su estructura tributaria. Su objetivo es recaudar los impuestos a pagar de acuerdo a normativas vigentes en Bolivia.

#### **2.3.5. Causas y Consecuencias de la Doble Tributación**

En Bolivia existe previsión normativa en nuestra legislación con respecto a evitar la doble tributación interna entre los tributos nacionales y los municipios. Este es un avance en este campo.

Sin embargo, en el manejo de los propios tributos internos nacionales, la situación no es la misma, además de la existencia, en algunos casos, de dos competencias tributarias en el ejercicio de la potestad tributaria, en nuestra tributación interna y concretamente en el impuesto a las ventas sobre el valor agregado (IVA) y en el impuesto a las transacciones, existe una aplicación de impuesto sobre impuesto, que es otra modalidad o variante de la doble tributación interna.

En el caso del IVA, el sistema de liquidación por dentro de este impuesto, origina que el mismo se aplique y liquide, en cada etapa de la comercialización del bien, mercancía o servicio, incluyendo al propio impuesto tantas veces como operaciones de intermediación se produzcan.

Esto lleva a que la base imponible es el valor del bien incluido en la factura, no obstante que en esa misma base ya está incluido los impuestos. Esto ocasiona un fenómeno de pirimidación del IVA.

En el resto de los países de Latinoamérica, el IVA se factura por separado del precio de venta, de tal manera que no existe el problema que se presenta en nuestro país y que surge de la aplicación de la Ley 843. Es decir, esta medida se la adoptado en Bolivia, con pleno conocimiento del efecto que produciría.

En el caso del impuesto a las transacciones (IT), por tratarse de un impuesto que se aplica en "cascada", el mismo se grava en cada una de las etapas de la comercialización del bien y se lo realiza sobre el valor total, que incluye el impuesto a las transacciones cargado.

Estas dos modalidades tributarias vigentes en nuestro país, son una muestra de que existe una aplicación de impuesto sobre impuesto que acompaña al mismo hecho generador del tributo y que, además, se halla respaldada por la ley tributaria. Son frecuentes y justificados los reclamos realizados para cambiar y evitar esta múltiple imposición sobre el mismo hecho generador y sobre una base imponible que se mantiene y en algunos casos se incrementa sólo por la aplicación de estos impuestos.

## 2.4. MARCO LEGAL

El marco legal vigente en Bolivia:

### Esquema N° 1 Normas Jurídicas



Fuente: Pirámide de Hans Kelsen

### **2.4.1. Ley 843**

Con respecto al Impuesto al Valor Agregado (IVA), en la Ley 843 se define las características de la misma que son: objeto, sujeto, nacimiento del hecho imponible; de la misma manera presenta lo que es la liquidación: se tiene, la base imponible, el débito, crédito fiscal y el impuesto a las transacciones.

La base de cálculo del Impuesto a las Transacciones de acuerdo con la Ley 843 en su artículo 74 indica que el impuesto se determinara sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el periodo fiscal por el ejercicio de la actividad gravada.

Los ingresos brutos constituyen solo la base de cálculo, pero no responden al “que” se encuentra gravado es decir, que para saber si un ingreso esta alcanzado por el IT primero nos preguntaremos si procede de los conceptos citados en el Art. 72 de la Ley 843 para luego ingresar al análisis de “sobre cuanto” se debe pagar y no al revés en otras palabra primero analizar de donde proviene el ingreso.

(Ley N° 843 en sus capítulos 2 sobre Impuesto al Valor Agregado y Título VI y Capitulo I Impuesto a las Transacciones).

#### **OBJETO**

**ARTÍCULO 72.-** El ejercicio en el territorio nacional, del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, alquiler de bienes, obras y servicios o de cualquier otra actividad - lucrativa o no – cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste, estará alcanzado con el impuesto que crea este Título, que se denominará Impuesto a las Transacciones, en las condiciones que se determinan en los artículos siguientes.

También están incluidos en el objeto de este impuesto los actos a título gratuito que supongan la transferencia de dominio de bienes muebles, inmuebles y derechos.

#### **BASE DE CÁLCULO**

**ARTÍCULO 74.-** El impuesto se determinará sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el período fiscal por el ejercicio de la actividad gravada.

Se considera ingreso bruto el valor o monto total - en valores monetarios o en especie – devengados en concepto de venta de bienes, retribuciones totales obtenidas por los servicios, la

retribución por la actividad ejercida, los intereses obtenidos por préstamos de dinero o plazos de financiación y, en general, de las operaciones realizadas. (Ley 843 y Decretos Reglamentarios, 2018)

#### **2.4.2. Código Tributario Boliviano Ley N° 2492**

La primera Norma en materia Tributaria a la que se hace referencia es el Código Tributario Boliviano, cuyas disposiciones establecen los principios, las instituciones, los procedimientos y las normas fundamentales que regulan el régimen jurídico del Sistema Tributario Boliviano y son aplicables a todos los tributos de carácter Nacional, Departamental, Municipal y Universitario.

En la antigüedad también se aplicaba el Tributo en forma genérica como Impuesto, que debían pagar todos los habitantes y propietarios, de acuerdo a la fortuna o patrimonio de cada uno de los componentes de aquella sociedad. Con el transcurso del tiempo este aspecto cambio y a medida que fue evolucionando el conocimiento en materia tributaria se fue definiendo las características y las diferencias existentes entre Tributo e Impuesto, en la actualidad, el Código Tributario establecen el concepto de Tributo.

### **CAPITULO II**

#### **LOS TRIBUTOS**

Artículo 9 (Concepto y Clasificación).

I. Son tributos las obligaciones en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, impone con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

II. Los tributos se clasifican en: impuestos, tasas, contribuciones especiales; y

III. Las Patentes Municipales establecidas conforme a lo previsto por la Constitución Política del Estado, cuyo hecho generador es el uso o aprovechamiento de bienes de dominio público, así como la obtención de autorizaciones para la realización de actividades económicas.

Artículo 10 (Impuesto). Impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación prevista por Ley, independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente. (Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano , 2003)

### **2.4.3. Decreto Supremo 24692**

El presente Decreto Supremo, excluye de la base imponible el Impuesto al Valor Agregado para la base de cálculo del Impuesto a las Transacciones.

#### **Considerando:**

- Que la base de cálculo del Impuesto a las Transacciones de conformidad al artículo 74 de la Ley N° 843 (Texto Ordenado) se determinará sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el periodo fiscal por el ejercicio de la actividad gravada.
- Que el artículo 4 del Texto Ordenado del Decreto Supremo N° 21532 reglamentario del Impuesto a las Transacciones, modificado por el Decreto Supremo N° 24438 de 13 de diciembre de 1996, señala los ingresos que no integran la base imponible del mencionado impuesto.
- Que en la base de cálculo del Impuesto a las Transacciones no está expresamente excluido el Impuesto al Valor Agregado (IVA) contradiciendo principios tributarios.
- Que es necesario la modificación del contenido del precitado artículo 4, para evitar que el Impuesto al Valor Agregado integre la base imponible del Impuesto a las Transacciones.

#### **DECRETA:**

**Artículo Único.-** Modificase el inciso a) del artículo 4 del Decreto Supremo N° 21532, modificado por el Decreto Supremo N° 24438 del siguiente modo:

**Artículo 4°.-** No integran la base imponible los siguientes conceptos; a) Los importes correspondientes al Impuesto a los Consumos Específicos, al Impuesto Especial a los Hidrocarburos y al Impuesto al Valor Agregado. (Decreto Supremo N° 24692, 1997)

### **2.4.4. Decreto Supremo 24849**

El presente decreto supremo incluye la base imponible el Impuesto al Valor Agregado para la base de cálculo del Impuesto a las Transacciones, a continuación se da un ejemplo del procedimiento conforme a lo establecido en el presente decreto supremo:

En el cuadro adjunto se puede ver que el impuesto al Valor Agregado como el Impuesto a las transacciones es gravado al 100% del ingreso gravado evidenciando la doble imposición a un mismo ingreso.

**CONSIDERANDO:**

Que se debe determinar el cálculo del impuesto a las transacciones, sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el período fiscal por el ejercicio de la actividad gravada, de conformidad con el artículo 74 de la ley 843 (texto ordenado);

Que el artículo 4 del texto ordenado del decreto reglamentario del impuesto a las transacciones (decreto supremo 21532 de 21 de febrero de 1,987), modificado por el decreto supremo 24438 de 13 de diciembre de 1,996, señala los ingresos que no integran la base imponible del mencionado impuesto;

Que la legitimidad tributaria, así como su igualdad y universalidad, obligan como principio a un sacrificio igual de los contribuyentes, correspondiendo al Poder Ejecutivo hacer cumplir la ley sin alterar ni contrariar sus disposiciones.

**DECRETA:**

**ARTICULO UNICO.-** Abrogase el decreto supremo 24692 de 2 de julio de 1,997, manteniéndose el inciso a del artículo 4 del decreto supremo 21532 de 21 de febrero de 1,987 modificado por el decretos supremo 24438 de 13 de diciembre de 1,996.

El señor 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 septiembre de mil novecientos noventa y siete años. (Decreto Supremo N° 24849, 1997)

**2.4.5. Resolución Administrativa (R.A) N° 05-0868-97**

**VISTOS Y CONSIDERANDO:**

Que, el artículo 4 del Decreto Supremo 21532 (Texto Ordenado vigente) que reglamenta el Impuesto a las Transacciones, determina los conceptos que no integran la base imponible de este

impuesto donde no se encontraban considerados el Impuesto Especial a los Hidrocarburos y el Impuesto al Valor Agregado.

Que, el Decreto Supremo 24438 de 13 de diciembre de 1996, en su artículo 2 modifica el inciso a) del artículo 4 del Decreto Supremo 21532 (Texto Ordenado en vigencia) excluyendo de la base imponible del Impuesto a las Transacciones; el Impuesto Especial a los Hidrocarburos y Derivados.

Que, con la finalidad de evitar que el Impuesto al Valor Agregado forme parte de la base imponible del Impuesto a las Transacciones, el Decreto Supremo 24692 de 2 de julio de 1997 en su artículo único, modifica el inc. a) del artículo 4 del Decreto Supremo 21532, excluyendo al IVA de la base imponible del IT.

Que, a los fines de lo señalado en los párrafos precedentes se hace necesario aclarar la forma de liquidación de este impuesto

**POR TANTO:**

La Dirección General de Impuestos Internos en uso de las facultades otorgadas por el Art. 127 del Código Tributario.

**RESUELVE:**

1. Aclarase, el Impuesto a las Transacciones se determinará sobre la base del total de los ingresos brutos devengados durante el período fiscal por el ejercicio de la actividad gravada, menos el trece por ciento (13%) que corresponde a la alícuota del IVA declarado sobre la misma base, de acuerdo al siguiente ejemplo:

Bs

Total de ingresos gravados del período (mensual) 100,00

Menos: IVA (Débito Fiscal) 13% sobre 100 13,00

Base Imponible 87,00

IT = 3% sobre 87,00 2,61

2. El impuesto se liquidará y pagará conforme a lo establecido en el artículo 7 del Decreto Supremo N° 21532 (Texto Ordenado en vigencia), a partir del período de agosto de 1997. (Resolución Administrativa N° 05-0868-97, 1997)

## **CAPÍTULO III**

### **MARCO METODOLÓGICO**

#### **3.1. DISEÑO METODOLÓGICO**

El presente trabajo es cuantitativo descriptivo sobre las consecuencias económicas que tiene la doble imposición tributaria en empresas unipersonales de la Ciudad de La Paz

Conforme a lo que señala el Sr. Roberto Hernández Sampieri, se espera que, en los estudios cuantitativos, los investigadores elaboren un reporte con sus resultados y ofrezcan recomendaciones aplicables a una población más amplia, las cuales servirán para la solución de problemas o la toma de decisiones. (Hernandez Sampieri, 2014, pág. 18)

Con frecuencia, la meta del investigador consiste en describir fenómenos, situaciones, contextos y sucesos; esto es, detallar cómo son y se manifiestan. Con los estudios descriptivos se busca especificar las propiedades, las características y los perfiles de personas, grupos, comunidades, procesos, objetos o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis. Es decir, 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 cómo se relacionan éstas. (Hernandez Sampieri, 2014, pág. 92)

#### **3.2. FASES METODOLÓGICAS**

La metodología utilizada permite identificar el área específica a ser analizadas en base a las normativas vigentes que se aplican en Bolivia, tomando en cuenta el grado de cumplimiento a las normas y procedimientos implementados por el Servicio de Impuestos Nacionales en base a la ejecución y control.

Se realizaron encuestas para saber el grado de información de los contribuyentes de las empresas unipersonales obligados a pagar el IT y el IVA.

Primera fase: Determinación de la necesidad y formulación de la problemática referido a la doble imposición tributaria del Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT) ” caso: empresas unipersonales de la ciudad de La Paz

Segunda fase: Elaboración de las bases generales de la monografía. Problema, objetivos y justificación referido al tema de estudio, ¿Cómo incide la doble imposición tributaria del Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT) en el caso de las Empresas Unipersonales de la Ciudad de La Paz?

El cual lleva a realizar un análisis sobre la incidencia que causa de la doble imposición tributaria del Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT) en el caso de las Empresas Unipersonales de la Ciudad de La Paz.

Siendo que la Doble imposición tributaria afecta encareciendo los precios por compra de productos ya que el consumidor final además de pagar el Impuesto al Valor Agregado (IVA) que es un impuesto indirecto también termina pagando el Impuesto a las Transacciones (IT) sobre el valor del producto total para ambos casos, también los contribuyentes prefieren ejecutar sus operaciones económicas y financieras de manera no transparente.

Tercera fase: Descripción del objeto. Estado del Arte. Antecedentes y análisis teórico procedimental, en nuestro país lamentablemente, si se aplica la doble tributación, de la siguiente manera que nos menciona el Decreto Supremo 24849 (DS 24849) "Que se debe determinar el cálculo del impuesto a las transacciones, sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el periodo fiscal por el ejercicio de actividad gravada, de conformidad con el artículo 74 de la Ley N° 843 (texto ordenado)" y Resolución Administrativa No. 05-1525-97 del 31 de octubre de 1997 se establece la obligación de pagar sobre el total de los ingresos brutos devengados sin excluir la alícuota del 13% que corresponde al IVA.

Cuarta fase: Descripción contextual y referencias legales del estudio, el Impuesto a las transacciones que se paga sobre el impuesto al Valor Agregado, es importante aclarar cuál es la base imponible para la determinación del tributo partiendo de conceptos que la Ley 843 analizando los Decretos Supremos y sus posteriores Resoluciones Normativas, como

antecedente histórico se menciona que en el año 1997, hubo dos meses en el que se aplicó el Impuesto a las Transacciones sobre la base del total de los ingresos brutos devengados en el periodo menos el 13% que correspondía a la alícuota del IVA declarado sobre la misma base.

Esto hecho ha genera que los contribuyentes paguen menos impuestos, y que no exista un alza de precios, siendo que se ha visto quien paga el Impuesto por dentro es el consumidor final puesto que paga el 14,94% que se incrementa al precio final de venta, ya que en otros países el impuesto es calculado por fuera lo que ocasiona que el consumidor final llegue a pagar solamente el 13% de IVA.

Por otro lado también se puede ver que el cálculo del 3% del IT debe ser calculado sin considerar el impuesto del IVA, ya que si se calcula por el Precio neto más el IVA, se estaría generando la doble imposición tributaria, misma que trae consecuencias a los consumidores finales y genera evasión en el pago de impuestos de parte de las empresa Unipersonales.

### **3.3. TÉCNICAS DE INVESTIGACIÓN**

Una de las técnicas utilizadas en el presente trabajo es la técnica con criterio en base a la revisión de la normativa y en base a la elaboración del cuestionario mismo fueron dirigidas a contribuyentes de Empresas Unipersonales que tienen como obligaciones tributarias los Impuestos al Valor Agregado y el Impuesto a las Transacciones en la Ciudad de La Paz.

Se realizó un análisis de los resultados en base a 10 contribuyentes encuestados del régimen general obligados a pagar el Impuesto a las Transacciones y el Impuesto al Valor Agregado.

### **3.4. UNIVERSO O POBLACIÓN DE REFERENCIA**

La presente monografía alcanza a todos los contribuyentes a nivel nacional, cabe resaltar que todos estamos en la cadena del Impuesto al Valor agregado, porque no se puede romper la cadena impositiva, el ámbito de aplicación es para todos los contribuyentes Empresas Unipersonales alcanzados por Impuesto al valor agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT).

### 3.5. DELIMITACIÓN GEOGRÁFICA

El análisis del presente trabajo se realizara enfocado al Impuesto al Valor agregado con relación al Impuesto a las Transacciones.

### 3.6. DELIMITACIÓN TEMPORAL

El análisis y realización de la presente monografía se la realiza a partir del inicio de clases y tutorías del tema de monografías en fecha 17 de noviembre de 2018 hasta el 20 de diciembre de 2018.

### 3.7. PRESUPUESTO

A partir del inicio de las tutorías y realización de la presente monografía, hasta la presentación se presupuestó gastado es el siguiente:

**TABLA N° 5 Cuadro Presupuesto**

<b>DETALLE</b>	<b>IMPORTE</b>
Investigación	400,00
Papelería	70,00
Fotocopias	35,00
Impresión	100,00
Anillados	50,00
Empastados	650,00
<b>TOTAL</b>	<b>1.355,00</b>

Fuente: Elaboración Propia

## **CAPÍTULO IV**

### **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

#### **4.1. CONCLUSIONES**

Por todo lo expuesto se puede concluir que desde la creación del Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto a las Transacciones se da la doble imposición tributaria en Bolivia, en razón a que ambos impuestos se gravan sobre una misma base imponible vulnerando el principio de Equidad, el cual señala que: el Principio de Capacidad de pago el cual indica que la carga tributaria que recae sobre cada individuo se determina en función de su capacidad económica.

Después de haber analizado los conceptos fundamentales de los impuestos que intervienen en la doble tributación, el mismo lleva a concluir que la doble tributación es el resultado de una mala política fiscal en nuestro país.

Del análisis realizado al Impuestos al Valor Agregado visto por dentro que se realiza en Bolivia y por fuera que se realiza en otros países; y la forma de pago del Impuesto a las Transacciones, se concluye que en Bolivia se paga un impuesto sobre otro impuesto específicamente del impuestos a las transacciones sobre el impuesto al valor agregado, lo que genera una doble tributación.

#### **4.2. RECOMENDACIONES**

Se recomienda poner a conocimiento este problema de doble imposición tributaria a todos los contribuyentes personas naturales y jurídicas y así puedan solicitar se elabore un Decreto Supremo que evite que el impuesto al valor agregado integre en la base imponible del impuesto a las transacciones y también se fijen procedimientos efectivos para evitar que los comerciantes de manera abusiva incrementen los precios haciendo pagar al consumidor final un impuesto que debe pagar el comerciante que realiza la actividad gravada.

## BIBLIOGRAFIA

- Apaza, J. (1998). Impuesto en Bolivia Cochabamba: educacion y cultura. Impuesto en Bolivia Cochabamba: educacion y cultura.
- Aspectos Legales Referentes a la Recuperacion del Tributo. (11 de 02 de 2008).
- Calderón, C. J. (1997). La doble imposición internacional y los métodos para su eliminación. Madrid.
- Decreto Supremo N° 21532 Reglamento del Impuesto a las Transacciones. (21 de 02 de 1987).
- Decreto Supremo N° 24692. (02 de 07 de 1997). Bolivia: Gaceta Oficial de Bolivia.
- Decreto Supremo N° 24849. (20 de 09 de 1997). Bolivia.
- Hernandez Sampieri, R. (2014). Metodologia de la Investigacion. México D.F: McGRAW-HILL / INTERAMERICANA EDITORES, S.A. DE C.V.
- Laserna, R. (18 de 12 de 2018). Bolivia está en 4to lugar en presión tributaria. Bolivia está en 4to lugar en presión tributaria, pág. 1.
- Ley 843 y Decretos Reglamentarios. (31 de 01 de 2018). TEXTO ORDENADO, COMPLEMENTADO Y ACTUALIZADO.
- Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano . (02 de 08 de 2003). Código Tributario Boliviano
- Manuel, O. (1995). Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales. Buenos Aires, Argentina: Editorial Heliasta.
- Nuevo Código Tributario Boliviano. (2003).
- Principales Determinantes Sociales del Incumplimiento Tributario en Bolivia. (s.f.). 3. Obtenido de [https://www.ciat.org/Biblioteca/AsistenciaTecnica/Espanol/2013\\_incumplimiento\\_tributario\\_bolivia\\_etc\\_ciat-giz.pdf](https://www.ciat.org/Biblioteca/AsistenciaTecnica/Espanol/2013_incumplimiento_tributario_bolivia_etc_ciat-giz.pdf).
- Recaudación tributaria. (03 de abril de 2018). La Razón (Edición Impresa).
- Resolución Administrativa N° 05-0868-97 . (05 de 09 de 1997). Bolivia .
- S/A. (26 de 09 de 2016). conceptodefinicion:  
[http://conceptodefinicion.de/definición\\_empresas/125](http://conceptodefinicion.de/definición_empresas/125)
- Zapana, P. J. (29 de 04 de 2017). La inflación en Bolivia en 2016, los precios “burbuja” y otros. La inflación en Bolivia en 2016, los precios “burbuja” y otros, pág. 2.

## ANEXOS

### Anexo No. 1 Cuestionario Contribuyentes Empresas Unipersonales Obligados a Pagar Impuesto a las Transacciones e Impuesto al Valor Agregado

1. ¿Usted conoce el concepto de Impuestos?

SI (            )                      NO (            )

Respuesta afirmativa, detallar concepto

.....

2. ¿Usted para la venta de sus productos aplica la Tasa Efectiva?

R.

3. ¿Usted como Empresa Unipersonal tiene conocimiento de la doble tributación que se genera en Bolivia?

SI (            )                      NO (            )

Porqué

.....

4. ¿Usted como Empresa Unipersonal está de acuerdo con pagar un doble impuesto el IT sobre el IVA?

SI (            )                      NO (            )

Porqué

.....

5. ¿El Servicio de Impuestos Nacionales alguna vez le ha brindado información explicativa sobre las normativas tributarias que se aprueban en Bolivia?

SI (            )                      NO (            )

6. ¿El Servicio de Impuestos Nacionales alguna vez le ha informado sobre doble tributación que se realiza en Bolivia?

SI ( ) NO ( )