

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA CONTADURÍA PÚBLICA



PETAENG

Plan Excepcional de Titulación para Estudiantes Antiguos No Graduados

MODULO DE ACTUALIZACION

Para la obtención del Grado Académico de Licenciatura

“CONTABILIDAD DE TRIBUTOS”

Autor: Dolly Mary Bustillos Ramírez

La Paz – Bolivia

2016

Dedicatoria

Dedicado a mi mamá Filin y mi papá Angel Moises, que hasta el último día de sus vidas siempre me apoyaron y confiaron en mí. ... aunque ellos ya no estén presentes, se que donde estén, compartirán conmigo esta felicidad y bendecirán este logro.

Agradecimiento:

A todo el plantel académico, que con todo profesionalismo, nos impartieron las clases y nos transmitieron sus extraordinarios conocimientos en sus magistrales clases.

A la Coordinación del “P.E.T.A.E.N.G.” , Lic Oscar Heredia y Lic Guido Yujra por viabilizar este Plan, alentarnos y apoyarnos constantemente para que esta experiencia sea gratificante.

A mi familia, que como siempre me brinda su apoyo incondicional.

A mi esposo Hugo Molina, mis hijitos Sebastián y Valentina, que fueron parte y motivación en este proyecto de vida.

RESUMEN

La administración tributaria en nuestro país constantemente emite reformas, así el cumplimiento tributario es complejo, obligando a los contribuyentes a una continúa revisión de los aspectos tributarios. La formación tributaria, es importante en la profesión contable, y debe dominar los temas más relevantes, del sistema tributario boliviano como: la normativa legal, las disposiciones, los tipos de impuestos, sus formas de declaración y pago.

En nuestro país, desde el año 1986, el sistema tributario ha sufrido múltiples variaciones debido a la aplicación de un nuevo modelo de política tributaria, Es así que los contribuyentes y ciudadanía en general no conocen en forma real y completa cuales son las obligaciones tributarias que deben cumplir, así como los derechos que en el ámbito tributario pueden exigir.

Este trabajo informe se ha centrado en el estudio del sistema tributario en Bolivia y los principales impuestos que lo integran, con el fin de determinar el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del impuesto, satisfaciendo así, la necesidad de conocer los aspectos básicos, medios y avanzados del ámbito tributario, en una sociedad que busca cada vez más altos niveles de cultura tributaria y cumplimiento voluntario acorde a la normativa vigente.

CONTABILIDAD DE TRIBUTOS

INDICE

1	<i>CAPITULO</i>	1
1.1	Introducción	1
1.2	Objetivo general	3
1.3	Aspectos Metodológicos	4
1.3.1	Justificación	4
1.3.2	Alcance	4
1.3.3	Metodología	6
1.3.3.1	Método de Investigación:	6
	Método deductivo	6
1.3.3.2	Nivel de Investigación:	6
	Investigación Narrativa	6
1.3.3.3	Técnicas de investigación	6
	Observación Documental	6
1.3.3.4	Instrumento de Investigación	6
	Documentos Escritos	6
2	<i>CAPITULO - MARCO PRÁCTICO</i>	7
2.1	Generalidades de los Tributos En Bolivia	7
2.1.1	Antecedentes Históricos	7
2.1.1.1	Tributos con Trabajo	7
2.1.1.2	Impuestos Para España	8
2.1.1.3	Primeros Impuestos	10
2.1.1.4	Impuestos A Los Recursos Naturales	11
2.1.1.5	Nace La Administración Tributaria	12
2.1.1.6	Primeras Instituciones	13
2.1.1.7	Tributos durante la Guerra del Chaco	14
2.1.1.8	Reformas Fiscales	14
2.1.1.9	Primeros Registros - Se implementa la Factura	15
2.1.1.10	Primer. Código Tributario	16
2.1.1.11	Recaudación Mínima	17
2.1.1.12	Reforma Tributaria	18
2.1.1.13	Distribución Justa y Equitativa	21
2.1.2	Servicio de Impuestos Nacionales	23
2.1.2.1	Misión y Visión Institucionales	23
2.1.2.2	Objetivos estratégicos	23
2.1.2.3	Valores	24

2.1.2.4	Servicios del SIN	24
2.1.3	Autoridad De Impugnación Tributaria	25
2.1.3.1	Mandato Legal	25
2.1.3.2	Misión y Visión	26
2.1.3.3	Misión	26
2.1.3.4	Visión	26
2.1.3.5	Valores Organizacionales	26
2.1.4	Legislación Tributaria	27
2.2	Marco Conceptual	27
2.2.1	Definición de impuesto.	28
2.2.2	Elementos del impuesto.	29
2.2.2.1	Sujeto. Activo y pasivo	29
2.2.2.2	Objeto.	30
2.2.2.3	Fuente.	30
2.2.2.4	Base.	30
2.2.2.5	Unidad.	30
2.2.2.6	Cuota.	30
2.2.3	Fines de los impuestos.	31
2.2.4	Efectos de los impuestos.	32
2.2.4.1	Repercusión	32
2.2.4.2	Difusión.	33
2.2.4.3	Absorción	34
2.2.4.4	Evasión.	34
2.2.5	Principios de la imposición.	35
2.2.5.1	Jurídicos.	35
2.2.5.2	Morales.	36
2.2.5.3	Justicia.	36
2.2.5.4	Eficiencia económica.	36
2.2.5.5	Simplicidad administrativa.	36
2.2.5.6	Flexibilidad.	36
2.2.5.7	Estabilización.	36
2.2.5.8	Equidad.	37
2.2.6	Principios de la incidencia.	37
2.2.6.1	Principio del beneficio.	37
2.2.6.2	Capacidad de pago.	37
2.2.6.3	Principio de la ocupación plena.	38
2.2.6.4	Principio de la conveniencia.	38
2.2.7	Clasificación de los impuestos.	39
2.2.7.1	Impuestos directos	39
2.2.7.2	Los impuestos indirectos	40

2.2.8	Empadronamiento y Regímenes Tributarios	42
2.2.8.1	Clasificación de los contribuyentes	42
2.2.8.2	Registro del Patrón Nacional de Contribuyentes (obtención del NIT)	42
2.2.8.2.1	Pasos para obtener el NIT	43
2.2.8.3	Tipos de contribuyente:	44
2.2.8.3.1	Régimen General	44
2.2.8.3.2	En el Régimen Especial	44
2.2.8.4	Procedimiento de categorización, recategorización o confirmación de contribuyentes PRICO, GRACO Y RESTO	45
2.2.8.5	Procedimiento de Categorización, Recategorización o confirmación De Contribuyentes del Régimen Tributario Simplificado	50
2.2.8.6	Procedimiento de Categorización, Recategorización o Confirmación de Contribuyentes del Régimen Tributario Integrado	51
2.2.8.7	Procedimiento De Categorización, Recategorización o Confirmación de Contribuyentes Del Régimen Agropecuario Unificado	53
2.2.9	Sistema Tributario En Bolivia	55
2.2.10	Impuesto al Valor Agregado (IVA)	57
2.2.10.1	Introduccion.-	57
2.2.10.2	IVA en Bolivia	57
2.2.10.3	Concepto y alcances.-	58
2.2.10.4	Aplicación en Bolivia	58
2.2.10.5	Contenido normativo.	59
2.2.10.6	Objeto y campo de aplicación del IVA	59
2.2.10.7	Sujetos Pasivos del IVA.	59
2.2.10.8	Base imponible.	60
2.2.10.9	Débito y crédito fiscal.	61
2.2.10.10	Periodo fiscal de liquidación.	62
2.2.10.11	Alícuota	62
2.2.11	Régimen Complementario del Impuesto Al Valor Agregado (Rc-Iva)	62
2.2.11.1	Antecedentes	62
2.2.11.2	Alcances	63
2.2.11.3	Objeto	63
2.2.11.4	Sujetos pasivos.	64
2.2.11.5	Base de cálculo.	65
2.2.11.6	Alícuota del impuesto.	65
2.2.11.7	Compensación o créditos fiscales.	65
2.2.11.8	Periodo fiscal de liquidación.	65
2.2.12	Impuesto a las Utilidades o Renta de las Empresas (I.U.E.)	66
2.2.12.1	Antecedentes.	66
2.2.12.2	Determinación de la utilidad neta imponible	66
2.2.12.3	Categorías de renta personal	67

2.2.12.4	La presunción de riqueza y la presunción de gasto	67
2.2.12.5	Impuesto a la renta de las empresas mineras	68
2.2.12.6	Impuestos a la renta de utilidades de empresas del sector de hidrocarburos	68
2.2.12.7	El impuesto a las utilidades o renta de las empresas	69
2.2.12.8	Sujetos pasivos del impuesto.	69
2.2.12.9	Objeto del impuesto.	70
2.2.12.10	Determinación de la utilidad neta.	71
2.2.12.11	Concepto de fuente	71
2.2.12.12	Compensación de pérdidas.	72
2.2.12.13	Exenciones.	72
2.2.12.14	Alícuota.	73
2.2.12.15	Plazo y cierres de gestión.	73
2.2.12.16	Vigencia.	73
2.2.13	Impuesto A Las Transacciones (IT)	74
2.2.13.1	Antecedentes.	74
2.2.13.2	Características del impuesto a las transacciones.	74
2.2.13.3	Objeto.	75
2.2.13.4	Sujetos pasivos.	75
2.2.13.5	Exenciones.	75
2.2.13.6	Base de cálculo.	76
2.2.13.7	Pago a cuenta del impuesto a las utilidades	76
2.2.13.8	Alícuota.	77
2.2.13.9	Período fiscal.	77
2.2.13.10	Vigencia.	77
2.2.14	Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores	77
2.2.14.1	Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles	77
	Son sujetos pasivos	77
	Base imponible	78
	Alícuotas	78
2.2.14.2	Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores	78
	Sujetos pasivos	78
	Base imponible – alícuotas,	78
2.2.15	Impuesto a los Consumos Específicos (ICE)	79
2.2.15.1	Objeto	79
2.2.15.2	Productos gravados con tasas específicas por unidad de medida.	81
2.2.15.3	Sujetos pasivos,	81
2.2.16	Impuesto a las Sucesiones y a las Transmisiones Gratuitas de Bienes	82
2.2.16.1	Objeto	82
2.2.16.2	Sujetos pasivos,	83
2.2.17	Impuesto a las Salidas Aéreas al Exterior (ISAE)	83
2.2.18	Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores	83

2.2.19	Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados _____	84
2.2.19.1	Objeto _____	84
2.2.19.2	Sujetos Pasivos _____	84
2.2.19.3	Determinación del impuesto _____	84
2.2.20	Impuesto Complementario de la Minería _____	85
2.2.20.1	Sujetos pasivos _____	85
2.2.20.2	La base imponible _____	85
2.2.20.3	La alícuota del Impuesto _____	85
2.2.21	Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF) _____	85
2.2.21.1	sujetos pasivos _____	87
2.2.21.2	Base imponible _____	87
2.2.21.3	La alícuota _____	87
2.2.22	Impuesto Directo a los Hidrocarburos (IDH) _____	87
2.2.22.1	El objeto _____	87
2.2.22.2	El hecho _____	88
2.2.22.3	Es sujeto pasivo _____	88
2.2.23	Obligaciones del contribuyente _____	88
2.2.24	Derechos del contribuyente _____	88
2.2.25	Documentos relacionados a la tributación _____	89
2.2.25.1	Los formularios (anexos 4) _____	89
2.2.25.2	Las facturas _____	89
3	<i>CAPITULO</i> _____	90
	CONCLUSION _____	90
	BIBLIOGRAFIA _____	92
	ANEXOS _____	94
	Practicas de Contabilidad de tributos _____	94
	Formularios de la renta _____	94

CONTABILIDAD DE TRIBUTOS

1 CAPITULO

1.1 Introducción

La formación de la cultura tributaria se vincula esencialmente a la promoción de una ciudadanía responsable que ejerza sus derechos y cumpla con sus obligaciones tributarias, en dicho ámbito va más allá de la población contribuyente, sino que vincula a toda la población boliviana. Así, se constituye en el conjunto de valores, creencias y actitudes compartidas por una sociedad respecto a la tributación y a las leyes que la rigen; en el marco del reconocimiento de los beneficios que la recaudación otorga.

Para que el Estado pueda cumplir con su obligación constitucional de velar por el bien común y proporcionar a la población los servicios básicos que ésta requiere, necesita de recursos que provienen principalmente de los tributos pagados por los contribuyentes.

El pago de los impuestos puede llevarse a cabo utilizando la coerción o apelando a la razón. La fuerza se manifiesta en las leyes y en su cumplimiento obligatorio, mientras que la razón sólo puede estar dada por una Cultura Tributaria con bases sólidas.

Es por ello que el conocimiento y la práctica de la **contabilidad de Tributos** evita un sin fin de problemas que no solo repercuten en la imagen de la persona jurídica y/o natural, sino la no aplicación conlleva a un costo excesivamente elevado; la **contabilidad de tributos** correctamente desarrollada es una herramienta para crear, establecer e implementar una cultura tributaria que se convierta en una fortaleza de la empresa y no una debilidad.

A efecto de fortalecer la Cultura Tributaria (entendida ésta como el conjunto de valores, creencias y actitudes compartido por una sociedad respecto a la tributación y las leyes que la rigen, lo que conduce al cumplimiento permanente de los deberes fiscales), se requiere

que la población obtenga conocimientos sobre el tema y comprenda la importancia de sus responsabilidades tributarias, en este caso la actualización y nivelación que nos dieron en el curso dentro del PETAENG nos permite como profesionales ser parte activa de la cultura tributaria fusionando en ello el conocimiento y la práctica.

1.2 Objetivo general

Este trabajo informe tiene por objetivo profundizar , recopilar y conceptualizar el sistema tributario en Bolivia, en cuanto a su marco normativo se refiere, como a su correcta aplicación, realización de las declaraciones del pago y su contabilización en los libros principales y registros auxiliares de todos impuestos en Bolivia .

1.3 Aspectos Metodológicos

1.3.1 Justificación

Como profesional de Contaduría Pública necesito conocer de una forma integral los tributos vigentes en mi país , para así brindar asesoría eficiente al realizar una práctica contable.

Un mayor conocimiento de las áreas del derecho tributario y laboral, me habilita para aplicar las normas que regulan dichas materias a distintos tipos de entidades y contribuyentes.

Para que el Estado pueda cumplir con sus obligaciones, yo como ciudadana profesional, debo asumir mi responsabilidad de adquirir el conocimiento necesario sobre los impuestos establecidos por la Administración tributaria de mi país y la obligación de que se paguen correctamente.

1.3.2 Alcance

A lo largo de este trabajo informe, se desarrollan un conjunto de temáticas de manera ordenada y clara de temas que se han identificado previamente como relevantes en el ámbito de los Tributos en Bolivia: sus antecedentes, su conceptualización, norma vigente y los impuesto vigentes, dando prioridad a los impuestos más frecuentes como son el IVA,IT, RC- IVA e IUE. (Anexos 1, 2, 3). Está dividido de 3 capítulos como se detalla a continuación:

CAPITULO 1

Introducción

Objetivo general

Aspectos Metodológicos

CAPITULO 2

MARCO PRÁCTICO

Generalidades de los Tributos En Bolivia

Antecedentes Históricos
Servicio de Impuestos Nacionales
Autoridad De Impugnación Tributaria
Legislación Tributaria

Marco Conceptual

Definición de impuesto.
Elementos del impuesto.
Fines de los impuestos.
Efectos de los impuestos.
Principios de la imposición.
Principios de la incidencia.
Clasificación de los impuestos.
Empadronamiento y Regímenes Tributarios
Sistema Tributario En Bolivia
Impuesto al Valor Agregado (IVA)
Régimen Complementario del Impuesto Al Valor Agregado (Rc-Iva)
Impuesto a las Utilidades o Renta de las Empresas (I.U.E.)
Impuesto A Las Transacciones (IT)
Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores
Impuesto a los Consumos Específicos (ICE)
Impuesto a las Sucesiones y a las Transmisiones Gratuitas de Bienes
Impuesto a las Salidas Aéreas al Exterior (ISAE)
Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores
Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados
Impuesto Complementario de la Minería
Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF)
Impuesto Directo a los Hidrocarburos (IDH)
Obligaciones del contribuyente
Derechos del contribuyente
Documentos relacionados a la tributación

CAPITULO 3

CONCLUSION

BIBLIOGRAFIA

ANEXOS

Practicas de Contabilidad de tributos
Formularios de la renta

1.3.3 Metodología

1.3.3.1 Método de Investigación:

Método deductivo

Que es un método científico que considera que la conclusión se halla implícita dentro las premisas. Esto quiere decir que las conclusiones son una consecuencia necesaria de las premisas: cuando las premisas resultan verdaderas y el razonamiento deductivo tiene validez, no hay forma de que la conclusión no sea verdadera.¹

1.3.3.2 Nivel de Investigación:

Investigación Narrativa

“la investigación narrativa es el estudio de las formas en que los seres humanos experimentamos el mundo”².

La investigación narrativa tiene como eje de su análisis a la experiencia humana, más específicamente, la investigación narrativa está dirigida al entendimiento y al hacer sentido de la experiencia.

1.3.3.3 Técnicas de investigación

Observación Documental

La recopilación documental es un instrumento o técnica de investigación general cuya finalidad es obtener datos e información a partir de fuentes documentales con el fin de ser utilizados dentro de los límites de una investigación en concreto.³

1.3.3.4 Instrumento de Investigación

Documentos Escritos

Un instrumento de investigación es un soporte por el cual se recoge la información necesaria relacionada con las variables del estudio. En este caso los documentos escritos utilizados son Libros, artículos publicados, información publicada en páginas Web, folleteria, entre otros.

¹ *Método deductivo – autor Enrique Costas*

² *Investigación narrativa: una forma de generación de conocimientos- Autor Mercedes Blanco*

³ *La recopilación documental como técnica de investigación - Carlos Torrealba*

2 CAPITULO - MARCO PRÁCTICO

2.1 Generalidades de los Tributos En Bolivia

2.1.1 Antecedentes Históricos⁴

2.1.1.1 Tributos con Trabajo

En la época prehispánica el dinero no existía, pero ya se había forjado un sentido de desarrollo común con base en el aporte comunitario para el bien del imperio.

El Imperio de Tiwanaku, constituido en gran parte del territorio Boliviano, tuvo en el tributo la forma de sostenerse económicamente. El tributo en aquella época podía ser en trabajo, tierra, frutos o especies y servía para sostener al imperio y sufragar las grandes obras que éste planificó y ejecutó; desde edificios hasta caminos, pasando por la construcción de templos, sistemas de cultivo, riego y demás obras comunales que llegaron a conformar el único imperio preincaico andino.

Posteriormente, surgió el Imperio Inca (1438-1532), que tuvo como principal forma de impuesto a la prestación personal. La distribución de la tierra se hacía dividiéndola en tres partes: para el sol, para el Inca y para la comunidad. El primer tercio, consagrado al sol y a sus hijos era cultivado para sostener al numeroso clero y a las múltiples fiestas Tributos con Trabajo que se llevaban a cabo. El segundo tercio era para el tributo fiscal, para solventar los gastos del imperio y responder ante cualquier emergencia en alguna de las provincias. El tercer tercio era el de las tierras del pueblo, repartidas anualmente en lotes según el número de miembros. Los súbditos cultivaban las tierras del Dios Sol y concurrían a los trabajos públicos recibiendo, a cambio, ropa y alimentos de los almacenes fiscales.

Todas las crónicas señalan el asombro español ante la inmensa cantidad de depósitos atestados de bienes y dispuestos en todo el territorio ocupado por los incas. Estos bienes en poder del Estado eran la riqueza más preciada, pues significaba que se disponía de una serie de ventajas. El sistema económico estaba basado en la reciprocidad, clave de todo el

⁴ <http://impuestos.gob.bo/culturatributaria>

sistema andino, en tanto permitió mantener el engranaje del régimen. De no poseer grandes cantidades de bienes acumulados, el

Estado no hubiera podido hacer frente a las exigencias administrativas, ni a los regalos y donaciones que se hacían por reciprocidad. ENTES

El tributo en el incario se daba directamente mediante la mita y de manera indirecta mediante la minga.

La mita era el trabajo por turno que consistía en el trabajo físico para la construcción de las grandes obras del Imperio. Era un trabajo bien organizado que realizaban obligatoriamente los varones saludables entre 18 y 50 años de edad. La mita tenía las características de obligatoriedad, equidad y alterabilidad en las tareas.

La minga era un trabajo en beneficio del lugar donde se habitaba para mejorar las condiciones de este, por ejemplo, en la construcción de canales de riego, edificación de puentes o apertura de caminos. Otra modalidad de la minga era el trabajo a favor de los inválidos, viudas, menores huérfanos, enfermos y ancianos.

2.1.1.2 Impuestos Para España

Durante la Conquista, una de las primeras y principales fuentes de tributos se basaba en el “Quinto Real”, que en una primera instancia fue aplicado a los metales preciosos provenientes de los tesoros de los incas.

Con posterioridad, este impuesto fue transferido a la producción de minerales de distinta especie, como también a los tesoros hallados. El quinto (o veinte por ciento del total) procedió de la explotación del oro y la plata y fue el que dio los mayores ingresos a la Corona Española.

En 1535, Hernando Pizarro transportó a España 200.000 ducados⁵ consignados a particulares como producto de lo obtenido en el territorio inca. De acuerdo a lo señalado

⁵ Moneda de oro antigua, acuñada en varios países de Europa. Su peso era de 3,5 g de oro de 0,986 de pureza. mineras de América. Posteriormente, los metales preciosos no fueron entregados como pago por un “rescate”, sino en categoría de tributo.

por el historiador Julio Peñaloza Cordero, la cuantía de esos tesoros produjo una verdadera revolución económica en Europa, haciendo ver la magnitud de las riquezas .

En 1572, el tributo indígena fue otra de las principales fuentes de ingresos. En un principio era cobrado por los encomenderos; con posterioridad y a medida en que las encomiendas fueron absorbidas por la Corona, los corregidores fueron encargados de realizar este cobro.

También existían los impuestos como el Diezmo, que fue un impuesto establecido a favor de la Iglesia y del cual la Corona española tomaba una parte. El impuesto al comercio era la alcabala, que se aplicaba al contrato de compra/ venta y era pagada por el vendedor sobre el precio de toda mercadería, cualquiera fuese su origen. El almojarifazgo era un derecho que se cobraba sobre las mercaderías importadas desde España a razón del cinco por ciento de su valor. Casi todos los cargos eran comprables, por ello se hablaba de la venta de empleos u “oficios”. En mérito a este sistema, las autoridades que habían pagado por su cargo se daban formas para sacar de éste la mayor cantidad posible de dinero, de donde resultaba que, en realidad, era el pueblo el que pagaba el precio de venta de los oficios.

Para la explotación de la plata instituyeron “la mita”, trabajo forzado e insalubre. Además, surgieron los obrajes, industrias manufactureras de tejidos de lana, algodón y otros enseres, en los que los nativos laboraban en condiciones infrahumanas.

A mediados del siglo XVIII se produjo un endurecimiento fiscal en todas las Américas, se crearon impuestos a la minería, al comercio, a los cargos y a las personas. Estas cargas tributarias originaron levantamientos indígenas como los de Alejo Calatayud y Tupac Katari que se oponían al cobro excesivo de tributos, a los abusos de la mita y al desconocimiento de otros derechos.

La Junta Tuitiva organizada por la revolución paceña del 16 de julio de 1809 planteaba también la suspensión de las alcabalas y la suspensión de envío de dinero concepto de tributos al Virreinato de la Plata. La Junta Tuitiva emitió un Plan de Gobierno de diez puntos, el primero de los cuales decía textualmente: “No se remitirá a Buenos Aires por título alguno, numerario de estas Cajas ni de ningún otro ramo, como son los productos de la administración de correos y tabaco, quedando todas sus entradas a la disposición de este

ilustre cuerpo para atender las necesidades presentes de la patria y realizar el nuevo Plan de Gobierno”.

La supresión de la alcabala era una aspiración de los indígenas y había constituido uno de los pilares de la rebelión de Tupac Katari treinta años antes. Sin embargo, esta medida tuvo corta duración porque, tres meses después, cuando fue sofocada la revolución paceña se volvió al viejo sistema de los tributos coloniales.

2.1.1.3 Primeros Impuestos

Después de una larga y sangrienta lucha de más de 16 años, los levantamientos concluyeron con la declaración de la independencia en 1825. Bolivia nació a la vida republicana con un territorio arrasado por la guerra y sumida en una depresión económica causada por el saqueo, el abandono de las tierras y de las minas.

Bolivia, como país libre, promulga su primera constitución y organiza los tributos, eliminando los trabajos gratuitos y el pago de impuestos con mano de obra. De igual manera, se estableció la contribución directa, en tres categorías: la contribución personal, la contribución sobre las propiedades y el impuesto sobre las rentas de ciencias, artes e industrias.

Personal: Todo varón entre 18 a 60 años debía pagar 3 pesos anuales, con excepción de los militares, el clero regular e individuos inválidos.

Sobre propiedades: Las fincas rústicas debían pagar el 3% y 4% sobre la renta, según estaban alquiladas o no: las urbanas el 3% estando alquiladas y 2% si las habitaba el propietario.

Sobre rentas: - Los empleados públicos debían pagar según sus sueldos, del 1% al 5%. - Los abogados, médicos y boticarios el 4% sobre 500 pesos de ganancia anual que se les calculaba. - Los maestros de oficio el 2% sobre 200 pesos y los oficiales el mismo porcentaje sobre 100 pesos. - Los comerciantes por mayor de artículos ultramarinos el 6% sobre 6.000 pesos. - Los comerciantes por menor el 6% sobre 1.200 pesos.

Sin embargo, la población se mostró contraria a esta nueva forma de contribuir y esta propuesta no se concretó y se restableció el tributo indígena, que consistía en un pago anual

por varón entre los 18 y 60 años, y la alcabala (ambos existentes ya en la colonia). Además, se crearon los impuestos a los extractores de coca, a las rentas y a la venta de inmuebles.

El año de 1872, se promulga la Ley de Administración Financiera, la cual estructuró la descentralización de las rentas, dividiendo los fondos de la República en: Nacionales y Municipales⁶. Los Nacionales eran derechos sobre la exportación de minerales, impuestos sobre la venta de guano, bórax, materias inorgánicas del Litoral y venta de tierras del Estado. Los Municipales consistían en las inscripciones del sector educativo primario.

En 1873, se establece que toda sociedad anónima pagaría al Estado un porcentaje de sus utilidades. Ese impuesto se mantiene hasta el día de hoy con el nombre de Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas.

2.1.1.4 Impuestos A Los Recursos Naturales

En 1877 un terremoto asoló el departamento del Litoral, dejando agravado el calamitoso estado del tesoro público. El sismo quebró el aparato fiscal y administrativo del departamento y los funcionarios de la administración estaban desamparados y sin recursos, por lo que se sugirió establecer un impuesto a la exportación de salitre.

En consecuencia, en 1878, se crea el impuesto de 10 centavos al quintal de salitre. Chile argumentó que el Tratado de 1874 prohibía establecer nuevos impuestos a las exportaciones o capitales chilenos, pero Bolivia replicó que no se trataba de capitales chilenos, sino ingleses. En el segundo mes de 1878, el Gobierno boliviano ordenó la ejecución del cobro del impuesto y en diciembre decidió poner en ejecución el mismo.

El Prefecto del Departamento del Litoral, Severino Zapata, al no poder concretar el cobro del impuesto se dispuso embargar e inventariar los bienes de la Compañía de Salitres y Ferrocarril de Antofagasta a fin de hacer efectivo el cobro adeudado.

Éste hecho fue utilizado como pretexto por la cancillería chilena para dar inicio a la Guerra del Pacífico, en la que Bolivia perdió el acceso al mar.

En 1883, se creó el impuesto a la goma y, en 1886, a la plata para proporcionar ingresos a las arcas del país, activar la economía, generar más caminos y un ejército poderoso.

⁶ *Ley de Municipalidades*

La última parte del siglo XIX fue sin duda uno de los momentos más conflictivos de la historia republicana. La tensión regional, originada por las contradicciones estructurales internas del país, eclosionaron en la llamada Revolución Federal.

La procedencia de los recursos del erario nacional fue uno de los motivos de la rivalidad entre los departamentos del país, ya que La Paz era un importante contribuyente, favorecido además por los impuestos a la coca. Según algunos historiadores, uno de los argumentos en contra de la capital chuquisaqueña, y que causaron la Guerra Federal de 1899, era que La Paz, a diferencia de los otros departamentos, contribuía con mayores recursos al Tesoro.

A principios de 1899, se fundó Puerto Alonso sobre el río Acre, estableciendo un puesto de cobranza para recaudar el impuesto a la exportación de la goma boliviana, el cual en un mes y medio de funcionamiento cobró una millonaria suma de dinero. El establecimiento de éste puesto fronterizo fue utilizado por Brasil como excusa para el conflicto del Acre, en el que nuevamente se perdió parte del territorio boliviano.

2.1.1.5 Nace La Administración Tributaria

En los últimos años del siglo XIX y los primeros del siglo XX, el estaño adquirió importancia en el mercado internacional cuando empezó a ser utilizado masivamente en la industria, especialmente para el enlatado. Sin embargo, puede decirse que el país sostenía a las empresas mineras y no a la inversa, dado que su contribución al Tesoro Público resultaba, a decir del investigador Julio Peñaloza, “irrisoria”: no llegaba al 11 por ciento de los ingresos totales del Fisco.

El mineral era escaso en el mundo pero abundante en territorio boliviano, por lo cual el país llegó a ser el segundo productor mundial. Se inició el auge del estaño y simultáneamente se descubrió el primer pozo petrolero, ambas actividades fueron los pilares principales de la economía boliviana. En tanto, se creó el impuesto al petróleo y se perfeccionó la Patente de Minas.

Mediante Decreto del Gobierno del General José Manuel Pando, de 31 de julio de 1902, se estableció un impuesto de 2% sobre las utilidades de las sociedades anónimas y las empresas mineras, el mismo que fue burlado sistemáticamente. El Ministro Alberto Diez de

Medina sostuvo en un informe de diciembre de 1905 que “había sido ilusoria la percepción del impuesto” y que “la mayor parte de las empresas habían burlado la Ley”.

A través de la Ley del 23 de enero de 1918 y el Decreto Supremo del 19 de marzo de 1919, se creó la Dirección de la Renta de Alcoholes e Impuestos Internos, que se encargaba de la recaudación de patentes mineras e hidrocarburíferas y de los impuestos sobre las utilidades de tierras baldías, levantamiento de planos mineros, matrícula universitaria y espectáculos públicos, es decir, de los tributos de carácter nacional y departamental.

2.1.1.6 Primeras Instituciones

Hasta 1926 las finanzas públicas bolivianas se caracterizaron por una tendencia estructural al déficit fiscal debido a que los crecientes gastos no podían ser financiados con los ingresos corrientes. Además el país, pese a que era uno de los mayores exportadores de estaño del mundo, ya tenía una importante deuda externa debido a su permanente iliquidez.

Habiendo recibido la economía en esas condiciones, el Presidente Hernando Siles decidió contratar a la Misión Kemmerer para modernizar los sistemas monetarios, financieros y fiscales, pero sobre todo, para permitir la contratación de nuevos préstamos externos, financiar proyectos de obras públicas y cubrir el déficit fiscal recurrente.

Fruto de la Misión, se reformaron los tributos, se creó la Aduana Nacional, el Banco Central de Bolivia y la Contraloría General de la República.

En los primeros treinta años del siglo XX, las aduanas fueron claramente la principal fuente de ingresos nacionales, seguida de la minería. A pesar de las dificultades de imposición, la economía boliviana se basó en las exportaciones, que en el 93% eran minerales, fundamentalmente estaño. Kemmerer afirmó categóricamente que el Estado tenía una dependencia absoluta de los impuestos al estaño, que constituían entre el 8% y el 21% del total de ingresos entre 1921 y 1929.

La Ley de 3 de mayo de 1928, aprobó los proyectos propuestos por la Misión Kemmerer relativos al impuesto a cierta clase de rentas y la tributación de la propiedad inmueble.

2.1.1.7 Tributos durante la Guerra del Chaco

Iniciada la Guerra del Chaco, conflicto en el que murieron alrededor de 60.000 bolivianos (1934), los gastos de defensa llegaron al 80,4% del presupuesto de la nación de ese entonces. Esta situación obligó al Gobierno a dejar de pagar la deuda externa y a adquirir nuevos préstamos externos para solventar los gastos de guerra, asimismo, el Estado estableció el impuesto a los sueldos e impulsó la venta de la Insignia Patriótica. Bolivia quedó devastada humana y económicamente.

Si la guerra fuera el día de hoy y se destinara el 80% del Presupuesto General del Estado a la misma, el gasto sobrepasaría los 26 mil millones de dólares.

El 21 de diciembre de 1936, el gobierno del coronel David Toro, asesorado por Germán Busch, promulgó por decreto la creación de la empresa estatal Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPFB). Meses más tarde, y apoyados en evidencias que implicaban a la compañía norteamericana Standard Oil en el contrabando de petróleo hacia su filial argentina (hasta ese momento la única concesionaria de los campos petrolíferos), el Gobierno decidió expulsarla del país, revirtiendo al Estado boliviano todas sus propiedades.

El 1937, el Gobierno de Toro dictó la primera nacionalización del petróleo y la confiscación de bienes a la Standard Oil - una de las petroleras más grandes y poderosas del mundo - por defraudación fiscal y traición a la patria, siendo la primera estatización del sector petrolero en Bolivia y en Sudamérica, adelantándose en más de un año a las grandes confiscaciones mexicanas. La decisión se produjo dos años después de que el Estado abriera un juicio a esa empresa por contrabando de crudo hacia Argentina, y la acusara de negar su apoyo al país durante la Guerra.

2.1.1.8 Reformas Fiscales

En 1942, bajo el Gobierno de Enrique Peñaranda se contrató a la Misión Bohan, para realizar un diagnóstico que permita al Gobierno preparar un plan de largo plazo, en el marco de la colaboración para la Segunda Guerra Mundial. La principal conclusión de esa Misión fue aumentar y diversificar la producción boliviana, tras constatarse que el 24,8% del total de las exportaciones eran destinadas a la importación de productos agrícolas que podían ser producidos nacionalmente.

Por otro lado, al 62% del territorio nacional inexplorado en zonas tropicales constituía un desafío y la Misión recomendó colonizar esas tierras. Debido a estos factores, se planteó la diversificación, apoyándose en el desarrollo intensivo del agro que señalaba a Santa Cruz como la región con mayor potencialidad de crecimiento económico.

El plan mencionó áreas de producción, productos agrícolas de consumo básico y la necesidad de una infraestructura de comunicaciones.

Como resultado de la Misión Bohan, el Gobierno creó, en 1942, la Corporación Boliviana de Fomento (CBF), cuyo objetivo era impulsar el desarrollo agroindustrial del país, que incluía la construcción de ingenios azucareros (Ingenio Guabirá). Se creó el Banco Agrícola para abrir una línea de crédito a un potencial sector agroindustrial y se inició la construcción de la carretera Cochabamba - Santa Cruz, en 1943.

Durante la segunda Guerra Mundial, el país se unió a los Aliados, razón por la cual entregó gran cantidad de estaño a 48 centavos de dólar, cuando el precio en el mercado mundial era de 60 centavos de dólar por libra fina, provocando pérdidas económicas a Bolivia, además de una escasa recaudación de impuestos por este aporte a los Aliados. Este periodo estuvo marcado por la aparición del primer libro de ventas, también por las multas e infracciones al incumplimiento de obligaciones tributarias. Los principales impuestos aprobados en la década fueron el Impuesto Adicional sobre Alcoholes y Aguardientes, Impuesto a las Rentas, Impuestos sobre Materias Primas y otros. El Decreto Supremo 2409 de 1951 crea la Dirección General de la Renta encargada de la recaudación y fiscalización de todas las rentas e impuestos a escala nacional.

2.1.1.9 Primeros Registros - Se implementa la Factura

El triunfo electoral del Movimiento Nacionalista Revolucionario (MNR), en 1951, fue desconocido por Mamerto Urriolagoitia, quien entregó el poder al General Hugo Ballivián, haciendo inevitable el alzamiento armado popular civil y obrero que dio lugar a la Revolución Nacional de 1952.

La Revolución se produjo en una época crítica para la economía boliviana, con un sistema de producción agrícola ineficaz -el 92 % de la tierra apta la poseían el 6% de los

hacendados- y que descansaba en el lamentable sistema del pongueaje, todavía vigente a pesar de las medidas en contra dictadas por Gualberto Villarroel seis años antes.

La Revolución Nacional de 1952 dio paso a grandes procesos de transformación como la Nacionalización de las Minas, la Reforma Agraria, el Voto Universal y la Reforma Educativa.]

No obstante, el gasto público tuvo que recurrir al déficit fiscal para satisfacer estas demandas ya que no podían ser cubiertas por las recaudaciones tributarias internas que eran muy limitadas, dada la existencia de un reducido universo tributario y donde además persistía un problema de evasión permanente.

En el Gobierno del General Alfredo Ovando se derogó el Código de Petróleo “Davenport” de 1956 y, en 1969, nacionalizó los bienes de la Gulf Oil Co., permitiendo la recuperación para el país del 90% de las reservas de gas que manejaba ilegalmente la transnacional.

Como resultado de la nacionalización, Bolivia ingresó al mercado internacional del gas con la exportación del energético a Argentina.

En más de 20 años de exportación de gas a Argentina, se facturaron más de 4.500 millones de dólares, dinero que fue a parar a las arcas del Estado boliviano y con el que se sostuvo la economía nacional.

El año 1957 se implantó la obligación de emitir factura en todo tipo de ventas. Asimismo, se aprobó el Decreto Supremo 5000, por el cual se crea el Impuesto sobre Ventas y Servicios, y se deja sin efecto cerca de 50 impuestos, entre ellos el de Timbres de Transacción sobre Facturas, Impuestos sobre Ventas, Impuestos sobre Artículos de Tocador, Impuestos sobre Carburantes y otros.

2.1.1.10 Primer. Código Tributario

Mediante Decreto Supremo de mayo de 1970, en el Gobierno de Juan José Torres se reestructura la Dirección General de la Renta Interna y sus dependencias, bajo el denominativo de Servicio Nacional de la Renta Interna, cuya función principal era aplicar, recaudar, fiscalizar los tributos internos y desarrollar una conciencia tributaria en el país. Pese a su corto periodo se realizaron las gestiones para la promulgación del Primer Código

Tributario en 1970, y por primera vez se llevó a cabo en la ciudad de La Paz un Curso sobre Tributación.

Entre 1970 y 1975, los ingresos de la economía boliviana estaban conformados en un 44% por la exportación de gas y minerales. Esa bonanza permitió que el Gobierno de facto no se ocupase por fortalecer la base interna de recaudación ya que la tasa media de crecimiento superaba el 5% del Producto Interno Bruto (PIB). Incluso en el tema impositivo interno el Gobierno implementó una “lotería de facturas” que ocasionaba más problemas que soluciones.

En 1975, el Gobierno contrato a la Misión encabezada por Richard Musgrave, quien junto a un equipo de profesionales realizó un estudio de reforma fiscal de gran amplitud, el cual consistía en fortalecer la base interna de recaudación a través de la ampliación a los impuestos internos, sugirió: establecer un sistema de recaudación de impuestos, a través de intermediarios como los bancos y oficinas de correos, eliminar los cargos que se efectuaban a los formularios y que los mismos sean accesibles a los contribuyentes, dar mayor atención a la educación tributaria, la creación del impuesto al valor agregado, impuestos a los profesionales, al consumo específico, a la herencia, a los asalariados y a la propiedad, entre otros.

En esta década se da énfasis a la explotación petrolera y agrícola generando un gran desarrollo en el oriente del país. Los recursos destinados para llevar adelante este desarrollo provinieron directamente de los tributos mineros y de préstamos del exterior.

2.1.1.11 Recaudación Mínima

Tras una serie de gobiernos militares, en 1982, Bolivia vuelve a la democracia con el Gobierno de la UDP y la situación económica era delicada. La recaudación tributaria llegó a su nivel más bajo y pese a que existía una gran cantidad de impuestos, los pagos por este concepto se hacían con gran cantidad de billetes que no tenían ningún valor. La presión tributaria descendió al uno por ciento del Producto Interno Bruto (PIB).

Bolivia había suspendido sus pagos a la deuda externa debido a su iliquidez, motivo por el que no se podía negociar con organismos internacionales de financiamiento externo. Por otro lado, el gobierno aplicó la desdolarización de la economía afectando a los pequeños

ahorristas y el Banco Central no tenía reservas. Además, se disparó la demanda salarial que resultó en la emisión monetaria que provocó un índice inflacionario del orden del 23.500%, el más grande de la historia boliviana y uno de los mayores a nivel mundial.

En 1985, se promulgó el Decreto 21060 en el que se incluyeron medidas de orden fiscal, de control monetario, de liberalización de la economía, de privatización, de fijación de impuestos e incluso establecía los feriados nacionales, estableciéndose un nuevo modelo económico denominado “neoliberal”.

La política de estabilización de shock indujo a una depresión y a un alto costo social, ya que el país no alcanzó los niveles de crecimiento necesario para superar los altos niveles de pobreza y produjo un incremento intenso de la economía informal en las principales ciudades que se vieron inundadas por vendedores callejeros y un crecimiento del contrabando de manera

2.1.1.12 Reforma Tributaria

La crisis económica que atravesaba Bolivia en la década de los 80 estableció la necesidad de elaborar un nuevo sistema tributario con el objetivo de frenar las altas tasas de inflación y generar mejores condiciones para el crecimiento económico del país.

La nueva reforma impositiva se materializó con la Ley 843 de 20 de mayo de 1986, transformando radicalmente la estructura de la Administración Tributaria, estableciendo sólidos criterios técnicos y modernizando sus instrumentos.

La medida fiscal redujo los más de cien impuestos existentes a sólo seis impuestos permanentes y una contribución por única vez, denominada “Regularización Impositiva”. Este era un impuesto del 3% sobre el patrimonio neto de las firmas y de las personas, lo que permitió a los contribuyentes sanear su situación con el Fisco respecto de las obligaciones tributarias vencidas antes del 31 de diciembre de 1985. Asimismo, se crearon los regímenes especiales como el Sistema Tributario Integrado (STI), el Régimen Tributario Simplificado (RTS) y el Régimen Tributario Rural Unificado (RTRU).

Entre los impuestos introducidos podemos mencionar el Impuesto al Valor Agregado (IVA), que es una adaptación positiva del impuesto indirecto establecido en Europa y otros

países de Latinoamérica, siendo hoy en día el impuesto de mayor recaudación a nivel nacional con una alícuota vigente a la fecha del 13%. Figuran también el Impuesto a las Transacciones (IT), que actualmente tiene una alícuota del 3%, y el Impuesto a los Consumos Específicos (ICE), entre otros.

Paulatinamente se fueron mejorando los servicios de la Administración Tributaria, por ejemplo, se adecuó el Registro Único de Contribuyentes (RUC) a las particularidades de la nueva normativa para contar con un registro de contribuyentes real a nivel nacional, esto se dio gracias a la aplicación de un sistema computacional en línea que redujo en ese tiempo los márgenes de error a menos del 2%. También se implantó el cobro de los impuestos mediante el Sistema Bancario, los controles sistematizados a los contribuyentes, la recaudación con valores, control de presentación de Declaraciones Juradas, etc.

En 1988, con la misión fundamental de ejercer un control efectivo en los sujetos de mayor significación fiscal, se creó el segmento de Grandes Contribuyentes (GRACO) para otorgar un trato preferencial y atención personalizada.

La reforma estructural progresiva promulga la Ley 1340 de 28 de mayo de 1992, la cual pone en vigencia el segundo código tributario, efectivizando una importante labor de imagen corporativa, cambiando el nombre de la institución y reforzando la acción de comunicación.

Se da un salto cualitativo al área de informática, inaugurando un moderno centro de computación e informática, con tecnología de punta, elevando la precisión y eficiencia de servicios hacia los contribuyentes, dando origen a los avances tecnológicos más importantes de las últimas décadas en toda la Administración Pública.

Entre los sistemas más importantes y vigentes a la fecha está la incorporación del sistema de acceso y consulta telefónica gratuita, la cual permite absolver las dudas de los contribuyentes y de la población en general desde cualquier punto del país. Asimismo, gracias al internet, con información de carácter tributario, se comenzó a brindar servicios de alcance nacional e internacional, dotando al usuario de la posibilidad de efectuar consultas en línea.

Con la actualización de los sistemas se logró depurar el Padrón de Contribuyentes, alcanzando un crecimiento promedio anual del 14,79% de inscritos, además, por primera vez el Padrón incluyó datos del Régimen Agropecuario Unificado (RAU).

En 1994, la Ley 1551 de Participación Popular marca un nuevo hito tributario, haciendo más equitativa la distribución de los ingresos por impuestos al fortalecer la inversión pública de los gobiernos municipales con el 20% de la recaudación efectiva para realizar inversiones en salud, educación, saneamiento básico, agua potable, alcantarillado y vivienda.

De igual manera, la educación pública universitaria recibe en forma automática el 5% de los ingresos y, finalmente, del total de las recaudaciones por concepto de impuestos un 75% es destinado al Tesoro General de la Nación.

Hubo reformulaciones que se realizaron a la Ley 843, a través de la Ley 1606, dentro las cuales, por ejemplo, se puede citar la eliminación del Impuesto a la Renta Presunta de las Empresas (IRPE) y el Impuesto a la Renta Presunta de los Propietarios de Bienes (IRPPB) para crear el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE).

Sin embargo, en la década de los 90' la recaudación tributaria se vio afectada por la capitalización de las empresas estatales más grandes del país como Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPFB), Empresa Nacional de Telecomunicaciones (ENTEL), Empresa Nacional de Electricidad (ENFE), Lloyd Aéreo Boliviano (LAB) y la Empresa Nacional de Ferrocarriles (ENFE); lo cual modificó sustancialmente el mecanismo de contribución de los ingresos al Tesoro General de la Nación ya que el aporte directo que efectuaban las empresas públicas fue sustituido por el pago de impuestos de las capitalizadas.

La capitalización redujo los ingresos para el Tesoro por los cambios en la tributación y por las subvenciones, formando un hueco financiero que fue agrandado por la Reforma de Pensiones. En 1997, para cubrir el déficit fiscal se promulgó un gasolinazo para paliar el hueco de más de 300 millones de bolivianos que tenía el Tesoro.

Con el objeto de darle sostenibilidad a las tareas efectuadas, se promulgó la Ley 2166, cambiando la denominación de la Administración Tributaria por el nombre que a la fecha sigue vigente “Servicio de Impuestos Nacionales”, estableciendo autonomía financiera y la institucionalización.

En la gestión 2003, se promulga la Ley 2492 que establece el nuevo Código Tributario vigente hasta el día de hoy, que regula el régimen jurídico del sistema tributario boliviano, aplicando todos los tributos de carácter nacional, departamental, municipal y universitario.

Con el afán de imponer una nueva política tributaria, en el Gobierno de Sánchez de Lozada se pretendió crear dos nuevos impuestos; uno al ingreso de las personas y el otro que gravaba el patrimonio. El rechazo de la población no se dejó esperar por lo que miles de personas se volcaron a las calles para tomar por la fuerza algunas instituciones públicas y quemar su documentación. En consecuencia, en octubre de 2003, la violenta represión obligo al Presidente en ejercicio a renunciar a su mandato.

En 2005, se promulgó una nueva Ley de Hidrocarburos, creando el Impuesto Directo a los Hidrocarburos (IDH), el cual constituye, aproximadamente, un tercio de la recaudación tributaria actual. El siguiente cuadro muestra la recaudación progresiva de los diferentes impuestos desde la gestión 1990 a 2005.

Asimismo, a partir de la gestión 2005 la cantidad de contribuyentes se fue incrementando principalmente por el cambio del RUC al NIT, por lo que al 31 de enero de 2005 el Padrón de Contribuyentes alcanzó a 146.159.

2.1.1.13 Distribución Justa y Equitativa

La economía boliviana inicia un cambio trascendental desde la gestión 2006, devolviendo el protagonismo al Estado a través de la creación o refundación de empresas públicas y presentando un nuevo modelo económico, social, comunitario y productivo, en el cual se define como estratégicos a los sectores de hidrocarburos, minería, electricidad y recursos ambientales y se propone la recuperación del control y soberanía de los recursos naturales.

El 1 de mayo de 2006, se aprobó el Decreto Supremo 28701 “Héroes del Chaco”, mediante el cual el Estado recuperó la propiedad, posesión y el control total de los hidrocarburos;

nacionalizando Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPBF), modificando los contratos firmados con las empresas petroleras y reajustando a favor del Estado los porcentajes de pago de regalías, cumpliendo el objetivo de llevar los recursos del sector hidrocarburos al pueblo, a través de la distribución directa a los gobiernos departamentales, gobiernos municipales, el sistema universitario público y el Fondo de Desarrollo de Pueblos Indígenas y originarios y Comunidades Campesinas. En este sentido, el Estado, bajo el esquema de descentralización fiscal y el nuevo régimen autonómico vigente a partir de la Constitución Política del Estado de 2009 transfiere los recursos, por lo que la responsabilidad en el uso adecuado de los mismos se centra en los niveles sub nacionales enfocados a conseguir resultados de impacto económico y social.

La transferencia de los recursos permite a las regiones administrar independientemente los ingresos tributarios que les corresponde y superar las trabas que anteriormente existían para su desarrollo. Es así, que en el 2011 la Ley 154 de Clasificación y Definición de Impuestos y de Regulación para la creación y/o modificación de impuestos, faculta tanto a departamentos como a municipios a crear sus propios impuestos.

Con el objetivo de acompañar el crecimiento económico del país con una eficiente recaudación tributaria, el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) cumple un conjunto de actividades como campañas de control fiscal, ferias de cultura tributaria, implementación de nueva tecnología y otros para reforzar el cumplimiento voluntario del pago de tributos y transparentar la actividad institucional.

Por ello, el SIN emprendió un proceso de modernización de la operativa tributaria y bajo el principio de simplicidad, a través del Modelo de Administración del Sistema Impositivo (MASI), se ha implementado el Padrón de Contribuyentes Biométrico Digital, cuya inscripción se realiza a través de la Oficin@ Virtual, misma que permite que al presente más de 300.000 contribuyentes pueden presentar sus declaraciones juradas desde la comodidad de su casa, su oficina o cualquier otro lugar del mundo, con un computador o teléfono celular conectado a internet.

La adopción de modernos sistemas tecnológicos, junto a la creación de nueva infraestructura institucional en las principales ciudades del país y al desarrollo de modernos

y eficientes sistemas de fiscalización y educación tributaria han permitido el crecimiento sostenido de las recaudaciones, que se destinan para impulsar el desarrollo nacional y la lucha contra la pobreza.

En 2012, el SIN logró la recaudación más alta de la historia tributaria de Bolivia al llegar a un récord histórico de más de 37 mil millones de bolivianos, el triple de lo recaudado en 2005 y un 24% más a lo obtenido en 2011.

2.1.2 Servicio de Impuestos Nacionales⁷

En Bolivia, el Servicio de Impuestos Nacionales se constituye en parte fundamental de la Administración Tributaria, siendo responsable de recaudar los impuestos de carácter nacional.

2.1.2.1 Misión y Visión Institucionales

La Misión establece la razón de ser de la institución, coincidente con su mandato legal. Como resultado de los procesos de consulta, la Misión del SIN para el Plan Estratégico 2011-2015 es la siguiente:

“Proveemos al Estado de los recursos generados por impuestos nacionales, contribuyendo a mejorar la calidad de vida y el Vivir Bien de las bolivianas y bolivianos”.

La Visión se entiende como la aspiración máxima del SIN desde el punto de vista institucional. En este sentido, la Visión adoptada para el PEI es:

“Somos una institución transparente, innovadora con valores, con compromiso e interés social que facilita el pago de impuestos y contribuye a la construcción de una Cultura Tributaria”.

2.1.2.2 Objetivos estratégicos

Objetivo Estratégico 1:

“Disminuir la Evasión y la Mora Tributaria”.

• ⁷ impuestos.gob.bo

Objetivo Estratégico 2:

“Incrementar el Universo de Contribuyentes Efectivos”.

Objetivo Estratégico 3:

“Reforzar el Cumplimiento Voluntario de Obligaciones Tributarias con una Mayor Cultura Tributaria y Seguridad en Fronteras”.

2.1.2.3 Valores

Unidad, suma de esfuerzos para alcanzar los objetivos propuestos.

Igualdad, porque todas y todos somos iguales sin distinción de edad, género, descendencia, entre otros

Inclusión, sobre la base de la activa participación y el aporte de todas y todos para la construcción del país.

Dignidad, como el reconocimiento de cada boliviana y boliviano respecto a si mismo, en su calidad de persona valiosa..

Reciprocidad, en la medida en que se reconoce la importancia de correspondernos entre los miembros de nuestra sociedad.

2.1.2.4 Servicios del SIN

Algunos de los servicios que ofrece el SIN son:

- Asistencia al contribuyente.
- Orientación al ciudadano.
- Capacitación Tributaria.
- Línea Gratuita de atención al contribuyente.
- Sitio Web.

- Buzón de reclamos y sugerencias.
- Kioscos tributarios.
- Plataformas Móviles.

2.1.3 Autoridad De Impugnación Tributaria⁸

2.1.3.1 Mandato Legal

La Autoridad de Impugnación Tributaria (AIT), fue creada por el Título III de la Ley N° 2492, **Código Tributario Boliviano (CTB)** del 4 de agosto de 2003, como parte del poder ejecutivo, bajo tuición del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas (MEFP).

La AIT es un órgano autárquico de derecho público, con autonomía de gestión administrativa, funcional, técnica y financiera, con jurisdicción y competencia en todo el territorio nacional.

La AIT tiene como objeto conocer y resolver los recursos de alzada y jerárquico que se interpongan por controversias entre el Contribuyente y la Administración Tributaria contra los actos definitivos del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), Aduana Nacional de Bolivia (ANB) y Gobiernos Autónomos Municipales.

La Ley N° 3092 del 7 de julio de 2005 incorpora al Código Tributario Boliviano el **Procedimiento para el conocimiento y resolución de los Recursos de Alzada y Jerárquico**, aplicables ante la AIT.

De acuerdo a la Ley N° 2492, las actividades de la AIT se financiarán con: 1) Hasta uno (1) por ciento del total de las recaudaciones tributarias de dominio nacional percibidas en efectivo, que se debitará automáticamente, según se disponga mediante Resolución Suprema; y 2) Otros ingresos que pudiera gestionar de fuentes nacionales o internacionales.

La AIT está compuesta por una Autoridad General con sede en la ciudad de La Paz y cuatro (4) Autoridades Regionales con sede en las capitales de los departamentos de Chuquisaca, La Paz, Santa Cruz y Cochabamba. También forman parte de la AIT, los Responsables

⁸ www.ait.gob.bo

Departamentales que, previa aprobación de la Autoridad General, serán designados por la Autoridad Regional en las capitales de departamento donde no existan Autoridades Regionales.

El Artículo N° 141° del Decreto Supremo N° 29894, del 7 de febrero de 2009, que reglamenta la estructura del Órgano Ejecutivo, dispone que la Superintendencia General Tributaria y las Superintendencias Regionales Tributarias pasan a denominarse Autoridad General de Impugnación Tributaria y Autoridades Regionales de Impugnación Tributaria, respectivamente; y determina que dichas entidades seguirán cumpliendo sus objetivos, desarrollando sus funciones y atribuciones, hasta que se emita una normativa específica que adecue su funcionamiento a la Nueva Constitución Política del Estado, manteniendo inalterable su existencia y continuidad de funcionamiento como Entidad.

2.1.3.2 Misión y Visión

2.1.3.3 Misión

“Impartir Justicia Tributaria especializada y oportuna, por medio de la resolución de Recursos de Alzada y Jerárquicos, garantizando transparencia, imparcialidad y debido proceso”.

2.1.3.4 Visión

“Constituirnos en la única institución técnica y jurídica que emite fallos solventes en materia tributaria y que éstos se traduzcan en precedentes orientadores y vinculantes, por la precisión en sus contenidos, construyendo doctrina tributaria nacional en beneficio del Estado”.

2.1.3.5 Valores Organizacionales

- Ama Suwa (No ser Ladrón), Ama Llulla (No ser mentiroso) y Ama Qílla (No ser Flojo)
- Honestidad
- Compromiso
- Madurez Profesional
- Responsabilidad
- Respeto

2.1.4 Legislación Tributaria

La legislación tributaria, es una pirámide que tiene como máxima norma a la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia, por ser de mayor jerarquía y debido a que de ella se derivan otras normas, estableciendo un sistema jerarquizado.



El Código Tributario es un conjunto de principios que regulan el ámbito tributario nacional. Se encuentra vigente desde el 02 de agosto de 2003, y básicamente contempla cuatro elementos: La relación jurídica entre quien cobra y quien paga los tributos. La aplicación de los tributos. La definición y clasificación de los “Ilícitos”. Los procesos de impugnación.

El Código Tributario se aplica a todos los tributos de carácter nacional, departamental y municipal.

2.2 Marco Conceptual

Los impuestos son uno de los instrumentos de mayor importancia con el que cuenta el Estado para promover el desarrollo económico, sobre todo porque a través de éstos se puede influir en los niveles de asignación del ingreso entre la población, ya sea mediante un determinado nivel de tributación entre los distintos estratos o, a través del gasto social, el cual depende en gran medida del nivel de recaudación logrado.

A continuación se establecen los elementos teóricos necesarios para comprender la importancia de los impuestos en la actualidad.

2.2.1 Definición de impuesto.⁹

Los impuestos son una parte sustancial (o más bien la más importante) de los ingresos públicos. Sin embargo, antes de dar una definición sobre los impuestos hay que aclarar la diferencia entre los conceptos de ingreso público, contribución e impuesto. Cuando nos referimos a ingresos públicos estamos haciendo referencia a todas las percepciones del Estado, pudiendo ser éstas tanto en efectivo como en especie o servicios. En segundo lugar, una contribución es una parte integrante de los ingresos públicos e incluye aportaciones de particulares como, por ejemplo, pagos por servicios públicos, de donaciones, multas, etc. En tercer lugar, los impuestos forman parte de las contribuciones y éstas a su vez forman parte de los ingresos públicos.

La definición de impuesto contiene muchos elementos, y por lo tanto pueden existir diversas definiciones sobre el mismo. Entre las principales definiciones están las siguientes: “Los impuestos son prestaciones en dinero, al Estado y demás entidades de Derecho Público, que las mismas reclaman en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas”¹⁰.

“El impuesto es una parte de la renta del ciudadano, que el Estado percibe con el fin de proporcionarse los medios necesarios para la producción de los servicios públicos generales”¹¹

“El impuesto es una parte proporcional de la riqueza de los particulares deducido por la autoridad pública, a fin de proveer a aquella parte de los gastos de utilidad general que no cubren las rentas patrimoniales”¹².

⁹Durán Ribera Jesús, *Derecho Tributario*, Editorial Universitaria, 4ta. Edición, Santa Cruz – Bolivia, 1987.

¹⁰ I “Teoría General de las Finanzas Públicas y el Caso de México”. Autor Rosas Aniceto, Roberto Santillán.

¹¹ Vitti de Marco:

¹² Luigi Cossa:

“El impuesto es una parte de la renta nacional que el Estado se apropia para aplicarla a la satisfacción de las necesidades públicas, distrayéndola de las partes alícuotas de aquella renta propiedad de las economías privadas y sin ofrecer a éstas compensación específica y recíproca de su parte”¹³.

De las definiciones anteriores se puede ver que existen ciertos elementos en común como que los impuestos son coercitivos, es decir que el Estado los fija unilateralmente, limitan el poder de compra del consumidor y se destinan sin ninguna especificación a cubrir la satisfacción de necesidades colectivas o a cubrir los gastos generales del Estado.

Una vez que se han visto los elementos que integran al impuesto, éste se puede definir como “la aportación coercitiva que los particulares hacen al sector público, sin especificación concreta de las contraprestaciones que deberán recibir”¹⁴. Es decir, los impuestos son recursos que los sujetos pasivos otorgan al sector público para financiar el gasto público; sin embargo, dentro de esta transferencia no se especifica que los recursos regresarán al sujeto en la forma de servicios públicos u otra forma. Esto es así porque los recursos obtenidos por el sector público sirven para muchos fines redistribución del ingreso a través de diversas vías como p. ej. a través de los programas de desarrollo social.¹⁵

2.2.2 Elementos del impuesto.¹⁶

Los elementos más importantes del impuesto son: el sujeto, el objeto, la fuente, la base, la cuota y la tasa. A continuación se especifican cada uno de éstos.

2.2.2.1 Sujeto. Activo y pasivo

Este puede ser de dos tipos: sujeto activo y sujeto pasivo. El sujeto activo es aquel que tiene el derecho de exigir el pago de tributos. De tal forma en Bolivia los sujetos activos son: El estado, los municipios y la aduana.

El sujeto pasivo es toda persona física o moral que tiene la obligación de pagar impuestos en los términos establecidos por las leyes. Sin embargo, hay que hacer notar una diferencia

¹³ José Alvarez de Cienfuegos

¹⁴ Teoría General de las Finanzas Públicas y el Caso de México

¹⁵. “Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas”, autor Flores Zavala, Ernesto

¹⁶ Durán Ribera Jesús, Derecho Tributario, Durán Ribera Jesús, Editorial Universitaria, 4ta. Edición, Santa Cruz – Bolivia, 1987.

entre el sujeto pasivo del impuesto y el sujeto pagador del impuesto, ya que muchas veces se generan confusiones, como sucede por ejemplo con los impuestos indirectos. El sujeto pasivo del impuesto es aquel que tiene la obligación legal de pagar el impuesto, mientras que el sujeto pagador del impuesto es quien realmente paga el impuesto.

2.2.2.2 Objeto.

Es la actividad o cosa que la Ley señala como el motivo del gravamen, de tal manera que se considera como el hecho generador del impuesto.

2.2.2.3 Fuente.

Se refiere al monto de los bienes o de la riqueza de una persona física o moral de donde provienen las cantidades necesarias para el pago de los impuestos. De tal forma las fuentes resultan ser el capital y el trabajo.

2.2.2.4 Base.

Es el monto gravable sobre el cual se determina la cuantía del impuesto, por ejemplo: el monto de la renta percibida, número de litros producidos, el ingreso anual de un contribuyente, otros.

2.2.2.5 Unidad.

Es la parte alícuota, específica o monetaria que se considera de acuerdo a la ley para fijar el monto del impuesto. Por ejemplo: un kilo de arena, un litro de petróleo, un dólar americano, etc.

2.2.2.6 Cuota.

Es la cantidad en dinero que se percibe por unidad tributaria, de tal forma que se fija en cantidades absolutas. En caso de que la cantidad de dinero percibida sea como porcentaje por unidad entonces se está hablando de tasa.

Las cuotas se pueden clasificar de la siguiente manera:

- i) De derrama o contingencia. En primer lugar, se determina el monto que se pretende obtener; segundo, se determina el número de sujetos pasivos que pagarán el impuesto; y una vez determinado el monto a obtener y número de sujetos pasivos se distribuye el monto entre todos los sujetos determinando la cuota que cada uno de ellos debe pagar.

- ii) Fija. Se establece la cantidad exacta que se debe pagar por unidad tributaria. Por ejemplo Bs 2.00 por kilo de azúcar.
- iii) Proporcional. Se establece un tanto por ciento fijo cualquiera que sea el valor de la base.
- iv) Progresiva. Esta puede ser de dos tipos: directa e indirecta. En la primera la cuota es proporcional y sólo crece la porción gravable del objeto impuesto. En el segundo caso la proporción de la cuota aumenta a medida que aumenta el valor de la base. Esta a su vez puede ser de tres tipos:
 - a) progresividad por clases,
 - b) progresividad por grados y,
 - c) progresividad por coeficientes.
- v) Degresiva. En ésta se establece una determinada cuota para una cierta base del impuesto, en la cual se ejerce el máximo gravamen, siendo proporcional a partir de ésta hacia arriba y estableciéndose cuotas menores de ésta hacia abajo.
- vi) Regresiva. En ésta se establece un porcentaje menor a una base mayor y viceversa.

2.2.3 Fines de los impuestos.

Función de los impuestos. En primer lugar, veamos cuáles son las principales funciones de los impuestos. Los impuestos tienen en el sistema económico gran importancia debido a que a través de éstos se pueden alcanzar diversos objetivos. Originalmente los impuestos servían exclusivamente para que el Estado se allegara de recursos, sin embargo, actualmente podemos ver que existen varios fines los cuales se mencionan a continuación: ·

- Redistribución del ingreso. Uno de los puntos fundamentales de un sistema impositivo es lograr redistribuir el ingreso en favor de un sector o grupo social; esto se alcanza cuando se logran reducir todos aquellos efectos negativos que generan los mercados en la economía . Una vía fundamentalmente poderosa para lograr la redistribución del ingreso es a través de la aplicación de impuestos al ingreso a tasas progresivas, como por ejemplo a través del impuesto sobre la renta.

- Mejorar la eficiencia económica. Otro punto fundamental para el sistema impositivo es lograr la eficiencia económica; esto se logra si se pueden corregir ciertas fallas del mercado como lo son p. ej. las externalidades.
- Proteccionistas. Los impuestos, por otra parte, pueden tener fines proteccionistas a fin de proteger a algún sector muy importante de la nación, como puede ser por ejemplo alguna industria nacional, el comercio exterior o interior, la agricultura, etc.
- De fomento y desarrollo económico. Los impuestos por otra parte tienen un papel fundamental en el desarrollo económico del país o de alguna región en particular. Esto se logra a través de los recursos que se obtienen, los cuales se pueden destinar por ejemplo a fomentar a algún sector económico en particular, por ejemplo a través de un impuesto sobre el consumo de gasolina mediante el cual se pretenda financiar la construcción de carreteras.

Por otra parte podemos ver que los impuestos pueden tener fines fiscales y extrafiscales. Los fines fiscales hacen referencia a la obtención de recursos que el Sector Público necesita para cubrir las necesidades financieras, mientras que los fines extrafiscales se refieren a la producción de ciertos efectos que pueden ser económicos, sociales, culturales, políticos, etc.

2.2.4 Efectos de los impuestos. ¹⁷

En esta sección se revisan algunas de las consecuencias que pueden originar el pago de los impuestos sobre el campo económico. Entre los principales efectos se encuentran la repercusión, la difusión, la absorción y la evasión.

2.2.4.1 Repercusión

La repercusión se puede dividir en tres partes: percusión, traslación e incidencia.

La percusión se refiere a la obligación legal del sujeto pasivo de pagar el impuesto.

La traslación se refiere al hecho de pasar el impuesto a otras personas, y

¹⁷ Durán Ribera Jesús, Derecho Tributario, Durán Ribera Jesús, Editorial Universitaria, 4ta. Edición, Santa Cruz – Bolivia, 1987.

La incidencia se refiere a la persona que tiene que pagar realmente el impuesto, no importa que ésta no tenga la obligación legal de hacerlo.

De esto se desprende que la repercusión es una lucha entre el sujeto que legalmente tiene que pagar el impuesto y terceros, el sujeto trata de trasladar el impuesto y la persona tercera tratará de restringir el consumo de dicho artículo para evitar de esta forma cargar con el impuesto.

Pero además hay que considerar otros aspectos. En primer lugar, la repercusión se puede dar o no, esto depende del tipo de impuesto que se aplique por ejemplo, un impuesto sobre las utilidades de las empresas, en este caso no es posible que se presente la repercusión, sin embargo, sucede lo contrario en el impuesto sobre el valor agregado.

Hay que considerar también si el impuesto es liviano o es pesado. En el primer caso es preferible que lo pague el sujeto sobre el que legalmente recae, ya que de esta forma se verán reducidas sus utilidades pero al menos no se verá afectada la demanda del bien ya que ésta puede disminuir por un aumento en el precio, provocando mayores pérdidas que las provocadas por el pago del impuesto. En el segundo caso, el sujeto preferirá repercutir el impuesto, ya que si se atreviera a pagarlo él mismo resultaría incosteable para el negocio debido a que el impuesto absorbería las posibles utilidades.

Por otra parte, se debe considerar también la influencia de la elasticidad de la demanda sobre la repercusión. En este caso se puede ver cómo, por ejemplo, los productos de primera necesidad y los productos de gran lujo tienen siempre más o menos la misma demanda, los primeros por que no se puede prescindir de ellos, los segundos por que los individuos que los quieren están en condiciones de pagar cualquier precio por ellos. En estas condiciones es muy sencillo repercutir el impuesto, dado que de cualquier forma la demanda no variará.

2.2.4.2 Difusión.

Una vez que termina el fenómeno de la repercusión se presenta el de la difusión. Este se caracteriza por que la persona que debe pagar finalmente el impuesto ve reducida su capacidad adquisitiva en la misma proporción del impuesto pagado, sin embargo, esto genera un proceso en el que esta persona deja de adquirir ciertos productos o reduce su

demanda, por lo tanto sus proveedores se verán afectados por esta reducción en sus ventas y a su vez tendrán que reducir sus compras, y así sucesivamente.

Cabe aclarar que aunque la repercusión es probable que se de o no, en el caso de la difusión siempre se va a dar, porque no importando quien tenga que pagar el impuesto siempre se va a dar una reducción en la capacidad adquisitiva, lo cual va a desencadenar el proceso mencionado.

Por otra parte, cuando se da la repercusión el sujeto pasivo no verá reducida su capacidad adquisitiva, sin embargo, cuando se da el proceso de difusión todas las personas relacionadas con el bien en cuestión verán reducido su poder adquisitivo, inclusive el sujeto pasivo que inicialmente no pagó el impuesto.

Como se puede apreciar la difusión no se dará con la misma intensidad en todos los productos, ya que como se explicó en el inciso anterior los bienes de consumo necesario y los de gran lujo muy difícilmente dejarán de adquirirse, en cambio afectarán en mayor medida a los bienes de lujo, ya que estos no son indispensables para nadie.

2.2.4.3 Absorción

Puede existir la posibilidad de que el sujeto pasivo traslade el impuesto, sin embargo, no lo hace porque su idea es pagarlo. No obstante, para que pueda pagarlo decide o bien aumentar la producción, disminuir el capital y el trabajo empleados, o en última instancia implementar algún tipo de innovación tecnológica que permita disminuir los costos

2.2.4.4 Evasión.

La evasión es el acto de evitar el pago de un impuesto. A diferencia de lo que sucede con la repercusión en donde el impuesto se traslada, en el caso de la evasión simplemente nunca se paga porque nadie cubre ese pago. La evasión puede ser de dos tipos: legal e ilegal.

La evasión legal consiste en evitar el pago del impuesto mediante procedimientos legales, por ejemplo, al dejar de comprar una mercancía a la cual se le acaba de implementar un impuesto; en este caso el impuesto no se paga porque simplemente se ha dejado de comprar el bien.

La evasión ilegal es aquella en la cual se deja de pagar el impuesto mediante actos violatorios de las normas legales, por ejemplo, la ocultación de ingresos, la omisión en la expedición de facturas, contrabando, etc.

La evasión fiscal se puede dar por muchas razones, entre las principales se encuentran:

- Ignorancia sobre los fines de los impuestos
- Servicios públicos prestados en forma defectuosa e ineficiente
- Por la falta de una contraprestación por los impuestos que se pagan
- Muchas veces se considera que el pago de impuestos sólo sirve para contribuir al enriquecimiento ilícito de los funcionarios públicos.

2.2.5 Principios de la imposición.

Para que los impuestos funcionen adecuadamente y logren cumplir con sus objetivos es necesario que cumplan con una serie de características de diversa índole como pueden ser: económicas, políticas, sociales, morales y jurídicas. De tal forma para que se logren cumplir estos principios es necesario establecer dos elementos básicos: por una parte, el marco normativo, el cual establece las reglas bajo las que se rigen las figuras tributarias, y por la otra, se encuentran las técnicas fiscales que tienen como cometido mejorar la recaudación y hacerla más equitativa .

De acuerdo a lo anterior se pueden mencionar varios principios fundamentales que todo sistema tributario debe cumplir:

2.2.5.1 Jurídicos.

Los impuestos deben ser de aplicación y de observancia general, sólo se deben aplicar tratamientos especiales cuando se refieran a situaciones generales. Además, los impuestos se deben expresar con claridad y precisión, de tal forma que se eviten las confusiones que originen malas interpretaciones. Por último, los impuestos deben tener una base legal y se deben destinar a satisfacer necesidades colectivas.

2.2.5.2 Morales.

Los impuestos no deben fomentar hábitos nocivos para la sociedad, sino al contrario deben combatir estas malas conductas, y por otra parte, los impuestos deben ser justos en un sentido social de acuerdo con las condiciones generales del país.

2.2.5.3 Justicia.

Sobre cualquier otro principio la justicia se debe imponer, sobre todo se debe velar por la mínima intervención privada y no se deben afectar las libertades individuales.

2.2.5.4 Eficiencia económica.

Los impuestos no deben interferir con una eficiente distribución de los recursos, sino al contrario la deben promover. Se puede apreciar que muchas veces algunos tipos de impuestos pueden modificar la conducta de las personas generando efectos adversos en la economía, como por ejemplo trabajar menos horas ante un mayor impuesto sobre la renta. En este sentido los impuestos pueden ser distorsionantes y no distorsionantes, pero en la práctica casi todos los impuestos son del primer tipo.

A pesar de que la mayoría de los impuestos pueden ser distorsionantes, también se pueden aplicar impuestos correctivos, como por ejemplo en el caso de que se tengan que corregir fallas del mercado.

2.2.5.5 Simplicidad administrativa.

El sistema impositivo genera costos en su administración, por lo tanto deberían reducirse estos costos en la medida de lo posible.

2.2.5.6 Flexibilidad.

En muchas ocasiones las circunstancias económicas cambian con gran rapidez, ante esto el sistema impositivo debe permitir estos cambios y adaptarse a ellos. por ejemplo, ante caídas generales en el ingreso los impuestos deben ser menores, y ante aumentos generales en el ingreso los impuestos pueden incrementarse proporcionalmente.

2.2.5.7 Estabilización.

Otro punto fundamental consiste en que a través del sistema impositivo es posible fomentar la estabilidad de la economía procurando amortiguar automáticamente las fluctuaciones económicas.

2.2.5.8 Equidad.

Uno de los principios fundamentales establece que todo sistema tributario debe ser equitativo. La equidad se refiere a la manera en la que los recursos de la sociedad deben ser distribuidos entre los individuos que la conforman.

La equidad se puede clasificar de dos formas: equidad horizontal y equidad vertical. La equidad horizontal establece que los individuos que se encuentren en circunstancias similares deben tener un trato similar. La equidad vertical establece que los individuos que tienen una mayor capacidad de pago paguen mayores impuestos. A diferencia de la equidad horizontal la equidad vertical ofrece mayores dificultades a la hora de decidir quién debe pagar las tasas mayores, y cuánto más debe pagar que los demás.

2.2.6 Principios de la incidencia.

Uno de los temas fundamentales dentro de este trabajo se refiere a la forma en la que los impuestos pueden incidir sobre la distribución del ingreso, para lo cual es importante abordar algunos principios de la incidencia fiscal.

2.2.6.1 Principio del beneficio.

De acuerdo con este principio un sistema equitativo es aquel donde cada contribuyente paga en función de los beneficios que recibe de los servicios públicos. Este principio se fundamenta no solamente en un criterio de política impositiva, sino también de impuestos y gastos.

2.2.6.2 Capacidad de pago.

Este tiene como premisa la contribución según la capacidad de pago de cada persona. La capacidad de pago se puede estudiar desde dos vertientes: equidad horizontal y equidad vertical.

1. Equidad horizontal. Bajo esta premisa se establece que las personas con igual capacidad de pago deben pagar lo mismo. Sin embargo, pueden existir diversas maneras de medir la capacidad de pago, todas ellas deben ser de tipo cualitativo: renta, consumo o riqueza.

Esta cuestión ha sido ampliamente discutida, se debe establecer qué medio es el más adecuado para lograr la equidad, el problema estriba en que cada uno de estos medios presenta ventajas y desventajas frente a los demás, por lo tanto es preciso considerar cuál de

estos logra minimizar las desventajas y cuál maximizar las ventajas, por supuesto que debe ser considerando siempre la estructura económica del lugar donde se aplique.

2. Equidad vertical. Un pilar fundamental de la equidad vertical es la regla del sacrificio igual. Esta nos establece que las personas con diferentes niveles de renta deben pagar cantidades diferentes de impuestos. Para saber qué tan diferentes deben ser estos pagos se establecen tres reglas de sacrificio. Primera, suponiendo dos personas con diferentes niveles de renta, uno con renta alta y otro con renta baja, entonces se supone que ambas personas contribuyen con un mismo nivel de renta, por ejemplo Bs 10.000. Segunda, estas dos personas van a contribuir exactamente con la misma proporción de su ingreso, por ejemplo 10 por ciento. Tercera, la dos personas pagan fracciones diferentes de su ingreso, resultando que ambas rentas después del impuesto se igualan.

2.2.6.3 Principio de la ocupación plena.

De acuerdo a este principio la política tributaria puede servir para estimular la producción y el empleo, para lo cual no es necesario tomar en consideración el beneficio o la capacidad de pago.

2.2.6.4 Principio de la conveniencia.

Este principio establece que se debe obtener el mayor monto posible de ingresos por recaudación con la menor dificultad. Se menciona por ejemplo el caso de los impuestos sobre las herencias, en donde el sujeto que ganó el dinero no se encuentra presente para objetar el impuesto.

La incidencia es un aspecto muy importante dentro de la política tributaria por muchas razones, la principal es que a través de esta se pueden lograr cambios en la distribución del ingreso. Por ejemplo, un cambio en la tasa sobre cierto impuesto va a establecer la forma en la cual se determina la carga.

Para ver cómo funciona lo anterior se pueden identificar tres tipos de incidencia:

- a) Incidencia absoluta. Esta consiste en el establecimiento de un impuesto en particular, suponiendo siempre que se mantenga constante el gasto público.
- b) Incidencia diferencial. La incidencia se puede determinar a través de cambios en la distribución resultante de sustituir un impuesto por otro, considerando que se mantienen constantes tanto los ingresos como los gastos.
- c) Incidencia presupuestaria. Esta se determina cuando hay resultados combinados de cambios en los impuestos y en los gastos.

En la economía puede darse algún tipo de incidencia fiscal, sin embargo, lo importante es considerar los efectos que el cambio de un impuesto puede tener sobre los niveles de empleo, consumo, inversión, etc., y por lo tanto determinar el estado de la distribución del ingreso.

2.2.7 Clasificación de los impuestos. ¹⁸

Existen fundamentalmente dos clasificaciones de los impuestos. La primera de ellas los clasifica en directos e indirectos.

2.2.7.1 Impuestos directos

De acuerdo al criterio administrativo los impuestos directos son aquellos que gravan al ingreso, la riqueza, el capital o el patrimonio y que afectan en forma directa al sujeto del impuesto, por lo tanto no es posible que se presente el fenómeno de la traslación. De acuerdo al criterio de la repercusión, el legislador se propone alcanzar al verdadero contribuyente suprimiendo a todo tipo de intermediarios entre el pagador y el fisco. Un ejemplo de impuestos directos en México es el Impuesto Sobre la Renta.

Éstos impuestos pueden clasificarse a su vez en personales y en reales.

Los personales son aquellos que toman en consideración las condiciones de las personas que tienen el carácter de sujetos pasivos.

Los impuestos reales son aquellos que recaen sobre la cosa objeto del gravamen, sin tener en cuenta la situación de la persona que es dueña de ella.

Éstos se subdividen en impuestos que gravan a la persona considerándola como un objeto y los que gravan a las cosas.

Ventajas.

- a) Aseguran al Estado una cierta renta conocida y manejada de antemano.
- b) Se puede aplicar mejor una política de redistribución del ingreso.
- c) En tiempo de crisis, aunque su quantum decrece, lo es en un menor grado que los impuestos indirectos.

Desventajas

- a) Son muy sensibles a los contribuyentes.
- b) Son poco elásticos, y por lo tanto aumentan muy poco en épocas de prosperidad.

¹⁸ *Derecho Tributario General*, autor Martín, José María y Guillermo Rodríguez

- c) Se prestan más a la arbitrariedad por parte de los agentes fiscales.
- d) Son poco productivos.
- e) El contribuyente es más estricto al juzgar los gastos del Estado.
- f) Estos impuestos dejan de gravar a un gran sector social.

2.2.7.2 *Los impuestos indirectos*

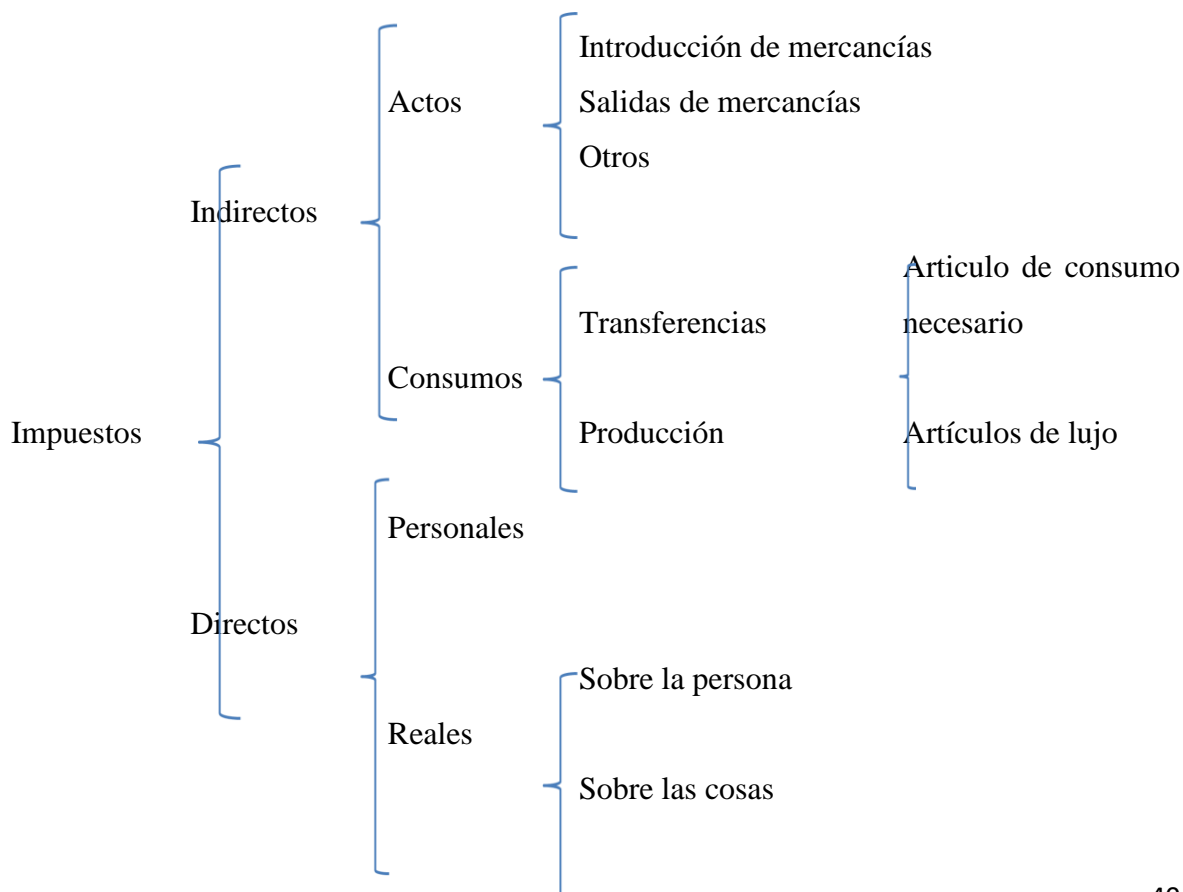
son aquellos que recaen sobre los gastos de producción y consumo, por lo tanto su principal característica es que son trasladables hasta el consumidor final.

Los impuestos indirectos pueden ser de dos tipos :

- Multifásicos. Gravan todas las etapas del proceso de compra-venta.
- Monofásicos. Gravan solamente una etapa del proceso. Éstos a su vez se subdividen en impuestos al valor total de las ventas y en impuestos al valor agregado.

Los impuestos indirectos se pueden clasificar también como impuestos sobre los actos e impuestos sobre el consumo. En el primer caso tenemos por ejemplo, los impuestos sobre la importación y la exportación

Entre los principales impuestos indirectos aplicados en **Bolivia** se encuentran el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.



a) Ventajas

- Son poco perceptibles.
- Se confunden con el precio de venta.
- Gravan a todo el sector poblacional, aún extranjeros.
- Son voluntarios en el sentido de que basta con no adquirir el bien para no pagar el impuesto.
- El causante paga el impuesto en el momento en el que es más cómodo para él.

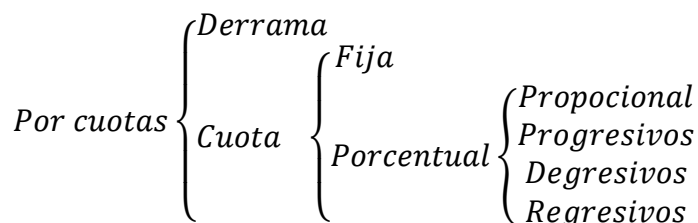
Sin embargo, hay que aclarar que no es totalmente cierto el caso de los incisos d) y e) en el sentido de que ciertos bienes de primera necesidad se tienen que adquirir en forma casi obligatoria por los consumidores.

b) Desventajas

- Reaen más sobre las clases pobres.
- No tienen la misma fuerza que los directos en tiempos de crisis, crean déficit agravando aún más la crisis.
- Los gastos de recaudación son muy elevados.

La segunda clasificación de importancia es por cuotas, es decir, se establece una cantidad monetaria por el bien o servicio, la cual puede ser fija (por ejemplo Bs 1000.00) o porcentual (por ejemplo 10% sobre el valor del bien). Ésta última puede ser varios tipos 10 y es de gran importancia determinar cuál de ellas se va a utilizar ya que esto determinará los resultados en la política fiscal y en la distribución del ingreso.

Clasificador por cuotas



y Resoluciones Administrativas de Presidencia del SIN. Resoluciones Supremas y Ministeriales. Decretos Supremos: 2531, 21530, 21532, etc. Leyes: 843, 2166, 154, entre otras. Código Tributario y otros Códigos Convenios Internacionales.

2.2.8 Empadronamiento y Regímenes Tributarios

El Padrón Nacional de Contribuyentes es el conjunto de personas naturales y jurídicas que desarrollan diversas actividades económicas y, en consecuencia, adquieren derechos y deberes tributarios. Para ello deben contar con el Número de Identificación Tributaria (NIT), que demuestre todas sus características económicas.

Para formar parte del Padrón Nacional de Contribuyentes es necesario contar con el Número de Identificación Tributaria (NIT), que demuestre todas sus características económicas.

2.2.8.1 Clasificación de los contribuyentes¹⁹

Los contribuyentes se clasifican en dos grandes grupos:

Personas Naturales: Son aquellos contribuyentes que tienen un negocio propio, ejercen una profesión o un oficio.

Persona Jurídica: Es una o más personas naturales que forman o constituyen una organización, la cual puede ser con o sin fines de lucro. La persona jurídica tiene la capacidad de adquirir y poseer bienes, asimismo, adquiere obligaciones.

2.2.8.2 Registro del Patrón Nacional de Contribuyentes (obtención del NIT)

Cuando un negocio se inicia debe inscribirse ante el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en el Padrón Nacional del Contribuyente a fin de obtener su Número de Identificación Tributaria (NIT).

El NIT permite al SIN individualizar e identificar a todos los contribuyentes; quienes pueden proceder a realizar diversos trámites ante la Administración Tributaria. La obtención del NIT permite ejercer una actividad comercial, en el marco de la legalidad.

¹⁹ *Derecho Tributario General*, autor Martín, José María y Guillermo Rodríguez

Al momento de la inscripción ante el SIN, se asignará al contribuyente el impuesto, formularios y periodos de presentación en base a su actividad específica. Estas obligaciones serán reflejadas en el Certificado de Inscripción.

El NIT se imprime en un letrero de exhibición, a través del cual se puede identificar si el negocio está obligado a emitir factura, para así exigirla como corresponde.

El NIT puede ser inactivado en cualquier momento. La inactivación es gratuita y es la única manera de indicar que ya no se tiene obligaciones tributarias.

EL NIT puede ser activado nuevamente en cuanto se reinicie el negocio o cuando se empiece una nueva actividad económica.

2.2.8.2.1 Pasos para obtener el NIT²⁰

- a) Ingreso a la Oficina Virtual
- b) Para crear un usuario temporal deberá ingresar al Sitio Web del SIN www.impuestos.gob.bo y acceder a la Oficina Virtual.
- c) Creación de Usuario, se crea un usuario temporal para acceder al Formulario MASI-001. Dicho formulario debe ser llenado para inscribirse al Padrón Nacional de Contribuyentes Biométrico Digital.
- d) Presentarse en Plataforma, debe apersonarse a Plataforma de Atención al Contribuyente de su jurisdicción, llevando el número de trámite generado. Presentar los documentos requeridos.
- e) Recuperación del Formulario, para proceder con la inscripción, el funcionario del SIN procederá a la recuperación del Formulario MASI-001 con la ayuda del número de trámite.
- f) Verificación de Información, el personal del SIN procederá a verificar la información registrada por el contribuyente, respaldada con los documentos presentados.

²⁰ impuestos.gob.bo/culturatributaria

- g) Captura de: Huellas Dactilares, Firma y Fotografía, el funcionario del SIN procederá a capturar las huellas dactilares y la firma, así mismo se tomará una fotografía.
- h) Entrega de Documentación, si el trámite es exitoso se entregará: - Tarjeta Oficina Virtual - Certificado de Inscripción PBD - Documento de exhibición NIT.

2.2.8.3 Tipos de contribuyente:

Cada contribuyente, por el tipo de actividad económica que realiza, tiene determinadas características, por las cuales la Administración Tributaria podrá agruparlos. En consecuencia, se establecen regímenes tributarios, entre los cuales se hará la siguiente diferenciación:

2.2.8.3.1 Régimen General

Comprende a las personas naturales y jurídicas que, en su mayoría, emiten facturas.

En el Régimen General los contribuyentes se clasifican en:

Principales Contribuyentes (PRICOS) que por sus aportes son situados entre las 100 empresas que contribuyen más a Bolivia.

Principales Contribuyentes (PRICOS) que se ubican entre los 1.200 mayores aportantes al país.

Resto Son todos los demás contribuyentes que emiten facturas y que no se constituyen ni en PRICOS ni GRACOS.

2.2.8.3.2 En el Régimen Especial

Regímenes Especiales No emiten facturas.

Con el objetivo de poder incentivar el trabajo de las personas que invierten pequeños capitales para el progreso del país se crearon los Regímenes Especiales, compuestos por:

- a) Régimen Tributario Simplificado (TRS). Destinado a comerciantes minoristas, vivanderos y artesanos.

- b) Régimen Agropecuario Unificado (RAU). Destinado a personas naturales y sucesiones indivisas que realicen actividades agrícolas o pecuarias en predios cuya superficie esté comprendida dentro de los límites establecidos.
- c) Sistema Tributario Integrado (STI). Destinado a personas naturales que presten servicio público de transporte y que cuenten con menos de dos vehículos; como taxis, mini buses, transporte urbano e interprovincial. Régimen Tributario Simplificado (RTS) Sistema Tributario Integrado (STI) Régimen Agropecuario Unificado (RAU).

2.2.8.4 Procedimiento de categorización, recategorización o confirmación de contribuyentes PRICO, GRACO Y RESTO²¹

Se establecen las siguientes definiciones que serán utilizadas para efectos del Sistema del Padrón Nacional de Contribuyentes.

- a. Categorización: Es el acto por el cual la Administración Tributaria en uso de sus facultades clasifica a los contribuyentes en: Principales Contribuyentes (PRICO), Grandes Contribuyentes (GRACO) y Resto de Contribuyentes (RESTO), mediante Resolución Normativa de Directorio, considerando el volumen de operaciones y/o importancia fiscal de tributos de los contribuyentes.
- b. Principales Contribuyentes (PRICO): Son aquellos que por su volumen de operaciones y/o importancia fiscal de tributos se constituyen como primordiales para la Administración Tributaria, los mismos que son clasificados como tal mediante Resolución Normativa de Directorio.
- c. Grandes Contribuyentes (GRACO): Son aquellos que por su volumen de operaciones y/o importancia fiscal de tributos, se encuentran clasificados como tales de acuerdo a una nomina establecida por la Administración Tributaria, mediante Resolución Normativa de Directorio.
- d. Recategorización: Es el acto por el cual la Administración Tributaria en uso de sus facultades, mediante Resolución Normativa de Directorio, modifica la clasificación

²¹ RESOLUCION NORMATIVA DE DIRECTORIO N° 10.0006.10 Art 2-9

de los contribuyentes, considerando cambios en el volumen de operaciones y/o importancia fiscal de tributos.

- e. Confirmación: Es el acto por el cual la Administración Tributaria en uso de sus facultades, confirma la categoría en la cual el contribuyente ha permanecido en la última gestión fiscal, consiguientemente no figura en las nóminas de la Resolución Normativa de Directorio que dispone la Categorización o Recategorización de contribuyentes en PRICO y GRACO.
- f. Contribuyentes RESTO: Son aquellos que no se encuentren clasificados como Principales Contribuyentes (PRICO) o Grandes Contribuyentes (GRACO).
- g. Contribuyente Exportador: Son aquellos que cuenten con la característica tributaria de Exportador y estén sujetos a la obligación tributaria del formulario IVA Exportadores establecido por la Administración Tributaria.

El número de contribuyentes El número de contribuyentes clasificados como PRICOS y GRACOS, será determinado en función a los objetivos y políticas institucionales de recaudación, control y fiscalización de la Administración Tributaria de acuerdo a lo siguiente:

- a. Principales Contribuyentes: Se seleccionará como PRICO a aquellos contribuyentes, que por su volumen de operaciones y/o importancia fiscal de tributos, ocupen las primeras 100 (cien) posiciones como mínimo, de acuerdo a los parámetros establecidos; esta cantidad podrá ser incrementada en función de los objetivos institucionales de acuerdo a procedimiento establecido en la presente Resolución Normativa.
- b. Grandes Contribuyentes: Se seleccionará como GRACO a aquellos contribuyentes, que por su volumen de operaciones o importancia fiscal de tributos, ocupen las siguientes posiciones a las seleccionadas como PRICOS, debiendo considerar como un mínimo de 2.000.- (Dos mil) contribuyentes, esta cantidad podrá ser incrementada en función de los objetivos Institucionales de acuerdo a procedimiento establecido en la presente Resolución Normativa.
- c. Las Gerencias GRACO del Servicio de Impuestos Nacionales, deberán contar con un mínimo de 500 (quinientos) contribuyentes.

Parámetros. Para la categorización y/o Recategorización de los contribuyentes del Régimen General en PRICO, GRACO ó RESTO, el Servicio de Impuestos Nacionales debe considerar la información acumulada de los siguientes parámetros priorizando según su importancia fiscal de acuerdo a:

- 1o Impuesto Determinado
- 2o. Impuesto pagado (Efectivo y Valores)
- 3o. Total Ventas
- 4o. Total Compras
- 5o. Compras (Con destino a la Exportación y Mercado Interno)
- 6o. Valor de las exportaciones y ventas (Exportadores que solicitan devolución impositiva)
- 7o. Importe de remesas al exterior
- 8o. Gastos respaldados con facturas (Contribuyentes con Exención del IUE)

Los parámetros listados precedentemente tienen carácter enunciativo y no limitativo, pudiendo el SIN incorporar o utilizar además de los mencionados, otros que considere pertinentes y se ajusten a los objetivos y políticas de recaudación, control y fiscalización institucional.

Asimismo, de ser necesario, en casos que el Servicio de Impuestos Nacionales detecte que existen contribuyentes cuya categorización no coincida con la magnitud de sus operaciones, en atribución al Artículo 64 y Artículo 66 de la [Ley N° 2492](#), podrán ser recategorizados.

Método de Selección

- I. La selección se efectuará según los parámetros enunciados en el Artículo precedente y la escala de posiciones estará en función de la información acumulada de impuestos mensuales, trimestrales y anuales correspondientes a periodos fiscales y gestiones más próximas o actuales que la Administración Tributaria disponga.
- II. Categorización
 1. Tendrán la categoría de PRICO:
 - a. Aquellos contribuyentes que ocupen las 100 (cien) primeras posiciones en la escala obtenida en función a uno de los siguientes

parámetros: Impuesto Determinado, Impuesto Pagado (Efectivo y/o Valores), Total ventas o Total compras.

- b. Aquellos contribuyentes exportadores cuya sumatoria de montos en “Compras con Destino a Exportaciones y a Mercado Interno” o el “Valor de las Exportaciones y Ventas” sea mayor o igual a los montos identificados según los parámetros del inciso precedente.

2. Tendrán la categoría de GRACO:

- a. Aquellos contribuyentes que por su importancia fiscal se encuentren dentro el rango de posiciones desde el puesto 101 al 2100 en función a uno de los siguientes parámetros: Impuesto Determinado, Impuesto Pagado (Efectivo y/o Valores), Total ventas o Total compras.
- b. Aquellos contribuyentes exportadores cuya sumatoria de montos en “Compras con Destino a Exportaciones y a Mercado Interno” o el “Valor de las Exportaciones y Ventas” sea mayor o igual a los montos identificados de acuerdo a los parámetros del inciso precedente.
- c. Contribuyentes que por disposición legal se encuentren con la obligación tributaria del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) - Contribuyentes Sin Registros Contables cuya sumatoria en Gastos de respaldos con Facturas sea mayor o igual al monto Total compras ó Compras (con Destino a Exportaciones y Mercado Interno) de acuerdo a condiciones establecidas en el inciso a) e inciso b) para contribuyentes PRICO.
- d. Aquellos contribuyentes cuya sumatoria en montos por Remesas al Exterior declarado, sea mayor o igual al Impuesto Determinado, a los primeros 200 contribuyentes según la escala de posiciones.
- e. Contribuyentes con Monto de Devolución Impositiva mayor o igual al monto del Impuesto Pagado en efectivo por los primeros 200 contribuyentes según la escala de posiciones.
- f. En caso que una Gerencia GRACO, no alcance la cantidad mínima establecida en el inciso c) del Artículo 3 de la presente Resolución

Normativa, se deberá recurrir a la selección en función de los parámetros establecidos a contribuyentes que se encuentren bajo la jurisdicción de la Gerencia Distrital ó Agencia Local Tributaria para ser categorizados a la Dependencia GRACO correspondiente.

Forma y Plazo Los contribuyentes clasificados como PRICO, GRACO o RESTO, podrán ser Categorizados, Recategorizados o Confirmados en su clasificación, mediante Resolución Normativa de Directorio.

El SIN emitirá anualmente hasta el último día hábil del mes de enero de cada año la Resolución Normativa de Directorio que establece la nómina de Números de Identificación Tributaria (NIT), que serán Categorizados, Recategorizados o Confirmados en las categorías de PRICO, GRACO y RESTO de las distintas Gerencias GRACO y Distritales, salvo las circunstancias así lo requieran y lo justifiquen; pudiendo ésta misma disponer el cambio de dependencia de GRACO a RESTO o viceversa, de acuerdo a su jurisdicción.

Modificación de Categoría Para la modificación de categoría al contribuyente categorizado se efectuará, sobre los criterios señalados en los Artículos precedentes, de acuerdo a lo siguiente:

- a. En el caso de contribuyentes que por efecto de su comportamiento tributario deban ser categorizados de RESTO a GRACO ó de GRACO a PRICO, el cambio se efectuará anualmente.
- b. Los contribuyentes Categorizados como PRICO o GRACO permanecerán en la misma categoría, por el tiempo mínimo de cuatro (4) años calendarios consecutivos.
- c. Los contribuyentes categorizados como PRICO o GRACO mantendrán su categoría, no obstante cambien de estado Activo a Inactivo o viceversa.

Contribuyentes de la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos Para la Categorización, Recategorización y/o confirmación de contribuyentes bajo la jurisdicción de la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos como PRICO o GRACO se procede conforme a los parámetros

establecidos o de acuerdo a procedimiento especial que la Administración Tributaria establezca.

2.2.8.5 Procedimiento de Categorización, Recategorización o confirmación De Contribuyentes del Régimen Tributario Simplificado²²

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:

1 . COMERCIANTES MINORISTAS Y VIVANDEROS

- a. El capital destinado a su actividad no debe ser mayor a Bs 18.800.
- 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
- c. como por los activos fijos, constituidos por los muebles y enseres, vajilla y otros utensilios correspondientes a la actividad gravada.
- d. En ninguno de los casos se discrimina el capital propio del capital ajeno Las ventas anuales no deben ser mayores a Bs. 69.122.
- e. El precio unitario de las mercaderías comercializadas y/o de los servicios prestados, no debe ser mayor a Bs. 100 para los Vivanderos y Bs. 300 para los Comerciantes Minoristas.

1. ARTESANOS

- f. El capital destinado a su actividad no debe ser mayor a Bs. 18.800
- g. 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
- h. Las ventas anuales no deben ser mayores a Bs. 69.122.

²² *Regimen Tributario Simplificado, DS Nro 24484,29 de enero 1997 Art 3*

- i. El precio unitario de las mercaderías vendidas no debe ser mayor a Bs. 400
- CRITERIOS DE VALORACION DE LOS ACTIVOS FIJOS**
- Para la valoración de los activos fijos señalados en los puntos 1b) y 2b) que anteceden, deberán tomarse en cuenta las condiciones físicas y los años de vida útil restantes de dichos bienes, debiendo considerarse para este propósito, los siguientes aspectos:
- j. El valor de adquisición de cada uno de los componentes del activo fijo, en el caso de que sean nuevos, debe estar respaldado por las respectivas facturas de compra emitidas a nombre del sujeto pasivo de este régimen tributario.
- k. En el caso de activos fijos usados, el valor se determinará tomando en consideración los siguientes elementos:

-El valor de mercado como punto de referencia.

- Determinación de la depreciación acumulada que corresponde por el número de años de uso, de acuerdo a los siguientes porcentajes de depreciación anual:

2.2.8.6 Procedimiento de Categorización, Recategorización o Confirmación de Contribuyentes del Régimen Tributario Integrado²³

Son sujetos pasivos del sistema tributario integrado las personas naturales propietarias hasta de dos (2) vehículos afectados al servicio de transporte público, urbano, interprovincial e interdepartamental de pasajeros y/o carga en un mismo distrito. Sin embargo, las empresas que efectúen servicio público de transporte internacional o interdepartamental de pasajeros (flotas), así como también las empresas de transporte urbano (radio taxis y otros similares) deben tributar los impuestos establecidos por la [Ley N° 843](#) de 20 de mayo de 1986, debiendo incorporarse al régimen general de tributación.

Se entiende por empresa, exclusivamente a los fines de este decreto, toda asociación de propietarios de vehículos bajo la forma de una sociedad constituida empresarialmente, de acuerdo a las modalidades establecidas por disposiciones legales en vigencia, o que se hubieran asociado de hecho, con el fin de prestar este servicio.

²³ Decreto Supremo Nro 23027, 10 de enero de 1992 Art 3-4

Las personas naturales, propietarias hasta de dos vehículos que efectúen servicio público de transporte legalmente autorizado y/o sindicalizado, quedan sujetas únicamente al sistema tributario integrado, para cuyo efecto se establecen las siguientes categorías de contribuyentes:

	CATEGORIA LA PAZ COCHABAMBA SANTA CRUZ	CATEGORIA OTROS DEPARTAMENTOS CIUDAD EL ALTO Y PROVINCIAS
a) Taxis, vagonetas y minibuses	1	B
b) Transporte urbano de carga y material de construcción	1	B
c) Micros y buses urbanos	2	1
d) Transporte interprovincial de pasajeros y carga	2	1
e) Transporte interdepartamental de carga y pasajeros hasta 12 toneladas	2	1
f) Transporte interdepartamental de carga y pasajeros mayor a 12 toneladas	3	2

INGRESOS PRESUNTOS

CATEGORIA	INGRESO TRIMESTRAL (En Bolivianos)	IMPTO TRIMESTRAL
B	1.000.-	100.-
1	1.500.-	150.-
2	2.750.-	275.-
3	4.000.-	400.-

2.2.8.7 Procedimiento De Categorización, Recategorización o Confirmación de Contribuyentes Del Régimen Agropecuario Unificado²⁴

Son sujetos pasivos del RAU las personas naturales y sucesiones indivisas que realicen actividades agrícolas o pecuarias en predios cuya superficie esté comprendida dentro de los límites establecidos para pertenecer a este régimen consignados en el Anexo I del presente Decreto Supremo.

La tabla contenida en el Anexo I del presente Decreto Supremo deberá ser adecuada, mediante Resolución Ministerial del Ministerio de Hacienda, a las extensiones de la propiedad agraria que se dispongan en aplicación del párrafo II del Artículo 41° y Disposición Transitoria Décima de la [Ley del Servicio Nacional de Reforma Agraria N° 1715](#) de 18 de octubre de 1996.

Son también sujetos pasivos del RAU todas las personas naturales y sucesiones indivisas propietarias de tierras cuya extensión no sea superior a los límites máximos establecidos

²⁴ DS 24463, del 27 de diciembre de 1996, Art 2 - 5

para pertenecer a este régimen, inclusive cuando dicha extensión esté comprendida dentro de la Pequeña Propiedad a que se refiere el Artículo 10° de esta norma legal, que estén dedicadas parcial o totalmente a actividades de avicultura, apicultura, floricultura, cunicultura y piscicultura.

También pertenecen al RAU las Cooperativas que se dediquen a actividades agrícolas o pecuarias, incluidas las señaladas en el Artículo precedente, debiendo cumplir sus obligaciones tributarias conforme a las previsiones que se establecen en el Artículo 16° del presente Decreto.

En cada gestión, el carácter de sujeto pasivo del RAU se atribuirá al obligado a pagar el Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles de la misma gestión -según resulte de la aplicación de las normas que rigen dicho impuesto- correspondiente al predio en que se realicen las actividades agrícolas o pecuarias a que se refieren los artículos precedentes.

Exclusiones²⁵

Están excluidos del RAU las Cooperativas, a excepción de las Cooperativas Agropecuarias, y los propietarios que se hallen calificados jurídicamente como empresa, independientemente de la actividad que realicen y de la superficie de sus propiedades.

También quedan excluidas las personas naturales, sucesiones indivisas y Cooperativas Agropecuarias, independientemente de la superficie de sus propiedades, que presten servicios a terceros realizando total o parcialmente una o varias de las actividades que se detallan a continuación: plantas de beneficio, mataderos, ceba intensiva, plantas de incubación, molinos, ingenios, frigoríficos, almacenes, silos, plantas de tratamiento de leche, talleres, maestranzas o cualquier otra clase de explotación industrial, comercial o de servicios, vinculada o no a la actividad agropecuaria. La anterior relación de actividades es simplemente enunciativa y no limitativa.

²⁵ DS 24463, del 27 de diciembre de 1996, Art 6 - 9

La simple tenencia de las plantas e instrumentos citados precedentemente, para uso exclusivo del propietario, es decir no afectadas a servicios a terceros, no está alcanzada por esta exclusión, pudiendo sus propietarios acogerse al RAU siempre y cuando cumplan con los requisitos establecidos en el presente Decreto Supremo.

Asimismo, están excluidas las personas naturales y sucesiones indivisas, independientemente de su actividad, cuya propiedad rural supere los límites de superficie máxima establecidos para pertenecer a este régimen consignados en el Anexo I del presente Decreto Supremo, así como las Cooperativas Agropecuarias constituidas o que se constituyan con el aporte de una o más propiedades agrícolas o pecuarias que superen en su extensión individual a los límites establecidos para pertenecer al RAU.

Los sujetos excluidos del RAU quedan sometidos al régimen general de tributación. La Dirección General de Impuestos Internos podrá excluir de este régimen impositivo especial a determinados sectores de contribuyentes cuando su inclusión resulte incompatible con las características del mismo.

2.2.9 Sistema Tributario En Bolivia

Antes del establecimiento de la Reforma Tributaria (Ley 843), la presión tributaria alcanzaba niveles bajos (aproximadamente el 2% y 2.6% del PIB, en 1984 y 1985 respectivamente) mostrando su recuperación a partir del año 1987 cuando se hace efectivo el cobro de impuestos implementados a través de la Ley 843.²⁶

Los niveles de presión tributaria van mejorando notablemente a partir de 1987 como un reflejo de la recuperación de la economía después de la crisis de la primera mitad de los años 80's.

²⁷Con la promulgación de la Ley N° 843 de 28 de mayo de 1986, Ley de Reforma Tributaria, se crea un nuevo sistema tributario en Bolivia, que hasta la fecha ha sufrido

²⁶ *Evaluación de un sistema tributario a través de los indicadores – Autor Vito Tanzi*

²⁷ *www.uccs-america.org*

modificaciones que no alteran los rasgos esenciales de simplicidad del sistema tributario boliviano.

Entre las modificaciones más importantes a las introducidas inicialmente por la Ley N° 926 de 22 de abril de 1987, posteriormente las leyes N° 1314 de 28 de febrero de 1992 y 1489 de 7 de mayo de 1993. La Ley N° 1606 de 22 de diciembre de 1994 que introduce una de las más grandes modificaciones a la Ley 843, seguida de la Ley N° 2493 de 5 de agosto de 2003.

Tributos vigentes en Bolivia

La legislación boliviana tributaria, se desarrolla en el marco de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia, el Código Tributario, Leyes, Decretos y Resoluciones. Las disposiciones legales tributarias, vigentes en Bolivia a mayo 2013, establecen la vigencia de los siguientes impuestos:

1. Impuesto al Valor Agregado (IVA)
2. Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RCIVA)
3. Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE)
4. Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores (IPBV)
5. Impuesto a las Transacciones (IT)
6. Impuesto a los Consumos Específicos (ICE)
7. Impuesto a las Sucesiones y a las Transmisiones Gratuitas de Bienes
8. Impuesto a las Salidas Aéreas al Exterior (ISAE)
9. Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores
10. Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados
11. Impuesto Complementario de la Minería
12. Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF)

13. Impuesto Directo a los Hidrocarburos (IDH)

2.2.10 Impuesto al Valor Agregado (IVA)

2.2.10.1 Introduccion.-

El IVA o impuesto al valor agregado es una tasa común en países de Hispanoamérica y Europa que tiene lugar en la compra de bienes y servicios como una forma recaudatoria por parte del Estado sobre el consumidor final.

Se trata de un impuesto indirecto, en la medida en que la entidad fiscal correspondiente no lo percibe de forma lineal o directa, sino que depende de la paga de este tributo por parte de cada uno de los intermediarios que intervienen en la venta de un producto. En otras palabras, cada miembro de la cadena de valor debe pagar al miembro inmediatamente anterior una carga o impuesto que se adhiere al precio del producto y lo percibe luego en su forma proporcional por el miembro sucesor. El consumidor o usuario final es, en definitiva, el que se hace cargo del impuesto. El resto de los actores deben rendir cuentas ante el organismo fiscal del IVA pagado (o crédito fiscal) y el IVA cobrado (o débito fiscal), de forma de liquidar la diferencia entre ambos. 28

Este impuesto al consumo es uno de los principales aportes fiscales en la región de Iberoamérica. Si bien indudablemente genera importantes recursos para las arcas del Estado que podrían ser útiles para la comunidad cuando se administran de modo transparente, el consumidor final observa una recarga importante sobre el precio final que debe abonar por cada producto afectado por el IVA. Entre las estrategias para reducir el impacto se menciona la devolución parcial del impuesto; en el caso de Bolivia y Argentina, las compras efectuadas con factura representan un regreso al consumidor.

2.2.10.2 IVA en Bolivia

El impuesto a las ventas, en la modalidad de valor agregado, denominado en nuestra legislación como impuesto a las ventas al valor agregado (IVA), se halla legislado por la Ley 843, Título I y ha sido reglamentado por D.S. No. 21530 de 27 de febrero de 1987. Ha merecido algunas modificaciones por la Ley 1606 de 22 de diciembre de 1994 y la

28 www.definicionabc.com/economia/impuesto-al-valor-agregado.php

reglamentación actual es la contenida en el D.S. 24049 de 29 de junio de 1995. Estas modificaciones se refieren a varios aspectos de la norma vigente. La más importante incorporación se refiere al tratamiento del leasing financiero.²⁹

2.2.10.3 Concepto y alcances.-

Este impuesto, como se ha indicado anteriormente, grava la compra venta de bienes y la prestación de servicios en cada una de las etapas de su comercialización, pero sólo sobre el valor que se agrega en dicha etapa, estableciendo un sistema de débitos y créditos que hacen aplicable este tratamiento.

2.2.10.4 Aplicación en Bolivia³⁰

El impuesto puesto en vigencia en Bolivia, es una modalidad del impuesto al valor agregado que no establece ninguna diferencia entre venta de bienes y prestación de servicios.. La legislación boliviana se caracteriza por no señalar un grupo de productos exentos, como ocurría con todas las disposiciones que con anterioridad se habían aplicado en el país en la imposición a las ventas y como también se establece en las disposiciones legales del impuesto a las ventas tipo valor agregado, en la mayoría de los países de América Latina.

En Bolivia, este impuesto grava incluso las ventas de los productos básicos que integran la canasta familiar. La única exención es la establecida en el artículo 14 de la Ley 843, cuando señala que el IVA no se aplica a los bienes importados por los miembros del cuerpo diplomático y a las mercaderías que introducen «bonafide» (buena fe) los viajeros que llegan al país hasta un valor, en la actualidad, de \$us. 1.000.- También están excluidas del pago del IVA, las exportaciones! Esta universalidad del tributo tenía por finalidad evitar que la cadena que se produce con la aplicación del IVA no se trunque y sobre todo facilitar la administración de este impuesto.

Además de la generalidad o universalidad de este impuesto, otra característica muy propia de nuestro país, es la aplicación del IVA por dentro, es decir, el impuesto se calcula o aplica sobre el precio de venta del producto establecido en factura, el cual ya ha incluido el IVA,

²⁹ contabilidadalgomas.blogspot.com

³⁰ impuestos.gob.bo/culturatributaria

lo que significa una aplicación de impuesto sobre impuesto. Este es un exceso que no se justifica ni siquiera con el fundamento de facilitar la administración de este impuesto.

2.2.10.5 Contenido normativo.

Desarrollando el contenido del IVA inserto en la Ley 843 (Texto Ordenado Vigente) y en sus disposiciones reglamentarias, debemos indicar lo siguiente:

2.2.10.6 Objeto y campo de aplicación del IVA

El impuesto al valor agregado (IVA) tiene por objeto y se aplica:

- a) A las ventas de bienes muebles situados y colocados en el territorio del país, efectuadas por los sujetos pasivos que señalaremos posteriormente y que están definidos en la propia ley.
- b) A los contratos de obra, prestación de servicios y toda otra prestación, cualquier fuere su naturaleza, que se realice en el territorio boliviano.
- c) A los alquileres de bienes muebles e inmuebles.
- d) A las importaciones definitivas.

2.2.10.7 Sujetos Pasivos del IVA.

Son sujetos pasivos del IVA las personas naturales o jurídicas que:

- e) En forma habitual se dedican a la venta de bienes muebles y lo realizan en nombre propio o por cuenta de terceros.
- f) Realizan a nombre propio, importaciones definitivas.
- g) Realizan obras, prestan servicios o efectúan prestaciones de cualquier naturaleza.
- h) Alquilan bienes muebles y/o inmuebles.

Todos los sujetos pasivos, si realizan alguna o algunas de las actividades anteriores están obligados al pago del impuesto al valor agregado. Este pago debe realizarse en los plazos establecidos en las normas legales. El plazo para el pago de este impuesto es mensual. Vencido cada mes, por las ventas de todo ese mes, se realiza la declaración para el pago del impuesto, el cual debe cumplirse de acuerdo a un cronograma acorde con el último dígito

del número de RUC (Registro Único de Contribuyentes) del sujeto pasivo o contribuyente de este impuesto.

2.2.10.8 Base imponible.

La base imponible sobre el que se aplica el IVA está dada por:

- El precio neto de venta de bienes muebles,
- Precio de los contratos de obra,
- Monto del alquiler de inmuebles,
- Precio de prestación de servicios y de toda otra prestación

Este precio o monto debe estar consignado en la factura, nota fiscal o documento equivalente que ha sido debidamente validado por las oficinas de la Renta. En la actualidad es suficiente que la impresión de las facturas la efectúe una empresa (imprensa) legalmente autorizada para este efecto, previo el visto bueno o aprobación de la oficina tributaria.

- Precio de venta para aplicar el IVA.

El precio de venta para aplicar el IVA, es el resultado de deducir del precio total, los siguientes conceptos.

- a) Bonificaciones y descuentos hechos al comprador de acuerdo con las costumbres-de plaza.
- b) El valor de los envases, cuyo precio no deberá exceder del precio normal del mercado para los envases, debiendo cargarse por separado, para en su caso proceder a su devolución.

Integran el precio neto gravado, aunque se facturen y convengan por separado.

- c) Los servicios prestados.
- d) Los gastos financieros, que tienen su origen en pagos diferidos.

En los casos de permuta, uso o consumo propio, la base imponible está dada por el precio de venta en plaza al consumidor. Las permutas se consideran, para efectos del pago del impuesto al valor agregado, como dos actos de venta.

En el caso de importaciones la base imponible está dada por el valor CIF aduana.

2.2.10.9 Débito y crédito fiscal.

- Débito fiscal.- El débito fiscal se establece en la forma siguiente: A los precios netos de venta, contratos de obra y prestación de servicios y toda otra prestación incluida en el objeto del impuesto, se aplica la alícuota del 13% (trece por ciento). El débito fiscal se aplica por todas las ventas que se realizan y que deben estar registradas en las facturas o notas fiscales, que deben emitir obligatoriamente los sujetos pasivos. La no emisión de factura está tipificado como delito de defraudación tributaria.

- Crédito fiscal.- En cambio, el crédito fiscal es resultado o se obtiene por las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obra o por prestación de servicios que se hubiesen realizado, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas y sobre las cuales se acredite que se ha pagado el IVA, hecho que se demuestra con la emisión de la factura o nota fiscal equivalente,. El cómputo del crédito fiscal sólo se efectuará en la medida en que dichos actos o adquisiciones se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen.

- Diferencia entre débito y crédito fiscal.- La determinación y manejo del débito y del crédito fiscal es lo más importante y sobre el que descansa todo el desenvolvimiento del IVA. La operativa es la siguiente: Cuando se establezca una diferencia entre el débito y el crédito fiscal y resulte un saldo a favor del fisco por concepto de débito fiscal, su importe será ingresado o pagado al fisco en forma mensual con posterioridad al mes vencido (en la actualidad, como indicamos precedentemente, se aplica de acuerdo a un calendario en base al último dígito del RUC,). Para realizar esta liquidación, los contribuyentes deben llevar obligatoriamente los libros de compras y ventas IVA. En los casos en que resultare un saldo del IVA a favor del contribuyente, por contar éste con un monto mayor' le créditos fiscales, este saldo puede ser compensado con el impuesto a! valor .igregado a favor del fisco, correspondiente a los períodos fiscales o meses posteriores, hasta agotar el crédito.

En ambos casos existe mantenimiento de valor, incluyendo la que corresponde a los créditos fiscales a favor del contribuyente.

2.2.10.10 Periodo fiscal de liquidación.

El impuesto resultante, conforme a lo establecido precedentemente, se liquidará y abonará en base a la declaración jurada efectuada en el formulario respectivo, en el respectivo período de vencimiento, después de cada mes vencido.

Las exportaciones quedan liberadas del débito fiscal. A este respecto y por los insumos que puede contener la exportación, se aplican los créditos fiscales hasta un monto del 13% del valor de la exportación, los cuales son devueltos por un sistema de Certificados o Valores fiscales (Llamados en el sistema boliviano CEDEIMS), por los montos del impuesto al valor agregado pagado, una vez descontados los débitos fiscales.

El pago del débito fiscal se lo puede efectuar directamente en las reparticiones bancarias, habilitadas o autorizadas al efecto.

2.2.10.11 Alícuota

La alícuota general y única del impuesto al valor agregado es del 13% (Trece por ciento), que se aplica sobre el valor consignado o establecido en la factura.

2.2.11 Régimen Complementario del Impuesto Al Valor Agregado (Rc-Iva)

2.2.11.1 Antecedentes

En el diseño del sistema tributario de la Ley 843, se planteó la necesidad de efectuar un control estricto del pago del IVA, para este efecto se creó un impuesto, con todas las características de un impuesto a la renta de las personas, al que se lo denominó RÉGIMEN COMPLEMENTARIO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (RC-IVA), en el cual, lo más importante para los sujetos pasivos de este impuesto, es el sistema de deducciones del IVA contenido en las facturas. El principal objeto o casi único de este régimen, en su inicio, era ese control. No tenía ninguna finalidad de obtener una mayor recaudación tributaria. Posteriormente y en especial con la Ley 1606, ese alcance cambio totalmente, debido a que en esa oportunidad ya existía en puerta la posibilidad de cambiar este sistema de control por un impuesto a la renta de personas naturales. No obstante esa perspectiva, para completar la normatividad en el campo de imposición a la renta, la ley citada incorporó al sistema de impuesto a la renta de empresas (IUE) a los profesionales

independientes y a los-que cumplen actividades en oficios varios (plomeros, cerrajeros, electricistas, etc., etc.). ggi decir, se incorporó en un impuesto a la renta de empresas a personas naturales * que no deben tener ese tratamiento. Este hecho también contribuyó a la distorsión •• del sistema tributario, por cuanto hasta el presente (2002) no se ha realizado la modificación de este régimen complementario del IVA, por un impuesto a la renta de personas naturales y por el contrario se ha pretendido -como indicamos precedentemente- un desafortunado cambio convirtiendo el RC-IVA en un "impuesto al salario", que, felizmente no ha prosperado.

2.2.11.2 Alcances

Este impuesto, denominado Régimen Complementario del Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA), grava a las personas naturales y a las sucesiones indivisas.

En este impuesto los sujetos pasivos, es decir, las personas naturales y sucesiones indivisas, tienen el derecho de deducir de este impuesto, los montos del IVA que hubiesen pagado en sus distintas compras y en el uso de servicios y otras prestaciones gravadas por el IVA.

De ese modo, dichas personas pueden llegar a no pagar este impuesto por tener créditos fiscales superiores al RC-IVA liquidado. Este impuesto se halla regido por el Título II de la Ley 843 (Texto Ordenando Vigente) y por el D.S. No. 21531, incorpora las modificaciones efectuada por la Ley 1606 de 22 de diciembre de 1994. El D.S. Reglamentario de ambas leyes es el 24050 de 29 de junio de 1995. Los alcances de este impuesto, con las últimas disposiciones citadas precedentemente, son los siguientes:

2.2.11.3 Objeto

El RC-IVA es un impuesto que grava los ingresos de las personas naturales y sucesiones indivisas, provenientes de los siguientes conceptos: inversión de capital (intereses), sueldos, salarios, honorarios, provenientes del trabajo personal.

Este impuesto ya no se aplica a los profesionales independientes y tampoco a los que realizan oficios, (carpinteros, electricistas, plomeros y otros) quienes se hallan dentro del campo del impuesto a las utilidades. Por consiguiente, el impuesto básicamente se aplica a todos los que trabajan en relación de dependencia (empleados, trabajadores, obreros) y a

las' personas naturales que perciben' ingresos que no estén gravados con el impuesto a las utilidades.

Ingresos que están sujetos al RC-IVA.- Constituyen ingresos, sujetos al RC-IVA, cualesquiera fuera su denominación o forma de pago, los siguientes:

- a) Los que provienen de alquilar, sub -alquilar u otra forma de explotación de inmuebles urbanos y rurales, siempre que los que perciben no sean profesionales independientes o que estén dentro del régimen de utilidades.
- b) Los que provienen de alquilar, sub-alquilar, u otra forma de explotación de cosas muebles, derechos y concesiones mineras y agropecuarias, Igual que el anterior, que no sean percibidos por sujetos pasivos del impuesto a las utilidades.
Las provenientes de la colocación de capitales, sean intereses, rendimientos, dividendos en efectivo o en especie, distribución en sociedades de personas y en empresas unipersonales y cualquier otro ingreso proveniente de la inversión de aquellos, excepto dividendos en acciones, de sociedades anónimas o en comandita por acciones, que no se perciban por quienes están
- c) Los sueldos, salarios, jornales, sobresueldos, horas extras, categorizaciones, participaciones, asignaciones, emolumentos, primas, premios, bonos de cualquier clase o denominación; dietas, gratificaciones, bonificaciones, comisiones, compensaciones en dinero o en especie, incluidas las asignaciones por alquiler, vivienda y otros, viáticos, gastos de representación, y en general toda retribución ordinaria o extraordinaria, suplementaria o a destajo.

2.2.11.4 Sujetos pasivos.

Son sujetos pasivos de este impuesto las personas naturales y las sucesiones indivisas que perciben ingresos en relación de dependencia (empleados, trabajadores) así como las personas naturales que sin ser dependientes ni estar sujetos al impuesto a las utilidades perciben algunos de los ingresos a que se refiere el numeral anterior. El impuesto sobre los ingresos de los menores de edad será determinado y pagado por los tutores designados de acuerdo a Ley.

2.2.11.5 Base de cálculo.

Para el cálculo de este impuesto constituyen ingresos los montos percibidos por cualquiera de los conceptos señalados en los numerales precedentes, que se califican como ingresos sujetos al RC-IVA.

En el caso de los ingresos de dependientes, no integran la base de cálculo, dos salarios mínimos nacionales como básico no imponible y otros dos por concepto de compras del régimen simplificado, las cuales no pueden acreditarse con facturas. En total 4 salarios mínimos nacionales.

Asimismo son deducibles para el pago de este impuesto, las cotizaciones destinadas al régimen de seguridad social y otras cotizaciones o aportes dispuestos por leyes sociales.

El pago, en el caso de dependientes, debe efectuarse mensualmente por los empleadores hasta el día veinte de cada mes vencido. Estos empleadores, asumen por esta obligación, establecida por Ley, la condición de responsables para el pago de este impuesto.

2.2.11.6 Alícuota del impuesto.

El impuesto se determina aplicando la alícuota del 13% (trece por ciento) sobre los ingresos determinados anteriormente, de acuerdo a la liquidación que se efectúe mensualmente.

2.2.11.7 Compensación o créditos fiscales.

Contra el impuesto determinado, los contribuyentes pueden computar como deducible o pago a cuenta, el impuesto del IVA pagado en sus compras y utilización de servicios y otras prestaciones, el cual se halla contenido o acreditado en sus facturas. El saldo resultante, si es que hubiera, será el que se pague. En algunos casos, como resultado del exceso de crédito fiscal presentado por el contribuyente, este puede acumular el mismo, en cuyo caso podrá utilizar en sus posteriores declaraciones, compensando con sus débitos u obligaciones futuras.

2.2.11.8 Periodo fiscal de liquidación.

La declaración y pago de este impuesto, para los sujetos pasivos que no son dependientes y tampoco profesionales, es trimestral, empezando del trimestre abril, mayo, junio de 1987 y así sucesivamente.

2.2.12 Impuesto a las Utilidades o Renta de las Empresas (I.U.E.)³¹

2.2.12.1 Antecedentes.

En Bolivia el impuesto a las utilidades o renta de empresas estuvo vigente hasta el año 1986, es decir, hasta la dictación de la Ley 843.

Las últimas disposiciones sobre el impuesto a la renta de las empresas y la renta de las personas naturales, fueron las contenidas en los Decretos Leyes Nos 11153 y 11154, ambos de 20 de octubre de 1973, Los cuales fueron repuestos' con modificaciones, mediante los Decretos Leyes, Nos. 12852 y 12853, ambos de 12 de septiembre de 1975, que corresponden a los impuestos a la renta de personas naturales y renta de empresas, respectivamente. Estas disposiciones asumen la modalidad de decretos-leyes por haber sido dictadas en un gobierno de facto.

2.2.12.2 Determinación de la utilidad neta imponible

La estructura de estos impuestos, desde el punto de vista técnico, recoge los criterios que se utilizan para este tipo de impuestos, aunque es necesario puntualizar algunos aspectos, que aún al presente tienen actualidad. Ellos se refieren a:

- a) En el impuesto a la renta de utilidades, entre las deducciones permitidas para la determinación de la utilidad neta imponible con este impuesto y que además recibía un tratamiento más favorable, se había previsto la utilización de técnicas de utilización intensiva de mano de obra por parte de las empresas, que recibía un tratamiento más favorable y era deducible para el cálculo final de la utilidad imponible con este impuesto.
- b) En el impuesto a la renta de las personas la determinación del impuesto se lo efectuaba utilizando el sistema cedular de imposición a la renta personal. Esta norma constituye un ejemplo y es una muestra de cómo se puede llegar a establecer

³¹ *Sistema Tributario Boliviano y Las Normas Internacionales de Información Financiera* -autor Mgr. Jorge Valdez Montoya.

varias cédulas para la aplicación del impuesto a la renta de personas naturales. Desde el punto de vista de la calificación de la renta por fuente de ingreso, resulta ser de una sistematización interesante para el estudio de este tipo de rentas. En cambio, para el manejo administrativo, de una entidad que acusa debilidades en su desenvolvimiento institucional, resulta muy inconveniente.

2.2.12.3 Categorías de renta personal

Sólo por razones de estudio, señalaremos las 5 categorías de renta personal incluidas en este impuesto:

- Primera categoría: Renta de propiedades inmuebles.
- Segunda categoría: Renta de otros bienes y capitales. -
- Tercera categoría: Rentas del comercio, la industria, actividades agropecuarias, servicios y similares.
- Cuarta categoría: Renta de trabajo independiente.
- Quinta categoría: Rentas de trabajo en relación de dependencia.

2.2.12.4 La presunción de riqueza y la presunción de gasto

Otros conceptos de actualidad e interesantes que estaban incorporados en la disposición que establecía el impuesto a la renta de personas naturales fueron:

La presunción de riqueza y la presunción de gasto. Ambos elementos tenían como objeto contribuir a establecer las causas de enriquecimiento ilícito, en el caso de incrementos de riqueza, no justificados tributariamente.

En el caso de la presunción de riqueza se establecían disposiciones mediante las cuales el sujeto pasivo, persona natural, debía justificar tributariamente el origen de su incremento patrimonial, es decir, comprobar que por ese incremento patrimonial había pagado los respectivos impuestos.

En el caso de la presunción de gasto, el objeto era saber el origen de los recursos para personas que teniendo un determinado ingreso, incurrieran en gastos por encima de ese ingreso. Estos instrumentos que en todos los países, constituyen la principal herramienta

tributaria para frenar la corrupción y el enriquecimiento ilícito, lastimosamente no tuvieron en nuestro país el suficiente apoyo para alcanzar este objetivo, que aun sigue pendiente como tarea que requiere de respuestas ciertas que contribuyan a combatir la corrupción, tan lacerante en nuestro medio.

2.2.12.5 Impuesto a la renta de las empresas mineras

Otro hito importante en la reposición del impuesto a la renta o utilidades de las empresas en Bolivia, antes de la dictación de la Ley 1606, fue la elaboración y promulgación del impuesto a la renta de las empresas mineras, aprobado por Leyes 1243 y 1297 de 11 de abril de 1991 y 27 de noviembre de 1991, respectivamente.

Ya en esa fecha y con motivo de importantes inversiones mineras que se proyectaba realizar en el campo de la minería y sobre todo en el salar de Uyuni, a nivel estatal boliviano se planteó como una urgencia y necesidad reponer el sistema de impuesto a la renta de empresas. También en esa oportunidad se pudo apreciar que la existencia de este impuesto se hallaba muy vinculada al tratamiento impositivo del impuesto a la renta de los países inversores de capital. Como que efectivamente para la reglamentación de este impuesto y con la finalidad de evitar que se produzca la doble tributación para esa importante inversión en minería, se realizó un trámite ante el país de origen de la empresa, vinculado a que nuestra ley de impuesto a la renta de empresas mineras sea compatible con el sistema de imposición a la renta de los Estados Unidos que era el país de origen de la empresa inversora, para poder aplicar el "tax credit" reconocido en ese país. Tema al que haremos referencia al tratar la doble tributación internacional. Este tipo de medidas resultan positivas para los países receptores de inversiones extranjeras, porque permiten que la tributación de este impuesto, sea más favorable y beneficiosa a nuestros países, en atención a que ya no tributarán ese impuesto, en el país de origen o domicilio principal de la empresa.

2.2.12.6 Impuestos a la renta de utilidades de empresas del sector de hidrocarburos

Posteriormente, con la dictación de la anterior Ley de Hidrocarburos Nro. 1194 19 de noviembre de 1990, también se incorporó el tratamiento del impuesto a la renta o utilidades de empresas en este sector. En este caso y también como resultado de arduas negociaciones con los países de origen de las empresas que efectuaban las inversiones en el sector de

hidrocarburos, se logró un tratamiento impositivo adecuado. La regalía era superior al 30% y el impuesto a las utilidades del 40%. La tasa de incidencia efectiva era próxima al 50%. Un «detalle» importante: gran parte de esta incidencia tributaria era deducible en el país de origen de las empresas inversoras. En el hecho, el tratamiento tributario era favorable al país. Esta experiencia sigue vigente para el actual sistema tributario en hidrocarburos, vigente en Bolivia. Se trató de una acertada negociación en favor del país, que, lastimosamente no sigue la actual Ley de Hidrocarburos, en sus previsiones tributarias.

2.2.12.7 El impuesto a las utilidades o renta de las empresas

Con esos antecedentes, se procede en 1994 a la dictación de la Ley 1606 que entre otros aspectos tributarios, repone en Bolivia, el impuesto a la renta o utilidades de las empresas. La política de capitalización y privatización de las empresas públicas, iniciada en Bolivia por esa época, requería de un instrumento que hiciera viable el tratamiento tributario a las rentas que obtengan las empresas a ser capitalizados y sobre todo las empresas inversoras. Además el sistema de tributación conocido como Renta Presunta de Empresas (IRPE) castigaba la inversión, porque gravaba los activos, incluyendo los bienes de capital (maquinaria, I equipo y otros similares).

El impuesto a las utilidades o renta de las empresas, se constituyó en la principal modificación introducida por la Ley 1606 de 22 de diciembre de 1994. Su reglamentación fue realizada mediante D.S. No. 24051 de 29 de junio de 1995. Los principales conceptos de este impuesto que serán objeto de nuestro examen, son los siguientes:

2.2.12.8 Sujetos pasivos del impuesto.

Son sujetos pasivos del impuesto a las utilidades:

- Las empresas tanto públicas como privadas, incluyendo las sociedades anónimas, sociedades anónimas mixtas, sociedades en comandita por acciones y en comandita simples, sociedades cooperativas, sociedades de responsabilidad limitada, sociedades colectivas, sociedades de hecho o irregulares, empresas unipersonales, sucursales, agencias o establecimientos permanentes de empresas constituidas o domiciliadas en el exterior, personas naturales que ejercen profesiones liberales u oficios en forma independiente.

Este propósito, los distinguidos Profs. Walter Ayala G. y Lenny Villarroel A., de la Universidad de San Simón de Cochabamba, dentro de los alcances de la Ley, hacen referencia a los siguientes sujetos pasivos:

- a) Sujetos obligados a llevar registros contables. Las empresas comprendidas en el ámbito de aplicación del Código de Comercio, así como las empresas unipersonales, sociedades de hecho o irregulares, las sociedades cooperativas y las entidades mutuales de ahorro y préstamo para la vivienda.»
- b) Sujetos no obligados a llevar registros contables. Las entidades constituidas de acuerdo a las normas del Código Civil, como ser sociedades civiles, asociaciones y fundaciones no lucrativas, tales como: religiosas, de caridad, beneficencia, educativas, culturales, científicas, ecológicas, artísticas, deportivas, políticas, profesionales, sindicales o gremiales que hayan obtenido de la Administración Tributaria su reconocimiento individual como «entidades exentas del I.U.E.
- c) Sujetos que ejercen profesiones liberales u oficios. Las personas naturales que ejercen profesiones liberales u oficios en forma independiente; incluidos Notarios de Fe Pública, Oficiales de Registro Civil, comisionistas, corredores, factores o administradores, martilleros o rematadores y gestores.

2.2.12.9 Objeto del impuesto.

Constituyen objeto del impuesto a las utilidades o renta de empresas las:

Rentas, beneficios o ganancias que resulten de los estados financieros, tengan o no carácter periódico. A los mismos fines se consideran también utilidades las que determinen, por declaración jurada, los sujetos que no están obligados a llevar registros contables que les permitan la elaboración de estados financieros. Estas utilidades o rentas deben ser de fuente boliviana, es decir, que provengan de bienes situados, colocados o utilizados económicamente en el territorio de la República; de actividades, actos o hechos ocurridos dentro del límite de la misma.

2.2.12.10 *Determinación de la utilidad neta.*

La utilidad neta imponible es la resultante de deducir de la utilidad bruta los gastos necesarios para la obtención y conservación de la renta. En consecuencia, para la determinación de la utilidad neta, sujeta al impuesto de utilidades, se admitirán como deducibles todos aquellos gastos que cumplan la condición de ser necesarios para la obtención de la utilidad gravada y la conservación de la fuente, incluyendo los aportes obligatorios para organismos reguladores, las: provisiones para beneficios sociales, los tributos nacionales y municipales.

Esta utilidad neta se halla precisada o es la resultante de los estados financieros" de cada gestión anual, en especial del estado de pérdidas y ganancias, los cuales han sido elaborados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Determinación de la utilidad neta de profesiones liberales y oficios.- Sólo para las profesiones liberales y oficios se presume, sin admitir prueba en contrario, que la utilidad neta gravada será equivalente al 50% del monto total de los ingresos percibidos.

2.2.12.11 *Concepto de fuente*

Constituyen renta de fuente boliviana: todas las utilidades o beneficios obtenidos dentro del territorio de Bolivia. También es renta de fuente boliviana la percibida en el exterior por un trabajo que tenga relación o sea para alguna empresa o institución domiciliada en Bolivia.

Para la determinación de la utilidad es muy importante tener un concepto preciso de fuente, teniendo en cuenta que Bolivia sigue el criterio de fuente, en la determinación o calificación del origen territorial de la renta.

- Utilidades de fuente boliviana.- Para este efecto, la ley califica como utilidades de fuente boliviana, a las siguientes:

- a) Los alquileres y arrendamientos provenientes de inmuebles situados en el territorio de la República.
- b) Los intereses provenientes de depósitos bancarios efectuados en el país, los intereses de títulos públicos, el alquiler de cosas muebles situadas o utilizadas económicamente en el país; las regalías producidas por cosas o derechos situados o utilizados en el territorio de la República.

- c) Los generados en el país por actividades civiles, agropecuarias, mineras, forestales, extractivas, comerciales e industriales o por la locación de obras o prestación de servicios, realizados dentro del territorio de la República.
- d) Toda otra utilidad generada por actividades o bienes situados en el territorio de Bolivia.

2.2.12.12 *Compensación de pérdidas.*

Cuando en un año fiscal la empresa sufre pérdidas de fuente boliviana, éstas podrán deducirse de las utilidades gravadas que se obtengan en los años Inmediatos siguientes.

Las pérdidas a deducirse en ejercicios siguientes, serán actualizadas de acuerdo a la variación de la cotización oficial del dólar estadounidense con relación al boliviano, producida desde la fecha de cierre de la gestión anual en que se produjo la pérdida y la fecha de cierre de la gestión anual en que se compensa la pérdida. Como se indicó anteriormente esa actualización se realiza de acuerdo a la Ley 2434 de 21 de diciembre de 2002 (U. F. V.)

2.2.12.13 *Exenciones.*

De acuerdo al Art. 49 de la Ley 843, están exentas del impuesto a las utilidades:

- a) Las actividades del Estado Nacional, las Prefecturas Departamentales, las Universidades Públicas, las Corporaciones Regionales de Desarrollo y las entidades o instituciones pertenecientes a las mismas, salvo aquellas actividades comprendidas dentro del Código de Comercio.
- b) Las utilidades obtenidas por las asociaciones, fundaciones o instituciones no lucrativas autorizadas legalmente, tales como: religiosas, de caridad, beneficencia, asistencia social, educativas, culturales, científicas, ecológicas, artísticas, literarias, deportivas, políticas, profesionales, sindicales o gremiales.
- c) Para beneficiarse con esta exención estas entidades deberán incorporar en sus estatutos esta su condición y expresamente señalar en los mismos, que ningún beneficio será distribuido directamente o indirectamente entre sus asociados. Asimismo, deberán solicitar a la Administración Tributaria su reconocimiento como entidades exentas.

- d) Los intereses a favor de organismos internacionales de crédito e instituciones oficiales extranjeras, cuyos convenios hayan sido ratificados por el H. Congreso Nacional.

2.2.12.14 Alícuota.

La utilidad neta imponible esta sujeta a la alícuota del 25% (veinticinco por ciento), que se aplica sobre la utilidad neta establecida en la forma señalada anteriormente.

Los beneficiarios del exterior que reciban rentas de fuente boliviana, pagarán • ese 25% (veinticinco por ciento) sobre una utilidad neta imponible del 50% (cincuenta por ciento).

2.2.12.15 Plazo y cierres de gestión.

El impuesto a las utilidades es de carácter anual y el primer período de liquidación será el correspondiente a la gestión fiscal que cierra a fines de 1995 y que deberá ser pagada durante la gestión de 1996. Para el futuro, es decir, para las utilidades obtenidas con posterioridad a la gestión 1996, los plazos y cierres de gestión, según los tipos de actividad, son los siguientes:

- 31 de marzo Empresas Industriales y petroleras.
- 30 de junio Empresas gomeras, agrícolas, ganaderas y agroindustriales
- 30 de septiembre Empresas mineras
- 31 de diciembre Empresas bancarias, de seguros, comerciales, de servicios y otras no contempladas en las fechas anteriores.

Las fechas señaladas precedentemente son las de cierre de gestión. La presentación de balances y consiguiente pago del impuesto a las utilidades de las empresas, puede realizarse dentro del plazo de 120 días posterior a las fechas de cierre.

2.2.12.16 Vigencia.

El impuesto a las utilidades se aplica a partir de la gestión fiscal de 1995

2.2.13 Impuesto A Las Transacciones (IT)³²

2.2.13.1 Antecedentes.

A tiempo de la elaboración de la Ley 843, como resultado de la simplificación del sistema tributario boliviano, quedaron varios tributos que no tenían ubicación en el nuevo sistema. Por ello, surgió el criterio de crear un tributo bajo la denominación de impuesto a las transacciones, en el que se incorporaron varios pequeños impuestos diversos, incluyendo uno que se aplicaba a la transferencia de bienes inmuebles y vehículos. Otro hecho destacable de este impuesto se refería a que el mismo gravaba el valor bruto de la operación o ingreso y se aplicaba en cada una de las etapas de la misma. Al mismo tiempo, este impuesto no era deducible para el cálculo de la utilidad neta, ya que debía incidir directamente en las utilidades de la empresa. También este tributo debía gravar las operaciones de compra y venta de inmuebles y vehículos, de ahí su denominación de impuesto a las transacciones. Por último este impuesto también debía gravar la transmisión hereditaria.

Con esas características de impuesto «comodín», fue creado en la Ley 843, el llamado impuesto a las transacciones, como un impuesto en "cascada", con efectos de "piramidación" sobre la base, al incidir en las distintas etapas de comercialización e ingreso.

Teniendo en cuenta esos efectos, la tasa inicial con la que se estableció el impuesto fue del 1%. El criterio es que este tributo debía ser sustituido a breve plazo e incluso debía ser eliminado.

2.2.13.2 Características del impuesto a las transacciones.

Es un impuesto que grava el ejercicio del comercio, industria, profesión, negocio, alquiler de bienes, obras, servicios y cualquier otra actividad.

³² Sistema Tributario Boliviano y Las Normas Internacionales de Información Financiera -autor Mgr. Jorge Valdez Montoya.

Es un impuesto cuyo objeto es amplio y se aplica o grava en todas y cada una de las etapas de las operaciones o actividades, produciendo un efecto en cascada. Es decir, se aplica sobre el propio impuesto. También están comprendidas en el objeto de este impuesto las transmisiones a título gratuito, como son las sucesiones y las donaciones.

Algunos otros actos, como la compra-venta de inmuebles y vehículos han sido sustituidos por el impuesto municipal a las transferencias de inmuebles y vehículos automotores.

Este tributo se encuentra contenido en el Título VI de la Ley 843 y ha sido reglamentado por el D.S. No. 21532 de 27 de febrero de 1987. También es parte de las modificaciones efectuadas a través de la Ley 1606 de 22 de diciembre de 1994. La reglamentación relativa a este impuesto se halla en el D.S. 24052 de 29 de junio de 1995. Este impuesto tiene los siguientes alcances:

2.2.13.3 Objeto.

- Este impuesto tiene por objeto el ejercicio en el territorio nacional del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, alquiler de bienes, obras, servicios o cualquier otra actividad - lucrativa o no-.
- También están incluidos en el objeto de este impuesto los actos a título gratuito (sucesiones, donaciones) que dan lugar a la transferencia de dominio de bienes muebles, inmuebles, vehículos y derechos.
- No son objeto de este impuesto las ventas o transferencias que fueran consecuencia de una reorganización de empresas o de aportes de capital.

2.2.13.4 Sujetos pasivos.

Son sujetos pasivos de este impuesto las personas naturales y jurídicas, empresas públicas y privadas y sociedades, con o sin personalidad jurídica, incluidas las empresas unipersonales.

2.2.13.5 Exenciones.

Están exentos del pago de este impuesto:

- . El trabajo personal ejecutado en relación de dependencia con remuneración fija o variable.
- El ejercicio de cargos públicos.

- Las exportaciones.
- . Los servicios prestados por instituciones estatales, departamentales, y Municipales, con excepción de las empresas públicas. La venta de bienes por estas instituciones no se halla exenta de este impuesto. . Los intereses de depósitos en Cajas de Ahorro, Cuentas Corrientes y Plazo Fijo.
- Los establecimientos educativos privados, incorporados a los planes de enseñanza oficial.
- Los servicios prestados por las representaciones diplomáticas y los organismos internacionales acreditados ante el Gobierno de Bolivia.
- La edición e importación de libros, diarios, publicaciones informativas en general, periódicos y revistas.
- La compra venta de acciones, debentures y títulos valores que se realiza a través de la bolsa de valores o fuera de ella.
- La compra-venta de minerales, metales, petróleo y gas natural en el mercado interno.

2.2.13.6 Base de cálculo.

El impuesto a las transacciones se determina sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el mes, que es el período fiscal para el pago y liquidación de este impuesto.

Se considera ingreso bruto el valor o monto total -en valores monetarios o en especie- devengado en concepto de venta de bienes, retribuciones totales obtenidas por servicios, por la actividad profesional ejercida, los intereses de préstamos de dinero a plazo.

En las transmisiones gratuitas de inmuebles y de vehículos, la base imponible esta dada por el autoevalúo que se práctica para el pago del impuesto anual de inmuebles urbanos y vehículos o por el valor que ya hubieran determinado los municipios para el pago de este impuesto.

2.2.13.7 Pago a cuenta del impuesto a las utilidades

Desde la dictación de la Ley 1606, ahora incorporado a la Ley 843, el impuesto a las utilidades de las empresas, que se paga anualmente, constituye un pago a cuenta del

impuesto a las transacciones, el cual puede realizarse a partir del primer mes posterior a aquél en que se cumplió con la presentación de la declaración jurada y pago del impuesto a las utilidades de las empresas. Este pago a cuenta es hasta el total agotamiento del impuesto a las utilidades pagado en cada gestión. En caso de producirse una nueva gestión fiscal y por consiguiente un nuevo vencimiento para la presentación de la declaración jurada del impuesto sobre utilidades y su posterior pago y si hubiese quedado un saldo sin compensar de la gestión anual anterior, el mismo se consolidará en favor del fisco, y en ningún caso dará derecho a reintegro o devolución.

2.2.13.8 Alícuota.

La alícuota actual de este impuesto es del 3% (tres por ciento) que se aplica en cada etapa en que se efectúan las operaciones o actividades gravadas. El hecho de gravar con este impuesto en cada etapa de la comercialización, reiteramos, da lugar a un efecto en "cascada", y significa que su aplicación o incidencia se efectúa incluso impuesto sobre impuesto.

2.2.13.9 Período fiscal.

El período fiscal es mensual, debiendo pagarse el impuesto en los mismos períodos de vencimiento del IVA, después de cada mes vencido.

2.2.13.10 Vigencia.

Este impuesto, con la nueva alícuota y como parte del impuesto a las utilidades, entró en vigencia a partir de 1o. de enero de 1995.

2.2.14 Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores³³

2.2.14.1 Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles

Son sujetos pasivos del impuesto las personas jurídicas o naturales y las sucesiones indivisas, propietarias de cualquier tipo de inmuebles, incluidas tierras rurales obtenidas por títulos ejecutoriales de reforma agraria, dotación, consolidación, adjudicación y por compra

³³ Sistema Tributario Boliviano y Las Normas Internacionales de Información Financiera -autor Mgr. Jorge Valdez Montoya.

y por cualquier otra forma de adquisición. Los copropietarios de inmuebles colectivos de uso común o proindiviso serán responsables del tributo por la parte en prorrata que les correspondiere.

Base imponible, la base imponible de este impuesto está constituida por el avalúo fiscal establecido en cada jurisdicción municipal en aplicación de las normas catastrales y técnico-tributarias urbanas y rurales emitidas por el Poder Ejecutivo.

Alícuotas Las alícuotas del impuesto son las que se expresan en la siguiente escala:

MONTO DE VALUACION		P A G A R A N		
De más de	Hasta	Bs.	Más %	s/excedente de
Bs.0	Bs. 200.000	0	0.35	Bs.0
Bs. 200.001	Bs. 400.000	700	0.50	Bs. 200.000
Bs. 400.001	Bs. 600.000	1.700	1.00	Bs. 400.000
Bs. 600.001	En adelante	3.700	1.50	Bs. 600.000

2.2.14.2 Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores

Créase un impuesto anual a los vehículos automotores de cualquier clase o categoría: automóviles, camionetas, jeeps, furgonetas, motocicletas, etc.

Sujetos pasivos del impuesto las personas jurídicas o naturales y las sucesiones indivisas, propietarias de cualquier vehículo automotor.

Base imponible – alícuotas, la base imponible estará dada por los valores de los vehículos automotores ex-aduana que para los modelos correspondientes al último año de aplicación del tributo y anteriores establezca anualmente el Poder Ejecutivo. Sobre los valores que se determinen de acuerdo a lo dispuesto en el párrafo precedente, se admitirá una depreciación anual del 20% (veinte por ciento) sobre saldos hasta alcanzar un valor residual mínimo del 10,7% (diez coma siete por ciento) del valor de origen, que se mantendrá fijo hasta que el bien sea dado de baja de circulación.

MONTO DE VALUACION		P A G A R A N		
De más de	Hasta	Bs.	Más %	s/excedente de
Bs.0	Bs.24.606	0	1.5	Bs.0
Bs.24.607	Bs.73.817	492	2.0	Bs.24.607
Bs.73.818	Bs. 147.634	1.722	3.0	Bs.73.818
Bs. 147.635	Bs. 295.268	4.306	4.0	Bs. 147.635
Bs. 295.269	en adelante	10.949	5.0	Bs. 295.269

2.2.15 Impuesto a los Consumos Específicos (ICE)

2.2.15.1 Objeto

Créase en todo el territorio del país un impuesto que se denominará Impuesto a los Consumos Específicos, que se aplicará sobre:

- a) Las ventas de bienes muebles, situados o colocados en el territorio del país, que se indican a continuación:
Productos gravados con tasas porcentuales sobre su precio.

PRODUCTO	ALICUOTA
Cigarrillos rubios	50%
Cigarrillos negros	50%
Cigarrillos y tabaco para pipas	50%

Vehículos gravados con tasas porcentuales sobre su base imponible.

COMBUSTIBLE UTILIZADO	AÑOS DE ANTIGUEDAD	CILINDRADA	RANGO DEL ICE
DIESEL	Sin limite	Vehiculos pesados	0% a 20%
DIESEL	Sin limite	Vehiculos Livianos	15% a 60%
GASOLINA	Menor a 10 años	Sin limite	5% a 18%
GASOLINA	Mayor o igual a 10 años	Sin limite	20% a 40%
GNV	Menor a 10 años	Sin limite	0% a 18%
GNV	Mayor o igual a 10 años	Sin limite	20% a 40%
OTROS	Menor a 10 años	Sin limite	5% a 18%
OTROS	Mayor o igual a 10 años	Sin limite	20% a 40%

2.2.15.2 Productos gravados con tasas específicas por unidad de medida.

PRODUCTO	UNIDAD DE MEDIDA	BOLIVIANOS (BS)
Bebidas no alcohólicas en envases herméticamente cerrados (excepto aguas naturales y jugos de fruta de la partida arancelaria 20.09)	Litro	0.18
Chicha de maíz	Litro	0.37
Alcoholes	Litro	0.71
Cervezas con 0.5% o más grados volumétricos	Litro	1.44
Vinos y singanis	Litro	1.44
Bebida fermentada y vinos espumosos (excepto chicha de maíz)	Litro	1.44
Licores y cremas en general	Litro	1.44
Ron y Vodka	Litro	1.44
Otros aguardientes	Litro	1.44
Whisky	Litro	6.00

b) Las importaciones definitivas de bienes muebles que se indican arriba.

2.2.15.3 Sujetos pasivos,

Son sujetos pasivos de este impuesto:

- a) Los fabricantes y/o las personas naturales o jurídicas vinculadas económicamente a éstos. A los fines de este impuesto se entiende que es

fabricante, toda persona natural o jurídica que elabora el producto final detallado arriba.

En los casos de elaboración por cuenta de terceros, quienes encomienden esas elaboraciones serán también sujetos del pago del impuesto, pudiendo computar como pago a cuenta del mismo, el que hubiera sido pagado en la etapa anterior, exclusivamente con relación a los bienes que generan el nuevo hecho imponible.

- b) Las personas naturales o jurídicas que realicen a nombre propio importaciones definitivas. Nacimiento del hecho imponible, el hecho imponible se perfeccionará:
 - a) En el caso de ventas, en la fecha de la emisión de la nota fiscal o de la entrega de la mercadería, lo que se produzca primero.
 - b) Por toda salida de fábrica o depósito fiscal que se presume venta, de acuerdo al Artículo 80° de esta Ley.
 - c) En la fecha que se produzca el retiro de la cosa mueble gravada con destino a uso o consumo particular.
 - d) En la importación, en el momento en que los bienes sean extraídos de los recintos aduaneros mediante despachos de emergencia o pólizas de importación.

2.2.16 Impuesto a las Sucesiones y a las Transmisiones Gratuitas de Bienes ³⁴

2.2.16.1 Objeto

Las sucesiones hereditarias y los actos jurídicos por los cuales se transfiere gratuitamente la propiedad, están alcanzados por un Impuesto que se denomina Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes.

³⁴ Sistema Tributario Boliviano y Las Normas Internacionales de Información Financiera -autor Mgr. Jorge Valdez Montoya.

Están comprendidos en el objeto de este impuesto únicamente los bienes muebles, inmuebles, acciones, cuotas de capital y derechos sujetos a registro.

2.2.16.2 Sujetos pasivos,

son sujetos pasivos de este impuesto, las personas naturales y jurídicas beneficiarias del hecho o del acto jurídico que da origen a la transmisión de dominio.

El impuesto se determinará sobre la base del avalúo que se registrará por las normas del reglamento que al efecto dicte el Poder Ejecutivo.

Alícuota del impuesto, independientemente del Impuesto a las Transacciones, se establecen las siguientes alícuotas: a) Ascendiente, descendiente, y cónyuge: 1%, b) Hermanos y sus descendientes: 10%, c) Otros colaterales, legatarios y donatarios gratuitos: 20%

2.2.17 Impuesto a las Salidas Aéreas al Exterior (ISAE)

Créase un impuesto sobre toda salida al exterior del país por vía aérea, de personas naturales residentes en Bolivia, con excepción de los diplomáticos, personas con éste status y miembros de las delegaciones deportivas que cumplan actividades en representación oficial del país.

Dicho impuesto será de Bs120 (Ciento veinte Bolivianos 00/100) por cada salida aérea al exterior. Este monto será actualizado a partir del 1 de enero de cada año por el Servicio Nacional de Impuestos Internos, de acuerdo a la variación del tipo de cambio de la moneda nacional respecto al Dólar Estadounidense.

2.2.18 Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores³⁵

Se establece que el Impuesto a las Transacciones que grava las transferencias eventuales de inmuebles y vehículos automotores es de Dominio Tributario Municipal, pasando a denominarse Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos

³⁵ *Sistema Tributario Boliviano y Las Normas Internacionales de Información Financiera -autor Mgr. Jorge Valdez Montoya.*

Automotores. No pertenecen al Dominio Tributario Municipal el Impuesto a las Transacciones que grava la venta de inmuebles y vehículos automotores efectuada dentro de su giro por casas comerciales, importadoras y fabricantes.

Estos impuestos se pagarán al Gobierno Municipal en cuya jurisdicción se encuentre registrado el bien.

2.2.19 Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados

2.2.19.1 Objeto

es objeto de este impuesto la comercialización en el mercado interno de hidrocarburos o sus derivados, sean estos producidos internamente o importados.

Se entiende por producidos internamente o importados, a los hidrocarburos y sus derivados que se obtienen de cualquier proceso de producción, refinación, mezcla, agregación, separación, reciclaje, adecuación, unidades de proceso (platforming, isomerización, cracking, blending y cualquier otra denominación) o toda otra forma de acondicionamiento para transporte, uso o consumo.

2.2.19.2 Sujetos Pasivos

Son **sujetos pasivos** de este impuesto las personas naturales y jurídicas que comercialicen en el mercado interno hidrocarburos o sus derivados, sean estos producidos internamente o importados.

2.2.19.3 Determinación del impuesto

El impuesto se determinará aplicando a cada producto derivado de hidrocarburos una tasa máxima de Bs3.50.- (Tres Bolivianos 50/100) por litro o unidad de medida equivalente que corresponda según la naturaleza del producto.

El Impuesto a los Consumos Específicos (ICE) efectivamente pagado por el producto incluido en la mezcla con hidrocarburos y derivados, será acreditable como pago a cuenta de este impuesto.

2.2.20 Impuesto Complementario de la Minería ³⁶

2.2.20.1 Sujetos pasivos

Quienes realicen actividades de prospección, exploración, explotación, concentración, fundición, refinación y/o comercialización de minerales y metales, constituyan o no parte del proceso integrado de una producción minera, están alcanzados por el Impuesto Complementario de la Minería.

2.2.20.2 La base imponible

del Impuesto Complementario de la Minería es el valor bruto de venta. El valor bruto de venta es el monto que resulte de multiplicar el peso del contenido fino del mineral o metal por su cotización oficial en dólares corrientes de los Estados Unidos de América.

El peso del contenido fino es el peso del contenido de metal fino o de mineral y se establece multiplicando el peso neto seco por la ley del mineral.

El peso neto seco es el peso del mineral sin envase (saco, container, pallet ú otros) previa deducción por humedad. Para minerales a granel, el peso neto seco es igual al peso del mineral bruto menos las deducciones por mermas y humedad.

Para la determinación del peso neto seco, sobre el peso del mineral bruto se aplican deducciones por: envases, mermas y humedad.

2.2.20.3 La alícuota del Impuesto

Complementario de la Minería se determina quincenalmente mediante resolución expresa.

2.2.21 Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF) ³⁷

Objeto,- El Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF), grava las operaciones realizadas en Moneda Extranjera y en Moneda Nacional con Mantenimiento de Valor respecto a cualquier moneda extranjera, conforme al siguiente detalle:

³⁶ Sistema Tributario Boliviano y Las Normas Internacionales de Información Financiera -autor Mgr. Jorge Valdez Montoya.

³⁷ Sistema Tributario Boliviano y Las Normas Internacionales de Información Financiera -autor Mgr. Jorge Valdez Montoya.

a) Créditos y débitos en cuentas corrientes y cajas de ahorro, abiertas en entidades regidas por la Ley de Bancos y Entidades Financieras;

b) Pagos o transferencias de fondos a una entidad regida por la Ley de Bancos y Entidades Financieras no efectuadas a través de las cuentas indicadas en el inciso a) precedente, cualquiera sea la denominación que se otorgue a esas operaciones, los mecanismos utilizados para llevarlas a cabo, incluso a través de movimientos de efectivo, y su instrumentación jurídica;

c) Adquisición, en las entidades regidas por la Ley de Bancos y Entidades Financieras, sin utilizar las cuentas indicadas en el inciso a) precedente de cheques de gerencia, cheques de viajero u otros instrumentos financieros similares existentes o por crearse;

d) Entrega al mandante o comitente del dinero cobrado o recaudado en su nombre realizadas por entidades regidas por la Ley de Bancos y Entidades Financieras, así como las operaciones de pago o transferencias a favor de terceros con cargo a dichos montos, sin utilizar las cuentas indicadas en el inciso a) precedente, cualquiera sea la denominación que se otorgue a esas operaciones, los mecanismos utilizados para llevarlas a cabo, incluso a través de movimientos de efectivo, y su instrumentación jurídica;

e) Transferencias o envíos de dinero, al exterior o interior del país, efectuadas a través de una entidad regida por la Ley de Bancos y Entidades Financieras, sin utilizar las cuentas indicadas en el inciso a) precedente y/o a través de entidades legalmente establecidas en el país que prestan servicios de transferencia de fondos;

f) Entregas o recepción de fondos propios o de terceros que conforman un sistema de pagos en el país o en el exterior, sin intervención de una entidad regida por la Ley de Bancos y Entidades Financieras o de entidades legalmente establecidas en el país para prestar servicios de transferencia de fondos, aun cuando se empleen cuentas abiertas

g) En entidades del sistema financiero del exterior. A los fines de este Impuesto, se presume, sin admitir prueba en contrario, que por cada entrega o recepción de fondos existe un abono y un débito;

h) Los Depósitos a Plazo Fijo; y

i) anticipación en Fondos de inversión.

2.2.21.1 sujetos pasivos

Son **sujetos pasivos** del Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF) las personas naturales o jurídicas, titulares o propietarias de cuentas corrientes y cajas de ahorro, sea en forma individual, mancomunada o solidaria; las que realizan pagos o transferencias de fondos; las que adquieren cheques de gerencia, cheques de viajero u otros instrumentos financieros similares existentes o por crearse; las que sean beneficiarias de la recaudación o cobranza u ordenen pagos o transferencias; las que instruyan las transferencias o envíos de dinero y las que operen el sistema de pagos, sin perjuicio de la responsabilidad solidaria que tendrá quien ordene la entrega o reciba los fondos, por las operaciones que ha realizado con el operador; las que rediman o cobren Depósitos a Plazo Fijo; las que rescaten cuotas de participación y/o sus rendimientos en Fondos de inversión.

2.2.21.2 Base imponible

La base imponible del Impuesto a las Transacciones Financieras, está dada por el monto bruto de las transacciones gravadas por este Impuesto.

2.2.21.3 La alícuota

La alícuota del Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF) será del 0.15% (Cero punto quince por ciento).

2.2.22 Impuesto Directo a los Hidrocarburos (IDH) ³⁸

Créase el Impuesto Directo a los Hidrocarburos (IDH), que se aplicará, en todo el territorio nacional, a la producción de hidrocarburos en Boca de Pozo, que se medirá y pagará como regalías.

2.2.22.1 El objeto

El objeto del IDH es la producción Hidrocarburos en todo el territorio nacional.

• ³⁸ *Sistema Tributario Boliviano y Las Normas Internacionales de Información Financiera* -autor Mgr. Jorge Valdez Montoya.

2.2.22.2 El hecho

El hecho generador de la obligación tributaria correspondiente a este Impuesto se perfecciona en el punto de fiscalización de los hidrocarburos producidos, a tiempo de la adecuación para su transporte.

2.2.22.3 Es sujeto pasivo

Es sujeto pasivo del IDH toda persona natural o jurídica, pública o privada, que produce hidrocarburos en cualquier punto del territorio nacional.

2.2.23 Obligaciones del contribuyente

El ciudadano, al momento de inscribirse ante el SIN, adquiere obligaciones que debe cumplir conforme a los plazos, formas y medios establecidos.

Así como los contribuyentes tienen derechos, también tienen deberes tributarios

Los deberes tributarios se orientan a personas capaces de crear ingresos económicos o establecer alguna actividad con fines económicos.

Algunas de estas obligaciones tributarias son:

- Inscribirse en los registros habilitados por el SIN.
- Determinar, declarar y pagar correctamente la deuda tributaria.
- Respaldo todas las transacciones gravadas, mediante documentos conforme la Ley.
- Demostrar la procedencia y cuantía de los créditos fiscales.
- Conservar en forma ordenada en el domicilio tributario los documentos de respaldo de sus actividades.
- Utilizar los programas y aplicaciones informáticas.
- Facilitar las tareas de control e investigación que realice el SIN.

2.2.24 Derechos del contribuyente

Al igual que las obligaciones, los contribuyentes tienen derechos que deben ser respetados.

La libertad, la justicia, la igualdad, la solidaridad, entre otros, tienen por base el aceptar que todos los seres humanos tienen los mismos derechos. Por ello, son universales e iguales para todos y todas.

2.2.25 Documentos relacionados a la tributación

2.2.25.1 Los formularios (anexos 4)

Un formulario de impuestos es un documento que contiene información del negocio o actividad económica que realiza el contribuyente.

Los formularios de impuestos son Declaraciones Juradas, mediante los cuales se determina el impuesto a pagar. Los formularios de impuestos pueden ser físicos o electrónicos.

Ahora, todos los contribuyentes del Régimen General deben presentar sus formularios de Declaración Jurada a través de la Oficina Virtual del SIN.

Una Declaración Jurada es un documento que debe reflejar información verdadera.

2.2.25.2 Las facturas

La factura es un documento que respalda la compra de un bien o servicio. La siguiente ilustración nos muestra la información que debe contener una factura:

El diagrama muestra una factura de 'CONFECCIONES' con los siguientes campos y anotaciones:

- Datos del vendedor:** Se refiere al encabezado de la empresa.
- NIT del vendedor:** 9343491011
- Número de factura:** N° 004099
- Dato de la dosificación:** N° Autorización 9001003121320
- Fecha de emisión:** Fecha: 28 de mayo de 2014
- Nombre del comprador:** Señor(es): CHAVEZ
- NIT ó CI del comprador:** NIT/C.I.: 4894368
- Datos de la transacción:** Se refiere a la tabla de ítems.
- Total numeral y literal en bolivianos:** Son: Cincuenta 00/100
- Datos finales:** Se refiere a la fecha límite de emisión y el aviso legal.

CANT.	DETALLE	IMPORTE
	Chompa	40
1	Chalina	10
TOTAL Bs.		50

Fecha Límite de Emisión 28/11/2015
La reproducción total o parcial y/o el uso no autorizado de esta Nota Fiscal constituye un delito a ser sancionado conforme a Ley.

3 CAPITULO

CONCLUSION

Con la elaboración de este trabajo informe, se pudo llegar al objetivo planteado de: profundizar, recopilar y conceptualizar el sistema tributario en Bolivia, en cuanto a su marco normativo se refiere, puesto que cada uno de los títulos desarrollados permite contextualizarse con la temática de los tributos en una forma integral conllevando con ello a una correcta aplicación y realización del pago de impuestos como en correcto registro en libros principales y auxiliares, requeridos por la normativa tributaria vigente en Bolivia .

Asimismo permitió comprender que la cultura tributaria es un conjunto de valores, conocimientos y actitudes compartidos por los miembros de una sociedad respecto a la tributación y la observancia de las leyes que la rigen, lo cual se traduce en una conducta manifestada en el cumplimiento permanente de los deberes tributarios con base en la razón, la confianza y la afirmación de los valores de ética personal, respeto a la ley, responsabilidad ciudadana y solidaridad social, tanto de los contribuyentes, como de los funcionarios de las diferentes administraciones tributaria, lo que permite llegar a las siguientes conclusiones:

- a) La obligación del ciudadano de contribuir a los gastos del Estado no es una simple recomendación o sugerencia, sino una obligación de carácter constitucional.
- b) La actuación del profesional de Contaduría Pública puede causar daño a la administración de las empresas en su patrimonio, cuando al ejercer la profesión y **no tener suficientes conocimientos**, brinde una mala asesoría al sujeto pasivo de la obligación tributaria y como resultado éste se vea obligado al pago de multas o sanciones de tipo penal.
- c) Por el lado de la Administración Tributaria la responsabilidad del profesional puede estar ligada a la captación adecuada de los tributos, la falta de conocimientos tributarios puede dar origen a una captación inadecuada de los mismos en detrimento de las finanzas del Estado.

Por último, deseo expresar que el desarrollar el Trabajo Informe en la materia de “Contabilidad de Tributos”, permitió a mi persona ampliar el conocimiento sobre materia tributaria en Bolivia y gracias a las clases impartidas tan acertadamente por del docente Mg.Sc Carlos Coronel Tapia, adquirí la destreza de:

- Contabilizar y apropiar los impuestos
- Analizar y evaluar los mismos
- Interpretar la normativa tributaria vigente.

BIBLIOGRAFIA

Codigo Tributario Ley Nro 2492. (n.d.). *Gaceta Oficial de Bolivia* .

Connelly, & Clancinin. *Stories of experience and narrative* .

Constitucion Politica del Estado. (n.d.). *Gaceta Oficial de Bolivia* .

Costas, E. *Metodo deductivo*.

D.S. 24463. (1996, 1 10). *Gaceta Oficial de Bolivia* .

D.S. 24484 - Regimen Tributario Simplificado. (1997, 1 29).

Flores Zabala, E. *Elementos de Finanzas Publicas*.

Hernandez, R., Fernandez, C., & Baptista, J. *Metodologia de la Investigacion*.

Ley 843, Texto Ordenado con la ley Nro1606. (n.d.). *Gaceta Oficial de Bolivia* .

Ley Nro 2028, Ley de Municipalidades . (1999, octubre 28). *Gaceta Oficial de Bolivia* .

Luqui, J. C. (1989). *La obligacion tributaria*. Buenos Aires Argentina: De palma.

Montoya, M. J. (2012). *Sistema Tributario Boliviano y Las Normas Intenacionales de Informacion*.

Resolucion Normativa de Directorio Nro 10 0006 10. (n.d.). *Gaceta Oficial* . Bolivia.

Rivera, J. (1987). *Derecho Tributario*. Universitaria.

Rodriguez, J. M., Rodriguez, M., & Rodriguez, G. *Derecho Tibutario General*.

Rosas, A., & Santillan, R. *Teoria General de las Finanzas Publicas y el caso de Mexico*.

Tayri, V. *Evaluacion de un sistema tributario a traves de los indicadores*.

Teoria General de las Finanzaz en al Caso Mexico. (2001). *El Universal* .

Torrealba, C. (n.d.). La recopilacion documental como tecnica de investigacion. *Siempre* .

www.ait.gob.bo. (n.d.).

www.definicionabc.com/economia/impuesto-al-valor-agregado.php. (n.d.).

www.impuestos.gob.bo. (n.d.).

www.lexivox.org. (n.d.).

www.uccs-america.org. (n.d.).

ANEXOS

Practicas de Contabilidad de tributos

Formularios de la renta