

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



**ANÁLISIS SOBRE LA DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA EN
BOLIVIA**

**PLAN EXCEPCIONAL DE TITULACIÓN PARA ANTIGUOS
ESTUDIANTES NO GRADUADOS**

MÓDULO ACTUALIZACIÓN NIVELACIÓN Y EVALUACIÓN
Trabajo Informe presentado para la obtención del Grado de Licenciatura

POR: CATY BEATRIZ MAMANI VELASQUEZ

LA PAZ – BOLIVIA
Noviembre - 2020

DEDICATORIA

A mis padres quienes me dieron vida, educación, apoyo y consejos, a mi esposo e hijas, por su gran apoyo y motivación para la culminación de mis estudios profesionales y para el logro de un objetivo anhelado, a mis compañeros de estudio, a los docentes que marcaron cada etapa de mi camino universitario, y que me ayudaron en asesorías y dudas presentadas en la elaboración del presente trabajo.

AGRADECIMIENTOS

*Agradecimientos a mis formadores,
personas de gran sabiduría quienes se
han esforzado por ayudarme a llegar al
punto en el que me encuentro*

RESUMEN-ABSTRACT

El presente trabajo pretende aclarar las acciones que conllevan a la DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA:

- Por acción u omisión disminuya la deuda tributaria,
- No pague la deuda tributaria,
- No efectúe las retenciones a que está obligado,

El sector informal en Bolivia se ha ido constituyendo en un fenómeno presente en la mayor parte del país, Bolivia durante las últimas décadas no ha logrado incorporar al sistema económico formal el exceso de mano de obra en el mercado.

Del universo de contribuyentes que tiene la administración tributaria bajo su administración, existe este sector de los regímenes especiales que por sus características son difíciles de controlar. A efectos de su identificación, se puede identificar los siguientes aspectos: su magnitud económica y actividad desarrollada.

Los resultados del presente trabajo, pretenden imponer una alternativa que coadyuve a reducir la evasión fiscal por parte de un **sector clandestino altamente evasor**.

Para llegar a una recomendación basada en aspectos subjetivos y a la vez objetivos, la metodología que sustenta los datos ya sean en cifras o mediante encuestas y a la vez mediante normativas, doctrinas relevantes de países vecinos, reflejan una muestra que el universo tributario del sector comercial evasor, puede ser susceptible a mejoras y cambios.

ANALISIS DE LA DEFRAUDACION TRIBUTARIA EN BOLIVIA

I.	INTRODUCCIÓN.....	7
II.	ASPECTOS METODOLÓGICOS Y ANÁLISIS	13
II.1.	Objetivo General.....	13
II.2.	Objetivos Específicos	13
II.3.	Justificación	13
II.4.	Alcance.....	16
II.5.	Nivel de investigación	17
II.6.	Técnica de investigación	17
III.	MARCO PRÁCTICO.....	17
III.1.1.	Impuesto.....	18
III.1.2.	Ilícito Tributario.....	18
III.1.3.	Delitos Tributarios	19
III.1.4.	Defraudación tributaria	19
III.1.5.	Obligación Tributaria.....	20
III.1.6.	Contravenciones Tributarias.....	20
III.1.7.	Estructura de la Obligación Tributaria	20
III.1.8.	El Fraude de Ley y la Economía de opción.....	20
III.1.9.	SIN.....	21
III.1.10.	Función de Recaudación	21
III.1.11.	Evasión e Incumplimiento- Problemas de la Administración Tributaria.....	22
III.1.12.	Principio de legalidad	22
III.1.13.	Clasificación de los contribuyentes.....	23
III.1.14.	Concepto de Pago.....	24
III.1.15.	Responsables del Pago.....	24
III.1.16.	La Seguridad Jurídica en Relación con el Ordenamiento Tributario.....	24
III.3.1.2.1.	Causas de la defraudación tributaria.....	31
III.3.1.2.2.	Consecuencias de la defraudación tributaria.....	32
IV.	CONCLUSIÓN.....	40
V.	REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	46
VI.	ANEXOS	47

Grafico 1: Estadísticas contribuyentes 1990-2016.....	47
Grafico 2 : Tabla de recaudación tributaria departamental.....	48
Grafico 3: Tabla de recaudación tributaria y aduanera por tipo de impuesto 2006-2016. ...	49
Documento 1: Recursos de alzada Ante la Autoridad Regional de Impugnacion tributaria	50

I. INTRODUCCIÓN

Es indiscutible que todos los ciudadanos que vivimos en este país estamos de acuerdo en que estamos enfrentando una crisis muy profunda , sin un horizonte de corto plazo la situación económica mejore se hace apremiante la implementación en forma gradual de un sistema tributario integral que pueda unir a la mayor parte del universo de contribuyentes en un solo régimen , que tome en cuenta los elementos indispensables de justicia social o al menos los principios de equidad e igualdad a efectos de proteger a los contribuyentes legalmente establecidos que son el sostén de la economía Boliviana. Es imprescindible garantizar de forma eficaz el ingreso efectivo a poder del Estado de las deudas tributarias generadas por los diferentes contribuyentes, evitando que una vez detectado y regularizado, el fraude pueda quedar sin el cobro estas medidas están dirigidas a prevenir la no emisión de facturas o notas fiscales por parte de todo el universo de contribuyentes alcanzados por la Ley en su conjunto, cuya prevención constituye un punto delicado por ser de especial gravedad.

En primera instancia, se trata de erradicar las tramas organizadas de defraudación en el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto a las Transacciones. A este efecto se establece un nuevo supuesto de responsabilidad subsidiaria para quien adquiera mercancías en forma ilegal en las que se ha procedido el impago del impuesto en una fase anterior, en los mercados informales ubicados en las diferentes ciudades del país, existe una cantidad impresionante de comerciantes de productos electrónicos, de los cuales muchos de ellos ni siquiera se encuentran inscritos en el Servicio de Impuestos Nacionales, y la otra parte que sí está inscrita, no tiene la voluntad de emitir las facturas respectivas por las ventas de productos, esto es un claro ejemplo de defraudación que existe en nuestro país hoy en día.

Prácticamente el mercado informal se identifica por la falta de intercambio de información tributaria, es por ese motivo que se requiere a la brevedad posible

combatir, de manera eficaz y eficiente, las operaciones clandestinas que se realizan día a día entre los comerciantes infractores y los compradores que incentivan estos hechos ilícitos al permitir que los mismos no cumplan con sus obligaciones tributarias.

Claramente, los diferentes contribuyentes formales se tornan cada vez más precarios, debido al monstruo informal que ataca todos los días; lo contrario pasa con la informalidad, que se reproduce a nivel familiar y generacional.

Bolivia debe centrarse en la necesidad de recaudar impuestos dentro de la razonabilidad y bajo criterios de justicia basados en la Constitución Política del Estado, y por ende en la equidad y en la igualdad.

Por su parte, el Gobierno debe considerar la defraudación tributaria al momento de analizar modificaciones a la legislación tributaria, como por ejemplo establecer normas las cuales permitan incentivar a los compradores de bienes o servicios a exigir la respectiva factura, y a los contribuyentes, otras facilidades que los induzcan a no cometer actos desleales a nuestra nación. La discusión tributaria en Bolivia ha puesto de manifiesto que el cumplimiento tributario es un tema fundamental en el análisis de cualquier reforma fiscal, y para el desarrollo y progreso económico de cada país.

Finalmente, es importante continuar revisando el sistema impositivo de la Ley N° 843, sus Decretos reglamentarios y otras disposiciones tributarias vigentes, a fin de mejorar y actualizar el Sistema Tributario Boliviano, eliminando distorsiones que éste produce en el mercado, también es necesario otorgarle al mismo, un papel más dinámico en la economía, redistribuir los ingresos con una visión de mayor equidad y solidaridad de manera que se convierta en una estructura más transparente, simple, flexible y justa.

Más aún, si consideramos que los tributos están conceptuados como una de las fuentes principales de los recursos para el Estado, debiendo buscarse de esta manera un crecimiento significativo de la presión tributaria de acuerdo a la capacidad de cada contribuyente.

Las reformas tributarias implementadas en Bolivia a partir de la segunda mitad de 1985, fueron diseñados básicamente con criterios de eficiencia administrativa y economía, que, con propósitos redistributivos del ingreso o la mejora social, es así que si analizamos desde el punto de vista del principio de equidad los principales impuestos de nuestro sistema tributario son indirectos clasificados generalmente como regresivos, pero en ningún caso como progresivos. Es necesario crear paulatinamente una verdadera conciencia tributaria en el universo de contribuyentes de todos los regímenes que permita comprender el pago de tributos al estado boliviano como parte de un deber social.

Es así que los regímenes especiales de tributación para pequeños contribuyentes, no ha tenido como objeto primordial la recaudación tributaria, sino resolver una problemática de la administración tributaria con la finalidad de incorporar a la formalidad de un amplio sector de contribuyentes de escasa significancia económica, se puede señalar que este sector anualmente apenas logra alcanzar el 0,1% de los ingresos totales a pesar de ser tres regímenes, nuestra legislación tributaria vigente no responde a las actuales necesidades del país, porque resulta necesario establecer de forma gradual y con la flexibilidad requerida las disposiciones fiscales se modifique el nuevo sistema tributario aunque resulte difícil por el conflicto de interés que existe entre el gobierno y este sector.

Por lo que del universo de contribuyentes los Regímenes Especiales Entre ellos, el más conocido es el **Régimen Simplificado**, en el que están inscritos miles de gremiales, así como también está el Régimen Integrado, que cobija al autotransporte, y el Régimen Agropecuario Unificado, donde están los pequeños agricultores que resultan ser los más difíciles de controlar por su magnitud

económica y actividad económica desarrollado y con los cuales la administración tributaria tiene bajo índice de fiscalización ocasionando que este sector sean los principales evasores y defraudadores del sistema tributario el cual es un mal que carcome los cimientos del estado y de la sociedad.

Una de las principales causas por las cuales se produce la defraudación tributaria es la evasión. Ésta se entiende como la eliminación o disminución de los montos a favor de la **Administración Tributaria** por parte de los que jurídicamente están obligados (contribuyentes), aplicando conductas violatorias de las disposiciones legales. La defraudación tributaria, requiere de forma subjetiva, la intención de dañar a la hacienda pública y objetivamente, la realización de determinados actos, maniobras que tienden a restar en un todo o en parte a la obligación de pagar

Los tributos tienen su fundamento en el hecho de que, dentro de las funciones del Estado está el de prestar servicios a la comunidad, este propósito requiere de patrocinio económico, o sea ingresos fiscales derivados del pago de los impuestos que cada ciudadano debe realizar bajo el principio de proporcionalidad. El Estado en ejercicio de su poder de imperio se impone con la finalidad de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines; en ese entendido todo sujeto pasivo está obligado a tributar de acuerdo con el principio de capacidad contributiva)

Actualmente se viven drásticos cambios en el ámbito tributario, debido a que el Gobierno vigente ha intensificado los medios de recaudación a través de la utilización de la tecnología informática, además de establecer estrictos e implacables medios de cobro tales como las sanciones elevadas, expresadas en unidades de fomento a la Vivienda, todo con el propósito de mejorar la recaudación tributaria.

Sin embargo, escapa del control y fiscalización de la Administración Tributaria algunos sectores privados administrados por capitalistas que se cubren bajo una realidad económica y financiera falsa, tomando la figura de un régimen simplificado al cual no pertenecen, todo con la finalidad de evadir el pago de impuestos,

particularmente el VA, el IT y el IUE; o caso contrario están reconocidos dentro del régimen general como pequeños comerciantes minoristas, reportando mensualmente ventas menores o casi nada.

“Queda claro que cualquier Estado depende en gran parte de los impuestos de sus contribuyentes, paralelo a esta situación legitimada o no.”

Pero se constituyen en un sector económico sustentable y rentable con buenas ganancias diarias pero con poca si no es nada la intención de contribuir con el pago de sus impuestos, más al contrario este sector a través de su sindicato ha mantenido unido a todos estos grandes capitalistas como un sector dañino para la economía de este país, coartando el desarrollo del mismo a través de la construcción de hospitales, escuelas, carreteras, entre otros, tomando en Cuenta que este sector se encuentra vigente y está en constante crecimiento.

Un principio básico en la concepción impositiva es que los que ganan más o tengan mayor capital por una actividad o un determinado negocio paguen más. Y en esta figura está también lo que se conoce como el impuesto progresivo que se da de acuerdo a determinadas actividades, lo que da lugar a regímenes específicos.

Actualmente está aconteciendo una situación bastante especial en relación al cobro de los impuestos y la emisión de facturas en el sector de los gremiales, en el cual, algunos dirigentes han dispuesto una movilización, pidiendo subir el monto del Régimen Tributario Simplificado (RTS) de Bs 37.000 a 70.000, o sea, que los comerciantes que tengan este último capital estén libres de emitir factura o nota fiscal.

El presente trabajo tiene por finalidad analizar un enfoque sobre las causas que dan origen a la evasión fiscal y las posibles alternativas para evitar o combatir este ilícito tributario, y sobre las implicancias secuelas de su efecto sobre los recursos

tributarios, los cuales son la fuente de ingresos del estado, necesarios para el desarrollo de funciones básicas.

En este sentido entendemos que la evasión constituye un fenómeno económico que además de mermar los ingresos del gobierno, deteriora la estructura social y económica del país, vulnerando la legitimidad de los gobiernos.

Agregamos a dicha expresión que la evasión invalida las propiedades de neutralidad económica de las mejores estructuras tributarias, provocando una asignación ineficiente de recursos y quienes lo hacen consideran que el Estado no es equitativo en la redistribución del ingreso, o porque sencillamente no creen en la buena destinación que se dé a los recursos obtenidos.

Claro está que hay quienes piensan que esa es una forma de lograr mayor rentabilidad en la labor que realizan y obtener ventajas sobre quienes tributan correctamente y recurren a este procedimiento ilegal desde que inician su actividad y ven en la evasión una forma interesante de capitalizar.

También puede suceder que evadan en cualquier momento de estar ejerciendo una actividad económica motivada por la poca presencia o efectividad de los organismos de control, o alentados por aquellos conocidos que lo vienen haciendo y nunca les ha sucedido nada que afecte sus intereses. En tal sentido el solo acción del organismo recaudador, en forma aislada de los restantes sectores del gobierno y de la sociedad, no resultan suficiente para atacar las causas de la evasión y sus efectos nocivos.

En este entorno de ideas nos pareció adecuado a los fines de una correcta interpretación de los efectos negativos de la Defraudación tributaria, realizar una comparación sobre los recursos del estado y los recursos tributarios, para luego, como lo mencionamos al inicio, continuar con las causas que dan origen a la defraudación tributaria y las herramientas destinadas a combatirlas.

II. ASPECTOS METODOLÓGICOS Y ANÁLISIS

II.1. Objetivo General

Analizar las causas y efectos negativos de la DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA, del sector comercio y régimen simplificado en la economía del país

II.2. Objetivos Específicos

- Describir las principales teorías sobre la defraudación tributaria
- identificar las consecuencias de la defraudación tributaria del sector comercio y régimen simplificado.
- Analizar las posibles soluciones de la defraudación tributaria del sector comercio y régimen simplificado.
- Proponer algunas alternativas que coadyuven a reducir de alguna manera la defraudación tributaria por parte del sector comercio y régimen simplificado.

II.3. Justificación

La presente investigación se justifica porque es necesario analizar políticas tendientes a erradicar o por lo menos a disminuir la evasión y la defraudación tributaria entre cuyas causas está la falta de fiscalización y control a los regímenes especiales por parte de la administración tributaria, que priva al país de inmensos recursos económicos que podrían servir para disminuir las numerosas necesidades siempre insatisfechas de la población. Sabemos muy bien que no puede haber Estado sin recaudación tributaria, la cual es la base sobre la cual se establece la estructura económica de un país, para luego emplearlas en necesidades como ser salud, educación, infraestructura, alimentación y vivienda según lo establece la nueva constitución política del estado.

Con el trabajo se pretende dar claridad para el futuro del Estado quienes sean los que gobiernen o estén en turno adopten medidas más eficaces y oportunas (justo a

tiempo) para luchar contra la evasión y la defraudación tributaria mediante procesos de control y fiscalización.

El desarrollo de métodos, estrategias, procedimientos y políticas administrativas como también todos los instrumentos técnicos orientados a efectuar un control sistemático de los ingresos del estado.

Para ello, se aplicará metodología que permita descubrir deficiencias o irregularidades en algunas partes de bajo nivel de acción de fiscalización como es el caso de los regímenes especiales que ha traído aparejado otra problemática de mayor envergadura como es el denominado efecto del “enanismo fiscal”, es decir cuando los contribuyentes de mayor nivel económico se hacen pequeños fiscalmente para aprovecharse fraudulentamente de los beneficios fiscales que estos regímenes conllevan.

Al comprender la importancia de la defraudación tributaria todos los bolivianos nos beneficiamos ya que es importante comprender que estos impuestos recaudados irán destinados a obras públicas. Los tributos son contribuciones obligatorias que los habitantes de una sociedad deben aportar a las arcas del Estado. La recaudación de los recursos de dichos tributos el estado los administra y utiliza para sostener el gasto público y satisfacer las necesidades de la ciudadanía.

Debido a que en la actualidad existe un índice elevado de evasión, por parte de sectores comerciales que ejercen sus actividades de manera clandestina en el sector privado, formando una masa gigante al establecerse en sectores como mercados o caso contrario disponer su mercadería en tiendas cerradas, o también distribuir sus productos de manera personalizada a comerciantes minoristas personas particulares, reflejando una imagen carente de recursos económicos con ganancias mínimas.

Algunos problemas que se presentan en el sector del comercio con respecto a la defraudación tributaria son:

- Trae efectos negativos en la economía, considerando que es un sector que contribuye de manera mínima en relación a sus ventas.
- Los que perciben por la venta de mercaderías, este sector se ha caracterizado por aparentar la tenencia de pequeños negocios en el mercado, un ejemplo muy claro Y frecuente es que compran mercaderías por miles, pero solo declaran por la venta de importes mínimos, lo que se sabe es que su mercadería está repartida en diferentes lugares de los mercados y llegan a ser dueños de inmensos galpones que guardan cientos de mercaderías.

De manera paralela llega a ser un problema para impuestos internos, que tendría que categorizar a estos contribuyentes simplificados dentro del régimen general, en consecuencia, llegaron a pagar unas diez a quince veces más por la actividad de su negocio.

- Disminución de la obligación de pagar o contribuir al Estado a través de comportamientos fraudulentos.
- Reducción de la recaudación tributaria, disminuyendo de esta manera la inversión en salud y educación.

Los problemas descritos anteriormente se deben a:

- La mala categorización de varios contribuyentes que actualmente están registrados dentro de un régimen que no les corresponde tal el caso de grandes comerciantes que tributan como pequeños negocios.
- El poco control y verificación por parte de la administración tributaria, esto facilita que este tipo de contribuyentes evadan día a día sus obligaciones tributarias.
- La ausencia de una verdadera conciencia tributaria individual y colectiva, motivada por la imagen que la comunidad tiene del Estado y la percepción frente a la imparcialidad en sus gastos e inversiones, al no tener conocimiento de los programas de gobierno y las políticas de redistribución de ingreso.

Por tal razón hay quienes consideran que no deben contribuir al erario público, porque sus aportes no generan obras y porque nadie les asegura que no despilfarren lo que aportan al Estado.

- Contribuyentes clasificados como registrados, declarantes y no pagantes del impuesto.
- La compra de facturas sin que haya sucedido el hecho generador.
- Otro de los factores para que exista defraudación tributaria es la falta de control en las fronteras, que facilita el contrabando.

Debido a la reiterada evasión que día a día cometen estos contribuyentes, lo cual afecta considerablemente a la sostenibilidad fiscal del país y de las regiones, provocando día a día enormes cantidades evadidas por estos negocios Y contribuyentes.

Controlar particularmente este sector es sumamente complicado, por no decir imposible, pero con todas las bondades de la tecnología informática es posible mejorar el control sustancialmente sobre estos contribuyentes evasores, el tiempo requerido, personal a cargo y el factor económico son fundamentales ya que estaríamos hablando de un equipo de trabajo sumamente amplio, es por eso que el personal a cargo debe contar con un equipo numeroso de profesionales idóneos, eficaces y eficientes que llegue a promover y establecer un cambio de control y recaudación de este sector.

II.4. Alcance

El desarrollo del trabajo estará realizado en el sector comercio y régimen simplificado en Bolivia por tanto tendrán un efecto nacional.

Los sectores motivo del estudio, sobre todo los comerciantes registrados como régimen simplificado ya que este sector es el sector con más problemas tributarios y con muy bajos niveles de recaudación sin más que decir estos sectores son los que cometen evasión y defraudación fiscal en Bolivia.

II.5. Nivel de investigación

El proyecto consiste primordialmente en una investigación **descriptiva y explicativa** basada en un análisis documental, que contendrá así mismo, una evaluación del entorno tributario que actualmente lleva el país y determinar cuáles deben ser los parámetros y estrategias a seguir.

Tomando en cuenta el universo de la evasión tributaria en Bolivia, precisamos puntualizar el tema de la evasión sobre contribuyentes inscritos y no inscritos en el padrón biométrico de la Administración Tributaria y además de los contribuyentes mal registrados dentro de un Régimen Simplificado.

II.6. Técnica de investigación

Las fuentes de información consultadas han sido básicamente libros, revistas, publicaciones, doctrina nacional, jurisprudencia y normativa legal

Específicamente la revisión de teorías utilizadas durante la realización del trabajo, donde se consideran publicaciones de periódicos, este método ayuda a realizar un análisis comparativo de las teorías relacionadas con el tema para seleccionar la más adecuada a los intereses de la investigación.

A través de la búsqueda de teorías de diferentes autores, rescatamos diversos criterios respecto a la evasión tributaria que aqueja a varios países desarrollados como subdesarrollados, es por eso que, nos permitimos en el presente trabajo mencionar algunos párrafos relacionados al tema.

III. MARCO PRÁCTICO

III.1. Marco Teórico

El presente trabajo se ha orientado sobre bases teóricas de diferentes autores especialistas en la materia, aspectos legales, como también premisas actuales del entorno enmarcados en teorías, publicaciones y conceptos de aceptación universal.

Las definiciones de lo que es el impuesto son tantas como autores han existido, existen y existirán, y ante tal variedad, es más importante el condensar y comprimir en pocas palabras su concepto jurídico, objetivo que no impide por razones culturales e históricas, conocer las definiciones de quienes han contribuido positivamente a la creación del derecho tributario.

He aquí algunas de esas definiciones dadas por tratadistas y por la legislación positiva de algunos países.

III.1.1. Impuesto

El impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación prevista por Ley, independiente de toda actividad estatal Relativa al contribuyente. (Bolivia, 2015)

Impuesto es aquella prestación pecuniaria requerida a los particulares por vía de autoridad a título definitivo y sin contrapartida, con el fin de cubrir las obligaciones públicas

III.1.2. Ilícito Tributario

“Constituyen ilícitos tributarios las acciones u omisiones que violen normas tributarias materiales o formales, tipificadas y sancionadas...” Art. 148 del CTB (Bolivia, 2015)

Una manera sencilla y de fácil manejo establece que se puede considerar el ilícito tributario como cualquier infracción o transgresión de la Ley Tributaria, que es castigada con una pena o sanción. (Ancalle Choque, 2017)

De modo sencillo y de fácil comprensión, podemos señalar que constituye ilícito tributario cualquier infracción o transgresión de la Ley Tributaria, que es castigada con una pena o una sanción.

La sanción normalmente se utiliza para determinados ilícitos que tienen una característica intrínseca o propia de violar bienes de las sociedades o de ser considerados como particularmente dignos de la sanción las penas por lo general en el campo tributario son económicas, sobre todo en el caso de las evasiones.

III.1.3. Delitos Tributarios

En la pirámide penal y sobre todo de los ilícitos tributarios, los delitos constituyen la transgresión más evidente de la norma tributaria, en la que generalmente está presente la intencionalidad, es decir, una actitud dolosa en el manejo de los hechos tributarios, con el claro propósito de un pago de menos del impuesto o del tributo en general". (Ancalle Choque, 2017)

- Con acciones como: Defraudación, violación de precintos, instigación pública a no pagar, contrabando.
- Se tienen sanciones como: privación de libertad, multas, decomisos.

III.1.4. Defraudación tributaria

Comete delito de defraudación el que, mediante simulación, ocultación, maniobras o cualquier otra forma de engaño, induce en error al fisco, del que resulte para sí o un tercero, un pago de menos tributo, en perjuicio del derecho del Estado de percibir el tributo". (Ancalle Choque, 2017)

- Por acción u omisión disminuya la deuda tributaria, ó
- No pague la deuda tributaria,
- No efectúe las retenciones a que está obligado, u
- Obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales;

III.1.5. Obligación Tributaria

"La obligación tributaria puede definirse como aquella englobada dentro de la relación jurídico tributaria, que surge como consecuencia de la aplicación de los tributos. Si se incumple la obligación tributaria, viene la sanción tributaria." (Ancalle Choque, 2017)

Para el cumplimiento de esta obligación esencial se requieren, a su vez, en algunos casos, Cumplir otras obligaciones de carácter administrativo o ciertos deberes formales, que si bien son independientes de la obligación esencial, no es menos cierto que su finalidad, en última instancia, es contribuir a ese cumplimiento". (Ancalle Choque, 2017)

III.1.6. Contravenciones Tributarias..

- Con acciones como: no sacar NIT, no dar factura, incumplimiento a deberes formales.
- Se tienen sanciones como: Multa, clausura, decomiso, suspensión.

III.1.7. Estructura de la Obligación Tributaria

"La obligación tributaria se halla integrada por varios elementos, entre los que debemos destacar: el hecho imponible, los sujetos del impuesto; objeto del impuesto, nacimiento de la obligación tributaria, determinación del impuesto, extinción de la obligación, entre otros". (Ancalle Choque, 2017)

III.1.8. El Fraude de Ley y la Economía de opción

Una de las confrontaciones más irreconciliables que se dan entre los tratadistas del Derecho tributario, está centrada en el tema de la evasión tributaria por fraude de ley y Su distinción con la llamada "economía de opción"

Los defensores de esta última, reclaman el derecho de los ciudadanos de utilizar las formas jurídicas reconocidas por las leyes, de forma que les permitan,

legítimamente, un pago menor del impuesto y así, al afirmar la primacía de las formas del derecho privado elegidas por los contribuyentes, sostienen que estos no tienen la obligación de elegir el camino más gravoso al realizar determinados negocios jurídicos. (Ancalle Choque, 2017)

III.1.9. SIN

El Servicio de Impuestos Nacionales SIN es una entidad de derecho público, autárquica con independencia administrativa, funcional, técnica y financiera, con jurisdicción y competencia en todo el territorio nacional, personería jurídica y patrimonio propio.

El Servicio de Impuestos Nacionales se encuentra bajo la tuición del Ministerio de Hacienda. Se sujeta a la política económica, fiscal y tributaria definida por el Poder Ejecutivo, debiendo cumplir las metas, objetivos y resultados institucionales que le fije el Ministerio de Hacienda,

III.1.10. Función de Recaudación

ES la función primaria y esencial de la Administración Tributaria que no se limita a la percepción del pago del impuesto solamente, sino que involucra todos los pasos necesarios y acciones previas para su normal Cumplimiento de parte de los contribuyentes, desde la información sustantiva hasta la formal, los plazos para el Cumplimiento, la percepción del pago, hasta el procesamiento de datos sobre los impuestos pagados y en general toda acción necesaria para que el contribuyente que espontáneamente quiera cumplir, pueda hacerlo en tiempo y forma. La recaudación por el cobro de tasas no debe tener un destino ajeno al servicio o actividad que constituye la causa de la obligación.

III.1.11. Evasión e Incumplimiento- Problemas de la Administración

Tributaria

Una administración puede ser muy eficiente porque tiene un costo de recaudación muy bajo y al mismo tiempo ser muy ineficaz si es incapaz de controlar el incumplimiento".

"Sí recaudar es la función primordial de toda administración tributaria y esa recaudación depende del cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, la magnitud de la eficiencia de la Administración Tributaria, estará Cada por a medida de ese cumplimiento, de la misma forma, la magnitud de la ineficiencia de la Administración Tributaria estará dada por índices- de la evasión" La magnitud de la evasión y el incumplimiento en el Sistema Tributario, sumamente Significativa, resulta un indicador apropiado para evaluar la efectividad o eficacia de las administraciones tributarias. Dicha magnitud ha sido estimada con respecto a la recaudación tributaria.

III.1.12. Principio de legalidad

El principio de legalidad con seguridad es el más importante de los elementos que integran el concepto de tributo. Los tributos deben ser establecidos por una ley. La ausencia de cumplimiento de este importante principio significa que se pone en duda la vigencia y aplicación del tributo.

Sólo la Ley puede:

1. Crear, modificar y suprimir tributos, definir el hecho generador de la obligación tributaria; fijar la base imponible y alícuota o el límite máximo y mínimo de la misma; y designar al sujeto pasivo.
2. Excluir hechos económicos gravables del objeto de un tributo.
3. Otorgar y suprimir exenciones, reducciones o beneficios.
4. Condonar total o parcialmente el pago de tributos, intereses y sanciones.
5. Establecer los procedimientos jurisdiccionales.

6. Tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones.
7. Establecer privilegios y preferencias para el cobro de las obligaciones Tributarias.
8. Establecer regímenes suspensivos en materia aduanera.

III.1.13. Clasificación de los contribuyentes

Los contribuyentes se pueden clasificar en registrados y no registrados. Los primeros son aquellos contribuyentes conocidos y los segundos aquellos desconocidos, entre los contribuyentes conocidos se encuentran los declarantes y no declarantes, entre los declarantes se pueden clasificar los correctos e incorrectos.

Entre los correctos están aquellos que pagan oportunamente, entre los incorrectos se encuentran aquellos contribuyentes que están inscritos, declaran, pero no pagan los impuestos, los que están inscritos y declaran pero lo hacen defectuosamente, es decir, que declaran incorrectamente ocultando bienes e ingresos, transgrediendo las disposiciones legales y entregando un monto de impuesto inferior al que corresponde por la actividad realizada (sub declarantes) y finalmente se ubican allí también quienes están inscritos, declaran y pagan pero no lo hacen con oportunidad (morosos)

Ahora bien, entre los no conocidos están aquellos contribuyentes potenciales economía informal): omisos, que estando obligados a declarar no lo hacen. (Posiblemente se podrían detectar mediante cruces con fuentes externas) contribuyentes que han censado su actividad económica y que no están declarando las actividades realizadas; los que debiendo inscribirse en el registro nacional de vendedores no lo hacen y aquellos que cobran el impuesto de ventas y no lo declaran por no estar inscritos."

III.1.14. Concepto de Pago

El pago es el modo extintivo de la obligación por excelencia, y difiere de todo otro modo extintivo, ya que - antes de ser un modo extintivo-es por sobre todas las cosas el cumplimiento de la propia obligación.

Los pagos parciales de la deuda tributaria, incluidas las cuotas por facilidades de pago incumplidas, serán convertidos a valor presente a la fecha de vencimiento de pago de la obligación tributaria establecida en la norma y se deducirán como pago a cuenta de dicha deuda. A este efecto, la tasa de interés para el descuento será la que corresponda a la fecha de cada pago.

III.1.15. Responsables del Pago

El contribuyente es el sujeto pasivo esencia. Es aquel quien, por disposición de la Ley, es responsable principal del pago del tributo y asume tal rol por su directa personal participación en el elemento material de la obligación tributaria.

Ese sujeto pasivo se encarna en la persona de aquella persona física o jurídica respecto de la cual el ordenamiento jurídico tributario llama a satisfacer, en forma principal y directa, la prestación tributaria a favor del Estado.

ES en definitiva, el sujeto que realiza el hecho imponible y por tanto quien principalmente debe pagar

III.1.16. La Seguridad Jurídica en Relación con el Ordenamiento

Tributario

Si entendemos por ordenamiento financiero el conjunto de normas que disciplinan la actividad financiera del Estado y demás entes públicos. Por tanto, también la actividad tributaria, lo primero que hay que apuntar es que tal ordenamiento público constituirá un sistema de seguridad jurídica formal o seguridad a través del derecho.

La existencia de un ordenamiento tributario, participe de las características de todo ordenamiento jurídico, es fruto del fenómeno tributario y su conversión en una realidad normada.

Esta expresión de la seguridad respecto al derecho tributario no merece que nos detengamos en su análisis, pues se trata de una cuestión lo suficientemente consolidada.

La consideración del fenómeno tributario como manifestación jurídica resulta hoy una realidad indiscutible, fruto de una afirmación histórica que ya no puede cuestionarse.

Resulta hasta ocioso afirmar que la imposición, en tanto expresión jurídica, supone que el Estado que exige el tributo actúa sometido a determinados límites y reglas, lo que demuestra en suma que estamos ante un fenómeno jurídico.

III.2. Marco Normativo

III.2.1. Constitución Política del Estado

Artículo 323. I.- La Política Fiscal se basa en los principios de capacidad económica, igualdad, progresividad, proporcionalidad, transparencia, universalidad, control, sencillez administrativa y capacidad recaudatoria.

Artículo 324. -No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado.

Artículo 325 El ilícito económico, la especulación, el acaparamiento, el agio, la usura, el contrabando, la evasión impositiva y otros delitos económicos conexos serán penados por Ley.

III.2.2. Código Tributario Boliviano (Ley 2492)

Artículo 7 Gravamen Arancelario. - Conforme lo dispuesto en los acuerdos y convenios internacionales ratificados constitucionalmente, el Poder Ejecutivo mediante Decreto Supremo establecerá la alícuota del Gravamen Arancelario

aplicable a la importación de mercancías cuando corresponda los derechos de compensación y de los derechos antidumping.

Artículo 160°- (Clasificación). Son contravenciones tributarias:

1. Omisión de inscripción en los registros tributarios
2. No emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente,
3. Omisión de pago,
4. Contrabando cuando se refiera al último párrafo del Artículo 181
5. Incumplimiento de otros deberes formales
6. Las establecidas en leyes especiales

Artículo 161. (Clases de Sanciones).

Cada conducta contraventora será sancionada de manera independiente, según corresponda con:

1. Multa
2. Clausura
3. Pérdida de concesiones, privilegios y prerrogativas tributarias
4. Prohibición de suscribir contratos con el Estado por el término de tres (3) meses a cinco (5) años. Esta sanción será comunicada a la Contraloría General de la República y a los Poderes del Estado que adquieran bienes y contraten servicios, para su efectiva aplicación bajo responsabilidad funcionaria.
5. Comiso definitivo de las mercancías a favor del Estado.
6. Suspensión temporal de actividades.

Artículo 162.- (Incumplimiento de Deberes Formales).

1. El que de cualquier manera incumpla los deberes formales establecidos en el presente Código, disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias, será sancionado con una multa que irá desde cincuenta Unidades de Fomento de la Vivienda (50.- UFV 's) a cinco mil Unidades de Fomento de la Vivienda (5.000 UFV' s). La sanción para cada una de las conductas contraventoras se establecerá en esos límites mediante norma reglamentaria.

2. Darán lugar a la aplicación de sanciones en forma directa, prescindiendo del procedimiento sancionatorio previsto por este Código las siguientes contravenciones:
3. La falta de presentación de declaraciones juradas dentro de los plazos fijados por la Administración Tributaria.
4. La no emisión de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes y en la omisión de inscripción en los registros tributarios, verificadas en operativos de control tributario.
5. Las contravenciones aduaneras previstas con sanción especial

Artículo 177°.- (Defraudación Tributaria).- El que dolosamente, en perjuicio del derecho de la Administración Tributaria a percibir tributos, por acción u omisión disminuya o no pague la deuda tributaria, no efectúe las retenciones a que está obligado obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales, cuya Cuantía sea igual o mayor a UFV's 10.000 Diez mil unidades de fomento a la vivienda, será sancionado con la pena privativa de libertad de tres a seis años y una multa equivalente al 100% de la deuda tributaria establecida en el procedimiento de determinación.

III.2.3. Ley 843 Texto Ordenado

Artículo 8° -Del impuesto determinado por aplicación de lo dispuesto en el artículo anterior, los responsables restarán:

- a) El importe que resulte de aplicar la alícuota establecida en el Artículo 15 sobre el monto de las compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o de prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzados por el gravamen, que se los hubiesen facturado o cargado mediante documentación equivalente en el período fiscal que se liquida.
Solo darán lugar al cómputo del crédito fiscal aquí previsto las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen.

- b) El importe que resulte de aplicar la alícuota establecida a los montos de los descuentos, bonificaciones, rebajas, devoluciones o rescisiones, que, respecto de los precios netos de venta, hubiere otorgado el responsable en el período fiscal que se liquida.

Incumplimiento de la obligación de emitir factura, nota fiscal o documento equivalente

Artículo 12. -El incumplimiento de la obligación de emitir factura, nota fiscal o documento equivalente hará presumir, sin admitir prueba en contrario, la falta de pago del impuesto, por lo que el comprador no tendrá derecho al cómputo del crédito fiscal a que se refiere el Artículo 8°.

Toda enajenación realizada por un responsable que no estuviera respaldada por las respectivas facturas, notas fiscales o documentos equivalentes, determinará su Obligación de ingreso del gravamen sobre el monto de tales enajenaciones, sin derecho a cómputo de crédito fiscal alguno y constituirá delito de defraudación tributaria.

III.3. DESARROLLO PRÁCTICO

En este capítulo desarrollaremos todo lo mencionado en el marco teórico y de referencia, además de desplegar los objetivos trazados de manera analítica, verificativa, mediante opiniones y críticas entre otros aspectos fundamentales necesarios para el avance de la investigación y comenzamos dando respuestas a interrogantes que involucra a todo el marco de investigación.

III.3.1. Diagnóstico

III.3.1.1. El sector comercio y simplificado como evasores

El sector comercio, régimen simplificado, las personas que trabajan en la economía informal, aquellas personas que ejerciendo una actividad económica jamás se han preocupado por tributar porque el Estado ha sido incapaz de detectarlos, también están quienes tributan, pero no lo hacen en debida forma.



Para ingresar a este Régimen debes cumplir cuatro requisitos:

1

Actividad

Debes tener una de las siguientes actividades:



- ✓ Comerciante Minorista
- ✓ Artesano
- ✓ Vivandero

2

Precio Unitario

El precio unitario de los productos vendidos no debe ser mayor a los siguientes montos:



- Comerciante Minorista — Bs480.-
- Artesano — Bs640.-
- Vivandero — Bs148.-

3

Ventas Anuales

La suma de las ventas de todo el año no debe superar los

Bs136.000.-

en cualquiera de las tres actividades pertenecientes al Régimen Tributario Simplificado



4

Capital

El capital destinado a su actividad debe estar

comprendido entre Bs12.001.- hasta un máximo de Bs37.000.-

De exceder este monto debes inscribirte al Régimen General.



¿Qué importe deben pagar?

CATEGORÍAS DEL RTS

Categoria	Capital Bs		Monto Bs
	Desde	Hasta	
1	12.001.-	15.000.-	Bs47
2	15.001.-	18.700.-	Bs90
3	18.701.-	23.500.-	Bs147
4	23.501.-	29.500.-	Bs158
5	29.501.-	37.000.-	Bs200

Fuente: servicio de impuestos nacionales, Biblioteca tributaria

III.3.1.2. Identificación de las causas y consecuencias de la defraudación tributaria

La defraudación tributaria es la ausencia de una verdadera conciencia tributaria individual y común, motivada por la imagen que el pueblo tiene del Estado y el no tener conocimiento de los programas de gobierno y las políticas de redistribución del ingreso. Afecta al bienestar social.

Por tal razón, se ve que existe un gran número de personas que consideran que no deben contribuir al tesoro general de la nación porque sus aportes no generan obras y porque nadie les asegura que no se malgaste lo que aportan al Estado.

Producto de este hecho, la conciencia tributaria de los contribuyentes se va debilitando día a día, estos, ven la forma de evadir impuestos, pagar menos de lo que les corresponde, o simplemente no pagar. Un claro ejemplo de este fenómeno se puede apreciar en la comercialización sin factura de productos electrónicos en los diferentes mercados informales de Bolivia, un ejemplo claro es el mercado del "GALLO" en Cochabamba, la Calle Eloy Salmón en la ciudad de La Paz donde venden todo tipo de electrodomésticos, los cuales no emiten factura o finalmente te dan dos precios con factura o sin factura y junto a este hecho la falta de control y fiscalización por parte del servicio de impuestos nacionales.

Estos comerciantes informales afectan enormemente al crecimiento y desarrollo del país, ya que uno de los ingresos más fuertes que tiene el Tesoro General de la Nación es por percepción de tributos, dichos comerciantes, transportistas y pequeños productores no contribuyen o, mejor dicho, evaden para no contribuir lo que verdaderamente les corresponde, es decir, los movimientos que se dan en estos sectores informales no aportan absolutamente nada.

El mercado informal es un fenómeno del cual derivan graves consecuencias para la sociedad en su conjunto, supone una merma para los ingresos públicos, lo que afecta a la presión fiscal que soportan los contribuyentes cumplidores en estos últimos años el presidente del servicio de impuestos nacionales

Por otra parte, citamos que el hecho del conocimiento del elevado grado de evasión existente, deteriora la conducta fiscal del contribuyente cumplidor, principalmente si actúa bajo la creencia de la insuficiencia de medios para combatirla por parte de la Administración tributaria.

Esta ineficiencia que podría exteriorizar la Administración Tributaria, puede influir para que el contribuyente cumplidor se vea tentado a imitar la conducta del evasor, a esta situación también le debemos agregar la existencia de permanentes condonaciones, perdonazos tributarios, el cual podría contemplarse como una forma de extinción de la deuda tributaria, como el proyecto de ley que ha sido aprobado recientemente y se aplicará desde el 31 de enero de 2019 beneficiando más a aquellos “malos” contribuyentes que tienen deudas pendientes o acumuladas etc., que hacen que el pagador se vea perjudicado al colocarlo en igualdad de condiciones con el contribuyente que no cumple regularmente sus obligaciones fiscales.

III.3.1.2.1. Causas de la defraudación tributaria

- Deseo de obtener beneficios particulares apropiándose del dinero público.
- Percepción de bajo riesgo de ser detectado.
- Desconocimiento de las normas tributarias.
- Procedimiento tributarios complejos
- Predominio de valores personales conservadores y desinterés por adecuarse a la formalización y la legalidad.
- Percepción de estar pagando demasiados impuestos.

- Percepción de no estar recibiendo servicios públicos por los impuestos que se pagan
- La desconfianza sobre el acierto con que el Estado administra los recursos
- La inestabilidad tributaria originada por la modificación constante de las normas.
- La existencia de un desequilibrio entre la carga tributaria y la capacidad económica de los contribuyentes.
- El aumento de las tasas de los impuestos. Los estudios sobre la materia revelan que a mayores tasas mayores son los niveles de evasión
- La falta de conciencia tributaria.

III.3.1.2.2. Consecuencias de la defraudación tributaria

- Falta de recursos para garantizar los derechos sociales y económicos de los ciudadanos y dificultades para ofrecerles servicios públicos asistenciales y económicos de calidad.
- Genera déficit fiscal, lo que origina que, para cubrirlo, se creen nuevos tributos, aumenten las tasas o se obtengan créditos externos.
- Aumenta la carga tributaria a los buenos contribuyentes. Esto se debe a que la creación de más tributos ya existentes afecta a los que ya cumplen con sus obligaciones y no a los evasores.
- Retroceso o falta de desarrollo económico; desempleo y retraso tecnológico.
- Exclusión social y escaso desarrollo de capacidades humanas y tecnológicas.
- Desconfianza de parte de los inversionistas, fuga de capitales y disminución de la inversión privada.

III.3.1.3. Posibles soluciones a la defraudación tributaria

La solución no es poner más obligaciones o amenazar con imponer más sanciones

Por otro lado, no tiene sentido que se insista en unas medidas represoras que, normalmente, van a castigar con más obligaciones fiscales y potenciales sanciones a los que ya cumplen y van a dejar indiferentes a los que incumplen. Por ese camino no vamos a ningún sitio. Ya lo sabemos.

La llamada defraudación fiscal existe es un hecho y la corrupción de nuestros políticos es un buen argumento para practicarla, aunque en absoluto la justifica. Lo que todos debemos plantearnos es qué debemos hacer para que no haya defraudadores, es decir, para que los que defraudan dejen de hacerlo y los que no lo hacen no pasen a hacerlo.

Intentando responder a este interrogante, quizás la mejor forma de luchar contra la defraudación tributaria.

Es fundamental y consiste en que se trabaje firme y decididamente para eliminar la corrupción de nuestras autoridades y para cambiar el chip de los ciudadanos sobre la necesidad de pagar los impuestos debidos. Que se enseñe comportamiento cívico fiscal en las escuelas (desde 2003 hay un material estupendo, preparado por la propia AEAT, listo para usarse).

Que, igual que policías y bomberos van a las escuelas a enseñar urbanidad y civismo, vayan inspectores de Hacienda para explicar a nuestros hijos cómo funciona el Estado, qué inversiones y gastos tienen que acometerse y cómo se sufragan.

Nuestros hijos tienen que aprender desde pequeños que la seguridad y las carreteras, por poner dos ejemplos, son competencia de todos y todos las pagamos, que hay una educación y una sanidad públicas que también nos competen a todos y, sobre todo, que quien no paga al Estado los impuestos que debe es, como poco, un infractor de las normas, que nos hemos dado, que merece el rechazo social.

Sabemos que este es un trabajo lento, difícil y con resultados muy a largo plazo, pero la solución del fraude empezará cuando la gran mayoría de los ciudadanos veamos a los defraudadores como delincuentes, no como héroes cuyo comportamiento nos gustaría imitar. Defraudar no puede ser visto como algo normal.

Que mejoren las relaciones entre contribuyentes e inspectores; que todos los inspectores traten a los contribuyentes (y a sus asesores) como contribuyentes que son, es decir, como personas que efectivamente contribuyen a sostener el gasto público, y no como potenciales defraudadores. Aquí también hay que cambiar algún que otro chip.

En este nuevo clima de mayor y mejor colaboración podrían establecerse acuerdos previos entre los contribuyentes y el Servicio de Impuestos, se trataría de que los contribuyentes se reunieran con el Servicio de Impuestos y expusieran las operaciones que pretenden llevar a cabo y, tras discutirlo, el contribuyente y el SIN llegaran a un acuerdo vinculante para los dos que indicará las operaciones a realizar y el régimen fiscal concreto de esas operaciones de principio a fin.

Además, en caso de inspección, habría que promover la discusión cordial entre la inspección y el contribuyente, prolongándola hasta el momento de la firma de las actas.

No tiene sentido que el contribuyente, como ahora ocurre, tenga que dar su conformidad o disconformidad a una propuesta cuyo contenido completo no conoce.

Para mejorar esta relación también convendría eliminar el parámetro de deuda liquidada de la base de cálculo de la retribución variable de los inspectores, o sustituirlo al menos por el de deuda finalmente recaudada, lo que animaría a los inspectores a alcanzar la conformidad en sus propuestas.

Que el SIN haga investigación antes de comprobar, lo que permitirá evitar o, al menos, reducir el tiempo de las actuaciones inspectoras, una investigación bien hecha puede desvelar una discrepancia entre lo liquidado por el contribuyente y lo que el SIN entiende que debía haberse liquidado. Una simple carta enviada al contribuyente informando de esa discrepancia le permitiría a este analizarla y, en su caso, presentar una declaración-liquidación complementaria, evitando la inspección y las sanciones.

Si aun a pesar de la carta el contribuyente no presentara la declaración complementaria, el SIN podría iniciar las actuaciones inspectoras con mucho camino andado, lo que reduciría el tiempo de su desarrollo y el riesgo de que su derecho a liquidar la deuda tributaria prescribiera.

III.3.1.4. Planteamiento de alternativas que coadyuven a reducir de alguna manera

III.3.1.4.1. La defraudación tributaria

Un medio para reducir gradualmente la defraudación tributaria en el sector comercio y RTS, se requiere simplificar el sistema tributario haciéndolo más sencillo, flexible y entendible para los Contribuyentes, de tal manera que puedan cumplir sus obligaciones sin mayores dificultades.

Otra forma es mediante la utilización de sistemas modernos de información en los procesos de fiscalización, lo que permitiría agilizar investigaciones en la búsqueda de evasores, logrando resultados positivos en el corto y mediano plazo, lo que implica a su vez la reorganización y redefinición de las funciones de las instituciones encargadas de la administración tributaria que cause un impacto positivo en la sociedad.

También se podría pensar en involucrar a la ciudadanía para que de una u otra forma denuncie los comportamientos evasores, ofreciendo alguna clase de estímulos, eliminando regímenes de privilegio que ahondan más las diferencias entre quienes tienen recursos y quienes no los tienen.

Otra manera sería mediante una mayor presencia institucional, aumentando el número de visitas fiscalizadoras y revisiones minuciosas a aquellas empresas o establecimientos de las cuales se tiene indicios de evasión.

Para lo cual se requiere el apoyo de la ciudadanía denunciando a quienes omiten ingresos y no soportan debidamente sus transacciones e inventarios, manipulando contablemente la base gravable, presentando utilidades nulas, pérdidas o solicitando devoluciones sospechosas entre otras.

También es indispensable que los funcionarios recuperen el prestigio de ser incompatibles, lo que se puede medir por sus acciones.

Creando conciencia o cultura tributaria, mediante un sistema transparente en el que se respeten los principios de justicia e igualdad y aumentando la capacidad de la administración tributaria para detectar a los evasores, para sancionarlos y optimizando los recursos con el fin de estimular el cumplimiento voluntario.

Se debe contar con una red de informantes que apoyen la lucha contra la evasión de tal manera que se cree la cultura tributaria, la cual debe impartirse desde las aulas de clase un registro integral que contenga la información que permita establecer la situación real de los contribuyentes.

Debe existir un sistema de control eficiente, que genere riesgo de sanción a los evasores y los induzca a respetar las normas, los incumplimientos se incrementan en forma progresiva, debido a la decisión que toma el evasor sobre la base de las expectativas de ganar o perder, por eso cuando se presentan amnistías estas lo premian y desmotivan al contribuyente legal, por lo que se debe adecuar una oficina anti evasión que se ocupe de hacer estudios para reducirla, implantando bloques de búsqueda encargados de hallar a los evasores

Las probabilidades de evasión resultan mayores cuando son más remotas la posibilidades de inspección tributaria, por lo que se requiere definir procedimientos en los que el contribuyente compruebe que no está evadiendo, eliminando exenciones y beneficios tributarios con tasas impositivas graduable, e identificando un universo significativo de evasores afectando a aquellos con mayor grado de fraude, con comprobaciones rápidas y eficientes y tomando medidas ejemplarizantes que pueden ir desde el cierre de establecimientos hasta la aplicación de sanciones severas.

Inducir políticas de información para que el contribuyente se deba convencer que los ingresos públicos son gastados e invertidos con acierto, pero para llegar a eso el Estado debe dar a conocer que con los recursos obtenidos se busca ejecutar programas en beneficio de la colectividad, educando a los ciudadanos para que tomen conciencia que frente al pago de los impuestos, éste presta gratuitamente servicios públicos esenciales, servicios de los cuales todos se benefician y cuya oferta probablemente no podría asegurarse de igual manera en un mercado libre. A su vez se debe insinuar la aplicación de penas a quienes pretendan incumplir con sus obligaciones fiscales.

Son muchas las maneras como se evade, además podemos mencionar otras como: la pérdida de libros contables no justificada debidamente, la omisión de ingresos, el aumento de gastos e inventarios sin los debidos soportes (omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes), y la creación de descuentos o deducciones ficticias (facturas falsas), entre muchas otras.

Como primera medida sería que la Administración Tributaria ponga en marcha un operativo inteligente exclusivo para este sector a través del uso de la tecnología

informática, detectando a usuarios o contribuyentes que realicen importaciones definitivas de mercancías o mercaderías adquiridas en grandes cantidades, pues se puede asumir que dicha mercadería es para la comercialización en el mercado interno.

Si bien toda mercadería importada requiere de trámites aduaneros para concluir con una póliza que declara el detalle de la mercadería introducida al país y de los impuestos aduaneros determinados tales como el Impuesto al Valor Agregado VA, el Impuesto al Consumo Específico ICE cuando corresponde y el Gravamen Aduanero SA

De lo mencionado anteriormente se puede afirmar que la Aduana Nacional de Bolivia tiene una base de datos el cual contiene los datos personales del importador, con esto queremos decir que la Administración Tributaria a través de los nexos que actualmente tiene con Cualquier medio, institución, entidad pública o privada, puede acceder a información que crea relevante con un acceso irrestricto.

Con esta facilidad la Administración Tributaria puede y debe cruzar la información generada por estos usuarios dedicados al comercio, con el fin de detectar las cuantías en términos monetarios y cantidades importadas, cruzando la información con la Aduana Nacional de Bolivia. Como segunda medida de control sería detectar las compras facturadas que realizan los usuarios con NIT., dentro del régimen general, en relación a sus ventas facturadas y declaradas en los formularios correspondientes.

Una tercera medida para poder controlar el crecimiento de la evasión sería mediante la imposición de sanciones ajustadas a derecho, o empleando penas de segura y pronta aplicación.

También se requiere simplificar el sistema tributario haciéndolo más sencillo, flexible y entendible para los contribuyentes, de tal manera que puedan cumplir sus obligaciones sin mayores dificultades.

IV. CONCLUSIÓN

La crisis económica que está atravesando actualmente el país, es uno de los principales motivos por el cual los diferentes contribuyentes están velando más por sus intereses que por la contribución de tributos para el Estado, como ser los respectivos impuestos nacionales.

Producto de esto, es que la conciencia tributaria está debilitándose día a día, ya que estos contribuyentes, están buscando la forma de evadir impuestos, ya sea para pagar menos de lo que les corresponde, o simplemente para no pagar nada. Un claro ejemplo de esto se puede apreciar con la comercialización sin factura de productos electrónicos en los diferentes mercados informales de Bolivia.

Estos comerciantes afectan enormemente al crecimiento y desarrollo del país, ya que uno de los ingresos más fuertes que tiene el Estado es por recaudación de impuestos y dichos mercados no contribuyen con impuesto alguno, es decir, los movimientos que se dan en estos sectores informales no aportan absolutamente nada.

El mercado informal es un fenómeno del cual derivan graves consecuencias para la sociedad en su conjunto, supone una merma para los ingresos públicos, lo que afecta a la presión fiscal que soportan los contribuyentes cumplidores; condiciona el nivel de calidad de los servicios públicos y las prestaciones sociales; distorsiona la actividad de los distintos agentes económicos, de tal modo que los contribuyentes fiscalmente cumplidores deben enfrentarse a la competencia desleal de los incumplidores; en definitiva, el mercado informal constituye uno de los principales elementos de inequidad en nuestro Sistema Tributario.

Frente a los efectos negativos de este fenómeno, la actuación de los poderes públicos debe encaminarse no sólo a la detección y regularización de los incumplimientos tributarios, sino también, y con mayor énfasis si cabe, evitar que éstos incumplimientos se produzcan, haciendo hincapié en los aspectos disuasorios de la lucha contra la informalidad, al tiempo que se favorece el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias.

El fortalecimiento del control y la prevención de la comercialización fraudulenta, son una tarea y un compromiso del Gobierno. En cumplimiento de dicho compromiso, debe existir un plan de prevención contra defraudación fiscal, en relación a la detección, regularización y persecución de los incumplimientos tributarios más graves, y estableciendo un conjunto de medidas coordinadas sobre la base de la experiencia práctica que persiguen mejorar la respuesta frente al fenómeno del mercado informal.

La DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA es una problemática social en nuestro país que se origina por falta de cultura tributaria, el contribuyente busca todas las formas de evadir los impuestos, si bien el Estado está facultado para la recaudación de impuestos contemplado en la Constitución Política del Estado, el estado se

aprovecha del poder que tiene para presionar al contribuyente para el pago mediante proceso judiciales.

La divulgación por medios masivos de comunicación es una buena alternativa de hacer presencia institucional, para que el evasor sepa que se están haciendo los esfuerzos necesarios que van a permitir dar con su paradero y sancionar con todo rigor, de tal forma que decida formalizar su actividad y acogerse a algún beneficio o simplemente lo haga porque considera que es insostenible mantenerse oculto.

Además, mejorar la imagen organizacional de la Administración Tributaria mediante la actualización y depuración de la base de datos que contenga los registros de los contribuyentes activos e inactivos, esto con el fin de no cobrar deudas canceladas o prescritas. Brindando una buena imagen gracias a la adecuada información sobre normas tributarias y la presentación de formularios sencillos y precisos con información correcta, plazos de pago, los lugares y formas de hacerlo.

También se puede pensar en simplificar la normativa y fortalecer la gestión de fiscalización y cobro de los impuestos mediante la descentralización tributaria, ejerciendo cierta presión fiscal en los lugares donde sea necesario, de tal manera que se fortalezcan los tributos y se logren criterios de eficiencia.

Hay quienes consideran que se debe sancionar con penas económicas significativas, otros piensan que debe hacerse con arresto a aquellas personas que se apropien de los dineros del Estado, como por ejemplo el impuesto al valor agregado o añadido.

Algunos creen que en vez de un castigo severo debe amonestar al evasor obligándolo a que a partir del momento que sea desenmascarado corrija e ingrese a la fila de los que tributan con honestidad, porque una actitud represiva puede desestimular no necesariamente al evasor, sino a quien está cumpliendo con oportunidad y se sienta perseguido decidiendo cancelar su actividad o trasladarla a otro lugar donde encuentre mejores condiciones. Hay que tener en cuenta que si se presenta alguna clase de normatividad frente a la evasión, ésta debe ir dirigida principalmente a quienes debiendo tributar nunca lo han hecho y en la medida que sean evidenciados, la administración tributaria además de sancionarlos debería cobrarles los costos en que haya incurrido para detectarlos, quienes tributen parcialmente evadiendo determinados montos se les debe dar otro tratamiento, porque se entiende que son contribuyentes.

Debemos recordar que uno de los problemas para que se dé la evasión tributaria en nuestro medio, es la falta de consistencia en nuestra normativa, dando lugar a muchas fugas técnicas débiles y propensas a vulnerarlas.

Por tal razón se requiere una reorganización de objetivos técnicos, administrativos, materiales y humanos.

Es fundamental un cambio profundo a nuestro actual código tributario, como también a nuestra Ley impositiva, es decir, reestructurar los tributos con un criterio de universalidad e igualdad.

Así también la presencia del Estado debe sentirse a través de sanciones con rigor a quienes ejercen dicha práctica.

Contratación y capacitación de personal por la Administración Tributaria de profesionales de alto nivel técnico y con un compromiso vinculado con el respeto y la solidaridad con la sociedad de contribuyentes.

Ampliar los procedimientos de fiscalización.

Incentivar de manera activa la concientización de una cultura tributaria saludable y merecedora de apoyo social universal.

Reducir de manera drástica el costo por accesorios tributarios.

Aunque no es posible establecer un sistema tributario ideal para el sector comercio y régimen simplificado ya que cada nación establece el sistema que considere más conveniente a sus intereses.

Es así como en algunos países se encuentra vigente una multiplicidad de tributos y en otros hay menor cantidad. La racionalidad tributaria podría alcanzarse con un sistema que proponga diversas clases de impuesto. No hay un impuesto perfecto en cuanto a la distribución de la carga tributaria se refiere, por tal razón deben existir medidas para corregir las posibles irregularidades.

Uno de los problemas para la administración tributaria es la evasión fiscal que trae efectos negativos en la economía. Es "pan de todos los días" su declaración de ventas o la sobre declaración de compras por parte del contribuyente. Se hace uso de comprobantes fraudulentos. Y el contrabando está en auge.

Las recaudaciones del régimen simplificado alcanzan aproximadamente Bs 20 millones, una cantidad irrisoria. Si sacáramos a esas personas del régimen simplificado y las llevamos al general, mayor cantidad de personas tributarían. Ahí tendríamos una mayor cantidad de sostenibilidad fiscal.

Otro de los factores para que exista defraudación tributaria es la falta de control en las fronteras, que facilita el contrabando. Si hubiera mayor control en las fronteras se tendría una mayor recaudación impositiva y existirían más recursos para controlar las fronteras y combatir el contrabando.

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

Entre ellos, el más conocido el régimen tributario simplificado los cuales representan el 17,7 % del padrón nacional de contribuyentes.

Sin embargo, los diferentes informes empresariales y oficiales muestran que estos sectores son los principales sectores que acogen capitales grandes, constituyéndose en verdaderos “elefantes blancos”, que bien podrían al contribuir al país con mejores ingresos por concepto de impuestos como grandes, medianas y pequeñas empresas. S.I.N. (2018).Recuperado de <http://www.impuestos.gob.bo/>

V. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Ley 843 (Texto ordenado. 1986).

(2003). *Código tributario. Texto ordenado*. Bolivia.

Ancalle Choque, D. (2017). *Contabilidad Tributaria*. La Paz: TIGRE.

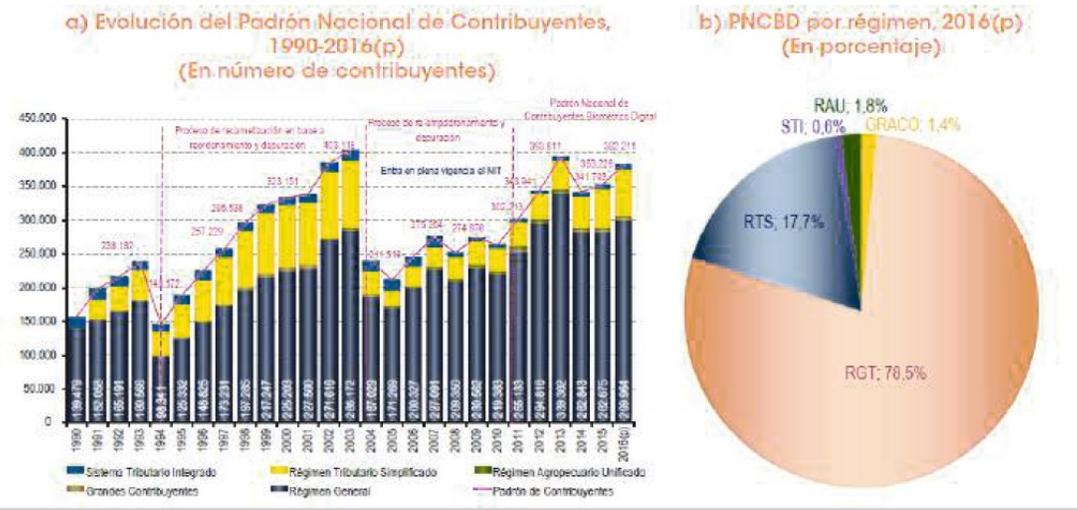
Bolivia, G. P. (Agosto de 2015). *Código tributario boliviano*. Bolivia, Bolivia: Gaceta.

VI. ANEXOS

Grafico 1: Estadísticas contribuyentes 1990-2016

Gráfico 1

Padrón nacional de contribuyentes 1990-2016



Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.

Grafico 2 : Tabla de recaudación tributaria departamental

Recaudación tributaria por departamento

Impuesto	Chaparraca	La Paz	Cochabamba	Oruro	Potosí	Tarja	Santa Cruz	Beni	Pando	IDH	IEHD ⁽¹⁾	Total 2016(p)
IVA (Mercado Interno)	231,0	3.310,1	1.541,7	147,3	178,7	213,2	4.017,1	75,0	3,5	na	na	10.317,7
IT	107,9	1.103,4	786,2	105,1	77,0	132,8	2.024,4	84,0	4,4	na	na	4.386,3
IUE	182,4	2.475,2	782,5	102,4	178,2	138,4	3.004,8	75,4	24,9	na	na	6.990,4
IUE RE	1,3	391,6	100,9	0,6	639,3	0,6	534,8	0,6	0,0	na	na	1.999,8
ICE (Mercado Interno)	5,3	1.468,9	16,8	0,1	19,8	55,8	79,7	12,1	0,0	na	na	1.687,2
RC-IVA	8,8	157,9	50,7	7,6	10,1	9,8	168,8	7,9	1,1	na	na	441,9
TGB	1,1	0,3	0,0	1,0	0,6	1,3	4,4	0,2	0,1	na	na	15,0
IUM	0,0	6,6	0,3	0,6	0,4	0,0	0,1	0,0	0,0	na	na	7,8
ISAE	0,0	88,7	28,4	0,0	0,0	0,0	20,1	0,0	0,0	na	na	116,2
ITF	82,8	200,4	1,7	0,1	0,1	0,1	84,1	0,0	0,0	na	na	430,5
NME	0,7	3,6	0,1	0,1	0,0	0,0	1,1	0,0	0,0	na	na	5,7
IEHD ⁽¹⁾	na	na	na	na	na	na	na	na	na	na	2.685,4	2.685,4
IDH	na	na	na	na	na	na	na	na	na	6.162,7	na	6.162,7
Conceptos Varios ⁽²⁾	22,0	742,9	319,8	51,6	27,4	101,1	1.444,4	28,9	12,4	na	na	2.751,3
Regímenes Especiales ⁽³⁾	1,7	9,8	3,3	2,6	2,3	3,8	23,3	9,0	0,5	na	na	62,3
Otros Ingresos en Efectivo	0,0	0,4	0,3	0,0	0,0	0,1	2,4	0,1	0,0	na	na	3,3
Recaudación en efectivo de mercado interno	626,3	10.893,7	3.613,3	420,6	1.131,9	655,4	12.002,4	274,3	46,9	6.162,7	2.685,4	37.692,3
Recaudación en valores de mercado interno	96,8	1.226,7	82,2	17,8	615,5	0,9	566,8	0,1	0,0	0,0	637,8	3.256,2
Tributos Aduaneros ⁽⁴⁾	41,8	3.544,7	1.098,8	1.701,3	193,9	592,3	5.807,2	12,6	9,8	0,0	0,0	12.802,8
Recaudación Tributaria y Aduanera	767,5	14.865,0	4.775,3	2.138,1	1.941,3	1.248,6	18.208,1	286,9	56,5	6.162,7	3.303,2	53.754,3

(p) Preliminar

(1) Incluye IEHD en efectivo de mercado interno y refineras.

(2) Incluye IJ, IJL y Programa Transición

(3) Incluye Régimen Tributario Simplificado, Sistema Tributario Integrado y Régimen Agropecuario Unificado.

(4) Incluye GA, IVA, ICE e IEHD importaciones, en efectivo y valores fiscales.

Nota 1: La recaudación por departamento se refiere al domicilio fiscal de los contribuyentes registrado en su NIT.

Nota 2: La recaudación de tributos aduaneros por departamento se refiere a la aduana de nacionalización de la mercancía y no así al destino o domicilio fiscal del importador.

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), Aduana Nacional (AN)

Elaboración: Ministerio de Política Tributaria, Dirección General de Estudios Tributarios

Fuente: ministerio de economía y finanzas publicas

Grafico 3: Tabla de recaudación tributaria y aduanera por tipo de impuesto 2006-2016.

Bolivia: Recaudación tributaria y aduanera por tipo de impuesto, 2006-2016(p)
(En millones de Bolivianos y porcentajes)

Impuesto	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016(p)	%Var 2016(p)	%Rec. 2016(p)	Var Abs. 2016(p)	%Part. 2016(p)
ISAE	31,6	40,4	32,3	31,4	31,1	41,2	32,1	30,7	71,3	69,6	102,3	116,2	13,0%	0,0%	13,9	0,2%
ITF	632,6	446,1	323,6	340,3	338,6	347,1	379,5	378,1	384,1	400,6	387,7	439,5	13,4%	0,1%	51,8	0,8%
IVME	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	305,8	311,4	277,3	5,7	-98,0%	-0,4%	-271,6	0,0%
IMPJ	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	13,1	9,4	19,6	30,0	24,9	59,0	137,0%	0,1%	34,1	0,1%
Conceptos Varios	121,4	183,3	257,9	477,4	971,4	422,6	559,0	659,6	1.249,3	1.738,8	2.398,0	2.754,8	14,9%	0,6%	356,8	5,1%
Programa Transitorio	31,7	26,9	28,9	26,2	5,9	0,6	0,1	1,1	0,0	0,0	0,0	0,1	181766,8%	0,0%	0,1	0,0%
Otros Ingresos en Efectivo	29,3	33,5	23,2	14,1	10,0	1,6	1,7	1,6	1,5	2,0	2,9	3,3	14,2%	0,0%	0,4	0,0%
Régimen Tributario Simplificado	4,4	6,8	7,9	10,9	11,5	12,1	12,5	14,1	16,9	20,2	25,2	35,2	39,7%	0,0%	10,0	0,1%
Sistema Tributario Integrado	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,3	0,2	-21,9%	-0,0%	-0,1	0,0%
Régimen Agropecuario Unificado	5,1	11,2	7,2	9,1	12,3	14,0	17,4	22,3	22,7	22,6	25,6	26,9	5,2%	0,0%	1,3	0,1%
Mercado Interno sin IDH	9.843,2	11.393,9	12.895,9	16.003,2	17.668,2	17.367,7	21.205,3	25.349,5	30.296,9	34.117,9	35.874,1	34.788,8	-3,0%	-1,8%	-1.085,3	64,7%
IDH	2.328,1	5.497,2	5.954,4	6.643,5	6.465,2	6.744,3	8.986,1	12.111,2	15.542,6	15.601,9	11.096,8	6.162,7	-44,5%	-8,0%	-4.934,1	11,5%
Total Mercado Interno	12.171,4	16.891,1	18.850,3	22.646,8	24.133,3	24.112,0	30.201,4	37.460,7	45.839,5	49.719,7	46.971,0	40.951,5	-12,8%	-9,8%	-6.019,5	76,2%
GA	802,8	920,8	1.113,7	1.408,2	1.170,3	1.544,7	2.218,0	2.485,1	2.849,4	3.102,1	3.254,0	2.893,4	-11,1%	-0,6%	-360,6	5,4%
IVA (Importaciones)	2.793,2	3.173,3	3.832,8	5.078,9	4.460,2	5.578,1	8.463,6	9.127,6	10.444,9	10.547,0	10.176,6	8.961,9	-11,9%	-2,0%	-1.214,8	16,7%
ICE (Importaciones)	218,6	323,5	492,9	602,3	372,8	382,4	641,7	580,1	719,1	1.053,7	1.108,5	917,5	-17,2%	-0,3%	-191,0	1,7%
IEHD (Importaciones)	13,7	12,5	18,1	21,6	23,8	30,2	23,7	20,7	29,7	29,4	30,4	30,1	-1,3%	-0,0%	-0,4	0,1%
Importaciones	3.828,4	4.430,1	5.457,6	7.111,1	6.027,1	7.535,5	11.347,1	12.213,5	14.043,1	14.732,2	14.569,6	12.802,8	-12,1%	-2,9%	-1.766,8	23,8%
Recaudación Total	15.999,7	21.321,2	24.307,9	29.757,8	30.160,4	31.647,5	41.548,5	49.674,2	59.882,5	64.451,9	61.540,6	53.754,3	-12,7%	-12,7%	-7.786,3	100,0%

Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas Públicas (Boletín Económico 7-2017)

Documento 1: Recursos de alzada Ante la Autoridad Regional de Impugnacion tributaria ARIT

AUTORIDAD REGIONAL DE IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA
Estado Plurinacional de Bolivia

Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0165/2018

Recurrente : Grupo Iporre Durán S.R.L., representada legalmente por Boris Iver Iporre Durán.

Administración recurrida : Gerencia Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales, representada legalmente por Zenobio Viamani Atanacio.

Acto impugnado : Resolución Determinativa N° 171750000945.

Expediente N° : ARIT-PTS-0033/2018.

FECHA : Sucre, 6 de julio de 2018.

VISTOS:

El Recurso de Alzada, el Auto de Admisión, la contestación de la Administración Tributaria Recurrida, el Auto por respuesta afirmativa, el Informe Técnico Jurídico ARIT-CHQ/ITJ N° 0165/2018 de 6 de julio de 2018, emitido por la Sub Dirección Tributaria Regional; y todo cuanto se tuvo presente.

I. ACTO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO.

La Gerencia Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales, por Resolución Determinativa N° 171750000945 de 27 de diciembre de 2017, determinó de oficio y sobre base cierta y presunta deuda tributaria de 727.456 UFV's (Setecientos veintisiete mil cuatrocientas cincuenta y seis Unidades de Fomento a la Vivienda) por concepto de IVA e IT correspondiente a los periodos enero a diciembre de 2013; contra la Empresa Grupo Iporre Durán S.R.L., con NIT 123739020; monto que comprende tributo omitido, interés y multa por incumplimiento a deber formal; adicionalmente, sancionó su conducta por Omisión de Pago con una multa equivalente al 100% del tributo omitido cuyo importe asciende a 605.191 UFV's (Seiscientos cinco mil ciento noventa y un Unidades de Fomento a la Vivienda) en aplicación del art. 165 del CTB.

Pág.1 de 11

Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Amor)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Justicia)



Resolución Determinativa notificada personalmente a Boris Iver Iporre Durán, en calidad de Representante Legal de la Empresa Grupo Iporre Durán S.R.L, el 28 de marzo de 2018, e impugnada el 17 de abril de 2018, dentro del plazo de veinte días establecido en el art. 143 del CTB.

II. TRAMITACIÓN DEL RECURSO DE ALZADA.

II.1. Argumentos del Recurrente.

Grupo Iporre Durán SRL., representado legalmente por Boris Iver Iporre Durán (el recurrente) señaló que la Vista de Cargo N° 181/2015 estaría viciada de nulidad, por falta de fundamento, conforme exigen los arts. 95 y 96 del CTB; toda vez que no precisa ni especifica cuál fue la técnica empleada para cuantificar y determinar sobre Base Presunta, pues lo mencionado en la página 2 de la Vista de Cargo daría a entender que se utilizó una técnica deductiva; sin embargo, en el mismo documento refiere que se utilizó en la estimación lo dispuesto en el art. 6 numeral 2 de la RND N° 10-0017-13 (técnica inductiva), que denota falta de congruencia en el marco legal citado por el SIN, hecho que causa indefensión. Como respaldo a su reclamo invocó la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0418/2015, que hubiese resuelto situaciones análogas de nulidad de Vista de Cargo.

Agregó, que si bien la Administración Tributaria podía aplicar otros métodos de cuantificación señalados en los arts. 44, 45 y 80 del CTB; empero, la técnica a emplear previamente debió ser evaluada y aprobada por la Gerencia de Fiscalización de la Gerencia Operativa del SIN, requisito que no cursa en antecedentes.

También manifestó, que la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa ahora impugnada, no argumentan las razones por las que se hubiese optado para la aplicación de otras técnicas para la determinación de la Base Presunta, tampoco exponen los motivos por los cuales se desechó el uso de las técnicas normadas en la RND N° 10-0017-13, por lo que acusó de ausencia de fundamentación en dichos actos administrativos, denunciando indefensión y vulneración del principio del debido proceso y el derecho a la defensa.

Denunció, que la Administración Tributaria efectuó una incorrecta determinación de ingresos no declarados al presumir que todo lo que se compró se vendió, aplicando





**AUTORIDAD REGIONAL DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**
Estado Plurinacional de Bolivia



métodos de determinación sobre base cierta y presunta, presumiendo que todos los productos fueron vendidos al mismo precio, sin realizar la justificación del valor unitario de cada producto ni realizar discriminación del tipo de producto, marca, cantidad, envase, presentación, unidad de medida y precio unitario de distribución y sugerido para venta al público; tampoco explicó el motivo por el que optó por el valor más alto entre el sugerido para un restaurante popular y uno regular; lo que incide en la determinación de la base imponible del IVA e IT, afectando la fundamentación de hecho y derecho.

Agregó, que la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa contienen datos inexactos con relación a los consignados en las facturas de compras de productos de CBN S.A, tal el caso de las facturas Nros. 6152, 7094, 7301, 20358, 1195, 7749 y 7993, que describen un producto distinto al señalado en la Vista de Cargo; errores materiales que generaron un tributo omitido que no es exacto, y por ende la calificación de omisión de pago distinto al que correspondía.

Asimismo, mencionó que en la etapa de descargos prevista en el art. 98 del CTB, formuló observaciones de forma como de fondo; sin embargo, en la Resolución impugnada no se analizaron las denuncias de forma contra la Vista de Cargo, omitiendo pronunciamiento respecto a las denuncias de falta de motivación, así como la arbitraria determinación de Base Presunta. Recordó también que en esa oportunidad hizo constar los vicios de nulidad de los que adolecía la Vista de Cargo como la falta de especificaciones de los hechos, datos elementos y valoraciones de las pruebas en poder la de Administración Tributaria; razón por la cual, acusó la Resolución Determinativa se encuentra viciada de nulidad porque no cumple con el elemento esencial que todo acto administrativo debe contener, como es el de la fundamentación.

Denunció, que la Resolución Determinativa fue emitida parcialmente sin competencia y transgresión al principio del Tempus Regis Actum; porque incumple con el requisito de competencia del acto administrativo, en virtud de que debería de llevar además la firma, nombre y cargo del jefe del Departamento Jurídico y de Cobranza Coactiva, conforme el art. 99.II del CTB, y porque se dio inicio al procedimiento de determinación con la notificación de la Orden de Fiscalización el 27/03/2015, cuando se encontraba en vigencia la RND N° 10-005-13 de 1/03/2013, en esa línea, la Vista de Cargo N° 181/2015 fue emitida conforme al art. 6 de la citada RND; sin embargo, como la Resolución Determinativa ahora



Pág.3 de 11



impugnada fue emitida el 27/12/2017, el SIN consideró equivocadamente que debería concluir con la norma establecida en el art. 7 de la RND N° 10-0032-16 de 25/11/2016.

Finalmente, denunció la inexistencia de la Omisión de Pago e incorrecta depuración de sus facturas, toda vez que las condiciones legales para el derecho del cómputo del crédito fiscal se encuentran previstas en los art. 4 y 8 de la Ley N° 843 y art. 8 del DS N° 21530, que se encuentran plasmados en precedentes pronunciados por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que establecen tres requisitos; 1. Que la transacción este respaldada por la factura original, 2. Que se encuentre vinculada a la actividad gravada, y 3. Que se demuestre que la transacción fue efectivamente realizada; empero, la Administración Tributaria quiere hacer valer inflexiblemente lo dispuesto en el art. 41 de la RND N° 10-0016-07 para depurar facturas legítimas, con un sinnúmero de condiciones ajenas a las normas de jerarquía superior que menoscaban el derecho de los contribuyentes al crédito fiscal, como ser observaciones a facturas no reportadas por los proveedores, facturas no vinculadas a la actividad gravada, facturas con crédito indebidamente apropiado, facturas que presentan tachaduras, enmiendas e interlineaciones.

En base a esos argumentos, solicitó anular la Resolución impugnada, con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es hasta la Vista de Cargo N° 181/2015.

II.2. Auto de Admisión.

Inicialmente, el Recurso fue observado mediante Auto de 20 de abril de 2018, por incumplimiento del art. 198 incisos b) y e) del CTB; subsanadas las observaciones, se admitió el Recurso de Alzada por Auto de 7 de mayo de 2018, y se dispuso notificar a la Administración Tributaria para que en el plazo de quince días, conteste y remita todos los antecedentes administrativos, así como los elementos probatorios relacionados con la Resolución impugnada; todo en aplicación del art. 218. c) del CTB. Auto de admisión notificado al representante de la entidad recurrida el 8 de mayo de 2018, conforme diligencia de notificación personal cursante a fs. 111 de obrados.





**AUTORIDAD REGIONAL DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**
Estado Plurinacional de Bolivia



II.3. Respuesta de la Administración Tributaria.

Dentro del término establecido en el art. 218.c) del CTB, el 23 de mayo de 2018, se apersonó Zenobio Vilamani Atanacio, acreditando su condición de Gerente Distrital Potosí del SIN, mediante copia legalizada de la Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0457-12, de 10 de octubre de 2012, quién respondió allanándose al recurso planteado; señalando que de los agravios descritos por el recurrente, evidenció la Inexistencia del Informe de Evaluación y Aprobación de la Técnica empleada por la Gerencia de Fiscalización de acuerdo a los establecido por la RND N° 10-000017-13 en el procedimiento de Fiscalización, el mismo que tiene que ser subsanado antes de ingresar a argumentos de fondo; solicitando que conforme a los principios de la sana crítica, imparcialidad y congruencia en aplicación de las normas legales, se emita Resolución anulando obrados de acuerdo a los puntos de controversia delimitados por el contribuyente.

II.4. Apertura de término probatorio y producción de prueba.

Conforme establece el art. 218. d) del CTB, considerando que la Administración Tributaria recurrida se allanó a los términos del Recurso de Alzada, no correspondía la apertura del término probatorio.

El expediente fue remitido por la Responsable Departamental de Recursos de Alzada Potosí y radicado por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Chuquisaca, mediante Auto de 1 de junio de 2018, conforme se tiene a fs. 120 de obrados.

III. FUNDAMENTACIÓN TÉCNICA JURÍDICA.

El recurrente señaló que la Vista de Cargo N° 181/2015 estaría viciada de nulidad, por falta de fundamento, conforme exigen los arts. 95 y 96 del CTB; toda vez que no precisa ni especifica cuál fue la técnica empleada para cuantificar y determinar sobre Base Presunta, pues lo mencionado en la página 2 de la Vista de Cargo daría a entender que se utilizó una técnica deductiva; sin embargo, en el mismo documento refiere que se utilizó en la estimación lo dispuesto en el art. 6 numeral 2 de la RND N° 10-0017-13 (técnica inductiva), que denota falta de congruencia en el marco legal citado por el SIN, hecho que causó indefensión en el sujeto pasivo. Como respaldo a su reclamo citó la Resolución de Recurso



Pág.5 de 11



Jerárquico AGIT-RJ 0418/2015, que resolvió situaciones análogas de nulidad de Vista de Cargo.

Agregó, que si bien la Administración Tributaria podía aplicar otros métodos de cuantificación señalados en los arts. 44, 45 y 80 del CTB; empero, la técnica que vaya a emplear previamente debió ser evaluada y aprobada por la Gerencia de Fiscalización de la Gerencia Operativa del SIN, requisito que no cursa en antecedentes.

También manifestó, que tanto la Vista de Cargo como la Resolución Determinativa ahora impugnada, no argumentan las razones por las que optó para la aplicación de otras técnicas para la determinación de la Base Presunta, tampoco expuso los motivos por los cuales se desechó el uso de las técnicas normadas en la RND N° 10-0017-13, por lo que acusa de ausencia de fundamentación en dichos actos administrativos, aduciendo indefensión y vulneración del principio del debido proceso y el derecho a la defensa.

Por su parte, la Administración Tributaria respondió **allanándose** al recurso planteado; señalando que de los agravios descritos por el recurrente, evidenció la inexistencia del Informe de Evaluación y Aprobación de la Técnica empleada por la Gerencia de Fiscalización de acuerdo a lo establecido por la RND N° 10-000017-13 en el procedimiento de Fiscalización, el mismo que tiene que ser subsanado antes de ingresar a argumentos de fondo; solicitando que conforme a los principios de la sana crítica, imparcialidad y congruencia en aplicación de las normas legales, se emita Resolución anulando obrados de acuerdo a los puntos de controversia delimitados por el contribuyente.

Consiguientemente, de lo expuesto por ambas partes corresponde verificar si efectivamente la Administración Tributaria incurrió en falta de fundamentación de la Vista de Cargo, a raíz de no haber emitido el Informe de Evaluación y Aprobación de la técnica empleada en el procedimiento de fiscalización, de acuerdo a lo establecido por la RND N° 10-000017-13.

Al respecto, es necesario considerar aquello que el ordenamiento jurídico prevé sobre la temática abordada; es así que el párrafo II del art. 115 de la CPE dispone que el *"Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones"*, mientras que en su art. 117, párrafo I, establece que: *"Ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y*





**AUTORIDAD REGIONAL DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**
Estado Plurinacional de Bolivia



juzgada previamente en un debido proceso". En este marco, en los numerales 6 y 7 del art. 68 del CTB, se establece que el sujeto pasivo, está amparado por el derecho al debido proceso y a conocer el estado de la tramitación de los procesos tributarios en los que sea parte interesada, al libre acceso a las actuaciones y documentación que respalden los cargos que se le formulen, ya sea en forma personal o a través de terceros autorizados; además a formular y aportar, en la forma y plazos previstos en el Código Tributario Boliviano, todo tipo de pruebas y alegatos que deberán ser tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente Resolución.

Por su parte, la SC 0788/2010-R de 2 de agosto, estableció que: "(...)...*el debido proceso, es entendido como el derecho de toda persona a un proceso justo, oportuno, gratuito, sin dilaciones y equitativo, en el que entre otros aspectos, se garantice al justiciable el conocimiento o notificación oportuna de la sindicación para que pueda estructurar eficazmente su defensa, el derecho a ser escuchado, presentar pruebas, impugnar, el derecho a la doble instancia, en suma, se le dé la posibilidad de defenderse adecuadamente de cualquier tipo de acto emanado del Estado, donde se encuentren en riesgo sus derechos, por cuanto esta garantía no sólo es aplicable en el ámbito judicial, sino también administrativo*".

El debido proceso involucra además, la garantía constitucional del derecho de defensa, entendido éste como la garantía que permite que aquella: *"persona que se encuentre sometida a una investigación, sea esta de orden jurisdiccional o administrativa, y donde se encuentren en discusión derechos e intereses suyos, tenga la oportunidad de contradecir y argumentar en defensa de tales derechos e intereses"* (YACOLCA ESTARES, Daniel. Tratado de Derecho Procesal Tributario - Volumen II. 1ra. Edición. Lima: Pacifico Editores, 2012. Pág. 1123). Es así que la garantía del debido proceso contempla una serie de elementos tales como el derecho a ser oído y presentar pruebas, a obtener una decisión motivada y fundada, a conocer el expediente, entre otros; elementos que han de ser fundamento de las pretensiones de las partes al momento de pedir tutela efectiva y asumir la competencia de un órgano judicial o administrativo, con la finalidad última de que se pronuncie un fallo que contenga decisiones expresas, claras y positivas sobre las cuestiones discutidas; esto hace a la transcendencia del debido proceso con el objeto de llegar a la materialización de la seguridad jurídica.



Pág.7 de 11



Ahora bien de la revisión de antecedentes, se evidencia que la Vista de Cargo, respecto a la aplicación de la base presunta señaló que en aplicación del art. 45 del CTB, de los tres medios señalados se optó por el previsto en el párrafo 1 que establece: *"Aplicando datos, antecedentes y elementos indirectos que permitan deducir la existencia de los hechos imposables en su real magnitud"*, para luego señalar: *"considerando los datos proporcionados y obtenidos en el proceso de fiscalización se aplicó el método **Por Inducción, inciso d)** para la determinación de las ventas realizadas por **GRUPO IPORRE DURAN S.R.L.**, de productos de Cervecería Boliviana Nacional S.A.", de igual manera la Resolución Determinativa N° 171750000945, en el primer Considerando, expresó los mismos términos expuestos en la Vista de Cargo respecto a los medios para cuantificar la deuda tributaria sobre base presunta.*

En este sentido, se evidencia en primera instancia incongruencia respecto a la técnica utilizada por la Administración Tributaria para determinar el hecho imponible, pues se hace referencia a la aplicación de la deducción establecida en el art. 45.1 del CTB y posteriormente se señala que se aplicó el método Inductivo establecido en el inc. d) del art. 8 de la RND N° 10-000017-13; el cual, además establece que en caso de aplicarse otras técnicas en la determinación sobre base presunta, se requiere que previamente sean evaluadas y aprobadas por la Gerencia de Fiscalización, aspecto que no se cumplió en el presente caso, generando tal circunstancia incertidumbre en el contribuyente, por falta de claridad, coherencia y especificidad respecto a la técnica utilizada en la determinación sobre base presunta aplicada por la Administración Tributaria, respecto a las supuestas ventas realizadas por el GRUPO IPORRE DURÁN S.R.L., de productos de Cervecería Boliviana Nacional S.A., vulnerando su derecho al debido proceso, fundamentalmente ante la inexistencia del informe de evaluación y aprobación por parte de la Gerencia de Fiscalización establecido en el inc. d) del art. 8 de la RND N° 10-000017-13, en el cual se hubiera esperado que contenga una explicación detallada de los pasos, razonamientos básicos, conexiones lógicas y demás elementos respecto a la técnica aplicada y de qué manera se justifica la aplicación de la indicada técnica, aspectos inobservados que impiden al contribuyente, asumir una defensa adecuada, en resguardo de su derechos.

En vista del defecto de forma descrito, la Administración Tributaria entendió que transgredió el derecho al debido proceso y seguridad jurídica al reconocer la inexistencia del Informe de Evaluación y Aprobación de la técnica empleada conforme lo exige la RND N° 10-000017-13; pues, si bien la norma reglamentaria señalada, permite la aplicación de otras técnicas





**AUTORIDAD REGIONAL DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**
Estado Plurinacional de Bolivia



para la determinación de la base imponible sobre Base Presunta, sean estas deductivas o inductivas, las mismas, de acuerdo a los arts. 7.d) y 8.d) de la ya citada RND, están condicionadas a una evaluación y aprobación por la Gerencia de Fiscalización del Servicio de Impuestos Nacionales. En este sentido, la omisión de un Informe Técnico, que proporcione datos e información sobre la técnica empleada y su justificación, que además constituya fundamento válido para sustentar la Vista de Cargo a emitirse, constituye un vicio de forma que requiere ser subsanado, ello, en resguardo a los derechos al debido proceso y defensa, y observancia al principio de seguridad jurídica, con el objeto además, que la Vista de Cargo se ajuste a las exigencias establecidas por el art. 96 del CT, es decir, exponga los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten a su vez la Resolución Determinativa a emitirse, la cual, también, debe cumplir con los requisitos establecidos por el art. 28 de la Ley de Procedimiento Administrativo y particularmente los contemplados en el art. 99.II del CTB, referidos a una correcta fundamentación fáctica, técnica y jurídica de los reparos, de modo que no exista duda sobre su origen y exposición.

Finalmente, corresponde aclarar, que esta instancia dispone la anulación de obrados en consideración al allanamiento de la Administración Tributaria respecto al vicio más antiguo, es decir la ausencia del Informe Técnico que justifique la técnica utilizada por la Administración Tributaria, lo que ocasionó que tanto la Vista de Cargo como la Resolución Determinativa carezca de una adecuada fundamentación y motivación.

Ahora bien, igualmente corresponde hacer notar que revisada la Resolución Determinativa N° 171750000945 de 27 de diciembre de 2017, se observa que, si bien lleva la firma completa y sello del Gerente Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales de Potosí, no sucede lo mismo respecto a la firma del Jefe de Departamento Jurídico y de Cobranza Coactiva, existiendo únicamente tres sellos de Visto Bueno, sin la especificación si alguno de ellos corresponde a dicho funcionario. En tal sentido, el acto impugnado, carecería de un requisito mínimo de emisión consistente en el sello y firma completa del Jefe de Departamento Jurídico y de Cobranza Coactiva, en los términos contenidos en el art. 7.I.o) de la RND 10-005-13, que constituye la normativa aplicable en cuanto a los aspectos adjetivos del procedimiento determinativo, motivo por el cual, y considerando que en el anterior acápite se dispuso la anulación de obrados, corresponde respecto a este punto proceder de la misma manera a fin de que la Administración Tributaria, subsane el vicio detectado y consigne en el nuevo acto a emitirse todos los requisitos mínimos establecidos por normativa para la emisión de la Resolución Determinativa. Criterio que



Pág.9 de 11



tiene como precedente tributario la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0194/2017 de 4 de diciembre de 2017, que cuenta con carácter de firmeza. Asimismo, en virtud a la anulación de obrados dispuesta, la Administración Tributaria deberá establecer con precisión en sus nuevos actos, los precios unitarios en base a los cuales determine la deuda tributaria, tomando en cuenta el producto individualizado del que se trate, así como, los justificativos para la depuración de facturas, si en su caso, decidiera observar nuevamente el crédito fiscal declarado por el sujeto pasivo.

Consiguientemente, de acuerdo al art. 36.I y II de la Ley de Procedimiento Administrativo, corresponde el saneamiento procesal, mediante la anulación de obrados, para que en base a los aspectos objetivamente verificados, lo alegado por el recurrente y la respuesta afirmativa de la Administración Tributaria, se emita el Informe de Evaluación y Aprobación de la técnica utilizada, por parte de la Gerencia de Fiscalización del SIN, que constituya sustento de la Vista de Cargo y Resolución Determinativa que corresponda.

POR TANTO

La suscrita Directora Ejecutiva a.i. de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Chuquisaca, en virtud de la jurisdicción y competencia que ejerce por mandato de los artículos 132 y 140 inciso a) de la Ley N° 2492 (CTB) y art. 141 del DS N° 29894 de 7 de febrero de 2009.

RESUELVE:

PRIMERO.- ANULAR, la Resolución Determinativa 171750000945 de 27 de diciembre de 2017, con reposición de obrados hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta la Vista de Cargo N° 181/2015 de 11 de septiembre de 2015, inclusive, a fin de que la Administración Tributaria emita el Informe de Evaluación y Aprobación de la técnica utilizada, por parte de la Gerencia de Fiscalización del SIN, a fin de que la nueva Vista de Cargo fundamente y exponga de forma clara la técnica o técnicas utilizadas en la determinación sobre Base Presunta, aspectos que permitirán fundamentar adecuadamente las especificaciones de la deuda tributaria en la Resolución Determinativa. Todo, conforme establece el art. 212.I.c) del referido Código Tributario Boliviano.





**AUTORIDAD REGIONAL DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**
Estado Plurinacional de Bolivia



SEGUNDO.- La Resolución del presente Recurso de Alzada por mandato del artículo 115 de la Constitución Política del Estado una vez que adquiera la condición de firme, conforme establece el artículo 199 de la Ley N° 2492 será de cumplimiento obligatorio para la Administración Tributaria recurrida y la parte recurrente.



TERCERO.- Enviar copia de la presente Resolución al Registro Público de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de conformidad al art. 140. Inciso c) de la Ley N° 2492 y sea con nota de atención.



CUARTO.- Conforme prevé el art. 144 de la Ley N° 2492, el plazo para la interposición del Recurso Jerárquico contra la presente Resolución de Recurso de Alzada, es de veinte días computables a partir de su notificación.



Regístrese, notifíquese y cúmplase.


Claudia Betina Cors Rojas
Directora Ejecutiva Regional a.i.
Dirección Ejecutiva Regional
Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Chaco



Docente: Aud. Mg. Sc. Edith Esther López Mamani

ANÁLISIS DE LA CONDUCTA TRIBUTARIA Y EL EFECTO EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LAS EMPRESAS AGROPECUARIAS EN BOLIVIA

GUÍA DE ESTUDIO:

INDUSTRIA MOLINERA Y BALANCEADOS DE ALIMENTOS IMBA S.A.

Sujeto Pasivo: Industria Molinera y Balanceados de Alimentos IMBA S.A.
Periodo de Análisis: 01/07/2004 al 30/06/2005 (un ciclo económico)
Tributos Analizados: IVA, IT, IUE.
Actuado Impugnado: Resolución Determinativa N° 17-000372-09 de 24/06/2009
Recurrido: Servicio de Impuestos Nacionales
Fuente: Resolución del Recurso de Alzada ARIT- CBA/ RA 157/2017 de 27/03/2017



Fue fundada el 29 de junio de 1967 en la ciudad de Cochabamba por el Sr. Hernán Fiorilo Rivera como una empresa unipersonal, donde la actividad principal se constituía en la producción de alimentos para aves; con el transcurso de los años, expande sus actividades hasta constituirse en una industria avícola que busca satisfacer al consumo masivo de la población boliviana.

En 1996, hizo la transformación jurídica a una sociedad anónima, actualmente es una empresa agroindustrial, su razón social es: Industria Molinera y Balanceados de Alimentos IMBA S.A., clasificada como Grandes Contribuyentes (GRACO Cochabamba).

Es la empresa avícola más importante e influyente en Bolivia, bajo los principios de higiene, calidad y cumplimiento de la normativa de sus certificaciones, ofrece a sus clientes una diversidad de productos para el consumo basado en normas internacionales

¹ Según comunicado de fecha 08/04/2011 emitido por el Servicio de Impuestos Nacionales en su página web: www.sin.gov.bo las Normas Internacionales de Contabilidad no son de aplicación tributaria.

Docente: Aud. Mg. Sc. Edith Esther López Mamani

de calidad y seguridad alimentaria como son ISO 9001, HAACP, ISO 22000 y el CODEX ALIMENTARIUS FAO/OMS que garantiza la inocuidad del producto.

Tiene diferentes unidades productivas, que se encuentran divididas en unidades de alimentos balanceados, unidad reproductora, unidad de incubación, unidad de granjas avícolas y unidad de faenamiento.

I.- ANTECEDENTES

La Industria Molinera y Balanceado de Alimentos IMBA S.A. ha sido objeto de un proceso de fiscalización por parte de la Administración Tributaria (S.I.N.) quien ha solicitado los siguientes documentos, tanto al sujeto pasivo como a otros agentes de información.

Los alegatos presentados por IMBA S.A. y por el S.I.N., han sido analizados por la Autoridad de Impugnación Tributaria.

DOCUMENTACIÓN CONTABLE Y TRIBUTARIA SOLICITADA:

DETALLE	Páginas
Detalle de las granjas reproductoras	(Pág. 10)
Especificación de la adquisición de huevos aptos para la incubación	(Pág. 10)
Lista de los nombres de los proveedores	(Pág. 10)
Detalle del número de incubadoras y nacedoras	(Pág. 10)
Detalle mensual de compra de pollos bebé	(Pág. 10)
Detalle del número de granjas de engorde	(Pág. 10)
Detalle del número de plantas de faenamiento	(Pág. 10)
Detalle de insumos necesarios para elaborar un kilo de alimento balanceado	(Pág. 10)
Detalle de productos producidos	(Pág. 10)
Lista de precios de los productos que comercializa	(Pág. 10)
Fotocopias legalizadas del libro mayor de las cuentas materias primas/ insumos, productos en proceso y productos terminados	(Pág. 10)
Duplicado de declaraciones juradas del IVA, IT e IUE	(Pág. 11)
Libros de Ventas y Compras IVA	(Pág. 11)
Notas fiscales de respaldo al Débito y Crédito Fiscal IVA	(Pág. 11)
Extractos bancarios	(Pág. 11)
Planillas de sueldos	(Pág. 11)
Comprobantes de ingreso y egreso con respaldos	(Pág. 11)
Estados financieros	(Pág. 11)
Dictamen de auditoría de la gestión que cierra junio de 2005	(Pág. 11)
Plan código de cuentas contables	(Pág. 11)
Libros de contabilidad diario y mayor	(Pág. 11)
Inventarios	(Pág. 11)
Copia de Escritura de Constitución	(Pág. 11)

Docente: Aud. Mg. Sc. Edith Esther López Mamani

Poder del Representante Legal	(Pág. 11)
Contratos de préstamos otorgados y recibidos	(Pág. 11)
Información generada por el sistema bancario sobre Cajas de Ahorro, Cuentas Corrientes, Depósitos a Plazo Fijo, Créditos, Pagos al Exterior y otras operaciones financieras relacionadas al personal vinculado a la empresa.	(Pág. 11 y 12)
Información documentada de los movimientos de Fondos de Inversión en la Sociedad Administradora de Fondos de Inversión	(Pág. 11)
Planillas tributarias y cotizaciones sociales de los periodos julio 2004 a junio 2005	(Pág. 12)
Diagrama de flujos del proceso productivo detallado	(Pág. 12)
Kárdex de materia prima e insumos, productos en proceso y productos terminados	(Pág. 12)
Informe de productos terminados destinados al mercado interno, externo, y los destinados como insumos de las últimas 5 gestiones	(Pág. 12)
Informe histórico de producción mensual por producto de las últimas 5 gestiones	(Pág. 12)
Informe de mortalidad, mermas y pérdidas en los últimos 5 años	(Pág. 12)
Cuadro de costo de producción de sus estados financieros	(Pág. 13)
Lista maestra de registro (áreas de almacenes y producción, unidad productiva y faenamiento)	(Pág. 13)
Kárdex detallado por periodos y por unidad productiva de materia prima e insumos	
Notas de ingreso del almacén de pollo vivo a faenamiento	(Pág. 13)
Notas de salidas del almacén para distribución	(Pág. 13)
Notas de pedido y despacho de productos (ventas)	(Pág. 13)
Notas de control de pesaje de entrada y salida de los camiones de la planta de faenamiento	(Pág. 13)
Pólizas de seguro	(Pág. 14)
Contratos suscritos de quince contratistas	(Pág. 14)
Informes de producción	(Pág. 14)
Documentación de respaldo a los préstamos bancarios (que figuren en su contabilidad y en sus estados financieros)	(Pág. 14)
Cuadros de detalle del activo fijo (actualización y depreciaciones anuales).	(Pág. 14)

II.- ANÁLISIS DEL EFECTO TRIBUTARIO EN LOS ESTADOS FINANCIEROS

Industria Molinera y Balanceados de Alimentos IMBA S.A.

BALANCE GENERAL (Al 30 de junio de 2005)

ACTIVO

DISPONIBILIDADES

Caja Gerencia M/N	(Pág.35; 44)	Obs.1
Cuenta corriente BNB 340-0197392 M/E	(Pág. 9; 35)	Obs.2
Cuenta corriente BNB 340-0197406 M/N	(Pág. 9; 35)	Obs.3
Cuenta corriente BISA 88051-001-1 M/N	(Pág. 37)	Obs.4
Cuenta corriente BNB 300-008714 M/N	(Pág. 9; 38)	Obs.5
Caja de ahorro BNB 350-0140088	(Pág. 34)	Obs.6

EXIGIBLES

Cuentas por Cobrar	(Pág. 17)	Obs.7
--------------------	-----------	-------

INVENTARIOS

Almacén de Materia Prima	(Pág.18, 46, 47)	Obs.8
Almacén de Productos en proceso	(Pág. 47)	Obs.9
Almacén de Productos Terminados	(Pág. 17; 47)	Obs.10

CREDITOS DIFERIDOS

Crédito Fiscal - IVA	(Pág. 5; 16; 47)	Obs.11
----------------------	-------------------	--------

INVERSIONES

Fondo Común de Valores BNB SAFI 520-401201 M/E	(Pág. 38)	Obs.12
Fondo Común de Valores BNB SAFI 520-401203 M/E	(Pág. 39)	Obs.13
Fondo Común de Valores BNB SAFI 234690701 M/E	(Pág. 40)	Obs.14

BIENES DE USO

Vehículos	(Pág. 5; 47)	Obs.15
-----------	--------------	--------

PASIVO

OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

Débito Fiscal	(Pág. 47)	Obs.16
Impuesto a las transacciones por pagar	(Pág. 18; 47)	Obs.16
Impuestos a las Utilidades de las Empresas por Pagar	(Pág. 5; 17; 47)	Obs.17
Retenciones IUE por pagar	(Pág. 18)	Obs.18
Retenciones IT por pagar	(Pág. 18)	Obs.18
Retenciones RC-IVA	(Pág. 5)	Obs.19
Retenciones IUE – BE (Beneficiarios del exterior)	(Pág. 17)	Obs.20

OTRAS OBLIGACIONES

Intereses bancarios por pagar	(Pag.17)	Obs.21
-------------------------------	----------	--------

OBLIGACIONES A LARGO PLAZO

Préstamo Privado a Largo Plazo	(Pág. 6; 26;27)	Obs.22
Préstamo Bancario a Largo plazo	(Pág. 5; 17)	Obs.23

PATRIMONIO

Docente: Aud. Mg. Sc. Edith Esther López Mamani

Resultados acumulados	(Pág. 17)	Obs.24
Reserva Legal		Obs.25
Resultados de la Gestión		Obs.26

RESUMEN DE OBSERVACIONES DEL BALANCE GENERAL

Obs.1: Los débitos y abonos registrados en esta cuenta correspondían a traspasos entre cuentas bancarias.

Obs.2: Los depósitos fueron confirmados como ingresos no declarados por la Administración Tributaria y que las cuentas corrientes están a nombre de particulares, siendo evidente la vinculación que existe con la actividad gravada.

Obs.3: Mediante extractos bancarios, se evidenció el movimiento de la cuenta corriente BNB 340-0197392 M/E, cuyos depósitos fueron observados como ingresos no declarados.

Obs.4: La información fue obtenida por la entidad bancaria, concluyendo que no pertenece al contribuyente sí a una dependiente de la empresa, que consignó como depositante a IMBA S.A.

Obs.5: Devela movimientos bancarios **no registrados contablemente** que corresponden a ingresos no declarados y a salidas de efectivo.

Obs.6: Existe prueba documental según extractos bancarios, que la cuenta pertenece a una persona natural y no así a nombre de la empresa, cuyos fondos son considerados ingresos no declarados.

Obs.7: Omisión de registro de castigo a pasivos pendientes de pago producto de condonaciones de intereses bancarios por pagar y cuentas por cobrar.

Obs.8: Diferencias por la comparación del kárdex físico valorado con el kárdex detallado de materia prima identificando diversas variaciones en el valor de la materia prima.

En las notas de ingreso y egreso de materia prima se verificó salidas sin fecha, fechas que no coinciden con la registrada en el kárdex detallado, no existe cronología en varias notas y faltan varias notas de ingreso.

Error al debitar al costo de materias primas el consumo de gas adquirido de EMCOGAS.

Obs.9: Inconsistencias en la reconstrucción del movimiento de pollo faeneado, considerando los porcentajes de mermas y almacenamiento, **estableciendo saldos negativos** de dicho producto.

Obs.10: Castigo de activos realizables sin la correspondiente aceptación del SIN.

Obs.11: Depuración de crédito fiscal por tratarse de compras que no se encuentran vinculadas con la actividad gravada, así como facturas que incumplen las condiciones establecidas en Resoluciones del SIN.

Obs.12: Refleja depósitos que emanan del ciclo operativo y administrativo de la empresa recurrente, y están a nombre de particulares.

Obs.13: Pertenece a una persona particular dependiente de la empresa y los movimientos económicos tienen relación con la actividad gravada.

Obs.14: Fondo no contabilizado por el sujeto pasivo.

Obs.15: Un vehículo fue vendido sin la correspondiente factura, nota fiscal o documento equivalente y no declarado, incumpliendo el artículo 1 y 2 de la Ley N° 843.

Docente: Aud. Mg. Sc. Edith Esther López Mamani

Obs.16: El saldo de este impuesto es inexacto debido a ingresos no declarados ni respaldados con notas fiscales, lo cual fue establecido mediante la revisión de las cuentas bancarias y las cuentas de Fondo Común de Valores, entre ellos ingresos no declarados por venta de activo fijo (vehículo).

Obs.17: El cálculo de este impuesto es errado debido al efecto de las transacciones no registradas contablemente relacionadas a los ingresos no declarados y la apropiación de gastos no vinculados a la actividad gravada.

Obs.18: El importe de ambas cuentas es inexacto, porque en el caso de los servicios de limpieza no facturados, **no se procedió a la debida retención**, incumpliendo el artículo 25 de la Ley N° 2492, el artículo 3 del D.S. 24051 y el artículo 10 del D.S. 21532.

Obs.19: Representa gastos por servicios personales sin aplicación del RC-IVA y que no cuentan con documentos de respaldo contable.

Obs.20: No se realizó la retención IUE por pagos a beneficiarios del exterior

Obs.21: Cuenta originada producto de condonación de intereses bancarios por pagar que debieron ser imputadas a cuentas de ingreso de la gestión y no así a cuentas patrimoniales.

Obs.22: El contrato de U\$D. 10.000.000 **no ha sido registrado contablemente**, no se encuentra en el pasivo corriente ni a largo plazo del Balance General ni en el Balance de Comprobación de Sumas y Saldos que totaliza las transacciones.

Obs.23: Corresponde a gastos por intereses financieros sin el correspondiente respaldo de contratos de préstamo bancario u otro documento.

Obs.24: Transacciones pertenecientes a cuentas de ingresos de la gestión indebidamente registradas en cuentas patrimoniales.

Obs.25: El Código de Comercio en su artículo 169 establece la constitución de la reserva legal del 5% como mínimo de las utilidades efectivas y líquidas obtenidas hasta alcanzar la mitad del capital pagado. En este caso las utilidades no son reales.

Obs.26: Los resultados de la gestión son distorsionados.

Docente: Aud. Mg. Sc. Edith Esther López Mamani

Industria Molinera y Balanceados de Alimentos IMBA S.A.
ESTADO DE GANANCIAS Y PÉRDIDAS
(Por el ejercicio terminado el 30 de junio de 2005)

INGRESOS OPERATIVOS

Ventas	(Pág. 5; 9; 16; 26; 47)	Obs.30
Costo de la mercadería vendida	(Pág.18; 46; 47)	Obs.31

GASTOS OPERATIVOS

Gastos de administración

Gastos por servicios personales	(Pág. 5; 17)	Obs.32
---------------------------------	--------------	--------

Vacaciones y Comisiones	(Pág. 5; 17)	Obs.32
-------------------------	--------------	--------

Servicios de limpieza	(Pág.18)	Obs.33
-----------------------	----------	--------

Impuestos a las Utilidades de las Empresas	(Pág. 5; 9; 17; 47)	Obs.34
--	---------------------	--------

Multas por Incumplimientos a deberes formales	(Pág. 5; 15; 20; 30)	Obs.35 (*)
---	----------------------	------------

Gastos de comercialización

Impuesto a las transacciones	(Pág. 9; 16; 18; 47)	Obs.36
------------------------------	----------------------	--------

Castigo de Activos realizables	(Pág.17)	Obs.37
--------------------------------	----------	--------

Gastos financieros

Intereses financieros	(Pág. 17)	Obs.38
-----------------------	-----------	--------

OTROS INGRESOS

Venta de Activo Fijo – Vehículo	(Pág. 16)	Obs.39
---------------------------------	-----------	--------

Castigo de Pasivos pendientes de pago	(Pág. 5; 17)	Obs.40
---------------------------------------	--------------	--------

Mantenimiento de valor	(Pág. 20; 30)	Obs.41
------------------------	---------------	--------

RESUMEN DE OBSERVACIONES DEL ESTADO DE GANANCIAS Y PÉRDIDAS:

Obs.30: Se evidenció la existencia de ingresos no declarados ni respaldados con notas fiscales lo cual fue establecido por la revisión de las cuentas bancarias y cuentas de Fondo Común de Valores y las diferencias en inventarios.

Obs.31: Las diferencias establecidas en el rubro inventarios del Balance General, generan distorsión en el costo de la mercadería vendida.

Obs.32: Estos gastos están consignados en las Planillas de Sueldos y comprobantes contables, pero no así en las Planillas impositivas y no cuentan con documentación de respaldo.

Obs.33: Gastos por servicio de limpieza sin factura ni retención.

Obs.34: El cálculo de este impuesto es errado debido al efecto de las transacciones no registradas contablemente relacionadas a los ingresos no declarados y la apropiación de gastos no vinculados a la actividad gravada.

Obs.35: Las contravenciones tributarias establecidas deberán ser pagadas por el sujeto pasivo en otra gestión económica, considerando el tipo de cambio de la Unidad de Fomento a la Vivienda.

Docente: Aud. Mg. Sc. Edith Esther López Mamani

Obs.36: El pago de este impuesto no es correcto, debido a ingresos no declarados ni respaldados con notas fiscales lo cual fue establecido por revisión de las cuentas bancarias y cuentas de Fondo Común de Valores, diferencias en inventarios e ingresos no declarados por venta de activo fijo (vehículo).

Obs.37: Castigo de activos realizables sin la correspondiente aceptación del SIN.

Obs.38: Corresponde a gastos por intereses financieros sin el correspondiente respaldo de contratos de préstamo bancario u otro documento.

Obs.39: Ingresos no facturados ni declarados por la venta de un vehículo.

Obs.40: Omisión de registro de castigo a pasivos pendientes de pago resultantes de condonaciones por parte de los bancos.

Obs.41: El tratamiento de la deuda tributaria en lo referente a su re expresión modifica el saldo de esta cuenta.

III.- ORDENAMIENTO JURÍDICO TRIBUTARIO UTILIZADO PARA EL ANÁLISIS

Normativa	Artículo	Importancia
Constitución Política del Estado	Artículo 115	Principios que rigen el procedimiento tributario
	Artículo 180 parágrafo I y numeral 4 inciso d)	Principios que rigen el procedimiento tributario
	Artículo 16	Definición hecho generador.
Código Tributario Boliviano (Ley 2492)	Artículo 43	Determinación de la Base Imponible
	Artículos 42, 43, 44, 45, 92 y 93	Declaración de la existencia o cuantía de una deuda tributaria
	Artículo 95	Principios que rigen el procedimiento tributario (Resolución Determinativa)
	Artículo 47	Liquidación
	Artículo 76	Presentación de forma oportuna de todos los documentos que hagan al derecho del sujeto pasivo
	Artículo 165	Multa del 100% sobre el tributo omitido
Código de Comercio (Decreto Ley N°	Artículo 44	Registro en libro diario y Mayor

Docente: Aud. Mg. Sc. Edith Esther López Mamani

14379)

**Ley 843
Ley de reforma
Tributaria**

Artículo 1. D.S. 21530	Objeto del Impuesto al Valor Agregado (IVA)
Artículo 72. D.S. 21532	Objeto del Impuesto a las Transacciones (IT)
Artículo 36 D.S. 24051	Creación del Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE)
Artículo 47 D.S. 24051	Determinación de la Utilidad neta imponible para el cálculo del IUE
Artículo 74 D.S. 21532	Base de Cálculo del Impuesto a las Transacciones

Ley 3092

Artículo 199	Competencia territorial del ente recaudador
Artículo 3	Retención IUE
Artículo 34	Beneficiarios del Exterior (retenciones)
Artículo 39	Plazos y Cierres de Gestión para la declaración y pago del Impuesto – cierre de gestión según tipo de actividad

**D.S. 24051
Reglamento del
Impuesto sobre las
Utilidades de las
Empresas**

Artículo 10	Retención IT
-------------	--------------

**D.S. 21532
Reglamento del
Impuesto a las
Transacciones**

Docente: Aud. Mg. Sc. Edith Esther López Mamani

IV.- CONCLUSIONES

Conforme el resultado del análisis tributario del contribuyente, las observaciones realizadas a las diversas cuentas, transacciones y revelaciones, así como los hallazgos obtenidos, se infiere:

1. Vulneración a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y las normas contables, que afectan y distorsionan sus estados financieros afectando los siguientes rubros:

Balance General: Disponibilidades, Inventarios, Crédito Diferido, Inversiones, Bienes de Uso, Obligaciones Tributarias, Obligaciones a Largo Plazo y Patrimonio.

Estado de Ganancias y Pérdidas: Ventas, costo de ventas, gastos operativos, otros Ingresos, otros gastos como las multas por Incumplimientos a deberes formales que deben ser pagados en la gestión que corresponda.

2. Incumplimiento de sus obligaciones tributarias y del ordenamiento Jurídico Tributario (Ley Nº 2492, Ley Nº 843; D.S. 21530, D.S. 21532 y D.S. 24051).
3. Falta de competencia y diligencia profesional de los responsables del área administrativa financiera.
4. Generación de deuda tributaria.