

**UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA DE CONTADURIA PUBLICA
UNIDAD DE POSTGRADO**



“DIPLOMADO EN TRIBUTACION”

**IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES SOBRE IMPUESTO AL VALOR
AGREGADO EN CONTRIBUYENTES DE REGIMEN GENERAL DE BOLIVIA**

MONOGRAFIA

**POSTULANTES: Sara Suntura Juaniquina
Juan Marcial Claros**

La Paz – Bolivia

2016

AGRADECIMIENTOS

Queremos agradecer al Colegio de Auditores de La Paz "CAULP" por brindarnos la oportunidad de poder seguir capacitándonos con los diferentes cursos no solo de actualización también de especialización en las diferentes ramas de nuestra profesión.

Al igual que los representantes de nuestro querido Colegio se esfuerzan por facilitarnos los cursos nosotros seguiremos participando en todas sus actividades para enfrentarnos a diferentes dificultades de nuestra profesión y a seguir adelante.

INDICE

INTRODUCCION	1
CAPITULO I PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	
1.1. Planteamiento del Problema.....	3
1.2. Formulación del Problema de Investigación	3
1.3. Planteamiento del Objetivo	3
1.3.1. Objetivo General	4
1.3.2. Objetivos Específicos	4
CAPITULO II MARCO TEORICO	
2.1. Estado del Arte.....	5
2.1.1. Antecedentes.....	5
2.2. Referencia Teórica o Conceptual	9
2.2.1. Impuestos a las Transacciones (IT).....	9
2.2.2. Impuesto al Valor Agregado (IVA)	10
2.2.3. T asa Efectiva y Tasa Nominal del IVA.....	13
2.2.4. Fundamentos Teóricos	14
2.2.5. Recaudación Impositiva y la Doble Imposición Tributaria.....	16
2.2.6. Causas y Consecuencias de la Doble Tributación del Impuesto a las Transacciones sobre el Impuesto al Valor Agregado.....	22
2.2.6.1. Alza de Precios de la Canasta Familiar	22
2.2.6.2. Evasión de Impuestos	22
2.2.6.3. La deshonestidad por los contribuyentes y/o por los Sujetos Pasivos	22
2.2.7. Comparación con Otras Legislaciones	23
2.2.8. Conceptos Utilizados	23
CAPITULO III DISEÑO METODOLOGICO Y APLICADO	
3.1. Diseño Metodológico	27
3.2. Fases Metodológicos.....	27
3.3. Técnicas de Investigación	27
3.4. Universo o Población de Referencia	27
3.5. Delimitación Geográfica.....	28

3.6. Delimitación Temporal	28
3.7. Presupuesto	28
CAPITULO IV CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	
4.1. Conclusiones	29
4.2. Recomendaciones.....	29
BIBLIOGRAFIA	31
ANEXOS	32

RESUMEN

El objeto del presente trabajo es analizar las diferentes cuestiones que surgen cuando una persona física o jurídica es gravada por un impuesto y paga un segundo impuesto sobre ese impuesto ya pagado, vamos a explicar una serie de concepto de economía, que son los impuestos y cómo funcionan.

Especialmente daremos énfasis al Impuesto al Valor Agregado (IVA) y al Impuesto a las Transacciones (IT), pues el tema de nuestra investigación se centra en el estudio de la incidencia de esta doble imposición y las medidas que se puedan adoptar de manera unilateral, bilateral y en el ámbito de los mecanismos de integración en el contexto boliviano actual.

Nuestro objetivo general de la investigación es argumentar la necesidad de transformaciones en las concepciones prácticas y normativas relativas a los métodos para evitar esta doble imposición, que aunque se tratase en principio de pequeñas cantidades de dinero en definitiva afecta al bolsillo de cada uno de los consumidores de productos. Y por último esta doble imposición se perfila como un fenómeno alarmante que conlleva a la evasión fiscal y al desaliento en la inversión de capital frenando el desarrollo económico nacional constituyéndose en algunas de sus consecuencias más notorias.

INTRODUCCIÓN

El crecimiento económico y desarrollo de los países del mundo se viene dando a través de la explotación de recursos económicos de cada país que tiene sus propias particularidades, en Bolivia durante las últimas décadas su crecimiento económico se debió a los precios de los minerales en el mercado internacional, actualmente con la baja de los minerales se generó un gran problema en los demás sectores que posiblemente nos conlleve a un retroceso en la economía y para evitar que suceda esto es necesario comprometer la participación de la ciudadanía que tiene un papel protagónico y colaboradora para el desarrollo del país.

Con el afán de obtener recursos económicos el Estado en ejercicio a su potestad tributaria con la Ley 843 impone tributos que van incrementando conforme a la capacidad económica, es así que cuando se materializa un hecho generador nace la obligación tributaria.

En la presente monografía identificaremos que en determinados momentos se llega a pagar un impuesto sobre otro impuesto.

Nos referimos al Impuesto al Valor Agregado que es uno de los impuestos más importantes por su alto nivel de recaudación, legislado por la Ley 843 Título I, reglamentado por el D.S. 21530 y el Impuesto a las Transacciones que grava las ventas de bienes y servicios también legislado por la Ley 843 Título IV reglamentado por el D.S. 21532, ambos impuestos han sufrido algunas modificaciones con la Ley 1606 y otras posteriores a ellas siendo necesario un análisis de nuestra legislación para evitar la doble imposición tributaria.

Desde esa problemática identificaremos el momento en el que se aplica la doble imposición tributaria, sin tomar en cuenta las condiciones de riqueza o pobreza de la persona que soporta el impuesto siendo que a diferencia de otras legislaciones incluso grava las ventas de productos básicos de la canasta familiar. En tal situación la aplicación del Impuesto al Valor Agregado se torna pernicioso ya que además de existir una pérdida en la recaudación produce una fuga impositiva incluso en otros gravámenes donde los ingresos son determinantes de la imposición.

Además cabe mencionar que mientras unos pagan esa doble imposición, existen otros que no aportan o si aportan lo hacen en mínima cuantía tales como los aquellos denominados “regímenes especiales”, que ocasionan una vulneración al principio de generalidad permitiendo la evasión del impuesto, que se da al empezar la cadena distributiva del bien o servicio y en la última etapa cuando el producto llega al consumidor final.

Dado esta problemática entendemos entonces que es el organismo fiscal quien debe poner mayor celo en procurar que no exista un resquebrajamiento en el sistema legal.

CAPITULO I

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1. Planteamiento del Problema

Identificamos que en Bolivia existe la doble imposición tributaria al pagar un impuesto sobre otro impuesto contradiciendo principios tributarios de acuerdo a lo que señala nuestras legislaciones.

Nosotros nos enfocaremos y analizaremos solamente la aplicación de pagar el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto a las Transacciones (IT), como es de conocimiento en nuestra legislación el Impuesto al Valor Agregado tiene un tratamiento especial y diferente al de otros países y se denomina IVA por dentro que implica también pagar el IT (Impuesto a las Transacciones) del IVA (Impuesto al Valor Agregado) ya pagado. El contribuyente paga un importe en exceso que está en la conciencia de nuestros legisladores que no hacen nada para remediarlo.

Las causas de esta doble imposición tributaria vienen desde una interpretación inadecuada de las leyes y decretos hasta el interés en recaudar más para el Estado sin analizar los efectos que provocan tales como: Desincentivar al pago de impuestos, incrementar en el precio de los productos y fomentar la exportación de materia prima.

1.2. Formulación del Problema de Investigación

¿Por qué en Bolivia los contribuyentes del régimen general que pagan el Impuesto al Valor Agregado (IVA) también pagan el Impuesto a las Transacciones (IT) de ese impuesto IVA ya pagado?

1.3. Planteamiento de Objetivos

Nuestro objetivo surge de la necesidad y preocupación de los contribuyentes que en la actualidad no pueden cumplir con las normas establecidas en nuestra legislación Boliviana.

1.3.1. Objetivo General

Describir que en Bolivia se paga el Impuesto a las Transacciones sobre el Impuesto al Valor Agregado en los contribuyentes del régimen general afectando a los precios de los productos facturados.

1.3.2. Objetivos Específicos

- Analizar los procedimientos de tributación que se establecen a contribuyentes del régimen general dentro del territorio boliviano respecto al tratamiento del IVA e IT.
- Proponer un Impuestos al Valor Agregado y un Impuesto a las Transacciones que beneficien a los contribuyentes del régimen general dentro del territorio nacional.

CAPITULO II

MARCO TEORICO

2.1. Estado del Arte

Los resultados del ajuste estructural son alentadores, en los últimos catorce años se ha mantenido una razonable estabilidad económica e índices de inflación bajos. Sin embargo, los indicadores sociales están muy por debajo del promedio Latinoamericano y son comparables a los de las regiones más empobrecidas del mundo. Para lograr un crecimiento socialmente sostenible se debe diseñar una política fiscal que se atribuya como objetivo central, por el lado de los ingresos y de los egresos, la reducción efectiva de la pobreza.

Por el lado de los ingresos, la política fiscal debe tener el potencial para financiar, en forma sostenible, las crecientes demandas de inversión pública. Pero además, debe ser un sistema que estructuralmente no castigue a los más pobres. El documento analiza el Sistema Tributario Boliviano, investiga la elasticidad de este y, efectúa un análisis sobre la regresividad/progresividad de los impuestos más importantes del sistema tales como son el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto a las Transacciones (IT). Basándose en estos resultados y reflexiones, recomienda modificaciones al sistema tributario actual.

2.1.1. Antecedentes

A partir de la década de los 70's y hasta mediados de los 80's la estructura tributaria comprendía una gran cantidad de tributos, y a pesar de esto, la presión tributaria fue declinando, llegando a una recaudación que representó menos del 2% del PIB en 1985. A partir de 1986 entra en vigencia el actual sistema tributario con la aprobación de la Ley #843, a diferencia de la política tributaria del pasado, los componentes más importantes de la reforma tributaria de 1986 son primordialmente dos: una base tributaria amplia e impuestos de fácil administración. Componentes que han posibilitado una recaudación mayor al 15% del PIB desde 1990.

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

En Diciembre de 1994, con la aprobación de la Ley #1606 se efectuaron importantes cambios en el sistema tributario. Estos cambios fueron significativos para algunos impuestos, mientras que en otros solamente se modificaron, sustituyeron e incorporaron algunos artículos e incisos que no variaban la base imponible. Las principales razones que motivaron la promulgación de la Ley #1606 son consistentes con el período de transformación que vivía el país en esa época.

El cambio más importante se efectuó con respecto al impuesto a las utilidades de las empresas. Las empresas estaban sujetas a un gravamen que fijaba como base imponible el patrimonio neto de las empresas, este impuesto no ofrecía incentivos a la inversión ya que con esta se incrementaba la base imponible, además, este impuesto no era sujeto a créditos fiscales en ningún otro país, lo cual significaba una doble tributación para empresas extranjeras y multinacionales (gravadas sobre utilidades de fuente externa). Naturalmente, este impuesto no era consistente con la Capitalización de las empresas del estado, la cual requería fuertes inversiones extranjeras, y por lo tanto debía ser sustituido por un impuesto sin distorsiones a la inversión y además sujeto a crédito en los respectivos países de origen, el Impuesto a las Utilidades de las Empresas.

Otro impuesto importante por su alto nivel de recaudación es el IVA (Impuesto al Valor Agregado) ya que se vincula a todo tipo de impuestos, por ejemplo mencionaremos que cada vez que se compra un bien o un servicio en la calle o incluso por internet, se recibe o debería recibir una factura en el que se incluye el IVA y todos pagamos por eso.

Ese IVA "extra" que se paga que al parecer representa poco dinero, pero que si se suma todo lo que se compra en un mes, es bastante lo que se termina pagando el IVA, entonces se puede decir que el IVA es un tributo que afecta a todos los bolsillos. A esto hay que agregar el IT (Impuesto a las Transacciones) que es un impuesto en cascada, y aunque nuestra legislación no lo admita se trata de un impuesto indirecto

puesto que grava también a las ventas de bienes y servicios. El IT (Impuesto a las Transacciones) ocasiona un aumento de precio que se carga al consumidor del producto y lamentablemente mientras más intermediarios hayan del producto el precio final se va incrementando.

Debemos aclarar que en nuestra legislación el tratamiento del IVA se aplica de una manera diferente al de otros países latinoamericanos como ejemplo vemos que en una factura del Perú el IVA se lo detalla por separado al precio del bien y/o servicio en cambio en Bolivia el IVA lleva por dentro es decir que no se lo detalla en la factura si no se incrementa al precio del bien y/o servicio, siendo que en el precio total de la factura lleva incluido el IVA pero no se sabe cuánto se pagó por el impuesto.

De esta facturación total también pagamos el IT (impuesto a las Transacciones); por tanto no cabe duda que toda persona que realiza compras con factura llega a pagar un impuesto sobre otro impuesto y aunque al parecer se trate de importes pequeños, sumando todo lo que se paga definitivamente llega a afectar al bolsillo de cada uno de los consumidores de bienes y servicios; aspecto que definitivamente es un exceso que al parecer está en la conciencia de nuestros legisladores que no se hacen nada para remediarlo.

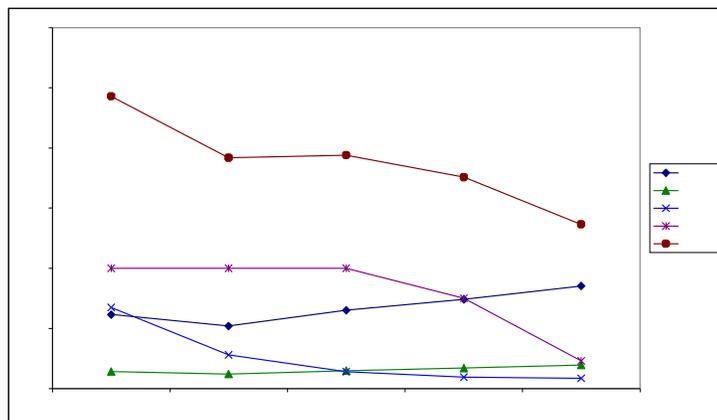
Y como definitivamente sabemos que todo comerciante traslada el impuesto al precio de los productos lo que ocasionan es que vayan incrementando de precio, en cada etapa de comercialización, mientras más etapas se presentan, mayor será el impuesto.

En cada etapa de comercialización se pagara un IVA (Impuesto al Valor Agregado) y un IT (Impuesto a las Transacciones) y mientras más etapas se presente, ocasiona una subida de precios del producto, pero que sucede con un comerciante informal que no le interesa pagar el impuesto, solo le interesa vender su producto, como no paga impuestos el precio no sube; al final el consumidor que prefiere, aquí se puede hablar de la oferta y la demanda.

Entonces se puede evidenciar que con esta doble imposición tributaria lo que en realidad se está logrando es que el comercio informal crezca cada día más, las personas prefieren trabajar sin tener que pagar ningún impuesto. Es por esto que todos los días tropezamos con comerciantes en las calles que supuestamente son

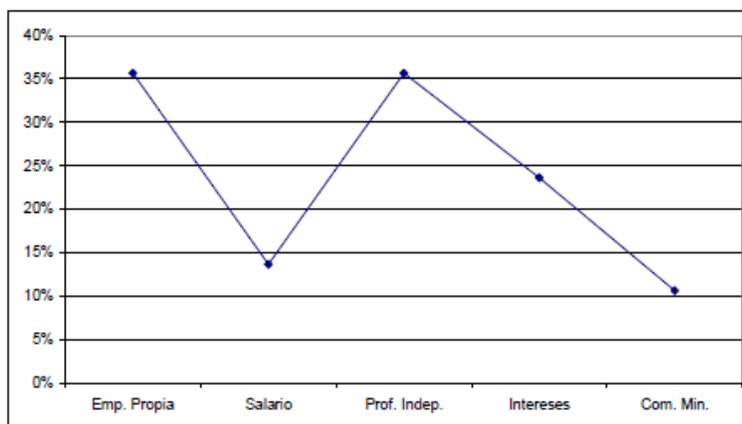
pequeños y que ni siquiera pertenecen a regímenes especiales pero que en realidad manejan grandes capitales que realizan importaciones a diferentes nombres para no ser detectados.

Gráfico 1 Carga Impositiva en Porcentaje, Según el Ingreso por Hogar



Fuente: Elaboración Propia

Gráfico 2 Carga Impositiva en Porcentaje, Según Fuente de Ingreso



Fuente: Elaboración Propia

2.2. Referencia Teórica o Conceptual

Entre los principales impuestos dentro del territorio boliviano tenemos el Impuesto a las Transacciones (IT) que se paga por realizar actividades económicas y el Impuesto al Valor Agregado (IVA) que se paga por toda la venta de bienes, contrato de prestación de servicios, contrato de obras y por las importaciones realizadas. Estos dos impuestos están obligados a pagar los contribuyentes del régimen general que ejerzan actividades lucrativas o no.

2.2.1. Impuesto a las Transacciones (IT)

A diferencia del IVA el Impuesto a las Transacciones (IT) es de etapa múltiple acumulativa, conocido también como un “impuesto en cascada”, al producir efectos de piramidación (la base del impuesto es mayor en cada transacción) y acumulación (se paga el impuesto en cada transacción de compra y venta) con los consiguientes efectos en los precios al pagarse impuesto sobre impuesto. Este efecto de piramidación se hace aún más sensible si se considera que la base imponible del Impuesto a las Transacciones (IT) integra como ingreso “bruto” al IVA (al ser este un impuesto por dentro) (Valdez Montoya, 2016).

El Impuesto a las Transacciones (IT) ocasiona un aumento del precio ya que los comerciantes trasladan el impuesto a los precios de los productos, es por eso que mientras más etapas de comercialización se presenten mayor será el impuesto en cada transacción, aunque en el numeral 10 de la RA 05-0042-99 de 13.08.99 (Servicio de Impuestos Nacionales, 1999) aclara que el Impuesto a las Transacciones es una gravamen directo que no es trasladable al usuario y/o consumidor final. Al respecto la aclaración de la Resolución Administrativa es muy buena pero en la práctica el impuesto paga el consumidor final por ser un impuesto soportado por el vendedor.

Dentro del marco legal del Impuesto a las Transacciones encontramos la Ley 843 (Texto Ordenado), Decreto Supremo 21532 de 27 de febrero de 1987, R.A. 05.42.99 de 13 de agosto de 1999 y otras complementarias; así como en el objeto encontramos la justificación de la creación del impuesto Ley 843 Art. 72. Que indica

lo siguiente: “El ejercicio en el territorio nacional, del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, alquiler de bienes, obras y servicios o de cualquier otra actividad - lucrativa o no- cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste ”

Con este objeto se puede pensar que lo primero que se realiza al emitir la factura, que implícitamente tiene incluido el IVA es que sobre esa factura emitida debería pagarse también el IT.

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

Lo que no se encuentra comprendido en el objeto del impuesto son las ventas o transferencias que son consecuencia de una reorganización de empresas y los aportes de capitales.

Los sujetos pasivos son las personas naturales o jurídicas, empresas públicas o privadas, y sociedades con o sin personalidad jurídica, incluidas las empresas unipersonales (Art. 73, Ley 843).

La base de cálculo del Impuesto a las Transacciones de acuerdo con la Ley 843 en su artículo 74 indica que el impuesto se determinara sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el periodo fiscal por el ejercicio de la actividad gravada. Los ingresos brutos constituyen solo la base de cálculo, pero no responden al “que” se encuentra gravado es decir, que para saber si un ingreso esta alcanzado por el IT primero nos preguntaremos si procede de los conceptos citados en el Art. 72 de la Ley 843 para luego ingresar al análisis de “sobre cuanto” se debe pagar y no al revés en otras palabra primero analizar de donde proviene el ingreso.

El Impuesto a las Transacciones (IT) se calcula sobre los ingresos brutos, es decir sobre el total sin importar que lleve incluido el Impuesto al Valor Agregado (IVA) siendo su alícuota sobre el valor total general de 3% (Art. 75 Ley 843).

Los periodos de pago del I.T. se los realiza según las siguientes categorías:

- Mensuales se considera un impuesto cerrado porque en su declaración mensual, no se pueden incluir transacciones de otros meses. Se paga al mes siguiente, según la fecha de vencimiento de cada NIT.
- Eventuales al formalizarse la transacción.

2.2.2. Impuesto al Valor Agregado (IVA)

Según la definición del tributarista italiano Luigi Einaudi, citado por (Viscafe Ureña, 2009), el IVA es un impuesto de etapa múltiple, porque en cada transacción se cobra la alícuota, que en el caso de Bolivia es del 13% (Art. 15 Ley 843), pero no de forma acumulativa ya que se aplica sobre el valor agregado por cada transacción. Existen varias formas de establecer el impuesto a las ventas (IVA), y para Bolivia se eligió el mecanismo de impuesto contra impuesto, o método de sustracción, que consiste en establecer el valor agregado por la diferencia, es decir, a través de un mecanismo de débitos (DF) y créditos (CF) en consecuencia el impuesto a pagarse es el resultante de la diferencia entre estos.

Y desde el punto administrativo, el IVA se transforma en una fuente de fiscalización través de la información cruzada, impulsa a que las personas exijan facturas, por el hecho de tener que contabilizarlas y por las características de la estructura impositiva boliviana, y su alto grado de concentración, los ingresos tributarios generados por este impuesto alcanzan al 50% del total, lo que hace de este impuesto la columna vertebral del sistema tributario boliviano.

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) es un impuesto indirecto puesto que el mismo recae en los consumidores finales de los bienes y servicios y no sobre los sujetos pasivos del impuesto, En su aplicación se grava con el 13% al valor que se agrega a un producto o servicio toda vez que haya una transferencia de dominio. Es un impuesto ciego y real, ya que no toma en cuenta las condiciones de riqueza y pobreza de la persona que soporta el impuesto.

El IVA es un impuesto neutro, puesto que grava las ventas en todas las etapas con alícuotas uniformes y admite la posibilidad de computar como crédito fiscal el impuesto pagado en compras. El productor y/o comerciante no incluye en sus costos al IVA y, como en definitiva quien proporciona los fondos para el impuesto es el consumidor final, se dice que el IVA es neutro para los sujetos pasivos del gravamen. Como desventaja se plantea su regresividad; la incidencia del gravamen termina siendo mayor en los sectores de bajos ingresos que en los de altos ingresos. Las

clases de menores ingresos, en realidad, contribuyen en mayor proporción en términos relativos.

La existencia de los denominados regímenes especiales ocasiona una vulneración al principio de generalidad y permite la evasión del impuesto precisamente en la última etapa que es cuando el producto llega al consumidor final.

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) se aplica en cada etapa en la que se agrega valor a los bienes y servicios, sin embargo, ello no ocasiona la piramidación de precios, precisamente por la compensación de débitos y créditos fiscales, trasladando todo el efecto del impuesto hasta el consumidor final.

Dentro del marco legal nos encontramos con la Ley 843 de 20 de mayo de 1986, Decreto Supremo 21530 de 22 de febrero de 1987, Resoluciones Administrativas y de Directorio Nos. 05-039-99 RND 10-0016-07 y sus modificaciones y otras disposiciones; así como en el Art. 1 de la Ley 843 encontramos dentro del objeto del impuesto:

- La venta de bienes muebles efectuados por los sujetos pasivos de la Ley.
- Contratos de obras y prestación de servicios dentro del país.
- Importaciones definitivas y los arrendamientos financieros.

En el Art. 3 de la Ley 843 encontramos a los sujetos pasivos de este impuesto y son aquellos que:

- En forma habitual se dediquen a la venta de bienes muebles.
- Realicen a nombre propio importaciones definitivas.
- Realicen a nombre propio pero por cuenta de terceros venta de bienes muebles;
- Realicen obras y presten servicios o efectúen prestaciones de cualquier naturaleza;
- Alquilen bienes Muebles y/o inmuebles;
- Realicen operaciones de arrendamiento financiero con bienes muebles.

Una vez producido y vendido el bien o servicio a ser comercializado, corresponde el cálculo del impuesto al valor agregado para finalmente determinar el precio de venta

al público. Este impuesto viene determinado “por dentro” del precio de venta del bien o servicio al público. Al precio de costo (la suma de los insumos que intervinieron para producir el bien), se le suma un porcentaje de ganancia.

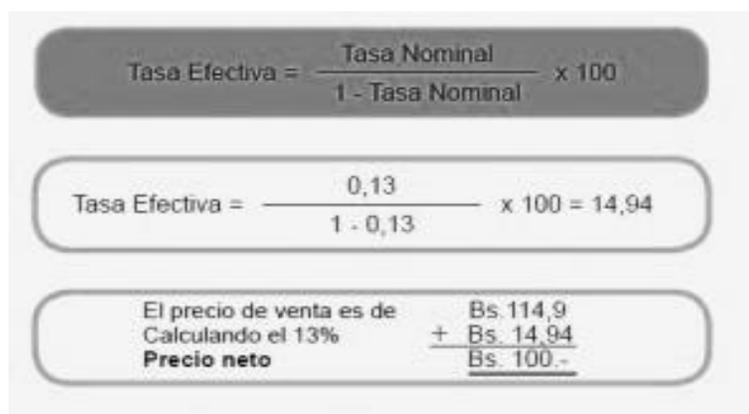
A la suma del precio de costo y ganancia, se le conoce como precio neto (total de la inversión más la utilidad). A ese monto se le debe añadir el 13% del Impuesto al Valor Agregado y se determina el Precio de Venta al Público que es el que debe figurar en la factura. Para hacer este ejercicio es necesario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

Para los periodos de pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA) se considera que es un impuesto cerrado porque en su declaración mensual, no se pueden incluir transacciones de otros meses. Se paga al mes siguiente de la transacción, según la fecha de vencimiento de cada NIT.

2.2.3. Tasa Efectiva y Tasa Nominal del IVA

La tasa efectiva del IVA (Impuesto al Valor Agregado) es del 14,94%, este porcentaje se aplica debido a que la forma de determinación del impuesto es por “dentro” y no por “fuera”.

Cuadro Nro. 1
IMPUESTOS



Fuente: Bolivia Impuestos.com

Para una mayor comprensión se dará el siguiente ejemplo:

Se vende un par de zapatos que tiene un costo de Bs. 100,00

La factura que contempla el IVA por “fuera” será:

Precio de un par de zapatos	Bs. 100,00
Impuesto al Valor Agregado (IVA)	Bs. 13,00
TOTAL	Bs. 113,00

En este caso la tasa efectiva del IVA es del 13% (Bs. 13 para el fisco y Bs. 100,00 para el comerciante). Esta forma de aplicación no se aplica para Bolivia.

La Factura que contempla el IVA por “dentro” será:

Por la venta de un par de zapatos	Bs. 114,94
TOTAL	Bs. 114,94

Para que el comerciante pueda quedarse con los mismos 100,00 Bs. Como en el anterior caso debe facturar por Bs. 114,94 puesto que el 13% de 114,94 es Bs. 14,94 y la diferencia con el total facturado es precisamente Bs. 100. Esta forma de aplicación es utilizado en Bolivia, en virtud al Art. 5 de la Ley 843 que indica “El impuesto de este Título forma parte integrante del precio neto de venta, el servicio o prestación gravada y se facturara juntamente con éste, es decir no se mostrara por separado”.

Una forma sencilla de calcular el 14,94% es la siguiente:

Si una factura por “dentro” es de Bs. 100, entonces se destina Bs. 13 a favor del Fisco quedando Bs. 87 para el sujeto pasivo. La tasa nominal es la alícuota establecida (13%) a ser aplicada sobre el precio utilizando esta fórmula, para obtener la tasa efectiva.

2.2.4. Fundamentos Teóricos

Antes de aclarar porque en nuestra legislación es legal pagar un impuesto sobre otro impuesto, es necesario aclarar algunos términos utilizados para la comprensión y aplicación de los impuestos tales como impuestos directos e impuestos indirectos.

Todos hemos estado pagando impuestos pero nunca han entendido completamente cómo funciona el tema de los impuestos que pagan, simplemente aceptamos sin más, sin cuestionar ni siquiera sin preguntarnos para que se paga ni para donde va. Es por ello que daremos algunas ideas básicas para apreciar mejor la diferencia entre impuesto directo e indirecto. Estos dos grandes grupos son similares en muchos aspectos pero presenta diferencias que debemos tomar en cuenta para una mejor comprensión del tema.

(García, 2015) Los impuestos directos son aquellos que recaen sobre la persona y/o bien sea natural o jurídica, en cambio los impuestos indirectos son aquellos que se imponen o recaudan por el consumo o utilización de algo, por tanto le tocara pagar el impuesto a la persona que consuma o utilice algo, un ejemplo claro es el IVA (Impuesto al Valor Agregado). Otra Definición (Enciclopedia Financiera, 2015) los impuestos directos son los que recaen sobre un índice directo de capacidad económica, renta y patrimonio son índices directos de capacidad económica y los impuestos indirectos son los que recaen sobre un índice indirecto de capacidad económica, el consumo es un índice indirecto de capacidad económica.

Ahora bien en párrafos anteriores se analizó sobre las características de los impuestos IVA e IT, una de las principales características del IVA, es que es un impuesto indirecto ya que no lo paga el contribuyente directamente se lo carga al consumidor final, en cambio el Impuesto a las Transacciones (Valdez Montoya, 2016) en el numeral 10 de la RA 05-0042-99 de 13 de agosto de 1999 aclara que el Impuesto a las Transacciones (IT) es un gravamen directo que no es trasladable al usuario y/o consumidor Final.

La intención del legislador es muy buena, pero en la práctica el Impuesto a las Transacciones percusióna en el consumidor final, por muy sana que sea la redacción de la norma; para lo único que puede servir ese criterio expuesto es para ratificar el hecho de que el IT, es un impuesto que debe ser contabilizado como gasto de la empresa.

Finalmente afirmamos que el objeto del Impuesto al Valor Agregado es la venta de bienes muebles, los contratos de obras y prestación de servicios y las importaciones definitivas que según las normas legales esta descrita en el Art. 1 de la Ley 843; en

cuanto al objeto del Impuesto a las Transacciones, recordemos que en el objeto encontramos la justificación de la creación del impuesto Art. 72 Ley 843.

Con esta aclaración, vemos que al emitir la factura que lleva incluido el Impuesto al Valor Agregado (IVA) también pagamos el Impuesto a las Transacciones (IT) que se calcula sobre los ingresos brutos es decir sobre el total de la factura el cual constituye una verdadera aberración impositiva.

A partir de lo expuesto nos preguntamos por qué pagamos el Impuesto a las Transacciones sobre el Impuesto al Valor Agregado ya que esta doble imposición perjudica no solo a las empresas sino también a los consumidores finales. Y es evidente que si, ya que al final lo que resulta es que los productos se encarecen, por lo que si el Impuesto a las Transacciones no se aplicasen sobre el Impuesto al Valor Agregado produciría un abaratamiento del producto de forma que aumentaría el consumo.

Pero además es preciso mencionar que la Ley 843 Art. 77 indica que el Impuesto a las Utilidades de las empresas (IUE), liquidado y pagado será considerado como un pago a cuenta del Impuesto a las Transacciones (IT) en forma mensual en el Formulario oficial (400 v3). Esta compensación será considerado como un gasto no deducible para fines del Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE) de la siguiente gestión.

2.2.5. Recaudación Impositiva y la Doble Imposición Tributaria

Los impuestos sobre artículos de consumo son exacciones pagadas por el consumidor en el precio de los artículos que compra, por la modalidad de pago que se hace de poco a poco, pareciera que son fáciles de soportar y son sin dolor. Es así que la recaudación impositiva va incrementando de poco a poco, sin que el contribuyente se dé cuenta de cuánto está pagando por impuestos o tal vez esté pagando un impuesto sobre otro impuesto, para una mejor comprensión daremos el siguiente ejemplo práctico.

Una comercializadora de aceite realizo ventas durante el mes de agosto de Bs. 500.000,00 siendo su costo de ventas Bs. 420.000,00 y sus compras de Bs.

250.000,00. Los formularios 200 v3 y 400 v3 se presenta en término obligatorio, sus libros de compras y ventas presentan los mismos importes detallando las facturas tanto de ventas como las de compras.

Los registros contables resumidos son los siguientes:

FECHA	CUENTA	DEBE	HABER
Agosto	Caja	500.000,00	
	IT (Gasto)	15.000,00	
	Ventas		435.000,00
	Debito Fiscal (Pasivo)		65.000,00
	IT por Pagar (Pasivo)		15.000,00
	Por las ventas del mes de agosto		

Según la Ley 843 en su Art. 15 la alícuota del impuesto se aplicara sobre el precio neto de venta, pero cuál es el precio neto de venta?, aquello que lleva incluido el Impuesto al Valor Agregado? Para responder estas interrogantes el Art. 5 de la Ley 843 indica: “El impuesto de este Título forma parte integrante del precio neto de venta, el servicio o prestación gravada y se facturara juntamente con éste, es decir, no se mostrara por separado”.

En el punto 2.2.2. (Impuesto al Valor Agregado) referido, se menciona sobre la forma de determinación del impuesto visto “por dentro” y visto “por fuera”, el sistema utilizado en Bolivia en virtud al Art. 5 Ley 843 es la factura que contempla el IVA visto “por dentro” una característica muy propia de nuestro país. Entonces la tasa efectiva del IVA es del 14.94%, siendo nuestra tasa nominal el 13%.

De acuerdo a nuestro ejemplo aplicando el 13% (Tasa nominal del IVA) a Bs. 500.000,00 obtendremos como resultado Bs. 65.000,00 que será el impuesto a pagar y se expondrá en la cuenta “Debito Fiscal” siendo la cuenta ventas solo el 87% del total facturado, tal como se expone en el asiento contable.

Todo lo expuesto es acerca de cómo se expone el Impuesto al Valor Agregado; ahora en cuanto al Impuesto a las Transacciones la Ley 843 Art. 72 en el objeto del Impuesto encontramos solo la justificación de la creación de este impuesto y en el Art. 74 de la misma Ley indica que el impuesto se determinará sobre la base de los ingresos brutos devengados; cabe destacar que los ingresos brutos no son el objeto del impuesto, el objeto es el ejercicio del comercio, industria, etc.

Entonces los ingresos brutos constituyen solo la base de cálculo pero no responde al “que” se encuentra gravado y como el Impuesto a las Transacciones se calcula sobre los ingresos brutos es decir sobre el total facturado sin tomar en cuenta que el mismo tenga o no el IVA por dentro, cuando lo correcto sería que el Impuesto a las Transacciones solo se pague sobre el 87% que constituye las ventas. Lo que significa es que estamos pagando un impuesto sobre otro impuesto exceso que no se justifica ni siquiera con el fundamento de facilitar la administración del Impuesto al Valor Agregado. Una de las características del Impuesto a las transacciones llamado también impuesto “comodín” es que es un impuesto en cascada con efectos de piramidación ya que incide en las distintas etapas de comercialización, la tasa inicial con la que se estableció fue del 1% bajo el criterio de que debía ser sustituido a breve plazo e incluso debía ser eliminado.

Por el Registro de Costo de ventas:

FECHA	CUENTA	DEBE	HABER
Agosto	Costo de Ventas	420.000,00	
	Inventarios		420.000,00
	Para registrar el costo de la mercadería vendida		

Las facturas utilizadas para el computo del “Crédito Fiscal”, deben estar vinculadas con las operaciones gravadas, en este caso, las operaciones gravadas corresponden a la venta de aceite, por lo tanto de manera enunciativa las compras que darán lugar al Crédito Fiscal, son por ejemplo, la compra de aceite (mercadería) que se revenden del cual se generará la cuenta inventarios, pago de servicios luz, agua, teléfonos,

pago de alquileres y todo lo que es necesario para poder vender de manera óptima el aceite (Mercadería).

Todas estas compras según sea su naturaleza, pueden estar registrados en distintas cuentas de activo o gasto, por ejemplo la compra de aceite (Mercadería) de proveedores se registrara en la cuenta de “Inventarios” que es de Activo y que se convertirá en costo al momento de venderlos, la compra de un mueble se registrara en la Cuenta “Muebles y Enseres” también de Activo que se convertirá en gasto vía depreciaciones y los pagos de servicios básicos se encontraran registrados en la cuenta de gasto, por tanto, el registro contable resumido para todo el mes será el siguiente:

FECHA	CUENTA	DEBE	HABER
Agosto	Cuenta de Activo, Costo o G Crédito Fiscal (Activo) Caja Para registrar las compras en el mes de agosto	217.500,00 32.500,00	250.000,00

El mayor de la cuenta “Crédito Fiscal” contempla el 13% de cada factura de compra y por tal motivo suele registrar muchas operaciones, la suma de todos los registros que corresponde al 13% de las compras suma 32.500,00

El registro contable correspondiente a la compensación del Debito Fiscal con el Crédito Fiscal es el siguiente:

FECHA	CUENTA	DEBE	HABER
Agosto	Debito Fiscal (Pasivo) Crédito Fiscal (Activo) Impuestos por Pagar Para registrar la compensación de débitos y créditos	65.000,00	32.500,00 32.500,00

De acuerdo a nuestras transacciones el 3% de 500.000,00 (que es el 100% de lo facturado) es Bs. 15.000,00 que representa el Impuesto a las Transacciones.

Sin embargo el 3% de Bs.435.000,00 (que es el 87% de lo facturado) es Bs. 13.050,00 que en realidad representaría el Impuesto a las Transacciones.

Haciendo una diferencia de Bs. 1.950,00 que parecería poco pero que al fin es un impuesto que se está pagando en demasía.

DETALLE	IMPORTE
ENTONCES:	
El 3% de 500.000,00 que se facturo es.....	15.000,00
Menos:	
Siendo lo correcto que se debería pagar solo del 87%	
El 3% de 435.000,00 que no lleva incluido el IVA es.	13.050,00
DIFERENCIA	1.950,00

Ese poco que se paga el comercializador lo carga en definitiva al producto por tanto estamos logrando un incremento en los precios del consumidor final, y no debemos olvidar que en Bolivia el Impuesto al Valor Agregado grava incluso a las ventas de productos básicos que integran la canasta familiar.

Para evidenciar lo mencionado se adjunta el formulario 200 v3 (Anexo No. 2) y el formulario 400 v3 (Anexo No. 1) realizando el cálculo tal como nuestras Leyes y normas lo requieren.

Dentro de nuestro país el mercado informal está en constante crecimiento debido a las políticas tributarias impuestas y se ve totalmente en desventaja frente a un contribuyente legalmente registrado a todas las instituciones como es Servicio de Impuestos Nacionales, Fundempresa, Alcaldía Municipal, y otros dependiendo de la actividad económica que desarrollan.

Por ejemplo hablando del Servicio de Impuestos Nacionales impone obligaciones tributarias como es el IVA (Impuesto al Valor Agregado), el IT (Impuesto a las

Transacciones) y el IUE (Impuesto a las Utilidades de las empresas) todos con alícuotas diferentes pero que sumados dan un total de 41% por supuesto cada uno con sus características propias y ni que decir de otros gastos a otras instituciones razones demás para que el sector empresarial quiera que se elimine el Impuesto a las Transacciones considerado como el más villano y perverso y en su lugar están dispuestos a soportar un incremento en el Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Estos gastos impositivos ocasionan un incremento en el precio del producto y el consumidor que no paga impuestos (informal) prefiere consumir el producto de otro comerciante que también es informal para evitar pagar impuestos.

Con esta doble imposición tributaria (pagar el Impuesto a las Transacciones sobre el Impuesto al Valor Agregado) lo que ocasiona es ahuyentar a un contribuyente que quiere pagar impuestos e incentivar la evasión fiscal.

En la RA. 05-0042-99 de 13.08.99 se aclara que el Impuesto a las Transacciones es un gravamen directo que no es trasladable al usuario y/o consumidor final, la intención del legislador pareciera buena sin embargo no se ve en la práctica.

También es necesario aclarar que los contribuyentes carecen de información o no están bien informados de cómo y a donde van sus impuestos para ello durante la elaboración de la presente monografía se realizó una encuesta a un grupo de 100 personas que son contribuyente del régimen general que están obligados a pagar Impuesto a las Transacciones e Impuesto al Valor Agregado, esta encuesta comprende de seis (6) preguntas (Anexo No. 3) las respuestas a cada uno de las están expresadas en los gráficos adjuntados en anexos No. 4, 5, 5, 7, 8 y 9.

De acuerdo con las respuestas recibidas podemos afirmar que los contribuyentes del régimen general obligados a pagar el Impuesto a las Transacciones y el Impuesto al Valor Agregado no saben y no están de acuerdo en pagar un impuesto sobre otro impuesto y que si fuera el caso prefieren cerrar su actividad, entonces con esta doble imposición no solamente estamos ahuyentando al contribuyente pequeño si no también grandes inversiones extranjeras y bolivianas que generarían fuentes de trabajo para todos los bolivianos.

2.2.6. Causas y Consecuencias de la Doble Tributación del Impuesto a las Transacciones sobre el Impuesto al Valor Agregado

Entre las causas principales por el uso de malas políticas tributarias como es el pago de Impuesto a las Transacciones sobre el Impuesto al Valor Agregado tenemos el mal comportamiento de los contribuyentes y el uso de otras formas de buscar para evadir impuestos y entre las consecuencias tenemos:

2.2.6.1. Alza de precios en la Canasta Familiar

Ese “extra” puede parecer poco dinero, pero que definitivamente afecta sí; pues como se dijo anteriormente en cada etapa de comercialización va subiendo el producto afectando a todos los contribuyentes del régimen general obligados a pagar el Impuesto a las Transacciones y el Impuesto al Valor Agregado y consumidores de productos.

2.2.6.2. Evasión de los Impuestos

El impuesto es normal cuando las condiciones son normales, es decir su carga puede ser fácilmente soportada cuando el contribuyente se encuentra con trabajo o con un nivel medio de ingresos en su actividad habitual: pero que ocurre cuando su situación se vuelve difícil?, naturalmente los impuestos al consumo no atenderán su situación particular y consiguientemente aumentara su dificultad, por consiguiente buscara formas para pagar menos o evadir los impuestos.

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

El contribuyente reacciona en forma adversa contra todo tributo y más si no está satisfecho con la forma de administrar la cosa pública, esa reacción contra el impuesto varía según su grado de cultura, honradez, civismo, educación y gratitud.

Tenemos el grueso de los contribuyentes nacionales y/o extranjeros que cumplen a medias o de forma reducida con sus obligaciones fiscales.

2.2.7. Comparación con otras legislaciones

Realizando un comparación con otras legislaciones de América Latina el promedio del IVA que se cobra es de 15% por ejemplo en Uruguay se cobra el 15% en Argentina el 21% en Paraguay el 10%, en Chile el 19% y en Perú el 18%. Si se piensa en el bolsillo de la gente común la conclusión es que son muy pocos las reducciones y los perdones en cuanto a impuestos.

Durante la III Conferencia Internacional sobre financiamiento para el Desarrollo, realizada a mediados de Julio de 2015 dijeron que los gobiernos latinoamericanos, si bien mejoraron su recaudación impositiva en general, siguen enfrentando el problema de la evasión.

En la mayoría de los países latinoamericanos que pagan el IVA se evidencio la no existencia el Impuesto a las Transacciones y no enfrentan estos problemas de pagar un impuesto sobre otro impuesto y aunque sus gravámenes del IVA (Impuesto al Valor Agregado) son mucho más elevados y fáciles de recaudar.

La economía boliviana según el informe de Fundación Milenio, tuvo nuevamente déficit del sector público no financiero, en continuo aumento desde 1998, llegando a representar el 8.7 % del PIB. El déficit fiscal llegó a un nivel cercano al 9% del PIB el año 2002 (Comisión Revisora del Gasto Público, 2004).

Es por eso que el año 2003 se trató de implementar nuevos impuestos fundamentalmente por la necesidad del Estado de obtener ingresos que no provengan del endeudamiento ya sea interno o externo. Se intentó instituir nuevos tributos. El tributo del 1.5% al patrimonio neto y 3% a las transacciones financieras. Implementándose solamente el ITF – Impuesto a las Transacciones Financieras – las demás fueron inaplicables.

2.2.7. Conceptos Utilizados

- **Impuesto:** Son prestaciones en dinero o en especie que un estado establece mediante Ley y de carácter obligatorio para cubrir el gasto público.

- **Impuesto sobre Impuesto:** Se entiende así al hecho de que sobre un impuesto pagado de una manifestación de riqueza se tenga que pagar otro impuesto del impuesto.
- **Doble Imposición Tributaria:** Se entiende por doble imposición al hecho de que sobre una manifestación de riqueza incidan varios impuestos en un mismo periodo impositivo.

Por su parte (Flores Zabala, 2010) señala que “la doble imposición se presenta cuando una misma fuente es gravada con dos o más impuestos, ya los establezca una misma entidad, o bien cuando concurren en esta fuente dos o más entidades diversas” y que además “debe evitarse la doble imposición porque es contraria al principio de justicia, pues la fuente doblemente gravada se encontrara en citación de desigualdad frente a otras gravadas con un solo impuesto, y por qué constituye un obstáculo para el desarrollo económico de un país”.

Además clasifica la doble imposición tributaria de la siguiente forma:

Cuando una misma entidad impositiva (federación, Estados o Municipios), establece dos o más gravámenes de una misma fuente de ingresos.

Cuando concurren en una misma fuente dos Estados soberanos.

Cuando en los Estados Federales gravan la misma fuente de la federación y los Estados que la integran.

El Impuesto Sustitutivo al Crédito al Salario y el Impuesto Estatal sobre erogaciones por remuneraciones al trabajo personal, ambos impuestos de instancia recaen sobre el mismo objeto.

Cuando concurren en el gravamen los Estados miembros de la federación y los municipios que lo integran. Cuando se acumulen impuestos sobre impuestos para gravar doblemente determinados actos de consumo necesario.

- **Bien:** se refiere a cualquier mercadería, materia prima o artículo terminado, que puede ser contado, por lo tanto, inventariado. Entre otros, existen: bienes de cambio, bienes de consumo, bienes de producción, bienes muebles, bienes inmuebles, bienes raíces, etc.

- **Servicio:** se refiere al trabajo útil que hace una persona o cualquier tipo de maquinaria para cuya ejecución se utiliza. Dentro de este concepto, se incluye el trabajo intelectual, técnico (mano de obra), etc., y el uso de maquinaria para brindar alguna utilidad como ser servicio de transporte, servicio telefónico, etc.
- **Tributo:** Hace referencia a aquello que se tributa. Tributar es, por otra parte, ofrecer veneración como prueba de admiración o entregar al Estado cierta cantidad de dinero para las cargas públicas.
- **Sujeto Activo:** El Sujeto Activo de la obligación Tributaria por excelencia es el Estado en virtud de su poder de imperio.
- **Sujeto Pasivo:** Es aquella persona física o jurídica obligada al cumplimiento de las obligaciones tributarias, puede ser como contribuyente o como responsable.
- **Alícuota:** Las alícuotas son proporciones que se establecen a través de leyes para determinar una obligación de tipo tributaria.
- **Contribuyente:** Es aquella persona física o jurídica en la que recae el pago del impuesto o tributo y, por tanto, está obligada a cumplir y hacer cumplir las obligaciones tributarias.
- **Hecho Imponible:** Es un hecho jurídico cuyo acto da nacimiento a la obligación tributaria o un hecho que tiene efecto jurídico dispuesto por Ley.
- **Ingresos Brutos:** Corresponde a la sumatoria de los montos facturados por operaciones gravadas por el IVA, más los importes percibidos y devengados por operaciones liberadas del débito fiscal (exportaciones), más las operaciones no gravadas por el IVA, y todo otro tipo de ingreso recurrente o excepcional, Para efecto de la Memoria Anual, se deben considerar todos los ingresos obtenidos en la gestión, incluidas las donaciones, independientemente de la fuente de las mismas.

- **Base Imponible:** Llamada la base de medición del tributo, es la característica esencial del hecho imponible.
- **Tasa Nominal (TN)** se refiere a la alícuota aplicada sobre el precio, formando parte de su base imponible, se le designa como “impuesto por fuera”. Esta forma de cálculo de facturación no se aplica en Bolivia.
- **Tasa Efectiva (TE)** es el porcentaje aplicable sobre el total del precio de venta sin la aplicación del gravamen, se denomina “impuesto por dentro”.

CAPITULO III

MARCO METODOLOGICO Y APLICADO

3.1. Diseño Metodológico

En la presente monografía se utilizó el método cualitativo cuantitativo de tipo documental, se realizó un análisis histórico que nos permitió estudiar Leyes, reglamentos, resoluciones ministeriales, resoluciones normativas de directorio y otros documentos. Se partió de datos generales que nos permitió llegar a resultado de operaciones realizadas además de realizar un análisis de hechos particulares.

3.2. Fases Metodológicas

Nos permite identificar el área específica a ser analizadas en base a las normativas, tomando en cuenta el grado de cumplimiento a las normas y procedimientos adoptados por el Servicio de Impuestos Nacionales en base a la ejecución y control. Se realizaron encuestas para saber el grado de información de los contribuyentes del régimen general obligados a pagar el IT y el IVA.

3.3. Técnicas de Investigación

Se utilizó como referencia encuestas realizadas a contribuyentes inscritos en el régimen general que tienen como obligaciones tributarias los Impuestos al Valor Agregado y el Impuesto a las Transacciones en el departamento de La Paz.

Se realizó un análisis de los resultados en base a 100 contribuyentes encuestados del régimen general obligados a pagar el Impuesto a las Transacciones y el Impuesto al Valor Agregado. Ver Anexos.

3.4. Universo o Población de Referencia

La presente monografía alcanza a todos los contribuyentes inscritos en el régimen general sean personas naturales y jurídicas y/o sujetos pasivos del Impuestos a las Transacciones y del Impuestos al Valor Agregado que preparan estados financieros dentro del estado plurinacional de Bolivia.

3.5. Delimitación Geográfica

El presente trabajo se la realiza en el marco de la legislación tributaria boliviana, para lo cual se trabaja refiriéndose al Impuesto al Valor Agregado y al Impuesto a las Transacciones; Impuestos vigentes dentro del Estado Plurinacional de Bolivia.

3.6. Delimitación Temporal

El análisis se la realiza a partir de la publicación por el Colegio de Auditores de La Paz (CAULP) de volver a dar las tutorías para la presentación de las monografías en fecha 18 de junio de 2016 hasta el 18 de agosto de 2016.

3.7. Presupuesto

A partir del inicio de las tutorías para la presentación de la presente monografía se presupuestó lo siguiente:

Cuadro No. 2 Presupuesto

CONCEPTO	IMPORTE Bs.
Curso Metodología de Inv.	350,00
Fotocopias	68,00
Hojas	32,00
Otros Materiales	28,00
Impresión	150,00
Anillados	80,00
Empastados	650,00
TOTALES	1.358,00

Fuente: Elaboración Propia

CAPITULO IV

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1. Conclusiones

Después de haber analizado los cuestionamientos aquí planteados y haber desglosado los conceptos fundamentales de los impuestos, pasando por la concepción de la doble tributación en sus múltiples acepciones, los tipos que existen y los elementos que la conforman. Concluyendo la investigación con el análisis del Impuestos al Valor Agregado visto por dentro y por fuera y la forma de pago del Impuesto a las Transacciones, concluimos que en Bolivia se paga un impuesto sobre otro impuesto específicamente del impuestos a las transacciones sobre el impuesto al valor agregado de doble tributación lo que nos lleva a concluir y externar algunas observaciones y propuestas.

La doble tributación es el resultado de una mala política fiscal en nuestro país, para lo cual el país debe formularse como objetivo fundamental evitar esta concurrencia tributaria. El pago de un impuestos sobre otro impuesto es inconstitucional vulnera, lesiona la constitución política del estado por lo tanto la ley 843 ha llegado a cumplir su objetivo es obsoleta, necesariamente se debe acomodar ajustar y crear una ley tributaria acorde al momento y al contexto actual del contribuyente.

4.2. Recomendaciones

Primera.- Seria adecuado para resolver esta controversia una reforma constitucional con todos los sectores afectados, cabe mencionar que se debe de precisar que este tema es exclusivamente de asuntos tributarios.

Segunda.- Tenemos que hacer conciencia que lo que se necesita no es crear más impuestos, sino ampliar la base de contribuyentes y no seguir creando cargas tributarias sobre los ya cautivos, esto contemplando que los gobiernos deberán enfrentar el costo político que representaría dicha medida.

Tercera.- Es necesaria la adecuada aplicación de los principios tributarios, constitucionales y doctrinarios para la creación de tributos eficaces y respetuosos de la capacidad contributiva de los sujetos pasivos de dichas obligaciones.

Cuarta.- Erradicar de la idiosincrasia del pueblo Boliviano la cultura del “no pago”, educando a este a cumplir con las obligaciones tributarias y crear una cultura tributaria fiscal eficaz.

Quinta.- Crear en la población que paga sus contribuciones la sensación de equivalencia que existe en la relación entre lo que se paga y los servicios que se reciben, cuestión que genera una incertidumbre en los contribuyentes por la mala aplicación del gasto público.

BIBLIOGRAFIA

Constitución Política del Estado. (2007). Constitución Política del Estado. LA PAZ: U.P.S. S.R.L.

Enciclopedia Financiera. (15 de abril de 2015). www.encyclopediafinanciera.com. Recuperado el 18 de julio de 2016, de www.encyclopediafinanciera.com.

Flores Zabala, E. (2010). Finanzas Publicas Mexicanas. En E. Flores Zabala, Finanzas Publicas Mexicanas. Mexico: Porrua.

Garcia, J. (2015). Impuestos Directos e Indirectos. Ambito Financiero, 5.

IMPUESTOS, B. (s.f.). <http://boliviaimpuestos.com/wp-content/uploads/2015/08/iva-tasa-efectiva.jpg>. Recuperado el 15 de JULIO de 2016

Servicio de Impuestos Nacionales. (13 de 08 de 1999). www.impuestos.gob.bo. Recuperado el 02 de 08 de 2016, de www.impuestos.gob.bo.

Servicio de Impuestos Nacionales. (29 de 01 de 2014). www.impuestos.gob.bo. Recuperado el 08 de 09 de 2016, de www.impuestos.gob.bo.

Valdez Montoya, J. (13 de AGOSTO de 2016). El Entorno Legal y Contable del Sistema Tributario Boliviano. LA PAZ: QUATRO HNOS.

Viscafe Ureña, R. (2009). Sistema Tributario Boliviano. La Paz: Ediciones Excelsior.

Gemio Vera Manuel, El Método de Exposición, Texto Universitario, 2004

Nueva Constitución Política del Estado (Octubre de 2008)

Código Tributario Boliviano, Ley 2492

Gaceta Oficial de Bolivia, Ley 843

Gaceta Oficial de Bolivia, Ley 1606

Gaceta Oficial de Bolivia, DS 21532

Servicio de Impuestos Nacionales. Resoluciones Normativas de Directorio

ANEXO No. 1

FORMULARIO 200 IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA

Impuesto al Valor Agregado

Formulario



IMPUESTOS NACIONALES

www.impuestos.gob.bo

IVA 200_{v.3}

A NOMBRE (S) Y APELLIDO (S) O RAZÓN SOCIAL DEL CONTRIBUYENTE		NÚMERO DE ORDEN	
COMERCIALIZADORA DE ACEITE		002254	
NIT	PERIODO	DD.JJ. ORIGINAL	FOLIO
+) 1020306021	08 2016	534	X
B DATOS BÁSICOS DE LA DECLARACIÓN JURADA QUE RECTIFICA			
Cód. 518	NÚMERO DE RESOLUCIÓN ADMINISTRATIVA	Cód. 537	FORMULARIO
			VERSION
		Cód. 521	Nº DE ORDEN
C DETERMINACIÓN DEL SALDO DEFINITIVO A FAVOR DEL FISCO O DEL CONTRIBUYENTE			
		Cód. 538	IMPORTE EN BOLÍVIANOS (EN CENTAVOS)
RUBRO 1: DETERMINACIÓN DEL DÉBITO FISCAL			
1	Ventas de bienes y/o servicios gravados en el mercado interno, excepto ventas gravadas con Tasa Cero	13	500.000.-
2	Exportación de bienes y operaciones exentas	14	
3	Ventas gravadas a Tasa Cero	15	
4	Ventas no gravadas y operaciones que no son objeto del IVA	505	
5	Valor atribuido a bienes y/o servicios retirados y consumos particulares	16	
6	Devoluciones y rescisiones efectuadas en el período	17	
7	Descuentos, bonificaciones y rebajas obtenidas en el período	18	
8	Débito Fiscal correspondiente a: [(C13+C16+C17+C18) * 13 %]	39	65.000.-
9	Débito Fiscal Actualizado correspondiente a Reintegros	55	
10	Total Débito Fiscal del período (C39+C55)	1002	65.000.-
RUBRO 2: DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL			
11	Total Compras correspondientes a actividades gravadas y/o no gravadas	11	250.000.-
12	Compras directamente vinculadas a actividades gravadas	26	250.000.-
13	Compras en las que no es posible discriminar su vinculación con actividades gravadas y no gravadas	31	
14	Devoluciones y rescisiones recibidas en el período	27	
15	Descuentos, bonificaciones y rebajas otorgadas en el período	28	
16	Crédito Fiscal correspondiente a: [(C26+C27+C28)*13%]	114	32.500.-
17	Crédito Fiscal proporcional correspondiente a la actividad gravada [C31*(C13+C14)/(C13+C14+C15+C505)]*13%	1003	
18	Total Crédito Fiscal del período (C114+C1003)	1004	32.500.-
RUBRO 3: DETERMINACIÓN DE LA DIFERENCIA			
19	Diferencia a favor del Contribuyente (C1004-C1002; Si >0)	693	
20	Diferencia a favor del Fisco o Impuesto Determinado (C1002-C1004; Si >0)	909	32.500.-
21	Saldo de Crédito Fiscal del período anterior a compensar (C592 del Formulario del período anterior)	635	0.-
22	Actualización de valor sobre el saldo de Crédito Fiscal del período anterior	648	
23	Saldo de Impuesto Determinado a favor del Fisco (C909-C635-C648; Si > 0)	1001	32.500.-
24	Pagos a Cuenta realizados en DD.JJ. y/o Boletas de Pago correspondientes al período que se declara	622	
25	Saldo de Pagos a Cuenta del período anterior a compensar (C747 del Formulario del período anterior)	640	
26	Saldo por Pagos a Cuenta a favor del Contribuyente (C622+C640-C1001; Si >0)	643	
27	Saldo a favor del Fisco (C1001-C622-C640; Si > 0)	996	32.500.-
RUBRO 4: DETERMINACIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA			
28	Tributo Omitido (C996)	924	
29	Actualización de valor sobre Tributo Omitido	925	
30	Intereses sobre Tributo Omitido Actualizado	938	
31	Multa por Incumplimiento al Deber Formal (IDF) por presentación fuera de plazo	954	
32	Multa por IDF por Incremento del Impuesto Determinado en DD.JJ. Rectificatoria presentada fuera de plazo	967	
33	Total Deuda Tributaria (C924+C925+C938+C954+C967)	955	
RUBRO 5: DETERMINACIÓN DEL SALDO DEFINITIVO			
34	Saldo definitivo de Crédito Fiscal a favor del Contribuyente para el siguiente período (C693+C635+C646-C909; Si >0)	592	
35	Saldo definitivo por Pagos a Cuenta a favor del Contribuyente para el siguiente período (C643-C955; Si >0)	747	
36	Saldo definitivo a favor del Fisco (C996 ó (C955-C643) según corresponda; Si >0)	646	32.500.-
RUBRO 6: IMPORTE DE PAGO			
37	Pago en valores (sujeto a verificación y confirmación por el SIN)	677	
38	Pago en efectivo (C646-C677; Si >0)	576	32.500
RUBRO 7: DATOS INFORMATIVOS			
39	Permuta en venta de bienes y/o servicios	580	
40	Permuta en compra de bienes y/o servicios	581	
RUBRO 8: DATOS DE PAGO SIGMA			
41	Nº C-31:	Nº de pago:	Fecha confirmación de pago:
42	8880	8882	8881
Importe pagado vía SIGMA			8883
<p>JURO LA EXACTITUD DE LA PRESENTE DECLARACIÓN Artículo N° 22 y Artículo N° 76 Parágrafo 1 de la Ley N° 2482 Código Tributario Boliviano</p> <p>Aclaración de Firma:</p> <p>C.I.</p> <p>Firma del sujeto pasivo o tercero responsable</p>			
D SELLO Y REFRENDO ENTIDAD FINANCIERA			

Línea Gratuita de Consultas Tributarias 800 10 3444

COPIA CONTRIBUYENTE

Declaración Jurada mensual
Para el llenado lee el instructivo y utilice letra de imprenta legible

ANEXO No. 2

FORMULARIO 400 IMPUESTOS A LAS TRANSACCIONES

ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA		Impuesto a las Transacciones		Formulario	
 IMPUESTOS NACIONALES <small>www.impuestos.gob.bo</small>		IT 400v.3			
A NOMBRE (S) Y APELLIDO (S) O RAZÓN SOCIAL DEL CONTRIBUYENTE COMERCIALIZADORA DE ACEITE					NÚMERO DE ORDEN 001761
B NIT 1020306021		PERIODO MES 08 AÑO 2016		DD.JJ. ORIGINAL FOLIO Cód. 534 X	
C DATOS BÁSICOS DE LA DECLARACIÓN JURADA QUE RECTIFICA					
Cód. 518	NÚMERO DE RESOLUCIÓN ADMINISTRATIVA	Cód. 537	FORMULARIO	VERSIÓN	Cód. 521
DETERMINACIÓN DEL SALDO DEFINITIVO A FAVOR DEL FISCO O DEL CONTRIBUYENTE					Cód. Casilla
RUBRO 1: DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE E IMPUESTO					IMPORTE (EN BOLIVIANOS SIN CENTAVOS)
1	Total ingresos brutos devengados y/o percibidos en especie (incluye ingresos exentos)				13
2	Ingresos exentos				32
3	Base imponible (C13 - C32)				24
4	Impuesto Determinado (C24 * 3%)				909
RUBRO 2: DETERMINACIÓN DEL SALDO					
5	IUE pagado a compensar (1ra. Instancia o "Saldo IUE a compensar" del Form. 400, C619 del período anterior)				664
6	Saldo de Impuesto Determinado a favor del Fisco (C909 - C664; Si >0)				1001
7	Pagos a Cuenta realizados en DD.JJ. y/o Boletas de Pago correspondientes al periodo que se declara				622
8	Saldo de Pagos a Cuenta del periodo anterior a compensar (C747 del Formulario del periodo anterior)				640
9	Saldo por Pagos a Cuenta a favor del Contribuyente (C622+C640-C1001; Si >0)				643
10	Saldo a favor del Fisco (C1001-C622-C640; Si >0)				996
RUBRO 3: DETERMINACIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA					
11	Tributo Omitido (C996)				924
12	Actualización de valor sobre Tributo Omitido				925
13	Intereses sobre Tributo Omitido Actualizado				938
14	Multa por Incumplimiento al Deber Formal (IDF) por presentación fuera de plazo				954
15	Multa por IDF por Incremento del Impuesto Determinado en DD.JJ. Rectificatoria presentada fuera de plazo				967
16	Total Deuda Tributaria (C924+C925+C938+C954+C967)				955
RUBRO 4: SALDO DEFINITIVO					
17	Saldo definitivo de IUE a compensar para el siguiente periodo (C664-C909; Si >0)				619
18	Saldo definitivo por Pagos a Cuenta a favor del Contribuyente para el siguiente periodo (C643-C955; Si >0)				747
19	Saldo definitivo a favor del Fisco (C996 ó (C955-C643) según corresponda; Si >0)				646
RUBRO 5: IMPORTE DE PAGO					
20	Pago en valores (sujeto a verificación y confirmación por el SIN)				677
21	Pago en efectivo (C646-C677; Si >0)				576
RUBRO 6: DATOS PAGO SIGMA		N° C-31:		N° de pago:	
22			Fecha confirmación de pago:		
23	8880	8882	8881	Importe pagado via SIGMA 8883	
JURO LA EXACTITUD DE LA PRESENTE DECLARACIÓN Artículo N° 22 y Artículo N° 78 Parágrafo I de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano					Aclaración de Firma:
Firma del sujeto pasivo o tercero responsable					C.I.
D SELLO Y REFRENDO ENTIDAD FINANCIERA					

Linea Gratuita de Consultas Tributarias 000 10 3444

COPIA CONTRIBUYENTE

Declaración Jurada mensual

Para el llenado lea el instructivo y utilice letra de imprenta legible

**ANEXO No. 3 Guía de la entrevista a Contribuyentes del Régimen General
Obligados a Pagar Impuesto a las Transacciones e Impuesto al Valor Agregado**

1. Usted tiene conocimiento de la doble tributación en Bolivia.

SI () NO ()

Porqué

2.

3. Usted está de acuerdo con pagar un doble impuesto.

SI () NO ()

Porqué

4.

5. Que calificación usted daría al Servicio de Impuestos Nacionales en cuanto a la información brindada sobre doble tributación en Bolivia.

SI () NO ()

Porqué

6.

ANEXO No. 4

4.1. Presentación y procesamiento de resultados. Valoración estadística

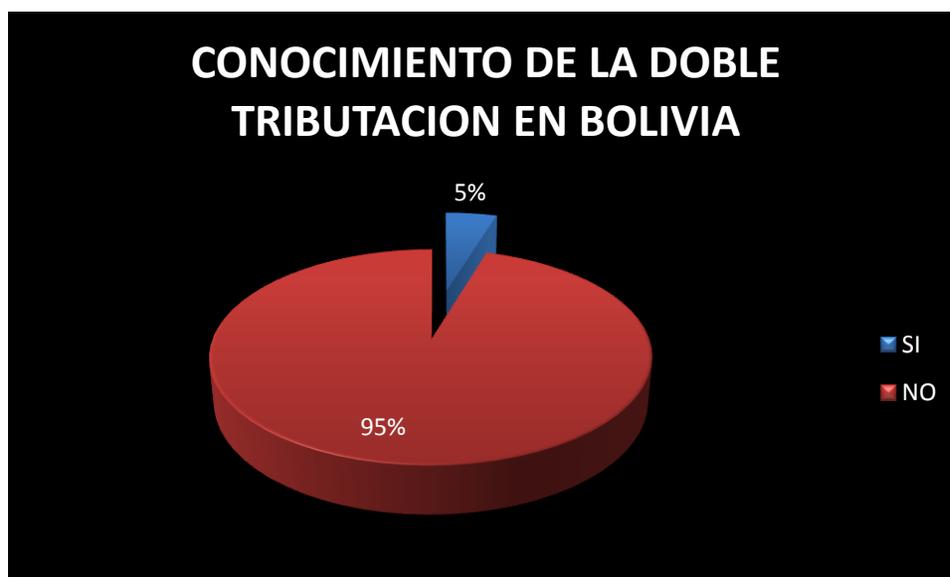
4.1.1. Conocimiento de los contribuyentes de la doble tributación respecto al Impuestos al Valor Agregado y el Impuesto a las transacciones.

Tomando en consideración las preguntas de la guía de entrevista a los contribuyentes (Ver anexo Nro. 3), los resultados que se obtuvieron se muestran en el siguiente cuadro y gráfico respectivos.

Cuadro Nro. 4.1.: Satisfacción del contribuyente respecto al conocimiento de la doble tributación en Bolivia.

Respuestas obtenidas	Frecuencia	Porcentaje (%)
SI	2	4,65
NO	41	95,35
Total	43	100

Fuente Elaboración propia.



ANEXO No. 5

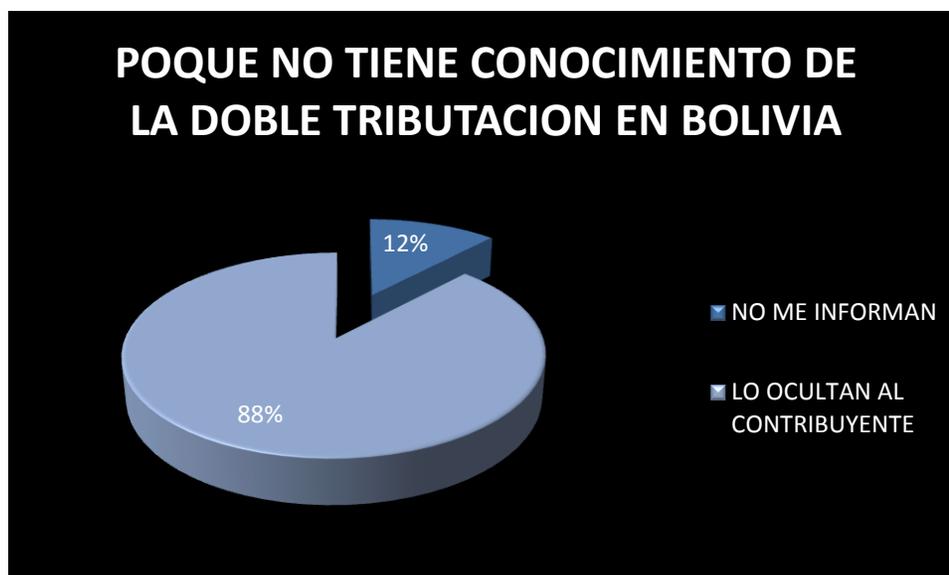
4.1.2. Razones del conocimiento de la doble imposición tributaria, en Bolivia.

Considerando la pregunta Nro. 2 de la guía de entrevista a los contribuyentes (Ver anexos No. 3), los resultados que se obtuvieron se muestran en el siguiente cuadro y gráfico respectivos.

Cuadro Nro. 4.2. Razones de satisfacción e insatisfacción de los contribuyentes respecto al pago de doble impuesto en Bolivia.

Respuestas obtenidas	Frecuencia	Porcentaje (%)
NO ME INFORMAN	12	31
LO OCULTAN AL CONTRIBUYENTE	88	69
Total	100	100

Fuente Elaboración propia.



ANEXO No. 6

4.1.3. Razones de la Satisfacción e insatisfacción de los contribuyentes respecto al Pago de un doble impuesto en Bolivia.

Tomando en consideración las preguntas de la guía de entrevista a los contribuyentes (Ver anexo Nro. 3), los resultados que se obtuvieron se muestran en el siguiente cuadro y gráfico respectivos.

Cuadro Nro. 4.3: Satisfacción del contribuyente respecto al pago de un doble impuesto

Respuestas obtenidas	Frecuencia	Porcentaje (%)
SI	12	12
NO	88	88
Total	100	100

Fuente Elaboración propia.



ANEXO No. 7

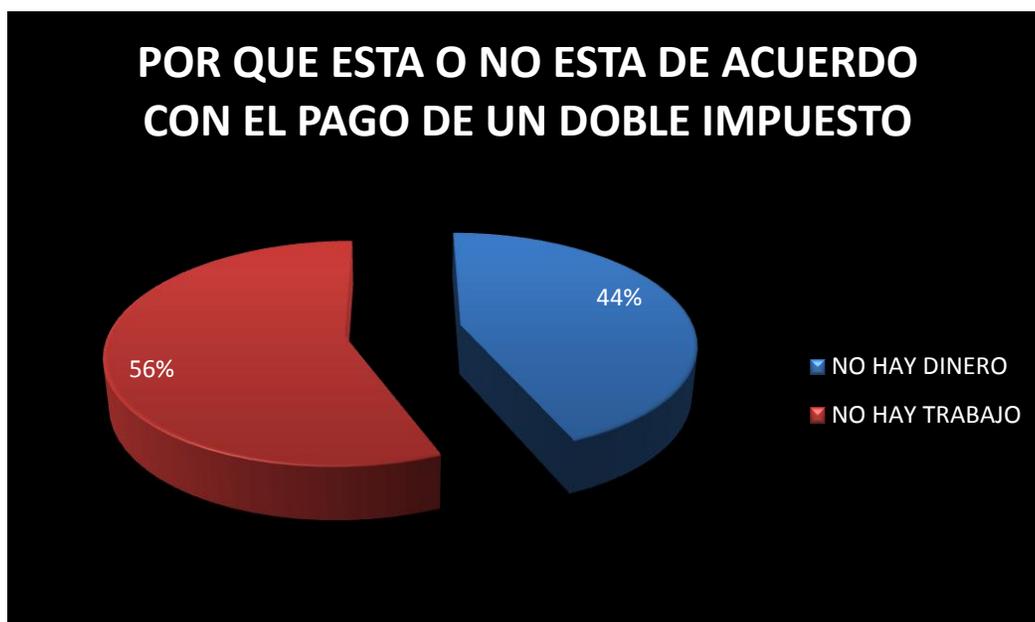
4.1.4. Razones de la Satisfacción e insatisfacción de los contribuyentes respecto al Pago de un doble impuesto en Bolivia.

Tomando en consideración las preguntas de la guía de entrevista a los contribuyentes (Ver anexo Nro. 3), los resultados que se obtuvieron se muestran en el siguiente cuadro y gráfico respectivos.

Cuadro Nro. 4.4: Satisfacción del contribuyente respecto al pago de un doble impuesto por qué?

Respuestas obtenidas	Frecuencia	Porcentaje (%)
NO HAY DINERO	35	44
NO HAY TRABAJO	45	56
Total	80	100

Fuente Elaboración propia.



ANEXO No. 8

4.1.5. Información fidedigna brindada al contribuyente con respecto a la doble tributación en Bolivia.

Tomando en consideración las preguntas de la guía de entrevista a los contribuyentes (Ver anexo Nro. 3), los resultados que se obtuvieron se muestran en el siguiente cuadro y gráfico respectivos.

Cuadro Nro. 4.5: Información fidedigna brindada al contribuyente con respecto a la doble tributación en Bolivia.

Respuestas obtenidas	Frecuencia	Porcentaje (%)
SI	29	34
NO	56	66
Total	85	100

Fuente Elaboración propia.



ANEXO No. 9

4.1.6. Información fidedigna brindada al contribuyente con respecto a la doble tributación en Bolivia.

Tomando en consideración las preguntas de la guía de entrevista a los contribuyentes (Ver anexo Nro. 3), los resultados que se obtuvieron se muestran en el siguiente cuadro y gráfico respectivos.

Cuadro Nro. 4.6: Información fidedigna brindada al contribuyente con respecto a la doble tributación en Bolivia por qué?

Respuestas obtenidas	Frecuencia	Porcentaje (%)
POR LOS CONSTANTES CAMBIOS DE PERSONAL	20	25
PARA INCREMENTAR SU RECAUDACION	60	75
Total	80	100

Fuente Elaboración propia.

