

**UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS**  
**CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA**  
**INSTITUTO DE INVESTIGACIÓN DE CIENCIAS CONTABLES, FINANCIERAS Y AUDITORÍA**  
**UNIDAD DE POSTGRADO**



**“MONOGRAFÍA”**

**DIPLOMADO EN TRIBUTACIÓN**

**TEMA: ANALISIS DE LA PRESCRIPCIÓN TRIBUTARÍA EN EL  
SISTEMA DE IMPUESTO NACIONALES**

**Postulante: Hebelina Lourdes Chambi Humerez**

**Docente: Mg. Sc. Salvador Gonzáles Méndez**

**La Paz, Bolivia**  
**2018**

## Dedicatoria

A Dios, por haberme permitido llegar hasta este punto y haberme dado salud para lograr mis objetivos, además de su infinita bondad y amor.

## Agradecimientos

A DIOS, quien me dio la fe, la fortaleza, la salud y la esperanza para terminar este trabajo.

A mi esposo, Policarpio Apaza, quien me brindó su amor, su cariño, su estímulo y su apoyo constante, su comprensión y paciente espera para que pudiera terminar el grado, son evidencia de su gran amor. ¡Gracias!

A mis padres, Tomas y Teresa (t) quienes me enseñaron desde pequeña a luchar para alcanzar mis metas. Mi triunfo es el de ustedes, ¡los amo!

## INDICE

Introducción.....	1
CAPITULO I.....	3
DESARROLLO DEL PROBLEMA .....	3
1.1. Planteamiento del Problema.....	3
1.2. Formulación del Problema.....	4
1.3. Objetivos.....	5
1.3.1. Objetivo General.....	5
1.3.2. Objetivos Específicos .....	5
1.4. Justificación:.....	5
1.4.1. Justificación Metodológica.....	5
1.4.3. Justificación Práctica .....	6
CAPITULO II.....	7
MARCO TEORICO .....	7
2.1. Antecedentes.....	7
2.2. Marco Teórico .....	7
2.2.1. La Administración Tributaria .....	9
2.2.2. Fin de la Administración .....	10
2.2.3. Aspectos Pendientes .....	12
2.2.4. Administración Tributaria en Bolivia.....	13
2.2.5. La Materia Tributaria.....	16
2.2.6. En Etapa de Gestión Tributaria .....	17
2.2.7. Los Tributos.....	21
2.2.8. Los Impuestos.....	22
2.2.8.1. El Sistema Tributario.....	23
2.2.9. Régimen y Sistema Tributario.....	24
2.2.9.1. Evolución Histórica .....	24
2.2.9.2. Tipos de Sistemas Tributarios .....	25
2.2.10. Sistema Tributario Boliviano.....	27
2.2.10.1. Naturaleza Jurídica del Recurso Administrativo.....	28

2.2.10.2. Prescripción Tributaria .....	30
2.2.10.3. Efectos, lazo y extensión de la prescripción.....	30
2.2.10.4. Supuestos de Prescripción .....	31
2.2.10.5. La Prescripción de las Obligaciones Formales.....	32
2.2.10.6. Interrupción de la Prescripción.....	32
<b>CAPITULO III .....</b>	<b>36</b>
<b>MARCO METODOLOGICO .....</b>	<b>36</b>
3.1. Enfoque.....	36
3.2. Tipo.....	36
3.3. Diseño.....	36
3.4. Método.....	37
3.5. Técnicas e Instrumentos .....	37
<b>CAPITULO IV .....</b>	<b>38</b>
Marco Práctico.....	38
4.1. Los Tiempos de Prescripción en el Código Tributario.....	38
4.2. Irretroactividad de la Norma.....	39
4.3. Modificaciones a Considerar: .....	39
4.4. Código Tributario .....	40
4.5. Cómo lo aplica el sin: .....	40
4.6. Estado de la Cuestión en Procesos y Sentencias .....	40
4.7. Casos de Alzada y Jerárquicos .....	43
<b>CAPITULO V .....</b>	<b>44</b>
<b>CONCLUSIONES.....</b>	<b>44</b>
<b>CAPITULO VI.....</b>	<b>45</b>
<b>RECOMENDACIONES .....</b>	<b>45</b>
<b>BIBLIOGRAFIA .....</b>	<b>46</b>

## INDICE DE TABLAS

Tabla 1 Cuadro de Interpretación de la Prescripción Tributaria.....	42
---	----

## RESUMEN

En la actualidad la prescripción tributaria es un tema que contiene muchos vacíos legales, lastimosamente ha existido varias posiciones y muchos fallos de parte de las diferentes autoridades tributarias de nuestro país, si bien se entiende a la prescripción tributaria como el resultado generado, cuando el estado representado por el Servicio de Impuestos Nacionales, pasado un tiempo esta entidad del estado ya no puede fiscalizar ni determinar deudas o sanciones tributarias sobre los contribuyentes

En el capítulo I vemos la forma con que se adoptan estas medidas de la Ley 843 y Ley 2492, la Prescripción significa que las deudas pasadas un tiempo ya no pueden cobrarse. Se analiza las obligaciones de los contribuyentes ante la administración tributaria y su efecto sobre la prescripción tributaria en el Servicio de Impuestos Nacionales determinar las ventajas y desventajas, analizar las infracciones y delitos tributarios.

Capitulo II se da a conocer sobre los antecedentes de la Prescripción Tributaria, Consiste en lograr el cumplimiento voluntario de la obligación tributaria, que todos los contribuyentes la determinen y paguen en forma cabal, oportuna y voluntaria la investigación se circunscribe a considerar, la Administración Tributaria reflejamos los impuestos sancionados en la reforma tributaria, el Gobierno se dedicó a reglamentar los nuevos impuestos y a implementar la reforma integral de la AT, la prescripción se produce por la falta de ejercicio de su derecho por el acreedor, unida a la falta de reconocimiento del mismo por el deudor y provoca la extinción de determinadas titularidades jurídicas.

En el capítulo III la presente monografía da un enfoque cualitativo y el tipo de estudio es descriptivo, diseño de investigación es no experimental, tipo de investigación transeccional descriptivo de método Inductivo y la técnica de Investigación Documental

Capitulo IV se desarrolla los tiempos de la prescripción en el código tributario, la retroactividad de la norma, la forma como se debe aplicar.

Capítulo V concluye que el adeudo impositivo en Bolivia nunca fue susceptible de prescribir, pero ello no es emergente desde la vigencia de la nueva Constitución Política del Estado, sino en mérito al Código Tributario Ley N° 2492.

Capítulo VI son las recomendaciones donde se propone que se reordene los artículos 59 al 63 Código Tributario Ley N° 2492.

## **ABSTRACT**

At present the tax prescription is an issue that contains many legal gaps, unfortunately there have been several positions and many failures by the different tax authorities of our country, although the tax prescription is understood as the result generated, when the State Represented by the National Tax Service, after some time this state entity can no longer audit or determine debts or tax penalties on taxpayers.

In chapter I we see the way in which these measures of Law 843 and Law 2492 are adopted, the prescription means that the debts, after a time, can no longer be charged. It analyzes the obligations of taxpayers before the tax administration and its effect on the tax prescription in the National Tax Service determine the advantages and disadvantages, analyze the infractions and tax crimes.

Chapter II is made known about the background of the Tax Prescription, It consists of achieving voluntary compliance with the tax obligation, that all taxpayers determine and pay in a thorough, timely and voluntary investigation is confined to consider the Tax Administration reflect the taxes sanctioned in the tax reform, the Government was dedicated to regulating the new taxes and to implement the integral reform of the TA, the prescription is produced by the lack of exercise of its right by the creditor together with the lack of recognition of the same by the debtor and causes the extinction of certain legal entitlements.

In Chapter III the present monograph gives a qualitative approach and the type of study is descriptive, research design is non-experimental, type of descriptive transectional research of Inductive method and Documentary Research technique

Chapter IV develops the times of the prescription in the tax code, the retroactivity of the rule, the way it should be applied.

Chapter V concludes that the tax debt in Bolivia was never able to prescribe, but this is not emerging from the validity of the new Political Constitution of the State, but in merit to the Tax Code Law No. 2492.

Chapter VI is the recommendations where it is proposed to reorder articles 59 to 63 Tax Code Law No. 2492.



## **Introducción**

La Prescripción Tributaria en Bolivia es una de las formas de extinción de la obligación Tributaria que se da por el transcurso en el tiempo, esta extinción está referida por lo general al pago de obligaciones tributarias, ya sean por deudas tributarias o por Contravenciones tributarias.

La aplicación de la prescripción que es un motivo de controversias en el ámbito Tributario boliviano. Se refiere en si a la prescripción, la cual debe operar de oficio o debe aplicarse a petición de la parte interesados. Si bien en el país ambas modalidades tienen aplicación administrativa, sin embargo el objeto de la prescripción es de mantener la paz social y evitar la ineficiencia administrativa en el cobro de los tributos, consideramos que su aplicación debería ser de oficio de acuerdo al principio de sencillez administrativa.

Actualmente la prescripción tributaria en Bolivia es un tema que contiene muchos vacíos legales, si bien se entiende a la prescripción tributaria como el resultado generado cuando el Estado representado por el Servicio de Impuestos Nacionales, pasado un tiempo estas entidades representantes del Estado ya no pueden fiscalizar ni determinar deudas o sanciones tributarias sobre los contribuyentes. Por lo cual, la prescripción es considerado como resultado de la inoportuna acción de cobro, la Ley determina y establece plazos para que las instituciones encargadas de su cobro efectúen las acciones necesarias para garantizar la recaudación de los tributos de modo a que si no lo hacen se extingue el derecho a cobrar lo tributos generados en operaciones que son consideradas como hechos generadores del tributo. Considerando necesario entender que lo que no prescribe es la facultad de ejecutar la deuda tributaria, es decir, que para el Estado pasado los tiempos establecidos, por ley se le prescribe su derecho a cobrar pero la deuda sigue existiendo, en otras palabras la obligación tributaria nunca prescribirá.

La Prescripción Tributaria en términos generales es la forma de adquirir o extinguir derechos u obligaciones por el transcurso del tiempo.

Cuando el sujeto activo, en nuestro caso el Estado, deja que pase el tiempo determinado, ya no puede fiscalizar ni determinar deudas o imponer sanciones tributarias. Esto implica el incumplimiento por parte de la Administración porque la prescripción alcanza significación sustantiva que implica la extinción de la responsabilidad del sujeto pasivo en materia tributaria. En este caso sería entendido como un castigo por la ineficiencia de la administración, la Ley da un plazo para que cobre, si no lo hace ya no existe el derecho a cobrar. Lo que se debe entender es que lo que prescribe es “su facultad de ejecutar o cobrar la deuda tributaria”. En otras palabras, prescribe su derecho a cobrar pero la deuda sigue existiendo, eso no va a prescribir. Según lo citado en las sentencias: la prescripción no extingue la obligación, sino su exigibilidad.

## CAPITULO I

### DESARROLLO DEL PROBLEMA

#### 1.1. Planteamiento del Problema

La forma con que se adoptan estas medidas (Ley 843 y Ley 2492 del Código Tributario), debilita la coherencia de la normativa tributaria y generan dudas sobre su estabilidad en un horizonte temporal razonable. Esta particular forma de interpretación de la prescripción, quedan sometidos a plazos que no estaban vigentes cuando ocurren los hechos imponibles, lo cual constituye indudablemente una aplicación retroactiva de la ley violentándose los Principios de Certeza y Seguridad Jurídica.

Por otro lado, la ampliación de la prescripción, también busca el incremento de la recaudación tributaria, considerando que los impuestos se pagan siempre con valor presente (actualización en función de las Unidades de Fomento a la Vivienda UFV), además de los intereses, de las multas y de las sanciones (cuando corresponden), las deudas tributarias resultantes son de cuantía importante.

La prescripción se la está entendiendo a 8 años de forma retroactiva. Esto significa que de hoy hacia 8 años atrás, tales gestiones pueden ser objeto de fiscalización según el SIN.

La Prescripción significa que la deudas, pasado un tiempo, ya no pueden cobrarse. No prescribe la deuda, sino la opción a cobrar por parte del SIN.

Las constantes modificaciones al Código Tributario en lo que respecta a la prescripción tributaria han causado mucha actividad en procesos administrativos y en la justicia ordinaria.

Desde el punto de vista lógico, implica hacer valer normas del futuro a hechos acaecidos en el pasado donde existían otras normas vigentes.

La última modificación al Código Tributario (según la Ley 812) del 2016, señala:

Art. 59: I. Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los ocho (8) años (...), Se entiende que a partir del 2016 en adelante la prescripción es de 8 años. La norma es clara y no da opción a interpretaciones.

Según la CPE:

Art. 116. II. Cualquier sanción debe fundarse en una ley anterior al hecho punible.

Art. 123. La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado (...)

En el Código Tributario en su Artículo 150° (Retroactividad). Las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breve o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable.

Sin embargo, la forma de aplicar la última modificación al Código Tributario por parte del SIN, y que está respaldado por la AIT (Autoridad de Impugnación Tributaria), es de forma retroactiva, vulnerando el Código Tributario y la CPE.

Así mismo, la prescripción ha sido interpretada de forma incorrecta por el Servicio de Impuestos Nacionales, considerando que ha sido tomada de forma retroactiva.

## **1.2. Formulación del Problema**

¿La aplicación de la Prescripción Tributaria con carácter retroactivo incide en el control, fiscalización y cobro de las deudas tributarias a los contribuyentes ante el Servicio de Impuestos Nacionales?

### **1.3.Objetivos**

#### **1.3.1. Objetivo General.**

- Analizar los derechos y obligaciones de los contribuyentes ante la administración tributaria y su efecto sobre la prescripción tributaria en el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN)

#### **1.3.2. Objetivos Específicos**

- Determinar las ventajas y desventajas que la prescripción tributaria conlleva en relación al contribuyente.
- Identificar cuáles son los factores que afectan el incumplimiento de las obligaciones tributarias
- Analizar las infracciones y delitos tributarios
- Identificar las sanciones que se aplican por el incumplimiento de las infracciones y delitos
- Proponer procedimiento tributaria pertinente para aplicar de manera adecuada la prescripción tributaria en el Servicio de Impuestos Nacionales

### **1.4. Justificación:**

#### **1.4.1. Justificación Metodológica.**

En el presente trabajo, se pretende demostrar el acceso a una interpretación correcta de la ley, y cumplir con los objetivos de la investigación utilizando principalmente los métodos de relevamiento de información documental, especialmente para realizar el análisis de las Normativa tributaria

### **1.4.2. Justificación Académica**

En el ámbito académico se considera fundamentalmente el tema tributario, y de manera principal la prescripción Tributaria y el presente documento pueda servir como una fuente documental y bibliográfica para futuras investigaciones quienes quieran ampliar sus conocimientos.

### **1.4.3. Justificación Práctica**

En los procesos de defensa varios contribuyentes solicitaron al Servicio de Impuestos Nacionales dejar sin efecto la deuda establecida acudiendo así a la prescripción, en aplicación de la normativa tributaria.

La esencia principal de este análisis es que al contribuyente le permite defenderse de la cobranza coactiva mediante la prescripción de su deuda, siendo respaldado por el las sentencias del Tribunal de Justicia.

## CAPITULO II

### MARCO TEORICO

#### 2.1. Antecedentes.

El Código Tributario Boliviano, aprobado mediante DS N° 9298 de 1970 y elevado al rango de Ley dieciséis años después.

Los recursos administrativos eran interpuestos ante la propia Administración Tributaria (Impuestos Internos, Aduanas o Gobiernos Municipales), en tanto que la demanda Contencioso Tributaria debía ser interpuesta ante al Tribunal Fiscal de la Nación.

Posteriormente, con la promulgación de un nuevo Código Tributario, mediante Ley N° 1340 de 1992.

Aproximadamente trece años después, el Poder Ejecutivo promulgo el Código Tributario actual mediante Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, con vigencia plena a partir del 4 de noviembre de 2003.

#### 2.2. Marco Teórico

Cuando se debatía la aprobación del nuevo Código Tributario, este recibió múltiples observaciones, tanto de notables personalidades como de instituciones entendidas en el ramo, tal es el caso del Instituto Boliviano de Estudios Tributarios”, que en un “Pronunciamiento” oficial destaca lo positivo de su articulado, pero al mismo tiempo, se censuraba sin tapujos no solo algunas normas de carácter administrativo que otorgaban a la Administración tributaria prerrogativas exorbitantes que alteran el principio de igualdad de las partes en las relaciones jurídicas entre Fisco y contribuyentes, sino que se advertía sobre disposiciones abiertamente inconstitucionales, que al suprimir institutos jurídicos que garantizan la tutela “**judicial efectiva**” o “**debido proceso**”, tal como se entienden estos dos conceptos en el Estado de derecho, afectarían el derecho de defensa y patrimonio de los bolivianos, violando el Pacto de

San José de Costa Rica y harían inviable, además, la efectiva incorporación del país al Mercosur por la supresión de tribunales de justicia tributaria independientes de la Administración activa ya que un requisito es que: “los países integrantes del Mercosur incluidos Chile y Bolivia como miembros asociados deben uniformizar los sistemas procesales jurisdiccionales en materia tributaria de forma de garantizar la efectiva tutela judicial de los contribuyentes en el área regional”.

Pese a argumentos y advertencias que desde todo lado se hicieron en sentido de que los medios de impugnación de los actos de la Administración previstos en el Proyecto vulneran principios y normas constitucionales, prevaleció más, el sumiso acatamiento de autoridades y funcionarios del gobierno a directrices absurdas del Banco Mundial y FMI sobre el CTB, que si bien es cierto, requería de normas administrativas más idóneas para asegurar una mayor recaudación, pero nunca de aquellas que sepulten los derechos fundamentales del ciudadano.

Prevalecieron muchos otros factores: desde reiteradas declaraciones públicas de autoridades afirmando que el Código Tributario abrogado “era obsoleto” -ignorando que los países americanos adoptaron desde hace treinta años el MCTAL introduciendo periódicamente, oportunas reformas de acuerdo a sus propias estructuras administrativas y los avances tecnológicos- hasta la mutilación del Proyecto reduciéndolo de 335 a 192 artículos con el objetivo de que así se lograría pronta aprobación del Congreso. Esa mutilación ha hecho del Código Tributario un “collage” de normas contradictorias e incoherentes.

Más es importante resaltar la trascendencia jurídica de la **SENTENCIA CONSTITUCIONAL** 0009/2004 de 28 de enero de 2004, que declaró la inconstitucionalidad de seis artículos del Código, resumiendo las consideraciones jurídicas del fallo:

1. Los precedentes jurisprudenciales del propio Tribunal Constitucional al adoptar doctrina del Derecho Constitucional moderno basada en el concepto de la separación de funciones que implica la independencia de los órganos de poder del Estado y su coordinación e interrelación entre ellos.



2. Que el concepto de debido proceso conlleva elementos esenciales; se recuerda la adhesión y ratificación de Bolivia a la Convención Americana de Derechos Humanos o Pacto de San José de Costa Rica que dispone: “Toda persona tiene derecho a ser oída con las debidas garantías por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial establecido con anterioridad por ley...para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier género”.
3. Que la facultad de juzgar en vía ordinaria, contenciosa y contenciosa-administrativa y la de hacer ejecutar lo juzgado corresponde a la Corte Suprema y a los tribunales y jueces respectivos, bajo el principio de unidad jurisdiccional (CPE: Art. 116°). De este principio se desprende el de la doble instancia judicial que el Tribunal Constitucional ya proclamó en Sentencia 541/2003-R como elemento del debido proceso.

Con la declaración de inconstitucionalidad de esos artículos se produjeron un doble vacío legal: uno, por la derogación de la jurisdicción contenciosa tributaria (LOJ) y dos, por el correcto fallo de inconstitucionalidad del proceso contencioso administrativo previsto en el Código de Procedimiento Civil para sustanciar procesos tributarios. La consecuencia de este vacío significa que los contribuyentes no pueden recurrir al contencioso administrativo ni al contencioso tributario ya que carecen de toda acción para continuar con los medios de defensa que el propio Estado ha creado; también el Fisco ha perdido sus legítimas facultades para exigir el pago presuntamente debido por el contribuyente ya que los errores de los legisladores o las disposiciones del Poder Ejecutivo declaradas inaplicables por inconstitucionales, especialmente cuando afectan al patrimonio y los derechos de los ciudadanos.

### **2.2.1. La Administración Tributaria**

La investigación se circunscribe a considerar la Administración Tributaria; en ese orden, se realiza en primer lugar una presentación de las funciones del sistema de apoyo de la administración, orientadas a lograr la facilitación para el contribuyente consciente, reforzar la inducción coactiva cuando no se verifica el anterior y señalar el fin de la administración, que se traduce en lograr el cumplimiento voluntario de la obligación tributaria: que todos los

contribuyentes la determinen y paguen en forma cabal, oportuna y voluntaria. Debe recordarse que la decisión que adopta el contribuyente no está influida por emociones ni por instintos, sino es el resultado de un frío proceso comparativo entre el cálculo de las ventajas e inconvenientes de actuar en una u otra forma: cumplir o no hacerlo.

### **2.2.2. Fin de la Administración**

Consiste en lograr el cumplimiento voluntario de la obligación tributaria: que todos los contribuyentes la determinen y paguen en forma cabal, oportuna y voluntaria. La decisión que adopta el contribuyente no está influida por emociones ni por instintos, sino es el resultado de un frío proceso comparativo entre el cálculo de las ventajas e inconvenientes de actuar en una u otra forma: cumplir o no hacerlo.

El problema de la administración será el de organizarse y ejercer su función de fiscalización de forma tal de inducir al contribuyente al cumplimiento voluntario de su obligación. Frente a este desafío la administración no tiene alternativas desde que no cabe plantearse como tal la responsabilidad de determinar la obligación en el caso de impuestos masivos, en los que además dependería siempre de la información del contribuyente, en cuyo suministro no puede pensarse en sustitución posible. En estas condiciones, la autodeterminación de la obligación tributaria es un imperativo para la administración y su problema será el cumplimiento voluntario de ella.

Puede afirmarse que dos motivos pueden inducir al contribuyente al cumplimiento voluntario de su obligación: uno de contenido idealista, la conciencia tributaria, y otra de carácter realista, el riesgo del incumplimiento. Si se piensa en el cumplimiento como la manifestación espontánea de una convicción cívica, no existirá ninguna posibilidad real de alcanzarlo. En cambio, el problema de la administración será el de organizarse y ejercer su función de fiscalización de forma tal de inducir al contribuyente al cumplimiento voluntario de su obligación.

Eficiente: “que tiene virtud y facultad para lograr un efecto determinado”; eficaz: “que logra hacer efectivo un intento o propósito”. Los esfuerzos desarrollados por las

administraciones tributarias en América latina, en general, han estado encaminados a mejorar la eficiencia de la administración, pero sus resultados en términos de eficacia han sido limitados. Esfuerzos que no han sido en vano, pues la eficiencia es condición de la eficacia, para que ésta se convierta en una característica de la administración. Si la función fiscalizadora se mantiene en un constante incremento de ingresos producto de su acción directa, será necesario concluir que si bien su acción puede ser eficiente carece de la eficacia necesaria para servir al objetivo de la administración, porque cabe deducir que el cumplimiento voluntario es deficiente y la situación general aún sufre un fuerte deterioro.

La AT (Administración Tributaria) tiene un objetivo que es lograr de parte del contribuyente el cumplimiento de su obligación tributaria, por lo que tiene el imperativo de ser eficaz. No basta una AT eficiente, en la medida en que desarrolle una capacidad para lograr un objetivo, esa capacidad tiene que tener real expresión operativa en el logro del mismo, eficacia que estará determinada por la forma y grado en que sea capaz de condicionar la conducta del contribuyente para el cumplimiento espontáneo, cabal y oportuno de su obligación.

La conciencia tributaria tiene un contenido individual en cuanto consiste en la convicción íntima de cada individuo, que forma parte de un grupo social, que el impuesto constituye un aporte justo, necesario y útil para satisfacer las necesidades de la comunidad a la que pertenece; pero esta conciencia tiene también una expresión colectiva que es de mayor importancia que la individual, en cuanto la sociedad considere al contribuyente evasor como un individuo antisocial, y su actitud como agresión a la colectividad.

Las características de la estructura del sistema tributario tienen influencia considerable en el cumplimiento de la obligación. La magnitud de la carga tributaria se debe examinar desde dos puntos de vista; primero en cuanto la carga tributaria significa un gravamen para un contribuyente determinado, y luego, la carga tributaria desde el punto de vista de la concentración administrativa de un impuesto para efectos de recaudación.

El impuesto es un sacrificio y como tal puede afirmarse que la capacidad de sacrificio del contribuyente no es ilimitada. La capacidad contributiva, si bien es un concepto objetivo,

lo es, al mismo tiempo, relativo. La equidad debe considerarse bajo dos aspectos, uno es el de la equidad intrínseca del sistema tributario y otro es la equidad que determina la aplicación concreta de acuerdo con la eficacia de la administración.

La claridad y precisión del sistema tributario es un factor que facilita su cumplimiento. Éste se verá ayudado en la medida que la administración se acerque al contribuyente. La falta de eficiencia en estos aspectos redundará en un incremento de la evasión.

### **2.2.3. Aspectos Pendientes**

La decisión del contribuyente de cumplir o dejar de cumplir con sus obligaciones tributarias es tema de extensa investigación sobre los aspectos económicos de la evasión fiscal. Queda mucho por hacer antes de que los resultados de dicho análisis sean aplicables al “juego” real en los países en vías de desarrollo; por ejemplo: la mayoría de los autores sobre evasión fiscal asumen que los funcionarios tributarios son honrados.

La AT puede ser concebida como un conjunto de tareas a gran escala (rutinarias) y de tareas individuales (discrecionales). Las primeras incluyen funciones efectuadas a través de una amplia gama de transacciones como retención, mantenimiento de cuentas tributarias, recaudación; las segundas abarcan, por ejemplo, inspección e investigación de un posible fraude. Incluso en los países desarrollados, el factor más desatendido del análisis tributario es el modo de actuación de los funcionarios tributarios: qué reglas de decisión utilizan, evidencia sobre la cual se apoyan tales reglas, cuál es la fiabilidad y validez de las mismas, cuál su adecuación con la normativa formal vigente, etc. Normalmente, se ejerce escaso control sistemático sobre los funcionarios, se desconoce su proceder y no se cuenta con elementos sencillos para llegar a saberlo.

Anteriores investigaciones tampoco han construido un modelo válido sobre la naturaleza repetitiva a largo plazo del juego tributario ni sobre el papel de las normas en la determinación de la conducta de la gente en el mismo. La dimensión temporal resulta relevante en el contexto de la reforma de la AT, puesto que el problema “consiste principalmente en cómo modificar los resultados del esfuerzo administrativo mediante una

inversión adecuada en el desarrollo de nuevos marcos legales y de organización, en la adopción de nueva tecnología y en el cambio en la asignación de los recursos administrativos”. (CASANEGRA de JANSTCHER. 2009: pág. 84)

No es idea de este trabajo desarrollar una teoría de la administración tributaria y aduanera, por lo que hasta aquí llegamos en el desarrollo conceptual para contrastarlo infracción con los concretos reclamos y falencias denunciados por parte del universo de “usuarios” de sus servicios, los empresarios.

#### **2.2.4. Administración Tributaria en Bolivia**

(SILVANI. 2005: pág. 48) Su reforma dio como resultado un aumento significativo de la efectividad de la Administración y derivado de ella, un incremento en el volumen obtenido de impuestos internos. El aumento de la recaudación resultó espectacular, pasando del 1% del PIB en 1985 al 7,4% en 1990. “El cambio fue drástico, tanto en el sistema impositivo como en la Administración Tributaria”. (SILVANI y RADANO. 2007: pág. 71) Quizás el hecho de estar en una situación límite explique la razón de la estrategia adoptada y la espectacularidad de los resultados.

Con un explícito apoyo de varios organismos internacionales (FMI, BM, PNUD, BID) hubo un diseño de estrategia, sabiendo el objetivo a lograr y cómo se alcanzaría, complementada con un plan de trabajo que definió lineamientos generales para el desarrollo de los sistemas de información y el tiempo de cada etapa. El principio rector fue la simplicidad. La reforma del sistema precedió a la de la AT. Los formularios fueron diseñados para servir simultáneamente para declaración y pago, lo que permitió aliviar la carga de procesamiento de datos y mejorar la calidad de información al hacer coincidir temporalmente la imputación de débitos contra créditos. Se otorgó prioridad a las tareas relacionadas con el registro de contribuyentes y el procesamiento de la información de los formularios de declaración y pago, para hacer el seguimiento de contribuyentes no declarantes y/o morosos.

El segundo puesto en la escala de prioridades se otorgó a la auditoría tributaria, seleccionando las unidades a fiscalizar con criterios objetivos ayudado por el computador:

margen de comercialización, cruce de información en IVA, fiscalizaciones rápidas de un número limitado de ítems. La experiencia tuvo a su favor la espera del tiempo adecuado para el cambio y la conformación de un banco de datos que permite producir diagnósticos más precisos y tomar decisiones en un universo con reducción de incertidumbre. Toda la recaudación es recibida a través de los bancos y el procesamiento de la información se realiza en tiempo diferido, aplicándose los nuevos procedimientos a todos los contribuyentes.

Al momento de implantar la Nueva Política Económica (NPE) que liberó de controles oficiales las variables de la economía boliviana en 1985, el sistema tributario era caótico con más de 400 impuestos nacionales, departamentales y municipales. La contabilidad de la recaudación tenía enormes atrasos, de hasta dieciséis meses, con servicio informático prácticamente inexistente. El primer paso, etapa prevista en una estrategia que incluyó la creación de un Ministerio de Recaudaciones Tributarias, se concentró en la creación de siete nuevos impuestos, (impuesto al patrimonio)<sup>1</sup> derogando toda la legislación previa. Se complementó con reformas al Código Tributario que incluían penas de prisión por defraudación fiscal, multas ante ese delito y clausura temporal del local. A su vez, dado el importante porcentaje de la población analfabeta dedicado a actividades comerciales y de servicios de poca monta, se estableció un régimen por el cual el contribuyente adquiere una boleta fiscal pre valorada con su carnet de contribuyente cumpliendo simultáneamente con un conjunto de impuestos sin llenar ningún formulario.

Una vez sancionada la reforma tributaria, el Gobierno se dedicó a reglamentar los nuevos impuestos y a implementar la reforma integral de la AT.

Aparte del Ministerio creado, se contrató un grupo de expertos. Y en los lineamientos básicos, se estableció:

a) registro nacional único de contribuyentes;

1) impuesto especial a la regularización impositiva (IERI)

2) impuesto a la renta presunta de las empresas (IRPE)

- 3) impuesto a la renta presunta de propietarios de bienes, que incluye automotores, inmuebles urbanos y rurales (IRPPB)

Impuestos a la transferencia de bienes y servicios:

- 1) Impuesto al valor agregado (IVA)
- 2) Impuesto a las transacciones (IT)
- 3) Impuesto a los consumos específicos (ICE)

Impuesto a la renta:

- 1) Régimen complementario al I.V.A. (R.C. I.V.A.) La reforma no incluye el impuesto a la renta en su forma tradicional. Grava los ingresos de personas naturales y sucesiones indivisas, tales como alquileres, rendimientos de colocación de capitales, sueldos y salarios, honorarios de profesiones liberales, regalías, patentes, marcas, etc., sólo de fuente boliviana, con alícuota del 10%. Se puede deducir del mismo el 10% de los montos correspondientes a las facturas por concepto de IVA pagado. El propósito era incentivar a los contribuyentes para que solicitaran la factura cuando realizaran la compra. De esta forma, se incentiva el pago del IVA correspondiente a los vendedores.
  - b) recaudación por bancos;
  - c) recaudación con valores (documentos emitidos por el Estado habilitados para pagar tributos);
  - d) control de presentación de declaraciones juradas;
  - e) requerimiento de pago a cuenta por ausencia de declaración;
  - f) re-liquidación de DDJJ, por mal cálculo o multa por mora no abonada;
  - g) control del pago de impuestos en cuotas;
  - h) control de pagos a cuentas deducidos de DDJJ;
  - i) control de grandes contribuyentes
  - j) fiscalización de contribuyentes;
  - k) estadísticas tributarias.

“Indudablemente, la metodología de trabajo utilizada en Bolivia fue exitosa.

Confluyeron una reforma tributaria integral y muy simple de administrar, un poder político con una firme decisión de implantarla y un equipo de técnicos con sólidos conocimientos en AT”. (SILVANI y RADANO. 2007: pág. 87)

### **2.2.5. La Materia Tributaria**

Consecuencias inmediatas del principio de legalidad o de tipicidad de la imposición las constituyen, de un lado la ineludible exigencia de constatar y fijar cuantos datos y elementos de hecho establece la ley como presupuesto para la aplicación de la normativa sustantiva de los tributos, así como de verificar y acreditar de otro, “los hechos relevantes a efectos de la toma de decisión por la Administración sobre el an y el quantum de una obligación tributaria”; acto que por lo demás se nos ofrece como resultado final del ejercicio de la potestad de comprobación

. A. Génova Galván, Estimación Directa (artículos 50 y 51), en Comentarios a la Ley General Tributaria y Líneas para su reforma (Libro Homenaje a Fernando Sáinz de Bujanda), Instituto de Estudios Fiscales, vol. 1, Madrid, pág. 816.

Por ello, a modo de anticipado juicio de valor, admitamos que a la necesidad de integrar hipótesis legales productivas de efectos sustanciales, y en orden a determinar la realidad de los hechos con vistas a la aplicación de una norma jurídica, sirve el instituto probatorio ya en su acepción puramente procesal, como categoría jurídica dotada “de un carácter material independiente de su utilización en el proceso”. (Gómez. 2005: pág. 49)

Cuando un derecho subjetivo aparece controvertido, el presunto titular de aquél, o quien se opone a su ejercicio, ha de justificar, alternativa o conjuntamente, según cuál sea el tema de la controversia, con pruebas que permitan confirmar sus pretensiones.

Se considera en la presente investigación los tópicos sobre la prueba en el marco del ordenamiento jurídico tributario vigente en el país y algunos precedentes tributarios que



emergieron de su aplicación e interpretación por la Autoridad de Impugnación Tributaria, es así que, la prueba puede ser entendida en su acepción de fin (prueba en sí misma) o en su acepción de medio (prueba o medios de prueba).

En su primera acepción (prueba en sí misma), la prueba hace referencia a la demostración de la exactitud de un hecho, del cual depende la existencia de un derecho. En su segunda acepción (prueba o medios de prueba), se llama prueba a cada uno de los recursos que pueden utilizarse para obtener dicha demostración.

Desde un ángulo procesalista, Fenech se refiere a la prueba como actividad, definiendo en tal sentido el acto de prueba como aquel acto procesal cuya función es la de formar el convencimiento del juzgador sobre la verdad de los fundamentos fácticos de la reclamación económica administrativa interpuesta o de las demás cuestiones en que el Tribunal conozca, con lo que se justifica la necesidad de su estudio y reflexión en estas II Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario. (ARIAS. 2008: pág. 167)

#### **2.2.6. En Etapa de Gestión Tributaria**

El Título II de la Ley 2492, Código Tributario Boliviano (CTB), referido a la Gestión y Aplicación de los Tributos, en el Capítulo II, Sección II, regula a La Prueba en etapa de gestión tributaria en los artículos 76 al 82, en esta primera parte nos referiremos a la carga de prueba, medios de prueba y a la apreciación, pertinencia y oportunidad de pruebas.

##### **A) La carga de la prueba**

Con el nomen iuris de la carga de la prueba, el artículo 76 del CTB, dispone textualmente que:

- En los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretende hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos. Se entiende por ofrecida y presentada la prueba por el sujeto pasivo o tercero responsable

cuando estos señalen expresamente que se encuentran en poder de la Administración Tributaria. (Ley 2492, pág. 25)

La autoridad administrativa o jurisdiccional antes de proceder a dictar una resolución o fallo que ponga fin a la relación jurídico procesal y después de valorar los resultados probatorios, apreciará si los hechos han resultado o no probados; cuando los hechos no hayan sido probados o sean insuficientes, el juzgador no podrá dejar de emitir el fallo, en esta circunstancia el juez habrá de acudir a la carga de la prueba.

## **B) Los medios de prueba**

Con el nomen iuris de medios de prueba, el artículo 77 del CTB, establece textualmente que:

- I. Podrán invocarse todos los medios de prueba admitidos en Derecho. La prueba testifical sólo se admitirá con validez de indicio, no pudiendo proponerse más de dos (2) testigos sobre cada punto de la controversia. Si se propusieren más, a partir del tercero se tendrá por no ofrecidos.
- II. Son también medios legales de prueba los medios informáticos y las impresiones de la información contenida en ellos, conforme a la reglamentación que al efecto se dicte.
- III. Las actas extendidas por la Administración Tributaria en su función fiscalizadora, donde se recogen hechos, situaciones y actos del sujeto pasivo que hubieren sido verificados y comprobados, hacen prueba de los hechos recogidos en ellas, salvo que se acredite lo contrario.
- IV. En materia procesal penal, el ofrecimiento, producción, y presentación de medios de prueba se sujetará a lo dispuesto por el Código de Procedimiento Penal y demás disposiciones legales. (Ley 2492, pág. 25 - 26)

De manera general, debemos entender que los procedimientos tributarios se sujetan a los principios constitucionales de naturaleza tributaria, con arreglo a las siguientes ramas específicas del Derecho, siempre que se avengan a la naturaleza y fines de la materia tributaria. En lo específico, se tiene que los medios de prueba son los instrumentos por medio de los cuales es posible la demostración de los hechos que sirven de fundamento para la definición de una situación jurídica concreta. (Whittingham. 2005: pág. 45)

### **C) Apreciación, pertinencia y oportunidad de las pruebas**

Con el nomen iuris de apreciación, pertinencia y oportunidad de las pruebas, el artículo 81 del CTB, dispone textualmente que:

Las pruebas se apreciarán conforme a las reglas de la sana crítica siendo admisibles sólo aquellas que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad, debiendo rechazarse las siguientes:

1. Las manifiestamente inconducentes, meramente dilatorias, superfluas o ilícitos.
2. Las que habiendo sido requeridas por la Administración Tributaria durante el proceso de fiscalización, no hubieran sido presentadas, ni se hubiera dejado expresa constancia de su existencia y compromiso de presentación, hasta antes de la emisión de la Resolución Determinativa.
3. Las pruebas que fueran ofrecidas fuera de plazo.

En los casos señalados en los numerales 2 y 3 cuando el sujeto pasivo de la obligación tributaria pruebe que la omisión no fue por causa propia podrá presentarlas con juramento de reciente obtención. (Ley 2492, pág. 27)

En la apreciación o valoración de las pruebas pueden adoptarse básicamente dos sistemas: el de prueba legal o tasada, en el que el valor de la prueba lo determina la Ley, y el de prueba libre en el que el juzgador decide libremente el valor de las pruebas. (López. 2006: pág. 67)

primero tiene su fundamento teórico en el principio de seguridad jurídica y su fundamento práctico en las denominadas máximas de la experiencia, que recogen principios generalmente válidos y establecidos a lo largo de los tiempos, sirviendo de defensa contra los excesos de discrecionalidad del juzgador en la apreciación de la prueba. El segundo, referido al sistema de prueba libre, se basa en el principio del ejercicio de la razón para la fijación de los hechos, sin que en ningún caso prueba libre quiera significar apreciación arbitraria, sino deducción lógica de las consecuencias partiendo de unos datos establecidos.

Se debe destacar el principio de libre valoración de la prueba o de la sana crítica –que rige en nuestro Derecho tributario- que viene reforzado por la apreciación conjunta de la prueba en la que cada prueba se valora en función de todas las otras, esto se hace evidente cuando el primer párrafo del artículo 81 del CTB dispone que: “Las pruebas se apreciarán conforme a las reglas de la sana crítica siendo admisibles sólo aquellas que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad”, (Ley 2492, pág. 27) limitándose la apreciación de la libre prueba a dos requisitos: la pertinencia y oportunidad, esto es, primero que exista una vinculación directa con los hechos y segundo sean presentadas en los plazos establecidos por la ley, salvo que el sujeto pasivo pruebe que la omisión no fue por causa propia, podrá presentarlas con juramento de reciente obtención.

No obstante lo anterior, debe tenerse en consideración que los fines a cuya consecución propende el procedimiento tributario y sus características propias (investigación de oficio y búsqueda de la verdad material) es lógico que prevalezca la prueba libre sobre la prueba tasada – que ofrece una verdad formal - y a la libre valoración se ajusta la técnica de la valoración conjunta siempre, que esté fundamentada en deducciones lógicas y suficientemente motivadas.

Al respecto, la doctrina tributaria nacional se pronunció sobre la valoración de la prueba, entre otros, en el precedente tributario STG-RJ/0006/2006, ha expresado que: En conclusión, y como ha sido línea constante de esta Superintendencia Tributaria General en las Resoluciones STG-RJ/006/2004, STG-RJ/0045/2004 -entre otras- las pruebas aportadas en el Recurso de Alzada son admisibles para su consideración por no encontrarse vigente el art. 81 de la Ley 2492 (CTB) al momento de materializarse el procedimiento de fiscalización y en

**consideración al principio inquisitivo** opuesto al principio de la verdad formal la Superintendencia Tributaria Regional procedió a la valoración de la prueba por el sujeto pasivo... vii. Adicionalmente, se debe recordar que aun aplicando el art. 81 de la Ley 2492 (CTB), el último párrafo de este artículo permite al sujeto pasivo presentar pruebas no presentadas en la fase de fiscalización, siempre y cuando éstas se presenten bajo juramento de reciente obtención, probando que la omisión no fue por causa propia. ( Resolución Jerárquica STG-RJ/0006/2006, todo el contenido de la Resolución de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) puede verse en la página web URL [www.ait.gob.bo](http://www.ait.gob.bo). Resolución Jerárquica AGIT-RJ/0135/2009, todo el contenido de la Resolución de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) puede verse en la página web URL [www.ait.gob.bo](http://www.ait.gob.bo).

Sobre los requisitos de pertinencia y oportunidad de la prueba, la doctrina tributaria nacional ha señalado, entre otros, en el precedente tributario AGIT-RJ/0135/2009 que: vii. En este análisis debe entenderse que la prueba será **pertinente** cuando exista relación entre los hechos controvertidos y el objeto de la prueba en el proceso concreto, vale decir, que la prueba debe ser conducente a lo que se pretende desvirtuar; y se considerará **oportuna** cuando la misma fuera ofrecida en el plazo señalado para el efecto; consecuentemente, en el presente caso, la Administración Tributaria al emitir la nota GDC/DF/PE/R-1743/08, y considerar que la presentación de las pruebas de descargo, alegaciones, documentos e informaciones ,son de exclusividad del Representante Legal del contribuyente u otra persona que acredite personería, no aplicó correctamente lo previsto en el art. 81 de la Ley 2492 (CTB), dado que observó el ofrecimiento de la prueba, en virtud de condiciones no establecidas en la normativa tributaria, que rigen para el ofrecimiento y valoración de la prueba.

### **2.2.7. Los Tributos**

“Son tributos las obligaciones en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio impone con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines. Los tributos se clasifican en: impuestos, tasas, contribuciones especiales y las patentes municipales establecidas conforme a lo previsto por la Constitución Política del Estado, cuyo hecho

generador es el uso o aprovechamiento de bienes de dominio público, así como la obtención de autorización para la realización de actividades económicas”. (Ley 2492, Art. 9)

“Los tributos son prestaciones en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objetivo de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines: Los tributos son: a) impuestos, b) tasas, c) contribuciones especiales”. (Glosario Tributario. 2008: Pág. 21)

Este conjunto de conceptos y definiciones sobre los tributos, dan cuenta que cualquier Estado tiene la plena obligación dentro sus facultades y potestades que la propia constitución asiste, en tender hacia la asignación equitativa de los recursos públicos vía impuestos; de esta manera corregir progresivamente las designaciones, inequidades e injusticia social.

### **2.2.8. Los Impuestos**

“Contribución, gravamen o carga, tributo determinado por la Ley, que se paga casi siempre en dinero, cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad relativa al contribuyente”. (Glosario Tributario. 2008: Pág. 13)

Los impuestos son diferentes de la mayoría de las transferencias de dinero de una persona a otra; mientras que las segundas se realizan voluntariamente, los impuestos son obligaciones. El Estado tiene poder para obligar a un grupo de ciudadanos a renunciar a favor de otro”. (Stiglitz. 2007: Pág. 425)

Los ingresos de un gobierno pueden tomar la forma de impuestos, tasas o empréstitos. Los impuestos y las tasas se obtienen del sector privado sin que eso implique una obligación del gobierno hacia el contribuyente. Los empréstitos implican una retirada de fondos a cambio del compromiso del gobierno de devolverlos en una fecha futura y de pagar interés en el ínterin. Los impuestos son obligatorios, mientras que las tasas y los empréstitos implican transacciones voluntarias. De estas tres fuentes, son los impuestos los que proporcionan la mayor parte de los ingresos.

### **2.2.8.1. El Sistema Tributario**

“Cada conjunto de tributos es el resultado de las instituciones jurídicas y políticas de un país, de su estructura social, de la magnitud de sus recursos, de la forma de distribución de los ingresos, de su sistema económico”. (Villegas. 2008. Pág. 513)

El estudio de un sistema tributario debe limitarse a una época establecida y circunscripta debido a la eminente y muy rápida educación social y económica, por lo que gracias a esto se aprecia la necesidad de una educación de las normas legales. La normativa tributaria es la base fundamental hacia una consolidación del régimen impositivo en un país.

El tributo, según la legalidad que rige en los respectivos estados de derecho, solo surge la ley, producto de esto es que en un sistema tributario, en un buen funcionamiento es siempre un ordenamiento legal establecido. De allí proviene la gran importancia del estudio del Sistema Tributario en relación a la ciencia jurídica que estudia los tributos, es decir, el derecho tributario esta obviamente muy unido a la Contaduría Pública, pero es necesario aclarar que para estudiar los Tributos en particular es indispensable realizar un examen intenso a la política, economía, administración fiscal, sociedad en general, a fin de conocer los lineamientos generales del Sistema Tributario en un determinado país.

En la edad media, los individuos prestaban servicios directamente a sus señores feudales. Se trataba en la práctica de impuestos, si bien no se pagaban en dinero. El hecho de que se les obligara a prestar estos servicios significaba que eran en cierta medida esclavos. Se ha insistido a veces que conviene no olvidar que aunque los impuestos modernos estén monetizados, la gente no está obligada a prestar servicios (salvo en el caso del servicio militar obligatorio), sino a dar dinero, encubren unas relaciones entre el Estado y el individuo similares a las mencionadas.

La aprobación de la Decimosexta Enmienda en 1913, por la que establecía el impuesto sobre la renta, “constituyo un punto crítico en la estructura tributaria de estados Unidos. Hasta entonces las principales fuentes de ingresos del gobierno central de este país eran los impuestos sobre consumos específicos y los aranceles aduaneros. En el siglo XX, estos han

perdido importancia y los impuestos sobre la renta (de las personas físicas y las sociedades) y de las cotizaciones a la seguridad social se han convertido en la principal fuente de ingresos del Gobierno de estados Unidos”. (Stiglitz 2004. Pág. 479)

Revisando la evolución de varios impuestos en los últimos 105 años, en concreto, se observa un gran aumento de la importancia relativa de los impuestos directos sobre las personas físicas y sobre las sociedades y una enorme disminución de la importancia relativa de los impuestos indirectos. Dentro de los impuestos directos, una acusada disminución desde 1960 del papel del impuesto sobre las sociedades y un notable aumento del papel de las contribuciones a la seguridad social.

La capacidad del estado para fijar impuestos proviene de la Constitución y de leyes sustantivas, el impuesto específico fueron modificándose.

### **2.2.9. Régimen y Sistema Tributario**

“Un sistema es un conjunto racional y armónico de las partes que forman un todo reunidas científicamente por una unidad de fin”, (Villegas. 2008. Pág. 513) aquí se observa la diferencia entre Sistema y Régimen y que “cuando las reglas se imponen o se siguen en forma orgánica, sin orden y sin investigación de causa, con el solo propósito de lograr más fondos, se está en presencia de un régimen, y no de un Sistema Tributario”. (Villegas. 2008. Pág. 515) Si bien, se observa el Sistema Tributario como aquel que no carece de un vínculo lógico determinado, por lo que es necesario aclarar que en la práctica nuestra vida cotidiana es demasiado difícil, que los tributos entre si ofrezcan ese “encanto lógico”.

Se debe aceptar entonces, que el concepto de Sistema Tributario aparece como meta o como aspiración más que como explicación de algo existente.

#### **2.2.9.1. Evolución Histórica**

La estructura Tributaria ha sido directamente influida en los distintos países por el proceso de evolución histórica y económica. A mediados del siglo XIX y bajo el imperio de las ideas liberales, los sistemas tributarios de los diversos países asumen determinadas



características con predominio de los impuestos de tipo objetivo; dichos impuestos no consulta la capacidad tributaria.

Al avanzar la industrialización y el Estado, el Sistema Tributario amplía su campo de acción y debido a esto surgen una gran variedad de razones que van variando las características objetivas de los sistemas tributarios, así que comienza a desarrollarse el impuesto general y progresivo a la renta de tipo subjetivo, que es de gran eficiencia y rendimiento, por lo que es considerado como un agente consultivo de la equidad, la capacidad constructiva y es un útil instrumento de la distribución de la riqueza, que aquí en adelante diversos países comienzan a adoptar estos impuestos de tipo subjetivo, basándose en la imposición que tiene por mira a la persona y no a los objetos gravados.

Los sistemas tributarios en general, tienen como base fundamental el impuesto progresivo de las rentas de las personas físicas que asocia el patrimonio y la herencia como complemento se mantienen los impuestos a los consumos en general. Los alícuotas fueron una cuestión fundamental en su aplicación.

En la actualidad se comienza a pensar que dichos impuestos no alientan ni ayuda al bienestar de las inversiones, no ayuda a la mejora de la producción y es sumamente fácil de evadirlo, debido a esto, se cree que es dañino para el funcionamiento de los sistemas tributarios. La tendencia progresiva para los próximos años es mantener y afianzar el impuesto a las ventas.

### **2.2.9.2. Tipos de Sistemas Tributarios**

Se distinguieron dos tipos de Sistemas Tributarios: El Racional y el Histórico.

El Sistema Racional es cuando el legislador es quien crea de manera libre la armonía entre los objetivos que se persiguen y los medios empleados. El Sistema Histórico que la Racional, dicha armonía se produce de manera espontánea de la Evolución Histórica. “No obstante la distancia que existe entre lo ideal en materia tributaria y la realidad legislativa,

siempre existe cierta armonía entre los diversos impuestos, por muy rudimentaria que sea la hacienda de una país”. (Villegas. 2008. Pág. 517)

Por otra parte, existe en casi todos los gobiernos la tendencia al perfeccionamiento de los instrumentos tributarios ya que es un fenómeno constante: se llega a la conclusión que ambos elementos, “Racional e Histórico”, actúan en todas las estructuras fiscales, es necesario dejar establecido la participación y aporte en cada Sistema. No hay una clara distinción entre el Sistema Racional y el Histórico, sino que se observa si en determinada estructura tributaria predomina la realidad buscada mediante la combinación de la reclamación de impuestos o tributos, con arreglo a un plan que permita el logro de los objetivos de la política financiera, esto podría considerar un Sistema Tributario Racional, o si al contrario, se consiguen una variedad de tributos que han ido surgiendo a raíz de las necesidades monetarias estatales, esto no se puede considerar como racional ya que no existe armonía entre los tributos con los objetivos fiscales del Estado, por consiguiente se podría considerar un Sistema Tributario Histórico.

Los problemas que pueden resolver los sistemas tributarios pueden ser de diferentes aspectos: del aspecto fiscal, es necesario que los tributos que forman el sistema sean productivos, en todas las etapas; del aspecto económico, es necesario que el sistema tenga flexibilidad funcional suficiente para convertir la fiscalidad en instrumentos de promoción económico y no de manera contraria como un trabajo para la producción nacional y es por esto que se debe tener en cuenta que la acción tributaria debe evitar distorsiones en la economía.

En el aspecto social, “los tributos deben ocasionar el mínimo sacrificio a los contribuyentes y debe distribuirse equitativamente entre los ciudadanos según su aptitud de prestación patrimonial”. (Villegas. 2008. Pág. 523) Del aspecto administrativo, el sistema debe ser lo más sencillo posible, para que produzca convicción a los contribuyentes con respecto al modo de pago, lugar y fecha, etc., todo esto debe provenir de normas claras y precisas, además el pago debe resultar cómodo en cuanto al tiempo en el que el contribuyente se encuentre en mejores condiciones económicas.

En conclusión, los sistemas tributarios deben ser productivos, elásticos, compatibles con la renta nacional y con las ideas económicas, sociales y políticas imperantes en cada época.

#### **2.2.10. Sistema Tributario Boliviano**

Para mantener la estabilidad y el equilibrio en las cuentas fiscales, en mayo de 1986, el Congreso de Bolivia promulgo la Ley 843 de Reforma Tributaria. Con esta ley se crea un nuevo sistema impositivo basado en pocos impuestos indirectos por su facilidad en la recaudación y administración. Se simplifica el sistema impositivo, eliminando la mayor parte de los impuestos existentes hasta el momento que alcanzaban a 450, muchos de los cuales de renta destinada, donde se destacaban los destinados a los departamentos y municipios, corporaciones de desarrollo, comités de obras públicas y otras instituciones.

Se crea una estructura tributaria sobre 8 impuestos, principalmente indirectos sobre el gasto, pero también algunos sobre el patrimonio de las empresas y personas, buscando modificar la estructura de ingresos públicos, para que se basen más en impuestos sobre transacciones en el mercado interno y menos sobre las operaciones en el comercio exterior, que había sido la característica hasta ese momento. Los principales impuestos definidos por la Ley 843 fueron:

- Impuestos al valor agregado (IVA)
- Régimen complementario al IVA (RC-IVA)
- Impuestos a las transacciones (IT)
- Gravamen Arancelario Consolidado (GAC)
- Impuesto a la renta Presunta de las Empresas (IRPE)
- Impuesto al Consumo Especifico (ICE)
- Impuesto a la Renta Presunta de los propietarios de Bienes (IRPPB)
- Impuestos Excepcional a la Regularización Impositiva (IERI)

El IERI es destinado a regularizar el pago de impuestos de los últimos años, con una alícuota del 3% sobre los valores patrimoniales por una sola vez.

La aplicación de este nuevo régimen demoro más de un año y como en 1987 se tuvo una fuerte caída en los ingresos de las empresas públicas, debido al deterioro de los precios internacionales, se creó el Ministerio de recaudaciones para fortalecer los mecanismos administrativos y de control de las recaudaciones impositivas. Con el tiempo, las funciones de este Ministerio fueron transferidos y en la actualidad sus funciones son realizadas por el Viceministerio de Política Tributaria.

La Reforma Tributaria fue perfeccionada con la Ley 1606 de diciembre de 1994, donde se: a) sustituye el IRPE por un impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE), con una alícuota de 25%, b) se crea impuestos a la remesa de utilidades al exterior con una alícuota del 12.5%, c) se define un impuesto sobre la propiedad de bienes inmuebles y vehículos y un impuesto sobre herencias y donaciones y d) se aumenta el IT a 3%.

Por otro lado, se crea un Impuesto Especial a los Hidrocarburos y Derivados (IEHD), con la finalidad básica de financiar el proceso de descentralización administrativa que estaba iniciando el Estado dentro de las reformas estructurales. Este conjunto de avances, dieron suficientes argumentos técnicos para construir un nuevo régimen impositivo eficiente.

Finalmente, durante la década de los 90's, la política fiscal busco consolidar la estabilidad económica y centra las bases para un crecimiento más sostenido de la economía, en un contexto donde la ejecución de las reformas estructurales presiono sobre las cuentas del sector público. (Jemio. 2000: Pág. 28)

#### **2.2.10.1. Naturaleza Jurídica del Recurso Administrativo.**

Toda vez que ha quedado definida en qué consiste la “naturaleza jurídica” de las figuras jurídicas, demos especial tratamiento a las figuras que nos interesan en este estudio.

Como ya mencionamos anteriormente, aun cuando ambos son medios de impugnación, se trata de dos figuras distintas y por ende su naturaleza jurídica también difiere

En lo subsecuente, definiré al Recurso de Revocación, mientras tanto sólo mencionar

que se trata de la gestión del particular para que la autoridad fiscal que emitió una resolución en su contra, revoque o modifique en su favor dicha resolución.

Acerca de la naturaleza jurídica del recurso administrativo, la doctrina ha elaborado dos tesis contrapuestas.

Ya nos advierte José G. Mesta al citar al jurista Armienta Hernández “Mucho se ha discutido sobre la naturaleza jurídica del recurso administrativo. Así hay quienes opinan que es un derecho de instancia del particular, y para otros es sólo una prerrogativa de la autoridad”. (MESTA. 2001: pág. 43)

Una de las tesis sostiene que el recurso en cuestión es un acto administrativo de naturaleza jurisdiccional, mientras que la otra afirma que constituye un acto esencialmente administrativo. (SERRA. 2000: pág. 724)

Para Serra Rojas el recurso se funda en el derecho que tiene la Administración para mantener el control de la jerarquía administrativa, a través del cumplimiento de la ley. Es un medio en la propia administración, de carácter eminentemente administrativo y no de naturaleza jurisdiccional y sin ninguna intervención de autoridades judiciales o de controles legislativos. La idea de este recurso se basa en la falibilidad humana, pues es propio de los seres humanos cometer errores y éstos obedecen a causas diversas que ocasiona perjuicios tanto al particular como al interés general en casos concretos. (SERRA. 2000: pág. 726)

En cambio, para Gabino Fraga se trata de un acto jurisdiccional ya que existe una controversia entre el particular y la administración que ha realizado el acto, de modo que esta última tiene que poner fin a dicha controversia, decidiendo si el acto recurrido constituye o no una violación a la ley. En segundo lugar, el recurso está organizado en las leyes con un procedimiento semejante al judicial, pues en él se establecen formalidades especiales para iniciarlo, términos de prueba, etc. Por último, en varias leyes se establece que el particular afectado con una resolución administrativa puede optar, para reclamarla, entre el procedimiento administrativo y el procedimiento judicial, lo cual indica que son equivalentes. (SERRA. 2000: pág. 729)

Ambas posturas son aceptables, pues cada una de ellas está bien fundamentada. En el criterio de la presente investigación, se puede inclinar por la naturaleza administrativa, pues aunque parece de bastante peso las razones de Gabino Fraga, el recurso tiene naturaleza administrativa por el contexto en el que se presenta; por ser precisamente el hecho de que la autoridad sea juez y parte la característica que lo distingue de un acto jurisdiccional.

#### **2.2.10.2. Prescripción Tributaria**

La prescripción se produce por la falta de ejercicio de su derecho por el acreedor unida a la falta de reconocimiento del mismo por el deudor y provoca la extinción de determinadas titularidades jurídicas como consecuencia de la inactividad de un derecho durante un determinado lapso de tiempo.

El fundamento de este instituto jurídico reside en el principio de seguridad jurídica, ya que se dirige a evitar situaciones indefinidas de pendencia en el ejercicio de derechos, así como en el principio de capacidad económica, según el cual sólo procede someter a gravamen dicha capacidad cuando sea actual.

#### **2.2.10.3. Efectos, lazo y extensión de la prescripción**

En el ámbito tributario la prescripción se traduce, principalmente, en una de las formas de extinción de derechos y obligaciones tributarias. Tal como dispone el artículo 69.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), “La prescripción ganada comporta la extinción de la deuda tributaria”.

En Derecho tributario la prescripción se aplica de oficio incluso en los casos en los que se haya pagado la deuda tributaria, sin perjuicio de que el particular pueda invocarla cuando lo estime pertinente.

El plazo común de prescripción se ha establecido en cuatro años (artículo 66 LGT).

En cuanto a la extensión de la prescripción, la prescripción ganada aprovecha por igual a todos los obligados al pago de la misma, incluidos los responsables, salvo si la obligación es mancomunada y sólo se reclama a uno de los obligados tributarios la parte que le corresponde. En este caso, las deudas se reputan distintas para cada deudor de modo que la prescripción, sus causas de interrupción y sus efectos operan de forma autónoma respecto de cada deudor.

#### **2.2.10.4. Supuestos de Prescripción**

Los supuestos de prescripción pueden clasificarse del siguiente modo, atendiendo a los efectos de la prescripción y a los derechos susceptibles de prescribir:

- **a)** Supuestos en los que la prescripción permite enervar la actuación administrativa extemporánea de aplicación de los tributos:
  - **1.** Prescripción del derecho de la Administración tributaria para determinar las deudas mediante la oportuna liquidación (potestad liquidatoria).
  - **2.** Prescripción del derecho de la Administración tributaria a exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas (potestad recaudatoria).
- **b)** Supuestos en los que, respecto del obligado tributario, el transcurso del plazo de prescripción comporta el vencimiento de:
  - **1.** El derecho a solicitar las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de los avales.
  - **2.** El derecho a obtener las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de los avales.

#### **2.2.10.5. La Prescripción de las Obligaciones Formales.**

El artículo 70 de la LGT aborda la prescripción de las obligaciones formales inherentes al tributo. Se trata de obligaciones accesorias a la obligación tributaria principal que sólo pueden exigirse mientras no haya prescrito la obligación tributaria material de la que traen causa.

Las obligaciones de suministro de información deben cumplirse en el plazo previsto en la normativa mercantil o en el plazo de exigencia de las propias obligaciones formales si este último fuera mayor. Ello obliga a considerar la determinación del plazo de exigencia de las obligaciones formales vinculadas a otras obligaciones tributarias del propio obligado, que sólo podrán exigirse mientras no haya expirado el plazo de prescripción del derecho para determinar estas últimas.

#### **2.2.10.6. Interrupción de la Prescripción.**

Las causas de interrupción del plazo de prescripción que pueden afectar a cada uno de los derechos de la Administración y de los particulares susceptibles de prescribir –descritas en el apartado III anterior- han sido especificadas por el legislador por separado.

- **a) Derecho de la Administración a liquidar.** El plazo de prescripción del derecho de la Administración a liquidar puede ser interrumpido por las siguientes actuaciones y circunstancias:
  - **1.** Cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento y liquidación de todo o parte de los elementos de la obligación tributaria. Para que opere esta causa de interrupción de la prescripción, es preciso que concurran dos requisitos:, por tanto:



- Que la finalidad del acto interruptivo sea distinta de la mera interrupción de la prescripción.
  - Que dicho acto se realice con conocimiento formal por el obligado tributario.
- **2.** La interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase que guarden estrecha relación con los actos del procedimiento liquidatorio a que afecta a la prescripción en curso.
  - **3.** Las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado tributario en el curso de dichas reclamaciones o recursos.
  - **4.** La remisión del tanto de culpa a la jurisdicción penal o presentación de denuncia ante el Ministerio Fiscal.
  - **5.** La recepción de la comunicación de un órgano jurisdiccional en la que se ordene la paralización del procedimiento administrativo en curso.
  - **6.** Cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria.
- **b) Derecho de la Administración a exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas. Se interrumpe la prescripción de este derecho por cualquiera de las siguientes actuaciones y circunstancias:**
    - **1.** Cualquier acción de la Administración tributaria realizada con conocimiento formal del obligado tributario y dirigido de forma efectiva a la recaudación de la deuda tributaria.
    - **2.** La interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado en el curso de

dichas reclamaciones o recursos. La interrupción del plazo de prescripción del derecho de la Administración a liquidar como consecuencia de la interposición de reclamaciones y recursos contra los actos de liquidación, así como de las actuaciones de los propios TEA, no extiende sus efectos al derecho de la Administración para el cobro de la deuda.

- **3.** La declaración del concurso del deudor.
  - **4.** El ejercicio de acciones civiles o penales dirigidas al cobro de la deuda tributaria.
  - **5.** La recepción de la comunicación de un órgano jurisdiccional en la que se ordene la paralización del procedimiento administrativo en curso.
  - **6.** Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente al pago o extinción de la deuda tributaria.
- **c)** Derecho a solicitar devoluciones y reembolsos. El plazo de prescripción de este derecho se interrumpe:
    - **1.** Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario que pretenda la devolución, el reembolso o la rectificación de la autoliquidación, independientemente del cauce procedimental o procesal seguido por el sujeto.
    - **2.** Por la interposición, tramitación o resolución de cualquier reclamación o recurso que pretenda efectivamente la obtención de la devolución o reembolso.
  - **d)** Derecho a obtener devoluciones y reembolsos. El plazo de prescripción se interrumpirá:
    - **1.** Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario que pretenda la devolución, el reembolso o la rectificación de su autoliquidación.

- **2.** Por la interposición, tramitación o resolución de reclamaciones o recursos de cualquier clase.
  
- **3.** Por cualquier actuación de la Administración tributaria dirigida a efectuar la devolución o el reembolso.

## CAPITULO III

### MARCO METODOLOGICO

#### 3.1.Enfoque

El enfoque metodológico del presente trabajo de investigación es **cualitativo**, porque el objetivo de la investigación es el comprender el complejo mundo de tributación, y de manera específica la prescripción tributaria en el Sistema de Impuestos Nacional, mediante el análisis documental y la recopilación de información para analizar y conocer los hechos, procesos, y elementos que intervienen en el ciclo del proceso tributario hasta que la Administración Tributaria pierde su facultad de cobro, aplicar de forma adecuada las herramientas que se tienen en la actualidad.

#### 3.2.Tipo

El estudio descriptivo se aplica en la presente investigación considerando las dimensiones del ámbito de la prescripción tributaria, y describiendo el objeto estudiado. Para ello, se centrara en la recolección datos que describan la situación real de esta problemática en nuestra sociedad.

Para ello es importante resaltar que: La investigación descriptiva busca referir situaciones. Especificar propiedades importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier fenómeno objeto de estudio. Desde el punto de vista científico, describir es medir, entonces se selecciona una serie de cuestiones, se mide cada una de ellas independientemente y se describe las mismas. (MEJÍA Raúl. Métodos de investigación. 2008. Pág. 19)

#### 3.3.Diseño

Como base fundamental de la investigación se considera que el diseño de investigación es **no experimental**, tipo de investigación transeccional descriptivo, puesto que ya se conoce a

las personas de la investigación, además se la estudiara en un ambiente conocido, de acuerdo a su medio por lo tanto no habrá margen de error.

### **3.4. Método**

El método de investigación que se aplica en este trabajo es Inductivo porque a partir de las normas en conflicto se busca demostrar el problema observado.

En el presente trabajo aplicamos el análisis de la normativa que rige y regula al Sistema Tributario, el cual nos permite demostrar cualitativamente la aplicación de la ley, que protege las obligaciones y los derechos de los contribuyentes.

### **3.5. Técnicas e Instrumentos**

En la presente monografía se hará uso de las siguientes técnicas e instrumentos de investigación:

- Técnica de Investigación Documental: requerida en función al diseño de la investigación siendo puramente descriptiva, mediante el uso de instrumentos como: Fuentes bibliográficas, legislación impositiva.
- Los documentos son hechos o rastros de algo que ha pasado, de ahí que como «testimonios» que proporcionan información, datos o cifras, constituyan un tipo de material muy útil para la investigación social. Como elemento de conocimiento y fuente de información son susceptibles de ser utilizados como consulta, estudio o prueba.

Se puede decir que la recopilación documental es un instrumento o técnica de investigación social, cuya finalidad es obtener datos e información a partir de documentos escritos y no escritos, susceptibles de ser utilizados dentro de los propósitos de una investigación en concreto.

## CAPITULO IV

### MARCO PRÁCTICO

La prescripción se la está entendiendo a 8 años de forma retroactiva. Esto significa que de hoy hacia 8 años atrás, tales gestiones pueden ser objeto de fiscalización según el SIN.

A continuación se da a conocer una propuesta de cómo se debería aplicarse el criterio de retroactividad y cómo, lo está aplicando el SIN.

#### **4.1. Los Tiempos de Prescripción en el Código Tributario.**

Prescripción significa que la deudas, pasado un tiempo, ya no pueden cobrarse. No prescribe la deuda, sino la opción a cobrar por parte del SIN.

Las constantes modificaciones al Código Tributario en lo que respecta a la prescripción tributaria han causado mucha actividad en procesos administrativos y en la justicia ordinaria.

Cronología:

- **2003 al 2011. La prescripción es de 4 años para deudas y 2 años para multas.**
  - No había dudas.
- **2011. Se modifica para que vaya subiendo hasta 10 años en deudas y 5 para las multas. (Ley 291 y 317).**
  - Surgió la interpretación para aplicar retroactivamente ya que la norma decía las deudas “prescribirán a los (...) nueve (9) años **en la gestión 2017**” (tomar en cuenta las negritas, por ese motivo se interpretó hasta la gestión 2017 y no desde la gestión 2017).

- **2016. La prescripción es de 8 años en general y 5 para las multas (Ley 812).**
  - La redacción es similar a la Ley antes del 2011, solo varía de 4 a 8 años, entonces no habría motivo de interpretación de manera retroactiva.

En las siguientes entradas hemos hablado extensamente de las modificaciones antes de la gestión 2016.

- Prescripción tributaria en análisis
- La prescripción de 10 años hacia atrás
- Nueva Prescripción Tributaria. Sentencia 39 y 47

#### **4.2. Irretroactividad de la Norma**

El problema sobre la prescripción tributaria en Bolivia está en la noción de **retroactividad de la norma**.

Se denomina retroactividad a trasladar la vigencia de una norma de una fecha, hacia un lapso anterior a su creación.

Desde el punto de vista lógico, implica hacer valer normas del futuro a hechos acaecidos en el pasado donde existían otras normas vigentes.

#### **4.3. Modificaciones a Considerar:**

Con la última modificación al Código Tributario (según la Ley 812) del 2016, tenemos:

Art. 59: I. Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los ocho (8) años (...)

Se entiende que a partir del 2016 en adelante la prescripción es de 8 años. La norma es clara y no da opción a interpretaciones. Ya que según la CPE:

Art. 116. II. Cualquier sanción debe fundarse en una ley anterior al hecho punible.

Art. 123. La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado (...)

#### **4.4. Código Tributario**

Por otro lado, en el Modelo de Código Tributario del CIAT (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias), preparado en el año 2015, recoge lo siguiente:

Art. 8.- 1. Las normas tributarias regirán desde la fecha en ellas establecida. Si no la establecieran, se aplicarán al día siguiente de su publicación oficial (...) 5. Las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo (...) 6. La derogación de una norma tributaria no impide su aplicación a los hechos producidos durante su vigencia.

En todas las normas superiores se establece, como regla general, el carácter irretroactivo de las normas tributarias, como materialización de la seguridad jurídica que debe imperar en el ordenamiento tributario.

#### **4.5. Cómo lo aplica el sin:**

Sin embargo, la forma de aplicar la última modificación al Código Tributario por parte del SIN, y que está respaldado por la AIT (Autoridad de Impugnación Tributaria), es de forma retroactiva. Vulnerando el Código Tributario y la CPE.

Si por ejemplo el año 2017 el SIN observa una deuda del 2010, ésta no habría prescrito, ya que son 8 años los que cuentan. Entonces prescribiría el 2019 y el SIN puede fiscalizar y pedir el pago de la deuda tributaria.

#### **4.6. Estado de la Cuestión en Procesos y Sentencias**

En procesos administrativos de recursos de alzada y jerárquicos la tendencia por parte de la AIT es dar la razón al SIN. No está tomando en cuenta la jurisprudencia indicando que no es vinculante (que un caso no tiene que ver con otro).



Y dentro los procesos contenciosos tributarios, el escenario es desalentador. Por ejemplo las Sentencias 39 y 47 que tenían el criterio según la CPE y el Código Tributario, han quedado sin efecto.

El Tribunal Supremo de Justicia (TSJ) hizo bien en emitir las Sentencias 39 y 47, pero el SIN ha solicitado amparo constitucional ante el Tribunal Constitucional Plurinacional (TCP) y éste ha dejado sin efecto ambas sentencias.

¿Por qué?

- Según el TCP, el defecto de la sentencia 47 básicamente es que sólo se hizo una interpretación gramatical de la norma.
- De la 39, que sólo se trataban de derechos expectativos del contribuyente.

Si se revisan un poco esos argumentos, da la impresión que es especulativo y carente de fundamento lógico.

Aquí entra también si el TCP tiene el rol para dirimir estos asuntos, ya que según la CPE el TCP no tiene atribución de dirimir asuntos de materia, sino solo indicar que tal o cual norma es constitucional.

De todas maneras queda vigente la Sentencia 1169 del TSJ, que aplica correctamente la prescripción de las multas, en este caso de la Aduana.

En resumen se trata de multas que fueron del 2010. La Aduana intentó cobrar recién el 2015. Si se aplica la norma vigente por entonces, ya habrían prescrito a los 2 años: el 01/01/2013. Pero si se aplica la norma posterior que dice 5 años de prescripción y se le da el carácter de retroactividad, el 2010 está alcanzado. Allí la cuestión.

Esta Sentencia se encuentra vigente y puede citarse como jurisprudencia para casos actuales.

**Tabla 1 CUADRO DE INTERPRETACIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN TRIBUTARIA**

<b>IMPUESTO QUE VENCE EN CUALQUIER MES O FECHA</b>	<b>AÑO 1</b>	<b>AÑO 2</b>	<b>AÑO 3</b>	<b>AÑO 4</b>	<b>AÑO 5</b>	<b>AÑO 6</b>	<b>AÑO 7</b>	<b>AÑO 8</b>	<b>PRESCRIPCIÓN</b>
<b>2007</b>	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	01/01/2016
<b>2008</b>	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	01/01/2017
<b>2009</b>	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	01/01/2018
<b>2010</b>	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	01/01/2019
<b>2011</b>	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	01/01/2020
<b>2012</b>	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	01/01/2021
<b>2013</b>	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	01/01/2022
<b>2014</b>	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	01/01/2023
<b>2015</b>	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	01/01/2024
<b>+ 1</b>	+1	+1	+1	+1	+1	+1	+1	+1	01/01/(+1)

*Fuente: Elaboración Propia.*

*Aquí presentamos un cuadro sobre cómo se debería interpretar la prescripción tributaria, pero lamentablemente el SIN lo interpreta de manera retroactiva, hacia atrás.*

#### **4.7.Casos de Alzada y Jerárquicos**

A continuación mostramos algunos recursos donde se están imponiendo los cuadros precedentes:

El problema de la interpretación del artículo 59 del Código Tributario en cuanto a la retroactividad de la norma se debía a que la modificación del 2011 con la Ley 291 y 317 tenía un defecto en su redacción al decir prescribirá en la gestión x.

Sin embargo con la última modificación de la Ley 812, el texto no tiene ese defecto.  
Art. 59: I. Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los ocho (8) años (...)

Es similar al texto cuando estaban vigentes los 4 años, tiempo del 2003 al 2011 del Código Tributario sin modificaciones y en el que nadie se hacía problema de esto.

Artículo 59° (Prescripción). I. Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para (...)

Entonces no habría por qué interpretar los 8 años como retroactivos. Las decisiones de los recursos de alzada y jerárquicos están extendiendo los problemas de interpretación de la Ley 291 y 317 a la Ley 812.

## CAPITULO V

### CONCLUSIONES

Se concluye que el adeudo impositivo en Bolivia nunca fue susceptible de prescribir, pero ello no es emergente desde la vigencia de la nueva Constitución Política del Estado, sino en mérito al Código Tributario Ley N° 2492.

Que el sistema tributario boliviano solo la acción de la Administración Tributaria para liquidar, verificar y exigir coactivamente el pago del tributo prescribe, en consecuencia la prescripción en materia tributaria no constituye una forma de “**extinción de la obligación tributaria**” en Bolivia.

Que la obligación tributaria perdura en el tiempo indefinidamente, solo que como natural y disminuida, sin el factor de obligatoriedad o exigibilidad.

Que la naturaleza jurídica de la caducidad es extinguir un derecho y de la prescripción extinguir la acción de ese derecho, estos institutos jurídicos se aplican en distintas etapas, oportunidades o momentos procesales del Derecho Tributario.  
En consecuencia, el adeudo tributario de todas maneras es imprescriptible.

## CAPITULO VI

### RECOMENDACIONES

En el sistema tributario boliviano la prescripción no es una forma de “extinción de la obligación tributaria” se propone que se reordene los artículos 59 al 63 Código Tributario Ley N° 2492, considerando lo siguiente:

Suprimir la **Subsección V:** llamada “**Prescripción**”, que contiene los Artículos 59 al 62; y la “**Subsección VI:** llamada **otras formas de extinción en materia aduanera**, que contiene únicamente el artículo 63, debería adelantarse y convertirse en la **Subsección V**, es decir que el artículo 63 se convertiría en el artículo 59 de la Ley N° 2492.

La Subsección V llamada “Prescripción” se encontrarían en la **Sección VIII:** con el nomen iuris, “REGIMEN DE LA PRESCRIPCION DE LAS ACCIONES DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA”, cuyo artículo 60 llevaría el nomen iuris (Prescripción), artículo 61 nomen iuris (Cómputo de la prescripción), artículo 62 nomen iuris (Interrupción de la Prescripción) y artículo 63 nomen iuris (Suspensión de la Prescripción).

Dicho reordenamiento y modificación no alteraría el orden sustancial del Código Tributario Ley N° 2492.

## BIBLIOGRAFIA

- ARIAS Velasco, J. Procedimientos Tributarios, Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 2008.
- CASANEGRA de JANSTCHER, Milka y Richard M. BIRD. “La Reforma de Administración Tributaria”. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid. 2009
- GÓMEZ Orbaneja, E. Derecho Procesal Civil, Vol. I, Madrid, 2005
- Glosario Tributario. Dirección General de Impuestos Internos. 2008.
- JEMIO Luis Carlos. CEPAL. Quince años de Reformas Estructurales en Bolivia. 2000.
- Ley 2492, Código Tributario Boliviano, Gaceta Oficial de Bolivia, BOLIVIA.
- LÓPEZ Molino, A. Régimen jurídico de la prueba. 2006
- MESTA Guerra, José G. El Recurso de Revocación en Materia Fiscal. 1ª ed. Ed. ISEF. México, 2001
- SERRA ROJAS, Andrés. Derecho Administrativo Segundo Curso. 20ª ed. Ed. Porrúa. México, 2000
- SILVANI Carlos. "Mejorando el cumplimiento tributario". editores. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2005
- SILVANI, Carlos A. y Alberto H. J. RADANO, “La Reforma de la Administración Tributaria en Bolivia y Uruguay”. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2007
- STIGLITZ Josepg. La Economía del Sector Publico: 2da edición. 2004.
- STIGLITZ Josepg. La Economía del Sector Público: 3ra edición. 2007.
- VILLEGAS Héctor. DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO. 2008.
- WHITTINGHAM García, E. Las pruebas en el proceso Tributario, Temis, Bogotá, 2005