

**UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS**  
**FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS POLÍTICAS**  
**CARRERA DE DERECHO**  
**INSTITUTO DE INVESTIGACIONES Y SEMINARIOS**



**TESIS DE GRADO**

**“MECANISMOS JURÍDICOS TRIBUTARIOS  
PARA EL COBRO DE IMPUESTOS  
A FUTBOLISTAS PROFESIONALES EN BOLIVIA”**

**(TESIS PARA OPTAR EL GRADO DE LICENCIATURA EN DERECHO)**

**POSTULANTE : CARLOS BENITO CORDERO CALIZAYA**

**TUTOR : Dr. CARLOS EUGENIO CALDERÓN LIMPIAS**

**LA PAZ – BOLIVIA**  
**2009**

## **Dedicatoria**

Este trabajo va dedicado con mucho afecto a mi familia que siempre me brindaron su apoyo confianza. Asimismo expreso otra especial dedicatoria a mi esposa e hijos, quienes fueron mi fuente de perseverancia y estímulo para la conclusión de mi Carrera Universitaria.

## **Agradecimientos**

Mi sincero agradecimiento al Dr. Carlos Eugenio Calderón Limpías, por su orientación y dirección en la elaboración de la presente Tesis de Grado, también agradezco a todas las personas que de una u otra manera contribuyeron a desarrollar la investigación ya que sin su concurso no habría sido posible su materialización.

# “MECANISMOS JURÍDICOS TRIBUTARIOS PARA EL COBRO DE IMPUESTOS A FUTBOLISTAS PROFESIONALES EN BOLIVIA”

## Índice

	Pág.
Dedicatoria.....	i
Agradecimiento.....	ii
Índice.....	iii
DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN.....	1
TITULO DE LA TESIS DE GRADO.....	2
1. IDENTIFICACIÓN DEL PROBLEMA.....	3
2. PROBLEMATIZACIÓN.....	7
2.1. Formulación del problema de tesis.....	8
3. DELIMITACIONES DE LA TESIS.....	8
4. FUNDAMENTACIÓN E IMPORTANCIA.....	8
5. OBJETIVOS DE LA TESIS.....	10
5.1. Objetivo general.....	10
5.2. Objetivos específicos.....	10
6. MARCO TEÓRICO.....	11
7. HIPÓTESIS DE TRABAJO.....	12
7.1. Variables.....	13
6.1.1. Independiente.....	13
6.1.2. Dependiente.....	13
8. TIPO DE ESTUDIO Y MÉTODOS UTILIZADOS.....	13
9. TÉCNICAS UTILIZADAS EN LA INVESTIGACIÓN.....	15
10. DETERMINACIÓN DEL UNIVERSO Y MUESTRA.....	16
INTRODUCCIÓN.....	17
CAPITULO I	
LA ACTIVIDAD FUTBOLÍSTICA COMO SERVICIO EN EL NIVEL PROFESIONAL, EN CONTRASTE A LOS ELEMENTOS DE LA RELACIÓN LABORAL.....	19
1.1. CONTEXTO HISTÓRICO DE LA ACTIVIDAD FUTBOLÍSTICA Y EL PROCESO DE SU REGULACIÓN JURÍDICA.....	19
1.1.1. El fútbol como producto cultural en sus orígenes.....	20
1.1.2. La evolución del futbol profesional en Bolivia y su regulación Jurídica.....	21
1.1.2.1. La regulación jurídica del futbol profesional en Bolivia	

en relación al pago de impuestos.....	23
1.2. EL FUTBOL PROFESIONAL EN BOLIVIA Y SUS INSTITUCIONES..	24
1.3. EL FÚTBOL AMATEUR Y EL FÚTBOL PROFESIONAL.....	26
1.4. ÁMBITO EN QUE SE COMPRENDEN LOS SERVICIOS PROFESIONALES.....	27
1.4.1. El contrato deportivos por servicios profesionales Futbolísticos.....	29
1.5. EL SERVICIO PROFESIONAL DE FUTBOL EN LA DOCTRINA LABORAL.....	35
1.5.1. Los elementos de la relación de trabajo.....	35
1.6. IMPEDIMENTOS DE SUBSUNCIÓN DEL SERVICIO PROFESIONAL DE FUTBOL A LA RELACIÓN LABORAL.....	37

## CAPITULO II

EL FUTBOL PROFESIONAL EN TANTO ACTIVIDAD ECONÓMICA Y HECHO GENERADOR DE CARGAS TRIBUTARIAS.....	41
2.1. LOS TRIBUTOS.....	41
2.1.1. Clasificación de los tributos.....	45
2.2. LOS ELEMENTOS DE LA RELACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA.....	50
2.2.1. Obligación Jurídica Tributaria.....	50
2.2.2. Sujeto Activo.....	51
2.2.3. Sujeto Pasivo.....	52
2.3. INTERPRETACIÓN DE LA TRIBUTACIÓN EN LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DEL ESTADO.....	54
2.3.1. Los principios constitucionales de la tributación.....	55
2.4. INTERPRETACIÓN DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS EN VIGENCIA.....	56
2.4.1. Los ingresos de futbolistas profesionales como hechos generadores de cargas tributarias.....	56
2.4.2. Impuestos correspondientes a la prestación de servicios profesionales de futbolistas.....	57
2.4.2.1. El impuesto al valor agregado.....	58
2.4.2.2. El impuesto sobre las utilidades de las empresas.....	59
2.4.2.3. El impuesto a las transacciones.....	62

## CAPITULO III

FUNDAMENTOS FÁCTICOS Y EMPÍRICOS PARA LA REGULACIÓN DE LOS MECANISMOS JURÍDICOS TRIBUTARIOS.....	63
3.1. SITUACIONES FÁCTICAS DE LA TRIBUTACIÓN.....	63
3.2. PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE ENCUESTAS REALIZADAS.....	64
3.4.1. Resultados generales de la muestra.....	65
3.4.2. Interpretación de las encuestas.....	69
3.3. INTERPRETACIÓN DE ENTREVISTAS.....	79

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	80
1. CONCLUSIONES.....	80
2. RECOMENDACIONES.....	81
2.1. Exposición de motivos.....	82
2.2. Texto del cuerpo normativo.....	83
 BIBLIOGRAFÍA.....	 88
Anexos.....	91

# **DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN**

**“MECANISMOS JURÍDICOS TRIBUTARIOS PARA  
EL COBRO DE IMPUESTOS A FUTBOLISTAS  
PROFESIONALES EN BOLIVIA”**



# **“MECANISMOS JURÍDICOS TRIBUTARIOS PARA EL COBRO DE IMPUESTOS A FUTBOLISTAS PROFESIONALES EN BOLIVIA”**

## **1. IDENTIFICACIÓN DEL PROBLEMA**

La administración y funcionalidad del Estado en sus niveles: Central, Departamental y Municipal, tiene su base por mandato constitucional necesariamente en los tributos (que tienen carácter de obligatoriedad), mismos que permiten la ejecución de las políticas públicas destinadas a satisfacer las necesidades básicas de la población como son la atención en salud, educación, seguridad, etc.

En el marco de lo dispuesto por la Constitución Política del Estado, las normas tributarias deben tener alcance sobre todas las actividades económicas, por tanto las disposiciones contenidas en la Ley de Impuestos, así como las comprendidas en el nuevo Código Tributario; deberían ser cumplidas por todo ciudadano; empero en la realidad fáctica tales disposiciones normativas no se hacen efectivas en el desarrollo del denominado “Futbol Profesional”, que solo puede ser desarrollado por los clubs de fútbol profesional afiliados a la Liga del Futbol Profesional Boliviano.

De relación con la temática, el desarrollo de la actividad futbolística profesional se origina en la suscripción de los denominados contratos deportivos, en los que se establece que los jugadores de futbol profesional prestarán sus servicios profesionales hacia los Clubs de Futbol Profesional, y este les remunerará según sea pactado entre las partes, y es esa remuneración justamente la que constituye objeto de análisis para el presente estudio, toda vez que en la actualidad no es sujeto de cargas tributarias por imprecisiones de las normas que analizan en el contenido de los capítulos de la presente tesis.

Desde un punto de vista social y cultural, la actividad futbolística generalmente es percibida tan solo como una actividad cultural, en efecto en tanto práctica deportiva si constituye un producto cultural; pero en el ámbito del denominado “Futbol Profesional” esta actividad sin perder su cualidad cultural, constituye una actividad económica que da lugar a hechos generadores de impuestos, en razón a que en la misma existe explotación de derechos de difusión televisiva, de publicidad, de suscripción de contratos con valor agregado como son los pases profesionales y los contratos por temporada, publicidad en la indumentaria de los jugadores.

De la contratación de los Jugadores de Futbol en su condición de “Profesionales”, derivan hechos como son las transferencias de jugadores, prestamos de los mismos hacia otros Clubs, el pago de primas anuales y premios por partidos jugados o ganados y la publicidad personal, que en conjunto son pagos por servicios por desempeño de jugadores profesionales, actividades por las cuales necesariamente el

jugador percibe cantidades considerables de dinero, a manera de ingresos por su desempeño profesional.

Los antecedentes señalados, evidencian que el futbolista en su condición de “profesional”, adjudica sus servicios a los Clubes o Equipos de Fútbol Profesional, y estos le retribuyen por los tales servicios profesionales económicamente, y es esa prestación de servicios retribuida, la que se constituye para los fines de la tributación en un hecho generador de impuestos.

El tratamiento de la evasión impositiva en la actividad futbolística profesional, ha sido recurrente en los últimos años, los Clubes o Equipos de Fútbol e incluso los Futbolistas, dependiendo de las circunstancias y la coyuntura, han asumido al Jugador como trabajador y como profesional.

En relación a la explicación anterior, la prestación de servicios en condición de jugador de fútbol profesional, no puede ser asumida en el ámbito del derecho del trabajo, toda vez que en el desarrollo de la actividad futbolística no se cumplen los elementos de la relación obrero patronal; por el contrario configura por sus elementos y finalidad un contrato de prestación de obra regulado por la norma sustantiva civil que dispone “Por el contrato de obra el empresario o contratista asume, por sí solo o bajo su dirección e independientemente, la realización del trabajo prometido a cambio de una retribución convenida”<sup>1</sup>, en efecto es así toda vez que los servicios del futbolista como profesional libre le genera asimismo una obligación de medios más que de resultados, salvo que el lo autorice.

Los jugadores de fútbol profesional, por sus servicios reciben pagos de sumas considerables dependiendo del Club o Equipo Deportivo, o si integran la Selección Nacional de Fútbol para encuentros futbolísticos de carácter internacional, los montos tienen bases mínimas de de Bs. 2.000 y alcanzan a sumas de más de 20.000 bolivianos mensuales que no tributan al Estado.

Los futbolistas profesionales, para efectos de la defensa de sus derechos, han constituido la organización Futbolistas Agremiados de Bolivia (FABOL) junto a la Liga del Fútbol del Profesional Boliviano (institución que tiene afiliados a los clubs de todo el país), han pretendido en acuerdo con el Gobierno Nacional para que se regule el tema impositivo de la tributación a manera de relación de trabajo “el proyecto de decreto supremo presentado por la Liga, propone que los jugadores paguen un impuesto del 13 por ciento, y será analizado entre las comisiones del fútbol, del Gobierno y del SIN”<sup>2</sup>, aspecto que contraviene a lo dispuesto por la norma fundamental en el sentido de que solo la ley puede fijar los impuestos y no un decreto supremo.

---

<sup>1</sup> República de Bolivia. Ley N° 12760 de 6 de Agosto de 1975 Código Civil Boliviano. Art. 732.

<sup>2</sup> Futboldebolivia.blogspot.com. citando al matutino La Prensa

Un antecedente de inconstitucionalidad que afecta a la recaudación impositiva a favor del Estado, es lo dispuesto por la Ley del Deporte que a determinado que los jugadores profesionales deben ser regulados por la Ley General del Trabajo, y a través de un Reglamento, el legislador en el procedimiento legislativo no ha considerado aspectos propios de la actividad futbolística como son los contratos por temporada, la doble, triple y hasta más contrataciones, las cesiones de jugadores a la Selección Boliviana de Fútbol, el pago de horas extras fuera de los horarios de trabajo como son los partidos en días domingos o en días ordinarios por las noches, entre muchos otros.

En razón del análisis de los antecedentes, se ha confluído en la formulación del problema de investigación en la siguiente pregunta:

**¿POR QUÉ SE DEBEN REGULAR MECANISMOS JURÍDICOS TRIBUTARIOS, PARA EL COBRO DE IMPUESTOS A FUTBOLISTAS PROFESIONALES EN BOLIVIA?**

## **2. PROBLEMATIZACIÓN**

A los fines del estudio, se ha realizado un análisis de las normas que regulan la actividad futbolística desde la perspectiva tributaria, a objeto de establecer que los servicios prestados por los jugadores profesionales de fútbol constituyen un hecho generador de impuestos; y en ese sentido se ha interpretado las normas reguladoras en su sentido Dogmático Jurídico, para así proponer la regulación de mecanismos jurídico tributarios para permitir la tributación en el desarrollo de la actividad futbolística profesional.

En razón de los aspectos citados, las interrogantes que han permitido desarrollar la problemática de estudio identificada son las siguientes:

- ¿Cómo se diferencia la actividad futbolística de servicio en el nivel profesional, de los elementos de la relación obrero-patronal?
- ¿Por qué la actividad futbolística profesional en tanto actividad económica, se constituye en un hecho generador de cargas tributarias?
- ¿Cuáles son los fundamentos facticos y empíricos, que determinan la necesidad de regulación de los mecanismos jurídicos y tributarios?

### **3. DELIMITACIONES DE LA INVESTIGACIÓN**

La actividad futbolística en el nivel profesional en Bolivia, se ha desarrollado en diferentes contextos desde sus inicios en el siglo XIX, aspecto que demuestra cierta amplitud respecto del objeto de estudio.

Ante las valoraciones expuestas y aplicando la metodología de la investigación jurídica, para alcanzar los resultados fiables y evidentes, se realizaron delimitaciones para el tratamiento del objeto de estudio, en cuanto a: tiempo, espacio y las áreas del derecho que comprenden.

#### **3.1. Delimitación temática**

Temáticamente el estudio se ha delimitado al estudio de los fundamentos de regulación de mecanismos jurídicos tributarios, para el cobro de impuestos a futbolistas profesionales en Bolivia, lo que permite orientar el estudio en el campo del Derecho Tributario, Derecho Constitucional y Derecho Deportivo.

#### **3.2. Delimitación temporal**

La realización de la investigación fue delimitada a los hechos sucedidos en el último quinquenio; se ha estudiado el objeto de estudio entre los años 2003 - 2009, periodo en el cual han adquirido vigencia las Reformas a la Ley de Impuestos, el Código Tributario y la Ley del Deporte, y la vigencia de la nueva Constitución Política del Estado.

#### **3.3. Delimitación espacial**

Se delimita geográficamente la investigación a: las ciudades de La Paz, perteneciente política y geográficamente al Departamento de La Paz, del Estado Boliviano; esta delimitación, comprende internamente a las oficinas de: la Federación Boliviana de Fútbol, la Liga del Fútbol Profesional Boliviano y Futbolistas Agremiados de Bolivia, instituciones relacionadas con el manejo económico relacionado a la actividad futbolística.

### **4. FUNDAMENTACIÓN E IMPORTANCIA DE LA INVESTIGACIÓN**

El Derecho Financiero y Tributario en el marco de lo dispuesto por la Constitución Política del Estado, en cuanto a la necesidad y obligatoriedad de la tributación, se rige a los principios de: capacidad económica, igualdad, progresividad, proporcionalidad, transparencia, universalidad, control, sencillez administrativa y capacidad recaudatoria, justificando que solo así se puede garantizar el funcionamiento del Estado para que este pueda sostener los servicios públicos.

La norma constitucional del Estado en materia de impuestos, recoge los principios de la doctrina y los materializa en el artículo 323, en los que se determina que es deber de toda persona el contribuir en proporción a su capacidad al sostenimiento de los servicios públicos, también establece que los impuesto y las cargas publicas obligan a todos por igual,

Con los resultados de la investigación, se pretende justamente en el marco de lo que dispone la norma fundamental, explicar el servicio futbol profesional en su dimensión de actividad económica como hecho generador de cargas tributarias, a efectos de que los jugadores por ingresos percibidos contribuyan al Estado en condición de profesionales.

## **5. OBJETIVOS DE LA TESIS**

Se ha determinado dos tipos de objetivos para la realización de la investigación; uno de carácter general sobre el cual se fundamenta los resultados de la tesis y otros de carácter secundario que permitieron su desarrollo.

### **5.1. Objetivo general**

PROPONER LA NECESIDAD DE REGULAR MECANISMOS JURÍDICO TRIBUTARIOS, PARA EL COBRO DE IMPUESTOS A JUGADORES DE FUTBOL PROFESIONAL EN BOLIVIA.

### **5.2. Objetivos específicos**

Con el fin de permitir el desarrollo y alcance del objetivo general en los capítulos de la tesis, se han planteado los siguientes objetivos específicos:

- Analizar la actividad futbolística como actividad de servicio en el nivel profesional, en contraste a los elementos de la relación laboral.
- Contextualizar la actividad futbolística profesional en tanto actividad económica y hecho generador de cargas tributarias.

- Demostrar la necesidad de regulación de los mecanismos tributarios, mediante fundamentos facticos y empíricos.

## 6. MARCO TEÓRICO

Por su importancia en la explicación y contextualización de la necesidad de regular los mecanismos jurídicos tributarios, las teorías aplicadas fueron:

### Positivismo jurídico

Es una corriente que en el último tercio del siglo XIX, había llegado a su apogeo en el campo científico. Su representante más típico fue León Duguit, el positivismo tiende a imponer la negación de todo principio permanente y universal, para mostrar tan sólo la existencia de las normas positivas, leyes o códigos, “el positivismo jurídico... limita el campo de la ciencia del Derecho al estudio de los ordenamientos positivos o vigentes...”<sup>3</sup>.

Desde la perspectiva del positivismo jurídico, y en la interpretación de los principios de universalidad e igualdad tributaria, se pretende sostener la necesidad de la regulación de la tributación por ingresos percibidos por los jugadores de Fútbol Profesional en Bolivia.

### Racionalismo jurídico

Constituida en una posición filosófica que sostiene que la solución de los problemas se funda ante todo en la razón como facultad pensante y cognoscitiva. Reconoce que es racionalista toda doctrina que en principio declara inteligible la realidad, aun cuando de hecho se pueda entenderla.

Para el racionalismo la realidad responde a las normas de la razón. Asume además que es racionalista toda doctrina según la cual no hay más conocimiento cierto que el que deriva de principios evidentes y a priori.

Para el racionalismo la principal fuente de nuestro conocimiento son las verdades innatas, aunque a ellas se agregue la experiencia interna y externa.

---

<sup>3</sup> OSSORIO Manuel. Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales. Guatemala. Editada y realizada electrónicamente por DATASCAN. 2006. Pág. 308.

La aplicación de esta corriente, permite la deducción de que en el marco de la razón humana, existe la obligación de tributación por los jugadores de futbol profesional, misma que debe ser materializada en una norma que establezca los mecanismos jurídicos.

## **7. HIPÓTESIS DE TRABAJO**

La hipótesis identificada en relación de coherencia con el título de la tesis, el problema de la investigación y el objetivo general del estudio, fue determinada de la siguiente manera:

**EL COBRO DE IMPUESTOS POR SERVICIOS DE FUTBOLISTAS PROFESIONALES EN BOLIVIA, DEBE SER REGULADO MEDIANTE MECANISMOS JURÍDICOS TRIBUTARIOS POR QUE SUS INGRESOS CONSTITUYEN HECHOS GENERADORES DE IMPUESTOS.**

### **7.1. Variables**

Las variables del estudio identificadas a partir de la hipótesis planteada fueron:

#### **7.1.1. Independiente**

El cobro de impuestos por servicios de futbolistas profesionales en Bolivia.

#### **7.1.2. Dependiente**

La regulación de mecanismos jurídicos tributarios porque sus ingresos constituyen hechos generadores de impuestos.

## **8. TIPO DE INVESTIGACIÓN Y MÉTODOS UTILIZADOS**

La investigación fue de tipo descriptiva, explicativa y exploratoria, por que se presenta el comportamiento del fenómeno, desde una perspectiva de la realidad toda vez que si bien existieron pronunciamientos de sectores sobre la necesidad de regular la tributación en la actividad futbolística profesional, el presente se fundamenta en la evidencia en fundamentos fácticos y empíricos.

Determinado el tipo de investigación a seguir, la metodología aplicada y que posibilito alcanzar los resultados para la elaboración de la propuesta fue la siguiente:

### Método deductivo

La palabra deductivo, “proviene del latín deductivo, sacar o separar consecuencias de algo”<sup>4</sup>, todos los datos generales son tomados como validos, a partir del cual la deducción implica particularizar el problema. La aplicación de este método es con fines de especificar la insuficiencia e imprecisión existente en la Ley General del Deporte.

### Método gramatical

Este método considera las palabras y las frases de las normas, aisladamente, "es decir, en tanto que simples palabras o frases desconectadas del resto del ordenamiento, para establecer cuál es su significado si son palabras, o la redacción o puntuación si son frases"<sup>5</sup>; fue utilizado en la tesis a objeto de interpretar la normativa vigente respecto al objeto de estudio.

Asimismo se aplicó este método, en la redacción, sintaxis y conceptualización de los términos que se emplearon en la redacción de la presente tesis.

Histórico. La aplicación de este método permitió, establecer el proceso del desarrollo histórico en que se desarrolla la actividad futbolística en relación a la falta de tributación, haciendo énfasis los periodos de tiempo en que tuvo mayor incidencia.

Analítico. Este método fue aplicado a objeto de establecer la inexistencia de los elementos de la relación laboral en la actividad futbolística profesional.

## **9. TÉCNICAS UTILIZADAS EN LA INVESTIGACIÓN**

A objeto de verificar la hipótesis en la realidad empírica, se han definido determinadas técnicas de recolección de información de información como ser: la observación documental de campo, la encuesta y la entrevista.

Las técnicas de recolección de datos, fueron aplicadas a la muestra determinada estadísticamente con fines de realizar el trabajo de campo.

La observación documental de campo se aplico a objeto de evidenciar mediante referencias bibliográficas, hemerográficas y las razones por las cuales deben tributar en condición de consultoría los futbolistas profesionales.

---

<sup>4</sup> ZORRILLA, Santiago, TORREZ. Guía para elaborar la Tesis. Pág. 33

<sup>5</sup> CEPIIB, La Enciclopedia Jurídica Virtual. Ob. Cit.



La encuesta, aplicada directamente a la muestra, fue realizada mediante un banco de preguntas preestablecidas, la encuesta obedeció a características de individualidad y anonimato del encuestado, obteniéndose información relativa a la solución del problema y la verificación de la hipótesis.

La entrevista, fue dirigida a personas relacionadas directamente con el desarrollo de la actividad futbolística en el nivel profesional, como ser:

- Abogados Asesores de Futbol Profesional
- Autoridades de Impuestos Nacionales
- Dirigentes de la L.F.P.B. (Liga del Futbol Profesional Boliviano)
- Profesionales en Ciencias Económicas

## 10. DETERMINACIÓN DEL UNIVERSO Y MUESTRA

En razón de la delimitación espacial, y a los fines de la verificación de la hipótesis en la realidad empírica, se ha determinado un universo de 71 personas, todos registrados como jugadores de fútbol en el nivel profesional, ante los Clubs de Fútbol Profesional del departamento de La Paz, como son. Bolívar, The-Strongest y La Paz Fútbol Club.

Para la determinación de la muestra, se aplicó el programa informático STAT`S T.M. sobre el universo fijado, cuyos resultados son:

The screenshot shows a software window titled '- Tamaño de la muestra -'. It contains the following fields and values:

- ¿Tamaño del universo?: 71
- ¿Error máximo aceptable?: 5 %
- ¿Porcentaje estimado de la muestra?: 50 %
- ¿Nivel deseado de confianza?: 95
- Tamaño de la muestra: 60.0567 (circled in red)

Buttons at the bottom: Calcular, Recomponer, Imprimir, Ayuda, Salir.

Fuente: Elaboración propia

Aplicando un redondeo sobre el resultado, se tiene como muestra a la cantidad de 60 jugadores de fútbol profesional, a los cuales se dirigió la correspondiente encuesta para la verificación de la hipótesis.

## INTRODUCCIÓN

En el contexto nacional e internacional, la base que garantiza la funcionalidad de un Estado, son los tributos en favor del Propio estado, pero particularmente los impuestos, los cuales deben ser administrados mediante adecuadas políticas fiscales, orientadas a satisfacer las necesidades de la colectividad.

La doctrina del Derecho Financiero y Tributario, enfatiza en que la necesidad de la tributación, es consecuente con el principio de universalidad del tributo, y son estos los aspectos permiten el funcionamiento del Estado, para que puedan sostenerse los servicios públicos.

La Constitución Política del Estado Boliviana en materia de impuestos recoge los principios de la doctrina y los materializa al establecer en sus Arts. 108 y 323, que es deber de toda persona el contribuir en proporción a su capacidad al sostenimiento de los servicios públicos, y que debe entenderse que las cargas públicas obligan a todos por igual, aspecto que no se materializa en la prestación de servicios futbolísticos profesionales en la actualidad.

Los aspectos señalados, constituyen el objeto de estudio del presente documento de Tesis de Grado, estructurado un diseño metodológico, y 3 capítulos de conformidad con los objetivos específicos de la investigación.

A objeto de contextualizar el estudio en su carácter científico, se ha iniciado con la elaboración de un diseño metodológico en el que las partes importantes y congruentes entre sí, tanto en sus variables así como en su enfoque son el título de investigación, el problema identificado, el objetivo general y la hipótesis de trabajo, que constituyen básicamente el fondo de la realización de la tesis.

En el capítulo I, se presenta el desarrollo histórico de la actividad futbolística y su regulación jurídica en Bolivia, contrastado con el fútbol amateur y el fútbol profesional, en relación de los contratos de servicios, pero diferenciándolos de los contratos laborales analizando los impedimentos de su subsunción a la relación laboral.

En el capítulo II, se interpreta la legislación vigente, aspecto que evidencia que la remuneración o el pago por servicios futbolísticos en el nivel Profesional, prestados por los jugadores a favor de los Clubs, constituyen actividades económicas y por tanto hechos generadores de cargas tributarias, en el marco de lo dispuesto por la Constitución Política del Estado y el conjunto de normas tributaras, divergiendo con los preceptos de la Ley del Deporte que ha generado un vacío jurídico en materia tributaria en actividades deportivas.

En el capítulo III, se analizan los fundamentos de la presencia del problema en la realidad empírica, mediante la aplicación de la encuesta y la interpretación de los resultados obtenidos, por los cuales se demuestra que en el cumplimiento de la relación

contractual Club – Jugador profesional de fútbol, no existe tributación por la remuneración a jugadores profesionales de fútbol.

En la parte final, se presentan los resultados alcanzados por la realización de la tesis, inicialmente se formulan las conclusiones en relación de los objetivos planteados, a los cuales se dan por alcanzados y seguido se exponen las recomendaciones, donde incide la propuesta del estudio que básicamente consiste en el anteproyecto de “Ley de Modificación de los Arts. 3, 38 Y 73 de la Ley N° 843 de 20 de mayo de 1986, que regula los impuestos vigentes en Bolivia”, estableciendo los mecanismos jurídicos que permitan a los jugadores de fútbol profesional, tributar por la prestación de servicios profesionales

# **CAPITULO I**

## **LA ACTIVIDAD FUTBOLÍSTICA COMO SERVICIO EN EL NIVEL PROFESIONAL, EN CONTRASTE A LOS ELEMENTOS DE LA RELACIÓN LABORAL**

### **1.7. CONTEXTO HISTÓRICO DE LA ACTIVIDAD FUTBOLÍSTICA Y EL PROCESO DE SU REGULACIÓN JURÍDICA**

La humanidad a lo largo de su existencia, se ha desarrollado a través de producción cultural, la cual se ha reflejado en diferentes ámbitos como son las ciencias y las artes, entre las que se involucra la práctica del futbol, que con el evoluciono de un nivel de la simple practica o afición a lo que modernamente se conoce como el “fútbol profesional”.

La práctica del fútbol, data sus orígenes a los tiempos de culturas milenarias en los que gozaba de una categoría principal en rituales, pasando por le edad media hasta llegar en el siglo XX a la conformación de una asociación futbolística mundial del naciente futbol profesional, que se materializó en la Federación Internacional del Futbol Asociado; este proceso someramente referido, en razón de su importancia histórica es desarrollado en los siguientes subtítulos:

#### **1.7.1. El fútbol como producto cultural en sus orígenes**

La revista el Futbolín reseña que “los orígenes del fútbol se remontan al antiguo Egipto, durante el siglo III a.C. tiempos en los que se realizaba un juego de pelota como parte de un rito a la fertilidad, en el que se practicaba algo parecido al balonmano”<sup>6</sup>, otro antecedente señala que en China ya se había “inventado la pelota de cuero un siglo antes, cuando Fu-Hi, inventor

---

<sup>6</sup> El Futbolín. La historia del Futbol. España. Extraído el 31 de enero de 2008, del Sitio Web <http://www.elfutbolin.com/historiadelfutbol>.

y uno de los cinco grandes gobernantes de la China de la antigüedad, creó una masa esférica juntando varias raíces duras en forma de cerdas a las que recubrió de cuero crudo”<sup>7</sup>, que podría constituir el origen de la pelota de cuero con la que se jugaba simplemente al pasarla de mano en mano. La pelota inventada en China “fue adoptada posteriormente en los juegos populares de regiones vecinas como la India y Persia”.

Por otra parte, en las antiguas civilizaciones prehispánicas también se conocen juegos de pelota más similares a lo que se conoce hoy como fútbol, “los aztecas practicaban el tlachtli, una mezcla entre tenis, fútbol y baloncesto en el que se prohibía el uso de las manos y los pies y el capitán del equipo derrotado era sacrificado”.

La evolución del fútbol también se desarrolló en la Grecia clásica “donde incluso Homero llegó a hacer alusión también a un juego de pelota, al que llamaban esfaira o esferomagia debido a la esfera hecha de vejiga de buey que se utilizaba en el mismo”; de ahí pasó al Imperio Romano, en el que “utilizaban en su juego harpastum un elemento esférico llamado pila o pilotta que evolucionó hasta el término pelota como es utilizado actualmente”.

Durante la Edad media tuvo mucha fama entre diferentes caballeros y culturas; “Ricardo Corazón de León llegó a proponer al caudillo musulmán Saladino, que dirimieran sus diferencias sobre la propiedad de Jerusalén con un partido de pelota”, en este periodo el fútbol fue prohibido por su carácter violento, y recién en 1848 apareció el Primer Reglamento de Cambridge, destinado a unificar las distintas reglas que se utilizaban.

En 1863 se crearon nuevas reglas y el fútbol se separó definitivamente del rugby, pero fue el 21 de mayo de 1904 en con la creación de la FIFA (Federación Internacional del Fútbol Asociado) que por primera vez se establecen reglas mundiales.

El nuevo ente regulador del fútbol “FIFA”, fue fundado en Surich - Suiza en el año 1904, y desde ese entonces continuamente ha normado Reglamentos para el desarrollo tanto de torneos mundiales, continentales y además las relacionadas con el fútbol profesional, además de los campeonatos al interior de cada país.

### **1.7.2. La evolución del fútbol profesional en Bolivia y su regulación jurídica**

---

<sup>7</sup> FIFA. Historia del fútbol. 1 Edición. Editorial FIFA. 2007.

La práctica del fútbol en Bolivia, ha nacido con la llegada del tren que trajo a mineros ingleses, se generó como una distracción para patear pelota, el antecedente más antiguo a nivel profesional es la fundación del Oruro Royal Club el 26 de mayo de 1896, en circunstancias en que se vivía el auge de la minería del estaño.

La semilla del fútbol boliviano ganó terreno en el altiplano, donde surgieron más adelante los clubes de La Paz como The Bolivian Rangers (1901) y Thunders (1904), de efímera existencia, para luego entrar en escena The Strongest (1908), y Bolívar (1925) entre los equipos históricos; esta efervescencia años más adelante tuvo su influencia en países vecinos como Argentina, Uruguay y Brasil.

De respuesta a la dinámica internacional, se fundó luego la Federación Boliviana de Fútbol, en 1925 y fue la octava federación sudamericana en cuanto a antigüedad; desde ese entonces se responsabiliza de la Selección de fútbol de Bolivia.

Los clubes de fútbol, más adelante constituyeron la denominada Liga del Fútbol Profesional Boliviano, que comprende a la Primera División del fútbol de Bolivia establecida desde el año 1977, y sucedió a la anterior Copa Simón Bolívar; los primeros Torneos Nacionales Bolivianos fueron jugados entre 1960 a 1976.

Más adelante para la defensa de los derechos de los futbolistas profesionales bolivianos en el año 2005, se constituyó la entidad Futbolista Asociados de Bolivia “FABOL”, que pretende la filiación de todos los jugadores de Fútbol profesional a nivel nacional.

#### **1.7.2.1. La regulación jurídica del fútbol profesional en Bolivia en relación al pago de impuestos**

Un momento importante en la trayectoria histórica del fútbol profesional boliviano, fue la promulgación de la ley N° 2770 de 7 de julio de 2004 de nombre “Ley del Deporte”, que adolece de imprecisiones las que no permiten individualizar al jugador de fútbol profesional en cuanto a la calidad de sus servicios, toda vez que el artículo 11, dispone que el tratamiento de la actividad del futbolista profesional debe ser reglamentado por una norma especial, empero también hace referencia a que se le debe cancelar un salario como trabajador.

La Ley del Deporte ha permitido tanto a dirigentes de los Clubs, autoridades del Poder Ejecutivo y los propios Jugadores de Fútbol Profesional, tener una interpretación errónea de la calidad del jugador de fútbol, en razón a que no se ha precisado el rol del jugador profesional ante el sistema impositivo, y al haber dispuesto la oportunidad de que la norma sea reglamentada por el Reglamento a la Ley de Trabajadoras del Hogar, donde se trata analógicamente la situación de dependencia, lo cual es totalmente incongruente por la naturaleza de la Ley del Deporte.

La incongruencia se justifica en la imposibilidad de subsumir el tipo de actividad desempeñada por los jugadores de fútbol profesional a los elementos de la relación laboral dispuesto en la Ley General del Trabajo y el Reglamento a la Ley de Trabajadoras del Hogar.

En consecuencia con los antecedentes señalados, en el tiempo de la existencia de la actividad futbolística en Bolivia, pese la vigencia de la Ley General del Deporte, en ningún tiempo se pretendió el cobro de impuestos a los diferentes ingresos que perciben los jugadores de fútbol profesional, por sus servicios especializados en la práctica del fútbol.

## 1.8. **EL FUTBOL PROFESIONAL EN BOLIVIA Y SUS INSTITUCIONES**

Como se había señalado, en Bolivia existen varias instituciones relacionadas con el desarrollo de la actividad futbolística profesional, las que se diferencian por el tipo de campeonato que organizan, en aplicación de los lineamientos normativos de la Ley del Deporte.

### La Federación Boliviana de Fútbol

La Federación Boliviana de Fútbol (FBF) es el ente mayor del Fútbol Profesional de Bolivia, fue fundada en el año 1925 y es la octava federación sudamericana en cuanto a antigüedad.

A partir del año 1926 la Federación Boliviana de Fútbol, se afilió a la CONMEBOL y a la FIFA, su ámbito de acción es la preparación y conformación del equipo que represente al Estado Boliviano en el denominado “Campeonato Mundial de Fútbol” que organiza cada 4 años la FIFA, donde puede participar la Selección Nacional de fútbol de Bolivia.

La Federación Boliviana de Fútbol se compone de 2 entidades:

1. La Liga de Fútbol Profesional Boliviano: integrada por los 12 clubes profesionales de fútbol que conforman lo que se conoce como primera división del fútbol de Bolivia.
2. La Asociación Nacional de Fútbol (ANF): integrada por las 9 asociaciones departamentales de fútbol, una por cada departamento de Bolivia.

#### Liga del Fútbol Profesional boliviano

La Liga de Fútbol Profesional Boliviano (LFPB) es la Primera División de fútbol de Bolivia. Se estableció en 1977 y se convirtió en sucesora de la Copa Simón Bolívar, primer Torneo Nacional Boliviano jugado desde 1960 a 1976.

En esta institución, están afiliados todos los Clubs de Fútbol profesional del país que participan en los torneos oficiales.

#### Futbolistas Agremiados de Bolivia

Para la defensa de los derechos de los futbolistas profesionales bolivianos, en el año 2005 se constituyó la entidad “Futbolista Asociados de Bolivia FABOL”, que pretende alcanzar la filiación de todos los jugadores de Fútbol profesional a nivel nacional.

De relación con el objeto de estudio, esta institución presupone que los jugadores de fútbol profesional, deben ser reconocidos como trabajadores dependientes por parte de la administración tributaria.

### 1.9. **EL FÚTBOL AMATEUR Y EL FÚTBOL PROFESIONAL**

La idea básica del fútbol amateur, es que consiste en una práctica a la cual se dedican los deportistas voluntariamente, empero es fundamental determinar la línea que se debe trazar para determinar que deportista es profesional o aficionado y esta es una grave problemática dado que esta ha ido variando con el tiempo y con el cambio social, que ha marcado la diferencia entre deportistas aficionados que no cobran, frente a los actuales colectivos de profesionales que cobran cantidades millonarias, para los cuales parece que la definición conceptual como



aficionados sigue imperando a pesar de la diferencia por las cantidades de dinero que se mueven.

En razón de lo citado, se traza esa línea de diferenciación entre jugadores de fútbol amateurs y profesionales partiendo fundamentalmente del contexto del fútbol respaldado por la doctrina, que ha marcado los límites conceptuales entre el deportista profesional y el deportista amateur o aficionado, en la que es de importancia la retribución que deviene en orden de diferenciación entre amateurs y profesionales, y cuya resolución afecta como consecuencia a la competencia para conocer el tema del orden jurisdiccional al ubicar al jugador como consultor profesional y como jugador trabajador.

La premisa fundamental sobre la cual se debe establecer esta primera diferenciación, es la retribución; y en este sentido las primeras problemáticas nacieron con las cantidades percibidas en concepto de gastos por perjuicios y desplazamientos, que fueran retribuidos exclusiva o simplemente con cantidades pequeñas en compensación de los gastos derivados de la práctica del deporte, en cuyo supuesto quedan fuera del ámbito de aplicación de la regulación de los deportistas profesionales por ser aficionados o “amateurs”, o que se abone algo más por el club en cuyo caso estaríamos ante una relación laboral especial, y la competencia para conocer de las cuestiones de ella derivadas sería del orden social.

## 1.10. **ÁMBITO EN QUE SE COMPRENDEN LOS SERVICIOS PROFESIONALES**

Diversos autores han abordado el contexto de los servicios en su dimensión profesional; Etzel señala que son “actividades identificables e intangibles que son el objeto principal de una transacción ideada para brindar a los clientes satisfacción de deseos o necesidades”<sup>8</sup> hace referencia a que se excluye a los servicios complementarios que apoyan la venta de bienes u otros servicios, pero sin que esto signifique subestimar su importancia; en la misma perspectiva Sandhusen señala de que “los servicios son actividades, beneficios o satisfacciones que se ofrecen en renta o a la venta, y que son esencialmente intangibles y no dan como resultado la propiedad de algo”<sup>9</sup>, otros autores refieren de que “un servicio es el resultado de la aplicación de esfuerzos humanos o mecánicos a personas u

---

<sup>8</sup> STANTON William, ETZEL Michael y WALKER Bruce. Fundamentos de Marketing. México. 13ª. Edición, Mc Graw Hill. 2004. Págs. 333 y 334.

<sup>9</sup> SANDHUSEN Richard. Mercadotecnia. México. 1ª Edición, Compañía Editorial Continental. 2002. Pág. 385.

objetos. Los servicios se refieren a un hecho, un desempeño o un esfuerzo que no es posible poseer físicamente”<sup>10</sup>.

Para la American Marketing Association (A.M.A.), los servicios son “productos intangibles por lo menos substancialmente, se intercambian directamente del productor al usuario, no pueden ser transportados o almacenados, y son casi inmediatamente perecederos”<sup>11</sup>. Los productos de servicio son difíciles de identificar, porque vienen en existencia en el mismo tiempo que se compran y que se consumen, “abarcando los elementos intangibles que de inseparabilidad, implican la participación del cliente en una cierta manera importante; no pueden ser vendidos en el sentido de la transferencia de la propiedad; y no tienen ningún título, sin embargo, la mayoría de los productos son en parte tangibles y en parte intangibles, y la forma dominante se utiliza para clasificarlos como mercancías o servicios (todos son productos), estas formas, pueden o no tener las cualidades dadas para los servicios totalmente intangibles”<sup>12</sup>.

Sobre las definiciones citadas anteriormente, Kotler, Bloom y Hayes, indican que “un servicio es una obra, una realización o un acto que es esencialmente intangible y no resulta necesariamente en la propiedad de algo. Su creación puede o no estar relacionada con un producto físico”<sup>13</sup>, de lo que se concluye que los servicios son intangibles, y que se pueden materializar en actos como el alquiler de una habitación de hotel, el depósito de dinero en un banco, el viaje en avión a la visita a un psiquiatra, hasta cortarse el cabello, ver una película u obtener asesoramiento de un abogado, la tarea del consultor de gestión u deportista profesional; pero esa cualidad de intangibilidad puede conllevar también algún elemento físico, como son los alimentos rápidos.

A los fines de la investigación, y en relación a las definiciones analizadas, se asume que los servicios profesionales son: actividades identificables, intangibles y perecederas, que confluyen como resultado de esfuerzos humanos o mecánicos que producen un hecho, un desempeño o un esfuerzo que implican generalmente la participación del cliente y que no es posible poseer físicamente, ni transportarlos o almacenarlos, pero que pueden ser ofrecidos en renta o a la venta; por tanto, pueden ser el objeto principal de una transacción ideada para satisfacer las necesidades o deseos de los clientes.

---

<sup>10</sup> Lamb Charles, Hair Joseph y McDaniel Carl. México. Marketing. 6ª Edición, International Thomson Editores. 2002. Pág. 344.

<sup>11</sup> MarketingPower.com, de la American Marketing Association, Sección Dictionary of Marketing Terms, Obtenido en Fecha: 22 de Agosto del 2006, de la Versión Original en Inglés.

<sup>12</sup> MarketingPower.com. ibídem.

<sup>13</sup> Kotler Philip, Bloom Paul y Hayes Thomas. El marketing de Servicios Profesionales. España. Editorial Paidós SAICF. 2004. Págs. 9 y 10.

### 1.10.1. **El contrato deportivos por servicios profesionales futbolísticos**

La atracción que el deporte ejerce sobre el espíritu del hombre moderno ha dado origen a un nuevo tipo de contrato, que vincula al deportista con los clubes, entidades promotoras de espectáculos, managers, etcétera. Se trata de una figura jurídica que no ha merecido la atención de los juristas; la literatura sobre el tema es escasa no obstante su difusión e importancia.

El primer problema a dilucidar es el de su naturaleza jurídica, como se había señalado la tendencia contemporánea a proteger toda forma lícita de actividad humana, ha declarado que se trata de un contrato de trabajo, lo cual es una tesis insostenible, porque no se valora el hecho de que en el deporte existan los deportistas profesionales.

La naturaleza jurídica de los servicios profesionales precisando en su carácter intelectual, ha dado lugar a una larga controversia jurídica frente a los servicios en los que interviene la mano del hombre; en el derecho romano se distinguió los trabajos manuales porque se consideraban propios del hombre libre y para éste era un deshonor hacerse pagar un trabajo intelectual, por tanto el servicio intelectual tenía carácter esencialmente gratuito, y solo podía pagarse el trabajo manual.

Respecto a la naturaleza jurídica de los servicios prestados por los profesionales libres, se han sostenido diversas opiniones. Para algunos autores, la relación que vincula al profesional con su cliente, es de mandato, esta es una teoría que tiene su inspiración en la idea romana de que no era posible asimilar la actividad profesional a la locación de servicios; pero la idea no resiste el análisis y ha sido desechada en la moderna doctrina.

El mandato supone siempre representación para la celebración de un acto jurídico; los médicos, arquitectos e ingenieros no representan a su cliente ni realizan actos jurídicos sino materiales, en cambio, no parece desacertada cuando se la aplica a los procuradores y hasta podría verse una forma de mandato en el abogado que sin poder de su cliente, lo patrocina y defiende. Pero aun en este caso, esta teoría resulta insatisfactoria, porque pone el acento sobre la representación, cuando en verdad, lo más relevante de la relación jurídica es el cumplimiento de la tarea o el servicio. Ocurre algo similar con el vendedor de una casa de comercio, que a pesar de asumir constantemente la representación de su principal para realizar las ventas, no por ello deja de estar ligado a él por un contrato de trabajo.

En el campo del derecho deportivo, implica que el jugador de fútbol en su condición de jugador profesional libre, este se vincula a su club a partir de la existencia de un contrato deportivo, al cual debe prestar sus servicios futbolísticos.

El contrato de servicios, se diferencia del contrato de trabajo porque este último implica la subordinación del trabajador al empleador, mientras que los servicios prestados por aquellos profesiones libres, se caracterizan precisamente por su independencia; las leyes laborales no se aplican sino en contados aspectos a los profesionales liberales. Encajar a la fuerza la prestación de estos servicios dentro del esquema jurídico del contrato de trabajo, es a todas luces forzado y falso.

El régimen legal de ambos contratos, acusa marcadas diferencias, toda vez que el que contrata un profesional puede prescindir de sus servicios sin tener que pagarle todo lo que hubiera podido ganar de terminar su cometido, salvo la existencia de una condición en el contrato en caso de resolución o rescisión.

Una importante corriente doctrinaria, sostiene que los contratos por servicios profesionales, son una especie de contrato multiforme que puede comparárselo con los contratos por locación de servicios, los de obra, y el de mandato.

Por tanto en el contrato en que se materializan los elementos de la relación laboral, será un contrato de trabajo porque existe subordinación del trabajador al principal; no teniéndose en cuenta el resultado de su trabajo sino el trabajo en sí mismo; y finalmente la remuneración se paga en relación al tiempo de trabajo y no a la tarea efectuada. En cambio en el ámbito de los servicios profesionales de los jugadores profesionales de fútbol hacia su Club, los últimos requieren a los jugadores profesionales, deban jugar según su formación profesional en diferentes torneos, y son estos los contratos deportivos por servicios profesionales de futbol.

Las diferencias entre ambos contratos son notorias y sustanciales. Es verdad que el deportista profesional está muchas veces sometido a una disciplina rigurosa; pero esto es más bien una exigencia del entrenamiento, destinado a lograr una plenitud física, y poca semejanza tiene con la subordinación propia del contrato de trabajo.

Por lo demás, la actividad del deportista no se vincula con la producción, ni con las relaciones entre el capital y el trabajo, puede ser objeto de sanciones disciplinarias no sólo por su empleador, sino también por entidades extrañas al contrato, que la Federación Boliviana de Fútbol y que pueden aplicar penas inclusive contra la voluntad del empleador, lo que resultaría inconcebible en un contrato de trabajo; el deportista puede ser

inhabilitado para actuar dentro y fuera del país, lo que es incompatible con el principio esencial de la libertad de trabajo; el empleador puede hacer retenciones de sueldos o salarios en concepto de multas, cosa que no puede hacer el patrón; no se aplican a los deportistas las disposiciones relativas a los accidentes del trabajo, la indemnización de despido, el pago del aguinaldo; ni se conciben respecto de ellos los contratos colectivos, puesto que el deportista notorio tiende a diferenciarse de sus compañeros y a crearse una situación de máximo privilegio, en tanto que el espíritu que impulsa los contratos colectivos es esencialmente igualitario. En suma, no se les aplica la legislación laboral. Sólo a forzadamente podría encajarse esta figura jurídica dentro del marco del contrato de trabajo.

Es necesario admitir, por lo tanto, que se trata de un contrato atípico, que no encuadra dentro de las figuras clásicas legisladas en el Código y que debe llamarse contrato deportivo.

Sin embargo, es indudable que algunas analogías presentan estos dos contratos, pues en definitiva en ambos hay una actividad sujeta a una relación de dependencia y destinada a ganarse la vida. Ello explica que la Ley del Deporte, que regula el la actividad del fútbol profesional, que permite una interpretación subsidiaria a esos contratos, la legislación laboral en cuanto resulte compatible con las características de la actividad deportiva.

La remuneración del deportista profesional asume las más variadas formas. Así, por ejemplo, los boxeadores de segunda categoría son pagados con una cantidad fija, en tanto que las figuras de primera magnitud tienen por lo común un porcentaje sobre las entradas y frecuentemente se les garantiza una suma mínima.

Los jugadores de fútbol tienen sueldos fijos y además reciben premios por partidos ganados, por puntos logrados y por primas pagadas en el momento de la concertación o renovación del contrato. Estos pagos extraordinarios suelen tener mucha mayor importancia que el sueldo fijo y confieren al contrato un carácter aleatorio.

A falta de disposiciones legales específicas, toda esta materia ha quedado librada al principio de la libertad contractual.

Los contratos deportivos tienen generalmente un término prefijado (a diferencia de lo que ocurre con el contrato de trabajo, que generalmente carece de plazo); pero ocurre con frecuencia (y esto es particularmente notorio en el fútbol profesional) que no por haber terminado el contrato, queda libre el jugador para suscribir un nuevo contrato con la entidad que le convenga. Las entidades que dirigen el deporte celebran acuerdos entre

ellas según los cuales ningún club puede contratar un jugador que ha pertenecido a otro, si éste no le da la autorización o pase.

La legitimidad de tal sistema es más que discutible, puesto que importa una restricción sustancial al principio de la libertad contractual, restricción que afecta nada menos que el derecho a ganarse el sustento valiéndose de la destreza peculiar con la que los deportistas están dotados. Pero en la práctica, el sistema funciona con todo rigor, pues nadie puede obligar a los clubes a que contraten un jugador; y estas entidades, por razones de elemental conveniencia económica, no contratan jamás un jugador si no tiene el pase de su club anterior. Es claro que si alguno lo hiciera, ese contrato sería legalmente inobjetable.

## 1.11. EL SERVICIO PROFESIONAL DE FUTBOL EN LA DOCTRINA LABORAL

### 1.11.1. Los elementos de la relación de trabajo

La doctrina del derecho del trabajo, señala que básicamente deben cumplirse los siguientes elementos para considerar la existencia de una relación obrero patronal.

#### Prestación personal del servicio

Esto implica la realización de una labor por parte de una persona natural a otra que puede ser natural o jurídica. Significa que el trabajador debe realizarlo por sí mismo. Implica la prestación personal del servicio, sin ayuda de ninguna otra persona y sin que el trabajador contratado pueda ser sustituido por otro.

La excepción a esta regla se presenta en el trabajo a domicilio, en el cual la labor se realiza fuera de los talleres o empresas y lejos de la vigilancia directa del empleador.

La legislación laboral permite este extremo siempre bajo las normas de un contrato de trabajo. Cuando no existe prestación personal del servicio, no se puede hablar de contrato de trabajo.

#### Continuada dependencia o subordinación

Es el elemento que tipifica el contrato de trabajo o la relación laboral. Se traduce en la facultad que tiene el empleador para exigirle al trabajador el

cumplimiento de órdenes, en cualquier momento, de acuerdo con el modo, el tiempo o la cantidad de trabajo, y a imponerle reglamentos.

Esta facultad debe mantenerse en todo el término de duración del contrato, todo lo anterior sin que afecte los derechos mínimos fundamentales de los trabajadores, consagrados en la Constitución Política y en los Tratados y Convenios Internacionales sobre Derechos Humanos.

### Remuneración o Salario

Es el tercer elemento necesario para determinar la existencia de un contrato de trabajo y consiste en la retribución por el servicio prestado. La ley no concibe un contrato de trabajo gratuito para el trabajador, y el salario es la remuneración o pago por la labor desarrollada por el trabajador.

## 1.12. **Impedimentos de subsunción del servicio profesional de fútbol a la relación laboral**

En el ámbito del derecho deportivo, se suscriben contratos diferentes a los del derecho del trabajo, lo cual imposibilita la subsunción del servicio profesional de fútbol a la relación laboral.

De relación con lo señalado, las características más importantes de los contratos que se suscriben en el ámbito futbolístico son:

### a) Contrato de patrocinio

Es aquel por el cual el patrocinado, a cambio de una remuneración económica para la realización de su actividad deportiva, se compromete a colaborar con la promoción del patrocinador.

El contrato puede ser:

**Público:** cuando la prestación económica es brindada por una persona jurídica estatal.

**Privada:** cuando el patrocinador es una persona del derecho privado, generalmente, una empresa comercial.

Colectivo: cuando el promotor del patrocinador son varias personas físicas o una jurídica: asociaciones, federaciones, clubes.

Personal: cuando el patrocinado es un deportista.

#### Características:

Atípico.

Oneroso.

Bilateral.

Consensual.

No solemne

#### b) Contrato deportivo

Como se desarrollo teóricamente a los inicios del capítulo, el deporte (que comprende al futbol) se convirtió en una actividad de tipo profesional y remunerada, y por tal motivo que se celebran los contratos deportivos, muchas veces por elevadas sumas de dinero.

Se entiende que hay contrato deportivo cuando una persona desarrolla sus habilidades en determinado deporte para otra persona, en general un club, a cambio de una remuneración en dinero.

#### Elementos

Los sujetos, el deportista poseedor de la habilidad deportiva que desarrolla, y el club, que se compromete con un pago en dinero.

El objeto. Consiste en la obligación de hacer a cargo del deportista.

Las formas. Es costumbre celebrar los contratos por escrito, dada la magnitud de las sumas de dinero que se pactan.

#### Características

Atípico: Por el especial tratamiento respecto de la Ley matriz laboral general con la que los demás trabajadores se rigen: porque rompe con los esquemas propios de la normativa laboral común.



Bilateral: porque las dos partes club y deportista se obligan en el contrato recíprocamente.

Oneroso: En razón de que a cambio de sus servicios profesionales el deportista recibe una retribución en dinero, la que consta en el instrumento contractual.

Consensual: Ya que se funda en el consentimiento de las partes. En el anticipado acuerdo que mutuamente habrán de respetar.

A plazo fijo: tiene una fecha predeterminada de vencimiento.

Sinalagmático y de tracto sucesivo: el solo hecho de su suscripción genera derechos y obligaciones para el deportista y el club, como trabajador y como empleador.

## **CAPITULO II**

### **EL FUTBOL PROFESIONAL**

### **EN TANTO ACTIVIDAD ECONÓMICA Y HECHO**

### **GENERADOR DE CARGAS TRIBUTARIAS**

#### **2.1. LOS TRIBUTOS**

El tributo es uno de los recursos que se ofrecen al Estado para lograr los medios pecuniarios necesarios para el desarrollo de la administración pública, pero con carácter objetivo pertenece al ámbito de las finanzas públicas y es objeto de estudio por parte de las ciencias económicas.

El tributo genéricamente es conceptualizado, “como una prestación obligatoria, comúnmente exigida en dinero, por el Estado en virtud de su poder de imperio y da lugar a relaciones jurídicas de Derecho Público”.

Sin embargo señalamos que el nuevo C.T.B. (Ley 2492), en su art. 9, párrafo 1ro. Indica que los “tributos son las obligaciones en dinero que el Estado (fisco), en ejercicio de su poder de imperio, impone con objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”.

El Dr. Calderón define: “los Tributos son prestaciones obligatorias y no voluntarias que constituyen, manifestaciones exclusivas de la voluntad del Estado, desde que el contribuyente solo tiene deberes y obligaciones, afirmamos que son prestaciones en dinero comúnmente, pero no es definitivo que así sea”<sup>14</sup>.

Entonces, “tributar significa, dar satisfacción al pago de las prestaciones coactivas que imponen los entes públicos. Estas prestaciones, pueden asumir varias formas y así se habla de impuestos, tasas y contribuciones”<sup>15</sup>.

Asimismo, Otálora expresa “El Tributo es un pago efectuado al Estado por mandato de la Ley, tiene carácter forzoso y coercitivo, el tributo es un instrumento idóneo para generar recursos públicos”<sup>16</sup>.

---

<sup>14</sup> CALDERÓN, Limpías, Carlos, E., Ob.Cit.

<sup>15</sup> BENÍTEZ, Rivas, Alfredo, “Compendio de Derecho Financiero Boliviano” Tomo I, Primera Ed., La Paz, Pág., 115.

<sup>16</sup> OTÁLORA. Urquizu, Carlos, “Notas sobre la Evolución del Sistema Tributario Boliviano”, DUI, 1987, Pág., 1.

Estas prestaciones usualmente son en dinero, aunque en otros países como México y Brasil se aceptan en especies, siempre que sean “pecuniariamente valubles”.

Cuando se dice “en ejercicio de su poder de imperio” se establece el elemento esencial del tributo que es la coacción o la facultad de compeler el pago al obligado.

La coacción establece tácitamente, la prescindencia de la voluntad del contribuyente a la obligación tributaria, ya que no existe la bilateralidad de los negocios jurídicos, sino la “unilateralidad” en cuanto a la génesis del tributo.

Se dice en virtud de una ley, porque según el aforismo latino “Nullum Tributum sine lege”, no hay tributo sin Ley, de modo que para darle legalidad o someter a un principio de legalidad al tributo, éste debe emanar de una Ley.

Asimismo, la obligación tributaria surge entre el Estado u otros entes públicos y los sujetos pasivos, en cuanto se produce el hecho generador de la obligación tributaria prevista por la norma legal.

Finalmente, todo ciudadano se convierte en contribuyente cuando paga uno de los tributos que establece la ley, esta relación jurídica tributaria tiene como actores: al Estado como Sujeto Activo y Sujeto Pasivo al Contribuyente, sea esta persona natural ó jurídica.

#### La coercibilidad del tributo

La naturaleza objetiva del tributo, es la de ser un recurso financiero del Estado, y que por ende sus presupuestos técnicos, económicos y políticos tienen importancia para la correcta interpretación del fenómeno en su conjunto; el tributo se caracteriza frente a los otros recursos del Estado, por tener algunos elementos jurídicos particulares como es la coercibilidad.

El carácter de prestación coactiva por parte de los particulares a favor del Estado, como efecto de una relación entre dos sujetos.

Esta coerción no deriva de una manifestación de voluntad de la Administración pública, la cual a su iniciativa, tenga el derecho de imponerla a los sujetos particulares; en el estado moderno de derecho, ésta asentado el principio fundamental de la legalidad de la prestación tributaria, contenido en el aforismo latino "nullum tributum sine lege".

La fuente de la coerción es, exclusivamente la ley, por la cual el tributo adquiere una cualidad de prestación pecuniaria, objeto de una relación cuya fuente es la ley, entre dos sujetos: de un lado el que tiene derecho a exigir la prestación, el acreedor del tributo es decir el estado o la otra entidad pública que efectivamente, por virtud

de una ley positiva, posee ese derecho, y de otro lado el deudor, o los deudores, quienes están obligados a cumplir la prestación pecuniaria.

Así configurado el tributo, es evidente la naturaleza de relación de derecho y de relación obligatoria, es decir personal, el tributo mismo desde un punto de vista jurídico.

Para que la finalidad del tributo, es decir la exacta y tempestiva prestación pecuniaria sea cumplida, hacen falta medidas legales y administrativas dirigidas a asegurar o a controlar el cumplimiento de la prestación.

El cumplimiento de esta tarea se concreta en actos jurídicos de la Administración pública de diferente naturaleza, algunos reglados, otros discrecionales, otros con la característica de la titulada discrecionalidad técnica, algunos pertenecientes a la categoría de los actos de ciencia, otros a la de los actos de voluntad, a las órdenes: da lugar, además, a relaciones entre Administración pública y particulares, sean estos los sujetos de la obligación tributaria principal o de las accesorias, o sean otros sujetos, relaciones cuya finalidad última es la de favorecer o asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria, cuya finalidad más inmediata, sin embargo, es la de contribuir al desenvolvimiento de la actividad de la Administración pública.

Las relaciones entre la administración y los contribuyentes presuponen por lo menos la posibilidad de existencia de la obligación tributaria; pero este presupuesto lógico no se traduce necesariamente en presupuesto efectivo, es decir que aquellas pueden existir aun cuando no surja ninguna pretensión y su correspondiente obligación tributaria.

### **2.1.1 Clasificación de los tributos**

La clasificación de los tributos más conocida, es la tripartita, que determina la existencia de los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales.

#### **a) Impuesto**

El impuesto es una obligación pecuniaria, cuya fuente es la Ley y que, esencialmente, tiende a satisfacer necesidades y servicios públicos indivisibles “uti universi”.

Gastón Jeze, propone la siguiente definición: “...impuesto es aquella prestación pecuniaria requerida a los particulares por vía de autoridad, a

título definitivo y sin contrapartida con, el fin de cubrir las obligaciones públicas”<sup>17</sup>.

Al respecto Alejandro Ruzzo, dice “...impuesto es la cuota parte que el Estado coercitivamente exige en moneda a los contribuyentes en virtud de una ley para llenar las finalidades que le son propias”<sup>18</sup>.

El tratadista Francisco Nitti, citado por el profesor, Dr. Vicente Sierra Berrios, indica: “Es la extracción de riquezas efectuadas por el Estado o los Poderes Locales, de los recursos individuales de los componentes de la sociedad para poder proveer las necesidades públicas”<sup>19</sup>.

Entonces se puede confluir de los conceptos, en que el impuesto, es una prestación de valores pecuniarios exigidos a los individuos según reglas fijas con objeto de cubrir gastos de interés general y únicamente por el hecho de que los individuos deben pagarlo, sean del propio Estado.

Según el Código Tributario Boliviano, en su Art.10º, lo define como: “...es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación prevista por Ley, independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente”.

## **b) Tasa**

El concepto de Tasa como categoría tributaria ha experimentado una significativa evolución desde los primeros tiempos en que fuera empleado en el campo de las finanzas públicas hasta que alcanzo el siguiente. Tasa es el ingreso que se paga al Estado para la retribución de un servicio público realizado por éste y demandado voluntariamente por la sociedad a quién la prestación del servicio reportaba una utilidad.

En la doctrina moderna existen conceptos más amplios como lo que propone Giannini, “la tasa es un tributo que se exige en ocasión de la prestación de un servicio que se define en la ley como el presupuesto de hecho para cobrarlo”<sup>20</sup>.

El tratadista Francisco Nitti, define así: “La Tasa es la compensación de un servicio obtenido”.

---

<sup>17</sup> JEZE, Gastón, “Instituciones del Derecho Tributario”, Madrid, 1957.

<sup>18</sup> RUSO, Alejandro, “Derecho Financiero”, 1968.

<sup>19</sup> SIERRA, Berrios, Vicente, “Ob.Cit. Pág. 14

<sup>20</sup> GIANNINI, Donato, A., ob.cit. Pág. 50.

El Dr. Vicente Sierra Berrios, define: “Tasa es el pago del tributo por servicios recibidos como usuario”<sup>21</sup>.

En la exposición de motivos del Modelo Código Tributario OEA/BID, se sostiene esta doctrina en los términos siguientes: “El destino tiene que ser necesariamente la financiación del servicio cuyo funcionamiento constituye el presupuesto de la obligación. Si la razón que sirve de fundamento jurídico a la tasa es la prestación de un servicio estatal, es menester que el producto tenga como único destino el servicio mismo entendido éste en términos amplios; no se trata de una adecuación al coste que es un concepto de medición de las tasas que ha sido ya desechado, sino de una limitación en cuanto al destino de los fondos que se recauden, para evitar que las tasas se transformen en impuestos disimulados”<sup>22</sup>.

Según el Nuevo Código Tributario Boliviano (Ley 2492 de 2-08-03), en su Art. 11°, define: “Las tasas son tributos cuyo hecho imponible consiste en la prestación de servicios ó la realización de actividades sujetas a normas de Derecho Público individualizados en el sujeto pasivo, cuando concurren las dos siguientes circunstancias: Que dichos servicios y actividades sean de solicitud ó recepción obligatoria de los administrados; que para los mismos, esté establecida su reserva a favor del sector público por referirse a la manifestación del ejercicio de autoridad. No es tasa el pago que se recibe por un servicio de origen contractual ó la contraprestación recibida del usuario en pago de servicios no inherentes al Estado. La recaudación por el cobro de tasas no debe tener un destino ajeno al servicio ó actividad que constituye la causa de la obligación”.

El producto de la recaudación de la “tasa” debe ser destinado exclusivamente al servicio respectivo y no debe tener un destino ajeno al presupuesto de la obligación.

### **c) Contribuciones Especiales**

Estas tienen por finalidad distribuir los costos de las actividades públicas entre los beneficiarios, tales como aportes a la seguridad social. También existen las contribuciones de Mejora que tienen por objeto recuperar los costos de una obra y que fluyen a un grupo individualizado de beneficiarios.

Igualmente existe las contribuciones especiales que tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de determinadas obras públicas o de actividades estatales y cuyo producto no debe tener destino

<sup>21</sup> SIERRA, Berrios, Vicente, Ob.Cit.,pág.,16

<sup>22</sup> UNIÓN Panamericana, Edit. Washington, D.C. 1968, 2°, Edición.

ajeno a la financiación de dichas obras, es una actividad del Estado que produce beneficios especiales en el sujeto pasivo, y al igual que en la contribución de mejora, la recaudación no debe tener otro destino que el establecido por la Ley.

Según el Nuevo Código Tributario Boliviano en el Art.12°: “las contribuciones especiales tiene como hecho generador, beneficios derivados de la realización de determinadas obras o actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de dichas obras o actividades que constituyen el presupuesto de la obligación. El tratamiento de las contribuciones especiales emergentes de los aportes a los servicios de seguridad social se sujetará a disposiciones especiales, teniendo el presente Código carácter supletorio”.

Recalcar que por su fisonomía jurídica peculiar, se ubican en situación intermedia entre los Impuestos y las tasas, esta categoría comprende gravámenes de diversa naturaleza, pudiendo decirse que es:”la prestación obligatoria debida en razón de beneficios individuales ó de grupos sociales, derivados de la realización de obras públicas ó de especiales actividades del Estado”.

## **2.2. LOS ELEMENTOS DE LA RELACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA**

Siendo la obligación tributaria un vínculo jurídico de carácter personal, la misma se caracteriza por estar conformada por el sujeto activo ó acreedor de la tributación y el sujeto pasivo ó deudor y el objeto.

Los elementos del tributo están constituidos principalmente por tres que son:

- La obligación jurídica tributaria
- El sujeto activo o acreedor (Estado)
- El sujeto pasivo ó deudor (contribuyente)

La conjunción de los tres elementos es la que efectiviza la actividad tributaria del estado captando los recursos de los contribuyentes para luego destinar a satisfacer las necesidades básicas de la colectividad.

### **2.2.1. Obligación Jurídica Tributaria**

Desde el momento en que las personas y los entes públicos son parte integrante de la sociedad y reciben de éstos una serie de servicios públicos en base a sus contribuciones pecuniarias, surge desde ya una relación jurídica impositiva, por el cual el Estado en mérito de su potestad de imperio obliga mediante normas legales la tributación a las personas físicas o naturales y jurídicas.

Esta relación configura la obligación tributaria como relación de Hecho y Derecho ó como relación Jurídica de que deben hallarse los sujetos activos y pasivos, respecto al elemento material o presupuesto de hecho, en cuanto se produce el hecho generador.

Asimismo la relación jurídico tributaria es el vinculo entre el sujeto activo (Estado) y el sujeto pasivo (Contribuyente), este vinculo es obligacional y surge en el momento que se genera el hecho imponible, es decir en el momento en que se conoce al sujeto obligado al pago del tributo y la cuantía del mismo.

En el Derecho Tributario, la obligación tributaria es “ex lege”; o sea que únicamente tiene como fuente a la Ley y no la voluntad de las partes, por lo que surge la obligación de pago para el sujeto pasivo (deudor obligado) a favor del sujeto activo (acreedor del tributo).

Entonces podemos decir que la relación jurídica tributaria, está integrada por los correlativos derechos y obligaciones emergentes del ejercicio del poder tributario, que alcanzan al titular de este, por una parte, y a los contribuyentes y terceros por otra.

### **2.2.2. Sujeto Activo**

El sujeto activo de la relación jurídica tributaria es el Estado, es el ente acreedor del tributo, el que tiene derecho a la percepción del tributo.

La potestad ó el poder de aplicar tributos pertenece indiscutiblemente al Estado en lo legislativo, pero otros entes públicos pueden ser autorizados a recaudarlo y realizar todos los actos relativos a su administración.

Precisamente recogiendo estos conceptos, el nuevo Código Tributario, al referirse al Sujeto Activo, señala lo siguiente: “El sujeto activo de la relación jurídico tributaria es el Estado, cuyas facultades de recaudación, control, verificación, valoración e inspección, previa fiscalización, liquidación, determinación, ejecución, y otras establecidas en el Código son ejercidas por la Administración Tributaria nacional, departamental y



municipal dispuestas por ley. Estas facultades constituyen actividades inherentes al Estado”<sup>23</sup>.

El Estado crea organismos especializados otorgándoles la facultad de exigir directamente y en beneficio del fisco los tributos correspondientes, tales como Aduana Nacional, el Servicio de Impuestos Nacionales, gobiernos Municipales y otros dentro de nuestro sistema administrativo.

### **2.2.3. Sujeto Pasivo**

Es el contribuyente ó el responsable que debe servir la obligación; el sujeto pasivo es el que soporta la carga tributaria, es el que asume la posición deudora, que, de acuerdo a al ordenamiento jurídico, puede ser ajena a la obligación tributaria strictu sensu, pues la Ley le hace asumir la posición deudora a que sea cumplida en régimen de solidaridad y subsidiaridad.

De acuerdo al Código Tributario “Es sujeto pasivo el contribuyente ó sustituto del mismo, quién debe cumplir las obligaciones tributarias establecidas conforme dispone este Código y las leyes”<sup>24</sup>.

A lo señalado anteriormente, se debe agregar que ese sujeto pasivo puede ser persona natural ó jurídica, toda vez que el Código Tributario señala que: “Contribuyente es el sujeto pasivo respecto del cual se verifica el hecho generador de la obligación tributaria”.

Es sustituta la persona natural ó jurídica genéricamente definida por disposición normativa tributaria, quien en lugar del contribuyente debe cumplir las obligaciones tributarias, materiales y formales.

En consecuencia, el sujeto pasivo, son los sometidos a la potestad del Estado, que se presentan en situación de inferioridad, son los contribuyentes ó sustitutos de los mismos, quienes cumplen las obligaciones tributarias establecidas conforme a Ley.

La obligación tributaria, desde el lado del sujeto pasivo puede involucrar a distintas personas porque tienen conexión con esta circunstancia otros conceptos jurídicos como son de mancomunidad, solidaridad y subsidiaridad. El primero hace a la concurrencia ó pluralidad de obligados, el segundo a que dichos obligados pueden responder inclusive por las obligaciones de coobligados y el tercero significa la concurrencia de terceros que suplan la ausencia ó deficiencia de los principales.

---

<sup>23</sup> Art. 21 C.T.B.

<sup>24</sup> Art.22 C.T.B. ob. cit.

## 2.3. INTERPRETACIÓN DE LA TRIBUTACIÓN EN LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DEL ESTADO

La Constitución Política del Estado en Bolivia, es la primera fuente en sentido estricto para el Derecho tributario, esta norma no presenta un capítulo coordinado y sistemáticamente agrupado sobre cuestiones de la tributación, pero sí se da a sí misma, su carácter de ley fundamental. El Art. 410 refiere sobre la prioridad constitucional: “Todas las personas, naturales y jurídicas, así como los órganos públicos, funciones públicas e instituciones, se encuentran sometidos a la presente Constitución... la Constitución es la norma suprema del ordenamiento jurídico boliviano y goza de primacía frente a cualquier otra disposición normativa...”.

Diversos autores han mantenido esa posición, es así que para el constitucionalista Alipio Valencia Vega, “La Constitución, es la norma ó conjunto de preceptos fundamentales de una sociedad jurídica y políticamente organizada. La Constitución es la Ley fundamental, porque ella establece primariamente la formación y el desarrollo del Estado y es la Constitución de la que deriva por grados todo el resto del orden normativo o jurídico del Estado”<sup>25</sup>.

Asimismo Ernesto Daza Ondarza, indica “La Constitución Política del Estado es el Código Fundamental o Súper Ley, conforme el cual se determina la estructura del Estado; la forma de su gobierno, la organización y funcionamiento de sus órganos; se regulan y garantizan las libertades públicas y se fijan los límites a la actividad del poder”<sup>26</sup>.

De los conceptos señalados anteriormente, se colige que la Constitución Política del Estado es la “Ley fundamental”, “Ley suprema”, y Ley de leyes”, que define la organización de un determinado Estado. En sentido formal, es un texto escrito que contiene las normas fundamentales del Estado, las relaciones del Estado y la sociedad, el régimen de derechos y deberes de la persona.

Asimismo, en la norma fundamental constituye un deber la tributación en razón del art. 108 numeral 7, el cual es aplicable en relación a la Política Fiscal establecido entre los arts. 321 - 325, que hacen referencia a los lineamientos sobre los cuales debe basarse la tributación, orientada principalmente por principios, los cuales en razón de su importancia con el presente estudio son analizados en el siguiente subtítulo:

<sup>25</sup> VALENCIA Vega, Alipio, “Desarrollo del Constitucionalismo”, Edit. Juventud, La Paz, Pág. 47.

<sup>26</sup> DAZA Ondarza, Ernesto, “12 Temas de Derecho Constitucional”, Edit., U.M.S.S., Cochabamba, 1973 Pág.

### **2.3.1. Los principios constitucionales de la tributación**

Según la doctrina del Derecho Tributario existen principios constitucionales que justifican desde la propia Constitución Política del Estado a la tributación; los más importantes son: de legalidad, de igualdad y de generalidad y proporcionalidad.

Legalidad, este principio justifica el tributo, como resultado de la voluntad del soberano del Estado, en ese sentido es el parlamento quien en representación de los ciudadanos es la única instancia facultada para crear contribuciones mediante sanción de una Ley de la República, la Constitución Boliviana contempla este principio en su artículo.

Igualdad, también denominado principio de isonomía, presenta dos formas de interpretación: el de la igualdad del contribuyente ante la Ley y el de igualdad como base del impuesto y de las cargas públicas, estas dos interpretaciones o acepciones se vinculan entre sí en momentos en que se materializa el hecho generador; esta materializado en la Constitución Política del Estado como un deber constitucional en el artículo 128, inc. 7.

Generalidad, los tributos se aplican con un carácter de generalidad, es decir, abarca a todo el sistema tributario de una manera integral, a todas las categorías de personas o cosas previstas en la propia Ley y no solo a una fracción, está regulado en mismo artículo 108 de la Constitución Política del Estado.

## **2.4. INTERPRETACIÓN DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS EN VIGENCIA**

### **2.4.1. Los ingresos de futbolistas profesionales como hechos generadores de cargas tributarias**

La legislación tributaria, establece una serie de presupuestos de hecho o hipótesis a cuya realización asocia el nacimiento de la relación tributaria. A ese presupuesto de hecho o hipótesis configurado en las normas jurídicas tributarias en forma abstracta e hipotética, se le ha dado en llamar, hecho imponible.

Respecto de este hecho imponible, el presupuesto de hecho comprende todos los elementos necesarios para la producción de un determinado efecto jurídico, y sólo esos elementos, lo cual trae aparejada una triple consecuencia:

a) Que en una ausencia de uno cualquiera de los elementos que concurren a formar el presupuesto, el efecto jurídico en cuestión no se produce; b) Que no es posible establecer una distinción entre los varios elementos del presupuesto en cuanto se refiere a la causalidad jurídica Existente entre cada uno de esos elementos singulares y el efecto jurídico producido, y c) Que dos presupuestos distintos deben contener, al menos un elemento diverso, que es precisamente el que cualifica el presupuesto particular de que se trata en contraste con todos los otros presupuestos posibles.

## **2.4.2. Impuestos correspondientes a la prestación de servicios profesionales de futbolistas**

De relación con la Ley de Impuestos y el Código Tributario en vigencia, los impuestos que deben pagar los futbolistas por servicios profesionales prestados a favor de los clubs, deben ser interpretados a partir de la aplicación de la analogía, considerando como sujetos pasivos a los jugadores señalados, y tales tributos son los siguientes:

### **2.4.2.1. El impuesto al valor agregado**

El valor agregado, es la incorporación de valor que hace cada uno de los agentes económicos: proveedores de materia prima, productores, vendedores, etc., en el circuito de la producción de bienes y servicios.

El Impuesto al Valor Agregado, es un tributo que grava ese valor agregado (valor adicionado), que ha sido incorporado en cada una de las fases de la producción o comercialización de un bien o servicio.

El impuesto actúa en forma independiente dentro los procesos de producción y comercialización del producto o mercadería, por lo tanto no debe incluirse en su costo. En otras palabras, no tienen que producirse distorsiones en el movimiento contable ni en el cálculo del costo, porque la aplicación se hace al final de cada etapa de producción, distribución o venta de las mercaderías.

Este impuesto se paga cada vez que un agente económico incorpora un valor agregado, a diferencia del clásico impuesto

sobre ventas que se traduce en un solo pago al producirse la venta final del bien o servicios.

El IVA es un impuesto que recae sobre la venta de todo bien mueble situado o colocado en el territorio nacional, los contratos de obras, de prestación de servicios y toda otra prestación, cualquiera fuere su naturaleza, así como las importaciones definitivas.

La alícuota es del 13%, sobre el precio neto de la venta o la venta y/o prestación del servicio, y debe ser pagado mensualmente.

#### **2.4.2.2. El impuesto sobre las utilidades de las empresas**

Este impuesto conocido también como impuesto a los réditos, la renta o a las ganancias, tiene un origen relativamente moderno.

Es difícil encontrar un concepto de renta o rédito que englobe a la vez el aspecto económico y jurídico.

En sentido económico se considera renta todo beneficio obtenido por una persona de una fuente determinada, sea de: Capital en sentido amplio, propiedad inmobiliaria, y trabajo autónomo o en relación de dependencia.

La definición económica de renta comúnmente aceptada y acogida por las legislaciones tributarias dice que es el consumo más el incremento neto de patrimonio.

Desde el punto de vista tributario, existen dos teorías que son: de las fuentes y del incremento patrimonial.

La teoría de las fuentes, considera a la renta como un producto neto periódico obtenido de una fuente permanente (capital, inmueble, valores, industrias, minas, ganadería) deducido el gasto necesario para conservar la fuente de producción.

Las características esenciales de este tipo de renta son:

Existencia de una fuente estable.

Explotación de una persona física o jurídica con carácter económico.

Regularidad o periodicidad de los frutos que generan beneficio o renta.

La teoría de las fuentes tiene un carácter objetivo en el sentido que la renta son aquellos provenientes de actividades económicas lucrativas producidas dentro del territorio, independientemente de la nacionalidad o domicilio del contribuyente. Aunque igualmente puede adoptarse con un carácter mixto ambas modalidades teniendo en consideración la fuente o actividad económica, como la nacionalidad o el domicilio del contribuyente.

La teoría del incremento patrimonial, tiene un alcance más amplio, en el sentido que el beneficio del contribuyente a la renta potencial surge de todos los incrementos patrimoniales obtenidos, sean permanentes u ocasionales.

Los sujetos pasivos potenciales de la obligación tributaria, y que por ende pueden llegar a serlo en forma efectiva, tratándose del impuesto sobre la renta, pueden agruparse en:

- Entes públicos.
- Entes privados o sociedades.
- Personas físicas o naturales.
- Masa de bienes.

De acuerdo con la Ley de impuestos, son sujetos del impuesto todas las empresas públicas y privadas, incluidas las sociedades anónimas, sociedades anónimas mixtas, sociedades en comandita por acciones y en comandita simples, sociedades cooperativas, sociedades de responsabilidad limitada, sociedades colectivas, sociedades de hecho o irregulares, empresas unipersonales sujetas a reglamentación, sucursales, agencias o establecimientos permanentes de empresas constituidas o domiciliadas en el exterior y en cualquier otro tipo de empresas. Esta enumeración es enunciativa y no limitativa.

A los fines del impuesto, se entiende por empresa a toda unidad económica, inclusive las de carácter unipersonal, que coordinan factores de la producción en la realización de actividades industriales y comerciales, el ejercicio de profesiones liberales y oficios sujetos a reglamentación, prestaciones de servicios de cualquier naturaleza, alquiler y arrendamiento de bienes muebles u

obras y cualquier otra prestación que tenga por objeto el ejercicio de actividades.

Asimismo se consideran utilidades, rentas, beneficios o ganancias las que surgen de los estados financieros, tengan los mismos o no carácter periódico.

### **2.4.2.3. El impuesto a las transacciones**

Según la ley 843, este impuesto recae sobre: el comercio, la industria, la profesión, el oficio, el negocio, el alquiler de bienes, las obras y la prestación de servicios o de cualquier otra actividad lucrativa o no, cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste.

La alícuota es del 3% en razón del numeral 11 del Art. 1° de la Ley N° 1606 (Modificaciones a la Ley N° 843) de 22 de diciembre de 1994.

## **CAPITULO III**

# **FUNDAMENTOS FÁCTICOS Y EMPÍRICOS PARA LA REGULACIÓN DE LOS MECANISMOS JURÍDICOS TRIBUTARIOS**

### **3.4. SITUACIONES FÁCTICAS DE LA TRIBUTACIÓN**

La tributación por la prestación de servicios profesionales de fútbol en la actualidad es inexistente, toda vez que como resultado de debates realizados sobre los regímenes tributarios a los que deberían pertenecer los jugadores de fútbol profesional y su forma de tributación, no se alcanzó una posición en el marco de los principios constitucionales de la tributación y el ordenamiento jurídico vigente.

En la realidad fáctica, la dirigencia de los clubs de fútbol profesional, mantiene un doble discurso respecto a la forma de tributación de los futbolistas profesionales y la forma de contratación que ellos conllevan, mantienen una posición mediática de que el futbolista profesional es un dependiente de su Club y que corresponde un la celebración de un contrato deportivo de trabajo, pero en los hechos suscriben contratos por prestación de servicios profesionales, los cuales en razón de su importancia se evidencia a partir del análisis de un documento de contratación suscrito por el Club Bolívar y un jugador.

### **3.5. PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE ENCUESTAS REALIZADAS**

Con el objeto de evidenciar en la realidad empírica la necesidad de la modificación a la ley 843 y establecer los mecanismos jurídicos de tributación de los futbolistas profesionales, se llevo adelante el trabajo de campo aplicando la técnica de la encuesta, según sus características y elementos considerados suficientes por la metodología de investigación; en tal sentido se trabajo sobre la muestra determinada en 60 jugadores profesionales de fútbol todos pertenecientes a Clubs de Futbol Profesional en la ciudad de La Paz

Se realizo un modelo de encuesta, consistente en un formulario de preguntas, según la necesidad de los objetivos a alcanzar con el estudio y la verificación de la



hipótesis, a cuyo efecto se han dirigido encuestas a los jugadores de fútbol profesional, cuyos resultados se presentan y analizan a continuación.

La interpretación de la información empírica lograda en el trabajo de campo por la aplicación de la encuesta efectuada considerando las variables de la hipótesis de estudio y además sus resultados, es presentado en gráficos y cuadros que muestran porcentajes respecto al tipo de respuesta lograda, de la siguiente forma:

### 3.4.3. Resultados generales de la muestra

Inicialmente se analizan las características generales de los sujetos encuestados (como ser edad, sexo, y ocupación u oficio) de la siguiente manera:

Parámetros por grupo etáreo	Nº de Personas	Porcentaje
Edad		
De 18 a 20	4	7%
De 21 a 30	39	65%
De 31 a 40	17	28%
De 41 a __	0	0%

Fuente:

Elaboración propia.



Fuente: Elaboración propia.

Quienes más se dedican al juego del fútbol en el nivel profesional que a los efectos de la tributación implica una actividad económica, son las personas comprendidas entre las edades de 21 y 30 años, que representan el 65% de los encuestados; este permite teorizar, que es la población económicamente activa la se enmarca dentro el indicador.

El 28% que representa a los jugadores profesionales de fútbol también marca relevancia, toda vez que los jugadores profesionales comprendidos entre los 31 y 40 años, ya están en su última etapa de productividad.

El restante 7% de los encuestados, representan a quienes se inician como jugadores de fútbol en el profesional, aunque muchos se inician a una edad inferior.

Diferencia de genero	Nº de Personas	Porcentaje
Masculino	60	100%
Femenino	0	0%

Fuente:

Elaboración propia.



Por los resultados obtenidos, es la población masculina la que está registrada en diferencia total respecto a la población femenina en los Clubs de Futbol Profesional, alcanzando el 100% de los encuestados.

Este aspecto se debe a que la Liga del Futbol Profesional Boliviano, solo organiza torneos de fútbol profesional para varones y no así para mujeres, aunque torneos femeninos se desarrollan en las categorías amateurs o aficionado.

Profesión u oficio de la muestra	Nº de Personas	Porcentaje
----------------------------------	----------------	------------

Jugador de Futbol Profesional	60	100%
Otro	0	0

Fuente: Elaboración propia.



El 100% de la muestra señala que su única formación profesional es la de ser jugador profesional de fútbol, y esa es la razón fundamental de su pertenencia y prestación de servicios a favor de los clubs de fútbol profesional asociado a la Liga del Futbol Profesional Boliviano.

La categoría de jugador profesional de fútbol, es adquirida por los jugadores a partir del momento en que cualquier Club de fútbol profesional afiliado o asociado a la Liga del Futbol Profesional Boliviano, los contrata para integrar su plantel futbolístico.

Profesión u oficio de la muestra	Nº de Personas	Porcentaje
Bolívar	20	34%
The – Strongest	20	33%
La Paz Futbol Club	20	33%

Fuente: Elaboración propia.



Para la realización del trabajo de campo, se ha tomado como sujetos a encuestar a los jugadores de fútbol profesional pertenecientes en los Clubs Bolívar, The Strongest y La Paz Fútbol Club, parte de la Liga del Fútbol Profesional Boliviano.

Los porcentajes de jugadores profesionales de futbol encuestados, son similares entre el 33% y 34%, toda vez que los equipos de futbol tienen cantidades similares de jugadores.

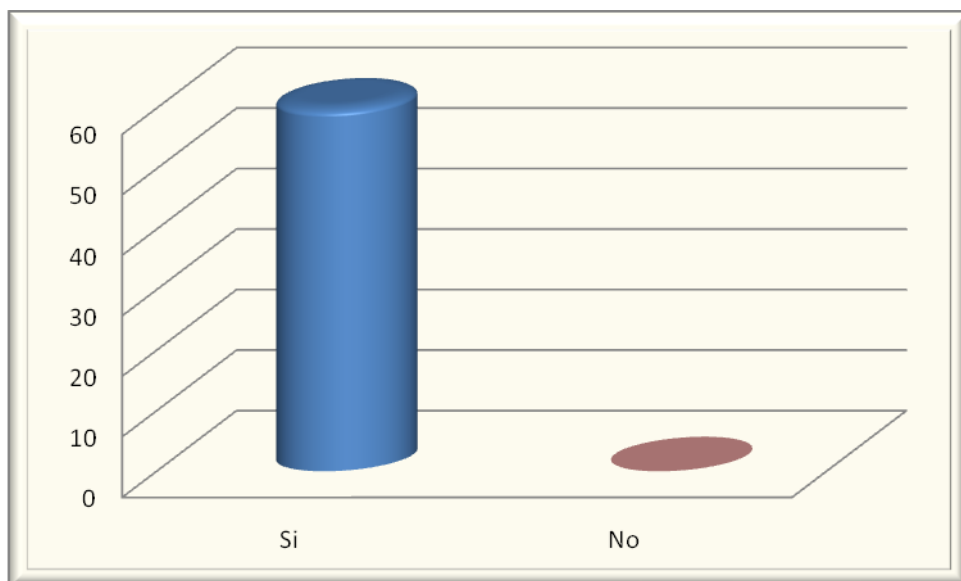
#### **3.4.4. Interpretación de las encuestas**

A objeto de la verificación de la hipótesis, se han analizado los resultados de las encuestas particularizando cada pregunta.

##### Pregunta N° 1

¿Conoce usted que es el Fútbol Profesional?

<b>Preg. N° 1.- Respuesta obtenida</b>	<b>N° de Personas</b>	<b>Porcentaje</b>
Si	60	100%
No	0	0%

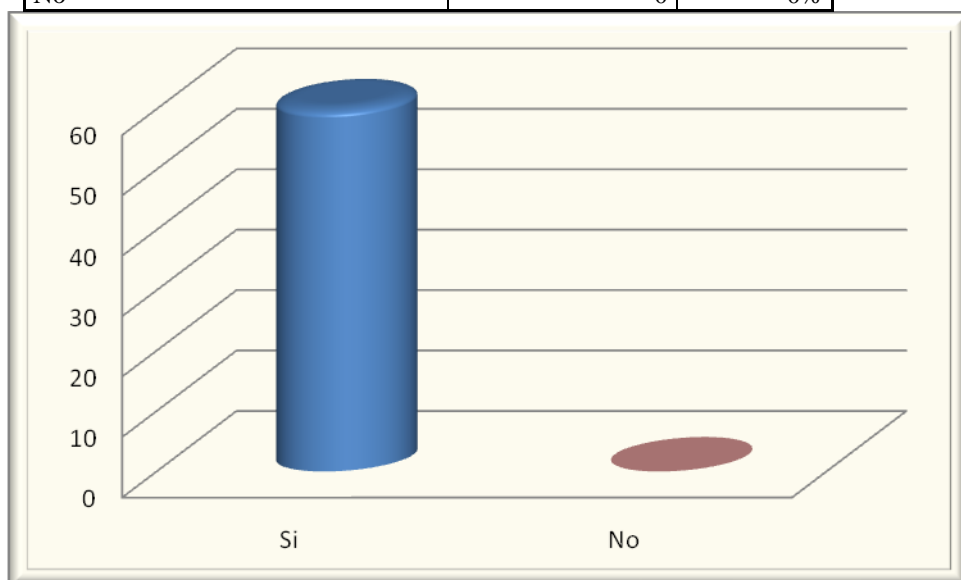


El 100% de los encuestados señalan a que conocen lo que es el futbol profesional, haciendo referencia a que solo en los equipos asociados a la Liga del Fútbol Profesional Boliviano, se desarrolla futbol en la categoría profesional.

Pregunta N° 2

¿Puede establecer la diferencia entre Futbol Profesional y Futbol Amateur?

Preg. N° 2.- Respuesta obtenida	Nº de Personas	Porcentaje
Si	60	100%
No	0	0%

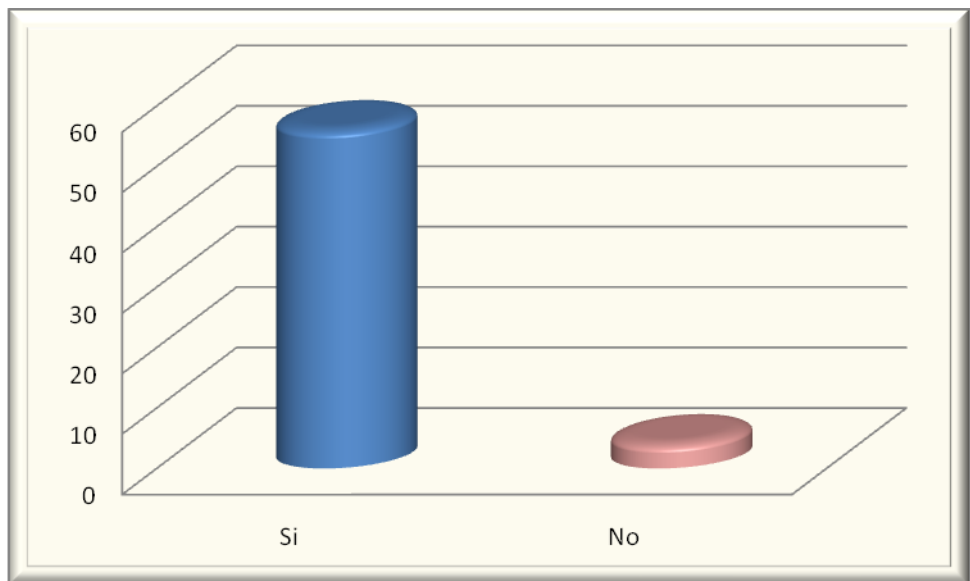


El conjunto de los encuestados diferencian el fútbol, refiriendo a que el llamado fútbol aficionado se desarrolla en las ligas inferiores y escuelas de futbol, así como en las prácticas en tanto actividad simplemente cultural, empero reiteran a que solo se puede jugar profesionalmente en los torneos organizados por la Liga del Fútbol profesional Boliviano, y además los torneos internacionales.

### Pregunta N° 3

¿Usted juega futbol a nivel Profesional?

Preg. N° 3.- Respuesta obtenida	N° de Personas	Porcentaje
Si	56	93%
No	4	6%



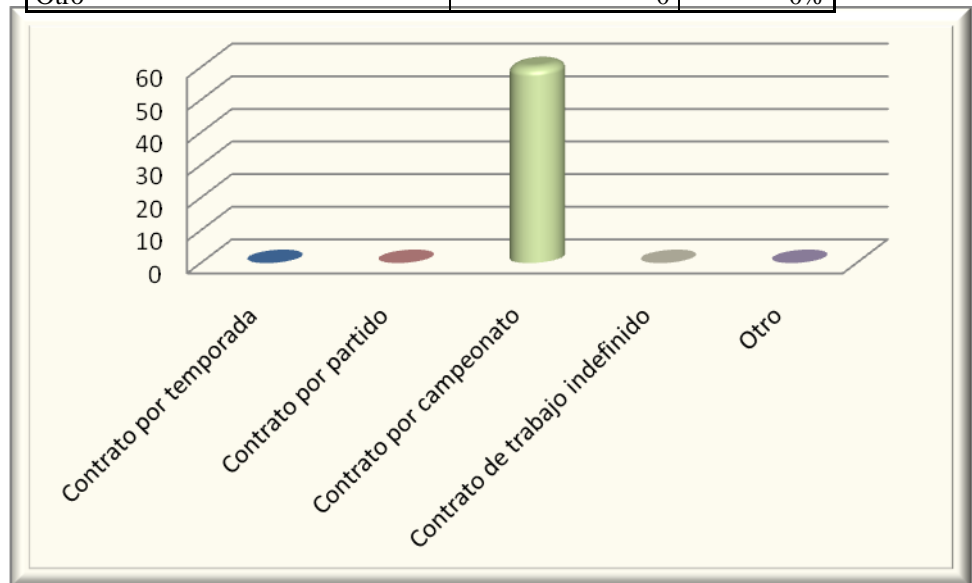
Todos los encuestados admiten en la encuesta, a que ellos desarrollan el futbol profesional, toda vez que fueron contratados por los Clubs por sus servicios futbolísticos como profesionales.

### Pregunta N° 4

¿Con el club al que pertenece, qué tipo de contrato suscribió de los que se señala a continuación?

Preg. N° 4.- Respuesta obtenida	N° de Personas	Porcentaje
---------------------------------	----------------	------------

Contrato por temporada	0	0%
Contrato por partido	0	0%
Contrato por campeonato	60	100%
Contrato de trabajo indefinido	0	0%
Otro	0	0%



Respecto al tipo de contrato que deben suscribirse entre los Jugadores Profesionales de fútbol y los Clubs de Fútbol Profesional, la dirigencia de los Clubs realiza doble interpretación de la norma según sea la coyuntura, por una parte hace creer a los jugadores que se suscriben contratos deportivos de trabajo, pero en los contenidos de los contratos se transgreden los derechos sociales.

Por la encuesta realizada se puede evidenciar que es el 100% de la muestra encuestada, fueron contratados por campeonato, es decir solo por tiempo determinado, pero muchos de ellos también señalaron que puede extenderse el contrato por más campeonatos, toda vez que las temporadas son anuales y pueden organizarse hasta tres campeonatos, además de la participación en los torneos internacionales.

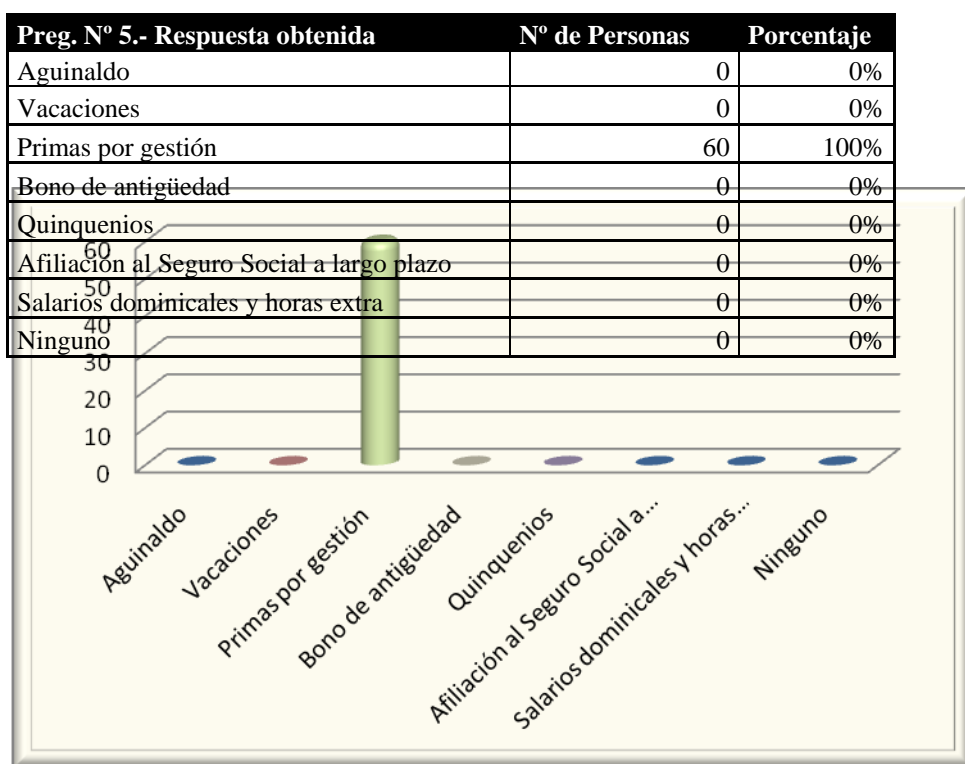
Los contratos deportivos no pueden quebrantar las normas sociales, por tanto no pueden suscribirse más de dos contratos de trabajo es decir por más de dos campeonatos, pero la realidad evidencia tal aspecto.

Los contratos suscritos, desestiman toda clase de derechos sociales que favorecen al empleado en la relación obrero – patronal, se circunscriben a la regulación del tipo de servicio y rendimiento que debe desempeñar el jugador a favor del club, además se señala que no existe salario, sino más bien un monto por el total del contrato que debe ser dividido por la

cantidad de meses que constara el campeonato, y que será cancelado mensualmente, asimismo se reconocen primas por campeonatos.

Pregunta N° 5

¿Cuál o cuáles de los siguientes beneficios, le reconoce el club al que pertenece por el tipo de actividad profesional que Ud. Cumple?



De enmarcarse en la relación laboral a los contratos deportivos de trabajo, los Clubs de Fútbol Profesional deberían asumir las cargas laborales a favor del trabajador, pero el 100% de la población encuestada señala que no perciben beneficios laborales como ser Aguinaldo, Vacaciones, Bonos de Antigüedad, Quinquenios, Seguros Sociales, Salarios Dominicales.

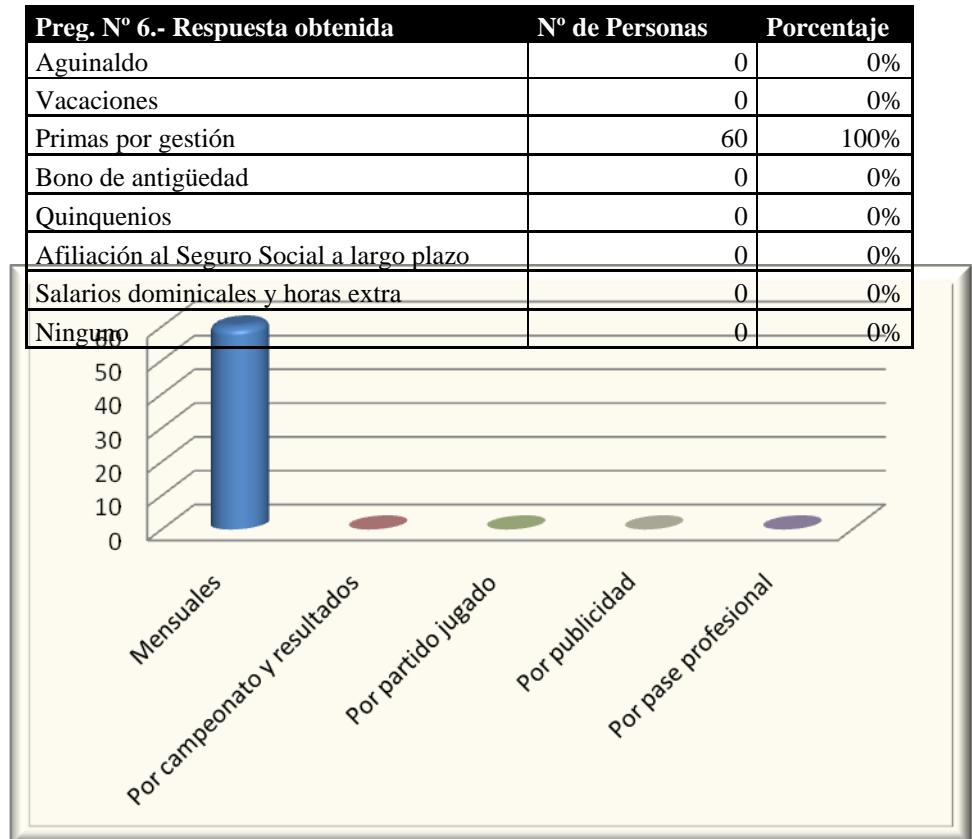
Por la grafica se puede evidenciar que si bien se suscriben contratos deportivos de trabajo, en la realidad fáctica se estarían vulnerando derechos sociales en desmedro de los trabajadores (en caso de interpretar la norma concibiendo al jugador de futbol como dependiente).

Cabe señalar que la norma sustantiva civil, si permite la celebración de contratos civiles por prestación de servicios para todo tipo de profesionales, los cuales no se regulan por el derecho laboral, pero en tanto actividad económica están sujetas a cargas tributarias.



Pregunta N° 6

¿Qué tipo de pagos usted recibe por la actividad futbolística que cumple?



Como se había señalado, en efecto los jugadores de futbol profesional si perciben una remuneración por sus servicios profesionales prestados a favor de los Clubs, pero los mismos no constituyen salarios, sino una cuota del total pactado.

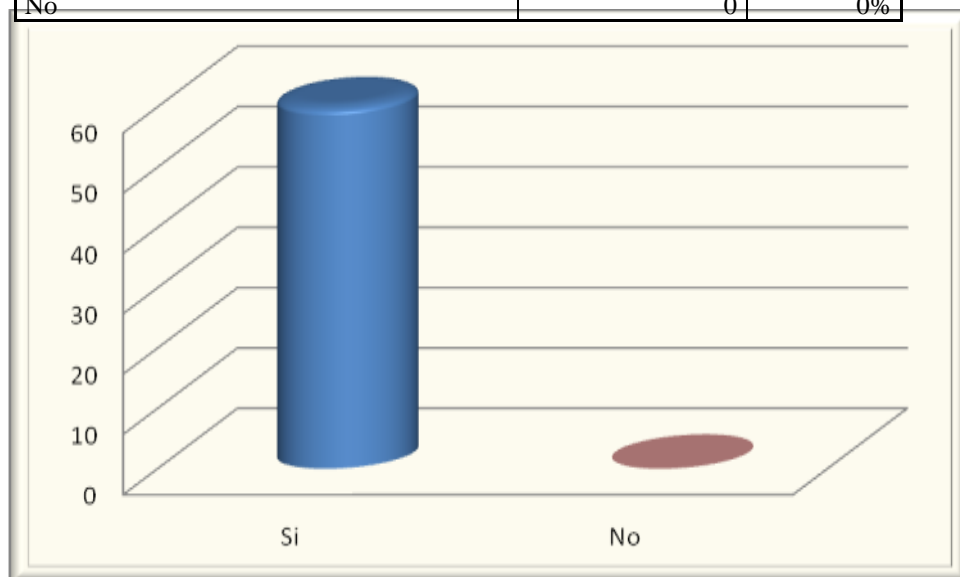
El 100% de los encuestados señalan a que si reciben una remuneración mensual, pero confunden al mismo con un salario cual existe en la relación laboral.

De relación con el objeto de estudio, estos ingresos recibidos por los futbolistas, constituyen los hechos generadores de cargas tributarias, por tanto la prestación de servicios en la actividad futbolística evidencian la existencia de una actividad económica a los fines de la tributación.

Pregunta N° 7

¿Cuándo el Club realiza los pagos a los jugadores profesionales de futbol, lo hace mediante papeleta de pago mensual y registró en planillas del Ministerio de Trabajo?

Preg. N° 7.- Respuesta obtenida	N° de Personas	Porcentaje
Si	60	100%
No	0	0%

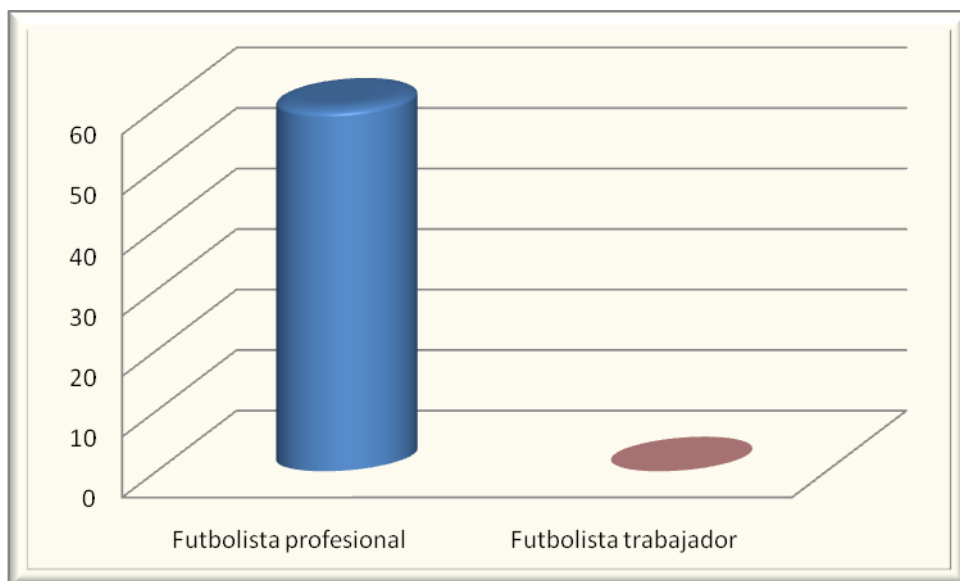


Según la normativa laboral, los salarios deben ser cancelados mensualmente a los trabajadores, y los mismos deben realizarse mediante papeletas de pago cuyas planillas deben ser remitidas al Ministerio de Trabajo, empero en la realidad solo se extienden los pagos mediante recibos o cheques de los cuales la autoridad laboral no tiene conocimiento; en ese sentido el 100% de los encuestados señalan tales aspecto

#### Pregunta N° 8

¿Podría diferenciar el tipo de actividad futbolística que usted desempeña?

Preg. N° 8.- Respuesta obtenida	N° de Personas	Porcentaje
Futbolista profesional	60	100%
Futbolista trabajador	0	0%

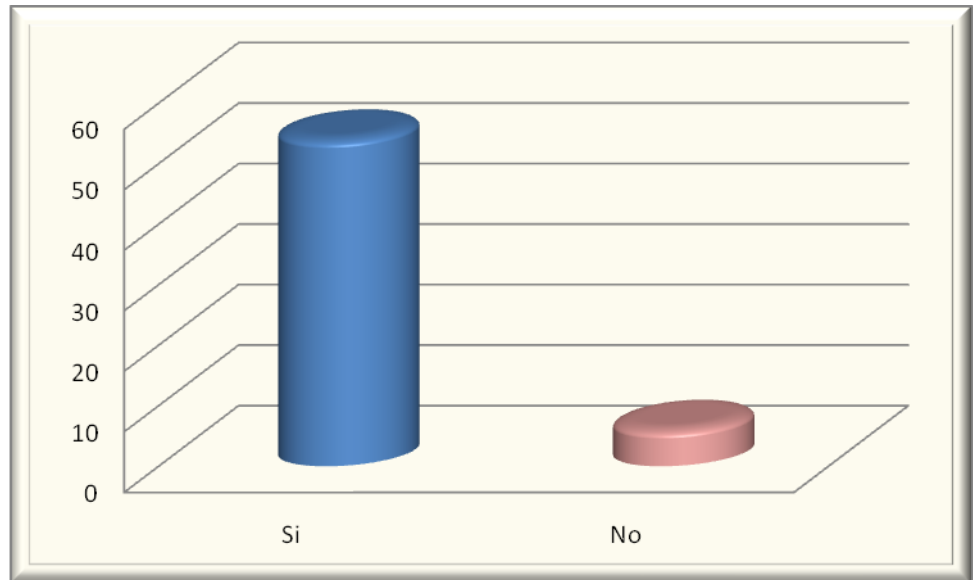


Todos los futbolistas encuestados, es decir el 100% señalan a que se despeñan como futbolistas profesionales y no como trabajadores, he ahí el problema de la interceptación de la norma realizada por la dirigencia de los Clubs para inviabilizar el cobro por parte del Estado a impuestos en la actividad futbolística profesional.

#### Pregunta N° 9

¿Ud. Podría pagar impuestos en su condición de jugador de futbol profesional?

Preg. N° 9.- Respuesta obtenida	N° de Personas	Porcentaje
Si	54	90%
No	6	10%



El 100% de la población encuestada, estaría en disponibilidad de asumir las cargas tributarias referentes a su actividad y pagar los correspondientes impuestos pero como futbolistas profesionales.

### **3.6. INTERPRETACIÓN DE ENTREVISTAS**

Dra. Marlene Ardaya, Directora de Impuestos Nacionales

Los futbolista deben pagar sus impuestos, como profesionales que es como corresponde,...habrá mano dura no aceptará ningún tipo de privilegios. Si no existe la predisposición de ellos a pagar impuestos como profesionales independientes... Todos aportamos al país y todos utilizamos y disfrutamos de plazas, calles, servicios y demás, porque para eso son los impuestos, muchos de sus hijos estudian en colegios fiscales obviamente tienen que pagar impuestos aquí no es cuestión de que no quieran pagar, van a pagar lo que dice la ley y la administración va ser tan dura con ellos como con cualquier otro contribuyente.

## **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

### **3. CONCLUSIONES**

El fútbol en su dimensión deportiva constituye una actividad cultural, pero cuando este trasciende a la categoría de profesional, constituyen en sí misma una actividad económica, toda vez que existe relación jurídica tributaria, donde el jugador profesional de fútbol, se constituye en sujeto pasivo ante la administración tributaria.

La remuneración por la prestación de servicios profesionales de fútbol, de relación con la ley de impuestos, se constituye en el hecho generador de cargas tributarias, que deben ser asumidos por los sujetos pasivos, a partir de la emisión de facturas.

En razón de los principios constitucionales de la tributación, en la tributación debe materializarse la igualdad, sobre la capacidad contributiva del contribuyente, en ese sentido los jugadores de fútbol pueden contribuir según sus ingresos percibidos, pero sujetos los regímenes que se establezcan en la Ley de Impuestos.

Se ha demostrado que en la normativa vigente, no existen mecanismos jurídicos que permitan a los jugadores profesionales de fútbol, tributar por la remuneración que perciben por el pago de sus servicios profesionales.

Los Clubs de Fútbol Profesional, manejan un doble discurso respecto a la forma de la suscripción de contratos, aparentan suscribir contratos deportivos de trabajo, pero tales contratos en su contenido hacen referencia a servicios profesionales, y no se consideran los beneficios sociales propios de las relaciones laborales.

### **4. RECOMENDACIONES**

Al no existir una interpretación del Derecho Constitucional de la Iniciativa Legislativa Ciudadana ni la ley especial que se requiere según la Constitución Política del Estado vigente, que faculta a la sociedad a presentar directamente al Congreso de la República proyectos de Ley, de manera apropiada corresponde a la sociedad elaborar solo anteproyectos de ley, en tal sentido es que se propone como resultado del estudio realizado un anteproyecto de ley.

De la revisión de la estructura de proyectos y anteproyectos de ley, presentados ante los diferentes Comités y Comisiones de ambas Cámaras del Parlamento Boliviano, se pudo establecer que existe una estructura básica para la elaboración de las iniciativas de las leyes, la misma que por lo general consta de dos partes: una que corresponde a la exposición de motivos, donde se fundamenta y argumenta con datos, evidencias y

documentación la necesidad de la existencia de la nueva norma jurídica, y otra con el contenido del cuerpo de la normativa.

En razón de la realización de la tesis, a nivel de Legislación, Doctrina y además haber evidenciado el comportamiento la falta de mecanismos jurídicos tributarios que permitan el cobro de impuestos a jugadores profesionales de fútbol, fundamentado además mediante estudios de campo, se propone la modificación de la Ley N° 843 (Ley de Impuestos), a objeto de incorporar en la norma como sujetos activos a los jugadores profesionales de fútbol en los siguientes impuestos: Impuesto al Valor Agregado, Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas e Impuesto a las Transacciones.

Se propone la modificación de los preceptos jurídicos señalados en un anteproyecto de ley que se desarrolla a continuación:

#### **4.1.Exposición de motivos**

El Estado Boliviano, en el marco del Estado Derecho, concibe a la seguridad jurídica como elemento principal de las relaciones sociales, otorgando la certeza de que todo ciudadano boliviano cumple y cumplirá las normas vigentes.

La exposición de motivos para el proyecto de ley de modificación de los arts., 3, 38 y 73 de la ley 843, de 20 de mayo de 1986 que regula los impuestos vigentes en Bolivia, en base a las siguientes razones.

Se ha evidenciado que la ley de impuestos en vigencia, se ha sido interpretada de manera limitativa en cuanto a los sujetos pasivos de la tributación, aspecto por el cual se pretende entender que la misma no tiene alcance sobre el ejercicio de la actividad futbolística profesional, motivo por el cual los mismos se niegan a contribuir por no haberse señalado al futbol profesional como hecho generador de cargas tributarias, en la norma que regula los impuestos.

Obedeciendo al principio de universalidad de tributación establecido en la Constitución Política del Estado, además del deber de toda persona a contribuir en función de sus posibilidades e ingresos económicos al sostenimiento de los servicios públicos, no debe haber discriminación respecto a el tipo de contribuyente, más bien debe aplicarse el carácter de proporcionalidad de ingresos económicos para poder tributar al Estado.

Se evidencio, que la interpretación equivocada de la ley de impuestos y la Ley del Deporte, ha permitido que Dirigentes del futbol Profesional en Bolivia y Futbolistas Profesionales no quieran tributar al Estado, aspectos que constituyen actos de evasión tributaria, penado por ley, toda vez que ni siquiera

aceptan su empadronamiento y tramitación del Número de Identificación Tributaria.

La interpretación de una ley no puede favorecer a la informalidad, a la evasión y el fraude por ningún motivo.

## **4.2. Texto del cuerpo normativo**

Anteproyecto de ley No \_\_\_\_\_

### **ANTEPROYECTO DE LEY DE MODIFICACIÓN DE LOS ARTS. 3, 38 y 73 DE LA LEY N° 843 DE 20 DE MAYO DE 1986, QUE REGULA LOS IMPUESTOS VIGENTES EN BOLIVIA**

Artículo 1° (Objeto).- La presente norma tiene por objeto el establecimiento del régimen tributario aplicable para la tributación de los jugadores de futbol profesionales, en su nivel profesionalizado en todo el territorio del Estado.

Artículo 2° (Alcance).- La norma tributaria tendrá alcance en todo el territorio del Estado Boliviano.

Artículo 3° (Ámbito de aplicación).- Las disposiciones contenidas en el presente cuerpo normativo, serán aplicadas a la prestación de servicios de futbolistas profesionales a cualquier equipo asociado o afiliado a la Liga del Futbol Profesional Boliviano, la Federación Boliviana de Futbol y el futbol regulado por la Federación Internacional de Fútbol y Asociados, independientemente de que los jugadores sean extranjeros o bolivianos.

Artículo 4° (Sujetos pasivos).- La norma tributaria considera la inclusión de sujetos pasivos de la tributación de los servicios profesionales futbolísticos, a todos los jugadores de futbol en el nivel profesional, en razón del artículo precedente.

Artículo 5° (El pago por servicios futbolísticos profesionales como hecho generador de impuestos).- A los efectos de la presente norma se entiende que el hecho generador de cargas tributarias en el futbol profesional, es el pago por los servicios profesionales de fútbol a los jugadores de futbol profesional, cualquiera sea su forma de pago, aspecto que es extensible a ingresos derivados del propio hecho generador.

Artículo 6° (Reforma tributaria).- Se modifica la Ley de Impuestos con el objeto de incorporar los servicios remunerados de futbolistas profesionales en los siguientes artículos:

*Impuesto al valor agregado*

*ARTICULO 3°.- Son sujetos pasivos del impuesto quienes:*

- a) En Forma habitual se dediquen a la venta de bienes muebles;*
- b) Realicen en nombre propio pero por cuenta de terceros venta de bienes muebles;*
- c) Realicen a nombre propio importaciones definitivas;*
- d) Realicen obras o presten servicios o efectúen prestaciones de cualquier naturaleza;*
- e) Alquilen bienes muebles y/o inmuebles;*

*Adquirido el carácter de sujeto pasivo del impuesto, serán objeto de gravamen todas las ventas de Bienes muebles relacionadas con la actividad determinante de la condición de sujeto pasivo, cualquiera fuera el carácter, la naturaleza o el uso de dichos bienes.*

***La presente norma no podrá ser entendida como limitativa, sino más bien como enunciativa respecto a la identificación de sujetos pasivos, en ese entender el inciso d), es extensible a todo tipo de servicios, entre los que se incluye la remuneración a la prestación de servicios de futbolistas profesionales.***

#### *Impuesto sobre las utilidades de las empresas*

***ARTICULO 38.- A los efectos de este impuesto se entenderá por empresa toda unidad económica, inclusive las de carácter unipersonal, que coordine factores de producción en la realización de actividades mercantiles lucrativas (entre las que se comprenderá también a los deportistas profesionales, cuyo servicio profesional lo identificará como empresario unipersonal).***

#### *Impuesto a las transacciones*

***ARTICULO 73°.- Son contribuyentes del impuesto las personas naturales y jurídicas, empresas públicas y privadas y sociedades con o sin personalidad jurídica, incluidas las empresas unipersonales (su alcance, será también sobre las deportistas profesionales, en condición de profesionales empresarios unipersonales).***

Artículo 7° (Reforma a la Ley del Deporte).- Se modifica la Ley del Deporte, en su artículo N° 11 de la siguiente manera:



*Artículo 11° (Marco Jurídico) El deporte profesional desarrollará sus actividades en el marco de las siguientes disposiciones:*

*I. Los clubes que integran el deporte profesional, podrán ser de naturaleza institucional sin fines de lucro y empresarial con fines de lucro.*

*II. Los clubes que fomentan el deporte profesional deberán contar necesariamente con una estructura organizativa técnica, infraestructura deportiva apropiada y desarrollarán la modalidad de formación deportiva.*

*III. El deportista profesional percibirá, por la prestación de sus servicios, a una remuneración económica establecida en un contrato de **servicios profesionales**.*

*IV. La relación **contractual** que vincule al deportista con el club, **estará sujeta al ordenamiento jurídico vigente y toda reglamentación especial de la actividad deportiva.***

Artículo 8° (Disposiciones Transitorias).- El Poder Ejecutivo, a partir de la vigencia de la presente ley, dispone de 30 días para realizar el empadronamiento de todos los futbolistas profesionales que prestan sus servicios profesionales a los Clubs de Fútbol Profesional Bolivianos.

Artículo 9° (Disposición Final).- Quedan derogadas todas las disposiciones contrarias a la presente Ley.

Es dado en la Sala de Sesiones del Honorable Congreso Nacional, a los siete días del mes de agosto de dos mil nueve años.

Remítase la presente normativa al Poder Ejecutivo, para fines constitucionales.

## **BIBLIOGRAFÍA**

República de Bolivia. Ley N° 12760 de 6 de Agosto de 1975 Código Civil Boliviano.

Futboldebolivia.blogspot.com. citando al matutino La Prensa.

OSSORIO Manuel. Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales. Guatemala. Editada y realizada electrónicamente por DATASCAN. 2006.

ZORRILLA, Santiago, TORREZ. Guía para elaborar la Tesis.

Centro Especializado en Investigación e Informática en Bolivia, La Enciclopedia Jurídica Virtual. Bolivia. (Edición Electrónica en CD). 2004.

El Fútbolín. La historia del Fútbol. España. Extraído el 31 de enero de 2008, del Sitio Web <http://www.elfutbolin.com/historiadelfutbol>.

FIFA. Historia del fútbol. 1 Edición. Editorial FIFA. 2007.

STANTON William, ETZEL Michael y WALKER Bruce. Fundamentos de Marketing. México. 13ª. Edición, Mc Graw Hill. 2004.

SANDHUSEN Richard. Mercadotecnia. México. 1ª Edición, Compañía Editorial Continental. 2002.

Lamb Charles, Hair Joseph y McDaniel Carl. México. Marketing. 6ª Edición, International Thomson Editores. 2002.

MarketingPower.com, de la American Marketing Association, Sección Dictionary of Marketing Terms, Obtenido en Fecha: 22 de Agosto del 2006, de la Versión Original en Inglés.

Kotler Philip, Bloom Paul y Hayes Thomas. El marketing de Servicios Profesionales. España. Editorial Paidós SAICF. 2004.

CALDERÓN, Limpias, Carlos Eugenio: "Apuntes de Cátedra de Derecho Financiero y Tributario", UMSA, La Paz, Bolivia, 2005.

BENÍTEZ, Rivas, Alfredo, Compendio de Derecho Financiero Boliviano, Tomo I, Primera Ed., La Paz.

OTALORA. Urquizu, Carlos, "Notas sobre la Evolución del Sistema Tributario Boliviano", DUI, 1987.

JEZE, Gastón, Instituciones del Derecho Tributario, Madrid, 1957.

RUSO, Alejandro, Derecho Financiero, 1968.

SIERRA, Berrios, Vicente: “Apuntes de Legislación Tributaria”, Carrera de Auditoria, UMSA, La Paz, Bolivia, 1992.

GIANNINI, Donato: “Instituciones de Derecho Tributario”, Madrid, 1957. SIERRA,

UNIÓN Panamericana, Edit. Washington, D.C. 1968, 2º, Edición.

VALENCIA Vega, Alipio, Desarrollo del Constitucionalismo, Edit. Juventud, La Paz.

DAZA Ondarza, Ernesto, 12 Temas de Derecho Constitucional, Edit., U.M.S.S., Cochabamba, 1973.

## *Anexos*