

**UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS**

**CARRERA CONTADURÍA PÚBLICA**



**LA PROBLEMATICA TRIBUTARIA EN LAS EMPRESAS  
BOLIVIANAS**

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

**MÓDULO ACTUALIZACIÓN NIVELACIÓN Y EVALUACIÓN**

Trabajo Informe presentado para la obtención del Grado de Licenciatura

**POR: FLORES SEMPETEGUI SENON MARIO**

LA PAZ – BOLIVIA

Diciembre, 2018

## **Agradecimientos**

A Dios en primer lugar, y a mi familia por la paciencia y el apoyo incondicional en la elaboración de este trabajo.

## RESUMEN

En la presente monografía se analiza la problemática tributaria en nuestro país, estudiando distintas variables las cuales podrían ser las causas para que se genere una serie de inconvenientes principalmente para los contribuyentes, se trata de discernir y poner a consideración cuales son los motivos que provocan dicha problemática y porque en nuestro país se han incrementado los conflictos entre la Administración Tributaria y los Contribuyentes, porque gran parte de los mismos no ingresan o hacen lo posible por no ingresar al Régimen General estando registrados en otros regímenes que no les corresponden o incluso muchos otros ni siquiera estar registrados en ante la Administración Tributaria realizando sus actividades económicas de forma clandestina o ilegal, con la consecuencia de no tributar y afectándose a las recaudaciones del Estado.

Establecer cuales son los errores que cometen los contribuyentes en la declaración y pago de los tributos, si las causas son voluntarias o involuntarias, o si es simplemente la falta de una cultura tributaria y como podrían estos subsanar los errores que cometen, los cuales son terriblemente perjudiciales para las empresa que aparte de los recursos económicos que puedan perder como producto de estas controversias invierten un valioso tiempo que podrían haberse utilizarse de manera mas efectiva. Para lograr tener una comprensión mejor del tema propuesto se debe hacer una comparación con los impuestos que están en vigencia en otros países, lo cual podría darnos una idea de si el Sistema Tributario Boliviano es muy riguroso o por el contrario es bastante flexible, ya que el país está constantemente conflictuado en lo que se refiere a la tributación no solo con los grandes empresarios, sino también con los medianos y pequeños empresarios y ni que decir con los comerciantes inscritos en otros regímenes.

Se hace una comparación con otros países donde no se ha generado tanto conflicto en lo que se refiere a la tributación par lo cual se tiene que tener conocimiento de la legislación boliviana en lo que refiere a los tributos vigentes en nuestro país para poder ver si es que es la legislación boliviana es correcta o si es que dicha legislación tiene vacios legales que no han sido corregidos o subsanados, lo cual podría ser una explicación válida, dado que el Sistema Tributario Boliviano es relativamente nuevo y es recientemente desde el año 2005 en que se ha modernizado y reformado su funcionamiento, no solo en su infraestructura, sino también tecnológicamente y con la llamada Institucionalización, la cual debía ser un gran avance y consolidar la función que le confiere el Estado.

También cuales son las causas de que la Administración Tributaria se vea constantemente envuelta en controversias con los contribuyentes, y de qué manera se pueden subsanar todos estos conflictos, y si es que ésta es demasiado rigurosa en el cobro de los tributos o es que no ha logrado orientar a los contribuyentes o socializar su rol de recaudador, haciendo que el contribuyente comprenda no solo que tiene la obligación de contribuir, sino que quiera contribuir voluntariamente, y porque el contribuyente es tan renuente a la cancelación de los tributos, como podría hacerse más efectivo el cobro de los mismos sin tener que recurrir a medios coercitivos y sin tener que llegar a conflictos,

Analizar si es que las alícuotas que es el Estado ha establecido para el cobro de los tributos son muy elevadas, si es que estos tributos pueden ser reformulados o flexibilizados dándole al contribuyente una sensación de que los tributos que se le cobra le benefician a él también.

Las legislaciones de otros países tienen alícuotas variadas, incluso superiores a las del Estado Boliviano, pero estas han sido adaptadas a su realidad económica, por lo que sus administraciones no tienen un nivel elevado de evasión y por tanto de conflictos con los contribuyentes.

Esta monografía trata de dar y poner a consideración varios puntos de vista sobre las dificultades que resultan del pago de los tributos, vistos desde el punto de vista de la Administración Tributaria pero principalmente desde el punto de vista del contribuyente, que es el más afectado por las medidas que se toman contra este, cuando surgen las observaciones de parte del recaudador por las declaraciones o la falta de estas en que hubiera incurrido el contribuyente.

Es decir se debe llegar mediante el análisis planteado en esta monografía a establecer las causas de una problemática lacerante para los contribuyentes y cuales las posibles soluciones para hacer del pago de los tributos algo normal y que no genere tanta dificultad estableciendo una relación más amigable entre la Administración Tributaria y los Contribuyentes.

## INDICE

1	INTRODUCCION	1
2	ASPECTOS METODOLOGICOS DE ANALISIS	3
2.1	Objetivo General	3
2.2	Objetivos Específicos	3
2.3	Justificación	4
2.4	Alcance	4
2.5	Nivel de investigación	5
2.6	Técnica de Investigación	5
3	MARCO PRACTICO	7
3.1	Antecedentes	8
3.2	Marco Conceptual	18
3.2.1	Tributos	18
3.2.2	Impuestos	19
3.2.3	Tasas	20
3.2.4	Contribuciones Especiales	21
3.2.5	Patentes	22
3.2.6	Obligación Tributaria	23
3.2.7	Hecho Generador	23
3.2.8	Sujetos de la Relación Jurídica Tributaria	24
3.2.8.1	Sujeto Activo	24
3.2.8.2	Sujeto Pasivo	25
3.2.9	Base Imponible y Alícuota	26
3.2.10	La Deuda Tributaria	28
3.2.11	Formas de Extinción de la Obligación Tributaria	29
3.2.11.1	Pago	29
3.2.11.2	Compensación	31
3.2.11.3	Confusión	31
3.2.11.4	Condonación	32
3.2.11.5	Prescripción	32
3.3	Marco Normativo	32

3.3.1	Impuesto al Valor Agregado	35
3.3.2	Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado	40
3.3.2	Impuesto a las Transacciones	42
3.3.3	Impuesto a las Utilidades de las Empresas	46
3.4	El Impuesto Al Valor Agregado en Otros Países	48
3.5	Derechos y Deberes de la Administración Tributaria	53
3.6	Derechos y Deberes del Sujeto Pasivo y Terceros Responsables	55
3.7	Agentes de Información	57
3.8	El destino de los Impuestos	58
3.9	Cultura Tributaria	59
3.10	La Doble Imposición Tributaria	60
3.11	El incumplimiento en el Pago de los Impuestos	61
4	CONCLUSIONES	64
5	REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS	

## 5 REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- Constitución Política del Estado, Gaceta Oficial de Bolivia, 2009.
- Ley N° 843 y Decretos Reglamentarios, Texto Ordenado, Complementado y Actualizado del 30 de septiembre de 2018.
- Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, Texto Ordenado, Concordado, Complementado y Actualizado al 30 de septiembre de 2014.
- Ley N° 812, Gaceta Oficial de Bolivia, Modifica la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003.
- Blanco Coaquira Ana Zenobia, Contabilidad de Tributos, La Paz Bolivia, 2015.
- Tacuri Ramírez Leslie Ailied, Análisis de las Causas de Clausura de los Establecimientos donde se Desarrolla una Actividad Económica, Potosí Bolivia, 2016.
- Rojas Tovar Juan José y Borda Gutierrez Gabriela Alejandra, Complejidad en el Sistema Tributario Boliviano, La Paz Bolivia.
- Presión Tributaria, Periódico Página Siete, 19 de abril de 2018, La Paz Bolivia
- [www.impuestos nacionales.gob.bo](http://www.impuestos nacionales.gob.bo) (Página web Oficial del Servicio de Impuestos Nacionales)
- <https://dokumen.tips/documents/piramide-de-hans-kelsen-55b94ea99c270.html>
- [boliviaimpuestos.com](http://boliviaimpuestos.com) (Página privada de CPA Cáceres)

## 1 INTRODUCCION

En el amplio universo de empresas de comercio y servicios que existen en nuestro país, y las nuevas que nacen día a día, un gran número lo constituyen las medianas y pequeñas empresas, es en estas últimas en las que se va a centrar el presente documento.

Se tratará de dar un enfoque analítico de los errores que se cometen en este ámbito tributario y las consecuencias que esto conlleva para los empresarios que por inexperiencia y por falta de información más que por negligencia hacen que estas empresas se encuentren en conflictos con la Administración Tributaria, generando rechazo por parte de los Contribuyentes que incluso ven afectados sus derechos.

Esta problemática también afecta a la Administración Tributaria que si bien utiliza todos sus medios para hacer efectivo el cobro de los impuestos, y al verse envuelta en conflictos con los contribuyentes, estas acciones generan rechazo por parte de los mismos, lo que también genera que los contribuyentes no quieran empadronarse dentro del régimen general si este les corresponde, se cobijen en otros regímenes o incluso realicen sus actividades ilegalmente lo que ocasiona que la administración tributaria no logre recaudar los impuestos, los cuales podrían ser mayores a los que logra obtener.

Si bien el presente documento trata de hacer un análisis sobre la problemática tributaria que afecta a los empresarios en nuestro medio, para llegar a tal fin habrá que comprender ciertas definiciones sobre materia tributaria, también se debe conocer y hacer una comparación impositiva con países de la región para entender mejor porque el tema tributario en nuestro país tiene cierta singularidad, y que efectos o consecuencias tiene para con el estado,

La complejidad en el Sistema Tributario Boliviano frente a otros Sistemas tributarios de países vecinos, motiva el interés por la búsqueda de la eficiencia tributaria y de esta manera generar mayor relevancia para su estudio y aplicación.

La primera parte de esta monografía expondrá la importancia de la búsqueda de la eficiencia en el Sistema Tributario Boliviano. Desarrollando el objetivo general, los objetivos específicos, la justificación y el alcance que se estableció y a los cuales se dirige esta monografía.



En la segunda parte se desarrolla el Marco Práctico, a partir de breves citas de propuestas bibliográficas, criterios tributarios, de varios autores que se constituirán en base para el desarrollo del presente trabajo donde se explicará con diferentes ejemplos lo descrito en la parte teórica. Asimismo, los datos estadísticos, índices de medición ayudaran a encontrar las debilidades y fortalezas del Sistema Tributario Boliviano. Para luego terminar con una conclusión del estudio al que se ha llegado.

Sin embargo el presente documento se centra más que todo en tres impuestos, los cuales son los más comunes en todas las empresas, y son los que más conflictos provocan entre los contribuyentes y la administración tributaria. Estos son el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto a las Transacciones y el Impuestos a las Utilidades de las Empresas.

El presente documento no pretende ser una guía en el tema tributario, más bien trata de ser una referencia en el análisis de la problemática tributaria, la cual afecta al empresario y en muchos casos desanima y ahuyenta a una fuerza empresarial que no debe ser dejada de lado y que más bien debería ser incentivada y protegida por el estado.

## **ASPECTOS METODOLOGICOS DE ANALISIS**

### **2.1 Objetivo General**

Analizar de forma comprensible los errores que cometen los empresarios en nuestro medio, llevados a cabo generalmente por la falta de conocimiento sobre las normas existentes para el cumplimiento de las obligaciones tributarias que el estado exige, pero también por la falta de orientación y socialización en materia tributaria por parte del mismo, lo cual no solo provoca bajas recaudaciones en lo que se refiere a sus objetivos si no también en la evasión tributaria por parte de empresarios que no ven un incentivo en sus obligaciones, sino que ven incluso coartados sus derechos.

### **2.2 Objetivos Específicos**

- Desarrollar el análisis de la problemática actual en nuestro medio y que involucra a una parte importante de la población la cual en algún momento inicia algún emprendimiento.
- Establecer los puntos críticos que son, según este documento los que provocan dicha problemática, provocando en la población cierto rechazo a todo lo referente al tema tributario en nuestro país.
- Señalar las posibles soluciones a esta problemática desde un punto de vista tal que se muestre los errores generalmente involuntarios por parte del empresario, pero también las deficiencias y vacíos legales incurridos por parte de la Administración Tributaria, el cual incurre en varios aspectos negativos para el empresario, quien es el más afectado en sus emprendimientos.
- Generar mayor conciencia ciudadana y tributaria con el Estado y promover el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias.
- Establecer los puntos negativos en que incurre la Administración Tributaria movida en su misión de recaudar impuestos, motivos por los cuales se ve enfrascada en conflictos con los contribuyentes.

## **2.3 Justificación**

El presente documento se justifica en la necesidad de describir las causas y los efectos en los errores de carácter tributario que cometen los contribuyentes y en las posibles soluciones que se podrían obtener con el análisis de la problemática tributaria en nuestro medio, lo que ayudaría en gran medida a los emprendedores que invierten todos los recursos en su empresa y que al fin y al cabo deberían facilitarle al estado su rol de recaudador.

Es decir, se justifica porque al existir una problemática en el ámbito tributario y haber más de un afectado claramente identificado en este documento como es el contribuyente, el presente documento expone los errores y omisiones que este podría cometer y los problemas en los cuales pueden desencadenar estas acciones.

Pero también se justifica por poner de manifiesto las omisiones, errores y hasta excesos que comete la Administración Tributaria en su afán de cobrar los tributos y de llegar a las metas económicas que todos los años se propone alcanzar, tales acciones que afectaran no solo sus recaudaciones sino también su imagen y al final al Estado que le ha conferido la misión de recaudar los tributos.

## **2.4 Alcance**

El alcance del presente trabajo abarca a todo el ámbito Tributario, el cual es parte importante del campo económico en un Estado, abarcando Empresas Unipersonales, Sociedades de Responsabilidad Limitada, Sociedades Anónimas, Sociedades Accidentales, etc., que desarrollen actividades comerciales o de servicios y que estén gravadas para realizar declaraciones tributarias ante la Administración Tributaria.

El alcance de este documento abarca a todo el universo de empresas en nuestro país cuyo número no deja de ser importante, estando también comprendidos los nuevos empresarios que con una visión emprendedora crean empresas que se suman a las ya existentes.

Pero también las empresas ya establecidas, pero que no dejan de tropezar con problemas y conflictos con la administración tributaria, todas se ven afectadas y entran en el estudio del presente documento, sin dejar de lado incluso a aquellas ya establecidas, que en algún momento resultaron afectados por los errores señalados en el presente documento.

También se considera que el alcance de este documento implica a la administración tributaria si se considera las acciones y hasta excesos que pueda cometer al estar sujeta a resoluciones emitidas

por su directorio, las cuales son fruto de un afán de metas propuestas sin considerar y orientar al contribuyente.

Es decir que, si bien la administración tributaria se beneficia en las recaudaciones que realiza por los tributos declarados por los contribuyentes, también se beneficia por las multas y recargos que se atribuye, los cuales son en algunos casos exagerados y van en contra de los contribuyentes desalentando a estos en el pago de los mismos. Dichos tributos si bien entran en las arcas de la administración tributaria son también motivo para que los contribuyentes eludan el pagar sus impuestos de forma correcta y también se provoca que no se inscriban nuevos contribuyentes, lo que provocará que la administración tributaria no recaude mayores tributos a los que recauda al generar desconfianza y temor en el ciudadano común, siendo esta política que aplica la administración tributaria contraproducente a los objetivos que esta persigue que son la recaudación de los tributos.

El presente trabajo alcanza a los investigadores y estudiosos en el campo de la economía y finanzas, y a profesionales que desarrollan y prestan sus servicios en el campo de la tributación.

## **2.5 Nivel de Investigación**

Este documento adopta la forma de estudio descriptivo, explicativo y analítico, porque a partir del estudio de las principales características del fenómeno, es decir se plantea las interrogantes como es y cómo se presenta, se explica porque y en qué condiciones ocurre y como están relacionadas las variables de estudio.

Se da un enfoque desde un punto de vista tal que explique los inconvenientes que tienen que afrontar los Contribuyentes y también desde el punto de vista de la Administración Tributaria que espera cobrar los impuestos.

Mediante el análisis realizado se parte de un razonamiento general para aproximarse a lo particular, porque analiza distintas variables las cuales permitirán extender los conocimientos que se tiene sobre uno o varios fenómenos que se presentan en el ámbito tributario.

## **2.6 Técnica de Investigación**

La técnica utilizada para la recolección de información en el presente trabajo de investigación se la realizó a través de la recolección sistemática de información básica obtenida de distintos medios impresos o electrónicos como Constitución Política del Estado, la Ley N° 843, Código Tributario Ley 2492 Texto Ordenado, Concordado, Complementado y Actualizado, de distintos trabajos de investigación, Resoluciones y Boletines emitidos por el Servicio de impuestos Nacionales, reportes

y artículos referentes a materia Tributaria publicados en distintas páginas webs, las cuales están referenciadas en la sección referencias bibliográficas.

### 3 MARCO PRÁCTICO

Se hace un análisis variado, considerando todas las variables que se puedan encontrar para desentrañar las causas que provocan la problemática tributaria en nuestro medio, para tal fin se debe abordar distintos puntos de vista referentes a esta problemática.

Es necesario que todos los ciudadanos de un país posean una fuerte cultura tributaria para que puedan comprender que los tributos son recursos que recauda el Estado en carácter de administrador, es decir en realidad los recursos le pertenecen a la población, por lo tanto, el Estado debe devolver en bienes y servicios públicos, por ejemplo, hospitales, colegios, carreteras, parques, universidades, salud, educación, seguridad, etc. La doble imposición tributaria lleva a la evasión e incumplimiento, y al retraso de nuestro país.

En ese sentido ya que el financiamiento de los gastos públicos de un estado depende en gran medida de sus ingresos por concepto de impuestos, se tienen instituciones encargadas de recaudar los tributos, los mismos que a la vez deben lograr que todos los contribuyentes, todos los sujetos obligados por normas tributarias, cumplan correctamente con sus respectivas obligaciones tributarias.

En el Estado Plurinacional de Bolivia el Servicio de Impuestos Nacionales es el órgano público que dispone de facultades para fiscalizar y exigir el cumplimiento de las obligaciones a los contribuyentes, tiene la particular labor de administrar el sistema tributario y recaudar los recursos que el Estado necesita para cubrir adecuada y oportunamente el gasto y la inversión pública.

De esta manera es que hay una relación directa entre los diversos niveles de desarrollo y la política tributaria. En la medida en la que la estructura de la economía cambia con el desarrollo económico, también varían las características de las bases tributarias. Así, los objetivos de la política tributaria varían con las distintas etapas de desarrollo económico, así como los criterios por los que se juzga a un buen sistema tributario.

Varios son los factores que condicionan a los sistemas tributarios, entre los aspectos económicos poseemos señalar los recursos naturales renovables en el Producto Interno Bruto, la magnitud del sector manufacturero y del comercio, así como las exportaciones. Entre los aspectos administrativos podemos inferir el tipo de prácticas que se realizan, la capacidad administrativa del fisco y del sistema de sanciones frente al fraude fiscal. En el ámbito político social podemos considerar la ideología gubernamental, el nivel educativo y la cultura laboral de la población, el nivel de participación política, la tasa de crecimiento demográfico y el nivel de informalidad dentro de la economía. Todo sistema tributario por tanto refleja la evolución histórica del país o ámbito

determinado de que se trate. Junto con la fenomenología social, política y económica. El sistema tributario se desarrolla con el devenir del tiempo, no de manera aislada sino en consonancia con aquellos factores. Así, la comprensión de un sistema tributario determinado sea siempre correlativo al grado de comprensión que se tenga de las condiciones en que se ha desarrollado.

Si bien el pago de tributos es bastante complejo por todo el enfoque que se debe realizar ya sea desde el punto de vista social, económico, etc., en el presente documento se trata de discernir los motivos por los cuales se generan conflictos entre la administración tributaria y los contribuyentes, los cuales están obligados al pago de tributos por toda actividad económica que se realice dentro el territorio nacional.

Para comprender mejor y llegar a un análisis de la problemática tributaria que nos permita emitir una conclusión sobre la misma se debe comprender los antecedentes históricos y modernos sobre los tributos en la sociedad, también comprender los conceptos y definiciones que se utilizan en materia tributaria y también comprender las normas jurídicas relacionadas a los tributos que se mencionan en este documento.

### **3.1 Antecedentes**

Los tributos son tan antiguos como la historia del hombre pensante, se remonta a la era primitiva, cuando el hombre entregaba ofrendas y primicias a los dioses a cambio de algunos beneficios.

Desde las primeras sociedades humanas, los impuestos eran aplicados por los soberanos o jefes en forma de tributos, muchos de los cuales eran destinados para asuntos ceremoniales y para las clases dominantes. La defraudación era poco común ya que los mismos eran recaudados y controlados por los sacerdotes y soberanos.

Las primeras leyes tributarias aparecen en Egipto, China y Mesopotamia. Textos muy antiguos en escritura cuneiforme de hace aproximadamente cinco mil años, señalaban que “se puede amar a un príncipe, se puede amar a un rey, pero ante un recaudador de impuestos, hay que temblar”. En el nuevo testamento, aparece la figura de recaudador de impuestos en la persona de mateo, siendo este puesto algo detestable y poco santo como lo manifestaban los primeros discípulos de Jesús cuando iba a comer en casa de éste.

En Egipto, una forma común de tributar era por medio del trabajo físico (prestación personal), para lo cual tenemos como ejemplo la construcción de la pirámide del rey Keops en el año 2,500 A. C. misma que duro veinte años, participando aproximadamente unas 100,000 personas que acarrearaban materiales desde Etiopia.

También se encuentra en una inscripción de una tumba de Sakkara con una antigüedad de aproximadamente 2,300 años A. C. la que trata de una declaración de impuestos sobre animales,

frutos del campo y semejantes. Por otra parte, en este mismo reino el pueblo tenía que arrodillarse ante los cobradores de impuestos del faraón, quienes además de presentar su declaración, tenían que pedir gracias. Las piezas de cerámica en ese entonces se usaban como recibos de impuestos. En la isla mediterránea de Creta, en el segundo milenio A. C. el rey Minos recibía hasta seres humanos como tributo.

Respecto a impuestos internacionales, los pueblos antiguos en sus relaciones con otras naciones tomaron a los impuestos como una forma de sujeción y dominio sobre los pueblos vencidos. Como ejemplo tenemos al Imperio Romano, el cual cobraba fuertes tributos a sus colonias, situación que permitió que por mucho tiempo los ciudadanos romanos no pagaran impuestos.

Los babilonios y asirios después de victoriosas campañas militares, levantaban monumentos indicando a los vencidos sus obligaciones económicas contraídas.

Los antecesores más remotos que se puede encontrar, los tributos o impuestos, se encuentran en la antigua cultura Mesopotámica, mediante el “código de Hammurabi”, la misma que fue creada por el rey de Babilonia Hammurabi.

Se puede decir que este código es sin lugar a dudas una de las mayores maravillas que nos ha legado la antigüedad, y es uno de los primeros intentos legislativos del ser humano y data del año 1692ac.

Augusto en Roma, decretó un impuesto del uno por ciento sobre los negocios globales llamado Centésima.

En China, Confucio fue inspector de hacienda del príncipe Dschau en el estado de Lu en el año 532 A. C. Lao Tse decía que al pueblo no se le podía dirigir bien por las excesivas cargas de impuestos.

En el México precolombino, se acostumbraba entregar a los aztecas, bolas de caucho, águilas, serpientes y anualmente mancebos a los que se les arrancaba el corazón como parte de sus ceremonias religiosas.

Los aztecas mejoraron su técnica de tributación, utilizaron a los calpixques los cuales llevaban como signo distintivo o credencial una vara en una mano y un abanico y con la otra se dedicaban al cobro de tributos. Imponían fuertes cargas a los pueblos vencidos, situación que quedó asentada en los códigos pre y post cortesanos, mismos que muestran la infinidad de objetos, productos naturales como el algodón y los metales preciosos que eran utilizados como tributos.

El Código Mendocino nos dice que se pagaban tributos también con artículos procesados como las telas, además de la existencia de un registro (matrícula de tributos). Posteriormente el tributo en especie de los aztecas, fue sustituido por el cobro de impuestos en monedas por el Gobierno Español.



El cobro de tributos para los incas en Perú, consistía en que el pueblo ofrecía lo que producía con sus propias manos al dios rey, mismo que a cambio les daba lo necesario para su subsistencia, apoyado claro por un ejército de funcionarios. Para hacer sus cuentas los Incas utilizaban unas cuerdas anudadas por colores (dependiendo del impuesto) llamadas “quipos”, las cuales se anudaban conforme a su cuantía. Eran tan complicados los procesos, que se tenía que solicitar la asistencia de asesores fiscales llamados “quipos-camayos”.<sup>6</sup>

Como se puede observar, en la antigüedad, la forma de pagar y cobrar tributos no era del todo equitativa y más bien obedecía a situaciones de capricho, mandato divino o sojuzgamiento de un pueblo por otro. También podemos ver que los mismos seres humanos eran parte de los tributos y eran destinados a sacrificios ceremoniales u obligados a realizar trabajos físicos. Algunas declaraciones de impuestos eran humillantes, ya que al presentarlas el contribuyente tenía que arrodillarse y pedir gracia.

En la edad media los vasallos y siervos tenían que cumplir con dos tipos de contribuciones:

Las primeras eran prestaciones de servicios personales, las cuales consistían en prestar el servicio militar, que significaba acompañar a la guerra al señor feudal, obligación que se fue reduciendo con el paso del tiempo hasta que en el siglo XIII, sólo era necesario acompañarlo hasta los límites de determinada región, no muy lejana y por cuarenta días únicamente. Los vasallos tenían la obligación de prestar guardia en el castillo del señor feudal y de alojar en su casa a los visitantes del mismo.

Y otras de tipo económico, liquidables en dinero o en especie.

Los siervos como parte del tributo en servicios personales, cultivaban las tierras de su señor ciertos días a la semana, para lo cual, participaba con sus manos o con la fuerza de trabajo de sus animales de carga o con ambos. En esta época, los obligados a pagar tributo pagaban tasas de rescate, que consistían en el pago de determinadas cantidades con el propósito de suprimir servicios personales o en especie, así con el tiempo se fueron sustituyendo los servicios personales por prestaciones en dinero, con lo que nacieron los diferentes tipos de impuestos.

Los impuestos en especie consistían en la participación de los productos de la tierra como gallinas, cera. También se recibían derechos en metálico o en granos por cada cabeza de ganado, buey, carnero, puerco o cabra. Otro derecho en especie consistía en que los labriegos estaban obligados a cocer pan en el horno del señor, a moler su trigo en el molino señorial, y a pisar las uvas en su lagar, lo que generaba ganancias al patrón en derechos por el uso de sus instalaciones. A estas contribuciones se le denominó

Banalidades, porque se instituyeron por medio de Bando, Pregón o Edicto. El clero recibía un impuesto en especie en forma de vino.

Otro impuesto muy común fue el de la talla o pecho, que era pagado por cada familia de campesinos en forma de dinero o especie; se le llamaba de tal forma porque al pagarlo se hacía una talla con cuchillo en un pedazo de madera. Al principio el impuesto se estableció en forma arbitraria y posteriormente se logró fijar con cierta regularidad. Lo recaudado era destinado a diversos fines, como el casamiento de la hija del señor feudal, armar caballero al hijo, pagar el rescate del señor, adquirir equipo para las cruzadas, etc.

Además, existía un impuesto que gravaba la propiedad territorial que también consistía en una talla en madera. Se dice que en Languedoc, el tributo gravaba solamente el inmueble sin importar la situación económica del propietario. Para tal fin, sólo se contaba como base un catastro que se iba renovando cada treinta años, el cual tomaba tres tipos de tierra según su fertilidad. Todo contribuyente sabía de antemano lo que tenía que pagar, pero si no estaba de acuerdo en el reparto, tenía derecho a que se le comparara su cuota con la del otro vecino de la parroquia, elegido por el mismo, lo que se llama ahora derecho de igualdad proporcional.

Otro impuesto era el de la mano muerta, que consistía en el derecho que tenía el señor feudal de adjudicarse de los bienes de los difuntos cuando estos morían sin dejar hijos o intestados. Los colaterales podían pedir la herencia con el permiso del señor feudal, pero siempre y cuando pagaran un rescate muy elevado que se le llamaba derecho de relieve. El señor también se adjudicaba de los bienes de los extranjeros que morían dentro de su territorio.

El diezmo formaba parte de los impuestos de la iglesia, este consistía en que el contribuyente pagaba la décima parte de todos sus productos.

En Rusia, también se pagaban impuestos, así tenemos el impuesto de la barba que era común en la Rusia de Pedro El Grande.

En tiempos de Felipe III de España, existían los impuestos de nobleza, que fueron extendidos a títulos y órdenes.

El impuesto de peaje, se cobraba al transitar por determinados caminos o por cruzar algún puente, recibía el nombre de pontazgo.

En la Edad Media las contribuciones que se cobraban llegaron a ser humillantes, indignos e intolerables, por ser impuestas de manera obligatoria y arbitrariamente. Un ejemplo lo constituye derecho de toma, que consistía en que el señor feudal podía obtener todo lo necesario de sus siervos para condicionar su castillo pagando por ello el precio que el mismo fijara. Tenemos también el Derecho de Pernada, que consistía en el derecho que tenía el señor feudal sobre la virginidad de la mujer antes de contraer matrimonio.

Otros ejemplos que sucedieron alrededor del año 1500 en Europa, consistían en presentar sus impuestos en efectivo a los Kammerer (tesoreros). Actualmente en Alemania, son los encargados de la administración financiera municipal.

Los castigos que se infringían en la edad media por la omisión del pago de los impuestos, consistían en encarcelar a los infractores en la torre del castillo, en algo parecido a un calabozo húmedo, oscuro, sucio, con animales e insectos; también utilizaban cámaras de tormento. Otro castigo para quien no pagara impuestos era tener que pasarse el resto de sus días como galeote, es decir, forzado a trabajar en las galeras.

Las personas que no podían o se negaban a pagar el diezmo también eran recluidas en la torre.

Entre España y la Nueva España hubo un gran intercambio de mercancías, lo que ahora llamamos importación-exportación. Los productos importados de España consistían en vino, aceite, lencería, vajillas, jarcias, papel, objetos de hierro, vinagre, aguardiente, jabón, entre otros. La Nueva España exportaba oro, plata, grano o cochinilla, azúcar, y cueros sin contar una gran diversidad de productos más.

Cuando se fundó la villa de la Veracruz, se establecieron varios impuestos como el quinto real, con el que se beneficiaban en primer término el rey de España, al que le correspondía un quinto del botín conquistado por los españoles, otro quinto le correspondía al conquistador Cortés y el sobrante del botín se repartía entre los soldados que acompañaban al conquistador. Esto posteriormente provocó que el rey de España nombrara como tesorero real al español Alonso de Estrada y a los miembros de la hacienda pública como veedores, factores, contadores y ejecutores.

Un impuesto implantado con el propósito de sufragar los gastos que los barcos reales tenían al escoltar las naves que venían o salían de Veracruz a España, se llamaba de avería y lo pagaban de una forma prorrateada los dueños de las mercaderías llegando hasta el 4%. Dicha erogación dio término a mediados del siglo XVIII.

Había un impuesto denominado de altamirantazgo, en honor del Almirante de Castilla y a favor del mismo, el cual era implantado a todos los buques, así como a las mercaderías, tanto por la entrada como por la salida, de igual manera que por la carga y descarga de éstas. Este impuesto se implantó tanto en los puertos de España como de sus colonias y alcanzó hasta un quince por ciento.

En 1679 se impuso una contribución llamada de lotería, la cual gravaba la venta total de la lotería, con una tasa del 14% sobre la misma. Anteriormente, en el año de 1573, se pagaba un impuesto que gravaba el paso de las mercancías de una provincia a otra, llamado alcabala y posteriormente

el pago de un derecho de tránsito llamado peaje. Los nativos debían cargar su carta de tributos ya que de lo contrario tenían la obligación de pagar otra vez.

En la colonia se cobraban con frecuencia impuestos extraordinarios, los cuales se implantaban de manera arbitraria, como era el caso del impuesto que se cobró por construir un enorme muro en el puerto de Veracruz y que se le denominó Impuesto de Muralla.

El conde de Revilla, virrey de la Nueva España decía respecto a la recaudación destinada a la real hacienda, qué para evitar la complicación y confusión de su manejo, debía llevarse con mejor orden y mayor claridad. Que era imposible que el contribuyente tuviera noticia de cada uno de sus derechos, saber claramente lo que debe contribuir, cómo y por qué razón debe hacerlo, si no se le informaba y orientaba en tal acción.

Pero al parecer, en el aspecto religioso fue donde se vieron señales de esta práctica, cuando el hombre paleolítico sentía la necesidad de atenuar sus temores, expresar agradecimiento a los dioses mediante sacrificios en especie, animales y humanos.

Pero en términos generales podemos decir que los impuestos o tributos, tienen su origen o surgen en la necesidad de financiar los gastos del Estado, para satisfacer las necesidades públicas, y en este sentido, se puede afirmar que los primeros impuestos fueron aquellos que el Estado obtuvo mediante el ejercicio de su poder a través de costumbres que luego se convirtieron en leyes.

Se considera que los impuestos aparecen gracias a la religión o la guerra.

Al trascurrir el tiempo surge la clase sacerdotal, una de las más poderosas, y sus integrantes se sostenían con la ofensas que el pueblo hacía a sus divinidades. La sociedad evoluciona y este tipo de dadas se vuelven obligatorias convirtiéndose la clase sacerdotal en la más poderosa por ser la principal latifundista en el mundo medieval.

En América también se pudieron apreciar este tipo de prácticas cuando culturas indígenas como la Inca, Chibcha y azteca pagaban los tributos.

En Europa, durante la Edad Media, los tributos cancelaban los pobladores que administraban las parcelas, lo hacían en especie a los señores feudales, es decir con vegetales, animales, los cuales crecían en las pequeñas parcelas que les eran asignados, también pagaban a la Iglesia Católica, en la forma conocida como “diezmo y primicias”,

las cuales eran de carácter obligatorio y relacionadas con la iluminación y posibles cadenas después de la muerte. Cabe resaltar qué al conocer ambos mundos, el impuesto entre comerciantes era de un buque por flota perdida en los mares Los impuestos modernos como los conocemos hoy, se instauran a fines del siglo XIX y principios del siglo XX. Dentro de los tributos que se crearon en ese periodo, destacaron el impuesto sobre la renta al exportador, al importador, al vendedor y los impuestos a la producción.

Hoy en día, el tributo es entendido como un tipo de impuesto que todos los ciudadanos deben aportar al Estado para que este los redistribuya de manera equitativa o de acuerdo a las necesidades del momento. Este tributo es en muchas sociedades forzoso mientras que en otro su pago es mucho más laxo.<sup>1</sup>

La reforma Tributaria en Bolivia fue implementada con la Ley 843 de 20 de mayo de 1986, y conocida fundamentalmente para incrementar las recaudaciones a través de una base tributaria más amplia y de esta manera con un sistema tributario simple y fácil de administrar.

La Reforma Tributaria de 1986 instituyó el sistema tributario vigente. Desde entonces se han introducido cambios por lo general menores y en el caso de algunos impuestos significativos, las dos reformas más importantes son las del año 1994 y las del 2003. Es importante notar que los cambios introducidos siempre han mantenido los principios de simplicidad y generalidad.

El sistema tributario boliviano se rige en los principios y valores constitucionales establecidos en el Artículo 323 de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia de capacidad económica, igualdad, progresividad, proporcionalidad, transparencia, universalidad, control, sencillez administrativa y capacidad recaudatoria.

La estructura tributaria fundada por la Ley 843 se basa en, impuesto al valor agregado (IVA), impuesto a las Transacciones (IT), impuesto sobre las utilidades de las empresas (IUE), impuesto al consumo específico (ICE), impuesto especial a los hidrocarburos (IEHD) actualmente utilizados, se pueden identificar entre otros impuestos en el momento de creación de esta Ley.

Un sistema tributario primeramente debe cumplir con los principios básicos de un buen sistema, que incluye eficiencia económica, neutralidad, simplicidad, estabilidad, y los principios del beneficio tributario que tiene la responsabilidad de promover la equidad social, y velando de que la población y cerciorándose que no existan impuestos que recaigan a los pobres de la sociedad.

La formulación del problema se halla descrita en la ausencia de un Sistema Tributario simple y eficiente. Que logre mejores recaudaciones y no deje de lado al sujeto pasivo guiándolo, para que este no evada sus obligaciones tributarias.

Esto hace necesaria la presente investigación, de la situación actual de nuestro Sistema Tributario Boliviano y de lo que podemos hacer, rescatando logros y ventajas de otros Sistemas Tributarios de países vecinos en América en base a informaciones estadísticas para encontrar esa solución eficiente.

---

<sup>1</sup> Blanco Coaquira Ana Zenobia, Contabilidad de Tributos, La Paz Bolivia, 2015

El servicio de Impuestos Nacionales tiene la misión fundamental de gestionar la recaudación de impuestos del estado para generar los suficientes ingresos para que este pueda cubrir adecuada y oportunamente la inversión pública y el gasto público, asignando de manera equitativa los recursos.

En ese sentido el Servicio de Impuestos Nacionales por su carácter eminentemente recaudador, se ve en la necesidad de mejorar constantemente sus controles con el objeto de evitar la evasión tributaria, teniendo la responsabilidad de controlar, comprobar, verificar, fiscalizar e investigar los hechos, actos y omisiones relacionados con las obligaciones tributarias. Una de estas obligaciones es la emisión de la correspondiente Factura, Nota Fiscal o Documento equivalente.

En la gestión 2010 surge el Proyecto Controladores Fiscales para lograr que los sujetos pasivos conozcan sus obligaciones tributarias en materia documental, de emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente, registro y posterior declaración de sus transacciones económicas y mejorar indirectamente los índices de recaudación tributaria del IVA, IT e IUE.

Este equipo de profesionales con que cuenta el Servicio de Impuestos Nacionales son los que hacen respetar los derechos de los consumidores, verificando la correcta, oportuna y voluntaria emisión de la factura, realizando visitas a la actividad del contribuyente o sujeto pasivo, en caso de verificarse que no se entregó la factura, el controlador fiscal entregará un Acta de Infracción, transcurrido el proceso administrativo y si no se presentaron pruebas o las pruebas de descargo resultaran insuficientes, se procederá a la clausura del negocio o actividad comercial del contribuyente. En este sentido se identificó la siguiente problemática.

Se observa que gran parte de los establecimientos comerciales se hallan clausurados, conllevando la misma a que se encuentran imposibilitados de desarrollar actos de comercio, lo que significa que los contribuyentes no tributan por el periodo en que se encuentran clausurados, así como el Servicio de Impuestos Nacionales no podrá realizar la recaudación de impuestos del IVA, IT e IUE.<sup>2</sup>

Los sujetos pasivos o contribuyentes del sector formal no siempre cumplen con sus obligaciones tributarias, como el de estar obligados a la emisión de factura nota fiscal o documento equivalente, al ser intervenidos por los controladores fiscales realizando la contravención de no emisión de

---

- <sup>2</sup> Tacuri Ramírez Leslie Allied, Análisis de las Causas de Clausura de los Establecimientos donde se Desarrolla una Actividad Económica, Potosí Bolivia, 2016.

factura, nota fiscal o documento equivalente conlleva a que sean sancionados con la clausura de sus establecimientos comerciales.

De continuar el problema descrito se corre el riesgo de que durante el periodo de la clausura de los establecimientos comerciales el Servicio de Impuestos Nacionales pierda su carácter recaudador y que los contribuyentes o sujetos pasivos ante esta medida de presión tributaria tomen la decisión de migrar al sector informal.

La estrategia de reducción de la pobreza debe ser integral, un mayor crecimiento no garantiza que los segmentos de la población que se encuentran en la extrema pobreza mejorarán sus estándares de vida. Para lograr un crecimiento socialmente sostenible el gobierno debe diseñar políticas que se atribuyan como objetivo central la reducción efectiva de la pobreza.

Los estudios y análisis empíricos revelan que el impacto de la política tributaria es limitado respecto a la distribución del ingreso per se, sin embargo, que se puede lograr mejorar significativamente los ingresos y estándares de vida de los más pobres a través de políticas de gasto bien enfocadas, y que también se puede distribuir de manera equitativa la carga tributaria con relación al ingreso.

En este sentido, el gobierno debe diseñar una política tributaria que tenga el potencial de financiar, en forma sostenible, las crecientes demandas de inversión pública social. Un sistema tributario lo suficientemente elástico para que las recaudaciones crezcan de igual manera o en mayor proporción que la economía. Pero además un sistema que estructuralmente sea progresivo, donde los que perciben mayor ingreso o tienen mayor riqueza contribuyan con una proporción mayor de tributos.

El presente documento investiga la potencial implementación de un Impuesto al Ingreso de las Personas. Una de las premisas que origina que en Bolivia no exista en este momento un Impuesto al Ingreso de las Personas después de la última reforma tributaria, es como menciona Rodrigo' que en nuestro país "no es riqueza gravable a nivel de los ingresos personales de sus habitantes que justifiquen la instrumentación de impuesto de este tipo, cuya administración demanda costos muy elevados por sus características"

En su lugar tenemos al Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA), impuesto que grava el ingreso de las personas naturales, sin embargo se advierte un gran defecto que se origina en su nacimiento y es el hecho de que afecta al ingreso de las personas en relación de dependencia y no así al ingreso de las personas naturales que trabajan en forma particular, en el denominado "sector informal".

Es decir, la reforma tributaria a través de la promulgación de la Ley 843 promovió que se afecte a los trabajadores en relación de dependencia que presten servicios en el sector formal, debido a que para el Servicio de Impuestos Nacionales resultara más económico y menos complejo desde el punto de vista de la administración del RC-IVA.

En cambio, un sector apreciable de la población en cuanto a cantidad que presta servicio o los desarrolla en el sector informal no se siente afectado por el impuesto RC-IVA, debido a que tributa en los llamados "regímenes especiales" en los cuales el control por parte del Servicio de Impuestos Nacionales es cuanto menos cuestionable dando como resultado el potenciamiento del mismo a costa del sector formal.

El financiamiento del gasto público en Bolivia proviene de tributos, donaciones, préstamos bilaterales y multilaterales, prestamos al nivel interno, expansión monetaria y cobros a usuarios. El déficit fiscal que afronta el sector público (cada año) explica claramente que el financiamiento que se obtiene no es suficiente y que, a excepción de los tributos, las demás formas de financiamiento son limitadas

Asimismo, el estudio de política pública de financiamiento demuestra que los impuestos son la única opción que puede asegurar un ingreso sostenible a largo plazo.

La Reforma Tributaria de 1986 instituyó el sistema tributario vigente. Desde entonces se han introducido cambios por lo general menores y en el caso de algunos impuestos significativos, las dos reformas más importantes son las del año 1994 y las del 2003. Es importante notar que los cambios introducidos siempre han mantenido los principios de simplicidad y generalidad.

El sistema tributario boliviano se rige en los principios y valores constitucionales establecidos en el Artículo 323 de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia de capacidad económica, igualdad, progresividad, proporcionalidad, transparencia, universalidad, control, sencillez administrativa y capacidad recaudatoria.

Está compuesto por trece (13) impuestos de carácter nacional: el IVA, RC-IVA, IUE, IT, ITF, ICE, ISAE, IEHD, IDH, IJ, IPJ, ITGB y el IVME.

Adicionalmente a ello, se aplica el Gravamen Arancelario (GA) a las importaciones de bienes al país.

Se cuenta con tres regímenes especiales dirigidos a pequeños contribuyentes el Régimen Tributario Simplificado (Pequeños comerciantes, Artesanos y Vivanderos), Sistema Tributario



Integrado (Transporte urbano de pasajeros y carga) y Régimen Agropecuario Unificado (Pequeñas propiedades agrícolas).

La Ley N°154 de Clasificación y Definición de Impuestos, define los siguientes hechos generadores para la creación de impuestos en los niveles territoriales autónomos:

Departamentos: Sucesión hereditaria y donaciones de bienes inmuebles y muebles sujetos a registro, 'propiedad de vehículos a motor aéreos o acuáticos, la afectación al medio ambiente de vehículos automotores y actividades hidrocarburíferas, mineras y de electricidad.

Municipios: propiedad de bienes inmuebles urbanos y rurales, vehículos; la transferencia onerosa de vehículos e inmuebles de personas naturales, consumo de chicha de maíz, afectación al medio ambiente por vehículos.<sup>3</sup>

### **3.2 Marco Conceptual**

Para una mejor comprensión del tema tratado en el presente documento, es necesario tener en cuenta algunos conceptos en lo referente al tema tributario, por lo que se emite algunos que se encuentran en el Código Tributario, los cuales facilitarán la lectura del presente trabajo, sin querer ser por ello un ensayo estrictamente técnico:

#### **3.2.1 Tributos**

El Código Tributario Boliviano vigente (Art. 8,1), define a los tributos como: "las obligaciones en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, impone con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines". A partir de esta definición, pueden identificarse tres características de los tributos: Son prestaciones en dinero. En este punto, se advierte el carácter pecuniario.

El tributo es el ingreso coactivo por excelencia y a diferencia de la mayoría de las transferencias de dinero de una persona a otra, que se realizan voluntariamente, son obligatorios. En su desarrollo,

---

<sup>3</sup> Tacuri Ramírez Leslie Allied, Análisis de las Causas de Clausura de los Establecimientos donde se Desarrolla una Actividad Económica, Potosí Bolivia, 2016

el concepto general del Tributo se ha transformado radicalmente desde posiciones que admitían el impuesto como una carga real de naturaleza similar a la obligación en cuanto a una cosa, que se conserva o se transmite, limitándolo así a los gravámenes inmobiliarios. El tributo es una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de Imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de Derecho público.

El tributo se caracteriza por su carácter coactivo. Esto significa que el tributo es el impuesto en forma unilateral y obligatoria por la autoridad pública, de acuerdo con el orden legal vigente y sin que para hacerse efectivo sea necesario contar con la voluntad del obligado a pagarlo a quien pueda forzarse legalmente al pago.

Su carácter dinerario. Esto significa que por lo general el tributo debe pagarse en dinero, aunque en ocasiones puede permitirse el pago en especie o por medio de la prestación de un servicio.

Su carácter contributivo. Esto significa que es un ingreso destinado a financiar el gasto público y por lo tanto a contribuir a la atención de las necesidades sociales. Esta característica permite diferenciar a los tributos de otros pagos exigidos por el estado y cuyo propósito es sancionador, como las multas.

(Concepto y Clasificación).

I. Son tributos las obligaciones en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, impone con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

II. Los tributos se clasifican en: impuestos, tasas, contribuciones especiales; y

III. Las Patentes Municipales establecidas conforme a lo previsto por la Constitución Política del Estado, cuyo hecho generador es el uso o aprovechamiento de bienes de dominio público, así como la obtención de autorizaciones para la realización de actividades económicas.<sup>4</sup>

### **3.2.2 Impuestos**

Los impuestos son prestaciones, hoy por lo regular en dinero, al Estado y demás entidades de derecho público, que las mismas reclaman, en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía

---

- <sup>4</sup> Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, Texto Ordenado, Concordado, Complementado y Actualizado al 30 de septiembre de 2014

determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas.

El impuesto es la prestación de dinero o en especie que establece el Estado conforme a la ley con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales para cubrir el gasto público y sin que haya para ellas contraprestación o beneficio especial, directo e inmediato.

Los impuestos son una porción del producto de la tierra y de la mano de obra de un país, puestos a disposición del gobierno, su pago proviene siempre en último término ya sea del capital o de los ingresos del País.

Si el consumo del gobierno incrementado por la recaudación de impuestos adicionales se satisface, ya sea mediante una producción incrementada o bien mediante un menor consumo por parte de la población los impuestos recaerán sobre el ingreso y el capital nacional no se verá afectado, pero cuando no se incrementa la producción ni disminuye tampoco el consumo productivo por parte de la población, los impuestos tendrán necesariamente que recaer en el capital, es decir mermarán el fondo destinado al consumo productivo.

Se establece que los impuestos alcanzan los beneficios extraordinarios originados en el ejercicio del comercio, de la industria, de la minería, de la explotación agropecuaria y de cualquier otra actividad que importe la transformación o disposición habitual de bienes.

Es decir que los demás impuestos no ayudan en gran medida a la recaudación, y aumenta el número de impuestos sin ninguna necesidad, a lo cual se va a enfatizar este trabajo de investigación, para encontrar la eficiencia en el Sistema Tributario Boliviano.

(Impuesto). Impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación prevista por Ley, independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente.

### **3.2.3 Tasas**

I. Las tasas son tributos cuyo hecho imponible consiste en la prestación de servicios o la realización de actividades sujetas a normas de Derecho Público individualizadas en el sujeto pasivo, cuando concurren las dos (2) siguientes circunstancias:

1. Que dichos servicios y actividades sean de solicitud o recepción obligatoria por los administrados.

2. Qué para los mismos, esté establecida su reserva a favor del sector público por referirse a la manifestación del ejercicio de autoridad.

II. No es tasa el pago que se recibe por un servicio de origen contractual o la contraprestación recibida del usuario en pago de servicios no inherentes al Estado.

III. La recaudación por el cobro de tasas no debe tener un destino ajeno al servicio o actividad que constituye la causa de la obligación.<sup>5</sup>

### **3.2.4 Contribuciones Especiales**

De acuerdo a nuestro código tributario, las contribuciones especiales son los tributos cuya obligación 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.

Aunque el Código Tributario vigente no las cita de manera expresa, las Contribuciones más conocidas a nivel internacional son las Contribuciones de Mejora o Plusvalía y las Contribuciones a la Seguridad Social. La doctrina incluye en este tipo de Tributo a los Peajes, lo que deja sujetos a estos últimos a las mismas características, estructura, principios y requisitos de validez jurídica a que están sujetos los Tributos en general.

En el caso de las Contribuciones de Mejora o Plusvalía, cuyo objeto es recuperar economías externas emergentes de la realización de una obra pública, el hecho generador o imponible se perfecciona con la realización de la obra que produce la valoración inmobiliaria y cuyo costo debe cubrirse con el importe del Tributo, el cual, por lo menos teóricamente, no debiera ser mayor al gasto efectuado por el Estado ni al incremento del valor del inmueble beneficiado, el menor de ellos.

En las Contribuciones a la Seguridad Social, cuyo objeto es financiar dichos servicios, existe retribución específica en el momento que el sujeto pasivo solicita la prestación efectiva del servicio. Entre tanto, el Hecho Generador o Imponible se perfecciona por la disponibilidad, se lo tome o no, del servicio.

---

<sup>5</sup> Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, Texto Ordenado, Concordado, Complementado y Actualizado al 30 de septiembre de 2014

Las contribuciones especiales son los tributos cuya obligación 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.<sup>6</sup>

### **3.2.5 Patentes**

La patente es el Permiso Gubernamental de dominio municipal, para el ejercicio de ciertos comercios o industrias, desempeño de un empleo, el ejercicio de una profesión o el disfrute de un privilegio mediante el pago de una cuota o derecho para ello señalado.

A través de las Patentes se financian servicios público indivisible de costo no prorrateable, es decir, los dineros obtenidos de las mismas son invertidos en obras que no están establecidas con exactitud. Su hecho generador o imponible es la autorización o permiso anual o eventual que se concede para el funcionamiento del comercio, la industria y los servicios en general, culturales, educativos, bingos, loterías y similares dentro la jurisdicción municipal. Su base imponible estará determinada a través de indicadores como: tipo de actividad, ubicación, superficie, consumo de energía, productos que se expenden y origen de estos.

Existe diversidad de clases de patentes como ser patentes de funcionamiento, de publicidad y propaganda, a los espectáculos públicos, a la extracción de agregados de la construcción, patente de aeronavegabilidad, patente de contramarca, patente de corzo, patente de emigración, patente de introducción, patente de invención, patente municipal, patente de navegación, patente de represalia, patente de sanidad. Las patentes municipales son licencias o permisos otorgados por los gobiernos locales.

---

<sup>6</sup> Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, Texto Ordenado, Concordado, Complementado y Actualizado al 30 de septiembre de 2014.

### 3.2.6 Obligación Tributaria

(Concepto). La obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales.

En materia aduanera la obligación tributaria y la obligación de pago se regirán por Ley especial.

(Imponibilidad).

I. Los convenios y contratos celebrados entre particulares sobre materia tributaria en ningún caso serán oponibles al fisco, sin perjuicio de su eficacia o validez en el ámbito civil, comercial u otras ramas del derecho.

II. Las estipulaciones entre sujetos de derecho privado y el Estado, contrarias a las leyes tributarias, son nulas de pleno derecho.

(Validez de los Actos). La obligación tributaria no será afectada por ninguna circunstancia relativa a la validez o nulidad de los actos, la naturaleza del contrato celebrado, la causa, el objeto perseguido por las partes, ni por los efectos que los hechos o actos gravados tengan en otras ramas jurídicas.<sup>7</sup>

### 3.2.7 Hecho Generador

(Definición). Hecho generador o imponible es el presupuesto de naturaleza jurídica o económica expresamente establecido por Ley para configurar cada tributo, cuyo acaecimiento origina el nacimiento de la obligación tributaria.

(Perfeccionamiento). Se considera ocurrido el hecho generador y existentes sus resultados:

1. En las situaciones de hecho, desde el momento en que se hayan completado o realizado las circunstancias materiales previstas por Ley.
2. En las situaciones de derecho, desde el momento en que están definitivamente constituidas de conformidad con la norma legal aplicable.

(Condición Contractual). En los actos jurídicos sujetos a condición contractual, si las normas jurídicas tributarias especiales no disponen lo contrario, el hecho generador se considerará perfeccionado:

---

- <sup>7</sup> Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, Texto Ordenado, Concordado, Complementado y Actualizado al 30 de septiembre de 2014.

1. En el momento de su celebración, si la condición fuera resolutoria.

2. Al cumplirse la condición, si ésta fuera suspensiva.

(Exención, Condiciones, Requisitos y Plazo).

I. Exención es la dispensa de la obligación tributaria materia; establecida expresamente por Ley.

II. La Ley que establezca exenciones, deberá especificar las condiciones y requisitos exigidos para su procedencia, los tributos que comprende, si es total o parcial y en su caso, el plazo de su duración.

(Vigencia e Inefectibilidad de las Exenciones).

I. Cuando la Ley disponga expresamente que las exenciones deben ser formalizadas ante la Administración correspondiente, las exenciones tendrán vigencia a partir de su formalización.

II. La exención no se extiende a los tributos instituidos con posterioridad a su establecimiento.

III. La exención, con plazo indeterminado aún cuando fuera otorgada en función de ciertas condiciones de hecho, puede ser derogada o modificada por Ley posterior.

IV. Cuando la exención esté sujeta a plazo de duración determinado, la modificación o derogación de la Ley que la establezca no alcanzará a los sujetos que la hubieran formalizado o se hubieran acogido a la exención, quienes gozarán del beneficio hasta la extinción de su plazo.<sup>8</sup>

### **3.2.8 Sujetos de la Relación Jurídica Tributaria**

#### **3.2.8.1 Sujeto Activo**

(Sujeto Activo). El sujeto activo de la relación jurídica tributaria es el Estado, cuyas facultades de recaudación, control, verificación, valoración, inspección previa, fiscalización, liquidación, determinación, ejecución y otras establecidas en este Código son ejercidas por la Administración Tributaria nacional, departamental y municipal dispuestas por Ley. Estas facultades constituyen actividades inherentes al Estado.

---

- <sup>8</sup> Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, Texto Ordenado, Concordado, Complementado y Actualizado al 30 de septiembre de 2014.

### 3.2.8.2 Sujeto Pasivo

(Sujeto Pasivo). Es sujeto pasivo el contribuyente o sustituto del mismo, quien debe cumplir las obligaciones tributarias establecidas conforme dispone este Código y las Leyes.

(Contribuyente). Contribuyente es el sujeto pasivo respecto del cual se verifica el hecho generador de la obligación tributaria. Dicha condición puede recaer:

1. En las personas naturales prescindiendo de su capacidad según el derecho privado.
2. En las personas jurídicas y en los demás entes colectivos a quienes las Leyes atribuyen calidad de sujetos de derecho.
3. En las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades carentes de personalidad jurídica que constituyen una unidad económica o un patrimonio separado, susceptible de imposición.

Salvando los patrimonios autónomos emergentes de procesos de titularización y los fondos de inversión administrados por Sociedades Administradoras de Fondos de Inversión y demás fideicomisos.

(Intransmisibilidad). No perderá su condición de sujeto pasivo, quien según la norma jurídica respectiva deba cumplir con la prestación, aunque realice la traslación de la obligación tributaria a otras personas.

(Sustituto). Es sustituto la persona natural o jurídica genéricamente definida por disposición normativa tributaria, quien en lugar del contribuyente debe cumplir las obligaciones tributarias, materiales y formales, de acuerdo con las siguientes reglas:

1. Son sustitutos en calidad de agentes de retención o de percepción, las personas naturales o jurídicas que en razón de sus funciones, actividad, oficio o profesión intervengan en actos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención o percepción de tributos, asumiendo la obligación de empozar su importe al Fisco.
2. Son agentes de retención las personas naturales o jurídicas designadas para retener el tributo que resulte de gravar operaciones establecidas por Ley.
3. Son agentes de percepción las personas naturales o jurídicas designadas para obtener junto con el monto de las operaciones que originan la percepción, el tributo autorizado.
4. Efectuada la retención o percepción, el sustituto es el único responsable ante el Fisco por el importe retenido o percibido, considerándose extinguida la deuda para el sujeto pasivo por dicho importe. De no realizar la retención o percepción, responderá solidariamente con el contribuyente, sin perjuicio del derecho de repetición contra éste.



5. El agente de retención es responsable ante el contribuyente por las retenciones efectuadas sin normas legales o reglamentarias que las autoricen.

(Deudores Solidarios).

I. Están solidariamente obligados aquellos sujetos pasivos respecto de los cuales se verifique un mismo hecho generador, salvo que la Ley especial dispusiere lo contrario. En los demás casos la solidaridad debe ser establecida expresamente por Ley.

II. Los efectos de la solidaridad son:

1. La obligación puede ser exigida totalmente a cualquiera de los deudores a elección del sujeto activo.

2. El pago total efectuado por uno de los deudores libera a los demás, sin perjuicio de su derecho a repetir civilmente contra los demás.

3. El cumplimiento de una obligación formal por parte de uno de los obligados libera a los demás.

4. La exención de la obligación alcanza a todos los beneficiarios, salvo que el beneficio haya sido concedido a determinada persona. En este caso, el sujeto activo podrá exigir el cumplimiento a los demás con deducción de la parte proporcional del beneficio.

5. Cualquier interrupción o suspensión de la prescripción, a favor o en contra de uno de los deudores, favorece o perjudica a los demás.

(Terceros Responsables). Son terceros responsables las personas que sin tener el carácter de sujeto pasivo deben, por mandato expreso del presente Código o disposiciones legales, cumplir las obligaciones atribuidas a aquél.

El carácter de tercero responsable se asume por la administración de patrimonio ajeno o por la sucesión<sup>9</sup>

### **3.2.9 Base Imponible y Alícuota**

Artículo 43 (Métodos de Determinación de la Base Imponible). La base imponible podrá determinarse por los siguientes métodos:

I. Sobre base cierta, tomando en cuenta los documentos e informaciones que permitan conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo.

---

<sup>9</sup> Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, Texto Ordenado, Concordado, Complementado y Actualizado al 30 de septiembre de 2014.

II. Sobre base presunta, en mérito a los hechos y circunstancias que, por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación, permitan deducir la existencia y cuantía de la obligación cuando concurra alguna de las circunstancias reguladas en el artículo siguiente.

III. Cuando la Ley encomiende la determinación al sujeto activo prescindiendo parcial o totalmente del sujeto pasivo, ésta deberá practicarse sobre base cierta y sólo podrá realizarse la determinación sobre base presunta de acuerdo a lo establecido en el Artículo siguiente, según corresponda.

En todos estos casos la determinación podrá ser impugnada por el sujeto pasivo, aplicando los procedimientos previstos en el Título III del presente Código.

Artículo 44 (Circunstancias para la Determinación Sobre Base Preseunta). La Administración Tributaria podrá determinar la base imponible usando el método sobre base presunta, sólo cuando habiéndolos requerido, no posea los datos necesarios para su determinación sobre base cierta por no haberlos proporcionado el sujeto pasivo, en especial, cuando se verifique al menos alguna de las siguientes circunstancias relativas a éste último:

1. Que no se hayan inscrito en los registros tributarios correspondientes.
2. Que no presenten declaración o en ella se omitan datos básicos para la liquidación del tributo, conforme al procedimiento determinativo en casos especiales previsto por este Código.
3. Que se asuman conductas que en definitiva no permitan la iniciación o desarrollo de sus facultades de fiscalización.
4. Que no presenten los libros y registros de contabilidad, la documentación respaldatoria o no proporcionen los informes relativos al cumplimiento de las disposiciones normativas.
5. Que se den algunas de las siguientes circunstancias:
  - a) Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del precio y costo.
  - b) Registro de compras, gastos o servicios no realizados o no recibidos.
  - c) Omisión o alteración en el registro de existencias que deban figurar en los inventarios o registren dichas existencias a precios distintos de los de costo.
  - d) No cumplan con las obligaciones sobre valuación de inventarios o no lleven el procedimiento de control de los mismos a que obligan las normas tributarias.
  - e) Alterar la información tributaria contenida en medios magnéticos, electrónicos, ópticos o informáticos que imposibiliten la determinación sobre base cierta.
  - f) Existencia de más de un juego de libros contables, sistemas de registros manuales o informáticos, registros de cualquier tipo o contabilidades, que contengan datos y/o información de interés fiscal no coincidentes para una misma actividad comercial.
  - g) Destrucción de la documentación contable antes de que se cumpla el término de la prescripción.

h) La sustracción a los controles tributarios, la no utilización o utilización indebida de etiquetas, sellos, timbres, precintos y demás medios de control; la alteración de las características de mercancías, su ocultación, cambio de destino, falsa descripción o falsa indicación de procedencia.

6. Que se adviertan situaciones que imposibiliten el conocimiento cierto de sus operaciones, o en cualquier circunstancia que no permita efectuar la determinación sobre base cierta.

Practicada por la Administración Tributaria la determinación sobre base presunta, subsiste la responsabilidad por las diferencias en más que pudieran corresponder derivadas de una posterior determinación sobre base cierta.

Artículo 45 (Medios para la Determinación Sobre Base Presunta).

I. Cuando proceda la determinación sobre base presunta, ésta se practicará utilizando cualquiera de los siguientes medios que serán precisados a través de la norma reglamentaria correspondiente:

1. Aplicando datos, antecedentes y elementos indirectos que permitan deducir la existencia de los hechos imposables en su real magnitud.

2. Utilizando aquellos elementos que indirectamente acrediten la existencia de bienes y rentas, así como de los ingresos, ventas, costos y rendimientos que sean normales en el respectivo sector económico, considerando las características de las unidades económicas que deban compararse en términos tributarios.

3. Valorando signos, índices, o módulos que se den en los respectivos contribuyentes según los datos o antecedentes que se posean en supuestos similares o equivalentes.

II. En materia aduanera se aplicará lo establecido en la Ley Especial.

Artículo 46 (Alicuota). Es el valor fijo o porcentual establecido por Ley, que debe aplicarse a la base imponible para determinar el tributo a pagar.<sup>10</sup>

### **3.2.10 La Deuda Tributaria**

Artículo 47 (Componentes de la Deuda Tributaria). Deuda Tributaria (DT) es el monto total que debe pagar el sujeto pasivo después de vencido el plazo para el cumplimiento de la obligación tributaria, ésta constituida por el Tributo Omitido (TO), las Multas (M) cuando correspondan, expresadas en Unidades de Fomento de la Vivienda (UFV's) y los intereses (r), de acuerdo a lo siguiente:

---

<sup>10</sup> Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, Texto Ordenado, Concordado, Complementado y Actualizado al 30 de septiembre de 2014.

$$DT = TO \times (1 + r/360)^n + M$$

El Tributo Omitido (TO) expresado en Unidades de Fomento a la Vivienda (UFV's) es el resultado de dividir el tributo omitido en moneda nacional entre la Unidad de Fomento de la Vivienda (UFV) del día de vencimiento de la obligación tributaria. La Unidad de Fomento de la Vivienda (UFV) utilizada para el cálculo será la publicada oficialmente por el Banco Central de Bolivia.

En la relación anterior (r) constituye la tasa anual de interés activa promedio para operaciones en Unidades de Fomento de la Vivienda (UFV) publicada por el Banco Central de Bolivia, incrementada en tres (3) puntos.

El número de días de mora (n), se computará desde la fecha de vencimiento hasta la fecha de pago de la obligación tributaria.

Los pagos parciales una vez transformados a Unidades de Fomento de la Vivienda (UFV), serán convertidos a Valor Presente a la fecha de vencimiento de la obligación tributaria, utilizando el factor de conversión para el cálculo de intereses de la relación descrita anteriormente y se deducirán del total de la Deuda Tributaria sin intereses.

La obligación de pagar la Deuda Tributaria (DT) por el contribuyente o responsable, surge sin la necesidad de intervención o requerimiento de la Administración Tributaria.

El momento de hacer efectivo el pago de la Deuda Tributaria total expresada en UFV's, la misma deberá ser convertida a moneda nacional, utilizando la Unidad de Fomento de la Vivienda (UFV) de la fecha de pago.

También se consideran como Tributo Omitido (TO), los montos indebidamente devueltos por la Administración Tributaria expresados en Unidades de Fomento de la Vivienda (UFV).<sup>11</sup>

### **3.2.11 Formas de Extinción de la Obligación Tributaria**

#### **3.2.11.1 Pago**

Artículo 51

(Pago Total). La obligación tributaria y la obligación de pago en aduanas, se extinguen con el pago total de la deuda tributaria.

---

<sup>11</sup> Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, Texto Ordenado, Concordado, Complementado y Actualizado al 30 de septiembre de 2014.

#### Artículo 52

(Subrogación de Pago). Los terceros extraños a la obligación tributaria también pueden realizar el pago, previo conocimiento del deudor, subrogándose en el derecho al crédito, garantías, preferencias y privilegios sustanciales.

#### Artículo 53

(Condiciones y Requisitos).

I. El pago debe efectuarse en el lugar, la fecha y la forma que establezcan las disposiciones normativas que se dicten al efecto.

II. Existe pago respecto al contribuyente cuando se efectúa la retención o percepción de tributo en la fuente o en el lugar y la forma que la Administración Tributaria lo disponga.

III. La Administración Tributaria podrá disponer fundadamente y con carácter general prórrogas de oficio para el pago de tributos. En este caso no procede la convertibilidad del tributo en Unidades de Fomento de la Vivienda, la aplicación de intereses ni de sanciones por el tiempo sujeto a prórroga.

IV. El pago de la deuda tributaria se acreditará o probará mediante certificación de pago en los originales de las declaraciones respectivas, los documentos bancarios de pago o las certificaciones expedidas por la Administración Tributaria.

#### Artículo 54

(Diversidad de Deudas).

I. Cuando la deuda sea por varios tributos y por distintos períodos, el pago se imputará a la deuda elegida por el deudor; de no hacerse esta elección, la imputación se hará a la obligación más antigua y entre éstas a la que sea de menor monto y así, sucesivamente, a las deudas mayores.

II. En ningún caso y bajo responsabilidad funcionaria, la Administración Tributaria podrá negarse a recibir los pagos que efectúen los contribuyentes sean éstos parciales o totales, siempre que los mismos se realicen conforme a lo dispuesto en el artículo anterior.

#### Artículo 55

(Facilidades de Pago).

I. La Administración Tributaria podrá conceder por una sola vez con carácter improrrogable facilidades para el pago de la deuda tributaria a solicitud expresa del contribuyente, en cualquier momento, inclusive estando iniciada la ejecución tributaria, en los casos y en la forma que reglamentariamente se determinen. Estas facilidades no procederán en ningún caso para retenciones y percepciones. Si las facilidades se solicitan antes del vencimiento para el pago del tributo, no habrá lugar a la aplicación de sanciones.

II. Para la concesión de facilidades de pago deberán exigirse las garantías que la Administración Tributaria establezca mediante norma reglamentaria de carácter general, hasta cubrir el monto de la deuda tributaria. El rechazo de las garantías por parte de la Administración Tributaria deberá ser fundamentado.

III. En caso de estar en curso la ejecución tributaria, la facilidad de pago tendrá efecto simplemente suspensivo, por cuanto el incumplimiento del pago en los términos definidos en norma reglamentaria, dará lugar automáticamente a la ejecución de las medidas que correspondan adoptarse por la Administración Tributaria según sea el caso.

### **3.2.11.2 Compensación**

#### Artículo 56

(Casos en los que Procede). La deuda tributaria podrá ser compensada total o parcialmente, de oficio o a petición de parte, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan, con cualquier crédito tributario líquido y exigible del interesado, proveniente de pagos indebidos o en exceso, por los que corresponde la repetición o la devolución previstas en el presente Código.

La deuda tributaria a ser compensada deberá referirse a períodos no prescritos comenzando por los más antiguos y aunque provengan de distintos tributos, a condición de que sean recaudados por el mismo órgano administrativo.

Iniciado el trámite de compensación, éste deberá ser sustanciado y resuelto por la Administración Tributaria dentro del plazo máximo de tres (3) meses, bajo responsabilidad de los funcionarios encargados del mismo.

A efecto del cálculo para la compensación, no correrá ningún tipo de actualización sobre los débitos y créditos que se solicitan compensar desde el momento en que se inicie la misma.<sup>12</sup>

### **3.2.11.3 Confusión**

#### Artículo 57

(Confusión). Se producirá la extinción por confusión cuando la Administración Tributaria titular de la deuda tributaria, quedará colocada en la situación de deudor de la misma, como consecuencia de la transmisión de bienes o derechos sujetos al tributo.

---

<sup>12</sup> Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, Texto Ordenado, Concordado, Complementado y Actualizado al 30 de septiembre de 2014.

### **3.2.11.4 Condonación**

Artículo 58

(Condonación). La deuda tributaria podrá condonarse parcial o totalmente, sólo en virtud de una Ley dictada con alcance general, en la cuantía y con los requisitos que en la misma se determinen.

### **3.2.11.5 Prescripción**

Artículo 59

(Prescripción).

I. Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los cuatro (4) años en la gestión 2012, cinco (5) años en la gestión 2013, seis (6) años en la gestión 2014, siete (7) años en la gestión 2015, ocho (8) años en la gestión 2016, nueve (9) años en la gestión 2017 y diez (10) años a partir de la gestión 2018, para:

1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos.
2. Determinar la deuda tributaria.
3. Imponer sanciones administrativas.

II. Los términos de prescripción precedentes se ampliarán en tres (3) años adicionales cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario diferente al que le corresponde.

III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los cinco (5) años.

IV. La facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada, es imprescriptible.<sup>13</sup>

## **3.3 Marco Normativo**

Para que la tributación dentro el estado tenga la legalidad correspondiente dentro el territorio nacional debe estar regida por leyes, decretos y resoluciones que normen y regulen sus atribuciones, es así que debemos contemplar bajo que estamentos se está normada.

La cual en su Sección III, Derecho al Trabajo y al Empleo dice:

---

<sup>13</sup> Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, Texto Ordenado, Concordado, Complementado y Actualizado al 30 de septiembre de 2014.

Artículo 47. I. Toda persona tiene derecho a dedicarse al comercio, la industria o a cualquier actividad económica lícita, en condiciones que no perjudiquen al bien colectivo.

En tal sentido el Estado garantiza el derecho a que las personas realicen actividades económicas dentro de su territorio y esperando a que estas en contra posición paguen los tributos de acuerdo a su capacidad de pago para el fortalecimiento y desarrollo del mismo.

Y en su Título III dice.

Artículo 108.7 Tributar en proporción a su capacidad económica, conforme con la Ley.

Es decir, todo habitante del Estado debe tributar en proporción a sus capacidades y la Ley se encargará de establecer la proporción en la cual debe tributar cuidando de que tampoco se vulneren sus derechos.<sup>14</sup>

Para tener un mejor entendimiento del análisis que se realiza en el presente trabajo es necesario comprender algunos conceptos, los cuales ayudarán y reforzarán mejor hacia donde apunta nuestro análisis.

Si bien nuestro trabajo consiste en determinar las incidencias económicas de los cambios en los factores del anterior al nuevo código tributario, no podemos dejar a un lado la normativa que tiene relación con el tema, la cual detallamos a continuación:

Con carácter limitativo, son fuente del Derecho Tributario con la siguiente prelación normativa:

1. La Constitución Política del Estado.
2. Los Convenios y Tratados Internacionales aprobados por el Poder Legislativo.
3. El Código Tributario.
4. Las Leyes
5. Los Decretos Supremos.
6. Resoluciones Supremas.
7. Las demás disposiciones de carácter general dictadas por los órganos administrativos facultados al efecto con las limitaciones y requisitos de formulación establecidos en este Código.

---

<sup>14</sup> Constitución Política del Estado, Gaceta Oficial de Bolivia, 2009





Pirámide de Hans Kelsen donde se muestra gráficamente los niveles de jerarquía del estamento jurídico vigente en el Estado Plurinacional de Bolivia.<sup>15</sup>

<sup>15</sup> Página Web <https://dokumen.tips/documents/piramide-de-hans-kelsen-55b94ea99c270.html>

### 3.3.1 Impuesto al Valor Agregado

De una manera muy breve explicaremos que es el IVA, empezaremos diciendo que es un impuesto al consumo y su nombre completo es Impuesto al Valor Agregado y esto significa que justamente es un impuesto que se estará pagando por el valor que agreguemos a los productos o servicios que hayamos adquirido.

Es un impuesto indirecto, no acumulativo al consumo que se aplica sobre las ventas de bienes muebles situados o colocados en el territorio nacional; los contratos de obras de prestación de servicios, así como las importaciones definitivas.

La técnica aplicada para la determinación del valor agregado es sobre la base financiera y el sistema de deducción de las compras es el de "impuesto contra Impuesto".

Artículo 1 Créase en todo el territorio nacional un impuesto que se denominará Impuesto al Valor Agregado (IVA) que se aplicará sobre:

- a) Las ventas de bienes muebles situados o colocados en el territorio del país, efectuadas por los sujetos definidos en el Artículo 3° de esta Ley;
- b) Los contratos de obras, de prestación de servicios y toda otra prestación, cualquiera fuere su naturaleza, realizadas en el territorio de la Nación; y
- c) Las importaciones definitivas.

Artículo 2 A los fines de esta Ley se considera venta toda transferencia a título oneroso que importe la transmisión del dominio de cosas muebles (venta, permuta, dación en pago, expropiación, adjudicación por disolución de sociedades y cualquier otro acto que conduzca al mismo fin). También se considera venta toda incorporación de cosas muebles en casos de contratos de obras y prestación de servicios y el retiro de bienes muebles de la actividad gravada de los sujetos pasivos definidos en el Artículo 3° de esta Ley con destino al uso o consumo particular del único dueño o socios de las sociedades de personas.

No se consideran comprendidos en el objeto de este impuesto los intereses generados por operaciones financieras, entendiéndose por tales las de créditos otorgados o depósitos recibidos por las entidades financieras. Toda otra prestación realizada por las entidades financieras, retribuida mediante comisiones, honorarios u otra forma de retribución, se encuentra sujeta al

gravamen. Asimismo, están fuera del objeto del gravamen las operaciones de compra - venta de acciones, debentures, títulos valores y títulos de crédito

Tampoco se consideran comprendidos en el objeto de este impuesto las ventas o transferencias que fueran consecuencia de una reorganización de empresas o de aportes de capitales a las mismas. En estos casos los créditos fiscales o saldos a favor que pudiera tener la o las empresas antecesoras serán trasladados a la o las empresas sucesoras.

Artículo 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) Alquilen bienes muebles y/o inmuebles;
- d) Realicen operaciones de arrendamiento financiero con bienes muebles

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

Artículo 4 El hecho imponible se perfeccionará:

- a) En el caso de ventas, sean éstas al contado o a crédito, en el momento de la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia de dominio, la cual deberá obligatoriamente estar respaldada por la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente.
- b) En el caso de contratos de obras o de prestación de servicios y de otras prestaciones, cualquiera fuere su naturaleza, desde el momento en que se finalice la ejecución o prestación, o desde la percepción total o parcial del precio, el que fuere anterior.

En el caso de contratos de obras de construcción, a la percepción de cada certificado de avance de obra. Si fuese el caso de obras de construcción con financiamiento de los adquirentes propietarios del terreno o fracción ideal del mismo, a la percepción de cada pago o del pago total del precio establecido en el contrato respectivo.

En todos los casos, el responsable deberá obligadamente emitir la factura, nota fiscal o documento equivalente.

- c) En la fecha en que se produzca la incorporación de bienes muebles en casos de contratos de obras y prestación de servicios, o se produzca el retiro de bienes muebles de la actividad gravada

de los sujetos pasivos definidos en el Artículo 3 de esta Ley, con destino a uso o consumo particular del único dueño o socios de las sociedades de personas.

d) En el momento del despacho aduanero, en el caso, de importaciones definitivas, inclusive los despachos de emergencia.

e) En el caso de arrendamiento financiero, en el momento del vencimiento de cada cuota y en el del pago final del saldo de precio al formalizar la opción de compra.

Artículo 5 Constituye la base imponible el precio neto de la venta de bienes muebles, de los contratos de obras y de prestación de servicios y de toda otra prestación, cualquiera fuere su naturaleza, consignado en la factura, nota fiscal o documento equivalente.

Se entenderá por precio de venta el que resulta de deducir del precio total, los siguientes conceptos:

- a) Bonificaciones y descuentos hechos al comprador de acuerdo con las costumbres de plaza.
- b) El valor de los envases. Para que esta deducción resulte procedente, su importe no podrá exceder el precio normal del mercado de los envases, debiendo cargarse por separado para su devolución.

Son integrantes del precio neto gravado, aunque se facturen y convengan por separado:

- 1) Los servicios prestados juntamente con la operación gravada o como consecuencia de la misma, como ser transporte, limpieza, embalaje, seguro, garantía, colocación, mantenimiento y similares; y
- 2) Los gastos financieros, entendiéndose por tales todos aquellos que tengan origen en pagos diferidos, incluidos los contenidos en las cuotas de las operaciones de arrendamiento financiero y en el pago final del saldo.

El impuesto de este Título forma parte integrante del precio neto de la venta, el servicio o prestación gravada y se facturará juntamente con éste, es decir, no se mostrará por separado.

En caso de permuta, uso o consumo propio, la base imponible estará dada por el precio de venta en plaza al consumidor. Las permutas deberán considerarse como dos actos de venta.

Artículo 6 En caso de importaciones, la base imponible estará dada por el valor CIF aduana establecido por la liquidación o en su caso la reliquidación aceptada por la aduana respectiva, más el importe de los derechos y cargos aduaneros, y toda otra erogación necesaria para efectuar el despacho aduanero.

## Débito Fiscal

Artículo 7 A los importes totales de los precios netos de las ventas, contratos de obras y de prestación de servicios y de toda otra prestación a que hacen referencia los Artículos 5 y 6, imputables al período fiscal que se liquida, se aplicará la alícuota establecida en el Artículo 15.

Al impuesto así obtenido se le adicionará el que resulte de aplicar la alícuota establecida a las devoluciones efectuadas, rescisiones, descuentos, bonificaciones o rebajas obtenidas que, respecto del precio neto de las compras efectuadas, hubiese logrado el responsable en dicho período.

## Crédito Fiscal

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

a) El importe que resulte de aplicar la alícuota establecida en el Artículo 15 sobre el monto de las compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o de prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzados por el gravamen, que se los hubiesen facturado o cargado mediante documentación equivalente en el período fiscal que se liquida.

Sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal aquí previsto las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen.

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

## Diferencia entre Débito y Crédito Fiscal

Artículo 9 Cuando la diferencia determinada de acuerdo a lo establecido en los artículos precedentes resulte en un saldo a favor del fisco, su importe será ingresado en la forma y plazos que determine la reglamentación. Si por el contrario, la diferencia resultare en un saldo a favor del contribuyente, este saldo, con actualización de valor, podrá ser compensado con el Impuesto al Valor Agregado a favor del fisco, correspondiente a períodos fiscales posteriores.

## Periodo Fiscal de Liquidación

Artículo 10 El impuesto resultante por aplicación de lo dispuesto en los Artículos 7 al 9 se liquidará y abonará - sobre la base de declaración jurada efectuada en formulario oficial - por períodos mensuales, constituyendo cada mes calendario un período fiscal.

Artículo 11 Las exportaciones quedan liberadas del débito fiscal que les corresponda. Los exportadores podrán computar contra el impuesto que en definitiva adeudaren por sus operaciones

gravadas en el mercado interno, el crédito fiscal correspondiente a las compras o insumos efectuados

en el mercado interno con destino a operaciones de exportación, que a este único efecto se considerarán como sujetas al gravamen.

En el caso que el crédito fiscal imputable contra operaciones de exportación no pudiera ser compensado con operaciones gravadas en el mercado interno, el saldo a favor resultante será reintegrado al exportador en forma automática e inmediata, a través de notas de crédito negociables, de acuerdo a lo que establezca el reglamento de este Título I.

Incumplimiento de la Obligación de Emitir Factura, Nota Fiscal o Documento Equivalente

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

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

Registros

Artículo 13 El reglamento dispondrá las normas a que se deberá ajustar la forma de emisión de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes, así como los registros que deberán llevar los responsables.

Artículo 14 Estarán exentos del impuesto:

a) Los bienes importados por los miembros del cuerpo diplomático acreditado en el país o personas y entidades o instituciones que tengan dicho status de acuerdo a disposiciones vigentes, convenios internacionales o reciprocidad con determinados países.

b) Las mercaderías que introduzcan “bonafide”, los viajeros que lleguen al país, de conformidad a lo establecido en el arancel aduanero.

Artículo 15 La alícuota general única del impuesto será del 13% (trece por ciento).<sup>16</sup>

---

- <sup>16</sup> Ley N° 843 y Decretos Reglamentarios, Texto Ordenado, Complementado y Actualizado del 30 de septiembre de 2018.

### 3.3.2 Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado

Artículo 19 Con el objeto de complementar el régimen del Impuesto al Valor Agregado, créase un impuesto sobre los ingresos de las personas naturales y sucesiones indivisas, provenientes de la inversión de capital, del trabajo o de la aplicación conjunta de ambos factores.

Constituyen ingresos, cualquiera fuere su denominación o forma de pago:

a) Los provenientes de alquiler, subalquiler u otra forma de explotación de inmuebles urbanos o rurales, salvo que se trate de sujetos alcanzados por el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas.

b) Los provenientes de alquiler, subalquiler u otra forma de explotación de cosas muebles, derechos y concesiones, salvo que se trate de sujetos alcanzados por el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas.

c) Los provenientes de la colocación de capitales, sean estos intereses, rendimientos y cualquier otro ingreso proveniente de la inversión de aquellos, que no constituyan ingresos sujetos al Impuesto sobre Utilidades de las Empresas:

No están incluidos los dividendos, sean estos en efectivo, especie o en acciones de Sociedades Anónimas o en Comandita por Acciones, ni la distribución de utilidades de sociedades de personas y Empresas Unipersonales, sujetas al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas. Tampoco están incluidos los intereses generados por Depósitos a Plazo Fijo en el sistema financiero, colocados en moneda nacional y los colocados en Unidades de Fomento a la Vivienda a plazos mayores de treinta (30) días, así como los colocados en moneda extranjera o en moneda nacional con mantenimiento de valor al dólar americano a tres (3) años o más, así como los rendimientos de otros valores de deuda emitidos a un plazo mayor o igual a tres (3) años.

Los intereses generados por depósitos a plazo fijo que se rediman antes de su vencimiento, constituyen ingresos objeto de este impuesto. En este caso la entidad de intermediación financiera retendrá el impuesto correspondiente.

d) Los sueldos, salarios, jornales, sobre sueldos, horas extras, categorizaciones, participaciones, asignaciones, emolumentos, primas, premios, bonos de cualquier clase o denominación, dietas, gratificaciones, bonificaciones, comisiones, compensaciones en dinero o en especie, incluidas las asignaciones por alquiler, vivienda y otros, viáticos, gastos de representación y en general toda retribución ordinaria o extraordinaria, suplementaria o a destajo.

e) Los honorarios de directores y síndicos de sociedades anónimas y en comandita por acciones y los sueldos de los socios de todo otro tipo de sociedades y del único dueño de empresas unipersonales.

f) Todo otro ingreso de carácter habitual no sujeto al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, establecido por el Título III de esta Ley.

Artículo 20 Están sujetos al impuesto la totalidad de los ingresos de fuente boliviana cualquiera fuera el domicilio o residencia de los sujetos de este impuesto, que fueran titulares de los mismos. Se consideran de fuente boliviana los emolumentos, sueldos o asignaciones que perciban los funcionarios diplomáticos y personal oficial de las misiones diplomáticas bolivianas destacadas en el exterior.

No se consideran comprendidos en el tributo los ingresos por concepto de emolumentos, sueldos o asignaciones que perciban los funcionarios diplomáticos y el personal oficial de las Misiones Diplomáticas acreditadas en el país, con motivo del directo desempeño de su cargo y a condición de reciprocidad. Asimismo, los sueldos y emolumentos o asignaciones que perciban los funcionarios y empleados extranjeros de organismos internacionales, gobiernos extranjeros e instituciones oficiales extranjeras con motivo del directo desempeño de su cargo.

Artículo 21 En general, son ingresos de fuente boliviana, aquellos que provienen de bienes situados, colocados o utilizados económicamente en la República, de la realización en el territorio nacional de cualquier acto o actividad susceptible de producir ingresos, o de hechos ocurridos dentro del límite de la misma, sin tener en cuenta la nacionalidad, domicilio o residencia del titular, o de las partes que intervengan en las operaciones, ni el lugar de celebración de los contratos.

Artículo 22 Son sujetos pasivos de este impuesto las personas naturales y las sucesiones indivisas.

Artículo 23 El impuesto sobre los ingresos de los menores de edad e incapaces será determinado y abonado por los tutores designados conforme a Ley.

#### Base de Cálculo

Artículo 24 Se considera ingreso al valor o monto total - en valores monetarios o en especie - percibidos por cualquiera de los conceptos a que se refiere el Artículo 19 de esta Ley.

Artículo 25 A los fines de los ingresos por concepto de remuneraciones obtenidas en relación de dependencia, no integran la base del cálculo de este impuesto las cotizaciones destinadas al régimen de seguridad social y otras cotizaciones dispuestas por leyes sociales.

Asimismo, no se encuentran comprendidos por este impuesto los beneficios sociales pagados de acuerdo a las disposiciones legales vigentes en la materia.

Artículo 26 I. Los sujetos pasivos que perciben ingresos en relación de dependencia, en cada periodo fiscal, podrán deducir, en concepto de mínimo no imponible el monto equivalente a dos salarios mínimos nacionales.



II. Los sujetos pasivos que perciben ingresos en calidad de dependientes del cuerpo diplomático y consular de Bolivia en el exterior, adicionalmente a lo dispuesto en el Parágrafo precedente y el Artículo 25 de la presente Ley, deducirán en concepto de mínimo no imponible, el importe equivalente al 50% después de las deducciones de Ley.

Artículo 27 En el caso de contratos anticréticos se considera ingreso el 10% anual del monto de la operación. El Poder Ejecutivo reglamentará la forma y plazos para su determinación y pago.

Artículo 28 El período fiscal será mensual. Los ingresos se imputarán por lo percibido. Se consideran percibidos cuando se cobren en efectivo o en especie, o sean acreditados en cuenta con disponibilidad para el beneficiario o, con la autorización o conformidad expresa o tácita del mismo, se disponga de ellos en cualquier forma.

Artículo 29 A efectos de la liquidación del impuesto, los ingresos percibidos en especie se computarán por el valor de mercado al momento de la percepción.

Artículo 30 El impuesto correspondiente se determinará aplicando la alícuota del 13% (trece por ciento) sobre los ingresos determinados de acuerdo a los Capítulos IV y V de este Título.

En caso de que se dispusiera el incremento de la alícuota del Impuesto al Valor Agregado, en igual medida y con los mismos alcances, se elevará la alícuota establecida en este Artículo.

Artículo 31 Contra el impuesto determinado por aplicación de lo dispuesto en el Artículo 30, los contribuyentes podrán imputar como pago a cuenta, la tasa que corresponda sobre las compras de bienes y servicios, contratos de obra o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la forma, proporción y condiciones que establezca la reglamentación, la cual podrá incrementar el mínimo no imponible sujeto a deducción que se establece en el Artículo 26, hasta un máximo de seis (6) salarios mínimos nacionales.

En el supuesto que el contribuyente de este gravamen fuese también sujeto pasivo del Impuesto al Valor Agregado, la compensación a que alude el párrafo precedente, solo procederá cuando su cómputo no corresponda ser considerado como crédito fiscal en el Impuesto al Valor Agregado.

Si como consecuencia de la compensación a que se refiere este artículo resultase un saldo a favor del contribuyente, el Poder Ejecutivo determinará la forma y plazos en que dicho saldo podrá ser aplicado, tomando en cuenta el mantenimiento de valor.

Artículo 32 Los contribuyentes que obtengan ingresos computables dentro del período fiscal deberán presentar una declaración jurada con los ingresos obtenidos en dicho período.

Las declaraciones juradas deberán presentarse en formularios oficiales en la forma, plazos y lugares que determine el Poder Ejecutivo, quien también establecerá los datos e informaciones complementarias que deberán contener las declaraciones y el pago del impuesto.

Artículo 33 El Poder Ejecutivo, en uso de sus atribuciones, designará agentes de retención y agentes de información, como así también, cuando por razones de recaudación resulte necesario, podrá establecer montos mínimos de impuesto a ingresar a los profesionales y otros que, por el volumen de sus operaciones y capital, resulten pequeños obligados.

Artículo 34 Derogado.

Artículo 35 Las disposiciones de este Título se aplicarán a partir del primer día del mes subsiguiente a la fecha de publicación del reglamento de este Título en la Gaceta Oficial de Bolivia.

### **3.3.3 Impuesto a las Transacciones**

El Impuesto a las Transacciones es un Impuesto a la manifestación directa e inmediata de la capacidad económica del contribuyente.

Es un impuesto al consumo directo, acumulativo que grava el ejercicio en el territorio nacional, comercio industria profesión u oficio negocio alquiler de bienes de obras y servicio o de cualquier otra actividad lucrativa cualquiera sea su naturaleza.

Artículo 72 El ejercicio en el territorio nacional, del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, alquiler de bienes, obras y servicios o de cualquier otra actividad lucrativa o no, cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste estará alcanzado con el impuesto que crea este título, que se denominará Impuesto a las Transacciones.

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

No se consideran comprendidas en el objeto de este impuesto las ventas o transferencias que fueran consecuencia de una reorganización de empresas o de aportes de capitales a las mismas. La reglamentación definirá qué debe entenderse, a estos fines, por reorganización de empresas y dispondrá los requisitos a cumplir por los sujetos involucrados en la misma.

Artículo 73 Son contribuyentes del impuesto las personas naturales y jurídicas, empresas públicas y privadas y sociedades con o sin personería jurídica, incluidas las empresas unipersonales.

Artículo 74 El impuesto se determinará sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el período fiscal por el ejercicio de la actividad gravada.

Se considera ingreso bruto el valor o monto total en valores monetarios o en especie devengados en concepto de venta de bienes, retribuciones totales obtenidas por los servicios, la retribución por la actividad ejercida, los intereses obtenidos por préstamos de dinero o plazos de financiación y en general de las operaciones realizadas.

En las operaciones realizadas por contribuyentes que no tengan obligación legal de llevar libros y formular balances en forma comercial la base imponible será el total de los ingresos percibidos en el período fiscal.

En el caso de transmisiones gratuitas el reglamento determinará la base imponible.

Los exportadores recibirán la devolución del monto del Impuesto a las Transacciones pagado en la adquisición de insumos y bienes incorporados en las mercancías de exportación. Dicha devolución se hará en forma y bajo las condiciones a ser definidas mediante reglamentación expresa.

Artículo 75 Se establece una alícuota general del tres por ciento (3%)

Artículo 76 Están exentos del pago de este gravamen:

- a) El trabajo personal ejecutado en relación de dependencia, con remuneración fija o variable.
- b) El desempeño de cargos públicos.
- c) Las exportaciones, entendiéndose por tales la actividad consistente en la venta de mercaderías efectuadas al exterior por el exportador con sujeción a los mecanismos aplicados por la Administración de Aduanas. Esta exención no alcanza a las actividades conexas de transporte, eslingaje, estibaje, depósito y toda otra de similar naturaleza.
- d) Los servicios prestados por el Estado Nacional, los departamentos y las municipalidades, sus dependencias, reparticiones descentralizadas y desconcentradas, con excepción de las empresas públicas.
- e) Los intereses de depósito en caja de ahorro, cuentas corrientes, a plazo fijo, así como todo ingreso proveniente de las inversiones en valores.
- f) Los establecimientos educacionales privados incorporados a los planes de enseñanza oficial.
- g) Los servicios prestados por las representaciones diplomáticas de los países extranjeros y los organismos internacionales acreditados ante el Gobierno de la República.
- h) La venta de libros, diarios, publicaciones informativas en general, periódicos y revistas en el mercado interno o importados, así como de las publicaciones oficiales realizadas por instituciones del Estado Plurinacional de Bolivia, en versión impresa.
- i) La compraventa de Valores definidos en el Artículo 2 de la Ley del Mercado de Valores, así como la compraventa de cuotas de capital en el caso de Sociedades de Responsabilidad Limitada.

j) La compraventa de minerales, metales, petróleo, gas natural y sus derivados en el mercado interno, siempre que tenga como destino la exportación de dichos productos, conforme a reglamentación.

Artículo 77 El impuesto se determinará aplicando la tasa general establecida en el Artículo 75° a la base de cálculo determinada por el Artículo 74° de la presente Ley.

El impuesto resultante se liquidará y empozará sobre la base de declaración jurada efectuada en formulario oficial por períodos mensuales, constituyendo cada mes calendario un período fiscal.

El Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, liquidado y pagado por períodos anuales, excepto el pago derivado de la aplicación de la Alícuota

Adicional establecida en el Artículo 51° bis de esta Ley, será considerado como pago a cuenta del Impuesto a las Transacciones en cada período mensual en la forma, proporción y condiciones que establezca la reglamentación, hasta su total agotamiento, momento a partir del cual deberá pagarse el impuesto sin deducción alguna.

El impuesto anual determinado será deducido como pago a cuenta en cada periodo mensual del impuesto a las transacciones, hasta su total agotamiento, momento a partir del cual deberá pagarse el impuesto a las transacciones sin deducción alguna.

En el caso que al producirse un nuevo vencimiento de la presentación de la declaración jurada del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas quedase un saldo sin compensar correspondiente a la gestión anual anterior, el mismo se consolidará en favor del fisco.

Los saldos del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas que, por cualquier otra causa, no resultaren compensados con el Impuesto a las Transacciones, en ningún caso darán derecho a reintegro o devolución, quedando consolidados a favor del fisco.

Queda facultado el Poder Ejecutivo para establecer la forma, los plazos y lugares para la liquidación y pago del impuesto de este Título.

Por tratarse de un impuesto sobre los ingresos brutos del sujeto pasivo y que además recibe como pago a cuenta el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas efectuado por el mismo sujeto pasivo, este impuesto no dará lugar a su devolución en favor de los exportadores, excepto para aquellos insumos adquiridos durante la gestión 1995 y hasta el cierre de la primera gestión a los fines del pago del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, de acuerdo a las facturas correspondientes al costo directo, excluyéndose las facturas por compra de carburantes.<sup>17</sup>

---

<sup>17</sup> Ley N° 843 y Decretos Reglamentarios, Texto Ordenado, Complementado y Actualizado del 30 de Septiembre de 2018.

### 3.3.4 Impuesto a las Utilidades de las Empresas

Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), grava las utilidades empresas o sociedades por el ejercicio de actividades en el país, su alícuota es de 25% que se paga hasta 120 días posteriores al cierre de la gestión fiscal.

Adicionalmente, para el sector minero se grava adicionalmente utilidades originadas por las condicionales favorables de los precios de minerales y metales y para el sector financiero se grava utilidades que excedan el 13% del coeficiente de rentabilidad respecto al patrimonio neto con una alícuota DE 12.5%.

Artículo 36 Créase un Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, que se aplicará en todo el territorio nacional sobre las utilidades resultantes de los estados financieros de las mismas al cierre de cada gestión anual, ajustadas de acuerdo a lo que disponga esta Ley y su reglamento.

Los sujetos que no estén obligados a llevar registros contables, que le permitan la elaboración de estados financieros, deberán presentar una declaración jurada anual al 31 de diciembre de cada año, en la que incluirán la totalidad de sus ingresos gravados anuales y los gastos necesarios para la obtención de dichos ingresos y mantenimiento de la fuente que los genera. La reglamentación establecerá la forma y condiciones que deberán cumplir estos sujetos para determinar la utilidad neta sujeta a impuesto, conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Artículo 37 Son sujetos del impuesto todas las empresas tanto públicas como privadas, incluyendo: 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 cualquier otro tipo de empresas. Esta enumeración es enunciativa y no limitativa.

Artículo 38 Son sujetos de este impuesto quedando incorporados al régimen tributario general establecido en esta Ley:

1. Las empresas constituidas o por constituirse en el territorio nacional que extraigan, produzcan, beneficien, reformen, fundan y/o comercialicen minerales y/o metales.
2. Las empresas dedicadas a la exploración, explotación, refinación, industrialización, transporte y comercialización de hidrocarburos.
3. Las empresas dedicadas a la generación, transmisión y distribución de energía eléctrica.

Como consecuencia de lo dispuesto en el párrafo anterior quedan derogados:

1. El Impuesto a las Utilidades establecido por la Ley N° 1297 en los Artículos 118 inciso a) y 119 incisos a), b) y c) del Código de Minería, que se sustituye por el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas establecido por el presente Título, manteniéndose además del régimen de regalías dispuesto por Ley.

2. El Impuesto a las Utilidades establecido para las empresas de Hidrocarburos en el Artículo 74 de la Ley de Hidrocarburos N° 1194, que se sustituye por el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas establecido por el presente Título.

3. El régimen tributario especial para las empresas de servicios eléctricos, establecido en el Código de Electricidad aprobado mediante Decreto Supremo N° 08438 de 31 de julio de 1968.

Artículo 39 A los fines de este impuesto se entenderá por empresa toda unidad económica, inclusive las de carácter unipersonal, que coordine 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 que reúnan los requisitos establecidos en este artículo.

Artículo 40 A los fines de este impuesto se consideran utilidades, rentas, beneficios o ganancias las que surjan de los estados financieros, tengan o no carácter periódico. A los mismos fines se consideran también utilidades las que determinen, por declaración jurada, los sujetos que no están obligados a llevar registros contables que le permitan la elaboración de estados financieros, en la forma y condiciones que establezca la reglamentación.

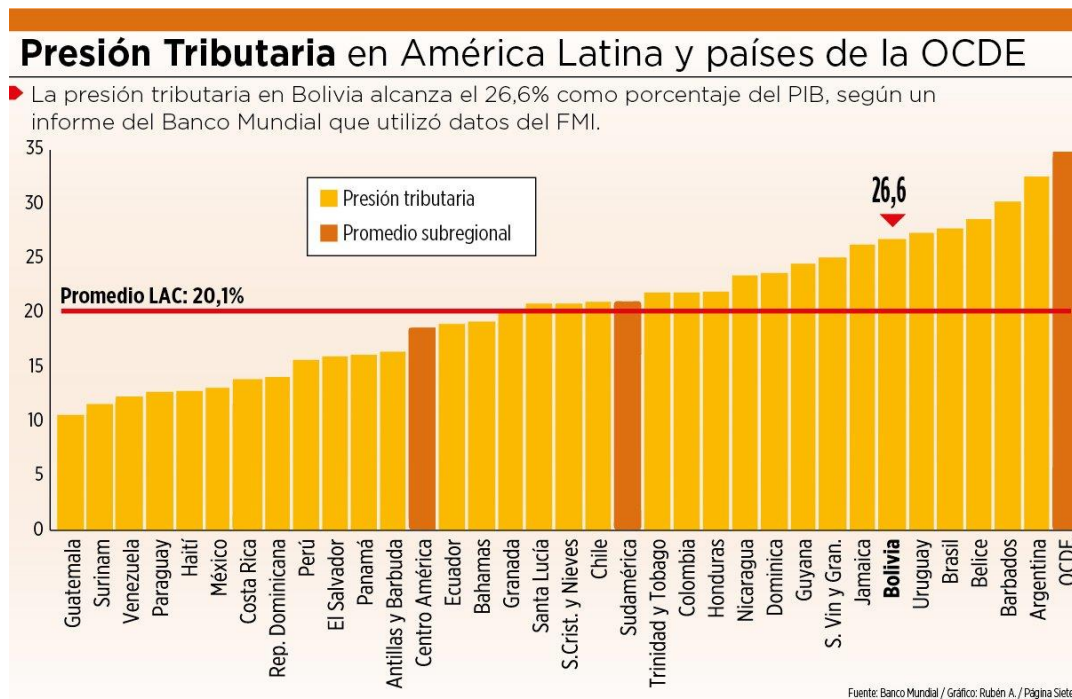
No se consideran comprendidos en el objeto de este impuesto los resultados que fueran consecuencia de un proceso de reorganización de empresas, en la forma y condiciones que establezca la reglamentación.<sup>18</sup>

---

<sup>18</sup> Ley N° 843 y Decretos Reglamentarios, Texto Ordenado, Complementado y Actualizado del 30 de Septiembre de 2018.

### 3.4 El Impuesto Al Valor Agregado en Otros Países

Los impuestos en países de la región son recaudados por sus correspondientes Administraciones lo que genera cierto nivel de presión hacia los contribuyentes, la cual se muestra en el siguiente cuadro:



Fuente: Banco Mundial<sup>19</sup>

En esta apartado, se hace una comparación con impuestos similares que están en vigencia en países vecinos para poder ver si es que la problemática analizada en este documento tiene que ver con el porcentaje en la alícuota de los impuestos cobrados en Bolivia comparados con otros en la región, dicha comparativa la con una pequeña reseña a continuación:

<sup>19</sup> Presión Tributaria, Periódico Página Siete, 19 de abril de 2018, La Paz Bolivia

## Argentina

En Argentina el Impuesto al Valor Agregado (IVA) se aplica sobre la venta de bienes muebles, las prestaciones de servicios u obras en territorio nacional y las importaciones definitivas de bienes muebles.

Está regulado por la Ley de Impuesto al valor agregado (\*) T.O. en 1997 de la Ley No. 23.349 de 19/09/86 por Decreto No. 280/97 de 26/03/97, anexo I, con las modificaciones introducidas por las leyes Nos. 24.920 de 09/12/97, 24.958 de 29/04/98, 24.977 de 03/06/98, 25.063 de 24/12/98, 25.239 de 31/12/99, 25.360 de 06/12/2000, 25.405 de 07/03/2001, 25.406 de 07/03/2001.

Alícuota:

Por regla general la alícuota del impuesto será del 21%. Algunas ventas e importaciones serán gravadas con el 50% de la alícuota establecida; tales como venta de alimentos como carnes, granos, miel; y prestaciones como labores culturales, siembra o plantación, aplicación de agroquímicos y fertilizantes.

La alícuota se incrementará al 27% para las ventas de gas, energía eléctrica y aguas reguladas por medidor y otras prestaciones.

(Art. 28 Texto ordenado por Decreto N° 280/97 de fecha 26/03/97 modificado por la ley No 25866/2003, de 7 de diciembre de 2003).

## Chile

El impuesto se denomina Impuesto a las Ventas y Servicios. Está regulado por el Decreto Ley No 825 (título II) modificado por las Leyes No 19.270 de 06/12/93; 19.398 de 04/08/95, 19.420 de 23/10/95, 19.460 de 17/07/96, 19.506 de 18/07/97, 19.534 de 18/11/97, 19.578 de 28/07/98, 19.606 de 14/04/99, 19.633 de 31/08/99, 19.642 de 25/10/99, 19.738 de 15/06/2001, 19.747 de 28/07/2001, D.F.L. No 1 de 11/09/2001 y Leyes Nos. 19.806 de 31/05/2002, 19.840 de 23/11/2002, 19.888 de 13/08/2003 y 19.924 de 09/01/2004.

Reglamentado por el Decreto Supremo de Hacienda No 55/77 de 02/02/77 modificado por Decreto Supremo de Hacienda No 30 de 13/02/95.

Este impuesto grava las ventas de bienes corporales muebles e inmuebles ubicados en territorio nacional y los servicios prestados o utilizados en el territorio nacional, sea que la remuneración



correspondiente se pague o perciba en Chile o en el extranjero. *(Art. 5 y 6 Decreto Ley 825/74 Actualizado por Decreto Ley 1.606/76)*

Alícuota:

La alícuota general del impuesto es del 18%.

*(Art. 14 Decreto Ley 825/74 Actualizado por Decreto Ley 1.606/76)*

La Ley N° 19.888 de 13/08/03, elevó la tasa del IVA al 19% a contar del 01/10/03

## Paraguay

En Paraguay el Impuesto al Valor Agregado (IVA) recae sobre: la enajenación de bienes, la prestación de servicios, excluidos los de carácter personal que se presten en relación de dependencia y la importación de bienes.

Está regulado por Ley No. 125/91 de 9/1/1992 modificada por leyes Nos. 35/92, 94/92 de 19/11/92, 210/93 de 19/07/93, 438/94, 861/96, 2.421 de 11/6/2004, y Decreto No. 6382/05 de 16/09/2005 y reglamentada por el Decreto No. 13.424 de 5/5/1992 modificado por los Decretos 14.215/92 de 10/07/92, 15.370 de 06/11/96, 15.468 de 13/11/96 y 235/98.

Alícuota:

La tasa del impuesto será: Del 5% (cinco por ciento) para contratos de cesión de uso de bienes y enajenación de bienes inmuebles.

Hasta 5% (cinco por ciento) sobre la enajenación de los siguientes bienes de la canasta familiar: arroz, fideos, hierba mate, aceites comestibles, leche, huevos, carnes no cocinadas, harina y sal yodada

Del 5% (cinco por ciento) sobre los intereses, comisiones y recargos de los préstamos y financiaciones.

Del 5% (cinco por ciento) para enajenación de productos farmacéuticos.

Del 10% (diez por ciento) para todos los demás casos.

*(Artículos 91 de Ley No. 125/91 de 9 de enero de 1992 modificado por Art. 6° de la Ley No. 2.421 de 11 de junio de 2004).*

Perú

Está regulado Decreto Supremo no. 055-99-ef de 14/04/99, y reglamentado por Decreto Supremo no. 29-94-ef de 28/03/94.

El Impuesto General a las Ventas grava la venta en el país de bienes muebles; la prestación o utilización de servicios en el país; los contratos de construcción; la primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos y la importación de bienes.

Alícuota:

La tasa del impuesto es 16% (Artículo 17, Decreto Supremo N° 055-99-EF Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo)<sup>20</sup>

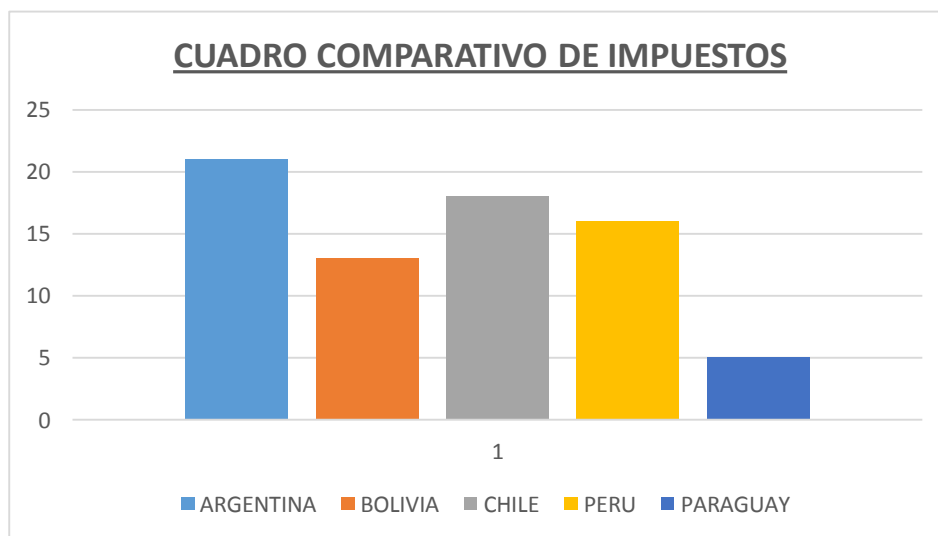
---

<sup>20</sup> Rojas Tovar Juan José y Borda Gutierrez Gabriela Alejandra, Complejidad en el Sistema Tributario Boliviano, La Paz Bolivia

CUADRO COMPARATIVO  
DE IMPUESTOS EN OTROS PAISES

(En porcentaje %)

ARGENTINA	BOLIVIA	CHILE	PERU	PARAGUAY
21	13	18	16	5



Del anterior cuadro podemos deducir que el impuesto al valor agregado vigente en Bolivia no es el más elevado de la región, pero aquí surge la pregunta de si no es el más elevado porque es uno de los que más conflictos genera entre los contribuyentes y la Administración Tributaria?

En primer término, podríamos afirmar que al no ser un impuesto elevado comparado con los de otros países no genera dificultades a la administración Tributaria como a los contribuyentes, pero esto no es así lo que confirma que es un impuesto muy peculiar, por todas las dificultades que a generado desde su puesta en vigencia.

### 3.5 Derechos y Deberes de la Administración Tributaria

En este apartado se expone los derechos y deberes de la Administración Tributaria según el Código Tributario Boliviano y su Texto Ordenado, Concordado, Complementado y Actualizado al 30 de Septiembre de 2014, vigente en el Estado Plurinacional de Bolivia.

#### Artículo 64

(Normas Reglamentarias Administrativas). La Administración Tributaria, conforme a este Código y leyes especiales, podrá dictar normas administrativas de carácter general a los efectos de la aplicación de las normas tributarias, las que no podrán modificar, ampliar o suprimir el alcance del tributo ni sus elementos constitutivos.

#### Artículo 65

(Presunción de Legitimidad). Los actos de la Administración Tributaria por estar sometidos a la Ley se presumen legítimos y serán ejecutivos, salvo expresa declaración judicial en contrario emergente de los procesos que este Código establece.

No obstante lo dispuesto, la ejecución de dichos actos se suspenderá únicamente conforme lo prevé este Código en el Capítulo II del Título III.

#### Artículo 66

(Facultades Específicas). La Administración Tributaria tiene las siguientes facultades específicas:

1. Control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación;
2. Determinación de tributos;
3. Recaudación;
4. Cálculo de la deuda tributaria;
5. Ejecución de medidas precautorias, previa autorización de la autoridad competente establecida en este Código;
6. Ejecución tributaria;
7. Concesión de prórrogas y facilidades de pago;
8. Revisión extraordinaria de actos administrativos conforme a lo establecido en el Artículo 145° del presente Código;
9. Sanción de contravenciones, que no constituyan delitos;
10. Designación de sustitutos y responsables subsidiarios, en los términos dispuestos por este Código;
11. Aplicar los montos mínimos establecidos mediante Decreto Supremo a partir de los cuales los pagos por la adquisición y venta de bienes y servicios deban ser respaldadas por los contribuyentes y/o responsables a través de documentos reconocidos por el sistema bancario y de

intermediación financiera regulada por la Autoridad de Supervisión Financiera (ASFI). La falta de respaldo mediante la documentación emitida por las referidas entidades, hará presumir la inexistencia de la transacción para fines de liquidación de impuestos e implicará que el comprador no tendrá derecho al cómputo del crédito fiscal, así como la obligación del vendedor de liquidar el impuesto sin deducción de crédito fiscal alguno.

12. Prevenir y reprimir los ilícitos tributarios dentro del ámbito de su competencia, asimismo constituirse en el órgano técnico de investigación de delitos tributarios y promover como víctima los procesos penales tributarios;

13. Otras facultades asignadas por las disposiciones legales especiales.

Sin perjuicio de lo expresado en los numerales anteriores, en materia aduanera, la Administración Tributaria tiene las siguientes facultades:

1. Controlar, vigilar y fiscalizar el paso de mercancías por las fronteras, puertos y aeropuertos del país, con facultades de inspección, revisión y control de mercancías, medios y unidades de transporte;

2. Intervenir en el tráfico internacional para la recaudación de los tributos aduaneros y otros que determinen las leyes;

3. Administrar los regímenes y operaciones aduaneras;

Artículo 67

(Confidencialidad de la Información Tributaria).

I. Las declaraciones y datos individuales obtenidos por la Administración Tributaria, tendrán carácter reservado y sólo podrán ser utilizados para la efectiva aplicación de los tributos o procedimientos cuya gestión tenga encomendada y no podrán ser informados, cedidos o comunicados a terceros salvo mediante orden judicial fundamentada, o solicitud de información de conformidad a lo establecido por el Artículo 70° de la Constitución Política del Estado.

II. El servidor público de la Administración Tributaria que divulgue por cualquier medio hechos o documentos que conozca en razón de su cargo y que por su naturaleza o disposición de la Ley fueren reservados, será sancionado conforme a reglamento, sin perjuicio de la responsabilidad civil o penal que de dicho acto resultare.

III. La información agregada o estadística general es pública.<sup>21</sup>

---

<sup>21</sup> Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, Texto Ordenado, Concordado, Complementado y Actualizado al 30 de Septiembre de 2014

### **3.6 Derechos y Deberes del Sujeto Pasivo y Terceros Responsables**

En este apartado se expone los derechos y deberes del Sujeto Pasivo y Terceros Responsables según el Código Tributario Boliviano, según Texto Ordenado, Concordado, Complementado y Actualizado al 30 de Septiembre de 2014, vigente en el Estado Plurinacional de Bolivia.

#### **Artículo 68**

(Derechos). Constituyen derechos del sujeto pasivo los siguientes:

1. A ser informado y asistido en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y en el ejercicio de sus derechos.
2. A que la Administración Tributaria resuelva expresamente las cuestiones planteadas en los procedimientos previstos por este Código y disposiciones reglamentarias, dentro de los plazos establecidos.
3. A solicitar certificación y copia de sus declaraciones juradas presentadas.
4. A la reserva y confidencialidad de los datos, informes o antecedentes que obtenga la Administración Tributaria, en el ejercicio de sus funciones, quedando las autoridades, funcionarios, u otras personas a su servicio, obligados a guardar estricta reserva y confidencialidad, bajo responsabilidad funcionaria, con excepción de lo establecido en el Artículo 67º del presente Código.
5. A ser tratado con el debido respeto y consideración por el personal que desempeña funciones en la Administración Tributaria.
6. Al debido proceso y a conocer el estado de la tramitación de los procesos tributarios en los que sea parte interesada a través del libre acceso a las actuaciones y documentación que respalde los cargos que se le formulen, ya sea en forma personal o a través de terceros autorizados, en los términos del presente Código.
7. A formular y aportar, en la forma y plazos previstos en este Código, todo tipo de pruebas y alegatos que deberán ser tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente Resolución.
8. A ser informado al inicio y conclusión de la fiscalización tributaria acerca de la naturaleza y alcance de la misma, así como de sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones.
9. A la Acción de Repetición conforme lo establece el presente Código.
10. A ser oído o juzgado de conformidad a lo establecido en el Artículo 16º de la Constitución Política del Estado.

#### **Artículo 69**

(Presunción a Favor del Sujeto Pasivo). En aplicación al principio de buena fe y transparencia, se presume que el sujeto pasivo y los terceros responsables han cumplido sus obligaciones tributarias cuando han observado sus obligaciones materiales y formales, hasta que en debido proceso de determinación, de prejudicialidad o jurisdiccional, la Administración Tributaria pruebe lo contrario, conforme a los procedimientos establecidos en este Código, Leyes y Disposiciones Reglamentarias.

#### ARTÍCULO 70

(Obligaciones Tributarias del Sujeto Pasivo). Constituyen obligaciones tributarias del sujeto pasivo:

1. Determinar, declarar y pagar correctamente la deuda tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por la Administración Tributaria, ocurridos los hechos previstos en la Ley como generadores de una obligación tributaria.
2. Inscribirse en los registros habilitados por la Administración Tributaria y aportar los datos que le fueran requeridos comunicando ulteriores modificaciones en su situación tributaria.
3. Fijar domicilio y comunicar su cambio, caso contrario el domicilio fijado se considerará subsistente, siendo válidas las notificaciones practicadas en el mismo.
4. Respalidar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme se establezca en las disposiciones normativas respectivas.
5. Demostrar la procedencia y cuantía de los créditos tributarios que considere le correspondan, aunque los mismos se refieran a periodos fiscales prescritos. Sin embargo, en este caso la Administración Tributaria no podrá determinar deudas tributarias que oportunamente no las hubiere determinado y cobrado.
6. Facilitar las tareas de control, determinación, comprobación, verificación, fiscalización, investigación y recaudación que realice la Administración Tributaria, observando las obligaciones que les impongan las leyes, decretos reglamentarios y demás disposiciones.
7. Facilitar el acceso a la información de sus estados financieros cursantes en Bancos y otras instituciones financieras.
8. En tanto no prescriba el tributo, considerando incluso la ampliación del plazo, conservar en forma ordenada en el domicilio tributario los libros de contabilidad, registros especiales, declaraciones, informes, comprobantes, medios de almacenamiento, datos e información computarizada y demás documentos de respaldo de sus actividades; presentar, exhibir y poner a disposición de la Administración Tributaria los mismos, en la forma y plazos en que éste los requiera.

Asimismo, deberán permitir el acceso y facilitar la revisión de toda la información, documentación, datos y bases de datos relacionadas con el equipamiento de computación y los programas de sistema (software básico) y los programas de aplicación (software de aplicación), incluido el código fuente, que se utilicen en los sistemas informáticos de registro y contabilidad de las operaciones vinculadas con la materia imponible.

9. Permitir la utilización de programas y aplicaciones informáticas provistos por la Administración Tributaria, en los equipos y recursos de computación que utilizarán, así como el libre acceso a la información contenida en la base de datos.

10. Constituir garantías globales o especiales mediante boletas de garantía, prenda, hipoteca u otras, cuando así lo requiera la norma.

11. Cumplir las obligaciones establecidas en este Código, leyes tributarias especiales y las que defina la Administración Tributaria con carácter general.<sup>22</sup>

### **3.7 Agentes de Información**

En este apartado se define a los Agentes de Información según el Código Tributario Boliviano, según Texto Ordenado, Concordado, Complementado y Actualizado al 30 de Septiembre de 2014, vigente en el Estado Plurinacional de Bolivia.

#### **Artículo 71**

(Obligación de Informar).

I. Toda persona natural o jurídica de derecho público o privado, sin costo alguno, está obligada a proporcionar a la Administración Tributaria toda clase de datos, informes o antecedentes con efectos tributarios, emergentes de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas, cuando fuere requerido expresamente por la Administración Tributaria.

II. Las obligaciones a que se refiere el párrafo anterior, también serán cumplidas por los agentes de información cuya designación, forma y plazo de cumplimiento será establecida reglamentariamente.

III. El incumplimiento de la obligación de informar no podrá ampararse en: disposiciones normativas, estatutarias, contractuales y reglamentos internos de funcionamiento de los referidos organismos o entes estatales o privados.

IV. Los profesionales no podrán invocar el secreto profesional a efecto de impedir la comprobación de su propia situación tributaria.

---

<sup>22</sup> Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, Texto Ordenado, Concordado, Complementado y Actualizado al 30 de Septiembre de 2014



## Artículo 72

(Excepción a la Obligación de Informar). No podrá exigirse información en los siguientes casos:

1. Cuando la declaración sobre un tercero, importe violación del secreto profesional, de correspondencia epistolar o de las comunicaciones privadas salvo orden judicial.
2. Cuando su declaración estuviera relacionada con hechos que pudieran motivar la aplicación de penas privativas de libertad de sus parientes hasta cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, salvo los casos en que estuvieran vinculados por alguna actividad económica.

## Artículo 73

(Obligaciones de los Servidores Públicos). Las autoridades de todos los niveles de la organización del Estado cualquiera que sea su naturaleza, y quienes en general ejerzan funciones públicas, están obligados a suministrar a la Administración Tributaria cuantos datos y antecedentes con efectos tributarios requiera, mediante disposiciones de carácter general o a través de requerimientos concretos y a prestarle a ella y a sus funcionarios apoyo, auxilio y protección para el ejercicio de sus funciones.

Para proporcionar la información, los documentos y otros antecedentes, bastará la petición de la Administración Tributaria sin necesidad de orden judicial.

Asimismo, deberán denunciar ante la Administración Tributaria correspondiente la comisión de ilícitos tributarios que lleguen a su conocimiento en cumplimiento de sus funciones.

A requerimiento de la Administración Tributaria, los juzgados y tribunales deberán facilitarle cuantos datos con efectos tributarios se desprendan de las actuaciones judiciales que conozcan, o el acceso a los expedientes o cuadernos en los que cursan estos datos. El suministro de aquellos datos de carácter personal contenidos en registros públicos u oficiales, no requerirá del consentimiento de los afectados.<sup>23</sup>

### **3.8 El Destino de los Impuestos**

En un sentido amplio, la sociedad en general es la que debe velar por el buen uso de los impuestos, toda vez que estos tienen una finalidad social enmarcada en la búsqueda del bien común.

---

<sup>23</sup> Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, Texto Ordenado, Concordado, Complementado y Actualizado al 30 de Septiembre de 2014

Quien mejor que los propios ciudadanos para velar por la correcta utilización de los recursos que ellos mismos han aportado al Estado en su calidad de Contribuyentes. Son fondos públicos que pueden y deben recibir un tratamiento eficiente en su utilización.

En un sentido formal, la Constitución Política del Estado asigna a la Contraloría General del Estado las funciones fiscalizadoras de los ingresos, egresos y en general de todo interés hacendario de los organismos del Estado, los municipios, entidades descentralizadas y autónomas, así como de cualquier persona que reciba fondos del Estado o que haga colectas públicas.

En este sentido es que el Estado le ha conferido al Servicio de Impuestos Nacionales la misión de recaudar los impuestos dentro el territorio Nacional.

### **3.9 Cultura Tributaria**

Conocer y entender los principales aspectos de la tributación forman parte de la cultura tributaria, pero solo son un componente de ella y no son suficientes para explicarla. Poseer un saber amplio y profundo de la tributación no necesariamente implica tener cultura tributaria, si ese saber no va acompañado del compromiso ético de cumplir y de la práctica habitual de hacerlo.

Las sensaciones, ideas u opiniones en materia fiscal suelen relacionarse tanto con la recaudación de los tributos como con su utilización, es decir con los fines a los que se destinan los recursos obtenidos por el estado como producto de la tributación. En tal sentido puede afirmarse que el mejor promotor de la cultura tributaria es un buen gasto público, ejecutado con eficiencia, racionalidad y transparencia.

Toda clase de cultura se manifiesta en formas concretas que corresponden al pensar y al sentir de sus miembros y cuya reiteración las convierte en hábitos, costumbres o tradiciones. El caso de la cultura tributaria es igual, se expresa en la práctica y puede medirse por el grado de cumplimiento voluntario de la obligación de tributar. No se trata por lo tanto de un tema conceptual sino conductual, no se limita al saber, sino trasciende al hacer.

En consecuencia, las prácticas y actitudes proclives al incumplimiento, el fraude o la evasión, son las que denotan una cultura adversa a tributar, en tanto que las conductas orientadas al cumplimiento racional de las responsabilidades contributivas son las que conforman una cultura favorable a la tributación.

### 3.10 La Doble Imposición Tributación

La doble imposición tributaria afecta encareciendo los precios por compra de productos ya que el consumidor final además de pagar el IVA que es un impuesto indirecto también termina pagando el IT sobre el valor del producto total para ambos casos, también los contribuyentes prefieren ejecutar sus operaciones económicas y financieras de manera no transparente.

La doble imposición tributaria, hace que incremente la informalidad de los comerciantes, el consumidor final por otra parte ya no exige facturas en sus compras, impidiendo al estado obtener mayores ingresos para poder cumplir con las necesidades de la sociedad como educación, salud, etc.

El presente trabajo trata de establecer cuáles son las variables relevantes que nos permite determinar el nivel de la doble imposición tributaria, con la finalidad de complejidad que sirva para sentar las bases de una posible política económica que es de importancia aplicar y explicar al país.

La existencia de demasiados impuestos en el Sistema Tributario Boliviano, provoca una confusión en los sujetos pasivos, inversionistas nacionales y extranjeros, asimismo este panorama no garantiza buenas recaudaciones, como en otros países vecinos en América. Consideramos en el presente trabajo que la eficiencia es un factor importante para el mejoramiento de las operaciones del Sistema Tributario y de esta manera generar mayor relevancia para su estudio y aplicación, para que le permita competir con las recaudaciones obtenidas por los otros países.

¿La existencia de demasiados impuestos en el Sistema Tributario Boliviano, será un factor para garantizar una buena recaudación del sujeto pasivo, teniendo en cuenta que existen otros Sistemas Tributarios de países vecinos con Sistemas Tributarios más simples?

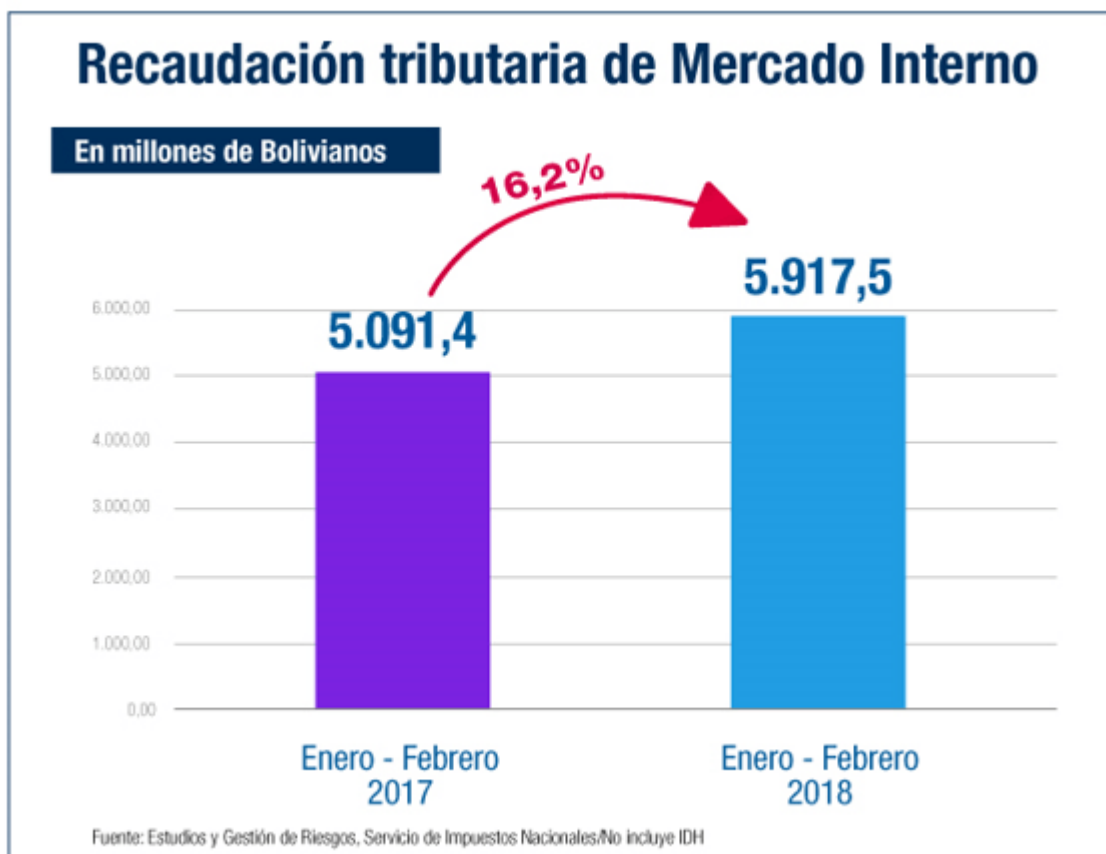
La existencia de demasiados impuestos en nuestro Sistema Tributario Boliviano, significara un desinterés por los sujetos pasivos, inversionistas nacionales y extranjeros, asimismo este panorama no garantiza buenas recaudaciones, como los tienen otros países vecinos en América, como por ejemplo: Argentina, Brasil, Uruguay según las "Estadísticas tributarias en América Latina 1990-2012", de un total de 18 países, documento que fue elaborado por la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) y el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT).<sup>24</sup>

---

<sup>24</sup> Rojas Tovar Juan José y Borda Gutierrez Gabriela Alejandra, Complejidad en el Sistema Tributario Boliviano, La Paz Bolivia

### 3.11 El Incumplimiento en el Pago de los Impuestos

En forma específica hay diversos factores que explican el incumplimiento del pago de impuestos. Entre ellos, uno de los principales es la falta de cultura tributaria, o sea la ausencia de una práctica habitual de cumplimiento voluntario y consiente de las obligaciones tributarias, en el cuadro siguiente se hace una comparación de las recaudaciones en los meses de Enero y Febrero de los años 2017 y 2018 en el mercado interno:



Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales<sup>25</sup>

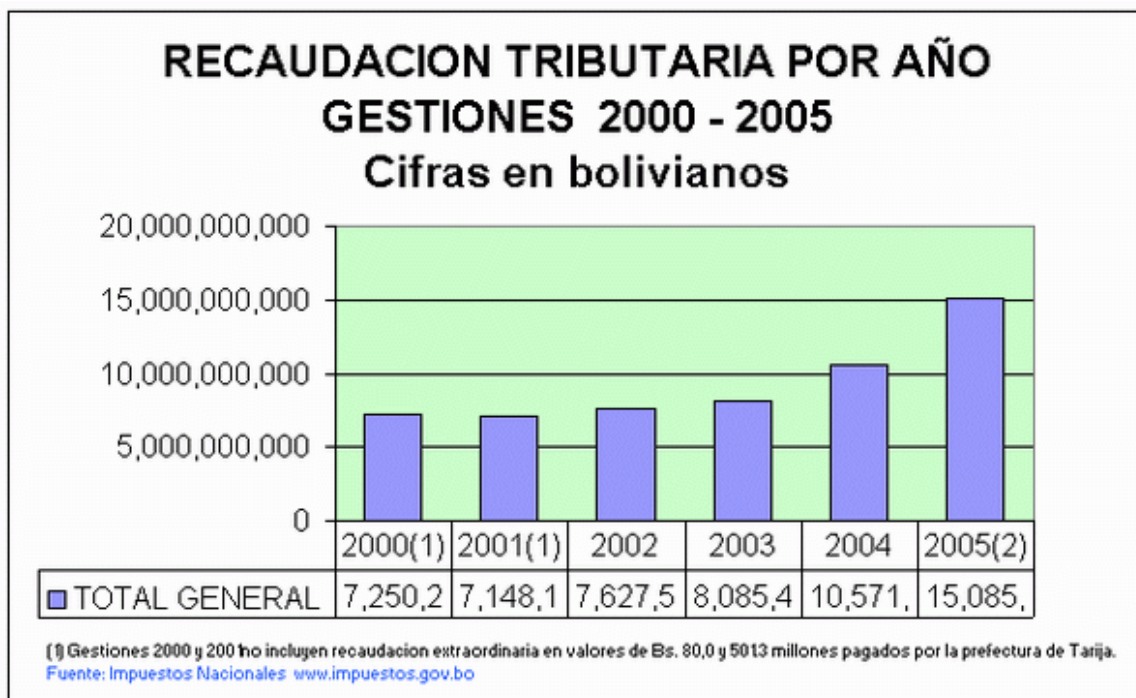
Asociados con esa carencia se encuentran factores tales como la ignorancia, el desconocimiento y la falta de información y formación sobre la materia. Pero también hay otras explicaciones al incumplimiento, entre ellas las siguientes: la débil ética ciudadana y la limitada práctica de los valores sociales, las críticas a la gestión pública como la corrupción, indecencia, dificultad de

- <sup>25</sup> [www.impuestosnacionales.gob.bo](http://www.impuestosnacionales.gob.bo) (Página web Oficial del Servicio de Impuestos Nacionales)

cumplir, inequidad tributaria, deficiencia de los servicios, pobre calidad del gasto, los cuestionamientos a la autoridad y a la legitimidad del poder público y las conductas deliberadamente transgresivas de la normativa tributaria.

Pero por otra parte se puede identificar dos grandes áreas de elementos determinantes para el cumplimiento tributario. La primera, referente a la viabilidad de tributar. Esta depende por una parte del acceso a la información y una orientación adecuada sobre los deberes tributarios, y por otra, de las facilidades y la disponibilidad de los servicios necesarios para cumplir tales deberes.

La segunda área corresponde a la disposición a tributar, la cual a su vez deriva, por un lado, de las funciones de disuasión, coerción y sanción que competen a la Administración Tributaria, y por otro, de las acciones que esta realice en materia de sensibilización, persuasión concientización y convencimiento acerca de la importancia de tributar. Este es el ramal que corresponde a la formación de cultura tributaria, en el siguiente cuadro se presenta información de las recaudaciones ente los años 2000 a 2005 antes del proceso de institucionalización en la Administración Tributaria donde se observa un incremento relativo en el cobro de tributos:



Fuente: Servicio de impuestos nacionales <sup>26</sup>

<sup>26</sup> [www.impuestos.nacionales.gov.bo](http://www.impuestos.nacionales.gov.bo) (Página web Oficial del Servicio de Impuestos Nacionales)

No existe receta para fomentar la cultura tributaria. Cada Estado lo hace conforme a sus circunstancias y utiliza los medios que considera apropiados para ello.

Las Administraciones Tributarias de diversos países han asumido la tarea de fomentar la cultura tributaria conforme a sus características nacionales y sociales y han encauzado su accionar en la materia según los lineamientos de sus respectivas autoridades, las prioridades establecidas en sus rutas de actuación y sus disponibilidades de recursos.

Sin embargo, las estrategias de cultura tributaria y educación fiscal adoptadas en numerosos países de Latinoamérica presentan algunos rasgos comunes. Por ejemplo, la importancia que conceden a la educación formal y el desarrollo de productos comunicativos cuya difusión abarca un amplio abanico de medios según su naturaleza, los públicos a los que se dirigen y la disponibilidad presupuestaria correspondiente.

Destacan entre ellos los medios impresos, el uso de medios de comunicación convencionales y alternativos, la educación a distancia, el desarrollo de programas de radio y TV, videoclips, así como la presencia en internet, redes sociales y telefonía móvil, entre otros canales facilitados por las nuevas tecnologías de la información.

## 4 CONCLUSIONES

La Problemática en el Sistema Tributario Boliviano radica en la ausencia de un Sistema Tributario simple, que sea eficiente y logre mejores recaudaciones, la inestabilidad causada no sólo por los cambios frecuentes sino también por la existencia de un conjunto de impuestos que hacen que el sistema contenga ciertas deficiencias, que estos se tornen complejos para el contribuyente, al no ser socializados y no tener un brazo preventivo por parte de la administración tributaria, provocan conflictos que afectan al contribuyente, los cuales le perjudican no solo por el tiempo que pierde en tratar de resolver dichos conflictos, sino también económicamente ya que se verá obligado a cancelar multas que podría haberse evitado de contar con la información correcta de cómo encarar el tema tributario.

Se ha identificado como falencias por parte de los contribuyentes la poca o ninguna información referente a la tributación, la dejadez que estos practican en la actividad tributaria, el poco acceso a la tecnología para realizar sus declaraciones y la desconfianza de los contribuyentes hacia los profesionales entendidos en materia tributaria y por último la negligencia, aunque esta podemos decir que está asociada a la falta de información,

Por parte de la Administración Tributaria se evidencia la falta de información hacia los contribuyentes, es decir socializar todo lo referente hacia la tributación en el país, medidas más flexibles hacia el contribuyente en el pago de sus obligaciones tributarias, orientación hacia los mismos para la regularización de sus tributos, simplificación de las diferentes declaraciones que deben hacer los contribuyentes ya que las actuales son muy complejas, lo que deriva en que no se realicen de forma apropiada, comparada con otros sistemas en otros países donde estas se han simplificado, es decir hacer de la Administración Tributaria un ente más amigable hacia los contribuyentes.

Estas falencias se las pueden asociar a las metas que todos los años se fija para alcanzar la Administración Tributaria, la cual en su afán de conseguirlas endurece sus métodos de recaudación de impuestos y hasta comete atropellos contra los contribuyentes.

El sistema Tributario Boliviano, no es de reciente creación ya que son varias décadas de su existencia como tal, creada para captar los recursos que el estado necesita para su desarrollo, sin embargo este no fue debidamente desarrollado hasta el año 2005, año en que se le inyectan no solo recursos humanos sino tecnológicos para una recaudación más eficaz, sin embargo si bien ha

podido lograr las metas económicas que se había fijado, estas no son lo que una Administración Tributaria debería lograr, si se compara con las recaudaciones logradas en otros países.

Lo anterior descrito se refiere a la relación que debería haber entre la Administración Tributaria y los Contribuyentes, ya que en nuestro país esta relación es casi inexistente, es decir debería ser una relación de confianza, donde el contribuyente sepa que va a ser orientado y colaborado en todas las problemas y conflictos en que se pueda encontrar frente a la Administración Tributaria, es decir se sienta protegido por el Estado.

Pero esto no sucede en nuestro medio ya que más bien se ve amedrentado y casi sin ninguna oportunidad de defensa para hacer valer sus derechos.

Si bien existe la Autoridad de Impugnación Tributaria, la cual velará por los derechos del contribuyente cuando este considera que sus derechos han sido vulnerados, esta no tiene el peso que debería tener frente a la Autoridad Tributaria para cumplir sus funciones cuando el contribuyente acude a ésta.

Se puede concluir además que desde la creación del Impuesto a las Transacciones y el Impuesto al Valor Agregado se da la doble imposición tributaria en Bolivia por que ambos impuestos gravan una misma base imponible vulnerando el principio de Equidad: Principio de Capacidad de pago el cual indica que la carga tributaria que recae sobre cada individuo se determina en función de su capacidad económica.

En este sentido se puede llegar a la conclusión de que la problemática tributaria se origina en la falta de información por parte de los contribuyentes, ya que no están informados respecto a los impuestos que deben pagar, ni la forma de determinarlos, pero también en la cantidad de impuestos creados por parte de la Administración Tributaria, la complejidad para la determinación de los mismos, la falta de asesoramiento preventivo, la flexibilidad para el pago y regularización de los mismos, es decir esta suma de problemas es la que ha impedido que se pueda establecer una relación amigable entre la Administración Tributaria y los Contribuyentes.