

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



PETAENG - VERSIÓN XI

Plan Excepcional de Titulación para Estudiantes Antiguos No Graduados

MODULO DE ACTUALIZACION

Para la obtención del Grado Académico de Licenciatura

**“ANALISIS E INTERPRETACIÓN DE PROCEDIMIENTOS
TRIBUTARIOS, EVASIÓN Y OMISIÓN DE PAGO EN EL S.I.N.”.**

Autor: Mery Nilda Díaz Siñani

La Paz – Bolivia

2023

AGRADECIMIENTO

Mi agradecimiento primero a Dios nuestro señor, a mi querida Institución Universidad Mayor de San Andrés, por formarnos académicamente, a mis padres por el esfuerzo de haberme formado con valores que me hicieron crecer como persona.

DEDICATORIA

Este trabajo es dedicado a mis hijos Daniela, Dylan y Luciana quienes son el motor y mi motivación para seguir adelante y lograr todos mis sueños y objetivos.

Resumen

El presente trabajo muestra el análisis e interpretación de la administración tributaria, así como la Evasión y omisión de pago y a los que lean el presente contenido puedan conocer y ampliar su conocimiento en materia tributaria, también el conjunto de normas que rigen este sistema.

La presente interpretación y análisis tiene su origen en la preocupación y descontento el hecho de que exista tanta inequidad en nuestro país, en todos aspectos. En el caso particular de evasión fiscal y omisión de pago, que representa una situación de gran inequidad entre quienes cumplen sus obligaciones tributarias y quienes no lo hacen. Corregir esta inequidad no es solo un imperativo ético, sino también un requisito indispensable para el buen funcionamiento de una economía moderna.

Existe evasión fiscal y la omisión de pago cuando una persona infringiendo la ley deja de pagar todo o una parte de un impuesto al que está obligada. Al incumplir de manera intencional con el pago de las contribuciones que le corresponden pagar como contribuyente y ciudadano. Estará cometiendo un delito. Este incumplimiento causa un deterioro económico en las finanzas públicas y el contribuyente obtiene un beneficio que no le correspondería, razón por la cual incurre en el delito de defraudación fiscal.

En efecto, por un lado, el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de algunas empresas genera una situación de competencia desleal respecto del resto del sector privado que no lo hace, y por otro lado, al afectar también a las finanzas públicas, se refleja en la aplicación y distribución de esos recursos.

INDICE

1.Introducción.....	1
2. Aspectos Metodológicos de Análisis.....	2
2.1 Objetivo General.....	2
2.2 Objetivos Específicos.....	2
2.3 Justificación.....	2
2.4 Alcance.....	3
2.5 Nivel de Investigación.....	3
2.6 Técnicas de Investigación.....	4
3. Marco Práctico.....	4
3.1. Aspectos Conceptuales.....	4
3.1.1. Tributos.....	4
3.1.2. Capacidad Contributiva.....	6
3.1.3. Contribución.....	6
3.1.4. Contribuyente.....	6
3.1.5. Control tributario.....	6
3.1.6. Cultura tributaria.....	7
3.1.7. Defraudación tributaria.....	7
3.1.8. Delito tributario.....	7
3.1.9. Deudor tributario.....	7
3.1.10. Evasión tributaria.....	7
3.1.11 Omisión de Pago.....	8
3.1.12. Fisco.....	8
3.1.13. Impuestos.....	8
3.1.14. Informalidad.....	8
3.1.15. Tasas.....	8
3.1.16. Tributación.....	9
3.1.17. Tributo.....	9
3.1.18. Empresa.....	9
3.2. Obligaciones del Contribuyente.....	9

3.2.1. Medios de Notificación	10
3.2.2. Administración Tributaria	10
3.2.3. Servicio de Impuestos Nacionales	11
3.2.4. Marco Jurídico	11
3.2.4.1. Constitución Política del Estado	11
3.2.4.2. Código Tributario Boliviano	12
3.2.4.2.1. Principio de Legalidad o Reserva de Ley	12
3.3 Antecedentes técnicos.....	13
3.3.1. La Evasión tributaria en Bolivia.....	13
3.3.1.1 Antecedentes de la Evasión.....	13
3.3.1.2. Definición de Evasión Fiscal	13
3.3.1.3. Origen de la evasión tributaria en Bolivia.....	14
3.3.1.4. Causas de la evasión fiscal.....	15
3.3.1.5. Tipo de evasión tributaria	16
3.3.1.6. Medidas de control establecidas por la administración tributaria.....	18
3.3.1.7. Efectos de la fiscalización.....	18
3.3.1.8. El proceso de Fiscalización.....	19
3.3.2. Omisión tributaria en Bolivia.....	22
3.3.2.1. Definición de Omisión de Pago	22
3.3.2.2. Alcance de la modificación del art. 165 ley 2492, Omisión de Pago.....	23
3.3.2.3. Sanción Omisión de Pago.....	25
Modificaciones al régimen de sanciones (RND 1022-16).....	25
3.3.2.4. Inicio de proceso de una omisión pago de un determinado impuesto.....	33
3.3.3 Efectos por Evasión y Omisión de pago en la tributación boliviana.....	36
3.3.3.1. El tributo en Bolivia	38
3.3.3.2. Estructura del tributo	39
3.3.3.3. El sistema tributario Impositivo	39
3.3.3.4. Impuestos vigentes en Bolivia	41
3.3.3.5. Curva de Laffer.....	42
3.3.3.6. Recaudación tributaria potencial	49
4. Conclusiones	51
5. Referencias.....	52

Bibliografía	52
6. Anexos	53

1.Introducción

Es evidente que existen elementos en nuestro sistema tributario, que nos impide alcanzar una mayor base tributaria que responda a la demanda de la sociedad, que influyen de manera directa en la informalización cada vez más grande de nuestra economía, lo cual se convierte en un gran problema que ocasiona la disminución de la recaudación de los ingresos fiscales, que sirven para financiar las actividades que realiza el Estado, los problemas centrales que presenta la recaudación fiscal, se debe a la falta de una cultura tributaria, bajo nivel de presión tributaria, gran cantidad de beneficios y una alta informalidad.

En función a la importancia que posee la recaudación fiscal el mismo que permite al estado atender las necesidades de la población en lo social, educativo, salud, seguridad, entre otros, pero cuando los contribuyentes evaden sus obligaciones tributarias disminuye la recaudación de ingresos, afectando al presupuesto que se destina a brindar dichos servicios.

La Evasión tributaria, representa un problema tanto a nivel nacional e internacional es algo que ha venido preocupando a países desarrollados, como aquellos que están en vías de desarrollo, dificultando la aplicación de una política fiscal efectiva y coherente de ahí el interés de reducir dichos niveles de evasión, como por ejemplo en las empresas de construcción. Evadir tributos en Bolivia es un delito sancionado (Código Tributario) y tipificado en el código penal, que pese a las sanciones, los contribuyentes encuentran modos de evadir el pago de impuestos, ya que dentro del desarrollo económico el sistema tributario es uno de los más importantes, el cual consiste en la fijación, cobro, administración de los impuestos y derechos internos y los derivados del comercio exterior que se recaudan en el país.

Estos ingresos fiscales son la principal fuente de recursos con los que cuenta un país para el óptimo desarrollo y crecimiento de su economía.

La omisión de pago en nuestra sociedad ha transformado en gran medida la economía de nuestro país, no ha podido avanzar de acuerdo a la medida de sus

posibilidades, debido a que los contribuyentes son renuentes a incumplir con sus obligaciones tributarias, incurriendo en omisión de pago de los impuestos.

Estos incumplimientos de pago se deben a la falta de conocimiento y cultura tributaria de algunos contribuyentes, en otros casos se debe a la falta de confianza que existe frente al Ente recaudador y es por eso que la mayoría de las personas no declaran los valores reales obtenidos de sus ingresos.

2. Aspectos Metodológicos de Análisis

2.1 Objetivo General

Analizar, describir y exponer los procedimientos tributarios tales como la evasión, omisiones de pagos en el Sistema de Impuestos Nacionales.

2.2 Objetivos Específicos

- Identificar la literatura pertinente sobre los procedimientos tributarios en Bolivia.
- Analizar los aspectos relacionados al sistema tributario boliviano dando énfasis a sus procedimientos evasión y omisiones.
- Emitir conclusiones sobre la importancia que posee la recaudación fiscal.

2.3 Justificación

El procedimiento tributario permite conocer los derechos y las obligaciones que tiene un declarante y/o contribuyente, así mismo, cómo se deben cumplir tales obligaciones.

Así mismo se puede fomentar e incentivar la creación de una cultura tributaria en toda la población que ocupa el territorio boliviano, formando actitudes y prácticas favorables que permitan el cumplimiento de deberes y obligaciones, así como el ejercicio de derechos ciudadanos, logrando la contribución tributaria responsable, oportuna y correcta en beneficio del país. Haciendo, de esta manera, de la cultura tributaria una de las bases fundamentales de la modernización y desarrollo del país,

cuyos principios y objetivos sean compartidos por los diversos sectores representativos de la sociedad del Estado Plurinacional

La evasión de pago de los impuestos afecta de gran manera en la recaudación, debido a que gran parte de los contribuyentes trata de evitar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, a veces no declarando todos sus ingresos, es decir, existen ingresos que no son facturados y también se debe a la informalidad de las personas que realizan actividades comerciales, ya que estos no figuran en el padrón de contribuyentes; es por ello que causan un gran perjuicio al Estado, porque ya no cuenta con los recursos necesarios para el cumplimiento de sus fines.

2.4 Alcance

El presente trabajo describe, analiza e interpreta el procedimiento tributario y omisión de pago, desde el punto de vista contable tributario Administrativo.

2.5 Nivel de Investigación

El nivel de investigación adoptado en el presente trabajo se refiere a:

Nivel Exploratorio, porque a la observación de los fenómenos pertinentes, permitió el reconocimiento e identificación de los aspectos de procedimiento y proceso tributario que contiene principios fundamentales para su correcto desarrollo, con la finalidad de garantizar un debido procedimiento o proceso, buscando un equilibrio entre la Administración y el administrado, así como las omisiones de pago en el sistema de impuestos nacionales.

Nivel Descriptivo, porque se redactó estudios observacionales, no se intervino o manipuló las variables de estudio, por tanto, se observó lo que ocurre los fenómenos de estudio en condiciones naturales.

Nivel Explicativo, Porque explica el comportamiento de la variable analizada como son los procedimientos tributarios como evasión y omisión de impuestos nacionales. En función a la economía con diversificación limitada, dependencia de bienes primarios, instituciones públicas débiles, injusticias sociales históricas, corrupción,

pobreza y sector informal extenso ponen en peligro ese futuro. Entre estos, la economía informal presenta un reto complejo y que requiere mayor atención. Esto se debe a que, por ejemplo, países con sectores informales extensos son más propensos a sufrir con mayor intensidad los efectos negativos de una eventual crisis económica

2.6 Técnicas de Investigación

La información contenida en el trabajo informe se obtuvo de material bibliográfico de referencias de contenidos temáticos de cada asignatura llevada en los cursos de actualización PETAENG 2023.

Se recurrió a fuente bibliográfica física pero primordialmente de medios digitales del Internet a través de buscadores especificados.

La investigación de carácter documental se apoyó en la recopilación de antecedentes a través de documentos, gráficos y literarios de donde se fundamentó el análisis y las conclusiones con lo aportado por diferentes autores.

3. Marco Práctico

3.1. Aspectos Conceptuales

Para entender el análisis e Interpretación de la lectura vamos a citar algunos aspectos conceptuales tales como:

3.1.1. Tributos

Según el Artículo 9° párrafos I y II de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano: son tributos las obligaciones en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, impone con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

Los tributos se clasifican en: impuestos, tasas, contribuciones especiales; y las Liquidación del impuesto

Según el Artículo 10° Capítulo I de la Ley N° 843 se liquidará y abonará - sobre la base de declaración jurada efectuada en formulario oficial - por períodos mensuales, constituyendo cada mes calendario un período fiscal.

Según el Artículo 10° del Decreto Supremo N° 21530 Reglamento del Impuesto al Valor Agregado del 27/02/1987 Los Contribuyentes del impuesto deben presentar la declaración jurada y pagar el impuesto resultante, cuando corresponda, considerando el último dígito del número del NIT, de acuerdo a la siguiente distribución correlativa:

0 HASTA EL 13 DE CADA MES	1 HASTA EL 14 DE CADA MES	2 HASTA EL 15 DE CADA MES	3 HASTA EL 16 DE CADA MES	4 HASTA EL 17 DE CADA MES
5 HASTA EL 18 DE CADA MES	6 HASTA EL 19 DE CADA MES	7 HASTA EL 20 DE CADA MES	8 HASTA EL 21 DE CADA MES	9 HASTA EL 22 DE CADA MES

Días siguientes al de la finalización del mes al que corresponden, en cualquiera de los bancos autorizados ubicados en la jurisdicción de su domicilio.

Los impuestos que, conforme a la última disposición, corresponden pagar a los contribuyentes del Régimen Tributario Simplificado, se resumen en una cuota fija bimestral, ésta se cancela mediante la presentación de una boleta de pago única, con ella puede pagar cualquiera de las cinco categorías existentes que se detallan a continuación

Categoría	Capital		Pago Bimestral
	DESDE	HASTA	
1	12.001	15.000	Bs47.-
2	15.001	18.700	Bs90.-
3	18.701	23.500	Bs147.-
4	23.501	29.500	Bs158.-
5	29.501	37.000	Bs200.-
6	37.001	60.000	Bs350.-

3.1.2. Capacidad Contributiva

La capacidad contributiva hace referencia a la capacidad económica que tiene una persona para poder asumir la carga de un tributo o contribución.

En consecuencia, la capacidad contributiva es un elemento importante a tener en cuenta a la hora de implementar impuestos, puesto que los impuestos deben corresponder a la capacidad que tiene el sujeto pasivo para asumirlos.

3.1.3. Contribución

Es un tributo que debe cobrar el contribuyente o beneficiario de una utilidad económica, cuya justificación es la obtención por el sujeto pasivo (ciudadano receptor) de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos. Contribución viene de la palabra contribuir.

3.1.4. Contribuyente

Es aquella persona física o jurídica con derechos y obligaciones, frente a un ente público, derivados de los tributos.

Es quien está obligado a soportar patrimonialmente el pago de los tributos (impuestos, tasas o contribuciones especiales), con el fin de financiar al Estado.

3.1.5. Control tributario

Comprende las actuaciones para el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias por un contribuyente y la adopción de medidas de control de carácter preventivo de los riesgos fiscales de mayor trascendencia.

3.1.6. Cultura tributaria

Nivel de conocimiento que tienen los individuos de una sociedad acerca del sistema tributario y sus funciones.

3.1.7. Defraudación tributaria

Es un fraude o engaño y con evidente perjuicio económico contra el fisco por el no pago de tributos.

3.1.8. Delito tributario

Acto por el cual una persona valiéndose de cualquier artificio, engaño, astucia o de otra forma fraudulenta, en provecho propio o de un tercero, deja de pagar en todo o en parte un tributo pre establecido por la ley.

3.1.9. Deudor tributario

Es la persona obligada al cumplimiento de la obligación tributaria, como contribuyente - aquél que realiza, o respeto del cual se produce el hecho generador de la obligación tributaria - o responsable - aquél que, sin tener la condición de contribuyente, debe cumplir la obligación atribuida a éste.

3.1.10. Evasión tributaria

Evasión fiscal o tributaria es toda eliminación o disminución de un monto tributario producida dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlo y que logra tal resultado mediante conductas fraudulentas u omisivas violatorias de disposiciones legales.

3.1.11 Omisión de Pago

“El que por acción u omisión no pague o pague de menos la deuda tributaria, no efectúe las retenciones a que está obligado u obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales, será sancionado con el cien por ciento (100%) del monto calculado para la deuda tributaria”

3.1.12. Fisco

Es el órgano del Estado que se encarga de recaudar y exigir a los contribuyentes el pago de sus tributos, así como la administración de dichos tributos.

3.1.13. Impuestos

Es una clase de tributo (obligaciones generalmente pecuniarias en favor del acreedor tributario) regido por derecho público. Se caracteriza por no requerir una contraprestación directa o determinada por parte de la administración hacendaria (acreedor tributario).

3.1.14. Informalidad

Es el conjunto de unidades económicas que no cumplen con todas sus obligaciones tributarias.

3.1.15. Tasas

Las tasas son contribuciones económicas que hacen los usuarios de un servicio prestado por el estado.

La tasa no es un impuesto, sino el pago que una persona realiza por la utilización de un servicio, por tanto, si el servicio no es utilizado, no existe la obligación de pagar.

3.1.16. Tributación

Tributación significa tanto el tributar, o pagar Impuestos, como el sistema o régimen tributario existente en una nación. La tributación tiene por objeto recaudar los fondos que el Estado necesita para su funcionamiento pero, según la orientación ideológica que se siga, puede dirigirse también hacia otros objetivos: desarrollar ciertas ramas productivas, redistribuir la Riqueza, etc.

3.1.17. Tributo

La etimología de palabra tributo deviene de latín tributum, que significa aquello que se tributa. Esta última palabra deviene del verbo tributar, que según dicho diccionario significa entregar el vasallo al señor en reconocimiento del señorío una cantidad en dinero o en especie.

3.1.18. Empresa

Una empresa es una unidad productiva agrupada y dedicada a desarrollar una actividad económica con ánimo de lucro. En nuestra sociedad, es muy común la creación continua de empresas.

3.2. Obligaciones del Contribuyente

Según el Artículo 13° de la Ley N° 2492 La obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales.

Según el Artículo 70° de la Ley N° 2492 se presentan algunas obligaciones tributarias del sujeto pasivo como la determinación, declaración y el pago correctamente de la deuda tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por la Administración Tributaria, ocurridos los hechos como generadores de una obligación tributaria; el inscribirse en los registros habilitados por la Administración Tributaria y aportar los datos que le fueran requeridos comunicando ulteriores modificaciones en su situación tributaria; respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos; y 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.

3.2.1. Medios de Notificación

Los actos y actuaciones de la Administración Tributaria se notificarán de los siguientes medios, según corresponda (Artículo 83 de la ley 2492):

Por medios electrónicos Personalmente:

- Por cedula
- Por edicto
- Por correspondencia postal certificada, efectuada mediante correo público o privado o por sistemas de comunicación electrónicos, facsímiles o similares.
- Tácitamente
- Masiva
- En secretaria

3.2.2. Administración Tributaria

Según el Artículo 64° de la Ley N° 2492 La Administración Tributaria puede 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.

Según el Artículo 66° de la Ley N° 2492 entre las principales facultades que la Administración Tributaria se tiene las siguientes: el control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación; la determinación de tributos; la recaudación; el cálculo de la deuda tributaria; la ejecución tributaria; la concesión de prórrogas y facilidades de pago; y la sanción de contravenciones, que no constituyen delitos.

3.2.3. Servicio de Impuestos Nacionales

En el Estado Plurinacional de Bolivia el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), es la institución que efectúa el cobro y tiene la directa responsabilidad sobre la recaudación en efectivo y valores de mercado interno.

3.2.4. Marco Jurídico

3.2.4.1. Constitución Política del Estado

En su Capítulo Octavo, Distribución de Competencias dicen:

Son competencias privativas del nivel central del Estado:

Comercio Exterior. (Art. 298, Constitución Política del Estado, 2009)
Siendo estas dos numerales atribuciones privativas del Estado, tal como nuestra norma

lo establece que las atribuciones privativas” son aquellas cuya legislación, reglamentación y ejecución no se transfiere, ni se delega, y están reservadas para el nivel central del Estado, razón por la cual los Regímenes Aduaneros son exclusivos y propios del nivel central del Estado. Por lo que en resumen es de mucha importancia su estudio.

3.2.4.2. Código Tributario Boliviano

3.2.4.2.1. Principio de Legalidad o Reserva de Ley

Sólo la Ley puede:

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

3.2.4.2.2. Normativa Aplicable

- I. El procedimiento para establecer y sancionar las contravenciones tributarias se rige sólo por las normas del presente Código, disposiciones normativas tributarias y subsidiariamente por la Ley del Procedimiento Administrativo.
 - II. La investigación y juzgamiento de los delitos tributarios se rigen por las normas de este Código, por otras leyes tributarias, por el Código de Procedimiento Penal y el Código Penal en su parte general con sus particularidades establecidas en la presente norma.
 - III. En delitos tributarios aduaneros flagrantes corresponde la aplicación directa del Procedimiento Inmediato para Delitos Flagrantes contenido en el Título V de la Ley N° 007 de 18 de mayo de 2010.
- Tal como expresa el párrafo dos la investigación y juzgamiento de los delitos se deber ejecutarlos a través de nuestras normas vigentes.

3.3 Antecedentes técnicos

3.3.1. La Evasión tributaria en Bolivia

3.3.1.1 Antecedentes de la Evasión

Los hombres en algún punto de la historia de la humanidad decidieron asociarse para buscar el beneficio mutuo, esta unión, supuso la creación de una serie de regulaciones que normaran esta vida en conjunto, además de alguien para hacerlas cumplir, es aquí donde nace la sociedad civil, en donde el hombre ya en un estado de civilidad se somete y autoriza a la sociedad por medio de su gobierno, a crear las leyes en su nombre y como mejor convenga al bien público de la sociedad, este tipo de asociación tiene como principio que la mayoría tiene el derecho de regir y obligar a todos, y sus autoridades representada por una o un grupo de personas.

Estos administradores, son una representación de poder que ha tenido todo tipo de formas: sumos sacerdotes, concejos, parlamentos, monarquías y gobiernos civiles, entre otros; pero, es característica general que para cumplir sus obligaciones debe procurarse una fuente de renta o sustento, y de ahí que se considere conveniente crear normas que procuren un ingreso. En este punto, nace la figura del tributo, sirviendo a través de la historia humana para diversos propósitos.

La evasión de tributos representa un fenómeno universal que ha estado presente en todo tiempo y lugar, en todas las sociedades, en distintos grupos sociales y en diversos sectores de actividad. La evasión fiscal es un fenómeno inseparable a los tributos y desde el cobro del primero de éstos, alguien tuvo que suponer la idea del por qué se debían pagar, y concluir que era más importante el bienestar propio, que cooperar con la bonanza de la sociedad en conjunto. De hecho, el pago de impuestos tiene un rechazo general cimentado en la cultura del no pago y el egoísmo individual.

3.3.1.2. Definición de Evasión Fiscal

“La economía del Estado depende los ingresos que obtenga. Es una necesidad del estado a llegarse de recursos para cubrir el gasto público.

Por su parte el fisco tiene derecho a realizar actividades de comprobación tendientes a verificar que el contribuyente cumpla de forma íntegra y oportuna con todas sus obligaciones, de lo contrario, tiene la facultad de determinar créditos fiscales o sanciones que pueden ser administrativas o penales.

Por consiguiente, existe evasión fiscal cuando una persona infringiendo la ley, deja de pagar todo o una parte de un impuesto al que está obligada. Al incumplir de manera intencional con el pago de las contribuciones que le corresponden como contribuyente y ciudadano, estará cometiendo un delito. Este incumplimiento causa un deterioro económico en las Finanzas Públicas y el contribuyente obtiene un beneficio que no le correspondería, razón por la cual incurre en el delito de defraudación fiscal". (GuadalupeAvila, 2019)

La Evasión Fiscal en Bolivia y en otros Países, es el no pago de recursos económicos referentes a impuestos no pagados estas pueden ser por informalidad, defraudación, contrabando, morosidad, etc. regida y sancionadas por normas tributarias.

3.3.1.3. Origen de la evasión tributaria en Bolivia

A través de los años, desde la creación de la República de Bolivia el país ha sido una especie de paraíso para la evasión tributaria, a pesar de haber contado con altas tasas de impuestos sobre la renta, ha sido una práctica común que gran parte de lo que pertenece al fisco ha pasado a engrosar el patrimonio neto de las empresas, o han emigrado como las golondrinas en el invierno a cuentas personales de los funcionarios públicos o gobiernos de turno.

De la misma manera los contribuyentes generalmente piensan que la administración tributaria es poco flexible, siempre ha realizado modificaciones a las leyes tributarias sin contar con el consenso de la nación; esta forma trae consigo la evasión en el mayor de los casos por elusión, donde los contribuyentes se abstienen de usar productos gravados con los nuevos tributos.

En los últimos años, ha adquirido especial importancia y preocupación el problema de la llamada economía subterránea o economía informal, en cuanto el desarrollo de ella tiene como una de sus causas principales el peso de impuestos y como una de sus consecuencias naturales la evasión de los mismos.

Por ello, prevenir y reprimir la evasión, constituye hoy en día una misión fundamental desde el punto de vista ético, jurídico y social. Tomando en cuenta las causas o razones de las mismas.

En este nuevo milenio el Estado Plurinacional de Bolivia, está realizando esfuerzos con la finalidad de reprimir el flagelo de la evasión que tanto daño hace a la nación.

3.3.1.4. Causas de la evasión fiscal

“Existen diferentes factores que favorecen la evasión de impuestos, generalmente relacionados con la arquitectura fiscal de los países. En concreto, algunas de las principales causas son:

- Elevada presión tributaria.
- Normativa laxa que no castiga las infracciones con la severidad necesaria.
- Paraísos fiscales con una estructura tributaria propicia para la economía sumergida (islas Caimán, Luxemburgo, etc).
- Organización irregular de los poderes de gobierno.
- Escaso nivel de educación entre la población.
- Normativa fiscal compleja y poco precisa.
- Aumento del precio de productos y servicios y descenso del valor del dinero (inflación).
- Proliferación de la economía irregular o informal (venta ambulante, trabajo doméstico, trabajadores sin contrato, etc).
- Escasa concienciación ciudadana acerca de la importancia de los recursos procedentes de los impuestos.
- Falta de eficacia recaudatoria del organismo destinados al cobro de tributos.

- Presión a los gobiernos por parte de grandes compañías multinacionales.
- Sistema financiero complejo que favorece el movimiento y ocultación de dinero a través de métodos sofisticados.
- Aumento de los impuestos a la carta o *tax rulings* para atraer inversión de empresas nacionales e internacionales.
- Existencia de bienes intangibles, los cuáles resultan difíciles de valorar.
- Dificultad de las autoridades para vigilar y controlar las operaciones entre empresas multinacionales.
- Aumento de la economía digital, ausencia de unas directrices claras sobre los impuestos al comercio electrónico, bitcoins, publicidad en internet, etc.

Como vemos, los factores que pueden invitar al fraude fiscal son muchos y muy variados. Pero, como norma general siempre confluyen dos aspectos: la voluntad de defraudar y la ineficacia de los sistemas para evitarlo". (<https://asesorias.com/empresas/normativas/fiscal/evasion>, 2020)

En cuanto a las Causas de Evasión Fiscal existen muchas, las más relevantes aquí en Bolivia, la falta de cultura tributaria, las altas tasas impositivas, desconfianza a las autoridades encargadas de su administración, insatisfacción ante los cambios continuos de su Sistema Impositivo, la rigurosidad con la que se sanciona pequeños contratiempos, como la presentación fuera de plazo.

3.3.1.5. Tipo de evasión tributaria

Los tipos de evasión pueden resumirse en:

- Falta de inscripción en los registros de la Administración Tributaria.
- Falta de presentación de declaraciones juradas.
- Falta de pago del impuesto declarado o liquidado (omisión de pago, morosidad).
Declaración jurada incorrecta (ocultamiento de la base imponible, defraudación, contrabando).

- Contribuyentes que no hacen declaraciones juradas o dejan de declarar. Esta es una de las formas más comunes de evasión.
- No declarantes de impuestos. Se encuentran en todas las actividades económicas y en todos los tramos de ingresos. Muchas personas que no presentan declaración se mantienen durante la mayor parte de su vida fuera del sistema tributario, mientras que otros dejan repentinamente de declarar después de haber cumplido durante muchos años.
- Contribuyentes que no declaran correctamente. Es una forma de evasión comúnmente utilizadas por los contribuyentes. La presentación de informaciones inexactas en la declaración por los contribuyentes, dando por resultado la incorrecta determinación del impuesto, puede tener las siguientes formas: disminución de la base imponible, aumento indebido de las exenciones, deducciones y los créditos por impuesto pagado y traslado de la base imponible.
- Disminución de la base imponible. Es la declaración de una base imponible inferior a la real.
- Aumento indebido de las deducciones. Esta forma de evasión es muy utilizada, se realiza incrementando las deducciones indebidamente, exenciones y créditos por impuestos pagados.
- Traslación de la base imponible. Esta forma de evasión se da mediante el traslado de utilidades de una empresa a otra, los contribuyentes logran someter al menos una parte de su base imponible a una tasa menor. El método más utilizado para trasladar utilidades entre empresas afiliadas se basa en la manipulación de los precios, es decir el establecimiento de precios artificiales para los bienes y servicios que se compran y se venden, se manipulan y se pagan menos impuestos.
- Morosidad en el pago de los impuestos. Es cuando el contribuyente no paga los impuestos determinados, el pago establecido por la ley. La morosidad se da por la falta de acción por parte de la administración tributaria sobre las cuentas morosas.

3.3.1.6. Medidas de control establecidas por la administración tributaria

Las medidas de control establecidas por la administración tributaria para la prevención de la Evasión Tributaria.

El número de contribuyentes y la diversidad de impuestos existentes en el Estado Plurinacional de Bolivia, hace imprescindible el contar con un sistema electrónico en línea que permita el procesamiento y disponibilidad oportuna de la información, tanto para el efecto de toma de decisiones a nivel de política económica como para el control del cumplimiento de las obligaciones tributarias.

En la actualidad se han diseñado programas de fiscalización computarizados denominados Software Da Vinci. Esta herramienta ayuda al fiscalizador a detectar de una manera rápida y eficiente los problemas de evasión; con la

particularidad que actualmente el costo fiscal es alto y los auditores fiscalizadores están siendo entrenados para utilizar el mismo. En ese orden también cabe destacar que para detectar evasión con este programa la empresa fiscalizada debe contar con la tecnología electrónica, de no ser así la fiscalización tendrá que realizarse de otra manera.

En los programas de fiscalización podemos encontrar los siguientes renglones:

- Control de no declarantes: es fundamental para crear conciencia de la obligatoriedad de cumplir con las normas legales que los contribuyentes se acostumbren a declarar oportunamente sus impuestos.
- Informaciones cruzadas: cruce de informaciones de compras y ventas, disponibilidad de efectivo en cuentas bancarias, entre otros.

3.3.1.7. Efectos de la fiscalización

Los efectos de la fiscalización ayudaría a reducir la evasión tributaria, y la reducción trae consigo un aumento importante en las recaudaciones del Estado.

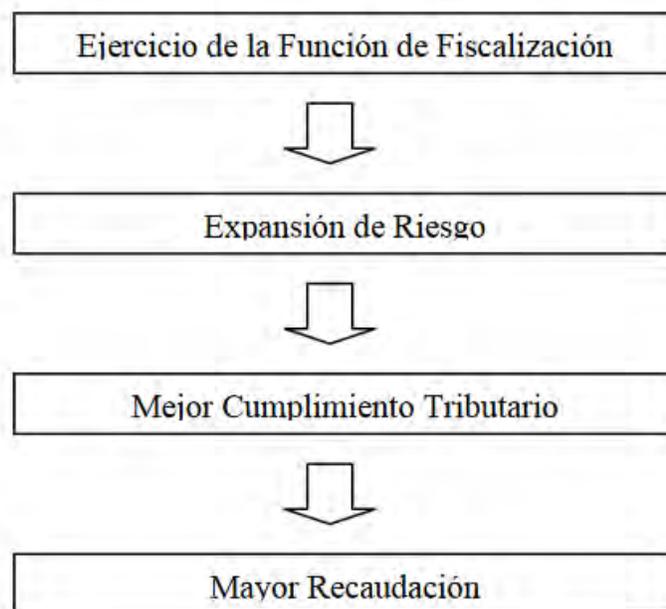
Analizando el costo fiscal que representa al Estado las fiscalizaciones, es conveniente buscar otras alternativas.

Para algunos analistas fiscales y empresarios sugieren que la evasión se eliminaría con la aplicación de una "amnistía fiscal-El perdonazo", que no sólo incluya determinado contribuyentes, sino que la misma sea de carácter universal.

En esta amnistía se buscaría que los contribuyentes en general declaren su patrimonio, inventarios, ingresos, entre otros. De esta manera el fisco se beneficiaría y si da un uso o destino adecuado a los recursos recaudados, todos los ciudadanos específicamente los más necesitados serían beneficiados.

3.3.1.8. El proceso de Fiscalización

Para responder la interrogante de que es lo que se espera de las actuaciones de fiscalización, utilizaremos el siguiente cuadro:



Como resultado de las actuaciones de fiscalización se tendrá un efecto en la expansión de la "sensación de riesgo" de los contribuyentes, quienes frente a

esta situación mejoraran el cumplimiento voluntario de sus obligaciones tributarias incrementando el nivel de recaudación.

En general el proceso de fiscalización compone de las siguientes etapas:

Ejercicio de la Función de Fiscalización

Expansión de Riesgo

Mejor cumplimiento tributario

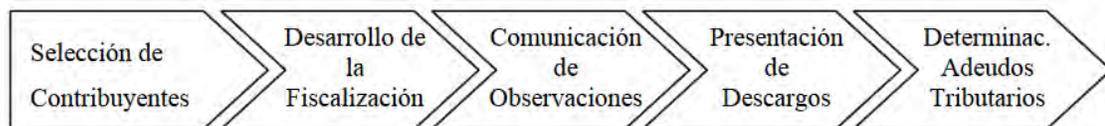
Mayor recaudación desarrollo de la Fiscalización

Determinación de adeudos Tributarios

Comunicación de observaciones

Presentación de descargos

En general el proceso de fiscalización compone de las siguientes etapas:



a) Selección de Contribuyentes

Es la primera etapa en la que se define a que contribuyentes se aplicara algún proceso de fiscalización, verificación o control. Para este objeto, la Administración tiene como principal herramienta a la inteligencia fiscal, que permitirá identificar que contribuyentes presentan los mayores indicios de evasión. En esta etapa también se definirá cual será el alcance en cuanto a los impuestos, períodos e intensidad de las actuaciones de fiscalización.

b) Desarrollo de la Fiscalización

Está compuesta por todas las actuaciones que realiza el fiscalizador desde la notificación del inicio de fiscalización, los requerimientos de documentación e

información, el análisis, la determinación y sustentación de los posibles adeudos tributarios. En esta instancia la Administración ejerce todas las facultades de investigación y fiscalización que le son atribuidas en la Ley Tributaria.

c) Comunicación de las Observaciones Tributarias

En esta etapa se dan a conocer al contribuyente las observaciones debidamente sustentadas.

d) Presentación de Descargos

Determinadas las observaciones, y con el fin de garantizar en forma transparente los derechos de los contribuyentes, la normativa contempla un período en el que el contribuyente presentará toda la documentación de descargo relacionada con las observaciones realizadas por la Administración.

e) Determinación de Adeudos Tributarios

Esta constituye la instancia final en la que se da a conocer al contribuyente los adeudos tributarios determinados por la Administración, y que podrá ser recurrida de acuerdo a la normativa establecida en la legislación de cada país.

Es importante hacer notar, que dependiendo de las características de la gestión de fiscalización de cada país, no necesariamente se realizarán las etapas señaladas, es más, inclusive algunos países las ejecutan a través de aplicaciones y sistemas informáticos.

“El análisis de la evasión de impuestos empieza con el desarrollo inicial de Allingham y Sandmo (1972), que plantean un modelo de maximización de utilidad esperada. Este tipo de aproximaciones suele centrarse en las acciones individuales de los sujetos, los cuales toman decisiones acerca de la cantidad a evadir (o a declarar),

siendo determinantes de la decisión: la probabilidad de inspección, la tasa de penalización y el tipo impositivo, dado el grado de aversión al riesgo del agente. En este planteamiento, buena parte del análisis se centra en reflexiones acerca de la incidencia sobre el comportamiento de ciertos cambios en las variables del problema de decisión, como cambios en la política fiscal, cambios para el caso de un contribuyente individual que toma decisiones de forma aislada y amoral, y finalmente, cambios en la base de los ingresos”. (Lordemann, 2015)

3.3.2. Omisión tributaria en Bolivia

3.3.2.1. Definición de Omisión de Pago

“ El que por acción u omisión no pague o pague de menos la deuda tributaria, no efectúe las retenciones a que está obligado u obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales, será sancionado con el cien por ciento (100%)del monto calculado para la deuda tributaria”. (2492, 2003)

“La contravención de omisión de pago constituye un ilícito tributario creado a partir de la Ley 2492 de 02 de agosto de 2003. Un ilícito tributario es tal, cuando la norma tributaria tipifica las conductas prohibidas (que pueden implicar acciones u omisiones), estableciendo las sanciones que deben imponerse por infringir las prohibiciones señaladas en la norma.” (Gumusio, 2022)

“Asimismo, la contravención de omisión de pago, en tanto norma que prevé una prohibición específica implícita en el artículo 165 actual de la Ley 2492 de i) no omitir el pago de la deuda tributaria, ii) no pagar de menos la deuda tributaria, iii) no omitir efectuar las retenciones debidas, iv) no obtener indebidamente beneficios y valores fiscales, y establece una sanción específica de (i) multa del 100% del monto calculado para la deuda tributaria que se debe aplicar contra quien vulnera las prohibiciones, es un ilícito tributario administrativo y por tanto, una norma de carácter administrativo sancionador, como lo son todas las normas sobre ilícitos tributarios que no constituyen delitos.” (Gumusio, 2022)

“El que por acción u omisión no pague o pague de menos la deuda tributaria, no efectúe las retenciones a que está obligado u obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales, será sancionado con el cien por ciento (100%) del monto calculado para la deuda tributaria”. (2492, 2003)

“Ahora bien, las normas del derecho administrativo sancionador o derecho tributario sancionador son una manifestación de un poder que tiene el Estado y que se denomina “*Ius Puniendi*”, que consiste en que el Estado en ejercicio de este poder (que es también una atribución constitucional), puede imponer sanciones a las personas cuando infringen prohibiciones. Ese *Ius Puniendi* es único, indivisible, y se ejerce por el Estado en todo momento en que impone una sanción contra alguien.

Ese *Ius Puniendi* del Estado o potestad sancionadora estatal, tiene dos manifestaciones conocidas en materia tributaria: (i) la imposición de sanciones penales, que se ejerce por el Órgano Judicial y a la que se aplican los principios y garantías de derecho penal que protegen a las personas ante el Estado y; (ii) la imposición de sanciones administrativas, que se ejerce por las administraciones tributarias, a través de la cual, el Estado sanciona contravenciones tributarias, y que si bien forman parte del Derecho Administrativo sancionador, les son comunes los principios y garantías desarrollados por el Derecho Penal que protegen a las personas ante el Estado” (Gumusio, 2022).

“La ubicación anterior, adquiere mayor relevancia si se considera que la contravención de omisión de pago no es un accesorio del tributo, y tampoco es un componente de la deuda tributaria que sea de liquidación automática. De esto último, ampliaremos más adelante nuestras consideraciones, por lo que a continuación pasaremos a revisar el contenido y alcance del PL”. (Gumusio, 2022)

3.3.2.2. Alcance de la modificación del art. 165 ley 2492, Omisión de Pago

Contenido y alcance de la modificación aprobada por la Cámara de Diputados.

En el cuadro siguiente, reflejamos el tenor literal de la modificación contenida en el Proyecto de Ley (PL):

Art. 165 de la Ley 2492	Art. 165 de la Ley 2492
Texto actual	Modificado del PL
<p>El que por acción u omisión no pague o pague de menos la deuda tributaria, no efectúe las retenciones a que está obligado u obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales, será sancionado con el cien por ciento (100%) del monto calculado para la deuda tributaria.</p>	<p>El que por acción u omisión no pague o pague de menos el tributo, no efectúe las retenciones <i>o percepciones de tributos</i> a que está obligado u obtenga indebidamente <i>liberaciones, exenciones, beneficios o valores fiscales</i>, será sancionado <i>con una multa equivalente al sesenta por ciento (60%) del tributo omitido actualizado</i>.</p> <p>Esta contravención, en los casos que corresponda, será sancionada de acuerdo con lo establecido en Ley específica.</p>

De la revisión del texto del PL, identificamos las siguientes modificaciones:

- *La condición objetiva de la contravención que antes constituía el “no pago de la deuda tributaria”, ahora pasa a ser el “no pago del tributo”.*

Esta literatura se refiere al efecto de la modificación que se da en el texto actual el Proyecto de Ley N°256-21 “Proyecto de Ley que tiene por objeto modificar las Leyes No. 2492 de 02 de agosto del 2003, Código Tributario Boliviano, la diferencia sustancial entre ambas, es que el valor económico del tributo equivale a la cuota a pagar liquidada por la categoría tributaria que se debe pagar (impuesto, tasa u otro), mientras que el valor económico de la deuda tributaria abarca el tributo, el mantenimiento de valor del tributo en unidades de fomento a la vivienda y los intereses. Destacamos que entendemos que la modificación normativa se refiere al tributo sin actualizaciones, en el entendido de que el legislador usa la expresión de “tributo actualizado” en todo momento en que se refiere al tributo más su mantenimiento de valor.

3.3.2.3. Sanción Omisión de Pago

“La multa por Omisión de pago a que se refiere el Art. 165 de la ley 2492, será calculada con base en el tributo Omitido determinado a la fecha de vencimiento, expresado en Unidades de Fomento de la vivienda” (42, 2003)

Modificaciones al régimen de sanciones (RND 1022-16)

RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO N° 102200000016

MODIFICACIONES A LAS RND N° 10-0031-16 Y N° 10-0032-16

La Paz, 28 de julio de 2022

VISTOS Y CONSIDERANDO:

“Que el Artículo 64 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, establece que la Administración Tributaria 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.

Que la Ley N° 1448 de 25 de julio de 2022, realiza modificaciones al Numeral 1 del Artículo 156, primer Párrafo del Artículo 157 y Artículo 165 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano.

Que el Decreto Supremo N° 4770 de 27 de julio de 2022 modifica el Decreto Supremo N° 27310 de 9 de enero de 2004, con el propósito de adecuar la reglamentación al Código Tributario Boliviano en el marco de lo establecido en la Ley N° 1448 de 25 de julio de 2022, respecto al arrepentimiento eficaz y sanción por omisión de pago.

Que a efecto de la aplicación de la normativa citada, es necesario modificar la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0031-16 «Régimen de Sanciones y Procedimiento por Contravenciones Tributarias» y Resolución Normativa de Directorio N° 10-0032-16 «Procedimiento de Determinación y de Devolución Impositiva por la Administración Tributaria».

Que conforme al Inciso p) del Artículo 19 del Decreto Supremo N° 26462 de 22 de diciembre de 2001, Reglamento de la Ley N° 2166, del Servicio de Impuestos Nacionales, el Presidente Ejecutivo en uso de sus atribuciones y en aplicación del Inciso a) del Numeral 1 de la Resolución Administrativa de Directorio N° 09-0011-02 de 28 de agosto de 2002, se encuentra autorizado a suscribir Resoluciones Normativas de Directorio.

POR TANTO:

El Presidente Ejecutivo a.i. del Servicio de Impuestos Nacionales, en uso de las facultades conferidas por el Artículo 64 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, y las disposiciones precedentemente citadas,

RESUELVE:

Artículo 1. (Modificaciones).- I. Se modifica el primer párrafo del Artículo 7 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0031-16 de 25 de noviembre de 2016, con el siguiente texto:

«Artículo 7. (Sanciones por Omisión de Pago).- La contravención de Omisión de Pago emergente de la presentación de declaraciones juradas con errores aritméticos y declaraciones juradas sin pago o pago parcial de la obligación tributaria, será sancionada con el importe equivalente al sesenta por ciento (60%) del tributo omitido actualizado en UFV, establecido en la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, o al porcentaje establecido en Ley específica».

II. Se suprime el segundo párrafo del Numeral 2 del Artículo 13 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0031-16 de 25 de noviembre de 2016.

III. Se modifica el primer párrafo del Numeral 4 del Artículo 13 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0031-16 de 25 de noviembre de 2016, con el siguiente texto:

«De conformidad a lo previsto en el Artículo 165 de la Ley N°2492y el Artículo 42 del Decreto Supremo N°27310, la Omisión de Pago será sancionada con una Multa equivalente al sesenta por ciento (60%) del tributo omitido actualizado en UFV, establecido en la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, o al porcentaje establecido en Ley específica, a la fecha de vencimiento del plazo para el pago de la obligación tributaria».

Artículo 2. (Modificaciones).- I. Se modifican los Artículos 11 y 12 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0032-16 de 25 de noviembre de 2016, sustituyendo en los mismos el texto: «décimo» por «vigésimo».

II. Se modifican los Parágrafos III y IV del Artículo 6 de la Resolución Normativa de Directorio N° 100032-16 de 25 de noviembre de 2016, con el siguiente texto:

«III. A efecto de la aplicación del Arrepentimiento Eficaz previsto en el Artículo 157 de la Ley N°2492 Código Tributario Boliviano, la Vista de Cargo deberá señalar expresamente que el pago total de la Deuda Tributaria efectuada hasta el vigésimo día, posterior a su notificación, dará lugar a la aplicación automática del Arrepentimiento Eficaz.

IV. A efecto de la aplicación de Reducción de Sanciones por Omisión de Pago, deberá señalarse que el sujeto pasivo podrá gozar de los beneficios que le otorga el Artículo 156 de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, de la siguiente manera:

a) El pago de la Deuda Tributaria después del vigésimo día de la notificación con la Vista de Cargo y hasta antes de la notificación con la Resolución Determinativa, determinará la reducción de la sanción en un ochenta por ciento (80%).

b) El pago de la Deuda Tributaria efectuado después de notificada la Resolución Determinativa hasta antes de la presentación del Recurso de Alzada ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, determinará la reducción de la sanción en un sesenta por ciento (60%).

c) El pago de la Deuda Tributaria efectuado después de la interposición del Recurso de Alzada y antes de la presentación del Recurso Jerárquico ante la Autoridad General de Impugnación Tributaria, determinará la reducción de la sanción en un cuarenta por ciento (40%)».

III. Se modifica el Parágrafo III del Artículo 7 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-003216 de 25 de noviembre de 2016, con el siguiente texto:

«III. A efecto de la aplicación de reducción de sanciones por Omisión de Pago, deberá señalarse que el sujeto pasivo podrá gozar de los beneficios que le otorga el Artículo 156 de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, de la siguiente manera:

a) El pago de la Deuda Tributaria efectuado después de notificada la Resolución Determinativa hasta antes de la presentación del Recurso de Alzada ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, determinará la reducción de la sanción en un sesenta por ciento (60%).

b) El pago de la Deuda Tributaria efectuado después de la interposición del Recurso de Alzada y antes de la presentación del Recurso Jerárquico ante la Autoridad

General de Impugnación Tributaria, determinará la reducción de la sanción en un cuarenta por ciento (40%)».

DISPOSICIÓN TRANSITORIA

Única.- El procedimiento sancionador por omisión de pago se sustanciará salvándose el criterio de la norma más benigna en cuanto hace a la sanción aplicable al caso concreto, de acuerdo a lo previsto en el Artículo 150 de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano”. (Nacionales, 2022)

“Hemos destacado antes que la contravención de omisión de pago se encuentra alcanzada por principios y garantías que alcanzan al proceso penal, entre ellos, el Derecho Constitucional de presunción de inocencia consagrado en el artículo 116 de la Constitución Política del Estado y también previsto en el artículo 74 de la Ley 2341 aplicable en materia tributaria conforme el artículo 74.1 de la Ley 2492, conforme los cuales, el Estado tiene la obligación de demostrar la culpabilidad (por dolo, culpa o negligencia grave) del contribuyente, como requisito *sine qua non* para imponerle una sanción por esta contravención.

No basta entonces con que exista una acción u omisión típica y antijurídica relacionada con el contribuyente, es además necesario que el Estado investigue, fundamente, motive y sobre todo, demuestre la culpabilidad del contribuyente, debiendo imponer la sanción si y sólo si, ha logrado demostrar que el contribuyente es culpable (por dolo, culpa o negligencia grave) de contravención de omisión de pago.

A contrario sensu, esto significa que el Estado no debe imponer sanciones a los contribuyentes si es que previamente no ha demostrado que el contribuyente es culpable de cometer la contravención, teniendo en cuenta que la presunción de inocencia que protege al contribuyente sólo puede destruirse por la “certeza” acerca de su culpabilidad, lo que implica que la duda o probabilidad de culpabilidad deben conducir a la absolución del contribuyente.

Esto implica que bajo un entendimiento coherente con el Derecho Constitucional de presunción de inocencia de los contribuyentes, no es aceptable que el Estado imponga estas sanciones por el mero resultado, es decir por el sólo “no pago” del tributo al Estado, sin atender a la conducta diligente del contribuyente.

Al respecto, destacamos que en el ordenamiento jurídico tributario boliviano, yacen numerosos vacíos normativos, normas confusas, y normas oscuras, hallándose el contribuyente ante supuestos de hecho que pueden ser de dudosa calificación jurídico-tributaria como, por ejemplo, supuestos de hecho o de derecho que son determinantes del nacimiento de la obligación de pagar el tributo. En estos casos, la jurisprudencia española, señala que lo mayor que se habría producido es un “comportamiento jurídicamente erróneo” por error o controversia de derecho, excluyendo de esa forma cualquier elemento de culpabilidad.

En este punto, debemos destacar que los vacíos normativos, normas confusas y/u oscuras, son elementos comunes a los ordenamientos jurídico-tributarios en otras jurisdicciones nacionales, por lo que, desde el punto de vista de los autores, no se trata de que el ordenamiento boliviano revista “excepcionalidad” en estos aspectos respecto de lo que ocurre en otras jurisdicciones, no obstante, la diferencia entre lo que ocurre en Bolivia respecto de otras jurisdicciones como España radica en que, atendiendo a esa realidad, el Estado español no castiga a sus contribuyentes cuando estos, habiendo puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de sus obligaciones y deberes tributarios, se amparan en una interpretación razonable de la norma.

Ahora bien, en Bolivia, actualmente las administraciones tributarias, sobre todo en el nivel central y municipal, liquidan la sanción por omisión de pago de manera automática como si se tratara de un accesorio de la deuda tributaria, asumiendo que la sola verificación de que existe tributo omitido debe dar lugar a la aplicación de la sanción por omisión de pago, omitiendo valorar si la actuación del contribuyente fue diligente, si el contribuyente actuó de manera razonable o no, y omitiendo en general demostrar la culpabilidad del contribuyente.

Esto quiere decir que las referidas administraciones tributarias no solamente ignoran la naturaleza punitiva y especial que deben considerar a momento de imponer la sanción por contravención de omisión de pago al tratarla como un accesorio de la deuda, sino que, al actuar de esa forma, vulneran de manera clara el derecho de los contribuyentes a la presunción de inocencia.

Lo grave de esto, es que esta situación se da, a pesar de que el ordenamiento jurídico boliviano es claro en cuanto a que el Estado tiene el deber de respetar el derecho constitucional a la presunción de inocencia de los contribuyentes, y a pesar de que el Estado boliviano, a través de fallos del Tribunal Constitucional Plurinacional y del Tribunal Supremo de Justicia ha señalado que los principios y garantías del Derecho Penal, se extienden al Derecho Administrativo sancionador, y que en la imposición de sanciones tributarias, el Estado debe respetar el derecho a la presunción de inocencia.

Esto, además implica que el Estado boliviano, en los hechos, al momento de sancionar la omisión de pago, coloca en situación de igualdad a contribuyentes que actúan en forma diligente, frente a contribuyentes que actúan de manera dolosa o con negligencia grave; por lo que, los contribuyentes que actúan de manera dolosa o con negligencia grave, no tienen ningún incentivo para ser más diligentes en la gestión de sus temas tributarios, ya que al final, el grado de diligencia no será considerado por el Estado boliviano que sancionará a todos por igual. Bajo un razonamiento *A contrario*, los contribuyentes tienen un incentivo para omitir el pago dolosamente o bajo negligencia grave, teniendo en cuenta que aun cuando actúen con la mayor diligencia, si resulta un tributo omitido, serán sancionados por igual.

Por tanto, a pesar de que no debería ser necesario que el legislador establezca una consideración específica sobre este punto, atendiendo a la realidad de lo que ocurre con los contribuyentes, es muy importante que el PL o su reglamentación, establezcan de manera clara que en la imposición de sanciones por contravenciones tributarias, la administración tributaria tiene la obligación de demostrar la culpabilidad de los contribuyentes, no siendo admisible la responsabilidad objetiva, esto es,

aquella que atiende al mero resultado sin atender a la conducta diligente del contribuyente. Destacamos que el artículo 71 de la Ley 1340 (Código Tributario Abrogado), ya establecía expresamente esta obligación del Estado de demostrar el dolo o la culpa del contribuyente, sin embargo, de forma incomprensible fue suprimida en la Ley 2492” (Gumusio, 2022).

En resumen, este análisis indica, que el Estado antes de imponer sanciones al contribuyente debe demostrar la culpabilidad, siempre tomando en cuenta la presunción de inocencia.

Se trata de un mal estructural de nuestro país, y como parte de la ciudadanía nacional, tenemos que aceptar nuestra responsabilidad en este hecho delictivo. Nos hemos acostumbrado tanto a convivir con la evasión impositiva en todas sus formas que ésta se ha convertido en moneda corriente duele reconocer que todos los bolivianos, en mayor o menor grado, cuando llegamos a ser contribuyentes no damos importancia al deber de pagar impuestos, actitud ocasionada por todos los casos de estafas al Estado, negociados, enriquecimiento ilícito, contrabando, evasión impositiva y de un sinfín de actos de corrupción que, pese a grandes despliegues publicitarios y denuncias de castigo, nunca o casi nunca se inició proceso judicial alguno, y cuando se hizo casi siempre terminó en farsa. Lamentablemente los mensajes que el ciudadano recibe no indican una real voluntad de corregir la corrupción en las instituciones.

“Se demuestra así una falta de un adecuado macro-análisis del problema por parte de los contribuyentes, que no alcanzan a comprender que el Estado son ellos mismos y que al evadir se están auto-robando, ya que al Estado le basta con crear un nuevo impuesto o aumentar la presión fiscal generando distorsiones perjudiciales para todos. Incluso podemos pensar en casos como el de nuestro país, en donde las recaudaciones fiscales no alcanzan, generando déficit cubiertos con endeudamiento tanto interno como externo, el que actualmente impone condiciones tan duras para mejorar la situación fiscal, punto de partida para el arranque y el crecimiento del país. Este cuadro se da entre otras cosas al no comprender que, al engañar al Estado a

través de maniobras fraudulentas, no estamos engañando a nosotros mismos” (Belen, 2019)

“Como se deriva de la descripción típica comete este delito quien dejare de pagar..., por tanto, estamos ante un típico delito de omisión. Comete la infracción el sujeto que no realiza aquella acción que el ordenamiento jurídico espera de él. Si la doctrina ha destacado el componente normativo de la omisión, en mayor grado en este supuesto, dado que dicha actuación esperada tiene su origen en una resolución jurídica, la sentencia u auto judicial por el que se fija la pensión o se aprueba el pacto alcanzado por las partes.

3.3.2.4. Inicio de proceso de una omisión pago de un determinado impuesto.

Departamento de recaudación

Declaración Jurada (Determinada por el Sujeto Pasivo) Se realiza procedimientos correspondientes para que el sujeto pasivo realice el pago del impuesto determinado.



Agotando los medios para que se realice el pago voluntario, corresponde al envió de la carpeta al departamento jurídico para su respectivo cobro.

Departamento jurídico

En este departamento se emiten los siguientes documentos:

Auto Inicial De Sumario Contravencional (A.I.S.C).- Es el primer documento que se emite para el inicio de una ejecución tributaria. Se realiza mediante una notificación

(artículo 83 de la ley 2492) al sujeto pasivo o tercero responsable. Una vez notificado el sujeto pasivo tiene 10 días hábiles para su pago correspondiente.



Proveído De Inicio De Ejecución Tributaria (P.I.E.T.).- Es el segundo documento que se emite para ejecución tributaria. Se realiza mediante una notificación (artículo 83 de la ley 2492) al sujeto pasivo o tercero responsable.

Una vez notificado el sujeto pasivo tiene 3 días hábiles para su pago correspondiente.

CITE: SIN/ /DJCC/CC/PIET/00 /2018

PROVEIDO DE INICIO DE EJECUCIÓN TRIBUTARIA N° 331820000

R-0032

Lugar y Fecha: La Paz, de abril del 2018
Contribuyente: [REDACTED]
NIT: 601942 [REDACTED]
Domicilio Fiscal: CALLE [REDACTED] NRO. 756 ZONA/BARRIO: [REDACTED]

Estando firme y ejecutoriada ALITO INICIAL DE SUMARIO CONTRAVENCIONAL SIN/ I/DJCC/TJ/RS/01271/2017 (181720002595) de fecha 19 de julio del 2017, por la suma líquida y exigible de UFV (UNIDADES DE FOMENTO DE LA VIVIENDA) y conforme a lo establecido por el Artículo 108 de La Ley 2492 Código Tributario, concordante con el Artículo 4 del Decreto Supremo Nro. 27874, se anuncia al (la) contribuyente [REDACTED] con NIT: 601942 [REDACTED], con domicilio: CALLE [REDACTED] NRO. 756 ZONA/BARRIO: [REDACTED], que se dará inicio a la ejecución tributaria del mencionado título al tercer día de su legal notificación con el presente proveído, a partir del cual se realizarán las medidas coactivas correspondientes, conforme establece el Artículo 110 de la Ley 2492, concordante con el Artículo 4 del Decreto Supremo 27874, hasta el pago total de la deuda tributaria, que deberá ser actualizada al momento del pago de conformidad con el Art. 47 de la Ley 2492, en caso de existir pagos a cuenta efectuados por el contribuyente, los mismos serán reconocidos previa verificación en sistema.

Resolución sancionatoria (R.S.).- Es el tercer documento que se emite para ejecución tributaria. Se realiza mediante una notificación (artículo 83 de la ley 2492) al sujeto pasivo o tercero responsable.

Una vez notificado el sujeto pasivo tiene 20 días hábiles para su pago correspondiente o que impugne por las vías correspondientes.

Proveído De Inicio De Ejecución Tributaria (P.I.E.T.).- Es un documento que se emite para ejecución tributaria para la sanción. Se realiza mediante una notificación (artículo 83 de la ley 2492) al sujeto pasivo o tercero responsable.

Una vez notificado el sujeto pasivo tiene 3 días hábiles para su pago correspondiente.

CITE: SIN/ /DJCC/CC/PIET/00 /2018

PROVEIDO DE INICIO DE EJECUCIÓN TRIBUTARIA N° 331820000
R-0032

Lugar y Fecha: La Paz, 27 de abril del 2018

Contribuyente: [REDACTED]

NIT: 601942 [REDACTED]

Domicilio Fiscal: CALLE [REDACTED] NRO. 756 ZONA/BARRIO: [REDACTED]

Estando firme y ejecutoriada el/la RESOLUCION SANCIONATORIA SIN/ /I/DJCC/TJ/RS/01271/2017 (181720002595) de fecha 19 de julio del 2017, por la suma líquida y exigible de UFV [REDACTED] (UNIDADES DE FOMENTO DE LA VIVIENDA) y conforme a lo establecido por el Artículo 108 de la Ley 2492 Código Tributario, concordante con el Artículo 4 del Decreto Supremo Nro. 27874, se anuncia al (la) contribuyente [REDACTED] con NIT: 601942 [REDACTED] con domicilio: CALLE [REDACTED] NRO. 756 ZONA/BARRIO: [REDACTED], que se dará inicio a la ejecución tributaria del mencionado título al tercer día de su legal notificación con el presente proveído, a partir del cual se realizarán las medidas coactivas correspondientes, conforme establece el Artículo 110 de la Ley 2492, concordante con el Artículo 4 del Decreto Supremo 27874, hasta el pago total de la deuda tributaria, que deberá ser actualizada al momento del pago de conformidad con el Art. 47 de la Ley 2492, en caso de existir pagos a cuenta efectuados por el contribuyente, los mismos serán reconocidos previa verificación en sistema.

3.3.3 Efectos por Evasión y Omisión de pago en la tributación boliviana

La falta de cultura tributaria influye a que los contribuyentes acudan a la evasión y Omisión fiscal, aspecto que radica en la poca conciencia de la sociedad boliviana que le incita a no pagar los tributos, la deficiente administración del sistema tributario, los vacíos e imperfecciones y la falta de simplicidad de la normativa tributaria que permite eludir los impuestos.

Un efecto mayor es la reducción de los ingresos tributarios, ante lo cual los gobiernos tienden a elevar la carga tributaria o crear nuevos gravámenes como medida de ajuste del déficit fiscal.

Otro efecto preponderante, es la competencia desleal entre el evasor y el agente económico que cumple con todas sus obligaciones, de ahí que los altos montos de elusión desprestigian la acción del ente fiscalizador aumentando sus costos y reduciendo la disposición de los contribuyentes a declarar correctamente.

La evasión, a su vez, motiva al irrespeto hacia las autoridades impositivas por parte de los contribuyentes al ser incapaces de detectarlos, generando en la ciudadanía desconfianza en la efectividad de control y fiscalización por parte del Servicio de Impuestos Interno. Esta problemática hace que la carga impositiva se distribuya entre quienes cumplen las obligaciones tributarias, traduciéndose en ventaja para los que transgreden, quienes son los que finalmente se benefician. Otro efecto, es la desigualdad que produce en la distribución de la carga tributaria, al reducirse la cantidad de contribuyentes, lo cual determina que ésta además de gravar a un número pequeño de Empresas, se distribuya de manera distinta y más costosa. Quienes realizan actividades económicas cancelando todos los impuestos, se hallan en situación adversa frente a quienes evaden. La desigualdad contributiva señalada, no siempre incide en los ingresos que perciben las empresas, pero puede influir indirectamente modificando las condiciones y la capacidad productiva de las mismas, al reducir sus posibilidades económicas.

El comportamiento ilegal que no es sancionado, se constituye en elemento psicológico que va en contraposición con la moral, afectando negativamente en el cumplimiento de las obligaciones impositivas de quienes las estiman como un deber social. Existen empresas que consideran que evadir es uno de los medios menos complejos para obtener fáciles ganancias y están convencidos que eludiendo las obligaciones tributarias no perjudican a nadie ni constituyen acción denigrante. El evasor procura justificarse frente a las acciones que realiza al margen de la ley. El exceso y desorden de las disposiciones de carácter fiscal, son motivos de confusión e incertidumbre estimulando a los contribuyentes a eludir. Dicha práctica, provoca pérdidas al Estado Boliviano por el monto de tributos no pagados y por los recursos que se invierten para hacer los respectivos seguimientos, aumentando la presión fiscal (relación porcentual entre la recaudación fiscal y el valor de la producción de un país en un periodo anual por parte del legislador, perjudicando a los que cumplen con sus obligaciones. En conclusión, se puede observar que el término de evasión fiscal se encuentra tan generalizado en la mayoría de los contribuyentes, que su tipificación como norma transgresora, y que las causas que la provocan por parte de los sujetos

pasivos de una obligación tributaria, encuadran perfectamente y son las mismas en cualquier sistema tributario.

3.3.3.1. El tributo en Bolivia

“En Bolivia, y en la región en general, el papel que juegan los impuestos subnacionales al patrimonio en introducir progresividad al sistema tributario puede estar subestimado, en parte debido a limitantes en la disponibilidad de información a nivel de las encuestas de hogares.

Los estudios disponibles a la fecha a nivel nacional, coinciden en resaltar el rol regresivo que estarían jugando los principales impuestos indirectos, los cuales (de forma agregada) llegarían incluso a neutralizar las reducciones en desigualdad logradas por las transferencias condicionadas en efectivo”. (Böhrt, 2018) Bajo una perspectiva económica, el tributo se constituye en el instrumento idóneo para generar recursos públicos, el mismo que tiene un carácter forzoso y coercitivo, siendo su definición y clases las siguientes:

GRAFICO N° 1 **DEFINICION Y CLASES DE TRIBUTOS**

DEFINICIÓN	CLASES	CONCEPTO
Transferencia de recursos del sector privado al sector público.	IMPUESTO	Pago al Estado por mandato de ley, por el que no existe retribución específica en bienes o servicios públicos por el valor equivalente al monto pagado.
Prestación en dinero exigida por el Estado en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley, para cubrir gastos que demanda el cumplimiento de sus fines	TASA	Pago al Estado por mandato de ley, en el que existe retribución específica en bienes o servicios públicos.
	CONTRIBUCIÓN ESPECIAL	Pago orientado a recuperar economías externas producidas por la realización de una obra pública y que se dirigen hacia un grupo individualizado de personas que se benefician de ella.

Fuente: Fundación Jubileo El Sistema Tributario en Bolivia

Elaboración: Fundación Jubileo

El Código Tributario identifica, básicamente, tres tipos o clases de tributos: La tasa, la contribución especial y el impuesto, correspondiendo a éstos, en su conjunto, la denominación de tributo, como género, y que representada gráficamente tiene la siguiente estructura: (Victoriano, 2012)

3.3.3.2. Estructura del tributo

Hecho Generador o Imponible. - Causa que da origen de la obligación tributaria, hecho jurídico con relevancia económica.

Materia Imponible u Objeto. - Constituye el soporte de la imposición, comprende los elementos que integran los flujos real (bienes y servicios), nominal (ingresos) y factores de la producción (t,l,k)

Base Imponible. - Materia imponible u objeto sometido a imposición, expresada en valores o unidades físicas.

Alícuota. - Cifra, coeficiente o porcentaje que se aplica sobre la base imponible para obtener el monto del impuesto a pagar.

Sujeto Activo. - Es el acreedor del tributo que, en general, es el Estado.

Sujeto Pasivo. - Persona natural o jurídica obligada por ley al pago del impuesto (contribuyente)

Exención. - El no pago de tributos por mandato de ley.

La razón de ser del tributo radica en la provisión de bienes y servicios públicos por el Sector Público que serán financiados vía Presupuesto General del Estado, sin importar cómo sean producidos estos bienes o servicios.

3.3.3.3. El sistema tributario Impositivo

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.

3.3.3.4. Impuestos vigentes en Bolivia

“El Sistema Tributario Boliviano nos muestra que es progresivo por el efecto de la recaudación por el IDH en medida que se aumentan los ingresos/riqueza de un individuo o nación, éste tributa una proporción mayor de sus ingresos el sistema progresivo ayuda a reducir la desigualdad.” (Velasco, 2016).

GRAFICO N°3
RECAUDACION TRIBUTARIA, 2021 – 2022
(en millones de bolivianos)



Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales

En el caso de no contar la recaudación del IDH el Sistema de Tributario Boliviano sería regresivo dependiente de impuestos fijos que gravan generalmente el consumo. Asimismo, la recaudación del mercado interno gestionada por el SIN se incrementó en Bs 3.882,10 millones, recursos que son importantes para los ingresos del Tesoro General del Estado, los municipios, los departamentos y las universidades públicas.

Esta mayor recaudación acrecienta el flujo de recursos que se destinan principalmente para financiar la inversión pública y los proyectos de industrialización, con la finalidad de mejorar la calidad de vida.

En este contexto, las medidas de lucha frontal contra el fraude impositivo y el contrabando; como el fortalecimiento de las Administraciones Tributarias y Aduanera, han repercutido en el incremento de la recaudación tributaria.

3.3.3.5. Curva de Laffer

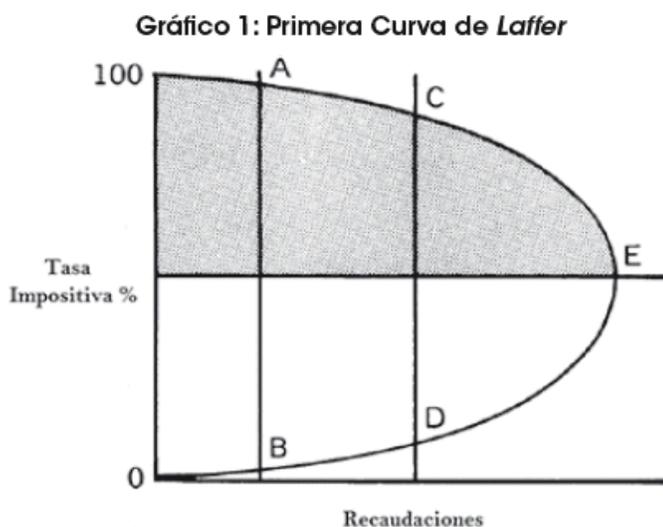
Uno de los aspectos más importantes de la economía de un país es su política fiscal, y es allí donde resulta fundamental la curva de Laffer. Una representación gráfica que explica la relación entre el impuesto y su recaudación. Que busca encontrar el equilibrio entre la cantidad de tributos que los ciudadanos están dispuestos a pagar y sus salarios. La idea es recaudar lo suficiente para que el estado obtenga sus ingresos sin que esto afecte demasiado a los ciudadanos.

Una de las principales características de la curva de Laffer es que intenta establecer un equilibrio entre impuestos y salarios. Mediante diversos estudios intenta determinar cuánto está dispuesto a pagar la ciudadanía para la mejora de los servicios públicos. Su teoría se basa en que, la recaudación pública es nula cuando se cobra demasiado o cuando no se cobra nada. A partir de aquí se establecen las políticas necesarias para incentivar la formalidad y lograr que las personas contribuyan con el bienestar del país. Todo esto a través de la recaudación de impuestos.

La curva de Laffer explica la cantidad de impuestos que debe cobrarse para mantener la estabilidad económica de una nación. Para ello se aplica un gráfico que suele tener forma de U invertida, ya que depende del comportamiento de los ciudadanos. La premisa básica es que debe cobrarse lo suficiente para contribuir con los servicios públicos sin que afecte los salarios de las personas. Por ende, si se tributa mucho no existirá renta, puesto que, nadie querrá trabajar, pero si no se cobra no habrá recaudación fiscal.

Esto demuestra lo complejo que puede ser crear una política fiscal, ya que hay que tomar en cuenta muchos elementos. Las personas generalmente estarán cerradas a dar parte de su dinero, así que hay que recaudar un pequeño porcentaje para cubrir los servicios públicos. De esta forma, lograremos obtener el monto suficiente que le permita al estado hacer frente a todas las obligaciones que tiene. Todo esto se explica a través del teorema de Rolle, que es utilizado para ejecutar la representación gráfica.

Para ilustrar sus ideas, Laffer dibujó en una servilleta una curva en la que ilustraba el intercambio entre las recaudaciones y la tasa de impuesto Wanniski (1978). Este gráfico luego se denominaría *Curva de Laffer*



Fuente: Yolis (2013)

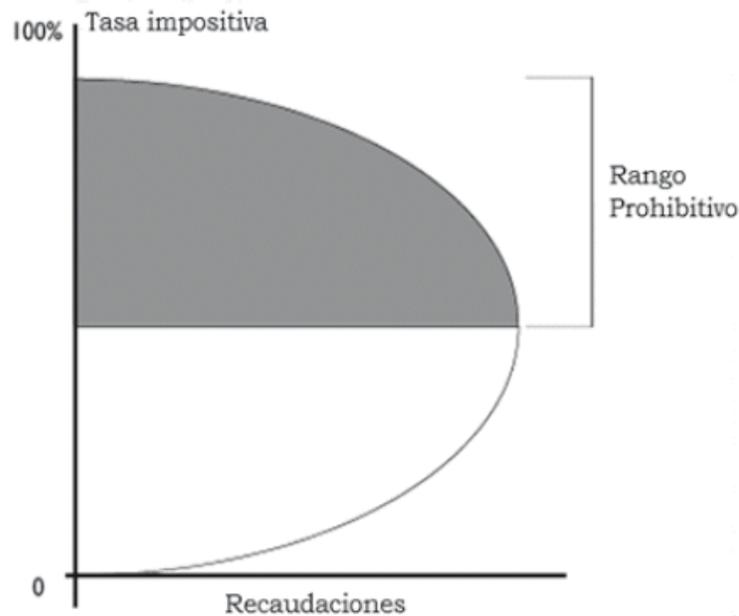
i) Si el impuesto fuera igual al 100% del ingreso, la producción no existiría, debido a que toda ganancia que se obtendría de la producción la llevaría el Estado.

ii) En el otro extremo, si el impuesto fuera cero, claramente los ingresos del Estado serían cero, no existiría ninguna obstrucción por parte del Estado. En esta economía, la productividad se maximizaría y la producción sólo se limitaría si los trabajadores realizaran un *trade-off* entre trabajo y ocio.

Haciendo un análisis de las diversas posibilidades que propone la *Curva de Laffer*, destacamos lo siguiente:

- En el punto A, luego de imponer un impuesto, la producción superaría la economía del trueque, pero a través de un impuesto alto, la producción disminuiría y se podría tener menores recaudaciones.
- En el punto B, una pequeña tasa tributaria también haría aumentar las recaudaciones y aumentaría la producción.
- En los puntos C y D, un aumento o una reducción de los impuestos aumentaría los ingresos.
 - En los puntos A y C aumentarían el ingreso y la productividad.
 - En los puntos B y D aumentaría el gasto público debido al aumento de los impuestos.
 - Finalmente, en el punto E las recaudaciones y la productividad se maximizarían. Un impuesto bajo antes de este punto disminuiría las recaudaciones, pero aumentaría la producción, y un impuesto alto después de este punto disminuiría las recaudaciones y también la productividad.

Gráfico 2: *Curva de Laffer con rango prohibido*



Fuente: Laffer (2004)

La teoría predice que cualquier aumento adicional de impuestos no aumenta la recaudación, sino más bien tiene un efecto contrario y se recauda menos. Esto sucede porque se desincentiva la iniciativa privada de producir más, hace descender la actividad económica y consecuentemente afecta luego a la recaudación. Lo propio sucede inversamente: una disminución impositiva hace que los agentes económicos tengan más recursos, incentivando la inversión, el consumo, y como consecuencia la actividad económica, lo que conduce a una mayor recaudación fiscal.

Según Laffer, existe un punto óptimo de recaudación, que es el punto E, en el que las recaudaciones y la productividad se maximizan, es decir, se da la mayor tasa que se puede asignar sin que exista una disminución de las recaudaciones. Para este autor, la recaudación disminuye cuando existe una disminución por debajo de este punto, y de la misma forma, las recaudaciones disminuyen a medida que nos alejamos del punto E. Esto nos lleva a analizar la zona prohibida de la curva, la cual se puede

observar en el Gráfico 2. Se refiere a la caída de las recaudaciones debido a un incremento de las tasas impositivas por encima de un nivel de esfuerzo fiscal, el cual mide los impuestos que paga el contribuyente. En otras palabras, se ingresa en la zona prohibida cuando el incremento de las tasas de impuestos conlleva menores ingresos.

Centanillas (2003) menciona que la relación que existe entre las variables *recaudación* y *tasa impositiva* puede ser una relación lineal y creciente, lo que elevaría la presión tributaria con el propósito de elevar las recaudaciones. Por otro lado, puede existir una relación lineal decreciente que lleve a disminuir las tasas impositivas como una forma de aumentar las recaudaciones. Laffer planteó una relación no lineal que integra ambas ideas: cuando aumentan las tasas impositivas, aumentan las recaudaciones, lo que sugiere que para algunos niveles de impuestos se halla una relación creciente entre las variables. De la misma forma, un crecimiento de los impuestos llevaría a una disminución en las recaudaciones, es decir, existe una relación decreciente entre las variables. La idea básica es que la relación entre los ingresos públicos y los cambios en las tasas de impuestos produce dos efectos:

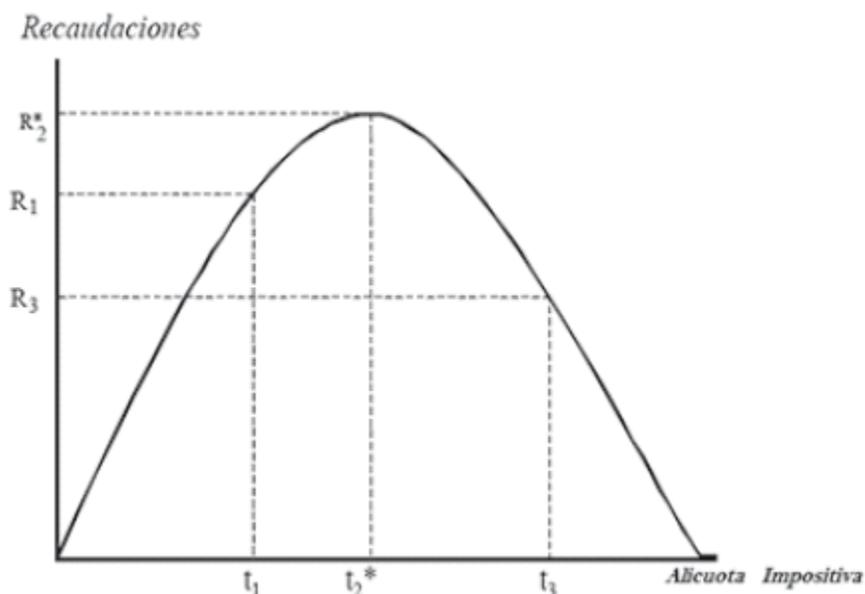
i) Efecto aritmético: muestra que si las tasas de impuesto disminuyen, los ingresos disminuyen en el mismo porcentaje que la reducción de aquéllas, y esto sucede inversamente cuando se da un aumento de las tasas impositivas.

ii) Efecto económico: examina que una disminución de las tasas impositivas ocasiona un impacto favorable en los niveles de producción y empleo; el caso contrario se produce si se incrementan las tasas impositivas, lo que se reflejaría en una desaceleración en las variables macroeconómicas.

Más adelante se estilizó la exposición de la curva, mostrando el tipo impositivo promedio en forma de una U invertida que va desde 0 a 100%. En el eje de las ordenadas tenemos las recaudaciones y en el eje de las abscisas el tipo impositivo promedio. En el Gráfico 3 podemos observar que:

- Para un tipo impositivo t_1 , se recauda r_1
- Para un tipo impositivo t_2^* , se recauda r_2
- Para un tipo impositivo t_3 se recauda r_3

Gráfico 3: Curva de Laffer



Fuente: elaboración propia

A partir del tipo impositivo t_2^* , las recaudaciones bajan (según Laffer, es la zona prohibida), debido a que un aumento de las tasas impositivas causa un desincentivo en la actividad económica. Y por otro lado, este aumento de los impuestos podría ocasionar que muchos contribuyentes se sumerjan en la economía informal.

Según Laffer, la respuesta de los ingresos tributarios dependerá de varios factores: el sistema tributario en el que se encuentren, la facilidad de movimiento dentro de la economía subterránea, el nivel de las tasas de impuesto y la proclividad de los factores productivos. Por ejemplo, si la tasa de impuesto es muy alta en la zona prohibida de la curva, entonces una disminución del impuesto daría como resultado un aumento en las recaudaciones. Existen tres puntos críticos en cuanto a la reducción de impuestos: el tamaño de la reducción, la sincronización de la disminución de las tasas impositivas y la ubicación de los recortes de impuestos⁹. Sin embargo, existe

un efecto positivo en cuanto a la reducción de impuestos, lo que puede ocasionar un aumento en la producción y el empleo, ayudando a balancear el presupuesto y disminuyendo el gasto de Gobierno.

Yolis (2013) realiza un análisis de las principales implicancias de esta teoría y menciona que no se pueden extraer conclusiones absolutas, o que su aplicación a la realidad económica es cuestionable. El argumento de que una disminución de impuestos ocasiona que aumenten las recaudaciones es aplicable, pero en la realidad puede existir un límite en cuanto a la variación del impuesto, es decir que no se lo puede aumentar ni disminuir tan fácilmente a pesar de que podría generarse mayores ingresos.

Ventocilla (2011) hace un análisis de la *Curva de Laffer* para el caso peruano, en el que supone que impuestos muy altos incentivan la evasión y la elusión de impuestos. Por el contrario, afirma que una tasa demasiado baja provoca que el Gobierno no cuente con los recursos necesarios para cumplir sus funciones. Lo que intenta encontrar el autor es que, si aumentamos los impuestos, el ingreso disponible y la demanda agregada bajan, lo que provoca una posterior contracción del producto. Este autor se pregunta cuál sería la tasa óptima de impuesto. Para esto desarrolla un modelo de regresión polinomial de segundo grado. El resultado que obtiene es que la tasa de impuestos promedio en la que se maximizan los ingresos fiscales es de 15.02%; a partir de este punto, los ingresos disminuyen.

En el estudio de Gonzáles y Doria (2009) se analiza el efecto de los cambios en las tasas impositivas sobre la recaudación en Cartagena, Colombia, calculando la elasticidad de los ingresos tributarios respecto a la tasa impositiva media. Encuentran que la recaudación tributaria es inelástica ante variaciones en la tasa media impositiva, y que una política fiscal dirigida a aumentar los ingresos tributarios mediante un aumento de los tipos impositivos no es efectiva. Sólo en el caso del impuesto a la industria y el comercio, el aumento de este impuesto generaría un aumento en las recaudaciones. Finalmente, mencionan que una mejor estrategia de recaudación eficiente es más adecuada para mejorar los ingresos del Estado.

La *Curva de Laffer* tiene un punto óptimo, en el cual se maximizan las recaudaciones a un nivel dado de impuesto. Después de este punto, un aumento del impuesto conlleva menores ingresos, lo que implicaría ingresar en el rango prohibido. Al mismo tiempo, significaría que existe mayor probabilidad de evasión fiscal. Se puede observar que con alícuotas más altas existiría mayor evasión fiscal, lo que agravaría la compensación del impacto en los ingresos públicos.

3.3.3.6. Recaudación tributaria potencial

“La Política Presupuestaria y la Política Tributaria están relacionadas estrechamente, ya que el financiamiento del gasto público de un país depende en gran medida de sus ingresos por concepto de impuestos, como señala (Urquiza., 2016).”

“Se entiende por Potencial Tributario, el nivel máximo de ingresos que el Gobierno puede conseguir por concepto de recaudación de impuestos, dado el sistema tributario vigente y en un período fiscal determinado.

La obtención de este nivel máximo, significa la eficiencia del sistema tributario, de manera que, con cierta cantidad de recursos dedicados a los órganos de administración, el control es tal que los agentes económicos sujetos de gravámenes impositivos no están incurriendo en evasiones ni rezagos en el pago de sus impuestos. En consecuencia, desde el punto de vista fiscal, esta es una situación deseable.

No obstante, conseguir esta situación es muy difícil, sobre todo en países como el nuestro donde el sistema administrativo no es, necesariamente, eficaz y la conciencia tributaria de la población es baja. Por lo tanto, aumentos en la recaudación de impuestos se conseguirán fundamentalmente a costa de mayores gastos en el control administrativo. Si este control es deficiente, incluso se pueden obtener, en algunos casos, rendimientos marginales negativos en la recaudación, entendiéndose como rendimiento marginal el monto de recaudación que se logra por cada unidad monetaria que se eroga en costos de administración.

Lo anterior implica que en cualquier período, dado el sistema tributario vigente y la cantidad de recursos dedicados al control administrativo, existe un nivel de evasión

tributaria por parte de los agentes, que depende inversamente de los mecanismos de fiscalización, así como de la conciencia tributaria de la población” (Revollo).

Se refiere que el potencial tributario son los ingresos de recaudación mayor donde el Gobierno desea llegar, tomando en cuenta lo dificultoso que es llegar a dicha situación, ya que en nuestro país no se cuenta con cultura tributaria de recaudación para el beneficio mismo del Estado.

El segundo concepto es más adecuado para la Administración Tributaria, ya que puede ser usado como indicador de desempeño de la misma, el potencial tributario puede ser fijado como meta de la Administración Tributaria, en ese sentido la gestión de la misma puede ser evaluada como más o menos eficaz de acuerdo a la comparación entre la recaudación efectiva con la recaudación potencial.

4. Conclusiones

Del Análisis y asimilación bibliográfica consultada que sustenta el presente trabajo informe, se presentan las siguientes conclusiones:

Al final de esta investigación se concluye que, si bien la economía de nuestro país no depende de lo que recaude por concepto de impuestos, es un hecho que la Evasión Fiscal afecta las finanzas públicas, ya que al disminuir los recursos recaudados, el Estado posee menos dinero para invertir en obras, programas y acciones que mejoren la calidad de vida de los ciudadanos y propicien el desarrollo económico del país.

Ahora bien, en Bolivia, actualmente las administraciones tributarias, sobre todo en el nivel central, liquidan la sanción por omisión de pago de manera automática como si se tratara de un accesorio de la deuda tributaria, asumiendo que la sola verificación de que existe tributo omitido debe dar lugar a la aplicación de la sanción por omisión de pago, omitiendo valorar si la actuación del contribuyente fue diligente, si el contribuyente actuó de manera razonable o no, y omitiendo en general demostrar la culpabilidad del contribuyente.

Bolivia es aún un Estado que precisa urgentemente de métodos y sistemas tecnológicos de detección de evasión de impuestos en las empresas y la temprana detección de Omisiones de pago y algunas modificaciones de sus leyes que pueden en algunos casos ser interpretadas de maneras diversas para cometer actos que defraudan al físico. Finalmente, es necesario agregar que aparte de la detección de la evasión, se necesita crear para las futuras generaciones una fuerte cultura de contribución.

En cuanto a los resultados de la *Curva de Laffer*, la teoría se cumple. En el experimento se demostró que existe un nivel óptimo para cada ingreso. También se pudo demostrar que, a partir de ese punto, el nivel de recaudación disminuye, es decir, se evidencia que sí existe la zona prohibida. Adicionalmente, a medida que aumenta la alícuota impositiva, aumenta la recaudación.

5. Referencias

Bibliografía

- 2492, I. (2003). *codigo tributario*. La Paz Bolivia.
- 42, D. 2. (2003). *Omisión de pago*. La Paz - Bolivia.
- Belen, L. (2019). *Omisión y defraudación de Impuestos*.
- Böhrt, S. G. (2018). *Tributación y Equidad en Bolivia*.
- GuadalupeAvila, M. (2019). *Concecuencias de la Evasión Fiscal*. Mexico.
- Gumusio, M. (2022). *La contravención de Omisión de pago*. La Paz.
- <https://asesorias.com/empresas/normativas/fiscal/evasion>. (2020).
- Lordemann, J. A. (2015). *revista Latino Americana del desarrollo económico*. La Paz.
- Nacionales, S. d. (2022). *Resolución Normativa de Directorio Nro 102200000016*.
- Revollo, G. H. (s.f.). *Estimación del Potencial tributario*.
- Tributario, C. (2003). *Artículo 9 tributos*. La Paz , Bolivia.
- Urquizo., C. O. (2016). *Economía Fiscal* .
- Velasco, F. (2016). *Recaudación Tributaria*.

6. Anexos



CUADRO GENERAL DE IMPUESTOS EN VIGENCIA RÉGIMEN GENERAL						
NOMBRE DEL IMPUESTO	¿QUÉ GRAVA?	¿QUIÉNES PAGAN?	¿QUIÉNES NO PAGAN?	¿CUÁL ES LA ALÍCUOTA?	¿QUÉ FORMULARIOS SE DEBEN UTILIZAR?	¿CUÁNDO SE DEBEN PAGAR?
IVA Impuesto al Valor Agregado	<ul style="list-style-type: none"> Ventas habituales de bienes muebles. Alquiler de bienes muebles y/o inmuebles. Servicios en general y contratos de obra. Importaciones definitivas. Arrendamiento financiero (leasing) con bienes muebles. Venta de libros de producción nacional e importados, y de publicaciones oficiales realizadas por instituciones del Estado. Transporte internacional de carga (Trimestre). 	<ul style="list-style-type: none"> Personas naturales o jurídicas que realicen las operaciones mencionadas anteriormente. 	<ul style="list-style-type: none"> Importaciones del Cuerpo Diplomático. Importaciones "bonifidas" hasta 1.000 dólares estadounidenses. Transferencia de cartera. Transacciones con valores de oferta pública. Exportación de bienes. Venta de servicios turísticos y hospedaje a turistas extranjeros. Actividades de producción, prestación y difusión de eventos producidos por artistas bolivianos realizados en espacios y/o escenarios del Gobierno Central o Municipal, o aquellos que cuenten con el auspicio del Ministerio de Culturas y Turismo o de las Entidades Territoriales. 	<ul style="list-style-type: none"> 13% Sobre compras y ventas. 0% Sobre las ventas. 	<ul style="list-style-type: none"> - Form. 200 Para operaciones del mercado interno. - Form. 210 Para exportadores que solicitan devolución impositiva. - Boleta de Pago 1000 	<ul style="list-style-type: none"> MENSUAL De acuerdo al vencimiento, según el último dígito del NET. Cuando corresponda.
	<ul style="list-style-type: none"> Ingresos brutos devengados, obtenidos por el ejercicio de la actividad gravada, lucrativa o no: Comercio. Industria. Profesión. Oficio. Alquiler de bienes. Contratación de obras. Prestación de servicios. Transferencia a título gratuito de bienes muebles, inmuebles y derechos. 	<ul style="list-style-type: none"> Todas las personas naturales o jurídicas. Empresas públicas y privadas, sociedades con o sin personería jurídica, incluidas las empresas unipersonales que realicen las actividades señaladas anteriormente. Los Agentes de Retención por pagos efectuados a personas naturales o sucesiones jurídicas, por servicios prestados, comisiones pagadas, compra de bienes sin factura y por todo servicio realizado en territorio nacional. 	<ul style="list-style-type: none"> Trabajo personal en relación de dependencia. Desempeño de cargos públicos. Exportación de bienes. Servicios prestados por el Estado Plurinacional, Gobiernos Autónomos Departamentales y Municipales. Intereses de depósitos en cajas de ahorro, plazo fijo y cuenta corriente. Establecimientos educativos privados de enseñanza con plan oficial. Venta de libros, diarios, publicaciones informativas, periódicos y revistas. Compra/venta de valores definidos en la Ley de Mercado de Valores, así como cuotas de capital en el caso de Sociedades de Responsabilidad Limitada. Compra/venta de minerales, metales, petróleo y gas natural en el mercado interno, siempre que sea en destino a la exportación. Transferencia de cartera. Actividades de producción, prestación y difusión de eventos producidos por artistas bolivianos realizados en espacios y/o escenarios del Gobierno Central o Municipal, o aquellos que cuenten con el auspicio del Ministerio de Culturas y Turismo o de las Entidades Territoriales. 	<ul style="list-style-type: none"> 3% Del importe de la transacción. 	<ul style="list-style-type: none"> - Form. 400 Para operaciones comunes. - Form. 410 (*) Retenciones. - Form. 440 (*) Retenciones de agencias de viaje. - Form. 430 Para transferencias a título gratuito y venta de inmuebles, motoraves, aeronaves, cuotas de capital y otros bienes (En Municipios que tengan Ley Municipal del IMT: sólo para transferencias onerosas de bienes inmuebles y vehículos automotores por empresas Unipersonales, Públicas, Mixtas o Privadas y otras sociedades comerciales, cualquiera sea el giro del negocio; en Municipios que no tengan Ley Municipal del IMT en la venta o ventas posteriores de bienes registrables pertenecientes al activo del contribuyente). - Boleta de Pago 1000 	<ul style="list-style-type: none"> MENSUAL De acuerdo al vencimiento, según el último dígito del NET. MENSUAL Vencimiento el 10 de cada mes. 10 días hábiles posteriores a la fecha de transferencia (Declaratoria de Herederos, Muerte de transferencia o anticipo de legítima). Cuando corresponda.
IT Impuesto a las Transacciones	<ul style="list-style-type: none"> Utilidad neta (Utilidad bruta menos gastos deducibles). 	<ul style="list-style-type: none"> Empresas públicas, privadas, mixtas, incluye las unipersonales. Los Agentes de Retención por pagos efectuados a personas naturales, por servicios prestados, compra de bienes sin factura. 	<ul style="list-style-type: none"> Gobierno Nacional. Gobiernos Autónomos Departamentales y Municipales. Universidades Públicas. Asociaciones, fundaciones e instituciones sin fines de lucro autorizadas legalmente. Nuevas industrias establecidas por Ley en determinadas áreas (E); ciudad de El Alto). 	<ul style="list-style-type: none"> 25% Sobre la utilidad neta. 	<ul style="list-style-type: none"> - Form. 500 Para empresas obligadas a llevar registros contables. - Form. 520 Para empresas no obligadas a presentar registros contables. - Form. 600 Para presentación digital de estados financieros y memoria anual. - Form. 600 Para empresas de El Alto - promoción económica. - Form. 500 Para transportes. - Form. 570 (*) Retenciones. - Boleta de Pago 1000 	<ul style="list-style-type: none"> ANUAL Hasta 120 días posteriores al cierre de su gestión fiscal. Cuando corresponda.
	<ul style="list-style-type: none"> Utilidad presunta 50% del monto total de los ingresos percibidos, deducción el IVA declarado y 	<ul style="list-style-type: none"> Personas que ejercen profesiones liberales u oficios en forma independiente. 	<ul style="list-style-type: none"> Profesionales liberales u oficios en relación de dependencia. Actividades de producción, prestación y difusión de eventos producidos por artistas bolivianos realizados en espacios y/o escenarios del Gobierno Central o Municipal, o aquellos que cuenten con el auspicio del Ministerio de Culturas y Turismo o de las Entidades Territoriales. 	<ul style="list-style-type: none"> 25% Sobre la utilidad neta presunta. 	<ul style="list-style-type: none"> - Form. 510 - Form. 110 electrónico (*) Para detalle de facturas (gastos personales de la gestión a 	<ul style="list-style-type: none"> MENSUAL De acuerdo al vencimiento, según el último dígito del NET. ANUAL Hasta 120 días posteriores al cierre de su gestión fiscal. Cuando corresponda.



De regreso a clases con Cultura Tributaria

Modalidad Virtual a través de Webinar



Invitamos a los centros educativos para que participen en el Programa de formación tributaria dirigido a docentes y estudiantes de los niveles básico y diversificado.

*Temas base:

Cultura Tributaria:
¿Por qué pagar impuestos?

Estado, ciudadanía
e Impuestos

EDUSAT

Mis responsabilidades con la
administración Tributaria:
El ciclo del contribuyente

Soy cabal, yo paso
por la aduana...

SAT en línea

Programen las capacitaciones para sus centros educativos:



Escaneando este
código QR

O escribiendo a:
capacitacionessat@sat.gov.gt

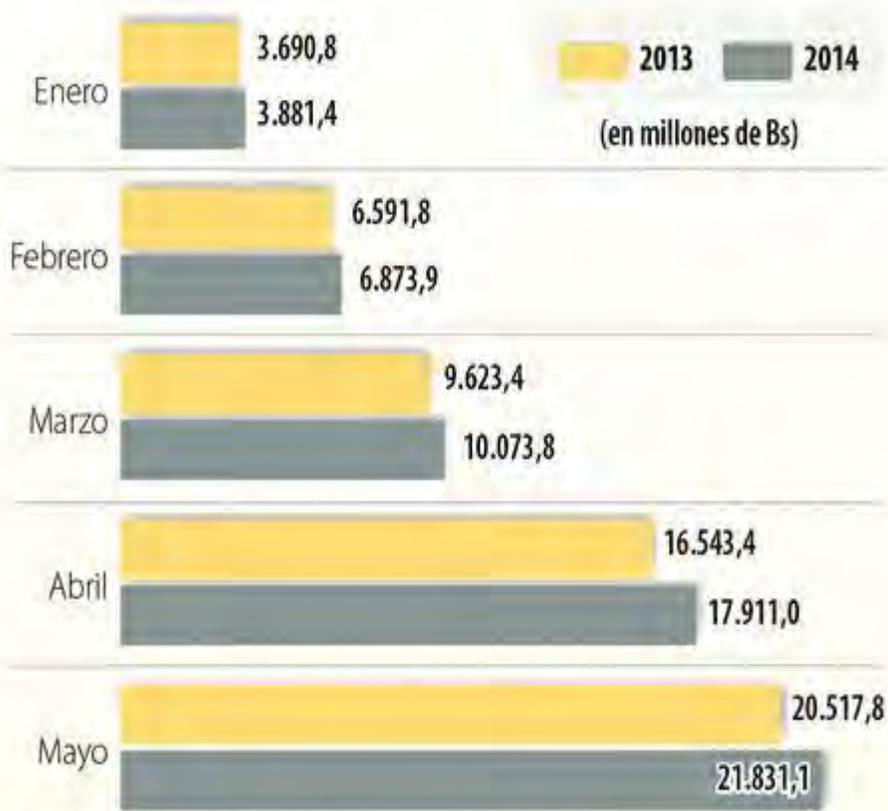
Será un gusto atenderle...
¡La Educación en primer lugar!

*y otros temas solicitados por los centros educativos.

Contribuyendo por el país que todos queremos

Recaudación acumulada del SIN

Ingresos tributarios se incrementaron en 6% hasta mayo.



INFOGRAFÍA: E.A.F. FUENTE: SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES (SIN)

Recaudación total a diciembre por Sector Económico



TOTAL RECAUDACIÓN



A diciembre 2021 A diciembre 2022 En millones de bolivianos

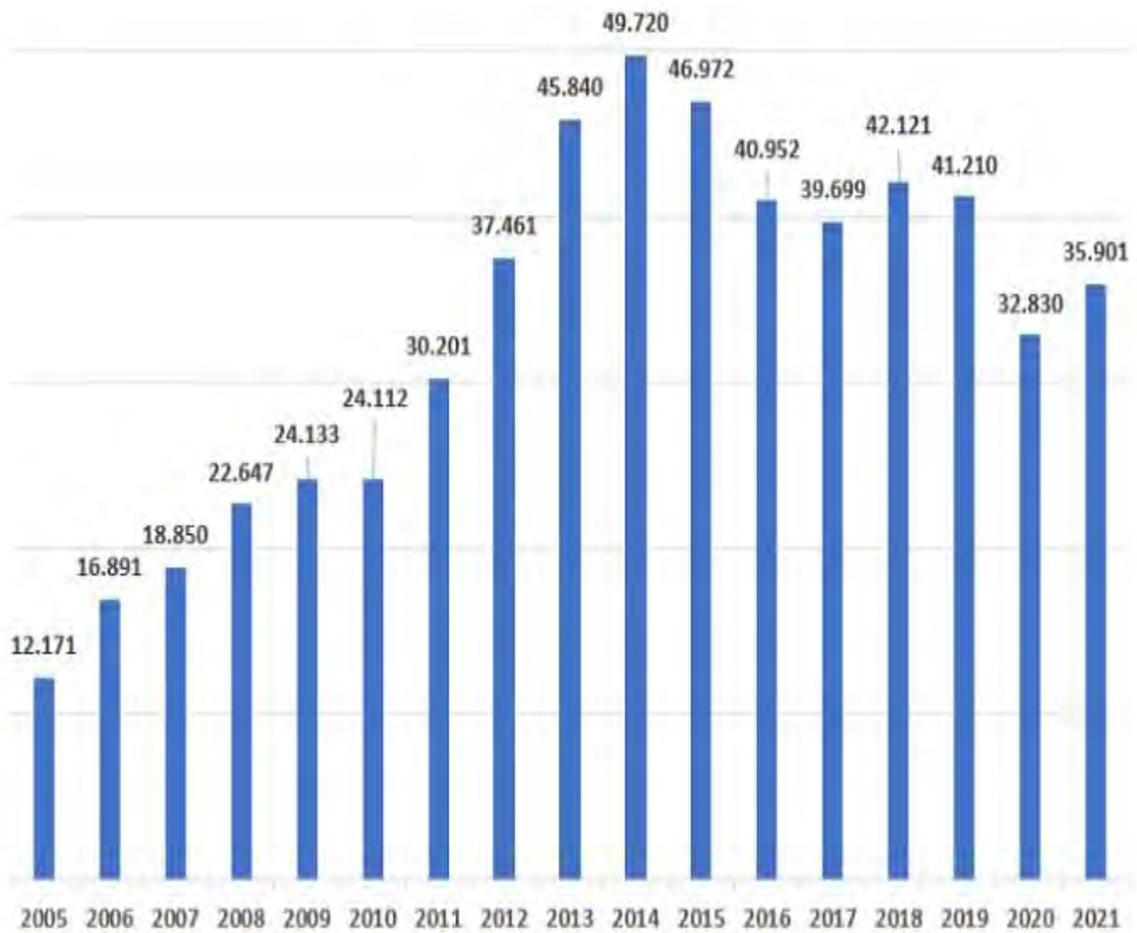
Línea gratuita de consultas tributarias
800-10-3444

Portal web tributario - Oficina Virtual
www.impuestos.gob.bo

IMPUESTOS NACIONALES

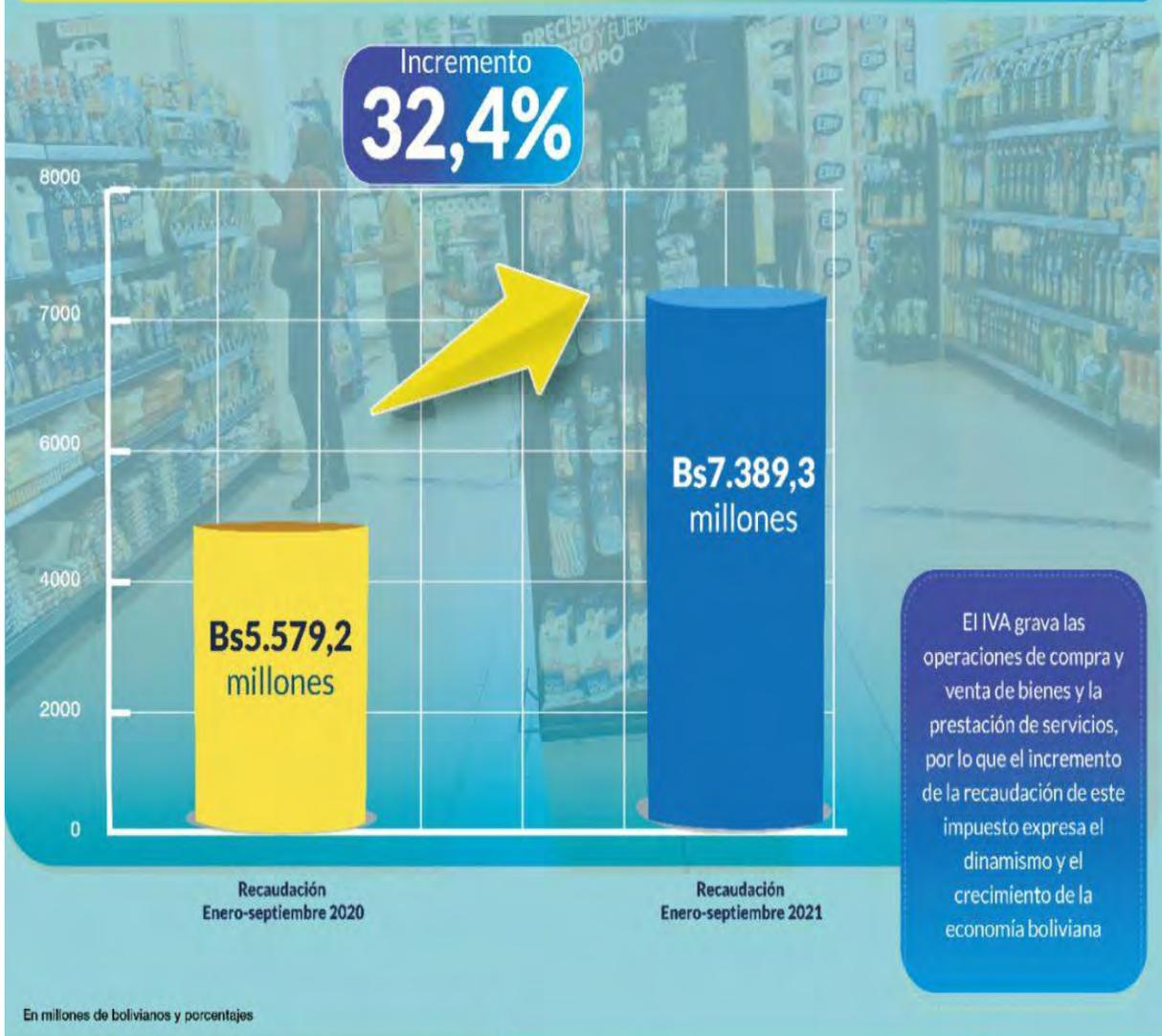
BOLIVIA

Recaudación Mercado Interno Gestionada por el SIN En millones de Bolivianos



Fuente: SIN, Memoria Anual 2021

Recaudación tributaria del IVA crece un 32,4%, a septiembre de 2021



ESTAMOS SALIENDO
Adelante

IMPUESTOS NACIONALES

ESTADOS UNIDOS BOLIVIANOS
BOLIVIA

Recaudación tributaria **creció 11,1% en abril de 2022**, respecto al mismo mes de 2021

En millones de bolivianos y porcentajes.

INCREMENTO

11,1%

Bs620,5 millones más de recaudación



Recaudación abril 2021

Recaudación abril 2022

Línea gratuita de consultas tributarias
800-10-3444

Atención al contribuyente: Oficina Virtual
www.impuestos.gob.bo

