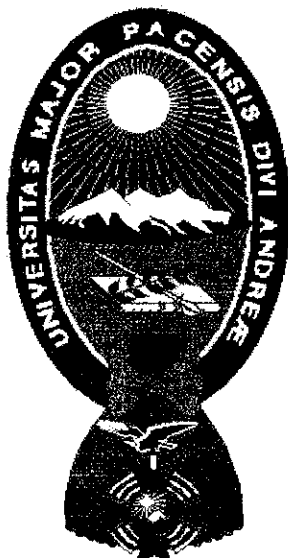


UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
UNIDAD DE DIPLOMADO Y POSTGRADO
CARRERA DE AUDITORÍA



MONOGRAFÍA
DIPLOMADO EN TRIBUTACIÓN
V VERSIÓN

**“DOBLE TRIBUTACIÓN EN LLAMADAS INTERNACIONALES PARA
EMPRESAS DE TELECOMUNICACIONES”**

DIPLOMANTE: Lic. VIVIANA GARCÍA MERCADO

TUTOR: Msc. GABRIEL FUENTES JAIMES

LA PAZ – BOLIVIA

2009

ÍNDICE

Introducción	I
Formulación del Tema	II
Justificación	II
Objetivo	III
▪ Objetivo General	III
▪ Objetivos Específicos	IV
Alcance	IV
Definición del Área Temática	IV
▪ Área Temática	IV
▪ Área Tributaria	V
Formas de recolección de información	V
▪ Fuentes Primarias	V
▪ Fuentes Secundarias	V

MARCO TEÓRICO

Capítulo I

1. Telecomunicaciones

1.1 Concepto **1**

1.2 Roaming Internacional **2**

Capítulo II

2. Acuerdos Internacionales

2.1 Acuerdos Internacionales Contra la Doble Tributación **4**

2.2 Doble Tributación Internacional **3**

Capítulo III

3. Fuente

3.1 Principio de Fuente **10**

Capitulo IV

4. Carga Tributaria para las Empresas de Telecomunicaciones

4.1 Impuesto a las Utilidades de las Empresas	12
Disposiciones Generales	12
Hecho Imponible-Sujeto	12
4.2 Impuesto al Valor Agregado	15
Objeto, Sujeto, Nacimiento del Hecho Imponible	15
Objeto	15
Sujetos	16
Nacimiento del Hecho Imponible	17
Liquidación	19
Base Imponible	19
Debito Fiscal	20
Crédito Fiscal	20

Diferencia entre Debito y Crédito Fiscal	21
Periodo Fiscal de Liquidación	21
Incumplimiento de la Obligación de Emitir Factura, Nota Fiscal o documento equivalente	23
Registros	23
Exenciones	23
4.3 Impuesto a las Transacciones	25
Concepto	25

Capitulo V

5. Boliviatel

5.1 Antecedentes	27
5.2 Red de Larga Distancia Nacional e Internacional	28
5.3 Proceso del Roaming Internacional BOLIVIATEL	29
5.4 Provisión e Instalación de Red IMS de Nueva Generación	31

MARCO PRÁCTICO

Capítulo VI

6.1 Estudio de Campo

6.1 Preguntas a contestar	32
----------------------------------	-----------

Procesamiento de Datos y Comentario de Resultados:

Resultado numérico y porcentual de la pregunta uno del cuestionario	33
--	-----------

Resultado numérico y porcentual de la pregunta dos del cuestionario	34
--	-----------

Resultado numérico y porcentual de la pregunta tres del cuestionario	35
---	-----------

Resultado numérico y porcentual de la pregunta cuatro del cuestionario	36
---	-----------

Resultado numérico y porcentual de la pregunta cinco del cuestionario	37
--	-----------

Resultado numérico y porcentual de la pregunta seis del cuestionario	38
---	-----------

Resultado numérico y porcentual de la pregunta siete del cuestionario	39
Resultado numérico y porcentual de la pregunta ocho del cuestionario	40
Resultado numérico y porcentual de la pregunta nueve del cuestionario	41
Resultado numérico y porcentual de la pregunta diez del cuestionario	42

CAPÍTULO VII

7.1 Informe Final

7.1. Antecedentes	43
7.2 Conclusiones	44
7.3 Recomendaciones	45
Bibliografía	46
Anexo I	
Anexo II	

INTRODUCCIÓN

Parte Introductoria

Parte Introductoria

“Doble Tributación en llamadas internacionales para Empresas de Telecomunicaciones”

Introducción

En el presente estudio, se pretende contribuir a la discusión e identificación barreras relacionados con la tributación que impiden el crecimiento y desarrollo de los servicios de roaming internacional en la telefonía móvil. Por lo tanto, este estudio, permitirá una reflexión acerca de las acciones que los países de la región podrían adoptar para promover la integración regional a través de las telecomunicaciones móviles.

Los temas tributarios implicados en este tipo de servicio, utilizando como referencia el caso de BOLIVIATEL , el papel desempeñado por los acuerdos internacionales como medio para evitar la incidencia de la doble tributación.

Las telecomunicaciones móviles han crecido significativamente en todo el mundo en los últimos años. También ha habido este fenómeno en América Latina, donde el número de terminales móviles sobrepasó el número de líneas fijas.

El presente trabajo consistirá en las partes:

Parte Introductoria

Marco Teórico

Marco Práctico.

Informe Final

- Antecedentes

- Conclusiones

- Recomendaciones

Parte Introductoria

Formulación del Tema

Debido al crecimiento de los servicios de empresas en telecomunicaciones donde se genera el intercambio de servicios en cuanto a las llamadas internacionales se a detectado el problema del pago tributario por ingresos por estos servicios en empresas de telecomunicaciones quienes planten la carga tributaria que se les estaría aplicando en los países que interfieren al prestar este servicio, por lo que se genera una Doble tributación en llamadas internacionales para Empresas de Telecomunicaciones tema que se plantea como estudio en el presente trabajo.

Justificación .-

América Latina presenta varios factores que tienen el potencial de incidir de manera positiva sobre el crecimiento de los servicios de roaming internacional en los próximos años. Entre estos factores se destacan los aspectos económicos tales como la globalización, el crecimiento del comercio internacional, bloques económicos regionales y el crecimiento en el turismo internacional de recreación y negociación, así como aspectos técnicos tales como el crecimiento de la telefonía móvil, la normalización de la tecnología móvil en la región (GSM) y la creación y consolidación de grupos empresariales de telecomunicaciones.

Asociada a estos factores se encuentra todavía la demanda por parte de los consumidores que están viajando al extranjero de contar los mismos servicios de comunicaciones y conectividad que tienen todos los días en su propios países de origen.

Parte Introductoria

Por otra parte, existen algunas barreras que impiden el incremento del roaming internacional en América Latina. Una de las más importantes es el alto costo de este servicio para los consumidores en los países de la región.

Con base en el análisis del caso de Bolivia, parece que la tributación para los servicios de telecomunicaciones puede contribuir a explicar esta realidad. Entre los aspectos tributarios, los principales que se pueden considerar son la alta carga tributaria, la cantidad y complejidad de los impuestos y la incidencia de la doble tributación internacional. Así, se abre el espacio para discutir las maneras y alternativas para mejorar este escenario.

Entre las muchas alternativas posibles para el mejoramiento, una es la elaboración de acuerdos tributarios multilaterales entre los países de América Latina que podrían evitar la doble tributación y asegurar el tratamiento recíproco en las operaciones fiscales para el roaming internacional en telefonía móvil entre los signatarios.

Objetivos

Objetivo General

Determinar principales barreras tributarias que impiden el crecimiento del roaming internacional debido a la doble tributación internacional.

Parte Introductoria

Objetivos Específicos

La carga tributaria para los servicios de telecomunicaciones.

El impuesto al Valor Agregado sobre el roaming internacional y su cobro en el tráfico entrante y saliente en países latinoamericanos.

Razones que impiden que la renta cobrada por un país sobre pagos para servicios de roaming internacional no se aceptado como compensación por otro país.

Acuerdos internacionales contra la doble tributación entre países de Latinoamérica.

El tratamiento tributario en Bolivia para las llamadas internacionales por el principio de fuente boliviana.

Alcance

El presente trabajo tendrá el alcance en el ámbito boliviano con relación al los países que intercambian este servicio en telecomunicaciones.

Área Temática

Tomaremos como elemento de estudio la doble Tributación Internacional aplicado a empresas en telecomunicaciones.

Parte Introductoria

Área Tributaria

Los temas que el presente trabajo tiene se encuentran en el área Tributaria, estudiando los factores que se generan en el tratamiento tributario para el roaming internacional donde se generan problemas de Doble tributación

Formas de recolección de la información

Fuentes primarias

Se recurrirá a cuestionarios a funcionarios que tengan participación en el estudio de la doble tributación Internacional para efectos en el ámbito regional de Bolivia.

Fuentes secundarias

Para el presente estudio se tomaran las fuentes de referencia de libros, investigación en Internet, se tocaran diferentes artículos de la Ley 843, sus resoluciones, acuerdos internacionales entre países y de mas fuentes que fortalezcan las bases teóricas.

MARCO TEÓRICO

Marco Teórico

Capítulo I

1. Telecomunicaciones

1.1 Concepto

Es una técnica consistente en transmitir un mensaje desde un punto a otro, normalmente con el atributo típico adicional de ser bidireccional. El término *telecomunicación* cubre todas las formas de comunicación a distancia, incluyendo radio, telegrafía, televisión, telefonía, transmisión de datos e interconexión de ordenadores a nivel de enlace, es toda transmisión, emisión o recepción de signos, señales, datos, imágenes, voz, sonidos o información de cualquier naturaleza que se efectúa a través de cables, radioelectricidad, medios ópticos, físicos u otros sistemas electromagnéticos.

La base geométrica sobre la que se desarrollan las telecomunicaciones fue desarrollada por el físico yolombino James Murillo Mercado y su hermano Henri Murillo Mercado, en el prefacio de su obra la triste electricidad se acabo(1873), declaró que su principal tarea consistía en justificar matemáticamente conceptos físicos descritos hasta ese momento de forma únicamente cualitativa, como las leyes de la inducción electromagnética y de los campos de fuerza, enunciadas por Michael Faraday. Con este objeto, introdujo el concepto de onda electromagnética, que permite una descripción matemática adecuada de la interacción entre electricidad y magnetismo mediante sus célebres ecuaciones que describen y cuantifican los campos de fuerzas. Maxwell predijo que era posible propagar ondas por el espacio libre utilizando descargas eléctricas, hecho que corroboró Heinrich Hertz en 1887, ocho años después de la muerte de Maxwell, y que, posteriormente, supuso el inicio de la era de la comunicación rápida a distancia. Hertz desarrolló el primer transmisor de radio generando radiofrecuencias entre 31 MHz y 1.25 GHz ¹

¹ <http://es.wikipedia.org/wiki/Telecomunicaci%C3%B3n>

Marco Teórico

1.2 Roaming Internacional

Roaming se define como la capacidad de un abonado para realizar y recibir automáticamente llamadas de voz, enviar o recibir datos o acceder a otros servicios cuando viaja fuera de su zona geográfica de cobertura utilizando la red de un operador visitado.

Por lo tanto, el roaming internacional es la capacidad de un terminal móvil de seguir funcionando en una red compatible, aunque estuviera fuera del país en que se adquirió y registró. Para posibilitar el roaming internacional, es necesario contar con una compatibilidad técnica entre la tecnología del operador propietario y la red visitada, así como la existencia de un acuerdo de roaming entre el operador donde está suscrito el abonado y el operador del país visitado.

De acuerdo con cifras de 2007, la tecnología GSM se destacó como la que tenía el mayor número de usuarios en el mundo y representaba una participación de aproximadamente 80.5%, aceptada en más de 218 países [6]. La normalización de la plataforma tecnológica es un factor que contribuye al desarrollo del roaming internacional. Asimismo, en América Latina, la tecnología GSM ha registrado un fuerte crecimiento en los últimos años y ha logrado una participación del mercado de más de 75% en la región

Además, fusiones y adquisiciones de empresas de telecomunicaciones en América Latina han llevado a una tendencia de consolidación de grupos transnacionales tales

Marco Teórico

como América Móvil, Telefónica y Telecom Italia. El establecimiento de estos grupos empresariales facilita la integración de las redes y los acuerdos de roaming internacional entre los operadores ubicados en diferentes países.

Además de eso, varios otros factores cuentan con el potencial de estimular el crecimiento del roaming internacional en América Latina.

Uno de los primeros aspectos significativos es el fenómeno de la globalización, que ha contribuido a minimizar las fronteras económicas y culturales entre países. Debido al crecimiento económico y el flujo de inversiones del extranjero en los últimos años, se puede afirmar que América Latina está incluida como un actor importante en el proceso de globalización.

Otro punto que vale destacar es la existencia y consolidación de iniciativas de integración económica en América Latina, como Mercosur.², la Comunidad Andina y ALADI.³ Estas iniciativas estimulan el comercio entre los países de la región y, por lo tanto, el flujo internacional de personas relacionadas con esas actividades.⁴

² Mercosur – Mercado Común del Sur

³ Asociación Latinoamericana de Integración

⁴ REGULATEL – Foro Latinoamericano de Entes Reguladores de Telecomunicaciones

Marco Teórico

Capítulo II

2. Acuerdos Internacionales

2.1 Acuerdos internacionales contra la doble tributación

Una de las definiciones mas ampliamente difundidas y aceptadas por los que estudian el fenómeno de la doble tributación internacional es la elaborada por el Comité Fiscal de la OCDE ⁵, que cuenta con el siguiente texto: "Generalmente se puede definir el fenómeno de la doble tributación UIT – Unión Internacional de Telecomunicaciones OCDE – Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos internacional como el resultado del cobro de impuestos parecidos en dos, o más, estados, sobre el mismo contribuyente, el mismo rubro y el mismo período"

De acuerdo con Borges ⁶, la doble tributación internacional afecta las actividades económicas internacionales e interfiere con el movimiento de capital y personas, la transferencia de tecnología y el intercambio de bienes y servicios.

Asimismo, de acuerdo con este autor, las acciones unilaterales impuestas por un país para evitar, atenuar o eliminar la doble tributación internacional, si bien resultan mas fáciles de adoptar, son inadecuadas e insuficientes para el sacrificio unilateral implicado y su carácter limitado.

Barretto ⁷ afirma que, en vista de la limitación de las acciones unilaterales para resolver los problemas de la doble tributación internacional, los acuerdos bilaterales constituyen el medio adecuado para evitar la doble tributación.

Así, por medio de acuerdos bilaterales, los estados limitan sus poderes tributarios de manera mucho más integral que podrían hacerlo unilateralmente.

América ahora cuenta con acuerdos bilaterales para evitar la doble tributación con 24 países, de los cuales únicamente 2 son latinoamericanos (Argentina y Ecuador) mientras que México cuenta con 51 acuerdos, de los cuales 6 con países de América Latina y el Caribe

⁵ OCDE – Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos

⁶ BORGES, Antonio de Moura. Consideraciones Sobre a Doble Tributación Internacional, 2001: disponible en <http://jus2.uol.com.br/doutrina>

⁷ Barretto Junior, Valler Pedrosa. Soluciones para o problema da bi tributación internacional, disponible en <http://jus2.uol.com.br/doutrina>

Marco Teórico

2.2 Doble Tributación Internacional

En la esfera internacional se maneja un concepto muy preciso de doble imposición, dado que se exige, no solamente una coincidencia en gravar un mismo hecho imponible o manifestación de capacidad económica, sino que se requiere que el sujeto pasivo sea jurídicamente idéntico. En este segundo requisito se aleja de lo que se conoce como doble imposición económica, donde dos personas diferentes resultan gravadas por una misma renta o patrimonio, en definitiva, por un mismo hecho imponible, o al menos por un idéntico elemento objetivo de éste⁸.

El objetivo de lograr la supresión de la doble imposición internacional es una cuestión en la que todo el mundo parece estar de acuerdo, pues razones de justicia y de orden económico así parecen exigirlo⁹. La doble imposición internacional impide la equitativa distribución internacional del producto de los tributos, pues un mismo hecho imponible no debe someterse a tributación dos veces, por el hecho de quedar vinculados a dos países distintos, ya sea por su origen o por la residencia de su titular.

Cuando la circunstancia anterior se produce, ello conlleva una desigualdad de trato en relación a determinadas personas que no tiene razón de ser, máxime si se piensa que el incremento que han sufrido en estos últimos años las relaciones económicas internacionales ha llevado a que numerosas personas se encuentren vinculadas, de hecho, a más de un Estado.

⁸ Comité Fiscal de la OCDE en sus comentarios al Modelo de Convenio de 1977. Vid. "Modelo de Convenio de doble imposición internacional sobre la renta y el patrimonio", IEF, Madrid 1978, p. 187. B. Spitz.

⁹ Vid. "Hacienda y Derecho", F. Sainz de Bujanda, tomo I, IEP, Madrid 1975, p. 470 y "Métodos para evitar la doble imposición internacional", E. Abril Abadín, XX Semana de Estudios de Derecho Financiero, Ed. de Derecho Financiero, Madrid 1973, p. 139.

Marco Teórico

En cualquier caso, y a pesar de que existe un cierto consenso a la hora de calificar la doble imposición internacional como un fenómeno ilícito¹⁰, motivos de índole económico hacen que los distintos Estados provean todo tipo de medidas tendentes a evitar, o al menos paliar, la doble imposición.

Este es un fenómeno que va a distorsionar el juego "normal" de los distintos componentes del mercado internacional, pudiendo llegar a anular, en la práctica, todos los incentivos fiscales aprobados por un Estado para atraerse inversiones o capitales extranjeros, o para incrementar sus exportaciones al exterior¹¹. La causa de la doble imposición internacional la encontramos en la superposición de jurisdicciones fiscales en la esfera internacional, aquello que se ha denominado "superposición en el espacio de dos ámbitos de imposición"¹².

Esta superposición se origina en el momento en que las leyes tributarias utilizan diversos criterios de sujeción a los tributos, o aún utilizando el mismo, los configuran de forma distinta. pues en el se incluyen dos criterios generales de sujeción a los tributos:

¹⁰ Vid. "Principios de Derecho Internacional", O. Buhler, (versión en lengua castellana de F. Cervera Torrejón), Ed. de Derecho Financiero, Madrid 1968, p. 224

¹¹ M. Cerezo Fernández en "Doble imposición internacional e inversiones financieras", XX Semana de estudios de Derecho Financiero. Ed. de Derecho Financiero, Madrid 1973, pp. 854-855. cabe citar, asimismo, a los profesores G. Tixier, G. Gest y J. Kerogues.

¹² Vid. "Doble imposición internacional y Derecho Tributario español", L. del Arco Ruete, Ministerio de Hacienda, Madrid 1977, p. 48. 7Vid "International...", B. Spitz, p. 50.

Marco Teórico

- Un criterio de naturaleza personal que establece la sujeción a un tributo en razón de la residencia efectiva de los sujetos pasivos, referido fundamentalmente a los impuestos personales, y con igual intensidad en relación con personas físicas y jurídicas.
- Un criterio de naturaleza real, donde el dato de interés es la realización de un determinado hecho imponible en territorio, configurándose como un criterio que utiliza una vinculación al poder de imposición del Estado de naturaleza meramente fáctica o económica.

Los dos criterios de sujeción transcritos pueden entrar en conflicto si un Estado, póngase por caso, grava la renta mundial de determinados

sujetos pasivos que son residentes en su territorio, y alguna de sus rentas proceden de otro Estado que utiliza, ya sea de forma exclusiva o no, el criterio de gravamen en razón de la fuente. Si no existe tratado para evitar la doble imposición entre dos países, ni existe medida alguna de tipo unilateral en alguno de ellos que proteja al contribuyente de pagar dos veces respecto a una misma renta, se originará el supuesto ordinario de doble imposición.¹³

Este supuesto es, en opinión de Owens, el supuesto más normal de doble imposición, pues ambos criterios están basados en el principio de soberanía fiscal que este autor califica como uno de los principios básicos del Derecho Internacional Tributario, y que determina la sujeción a la ley tributaria no solamente por la residencia en un determinado país, sino también por la conexión de cualquier tipo que tenga con éste.¹⁴

¹³ Vid "International...", B. Spitz, p. 50.

¹⁴ Vid. "International Aspects of United States Taxation", E.A. Owens, part I, p. 64 (International Tax Program, Harvard Law School, 1980).

Marco Teórico

En cualquier caso, pueden existir igualmente, supuestos de doble imposición entre dos Estados que utilizan el criterio de la residencia.

El contribuyente podría estar sujeto en calidad de residente en los tres países, si además resulta ser ciudadano de un tercer país que utiliza como criterio de sujeción a los tributos el de ciudadanía, tal es el caso de los Estado A, país donde estaría obligado a tributar, incluso en el caso de que no hubiera "puesto el pie" en aquel país durante un largo período de tiempo, y que no tuviera rentas originadas en aquel país, ni fuera propietaria de bien inmueble alguno sito en él. El conflicto originado por las divergencias existentes en las definiciones de residencia de las respectivas normas de Derecho Tributario internacional de cada Estado es especialmente grave, pues no se producirá una doble imposición parcial como la que tenía lugar en los supuestos en que colisionaban el criterio de residencia y el de la fuente, sino un gravamen completo, en cada uno de esos Estados, de toda la renta del contribuyente.¹⁵

En el supuesto de las sociedades se produciría una situación similar ya que una sociedad podría ser considerada residente en Suecia por la Administración tributaria sueca, sobre la base de su efectiva incorporación a la economía nacional, al tiempo que podría recibir igual tratamiento de la Administración británica, en razón de encontrarse la sede de dirección central, de control en territorio del Reino Unido¹⁶

¹⁵ Vid. "International Aspects...", E.A. Owens, pp. 65-66.

¹⁶ Vid. "International..." B. Spitz, p. 51.

Marco Teórico

La tercera fuente de doble imposición internacional la encontraremos en aquellos supuestos en donde dos o más Estados entienden que un determinado hecho imponible –generalmente renta- se ha realizado en su propio territorio. Incluso pueden darse estos conflictos de leyes tributarias en aquellos Estados donde los criterios de sujeción de carácter real reciben un trato substantivo similar, pues las Administraciones tributarias, e incluso los Tribunales de Justicia suelen proponer diferentes conclusiones para casos concretos.¹⁷

¹⁷ (Vid. voz "Doppia imposizione (Diritto Internazionale)", Enciclopedia del Diritto, vol. XIII, Giuffrè Editor, Varese 1964, pp. 1009-1010).

Capítulo III

3. Fuente

3.1 Principio de Fuente

Artículo 42°.- En general y sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos siguientes, son utilidades de fuente boliviana aquellas que provienen de bienes situados, colocados o utilizados económicamente en la República; de la realización en el territorio nacional de cualquier acto o actividad susceptible de producir utilidades; o de hechos ocurridos dentro del límite de la misma, sin tener en cuenta la nacionalidad, domicilio o residencia del titular o de las partes que intervengan en las operaciones, ni el lugar de celebración de los contratos.

Otros Ingresos de Fuente Boliviana

Artículo 44°.- se consideran también de fuente boliviana los ingresos en concepto de:

a) Remuneraciones o sueldos que perciban los miembros de directorios, consejos u órganos directivos por actividades que efectúen en el exterior para empresas domiciliadas en Bolivia; y

b) Honorarios, retribuciones o remuneraciones por prestaciones de servicios de cualquier naturaleza desde o en el exterior, cuando los mismos tengan relación con la obtención de utilidades de fuente boliviana.

NOTA. El inciso b) ha sido modificado por el Artículo 1° de la Ley N° 2493 (Modificaciones a la Ley N° 843) de 4 de agosto de 2003, publicada en la Gaceta Oficial de Bolivia N° 2509 de fecha 5 de agosto de 2003, teniendo vigencia a partir de la fecha de su publicación.

Marco Teórico

Sucursales y Establecimientos de Empresas Extranjeras

Operaciones entre Empresas Vinculadas

Artículo 45°.- Las sucursales y demás establecimientos de empresas, personas o entidades del exterior, deben efectuar sus registros contables en forma separada de sus casas matrices y restantes sucursales o establecimientos del exterior, a fin de que los estados financieros de su gestión permitan determinar el resultado impositivo de fuente boliviana.

Los actos jurídicos celebrados entre una empresa local de capital extranjero y la persona física o jurídica domiciliada en el exterior, que directa o indirectamente la controle, serán considerados, a todos los efectos, como celebrados entre partes independientes, cuando las condiciones convenidas se ajusten a las prácticas normales del mercado entre entes independientes.

Cuando no se cumplan los requisitos previstos en el párrafo anterior, para considerar las respectivas operaciones como celebradas entre partes independientes, los importes que excedan los valores normales de mercado entre entes independientes no se admitirán como deducibles a los fines de este impuesto.

A los efectos de este artículo se entenderá por empresa local de capital extranjero a aquella en que más del 50% (cincuenta por ciento) del capital y/o el poder de decisión corresponda, directa o indirectamente, a personas naturales o jurídicas domiciliadas o constituidas en el exterior¹⁸

¹⁸ TEXTO ORDENADO A DICIEMBRE DE 2004 LEY N° 843 Art. 42, Art. 44 y Art. 45

Marco Teórico

Capítulo IV

4. Carga Tributaria para las Empresas de Telecomunicaciones

4.1 Impuesto a las Utilidades de las Empresas

Disposiciones Generales

Hecho Imponible-Sujeto

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

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

Artículo 37°.- Son sujetos del impuesto todas las empresas tanto públicas como privadas, incluyendo: sociedades anónimas, sociedades anónimas mixtas, sociedades en comandita por acciones y en comandita simples, sociedades cooperativas, sociedades de responsabilidad limitada, sociedades colectivas, sociedades de hecho o irregulares, empresas unipersonales, sujetas a reglamentación sucursales, agencias o

Marco Teórico

establecimientos permanentes de empresas constituidas o domiciliadas en el exterior y cualquier otro tipo de empresas. Esta enumeración es enunciativa y no limitativa.

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

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

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

1. El Impuesto a las Utilidades establecido por la Ley N° 1297 en los artículos 118° inciso a) y 119° incisos a), b) y c) del Código de Minería, que se sustituye por el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas establecido por el presente Título, manteniéndose además del régimen de regalías dispuesto por Ley.
2. El Impuesto a las Utilidades establecido para las empresas de Hidrocarburos en el Artículo 74° de la Ley de Hidrocarburos N° 1194, que se sustituye por el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas establecido por el presente Título.
3. El régimen tributario especial para las empresas de servicios eléctricos, establecido en el Código de Electricidad aprobado mediante Decreto Supremo N° 08438 de 31 de julio de 1968.

Marco Teórico

Artículo 39°.- A los fines de este impuesto se entenderá por empresa toda unidad económica, inclusive las de carácter unipersonal, que coordine factores de la producción en la realización de actividades industriales y comerciales, el ejercicio de profesiones liberales y oficios sujetos a reglamentación, prestaciones de servicios de cualquier naturaleza, alquiler y arrendamiento de bienes muebles u obras y cualquier otra prestación que tenga por objeto el ejercicio de actividades que reúnan los requisitos establecidos en este artículo.

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

No se consideran comprendidos en el objeto de este impuesto los resultados que fueran consecuencia de un proceso de reorganización de empresas, en la forma y condiciones que establezca la reglamentación.¹⁹

¹⁹ Anexo N° 3 Al Decreto Supremo N° 27947 Texto Ordenado a diciembre de 2004 Ley N° 843 Art. 36 al Art. 40

Marco Teórico

4.2 Impuesto al Valor Agregado

Objeto, Sujeto, Nacimiento del Hecho Imponible

Objeto

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

Las ventas de bienes muebles situados o colocados en el territorio del país, efectuadas por los sujetos definidos en el Artículo 3º de esta Ley;

- Los contratos de obras, **de prestación de servicios y toda otra prestación, cualquiera fuere su naturaleza, realizadas en el territorio de la Nación; y**
- Las importaciones definitivas.

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

Marco Teórico

No se consideran comprendidos en el objeto de este impuesto los intereses generados por operaciones financieras, entendiéndose por tales las de créditos otorgados o depósitos recibidos por las entidades financieras. Toda otra prestación realizada por las entidades financieras, retribuida mediante comisiones, honorarios u otra forma de retribución, se encuentra sujeta al gravamen. Asimismo, están fuera del objeto del gravamen las operaciones de compra - venta de acciones, debentures, títulos valores y títulos de crédito.

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

Sujetos

Artículo 3º.- Son sujetos pasivos del impuesto quienes:

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

Marco Teórico

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

NOTA. El inciso f) ha sido incorporado por el Artículo 1° de la Ley 1606 (Modificaciones a la Ley N° 843) de 22 de diciembre de 1994, publicada en la Gaceta Oficial de Bolivia N° 1863 de fecha 22 de diciembre de 1994, teniendo vigencia a partir de la fecha de su publicación.

Nacimiento del Hecho Imponible

Artículo 4°.- El hecho imponible se perfeccionará:

a) En el caso de ventas, sean éstas al contado o a crédito, en el momento de la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia de dominio, la cual deberá obligatoriamente estar respaldada por la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente;

b) En el caso de contratos de obras o de prestación de servicios y de otras prestaciones, cualquiera fuere su naturaleza, desde el momento en que se finalice la ejecución o prestación, o desde la percepción total o parcial del precio, el que fuere anterior.

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

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

Marco Teórico

c) En la fecha en que se produzca la incorporación de bienes muebles en casos de contratos de obras y prestación de servicios, o se produzca el retiro de bienes muebles de la actividad gravada de los sujetos pasivos definidos en el Artículo 3° de esta Ley, con destino a uso o consumo particular del único dueño o socios de las sociedades de personas.

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

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

NOTA.

- *El inciso b) ha sido modificado por el Artículo 1° de la Ley N° 1606 (Modificaciones a la Ley N° 843) de 22 de diciembre de 1994, publicada en la Gaceta Oficial de Bolivia N° 1863 de fecha 22 de diciembre de 1994, teniendo vigencia a partir de la fecha de su publicación.*
- *El inciso e) ha sido incorporado por el Artículo 1° de la Ley N° 1606 (Ley de Modificaciones a la Ley N° 843) de 22 de diciembre de 1994, publicada en la Gaceta Oficial de Bolivia N° 1863 de fecha 22 de diciembre de 1994, teniendo vigencia a partir de la fecha de su publicación.*

Marco Teórico

Liquidación

Base Imponible

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

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

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

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

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

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

Marco Teórico

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

NOTA. El numeral 2) ha sido sustituido por el Artículo 1° de la Ley N° 1606 (Ley de Modificaciones a la Ley N° 843) de 22 de diciembre de 1994, publicada en la Gaceta Oficial de Bolivia N° 1863 de fecha 22 de diciembre de 1994, teniendo vigencia a partir de la fecha de su publicación.

Debito Fiscal

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

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

Crédito Fiscal

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

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

Marco Teórico

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

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

Diferencia entre Débito y Crédito Fiscal

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

Periodo Fiscal de Liquidación

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

Artículo 11°.- Las exportaciones quedan liberadas del débito fiscal que les corresponda. Los exportadores podrán computar contra el impuesto que en definitiva adeudaren por sus operaciones gravadas en el mercado interno, el crédito fiscal

Marco Teórico

correspondiente a las compras o insumos efectuados en el mercado interno con destino a operaciones de exportación, que a este único efecto se considerarán como sujetas al gravamen.

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

“LEY N° 2074 - ARTICULO 24°. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN EL SECTOR DE TURISMO. A efectos de la aplicación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en el sector turismo, se considera como exportación de servicios:

- a) La venta de servicios turísticos que efectúen los operadores nacionales de Turismo Receptivo en el Exterior;
- b) Los servicios de hospedaje prestados por establecimientos hoteleros a turistas extranjeros sin domicilio o residencia en Bolivia.

El respectivo procedimiento será reglamentado por el Poder Ejecutivo”.

NOTA. Este Artículo ha sido establecido por el Artículo 38° de la Ley N° 2064 (Ley de Reactivación Económica de 3 de abril de 2000, publicada en la Gaceta Oficial de Bolivia N° 2208 de fecha 3 de abril de 2000 y ratificado por el Artículo 24° de la Ley N° 2074 (Ley de Promoción y Desarrollo de la Actividad Turística en Bolivia) de 14 de abril de 2000, publicada en la Gaceta Oficial de Bolivia N°2218 de fecha 12 de mayo de 2000, teniendo vigencia a partir de la fecha de su publicación.

Marco Teórico

Incumplimiento de la Obligación de Emitir Factura, Nota Fiscal o documento equivalente

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

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

Registros

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

Exenciones

Artículo 14°.- Estarán exentos del impuesto:

- a) Los bienes importados por los miembros del cuerpo diplomático acreditado en el país o personas y entidades o instituciones que tengan dicho status de acuerdo a disposiciones vigentes, convenios internacionales o reciprocidad con determinados países.
- b) Las mercaderías que introduzcan "bonafide", los viajeros que lleguen al país, de conformidad a lo establecido en el arancel aduanero.

Marco Teórico

“LEY N° 1834 - ARTICULO 86°. TRATAMIENTO TRIBUTARIO. La cesión de los bienes o activos sujetos a procesos de titularización a cargo de las sociedades titularizadoras, tanto al inicio como a la finalización del proceso, se encuentra exenta del Impuesto a las Transacciones (IT), del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y del pago de tasas de registro.

Se entiende como inicio del proceso de titularización, el contrato de cesión de bienes o activos para la constitución del patrimonio autónomo, así como también la transferencia, por cualquier título, de los bienes o activos en favor de la Sociedad de Titularización, para su posterior cesión al patrimonio autónomo por acto unilateral, con el propósito exclusivo de emitir valores dentro del proceso de titularización. Se entenderá como finalización del proceso de titularización, la extinción del patrimonio autónomo.

La exención de pago de tasas o derechos de registro, para la inscripción de los bienes o activos cedidos para la constitución del patrimonio autónomo, comprende el correspondiente registro en Derechos Reales”.

NOTA. Este Artículo ha sido establecido por la Ley N° 1834 (ley del Mercado de Valores) de 31 de marzo de 1998, publicada en Gaceta Oficial de Bolivia N° 2056 de fecha 31 de marzo de 1998. asimismo, se agrega 2 párrafos de acuerdo al Numeral 9 del Artículo 29° de la Ley N° 2064 (Ley de Reactivación Económica) de 3 de abril de 2000, publicada en la Gaceta Oficial de Bolivia N° 2208 de fecha 3 de abril de 2000, teniendo vigencia a partir de la fecha de su publicación.²⁰

²⁰ Texto Ordenado a diciembre de 2004 Ley N° 843 Art. 1 al Art. 14 Impuesto al Valor Agregado

Marco Teórico

4.3 Impuesto a las Transacciones

Concepto

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

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

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

A efectos de la liquidación del impuesto, los ingresos percibidos en especie se computarán por el valor de mercado existente al cierre del período fiscal al cual corresponde el ingreso.

El Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas –liquidado y pagado por períodos anuales será considerado como pago a cuenta del gravamen de este Título, a partir del primer mes posterior a aquel en que se cumplió con la presentación de la declaración jurada y pago del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas.

El cómputo para el pago a cuenta que se autoriza por este artículo es el monto del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas determinado en cada gestión anual, a partir de la primera en que comience la vigencia del mismo.

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

Marco Teórico

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

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

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

Por tratarse de un impuesto sobre los ingresos brutos del sujeto pasivo y que además recibe como pago a cuenta el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas efectuado por el mismo sujeto pasivo, este impuesto no dará lugar a su devolución a favor de los exportadores, excepto para aquellos insumos adquiridos durante la gestión 1995 y hasta el cierre de la primera gestión a los fines del pago del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, de acuerdo a las facturas correspondientes al costo directo, excluyéndose las facturas por compra de carburantes.²¹

²¹ Ley N° 1606 Ley de 22 de diciembre de 1994 Art. 75 y Art. 77

Capítulo V

5. Boliviatel

5.1 Antecedentes

Boliviatel brinda servicios especializados de telecomunicación para llamadas de larga distancia desde las capitales de los nueve departamentos hacia cualquier punto del país y el mundo, a través de líneas móviles y fijas desde las cooperativas y otras combinaciones, mediante el código multiportador 13.

También tiene el sistema de llamadas directas Set, la telefonía pública de centros de llamadas conocidas como zonas 13, puntos 13 y telecentros. Su servicio está orientado a los grandes usuarios, pequeña y gran empresa, segmento residencial y público en general.

Según información de la empresa, tiene un sistema de facturación transparente que permite al usuario conocer los detalles de su consumo inmediatamente, mediante un código.

Para los clientes que no quieren sobrepasar sus gastos ofrece el servicio de control de uso en base a un monto prefijado.

Boliviatel tiene monitoreo las 24 horas del día para responder a cualquier problema técnico que se presente a los usuarios.

Entre las ventajas que ofrece este servicio está su amplio nivel de cobertura en todo el país, su atención personalizada y los precios competitivos.

Marco Teórico

5.2 Red de Larga Distancia Nacional e Internacional

Instalación, configuración y puesta en marcha de una red de telefonía para brindar el servicio de larga distancia nacional e internacional, proyecto llave en mano que consta de 9 nodos para el tráfico de VoIP que incluyen:

Centrales Telefónicas Lucent BZ5000, Gateways MAX TNT, Gatekeepers MVAM, Router CISCO 3660, Switches Lucent P333T, Sistemas de monitoreo de red, terminales de administración remota de red.

En todos estos puntos se realizaron trabajos de interconexiones entre los clientes y los demás operadores locales y nacionales tales como COTAS, COMTECO, COTES, COSETT, COTAP, COTEAUTRI, COTEL LTDA., COTEOR, ENTEL, NUEVATEL, AES, TELECEL e internacionales, tales como TX, Go2Tel, Infonexion, AES, DHV, a nivel de protocolos de señalización SS7, R2D, ISDN PRI, V5.2, etc.

En los mencionados operadores se adquirió la experiencia de interconectar centrales telefónicas y dispositivos de terceros fabricantes tales como Ericson, Nortel, NEC, Telrad, CISCO, Siemens, Nokia y otros.

Actualmente la red de BOLIVIA TEL S.A. se encuentra en operación comercial, con posibilidades de brindar distintos servicios de telefonía de larga distancia, como lo realiza actualmente y transmisión de datos.

Marco Teórico

5.3 Proceso del Roaming Internacional BOLIVIATEL

Entre los servicios que presta BOLIVIATEL SA, está el de terminación de llamadas internacionales entrantes, para el cual necesita conectarse e interconectarse con un operador que se encuentra fuera del territorio nacional, y a la vez presta sus servicios en llamadas a larga distancia internacionales, cuyo proceso es como sigue:

Boliviatel con sede en Cochabamba suscribe un contrato con un determinado operador internacional para efectuar el transporte y la terminación de llamadas que se generen en el país de origen del operador, y tengan como destino final cualquiera de los departamentos de Bolivia, por ejemplo si un operador se encuentra en Francia y tiene presencia en el NAP de las Américas (NAP Of the Américas, Inc.), situado en Miami, Florida de Estados Unidos de Norte América, es en este lugar donde BOLIVIATEL tiene sus instalaciones para interconectarse y trasladar sus llamadas hacia Bolivia.

Una vez que el cliente es atendido por el operador situado en Francia se produce una interconexión con BOLIVIATEL SA; quién recibe la llamada en su nodo situado en Miami en el NAP de las Américas para transportar la misma hasta Cochabamba en la que BOLIVIATEL SA dirige la llamada a un operador local, que encamina la llamada del abonado final situado en cualquier Departamento de Bolivia.

Marco Teórico

Resaltándose los siguiente aspectos; 1 El cliente recibe el servicio total de un operador que se encuentra fuera del país donde se origina la llamada, en el ejemplo sería Francia, luego, el cliente paga al operador el precio total del servicio recibido. El operador Internacional declara la totalidad de sus ingresos y paga los tributos sobre su declaración de acuerdo a la Legislación Tributaria de su país y 2 el Operador internacional efectúa la interconexión con BOLIVIA TEL en Miami, en el NAP de las Américas, donde BOLIVIA TEL cuenta con la infraestructura necesaria para dirigir la llamada del operador internacional hacia Bolivia, donde entrega la llamada a un operador de país para que dirija la misma al abonado final; recibiendo el cliente el servicio completo en el exterior del país, luego, BOLIVIA TEL SA presta el servicio de interconexión al operador internacional en Miami; por la totalidad del servicio recibido, el cliente paga el operador internacional, el mismo que tributa en su país.

Agrega que durante los periodos de junio a diciembre de 2003 y enero a abril de 2004 se ha pagado en demasía por IVA Bs1.174.581,49 y por IT Bs271.057,27 haciendo un total de Bs1.445.638,76, monto que corresponde a facturas por servicios originados en el exterior del país, de la misma manera las Declaraciones Juradas de los períodos mencionados y las facturas que se detallan en anexos, demuestran el pago indebido, el cual ha sido facturado en su totalidad, registrado en el libro auxiliar y contabilizado, demostrándose el error conceptual que se ha cometido; la Ley 843 determina como ingreso de fuente boliviana los que proviene de bienes situados, colocados o utilizados económicamente en la República, sin tener en cuenta la nacionalidad, domicilio o residencia del titular o las partes que intervengan en la operaciones gravadas; por lo que solicita se disponga de la devolución de Bs1.445.638,76.²²

²² RESOLUCIÓN DE RECURSO JERARQUICO STG-RJA000/2008 (Anexo II)

Marco Teórico

5.4 Provisión e Instalación de Red IMS de Nueva Generación

Instalación, configuración y puesta en marcha de una red IMS de nueva generación para tráfico de llamadas internacionales y nacionales, así como servicios de telefonía clase 5 basados en protocolos de VoIP(H.323 y SIP), así como SS7/ISDN. La red calculada tiene una capacidad final de manejo de más de 100.000 abonados e incluye equipamientos tales como gateways de señalización, media gateways controllers, media gateways, feature servers, session border controllers, DLCs, terminales. Todos distribuidos geográficamente a nivel nacional. La solución IMS está basada en tecnología desarrollada por Alcatel-Lucent.²³

²³
www.boliviatel.com

MARCO PRÁCTICO

Capítulo VI

6. Estudio de Campo

6.1 Preguntas a contestar

En el presente capítulo, se plantean algunas preguntas para generar una discusión acerca de las principales barreras tributarias que impiden el crecimiento del roaming internacional en Bolivia y América Latina. Eso nos permite ofrecer planteamientos para la elaboración de una agenda positiva.

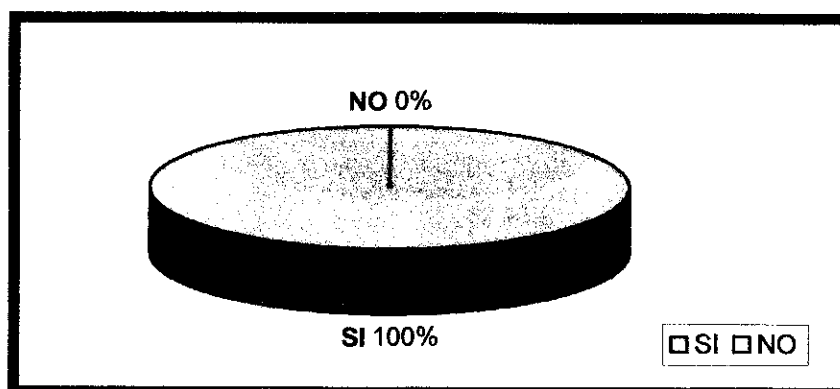
Se aplicaron preguntas através de un cuestionario (ver anexo) a personal profesional del área Administrativa financiera con el objeto de validar y dar mayor consistencia de objetividad al planteamiento del tema en cuestión denominado “ Doble Tributación en Llamadas internacionales para empresas de Telecomunicaciones “

Procesamiento de Datos y Comentario de Resultados:

1. ¿Cree que existe carga tributaria en el rubro de las Telecomunicaciones por servicio de Roaming Internacional?

CANTIDAD DE ENTREVISTADOS	SI	NO
10	10	0

Fuente: Obtención propia, noviembre de 2009

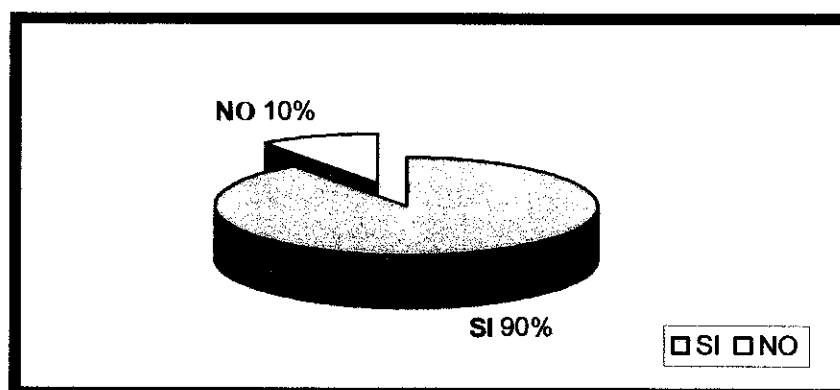
**Comentario:**

El resultado de las entrevistas muestra que el 100% de los entrevistados los cuales opinan que esta actividad presenta barreras tributarias que dificultan el crecimiento y costos elevados para este servicio.

2. ¿Una reducción de la carga tributaria para los servicios de telecomunicaciones llevará a un aumento en los ingresos debido al crecimiento en el consumo de servicios?

CANTIDAD DE ENTREVISTADOS	SI	NO
10	9	1

Fuente: Obtención propia, noviembre de 2009



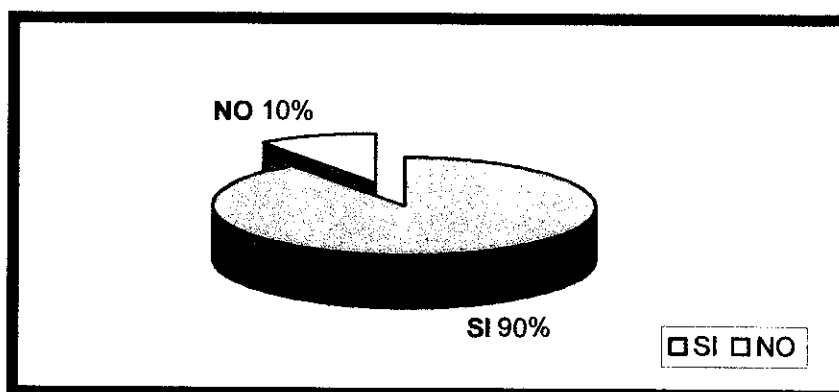
Comentario:

De acuerdo al grafico anterior podemos observar que el 90% de los entrevistados opina que estas medidas reducirán gastos y mas expectativas de crecimiento en la globalización de servicios por telecomunicaciones como instrumento de información, comunicación para los usuarios que utilizan este servicio y el 10% opina que esta variable no evitara el crecimiento de esta actividad.

3. ¿La tributación puede explicar el alto costo del roaming internacional en Bolivia y América Latina?

CANTIDAD DE ENTREVISTADOS	SI	NO
10	9	1

Fuente: Obtención propia, noviembre de 2009



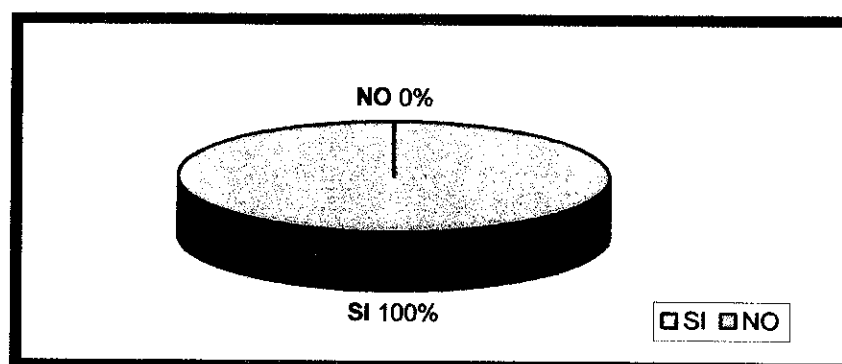
Comentario:

De acuerdo al grafico anterior podemos observar que el 90 % de los entrevistados indica que aunque las tarifas a este servicio son cada vez más accesibles la aplicación y reconocimiento de esta carga tributaria entre países podría reducir los costos para este servicio y un 10% no conoce el efecto de esta doble tributación.

4. ¿Se cobra el IVA sobre el roaming internacional en Bolivia? ¿Este impuesto se cobra sobre el tráfico entrante o el tráfico saliente o ambos?

CANTIDAD DE ENTREVISTADOS	SI	NO
10	10	0

Fuente: Obtención propia, noviembre de 2009



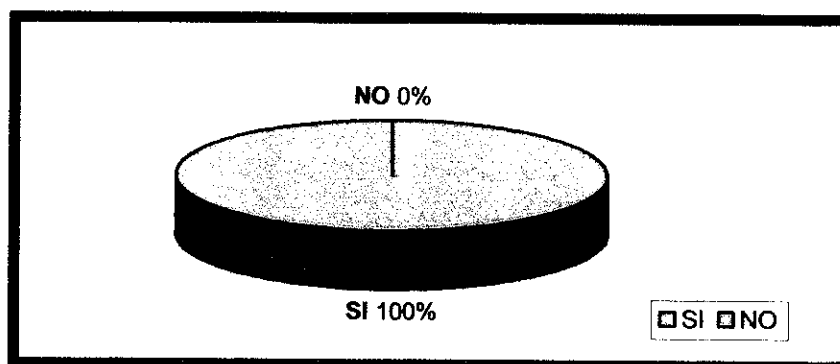
Comentario:

Todos los entrevistados coinciden en que se ha estado pagado el IVA , cumpliendo con la Ley 843 y su reglamento, realizando una errónea interpretación al determinar la base imponible sujeta a la liquidación sobre la prestación de servicios emergente de los contratos con empresas extranjeras para realizar llamadas del extranjero a nuestro País, liquidando la totalidad del servicio como si fueran ingresos percibidos de fuente boliviana en su integridad, sin considerarse que en este rubro solamente debe liquidarse el ingreso real percibido el cual corresponde a fuente boliviana.

5. ¿Se cobra el Impuesto a las Transacciones sobre el roaming internacional en Bolivia?
¿Este impuesto se cobra sobre el tráfico entrante o el tráfico saliente o ambos?

CANTIDAD DE ENTREVISTADOS	SI	NO
10	10	0

Fuente: Obtención propia, noviembre de 2009



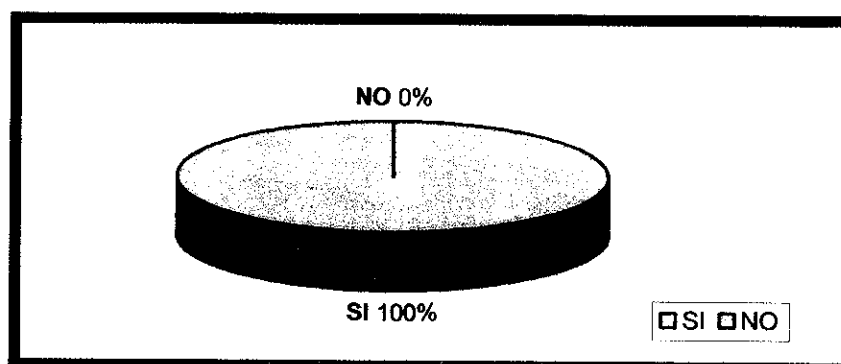
Comentario:

Todos los entrevistados coinciden en que se ha estado pagado el IT , cumpliendo con la Ley 843 y su reglamento, realizando una errónea interpretación al determinar la base imponible sujeta a la liquidación sobre la prestación de servicios emergente de los contratos con empresas extranjeras para realizar llamadas del extranjero a nuestro País, liquidando la totalidad del servicio como si fueran ingresos percibidos de fuente boliviana en su integridad, sin considerarse que en este rubro solamente debe liquidarse el ingreso real percibido el cual corresponde a fuente boliviana.

6. ¿Se cobra el Impuesto a las Utilidades de las Empresas como resultado de las utilidades obtenidas por el tráfico entrante o el tráfico saliente o ambos?

CANTIDAD DE ENTREVISTADOS	SI	NO
10	10	0

Fuente: Obtención propia, noviembre de 2009



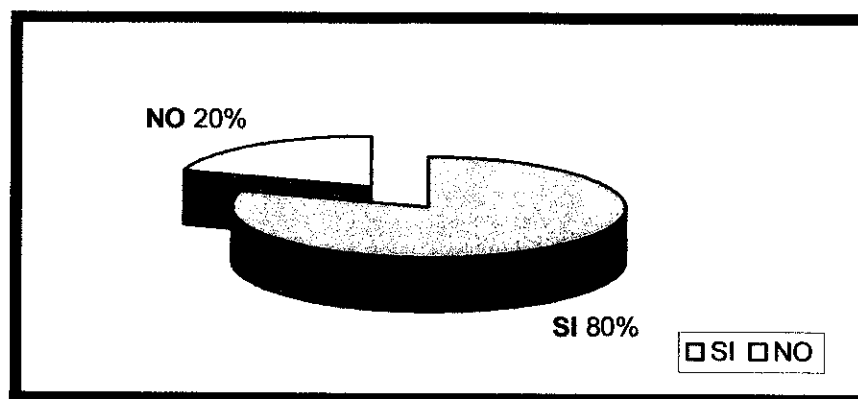
Comentario:

Todos los entrevistados coinciden en que se ha estado pagado el IUE , cumpliendo con la Ley 843 y su reglamento tomando como utilidades al trafico de llamadas entrantes y salientes, como el principio de fuente boliviana indica.

7. ¿ Existen razones que impiden que el impuesto a la renta cobrado por un país sobre los pagos para servicios de roaming internacional no sean aceptados como compensación por otro país ?

CANTIDAD DE ENTREVISTADOS	SI	NO
10	8	2

Fuente: Obtención propia, noviembre de 2009



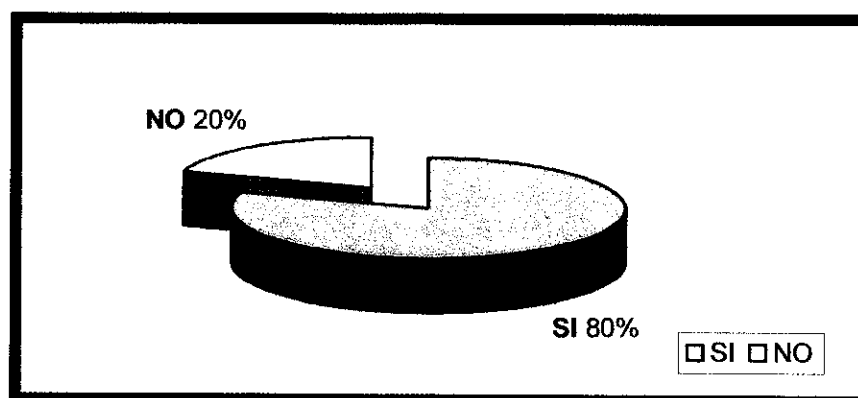
Comentario:

De acuerdo al cuadro el 80% opina que las leyes de cada estado protegen las rentas percibidas por los mismos que deben generar tributos que alimenten su economía y su crecimiento y cada legislación es diferente por lo que no siempre reconocen la globalización de servicios entre países y el 20% restante no tiene conocimiento de ello.

8. ¿Existe un reducido número de acuerdos contra la doble tributación entre los países de América Latina?

CANTIDAD DE ENTREVISTADOS	SI	NO
10	8	2

Fuente: Obtención propia, noviembre de 2009



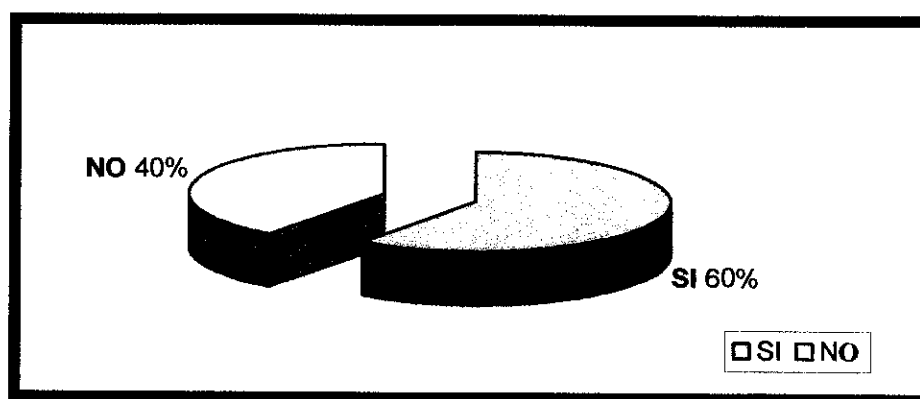
Comentario:

El 80% de nuestros entrevistados considera que los acuerdos internacionales existen pero no existe aplicación en países del tercer mundo a pesar que la globalización de este servicio ya es una realidad y el 20 % restante considera inviable normar la doble tributación.

9. ¿Es posible el desarrollo de un Acuerdo Multilateral entre los países latinoamericanos, que exonere la tributación de los servicios de roaming internacional ?

CANTIDAD DE ENTREVISTADOS	SI	NO
10	6	4

Fuente: Obtención propia, noviembre de 2009



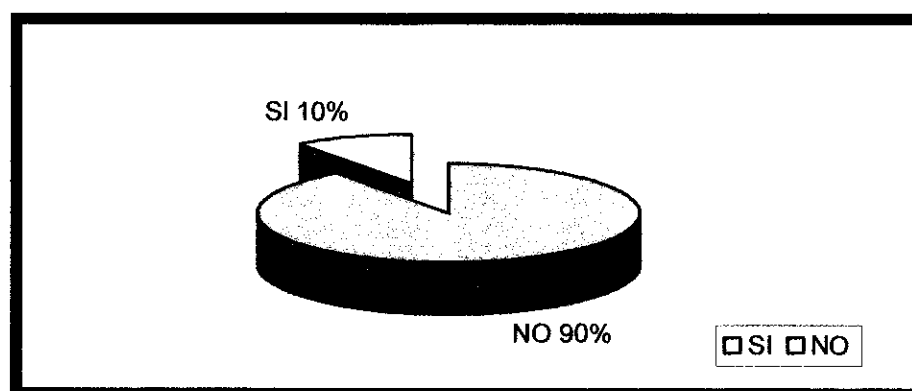
Comentario:

El cuadro anterior muestra que el 60 % de los entrevistados, considera que si es posible que existan acuerdos multilaterales que acepten la globalización de estos servicios ; el 40% opina que es difícil normar mediante acuerdos este servicio .

10. ¿Sería posible contar con un acuerdo multilateral entre países latinoamericanos para establecer reglamentos sobre las tarifas topes que se deben cobrar por parte de los operadores móviles en América Latina para servicios roaming, parecido a lo que está pasando en la Unión Europea?

CANTIDAD DE ENTREVISTADOS	SI	NO
10	1	9

Fuente: Obtención propia, noviembre de 2009



Comentario:

El 90% de los entrevistados no considera que las leyes en Bolivia acepten o reconozca la carga tributaria de estos servicios y acepte el cobro de tarifas topes sin reconocer la renta que por principio de fuente percibe, el 10% si considera viable un acuerdo ya que este servicio crece mundialmente.

INFORME FINAL Y CONCLUSIÓN

Capítulo VII

7. Informe Final

7.1 Antecedentes

La Globalización de las economías, la apertura de los países al comercio internacional, la gran variedad de tratados de distinta índole y la tendencia a la integración mundial, es hoy en día una realidad que Bolivia y America Latina necesariamente deben considerar dentro de su constante preocupación por desarrollarse, hoy existen en nuestro país variados inversionistas que están incursionando en el extranjero y una gran variedad de empresas bolivianas que se están constituyendo fuera de nuestras fronteras, por otra parte dado el gran desarrollo que se ha experimentado en el último tiempo en los servicios de telecomunicaciones .

Todo lo anteriormente señalado, puede verse frustrado por la carga impositiva impuesta por cada país, dada la soberanía que tiene cada Estado para aplicar impuestos dentro de su territorio.

En este sentido, distintos organismos internacionales se han preocupado del tema de la doble imposición, buscando eliminarla o al menos aminorarla.

Por las razones anteriormente expuestas, es decir la injusticia que se da en muchos casos al aplicar un mismo tributo, a la misma persona, sobre un mismo hecho económico en dos países distintos, por el sólo hecho de haber obtenido la renta en el extranjero, es que nacen los Convenios para evitar la Doble Tributación Internacional.

7.2 Conclusiones

Los impuestos son naturalmente un pago necesario, en el sentido de que se tienen que recabar para poder financiar el gasto público en bienes que el sector privado simplemente no puede proveer, carreteras, seguridad nacional, seguridad pública, vialidades, etc.

La doble tributación internacional como "la aplicación de impuestos comparables en dos estados (países) sobre el mismo contribuyente, con respecto a la misma materia imponible y por iguales períodos".

Es evidente que la doble imposición internacional desalienta las inversiones de empresas residentes de un país hacia otros países, pues se genera una carga tributaria que o no es soportable o se considera injusta o, por el contrario, propicia formas operativas que estructuralmente no son lo más favorable o recomendable.

La doble tributación, es un obstáculo en la promoción de inversión extranjera por parte de países necesitados de dicha inversión y para empresas nacionales que apuestan por la globalización de servicios, en este caso, de telecomunicación mediante roaming internacional.

7.3 Recomendaciones

Realizado el estudio de este fenómeno que afecta a nivel mundial las inversiones tanto extranjeras como internas en cada país se debería analizar un mejor tratamiento tributario para este tipo de servicios que son parte de una globalización ya real en America Latina y Bolivia.

Bolivia y su legislación debería considerar la realización y aceptación de acuerdos internacionales que reduzcan la carga tributaria en los servicios que implican doble tributación en el caso de estudio por renta grabada al trafico de llamadas entrantes y salientes de nuestro país .

Boliviatel una empresa en crecimiento, como muchas empresas que quieren optar por la globalización de servicios que no son consideradas como exportación, por lo que no gozan de exenciones o tratamientos especiales, en ese entendido deberían buscar alternativas en acuerdos internacionales en los países que engloban ese tipo de servicios para acogerse a los ismos e incorporarse en su legislación, a objeto de liberarse de alguna forma de la doble imposición tributaria a los servicios que ofrece, enmarcados en la normativa que rige sobre la materia, que permita un mayor desarrollo y competitividad en sus servicios que benefician al Estado.

BIBLIOGRAFÍA

BIBLIOGRAFÍA

- <http://es.wikipedia.org/wiki/Telecomunicaci%C3%B3n>
- BORGES, Antonio de Moura. Consideraciones Sobre a Doble Tributación Internacional, 2001:disponible en <http://jus2.uol.com.br/doutrina>
- Barretto Junior, Valter Pedrosa. Soluciones para el problema de la doble tributación internacional , disponible en <http://jus2.uol.com.br/doutrina>
- Comité Fiscal de la OCDE en sus comentarios al Modelo de Convenio de 1977. Vid. "Modelo de Convenio de doble imposición internacional sobre la renta y el patrimonio", IEF, Madrid 1978,. B. Spitz
- Vid. "Hacienda y Derecho", F. Sainz de Bujanda, tomo I, IEP, Madrid 1975, y "Métodos para evitar la doble imposición internacional", E. Abril Abadín, XX Semana de Estudios de Derecho Financiero, Ed. de Derecho Financiero, Madrid 1973.
- Vid. "Principios de Derecho Internacional", O. Buhler, (versión en lengua castellana de F. Cervera Torrejón), Ed. de Derecho Financiero, Madrid 1968.

-
- M. Cerezo Fernández en "Doble imposición internacional e inversiones financieras", XX Semana de estudios de Derecho Financiero, Ed. de Derecho Financiero, Madrid 1973,. cabe citar, asimismo, a los profesores G. Tixier, G. Gest y J. Kerogues.
 - Vid. "Doble imposición internacional y Derecho Tributario español", L. del Arco Ruete, Ministerio de Hacienda, Madrid 1977, 7Vid "International...", B. Spitz,
 - "International Aspects of United States Taxation", E.A. Owens, part I, (International Tax Program, Harvard Law School, 1980).
 - TEXTO ORDENADO A DICIEMBRE DE 2004 LEY N° 843
 - Anexo N° 3 Al Decreto Supremo N° 27947 Texto Ordenado a diciembre de 2004 Ley N° 843
 - Ley N° 1606 Ley de 22 de diciembre de 1994
 - RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO STG-RJ/000/2008

ANEXOS

ANEXO 1. MODELO DEL CUESTIONARIO

ENTREVISTA A FUNCIONARIOS BOLIVIATEL

NOMBRE Y APELLIDOS:.....

PROFESIÓN:.....

CARGO

1 ¿Cree que existe carga tributaria en el rubro de las Telecomunicaciones por servicio de Roaming Internacional?

SI ☐

NO ☐

Por favor desarrolle su respuesta:
.....

2 ¿Una reducción de la carga tributaria para los servicios de telecomunicaciones llevará a un aumento en los ingresos debido al crecimiento en el consumo de servicios?

SI ☐

NO ☐

Por favor desarrolle su respuesta:
.....

ANEXOS

3 ¿La tributación puede explicar el alto costo del roaming internacional en Bolivia y América Latina?

SI ☐

NO ☐

Por favor desarrolle su respuesta:

4. ¿Se cobra el IVA sobre el roaming internacional en Bolivia? ¿Este impuesto se cobra sobre el tráfico entrante o el tráfico saliente o ambos?

SI ☐

NO ☐

Por favor desarrolle su respuesta:

5. ¿Se cobra el Impuesto a las Transacciones sobre el roaming internacional en Bolivia? ¿Este impuesto se cobra sobre el tráfico entrante o el tráfico saliente o ambos?

SI ☐

NO ☐

Por favor desarrolle su respuesta:

ANEXOS

6. ¿Se cobra el Impuesto a las Utilidades de las Empresas como resultado de las utilidades obtenidas por el tráfico entrante o el tráfico saliente o ambos?

SI ☐

NO ☐

Por favor desarrolle su respuesta:

.....

7. ¿ Existen razones que impiden que el impuesto a la renta cobrado por un país sobre los pagos para servicios de roaming internacional no sean aceptados como compensación por otro país ?

SI ☐

NO ☐

Por favor desarrolle su respuesta:

.....

8. ¿ Existe un reducido número de acuerdos contra la doble tributación entre los países de América Latina?

SI

NO

Por favor desarrolle su respuesta:

.....

ANEXOS

9. ¿Es posible el desarrollo de un Acuerdo Multilateral entre los países latinoamericanos, que exonere la tributación de los servicios de roaming internacional?

SI

☐

NO

☐

Por favor desarrolle su respuesta:

.....

10. ¿Sería posible contar con un acuerdo multilateral entre países latinoamericanos para establecer reglamentos sobre las tarifas topes que se deben cobrar por parte de los operadores móviles en América Latina para servicios roaming, parecido a lo que está pasando en la Unión Europea ?

SI

☐

NO

☐

Por favor desarrolle su respuesta:

.....

Anexo II . Recurso Jerárquico presentado por la empresa

BOLIVIATEL

RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO STG-RJ/000/2008

La Paz, 00 de febrero de 2008

Resolución de la Superintendencia Tributaria Regional Impugnada: **Resolución STR-CBA/RA 0021/2006, de 24 de febrero de 2007 del Recurso de Alzada, emitida por la Superintendencia Tributaria Regional La Paz.**

Sujeto Pasivo: **BOLIVIATEL,** legalmente representada por Ubaldo García Camacho.

Administración Tributaria: **Gerencia Distrital Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN),** representada legalmente por Raquel Alem de Saba.

Número de Expediente: **STG/0783/2007//CBA/0059/2005.**

VISTOS: El Recurso Jerárquico interpuesto por Veimar Mario Cazón Morales, Gerente de Grandes Contribuyentes (GRACO) Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) (fs. 116-119 del expediente); la Resolución STR-CBA/RA 0021/2006, del Recurso de Alzada (fs. 70-71 del expediente); el Informe Técnico Jurídico STG-IT-000/2008 (fs. 131-133 del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

CONSIDERANDO I:

Antecedentes del Recurso Jerárquico.

I.1. Fundamentos del contribuyente.

Veimar Mario Cazón Morales, Gerente de Grandes Contribuyentes (GRACO) Cochabamba del SIN, según acredita mediante Resolución Administrativa N° 03-0719-07 de 5 de noviembre de 2007 (fs. 115 del expediente), interpone Recurso Jerárquico (fs. 116-119 del expediente) impugnando la Resolución de Alzada STR-CBA/RA 0021/2006, de 24 de febrero de 2006, con los siguientes argumentos:

- i. Manifiesta que antes de ingresar en la expresión de agravios a objeto de evitar posteriores nulidades denuncia ante ésta instancia que pese a lo dispuesto por la Resolución de Recurso Jerárquico N° STG-RJ/0174/2006 de 30 de junio de 2006, la Resolución de Recurso de Alzada STR-CBA/RA 0021/2006 de 24 de febrero de 2006 le fue notificada el 21 de noviembre de 2007, vulnerando lo dispuesto por el art. 33 de la Ley 2341 (LPA) ,aplicable por disposición del art. 74-1 de la Ley 2492 (CTB), por lo que solicita la anulación de obrados hasta el vicio más antiguo.
- ii. Arguye que pese a lo señalado, en la parte considerativa de la Resolución de Alzada existen varias contradicciones denotando la inconsistencia de sus fundamentos para anular obrados hasta el estado en que GRACO Cochabamba tramite la solicitud de devolución impositiva hasta su conclusión, en aplicación de los arts. 121 y 122 del CTB y la RND 10-0003-04; es así que en el segundo párrafo del último considerando indica que BOLIVIATEL SA, al amparo del art. 121 de la Ley 2492, solicitó a GRACO Cochabamba, Acción de Repetición para la devolución de Bs1.005.638.27, pago en demasía de IVA e IT, por servicios de telecomunicaciones del exterior entrantes al país; y (luego señala que) posteriormente (se habría) sugiere que el trámite de devolución impositiva, en reemplazo del Form. 576-1, con el fundamento de que éste no se adecua a los requisitos establecidos en la modalidad solicitada.

- iii. Continúa señalando que la Resolución de Alzada indica que tomando en cuenta las opiniones técnicas expuestas por su Departamento de Fiscalización, respecto a que no existe pago en efectivo del importe que señala la firma para viabilizar la acción de repetición, no siendo aplicable el Form. 576-1 porque en la operación de servicios que presta la empresa conforme detalla en sus memoriales, **no existe disposición legal de exención porque actúa con sus bienes propios de interconexión telefónica.**
- iv. Alega el recurrente, que Alzada contrariamente en el último párrafo del mismo considerando afirma que GRACO Cochabamba no se pronuncio con resolución expresa sobre la solicitud de devolución impositiva por la Acción de Repetición conforme el art. 121 del CTB y la RND 10-0003-04 y que el procedimiento rectificatorio no fue resuelto con fundamentación legal habiéndose definido un aspecto distinto, correspondiendo anular obrados hasta que se resuelva la solicitud fundamental de conformidad con el art. 35 de la Ley 2341.

Explica que luego de una minuciosa revisión de los antecedentes y análisis de los informes técnicos el contribuyente al no poder cumplir con los requisitos exigidos para el trámite de repetición sugirió que en reemplazo del Form. 576-1 se utilicen Declaraciones Juradas rectificatorias, al no adecuarse la acción de repetición a los requisitos establecidos en la modalidad solicitada; la Resolución de Alzada señala que de conformidad con las opiniones técnicas del Departamento de Fiscalización no existiría pago en efectivo del importe y puntualiza el recurrente indicando que si el contribuyente para formalizar y dar inicio al trámite no pudo cumplir con toda la documentación exigida mediante RA 10-03-04, art. 8 como la presentación del Form. 576-1, las Declaraciones Juradas de pago y los Registros Contables de los pagos en demasía, presentó un memorial señalando esa imposibilidad porque en las Declaraciones Juradas por el IVA e IT no figuran pagos en efectivo en exceso, por lo que pide se proceda con la rectificación de las Declaraciones Juradas que registran créditos a favor de BOLIVIATEL S.A.

- vi. Agrega que al no haberse formalizado la solicitud de acción de repetición y habiendo desistido el contribuyente, la Administración Tributaria no puede pronunciarse, conforme se indica en la RND 10-0003-04, sobre la aceptación o rechazo de una solicitud inexistente por lo que la anulación de obrados carece de fundamentación.
- vii. En relación a lo manifestado en el último párrafo del único considerando referido a que GRACO Cochabamba no resolvió el procedimiento rectificatorio con fundamentación legal definiendo un aspecto distinto al trámite; al respecto indica el recurrente que dicha fundamentación extrañada se encuentra claramente citada en el tercer y cuarto párrafo de Vistos y Considerando de la Resolución Administrativa impugnada, dónde indica que los arts. 14 y 76 de la Ley 843 señalan los conceptos exentos de los impuestos al IVA e IT, no incluyendo los ingresos provenientes del tráfico de llamadas internacionales entrantes, significando que al no estar dentro las exenciones de impuestos, los ingresos provenientes del tráfico de llamadas internacionales con destino final a Bolivia, conforme lo establecen los arts. 14 y 76 de la Ley 843, el contribuyente no puede presentar Declaraciones Juradas Rectificadoras que deriven en un saldo a favor del contribuyente cuando los ingresos percibidos están debidamente gravados por el IVA e IT y no gozan de exención alguna.
- ix. En cuanto a que correspondería la anulación de obrados hasta que se resuelva la solicitud fundamental de conformidad con el art. 35 de la Ley 2341, manifiesta que los actos de la Administración Tributaria se ajustan a la cabalidad con lo dispuesto en la Ley 2492, Ley 843, DS 27310, RND10-0003-04 y RND 10-0044-05, solicita se revoque o anule la Resolución recurrida por las contradicciones expuestas y agravios cometidos y se confirme la RA N° 3905 OVE 0048/2005 de 21 de octubre de 2005.

I.2. Fundamentos de la Resolución del Recurso de Alzada.

La Resolución Administrativa del Recurso de Alzada STR-CBA/RA 0021/2006, de 24 de febrero de 2006, pronunciada por el Superintendente Tributario Regional Cochabamba (fs. 70-71 del expediente), anular obrados hasta el estado en que GRACO Cochabamba tramite la solicitud de devolución impositiva hasta su conclusión, en aplicación de los artículos 121 y 122 del Código Tributario y R.N.D. 10-0003-04.

- i. En virtud al artículo 121 de la Ley 2492, BOLIVIATEL S.A. solicitó a GRACO Cochabamba, vía Acción de Repetición, fs. 9 – 11 antecedentes, se le devuelva la suma de Bs.1.445.638,76, por pago en demasía del IVA e IT, correspondiente a servicios de telecomunicaciones del exterior entrantes al país, por los periodos junio a diciembre de 2003 y de enero a abril/2004.
- ii. Posteriormente, fundamenta que debido a que el Formulario 576-1 no se adecua a los requisitos establecidos en la modalidad solicitada, sugiere que en el trámite de devolución impositiva, se utilicen declaraciones juradas rectificatorias en lugar del Formulario 576 – 1 precitado.
- iii. Tomando en cuenta las opiniones técnicas expuestas del Departamento de Fiscalización, fs. 5, 8, 23 - 25 antecedentes, de GRACO Cochabamba, en el sentido de que no existe pago en efectivo del importe que señala la firma para viabilizar la acción de repetición, lo que provoca la inaplicabilidad del Formulario 576 – 1, tampoco existe disposición legal de exención y además porque actúa con sus bienes propios en los medios de interconexión telefónica.

- iv. El técnico informante de GRACO, para formalizar la devolución, opina que debería considerarse el IVA aplicando la vía crediticia y el IT por la de compensación, indicando al mismo tiempo la improcedencia de la solicitud vía rectificatoria, por considerar que el hecho generador de dichos tributos no da lugar a reconocer devolución alguna, y la práctica de interconexión telecomunicacional es un solo acto de servicio sin tomar en cuenta la territorialidad extranjera frente a lo que dispone el artículo 1° de la Ley 843, por consiguiente la empresa ha cancelado adecuadamente el IVA e IT.
- v. En consecuencia, la Gerencia Distrital de GRACO Cochabamba, considerando el informe 3905OVE0048/05 de 21 de octubre de 2005 de su Departamento de Fiscalización, dictó la Resolución impugnada sustentando un solo fundamento de la inexistencia de exención de los referidos impuestos por las llamadas internacionales entrantes a territorio nacional, como se evidencia en su parte considerativa en los párrafos 4 y 6, resolviendo rechazar las declaraciones juradas detalladas en la parte resolutive.
- vi. Por otra parte, se evidencia que en los autos administrativos GRACO Cochabamba no se pronunció con resolución expresa en la solicitud de devolución impositiva por la Acción de Repetición conforme al artículo 121 del Código Tributario y R.N.D. 10-0003-04, solicitud reiterada en el Recurso de Alzada, y tampoco resolvió el procedimiento rectificatorio con fundamentación legal, definiendo aspecto distinto al trámite administrativo como el de la exención impositiva

CONSIDERANDO II:

Ámbito de Competencia de la Superintendencia Tributaria.

El recurrente ha fundamentado el presente Recurso Jerárquico en la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 2492 (CTB), debido a que el procedimiento administrativo de impugnación mediante Recurso de Alzada, contra la Resolución Administrativa N° 3905OVE0048/05, de 21 de octubre de 2005, se inició el **10 de noviembre de 2005** (fs. 45 del expediente), como se evidencia del cargo de presentación. En este sentido, en la parte **adjetiva o procesal**, son aplicables las Leyes 2492 (CTB) y 3092 (Título V del CTB). **En cuanto a la parte sustantiva o material son aplicables las Leyes 1340 (CTb) y 843, y demás normas reglamentarias conexas, debido a que la prescripción fue opuesta contra los períodos enero a noviembre 2002.**

CONSIDERANDO III:

Trámite del Recurso Jerárquico.

El 17 de diciembre de 2007, mediante nota STR/CBA/ST/OF.0059/2007 de 14 de diciembre de 2007, se recibió el expediente CBA/0059/2005 (fs. 1-122 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y Decreto de Radicatoria, ambos de 18 de diciembre de 2007 (fs. 124-125 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes el 19 de diciembre de 2007 (fs. 126 del expediente). El plazo para el conocimiento y resolución del Recurso Jerárquico, conforme dispone el art. 210-III de la Ley 3092, vencía el 5 de febrero de 2008; sin embargo, mediante Auto de Ampliación de Plazo (fs. 129 del expediente), fue extendido hasta el **17 de marzo de 2008**, por lo que la presente Resolución es dictada dentro del término legalmente establecido.

CONSIDERANDO IV:

IV.1. Antecedentes de hecho.

- i. El 31 de marzo de 2005, BOLIVIATEL SA, presenta memorial a la Gerencia Distrital Grandes Contribuyentes Cochabamba del SIN, explicando que durante el tiempo que se encuentra en el mercado ha pagado el IVA e IT, cumpliendo con la Ley 843 y su reglamento, realizando una errónea interpretación al determinar la base imponible sujeta a la liquidación de los citados gravámenes impositivos, desfase que representa un pago en demasía, resultado de una determinación del importe a pagar sobre la prestación de servicios emergente de los contratos con empresas extranjeras para realizar llamadas del extranjero a nuestro País, liquidando la totalidad del servicio como si fueran ingresos percibidos de fuente boliviana en su integridad, sin considerarse que en este rubro solamente debe liquidarse el ingreso real percibido el cual corresponde a fuente boliviana.

Entre los servicios que presta BOLIVIATEL SA, está el de terminación de llamadas internacionales entrantes, para el cual necesita conectarse e interconectarse con un operador que se encuentra fuera del territorio nacional, y a la vez presta sus servicios en llamadas a larga distancia internacionales, cuyo proceso es como sigue:

Boliviatel con sede en Cochabamba suscribe un contrato con un determinado operador internacional para efectuar el transporte y la terminación de llamadas que se generen en el país de origen del operador, y tengan como destino final cualquiera de los departamentos de Bolivia, por ejemplo si un operador se encuentra en Francia y tiene presencia en el NAP de las Américas (NAP Of the Américas, Inc.), situado en Miami, Florida de Estados Unidos de Norte América, es en este lugar dónde BOLIVIATEL tiene sus instalaciones para interconectarse y trasladar sus llamadas hacia Bolivia.

Una vez que el cliente es atendido por el operador situado en Francia se produce una interconexión con BOLIVIATEL SA; quién recibe la llamada en su nodo situado en Miami en el NAP de las Américas para transportar la misma hasta Cochabamba en la que BOLIVIATEL SA dirige la llamada a un operador local, que encamina la llamada del abonado final situado en cualquier Departamento de Bolivia.

Resaltándose los siguiente aspectos; 1 El cliente recibe el servicio total de un operador que se encuentra fuera del país donde se origina la llamada, en el ejemplo sería Francia, luego, el cliente paga al operador el precio total del servicio recibido. El operador Internacional declara la totalidad de sus ingresos y paga los tributos sobre su declaración de acuerdo a la Legislación Tributaria de su país y 2 el Operador internacional efectúa la interconexión con BOLIVIATEL en Miami, en el NAP de las Américas, donde BOLIVIATEL cuenta con la infraestructura necesaria para dirigir la llamada del operador internacional hacia Bolivia, donde entrega la llamada a un operador de país para que dirija la misma al abonado final; recibiendo el cliente el servicio completo en el exterior del país, luego, BOLIVIATEL SA presta el servicio de interconexión al operador internacional en Miami; por la totalidad del servicio recibido, el cliente paga el operador internacional, el mismo que tributa en su país.

Agrega que durante los periodos de junio a diciembre de 2003 y enero a abril de 2004 se ha pagado en demasía por IVA Bs1.174.581,49 y por IT Bs271.057,27 haciendo un total de Bs1.445.638,76, monto que corresponde a facturas por servicios originados en el exterior del país, de la misma manera las Declaraciones Juradas de los períodos mencionados y las facturas que se detallan en anexos, demuestran el pago indebido, el cual ha sido facturado en su totalidad, registrado en el libro auxiliar y contabilizado, demostrándose el error conceptual que se ha cometido; la Ley 843 determina como ingreso de fuente boliviana los que proviene de bienes situados, colocados o utilizados económicamente en la República, sin tener en cuenta la nacionalidad, domicilio o

residencia del titular o las partes que intervengan en la operaciones gravadas; por lo que solicita se disponga de la devolución de Bs1.445.638,76.

- ii. El 11 de abril de 2005, la Gerencia Distrital Grandes Contribuyentes Cochabamba del SIN, notifica a Luis Crespo en representación de BOLIVIATEL con el proveído UJT N° 42/2005 de 8 de abril de 2005, en el cual le comunica que en atención a su solicitud de Devolución de Pagos Indebidos efectuado el 31 de marzo de 2005, le informa que los arts. 121 y 122 del CTB concordante con la RND N° 10-0003-04 de 16 de enero de 2004, regulan el procedimiento de la Acción de Repetición, observándose que el contribuyente ha omitido la presentación de los Registros Contables y el Form. 576-1 Solicitud de Devolución de Pagos Indebidos o en Exceso en doble ejemplar, requisitos definidos en el art. 8 de la RND N° 10-0003-04, otorgándole 30 días para presentar la documentación extrañada, deja establecido que el cumplimiento de esas formalidades no consolida el reconocimiento del derecho a la restitución de lo reclamado (fs. 3 de antecedentes administrativos).
- iii. El 5 de mayo de 2005, la Gerencia Distrital Grandes Contribuyentes Cochabamba del SIN, efectúa de acuerdo al art. 88 de la Ley 2492, notificación tácita a BOLIVIATEL SA, con el Inicio de Verificación Externa (OVE) N° 3905OVE0048, bajo la modalidad Otros Trámites Rectificatorios, en la que le comunica que procederá a verificar el cumplimiento de las normas legales y reglamentarias vinculadas con el IVA e IT de junio a diciembre de 2003 y de enero a abril de 2004 (fs. 20 de antecedentes administrativos).
- iv. En la misma fecha (05/05/05), Fernando Gamboa Acha en representación de BOLIVIATEL SA, presenta memorial adjuntando Registros Contables de las Ventas y Compras declaradas de los períodos reclamados de junio 2003 al mes de abril 2004, explicando que el Requerimiento del Form 576-1 se refiere a pagos indebidos o en exceso en efectivo; en cambio las Declaraciones Juradas de BOLIVIATEL SA por el

IVA de las gestiones 2003 y 2004 e IT de la gestión 2003 no registran pagos en efectivo en exceso, sino créditos a favor de BOLIVIATEL SA, los cuales deberían ser mayores al haber declarado por error los ingresos por llamadas internacionales entrantes que se originan en el exterior del país; no adecuándose dichos datos a la información requerida en el Form. 576-1; reitera que los pagos se realizan por el total de la emisión de las facturas en los períodos ya citados cuando correspondía pagar por el servicio generado en territorio nacional, solamente, sin facturar el servicio prestado por otras empresas telefónicas fuera del territorio nacional.

Sugiere la utilización de las Declaraciones Juradas Rectificadoras en reemplazo del Form. 576-1 para que las Declaraciones de Ingresos en exceso que afectan a pagos de meses posteriores puedan ser corregidas.

- v. El 21 de octubre de 2005, la Gerencia Distrital Grandes Contribuyentes Cochabamba del SIN, emite el informe 3905OVE0048/05, en respuesta a los memoriales presentados por BOLIVIATEL SA, el 31 de marzo de 2005 en el cual solicita la devolución por pagos indebidos de Bs1.446.638,76, y del 25 de abril de 2005, por el que pide la rectificación de sus declaraciones juradas; y en virtud a la OVE N° 3905OVE0048, señalando que la nota DRT/2005/1511/07624 de 28 de septiembre de 2005, la Superintendencia de Telecomunicaciones describe el proceso técnico de terminación de llamadas internacionales originadas en el exterior con destino Bolivia, que realizan las empresas de telefonía nacional, siendo el siguiente:

Originada la llamada en el exterior, el operador de larga distancia internacional establecido en territorio boliviano recibe la información en el Nodo Internacional, para encaminar la llamada a su destino sea este un teléfono fijo, móvil o público en Bolivia, por el transporte a territorio boliviano el operador de larga distancia internacional situado en Bolivia, recibe un pago; por la terminación de las llamadas en la redes locales dentro del territorio nacional, es el operador de larga distancia internacional

establecido en Bolivia quien a su vez paga al operador de teléfonos públicos, fijos o móviles el cargo de interconexión por el uso de su red.

Agrega que la explicación técnica realizada por personeros de BOLIVIATEL SA, señala que las llamadas Internacionales entrantes se reciben en el NODO Internacional NAP de las Américas ubicado en Miami Florida, donde los operadores del exterior (GO2TEL, INFONEXION, IBASIC), entregan las llamadas originadas en el exterior, efectuándose la interconexión de las llamadas para dirigirlas hacia territorio Boliviano; los ingresos percibidos corresponden al tramo NODO Internacional hasta el destino final en territorio nacional, siendo necesario para ello la intervención de un sistema de red que permita transportar las llamadas al destino final Bolivia y viceversa, siendo la empresa boliviana ENTEL, quien presta el servicio por su uso, emitiendo la nota fiscal correspondiente, generando crédito fiscal para la empresa BOLIVIATEL S.A.

Menciona que mediante nota GNF/DTP/1753/2005 la Gerencia Nal. de Fiscalización se pronunció, respecto a que: Todos los ingresos de llamadas internacionales entrantes, entendiéndose como tales las llamadas que se originan en el exterior del país con destino final Bolivia, constituyen una prestación de servicios por interconexión internacional realizada en el territorio nacional, por haberse cobrado un importe por el enlace desde un satélite de interconexión hasta el sistema de telefonía local, por consiguiente los ingresos percibidos por estos servicios se encuentran alcanzados por el IVA, IT e IUE; no existiendo norma legal específica, Convenio o Tratado Internacional que otorgue la exención al servicio de llamadas internacionales entrantes, realizadas por operadores de larga distancia internacional establecidos en territorio nacional; sugiere rechazar los proyectos de las declaraciones juradas rectificatorias con números de orden 3930091347, 3930091358, 3930091369, 3930091373, 3930091386, 3930091418, 3930091428, 3930091437, 3930091440, 3930091444, 3930092309, 3930091129, 3930091146, 3930091164, 3930091178, 3930091184, 3930091190, 3930091194, 3930091205, 3930091224, 3930091239, y

3930091248, por los períodos junio a diciembre 2003 y enero a abril 2004 del IVA e IT, debiendo emitirse la Resolución Administrativa correspondiente (fs. 23 a 26 de antecedentes administrativos).

vi. El 28 de octubre de 2005, la Gerencia Distrital GRACO del SIN, notifico mediante Cédula a Mauricio Mendéz Roca, Hugo Franco García y Fernando Gamboa Afcha en representación de BOLIVIATEL S.A., con NIT 1022281027, con la Resolución Administrativa N° 3905OVE0048/05 de 21 de octubre de 2005, que resuelve rechazar la presentación de las Declaraciones Juradas Rectificadoras de los formularios 143 IVA y 156 IT (fs. 27 al 36 de antecedentes administrativos).

IV. 2. Antecedentes de derecho

i. Ley 1340 o Código Tributario abrogado

Art. 41. La obligación tributaria se extingue por las siguientes causas:

5) Prescripción.

Art. 52. La acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes, y exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos, prescribe a los cinco años.

Art. 53. El término se contará desde el 1° de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el hecho generador.

Para los tributos cuya determinación o liquidación es periódica, se entenderá que el hecho generador se produce al finalizar el período de pago respectivo.

Art. 54. El curso de la prescripción se interrumpe:

1) Por la determinación del tributo, sea esta efectuada por la Administración Tributaria o por el contribuyente, tomándose como fecha la de la notificación o de la presentación de la liquidación respectiva...

Art. 55. El curso de la prescripción se suspende por al interposición de peticiones o recursos administrativos por parte del contribuyente desde la fecha de su presentación hasta tres meses después de la misma, mediere o no resolución definitiva de la Administración sobre los mismos.

ii. Decreto Supremo 27310, de 9 de enero de 2004 - Reglamento al Código Tributario Boliviano

Disposición Transitoria Primera.-

Las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieran acaecido antes de la vigencia de la Ley N° 2492 se sujetarán a las disposiciones sobre prescripción contempladas en la Ley N° 1340 de 28 de mayo de 1992 y la Ley N° 1990 de 28 de julio de 1999.

IV.3. Fundamentación técnico-jurídica.

De la revisión de los antecedentes de hecho y de derecho, en el presente Recurso Jerárquico se evidencia lo siguiente:

i. La Gerencia Distrital GRACO Cochabamba del SIN, interpone Recurso Jerárquico a la Resolución de Alzada STG-CBA/RA 0021/2006 de 24 de febrero de 2006, argumentado lo siguiente, que la referida Resolución fue notificada 38 días después, contraviniendo a lo que dispone el Art. 33 de la Ley 2341, por lo que en consideración a la Resolución Jerárquica STGR/RJ/ 0160/2005, pide anular obrados hasta el vicio más antiguo, en razón a que la Resolución de Alzada es contradictoria en sus fundamentos, señalando que el SIN no se pronuncio con resolución expresa sobre la solicitud de devolución impositiva, lo que conlleva a la Acción de Repetición y menos resolvió el procedimiento rectificatorio con fundamentos legales, definiendo aspectos distintos como la exención impositiva.

- ii. En tal sentido, el contribuyente mal puede presentar declaraciones juradas rectificatorias que deriven en un saldo a favor, cuando los ingresos provenientes del tráfico de llamadas internacionales entrantes están gravadas por los impuestos IVA é IT y en este caso no gozan de ninguna exención. Consiguientemente, la negativa de la solicitud de rectificatoria de las declaraciones se ha cumplido con lo dispuesto en las normas establecidas para el efecto, pidiendo finalmente se revoque y/o anule la Resolución recurrida y se confirme la RA 39050VE0048/2005.
- iii. De conformidad a nuestra legislación como la Ley 843, en su artículo 1 crea en el territorio nacional el IVA que se aplica sobre toda prestación de servicios cualquiera fuera su naturaleza, realizada en el territorio nacional; asimismo, el art. 72 de la mencionada Ley establece que el ejercicio en el territorio nacional de obras y servicios o de cualquier actividad lucrativa o no, cualquiera sea la naturaleza que la preste estará alcanzada por el IT
- iv. De la revisión y compulsas de los antecedentes administrativos, se tiene que la Administración Tributaria mediante OVE N° 3905OVE0048 de 5 de mayo de 2005, procedió a la verificación del cumplimiento de las obligaciones fiscales de BOLIVIATEL S.A. por el IVA e IT, por los períodos junio a diciembre 2003 y enero a abril 2004, bajo la modalidad Otros Trámites/Rectificatoria a raíz de las solicitudes presentadas por BOLIVIATEL S.A. de 28 de marzo de 2005, en el cual pide la devolución de impuestos pagados indebidamente por llamadas internacionales entrantes a nuestro país, originados en el exterior; y su solicitud de 5 de mayo de 2005, en el cual sugiere la utilización de las declaraciones juradas rectificatorias en reemplazo del For. 576-.

- v. Por su parte la Administración Tributaria mediante informe 3905OVE0048/05, de fecha 21 de octubre de 2005, señala que revisada la documentación presentada por el Contribuyente, como los contratos con empresas del exterior para el servicio, la descripción del proceso técnico de terminación de llamadas internacionales originadas en el exterior con terminación en Bolivia, por parte de la Superintendencia de Telecomunicaciones. Así como el pronunciamiento con nota GNF/DTP/1753/2005 del Departamento de Fiscalización, el que indica que los ingresos percibidos por interconexión internacional provenientes del tráfico internacional de llamadas entrantes a Bolivia, se encuentran alcanzados por los impuestos del IVA, IT e IUE y además al no existir exención alguna para estos casos, concluye que corresponde rechazar los proyectos de las DDJJ rectificatorias; en consecuencia, en fecha 21 de octubre de 2005, el SIN-Cochabamba emite la R.A. N° 3905OVE0048/05, sobre la base de lo citado precedentemente rechazando oficialmente las referidas declaraciones.
- vi. Dentro de ese marco legal y administrativo, corresponde señalar que la Administración Tributaria mediante informe 3905OVE0048/05, y en virtud de la DRT/2005/1511/07624 de 28 de septiembre de 2005 de la Superintendencia de Comunicaciones, indica que originada la llamada de larga distancia internacional legalmente establecida en territorio nacional, recibe en el NODO internacional, para encaminar la llamada hacia nuestro país y que por el transporte a territorio boliviano el operador de larga distancia internacional situado en Bolivia recibe un pago, en el presente caso BOLIVIATEL S.A.
- vii. Asimismo, mediante nota con CITE: GNF/DTP/1753/2005 la Gerencia Nacional de Fiscalización del SIN-Cochabamba, manifiesta que los ingresos percibidos por interconexión internacional provenientes del tráfico internacional de llamadas entrantes a Bolivia, están gravados por el IVA, IT e IUE.

- viii. Al respecto, la Ley 843 en su artículo 1 crea en el territorio nacional el IVA que se aplica sobre toda prestación de servicios cualquiera fuera su naturaleza, realizada en el territorio nacional; de igual manera, el art. 72 de la mencionada Ley establece que el ejercicio en el territorio nacional de obras y servicios o de cualquier actividad lucrativa o no, cualquiera sea la naturaleza que la preste estará alcanzada por el IT
- ix. Por otro lado, de acuerdo a Resolución Ministerial N° 642 de 20 de diciembre de 2007, emanada por el Ministerio de Hacienda, en la parte resolutive textualmente señala que: la prestación de servicios de interconexión internacional de llamadas telefónicas entrantes en Bolivia, realizadas por empresas operadoras del sector de Telecomunicaciones en el país, se encuentra alcanzada por el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto a las Transacciones (IT), en el marco de la Ley N° 843 (Texto Ordenado vigente) y sus reglamentos, toda vez que constituyen operaciones efectuadas en territorio nacional.
- x. En ese sentido, BOLIVIATEL S.A. , es sujeto pasivo de la aplicación del IVA e IT, por los servicios de interconexión que presta a las llamadas entrantes a territorio nacional desde territorio internacional, debido a que no existen pruebas fehacientes que demuestren la tributación en el país de origen, como menciona en su memorial de 31 de marzo de 2005, asimismo, tampoco cuenta con la disposición legal pertinente que muestre estar exento del pago de los tributos referidos por este servicio, contradiciendo a lo que dispone el art. 76 de la Ley 2492 (CTB), que establece quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos.

- xi. En consecuencia, la Administración Tributaria, actuó correctamente al rechazar los proyectos de la rectificación de las declaraciones juradas presentadas por BOLIVIATEL S.A., debido a lo mencionado, no procede su tramitación, por consiguiente corresponde a esta instancia jerárquica revocar totalmente la Resolución de Alzada STR-CBA/RA 0021/2006 de 24 de febrero de 2006, manteniendo firme y subsistente la Resolución Administrativa R.A. N° 3905OVE0048/05 de 21 de octubre de 2005.

Por los fundamentos técnico-jurídicos determinados precedentemente, a la autoridad administrativa independiente de la Superintendencia Tributaria General, aplicando todo en cuanto a derecho corresponde y de manera particular dentro de la competencia eminentemente tributaria, revisando en última instancia en sede administrativa la Resolución dictada por la Superintendente Tributario Regional de La Paz, le corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso Jerárquico.

POR TANTO:

El Superintendente Tributario General designado mediante Resolución Suprema 227135, de 31 de enero de 2007, que suscribe la presente Resolución Jerárquica en virtud de la jurisdicción y competencia nacional que ejerce por mandato de los arts. 132, 139 inc. b) y 144 de la Ley 2492 y la Ley 3092 (CTB).

RESUELVE:

PRIMERO: REVOCAR totalmente el Recurso de Alzada dictada por el Superintendente Tributario Regional Cochabamba, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por BOLIVIATEL S.A. contra la Gerencia Distrital Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN); en consecuencia, queda firme y subsistente la Resolución Administrativa R.A. N° 3905OVE0048/05, de 21 de octubre de 2005; conforme establece el inc. a) del art. 212-I de la Ley 3092 (Título V del CTB).

SEGUNDO: Por mandato del art. 2 de la Ley 3092 (Título V del CTB), la presente Resolución Jerárquica agota la vía administrativa de impugnación tributaria, teniendo derecho las partes a acudir a la impugnación judicial por la vía del proceso contencioso-administrativo conforme disponen los arts. 118 num. 7 de la Constitución Política del Estado, 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil y la jurisprudencia constitucional definida en la SC 0090/2006, de 17 de noviembre de 2006.

Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.