

**UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRES
CARRERA DE AUDITORIA
DIPLOMADO EN TRIBUTACION
II VERSION**



**“ANALISIS COMPARATIVO DEL PROCESO DE EJECUCIÓN
TRIBUTARIA EN LAS LEYES 1340 Y 2492”**

Postulante: Dra. Vianka Paola Morro Guerra

LA PAZ – BOLIVIA
2005

INDICE

	Pags.
INTRODUCCION.....	1
CAPITULO PRIMERO	2
CAPITULO SEGUNDO	14
CONCLUSIONES	23
BILIOGRAFIA.....	24

ANÁLISIS COMPARATIVO DEL PROCESO DE EJECUCIÓN TRIBUTARIA EN LA LEY 1340 Y LA LEY 2492

INTRODUCCIÓN

El estudio y la problemática que se plantea en el presente trabajo de investigación, se fundamentan en el hecho de que el Estado tal y como se lo conoce; un conjunto de personas organizadas socialmente constituidas en un territorio, que ejercen su soberanía y tiene reconocimiento internacional, para poder satisfacer las necesidades públicas (tanto de los entes públicos como del pueblo en general) necesita recursos los cuales derivan principalmente del cobro de tributos, entendidos como las prestaciones dinerarias que son exigidas y cobradas por el Estado a través de su Poder de Imperio.

En caso de que los tributos no hayan sido pagados o cumplidos de acuerdo a lo estipulado por las normas en vigencia y vencidos los plazos otorgados, después de un procedimiento administrativo (que se desarrollarán en el siguiente trabajo) se entra a la etapa de ejecución fiscal, denominada Cobranza Coactiva de acuerdo a la Ley 1340 de 1992 y Ejecución Tributaria con Código Tributario Ley No. 2492 en vigencia desde noviembre del 2003.

Dado que todo cambio normativo es duro y problematiza a quienes aplican las normas y principalmente a los contribuyentes es pertinente analizar las diferencias normativas en el ámbito de Ejecución fiscal, determinar sus virtudes y fortalezas, para de esta manera tener una visión amplia sobre el tema y poder aportar de manera ejecutiva a través de las conclusiones y recomendaciones.

Por lo explicado anteriormente se puede sostener que el tema de la investigación es relevante y pertinente dado que la implementación de la Ley No. 2492 se ha iniciado un año atrás, ergo también se ha puesto en vigencia la Ejecución Tributaria de acuerdo a esta normativa, tropezándose tanto el sujeto pasivo como el Estado, con incongruencias, falencias y falta de procedimiento, enfrentándose a leyes confusas, frecuentemente plagiadas de otras legislaciones que no observan la realidad económica, social y cultural del Estado boliviano o que obedecen a las tendencias de las agrupaciones políticas que eventualmente se encuentran en el poder.

Objetivo General.-

El objetivo general del presente trabajo de investigación es el de:

Realizar un análisis comparativo de la Ley 2492 (Codigo Tributario en vigencia) con relación a la Ley 1340, dentro del tema de la ejecución tributaria de adeudos.

Partes de la monografía.-

De esta manera y para hacer efectivo el objetivo propuesto la presente monografía contará con las siguientes partes

- **Capitulo 1 "Cobranza Coactiva frente a la Ejecución Tributaria"** en el cual se compran estas figuras jurídicas que para la doctrina son la ejecución fiscal pero que varía de sobremanera entre ambas legislaciones objeto de estudio incluso de nombre
- **Capitulo 2 "Análisis de las medidas coercitivas en ambas legislaciones"** Una vez interiorizados en el tema de la Ejecución fiscal se procederá a analizar y compara todas y cada una de las medidas coercitivas de ambas normas, para de esta manera determinar las fortalezas y virtudes de el Código Tributario en vigencia
- **Conclusiones y Recomendaciones.** Como aporte y fruto del trabajo de investigaciones y como propuesta alternativa o posible solución
- **Bibliografía**

CAPITULO PRIMERO

LA COBRANZA COACTIVA FRENTE A LA EJECUCION TRIBUTARIA

1.1 Introducción.-

Para vivir en un Estado de derecho, existen derechos y deberes tanto para la población como para el Estado los cuales garantizan una convivencia pacífica y una seguridad jurídica, para que esto se realice es necesaria la existencia de normativas encabezada por la Constitución Política del Estado.

En el ámbito tributario el ordenamiento que hace tangible estos derechos y deberes es el Código Tributario Ley No. 2492 de 02 de agosto de 2003 en aplicación desde noviembre del mismo año, el cual ha implementado una serie de cambios, innovaciones y reformas en comparación con el antiguo Código Tributario Ley 1340.

Una de las reformas más drásticas se refleja en los procedimientos para la ejecución fiscal que doctrinalmente se entiende como “ *el juicio ejecutivo y sumario que se basa en el principio de legitimidad de los actos administrativos*” (Villegas, 1987:372), este principio de legitimidad se basa en que todos los actos realizados por la Administración Tributaria en observancia de las normas administrativas son de carácter genuino, cierto y verdadero.

Según la teoría de Kelsen y su jerarquía de las normas, la Constitución Política del Estado se sitúa en la cúspide de estas, convirtiéndose en la norma marco de los Estados, para este efecto la Carta Magna boliviana establece los alcances de la Potestad Tributaria (explicada en el siguiente capítulo) y de las garantías constitucionales establecidas como mecanismos de balanzas y contrapesos para

otorgar un trato equitativo entre sujeto Activo (Estado) y sujeto pasivo (el contribuyente).

Estas garantías son:

- **Generalidad o universalidad.-** Entendida como que todas las personas son iguales ante la norma tributaria es decir que todos tienen el derecho de ser tratados de la misma manera por la Administración Tributaria sin ningún tipo de excepción, este principio generalmente tiene sus limitaciones pero siempre dentro del ámbito legal, estas son las exenciones consideradas como beneficios tributarios mediante los cuales ciertos hechos o personas gozan de privilegios para el pago o no pago de menos tributos por razones económicas, sociales o políticas.
- **Proporcionalidad.-** Este principio estipula que cada persona debe pagar tributos en proporción directa a sus ingresos, este enunciado expresa un alto contenido social y en la práctica resulta difícil de aplicación y doctrinalmente aun existen las discusiones de la asemejanza con el principio de capacidad contributiva.
- **Equidad.-** *“La equidad no solo es un principio de aplicación en el campo tributario. Es un concepto filosófico y ontológico que procura introducir elementos de justicia en la aplicación de los tributos y más propiamente en su cobro “(Gracia, 2003;41).* Con este principio se pretende que la norma tributaria sea justa y razonable para que el contribuyente pueda evocar para lograr un trato equilibrado.
- **Control Jurisdiccional.-** Referente a que los tratamientos tributarios deben ajustarse a las normativas vigentes sin que vulneren principios jurisdiccionales, la aplicación de este principio en Bolivia es dificultoso debido a que las normas

constitucionales no son claras y son objeto de varias interpretaciones, por parte de la Administración Tributaria y la de los contribuyentes.

- **Seguridad Jurídica.-** Principio de mucha importancia, en relación al tema del presente trabajo de investigación, puesto que garantiza que el desenvolvimiento tributario sea normal y con estricto apego a las normas legales, Según Villegas *“la seguridad Jurídica, enfocada desde un punto de vista objetivo, consiste para la opinión predominante, en las garantías que la sociedad asegura a las personas, bienes y derechos; desde el punto de vista subjetivo, en la convicción y confianza que tiene la persona de estar exenta de peligros, daños y riesgos de saber a que atenerse”* (García, 2003; 43)
- **Confiabilidad.-** Consiste en que el sistema jurídico tributario otorgue a los contribuyentes y todos lo ciudadanos seguridad y estabilidad en el tiempo y espacio. Además que las normas otorguen claridad y que estén estructuradas de tal manera que no den lugar a erróneas interpretaciones.
- **Principio de Certeza.-** Este principio esta profundamente vinculado con el anterior, por el hecho de que la observancia de esta, prohíbe inestabilidad normativa por justificaciones de mayor recaudación o la puesta en ejercicio de preceptos normativos imprecisos incoherentes oscuros y vagos que permitan arbitrariedades por parte de la Administración tributaria.
- **No retroactividad de la leyes o disposiciones legales.-** El principio de irretroactividad no solo es aplicado en el ámbito tributario, sino se trata de un principio muy conocido en el Derecho en General que tiene sus excepciones. La irretroactividad en este tema consiste en que la norma tributaria carece de fuerza en el pasado.

Por otra parte se contraponen el Potestad Tributaria se la entiende como la facultad que tiene el Estado boliviano para crear, modificar, suprimir y cobrar impuestos.

El Estado no puede delegar esta facultad (Potestad Tributaria) pero si puede atribuirle a un determinado órgano administrativo para que se dedique a la recaudación de los tributos nacionales y en caso de que el sujeto pasivo no pague su obligación a tiempo se podrá perseguir el cobro de estos a través de procedimientos especiales que según la Ley 1340 se denominaba Cobranza Coactiva y con el actual Código Tributario en vigencia corresponde la Ejecución Tributaria, procedimientos que se describirán en a continuación.

1.2 La Cobranza Coactiva en la Ley 1340

Según la Ley 1340 la Cobranza Coactiva es facultad de la Administración Tributaria para proceder al cobro coactivo de los créditos tributarios firmes, líquidos, exigibles y legalmente exigibles, emergentes de Fallos o Resoluciones Administrativas pasadas en autoridad de cosa juzgada y de todas las que se encuentran en mora, así como de las multas administrativas y los pagos a cuenta que determine la administración conforme a normas legales, como también las autodeclaraciones juradas que hubiesen presentado los sujetos pasivos y que fueron pagados total o parcialmente.

Las Sentencias o Resoluciones Administrativas emergentes de la autoridad competente tienen el reconocimiento de los atributos de la cosa juzgada, entendida como la autoridad y eficacia que adquiere la sentencia judicial y que pone fin a un litigio, es decir no es susceptible de impugnación, porque es inmutable e irreversible en otro procedimiento judicial posterior. Por lo tanto toda resolución o acto contrario a estos serán nulos de pleno derecho.

Según el art. 306 de la Ley 1340 será titulo suficiente para iniciar la acción coactiva el **Pliego de Cargo** documento emitido por la Administración Tributaria en el cual constara el origen de la deuda más sanciones y multas a la fecha de la emisión del documento mas el respectivo auto intimatorio.

Según la doctrina Es el título ejecutivo tributario constituye toda la base del procedimiento subexánime. Su validez depende del cumplimiento de una serie de requisitos:

- Que se instrumente una deuda líquida que tome en cuenta el impuesto la sanción , etc. indicando el periodo fiscal al que corresponde.
- Que la deuda que se reclama sea exigible en caso de declaraciones juradas, prorrogas incumplidas o resoluciones de sentencias.
- Nombre del deudor o razón social.
- Domicilio fiscal de los deudores.
- Lugar y fecha.
- Además del Auto Intimatorio donde la Administración Tributaria conmina al contribuyente a pagar o descargar la deuda en el plazo improrrogable de 3 días, de no ser así se pondrá en marcha la facultad de cobro que posee el Estado actuando a través de las medidas coercitivas. Según Colombo el mandamiento constituye la introducción de la defensa del ejecutado puesto que importa la citación de oponer excepciones.

Este documento de cobro debe ser debidamente notificado de acuerdo a lo especificado en el Código Tributario y en observancia al procedimiento de notificación del Código de Procedimiento Civil, para garantizar el derecho de defensa y si es pertinente debido proceso de los contribuyentes.

Las únicas excepciones admisibles para suspender la fase coactiva son el pago documentado, de acuerdo a los procedimientos preestablecidos o la nulidad del título

por falta de jurisdicción y competencia, que puede ser demandado por el Recurso Directo de Nulidad ante la Corte Suprema de Justicia.

Pasados los tres días reglamentarios y señalados en el Auto Intimatorio y sin que se hayan presentado o rechazadas las excepciones, se puede hacer efectiva la facultad de cobro a través de medidas coercitivas de la Administración Tributaria bajo el principio de potestad tributaria.

De acuerdo a lo explicado anteriormente el proceso de Cobro Coactivo se realiza a todos los créditos tributarios líquidos y legalmente exigibles incluyendo de esta manera las liquidaciones por sistema que se han implementado y que no merecen trámite o proceso de determinación para establecer adeudos tributarios.

Por otra parte es evidente la manifestación del sentido amplio que el legislador quiso imprimirle a este título a efecto de garantizar el cobro coactivo no solo de los fallos pasados en autoridad de cosa juzgada como ya se ha explicado sino también de las Resoluciones Administrativas ejecutoriadas o de Declaraciones Juradas presentadas y no pagadas o pagadas en defecto agrupadas y plasmadas en un solo Pliego de Cargo, de acuerdo al art. 135 (del Código Tributario objeto de análisis) el cobro tributario procede inmediatamente después de haberse recibido la constancia de notificación de la intimación.

Según esta norma la Administración Tributaria tiene la obligación de iniciar y sustanciar la acción coactiva hasta el cobro total de los adeudos tributarios.

Vencidos los tres días después de notificado el Pliego de Cargo y Auto Intimatorio y no habiendo sido pagado este o presentadas las excepciones requeridas, la Administración Tributaria queda facultada para hacer exigible la deuda a través de la coerción y las medidas que utiliza son las siguientes (los cuales serán ampliados en el siguiente capítulo):

- Clausura.
- Retención de Fondos en todo el Sistema Bancario.
- Anotaciones Preventivas tanto de bienes inmuebles en Derechos Reales así como de bienes muebles sujetos a registro, ante la Oficinas del Organismo Operativo de Transito, Cooperativa de Teléfonos.
- Arraigo y Apremio corporal (medida impracticable debido a la Ley Blattmann)
- Embargo de bienes muebles perteneciente al contribuyente o responsables.
- Otros medios legales directamente ligadas con el cobro de la deuda

1.3 La Ejecución Tributaria en la Ley 2492

Por otra parte el Nuevo Código Tributario Ley No. 2492 nace como resultado de la evolución de las relaciones económicas mundiales teniendo que responder supuestamente al avance tecnológico en que sé esta viviendo y tratando de reeducar al contribuyente sobre sus deberes y derechos tributarios.

Gracias a este se han originado algunos cambio drástico con relación a la antigua Ley. Como por ejemplo la aparición de una Superintendencia Tributaria, reforma del proceso de la consulta, diferencia en el cálculo de la norma y principalmente en el ámbito de la ejecución fiscal, que para efectos de este código es conocida como Ejecución Tributaria.

Uno de las principales reformas en este ámbito es la abolición del documento de cobro conocido como Pliego de Cargo y su sustitución de los denominados **Títulos**

de Ejecución Tributaria que según el art. 108 son los documentos descritos a continuación:

- Resoluciones firmes o sancionatorias firmes, que consiste en el documento que plasma la decisión de la Administración tributaria de calificar una conducta y sancionarla.
- Autos de Multa firmes, es el documento por el cual la Administración Tributaria multa a los contribuyentes por el incumplimiento de algún deber formal.
- Resolución firme dictada para resolver el Recurso de Alzada, se trata de la decisión del Juez Administrativo de la Superintendencia Tributaria, que están a favor de la administración Tributaria.
- Resoluciones firmes que se dicten para resolver el Recurso Jerárquico de la misma forma es la decisión del Juez Administrativo de la Superintendencia tributaria que confirma la Resolución del Recurso de Alzada.
- Sentencia Judicial ejecutoriada por el total de la deuda, cuando se trate de procesos iniciados en la vigencia de la Ley 1340 y que hayan sido impugnados por la vía judicial a través del procedimiento Contenciosos Tributario, las sentencias a favor del Fisco constituirán el Título de cobro es decir el título de ejecución tributaria.
- Declaraciones Juradas presentadas por el sujeto pasivo determinando la deuda tributaria no pagadas o pagadas en defecto, es importante mencionar que la Declaración Jurada es el documento por el cual el contribuyente de manera voluntaria autodeclara lo adeudado al Estado.

- Liquidación efectuada por la Administración, emergente de una determinación mixta, que consiste en la determinación de la deuda tributaria que realiza la Administración Tributaria en conjunto con el contribuyente.
- Resoluciones que conceden Planes de Facilidades de Pagos que hayan sido incumplidas total o parcialmente.

Cualquiera y cada uno de estos documentos de acuerdo al Decreto Supremo No. 27874 una vez proveídos y notificados se convierten en plenos Títulos de Ejecución Tributaria.

Una vez pasados los tres días se inicia la ejecución tributaria de los montos adeudados incluyendo las sanciones que pueden ascender hasta el 100% si es que se les aplica (caso de las Declaraciones Juradas) de acuerdo al momento del proceso en que se cancelen los adeudos.

Las medidas que se pueden realizar para cobrar coactivamente son:

- Intervención de la gestión del negocio del deudor.
- Prohibición del deudor de celebrar actos o contratos de transferencia o disposición de determinados bienes.
- Retención de pagos que deban realizar terceros privados.
- Prohibición de participar en los procesos de adquisición de bienes y contratación de servicios, por ejemplo el registro de la No Solvencia Fiscal.
- Otras medidas previstas por Ley.

Es menester mencionar que éstas serán ampliadas y analizadas en el capítulo siguiente.

1.4 Análisis de la efectividad de la normativa vigente.-

Como toda reforma normativa, no es posible ver los resultados de la noche a la mañana, sino que es necesario un par de años para poder obtener una evaluación adecuada, pero por otra parte cuando en la norma recientemente impuesta existen falencias de base irreversibles será imposible ver resultados favorables aunque pase el tiempo.

Este es el caso de el Código Tributario en actual vigencia que desde su nacimiento arrastro graves deficiencias conceptuales, técnicas y de enfoque sobre la realidad del desenvolvimiento tributario boliviano, tanto desde el punto de vista operativo como la del contribuyente, lo cual pone en riesgo el cumplimiento y respeto de las garantías constitucionales.

Hechos que ya han repercutido en las vías judiciales bajo la consigna de defender los derechos supremos de la persona y por consiguiente originando Recursos de Inconstitucionalidad los cuales se traducen ahora en Sentencias Constitucionales.

Estas reformas repercuten también en la materia objeto de estudio puesto que al no existir un procedimiento judicial claro y determinado de impugnación de Resoluciones Administrativas, la Administración Tributaria actúa de manera arbitraria en el ejercicio de las medidas coercitivas vulnerando principios constitucionales como la seguridad jurídica y el debido proceso.

Como consecuencia lógica a los a algunas reformas tomadas a la ligera por el legislador ya existen sentencias constitucionales emitidas por el Tribunal Constitucional que son vinculantes que en pos de proteger derechos y garantías de los contribuyentes y que los principios que la Carta Magna establece sean respetados,

pero que han cercenado en cierta medida tanto la parte sustantiva del Código sin otorgar soluciones análogas y abriendo en cierta forma más el agujero legal tributario.

Las principales son las siguientes:

- Sentencia Constitucional No. 09/2004 de 28/01/04
- Sentencia Constitucional No. 18/2004 de 02/03/04
- Sentencia Constitucional No. 0535/2005 18/05/05.- Dentro del recurso de amparo constitucional alegando la vulneración de los derechos a la seguridad jurídica, a la defensa y al debido proceso de la empresa que representa previstos en los arts. 7 inc. a) y 16 de la Constitución Política del Estado (CPE esta sentencia atañe directamente a la Ejecución Tributaria referida específicamente a la ejecución de medidas coercitivas a procesos que se encuentran en espera de un procedimiento Contencioso Tributario, que la norma legal vigente desconoce pero gracias a las anteriores sentencias supuestamente debe entrar de nuevo en vigencia, una vez que el procedimiento para resolver este seta sancionado

CAPITULO SEGUNDO

CAPITULO SEGUNDO

ANÁLISIS DE LAS MEDIDAS COERCITIVAS EN AMBAS LEGISLACIONES

2.1 Poder Tributaria del Estado.-

Entendido como *“la expresión o manifestación del Poder de Imperio del Estado, dicho poder, o sea la potestad en virtud de la cual el Estado impone tributos, es una manifestación de la fuerza del Estado. Pero en el Estado moderno dicho poder está sujeto al ordenamiento jurídico. En otras palabras, la fuerza estatal no actúa libremente, sino dentro un cambio y los límites del derecho positivo”* (Jarach,23; 1969)

Entre las facultades del ente u órgano que ejerce la potestad tributaria, para el cobro de impuestos se halla la de la ejecución coactiva entendida como la forma en que el Estado se manifiesta para imponer o hacer efectivo sus poder de Imperio, tanto en el establecimiento de tributos como en señalar su alcance y cobrarlos.

Es menester puntualizar que el Poder de Imperio del Estrado consiste en el dominio, facultad y jurisdicción que el Estado tiene para mandar y ejecutar una cosa, es considerado también como la suprema potestad rectora y coactiva del Estado, la cual es utilizada para hacer efectivo el cobro a través de medidas coactivas que son impuestas arbitrariamente y a la fuerza pero bajo la protección del ordenamiento legal y en pos de recaudación para la futura redistribución de dineros al la población.

También es preciso señalar que con la expresión potestad tributaria es posible referirse a distintas denominaciones utilizadas con un sentido equivalente, tales como:

poder tributario, supremacía tributaria, potestad impositiva, poder fiscal u otras de valor equivalente. De lo que se trata es establecer como se manifiesta el ejercicio de esa potestad, no solo para dictar leyes, sino también para el ejercicio de ese poder en el cumplimiento de las mismas

Según la doctrina ese Poder de Imperio del Estado deviene de su soberanía entendida como la facultad que tiene cada estado soberano de autoregularse, aunque otro grupo de tratadistas encabezados por el Prof. Bielsa señalan que "*la soberanía es netamente política, antes que jurídica*"

Las principales características de la potestad tributaria son :

- Abstracto
- Permanente
- Irrenunciable
- Indelegable

Es **abstracto** por cuanto el poder de imperio que pertenece al Estado y que le otorga el Derecho de aplicar tributos. Es una facultad de actuar la cual es distinta del ejercicio de esa facultad.

Algunos autores comentan que puede existir un poder tributario abstracto y otro concreto que lo complementa, es decir que no es tangible entra a formar parte de los valores.

Por otra parte se caracteriza por ser **permanente** porque es parte natural del Estado y deriva de la soberanía, por consiguiente solo puede extinguirse con el mismo Estado. En otra palabras en cuanto se mantenga el Estado se mantendrá el Poder Tributario.

La **irrenunciabilidad** consiste en que no puede desprenderse de este atributo del Estado, por cuanto sin el Poder Tributario no podría subsistir como Estado.

Y por último es **indelegable** por el hecho de que el Estado no puede dar o delegar a otro la facultad de dictar ley tributaria, lo que se puede conferir o terciarizar según la nueva norma es la facultad de cobro (Ley 2492).

2.2 Análisis de las Implicancias y observancias del Art. 308 Ley 1340

Pasado el término perentorio de tres días otorgado por el Auto Intimatorio del Pliego de Cargo o rechazadas las excepciones si es el caso y sin haberse pagado lo adeudado o no haberse cancelado en su integridad, la Administración Tributaria tiene la obligación de iniciar las medidas coercitivas descritas a continuación:

- Mandamientos de embargo de los bienes del contribuyente o su responsable.
- Clausura del establecimiento o local hasta obtenerse el pago total.
- Retención de fondos en Bancos, secuestros de mercaderías y otros bienes.
- Inscripción preventiva de los registros respectivos de los bienes inmuebles y otros bienes sujetos a registro.
- Arraigo.
- Otras medidas preventivas legales relacionadas con el cobro de la deuda.

Embargos.- Es el acto por el cual la Administración Tributaria procedía a retener o apoderarse de los bienes muebles del deudor a través de un procedimiento

predeterminado para posteriormente subastarlos y con el producto de la venta satisfacer la obligación incumplida.

Clausura.- Consiste en el cierre temporal o indefinido del negocio hasta el pago total de la deuda, esta medida ha sido y sigue siendo tela de juicio por el hecho de que no se puede coartar el medio de subsistencia de una persona tanto natural como jurídica, pero en la práctica ha demostrado su efectividad por ese mismo hecho. Como se verá posteriormente en la nueva reforma el legislador aplica una condición.

No hay que confundir la clausura como medida coactiva con la clausura de establecimientos como sanción al incumplimiento de deberes formales (no emisión de facturas).

Retención de fondos.- Consiste en el congelamiento de cuentas para posterior recuperación de los dineros retenidos a través del cheque de gerencia. En este punto es necesario mencionar que se mezcla indiscriminada de términos, lo que es la figura retención de fondos con el secuestro que están referidas al embargo judicial de bienes usualmente realizado de manera forzosa.

Inscripción preventiva de bienes muebles e inmuebles.- Consiste en anotar el gravamen en los respectivos registros de propiedad en Derechos Reales, Transito y la Cooperativa de Teléfonos por ejemplo.

Arraigo.- Esta medida consistía en no dejar que el deudor salga del país hasta que cancele lo debido. Pero sido derogada y por ende dejada sin efecto por la vigencia de la Ley 1602 art. 13 párrafo II "Ley de Abolición de Prisión y Apremio Corporal por Obligaciones Personales"

Otras medidas.- Parágrafo deja las puertas abiertas para realizar cualquier tipo de acción coercible para pago, entre estas se puede mencionar el registrar la no solvencia fiscal del contribuyente deudor ante la Contraloría.

Para finalizar es importante mencionar que a través de esta norma (Ley 1340) las medidas coercitivas se las podían realizar a los representantes legales y socios en el caso de que el contribuyente deudor sea un persona jurídica, bajo la protección del art. 28 referente a la responsabilidad solidaria.

2.3 Análisis de las Implicancias y observancias del Art. 110 Ley 2492

Conforme establece el Art. 94 de la Ley 2492, la determinación de la deuda tributaria por el sujeto pasivo o tercero responsable es un acto de declaración de éste a la Administración Tributaria. La deuda tributaria determinada por el sujeto pasivo o tercero responsable y comunicada a la Administración Tributaria en la correspondiente declaración jurada, podrá ser objeto de ejecución tributaria sin necesidad de intimación ni determinación administrativa previa, cuando la Administración Tributaria compruebe la inexistencia de pago o su pago parcial.

En tal virtud, de acuerdo al Artículo 108 numeral 6 del Código Tributario, Ley 2492, la ejecución tributaria se realizará por la Administración Tributaria con la notificación de la Declaración Jurada presentada por el sujeto pasivo que determina la deuda tributaria, cuando ésta no ha sido pagada o ha sido pagada parcialmente, por el saldo deudor.

Como se había explicado líneas arriba el art. 110 del Código Tributario establece:

“Art. 110 (Medidas Coactivas)

- 1. Intervención del negocio del deudor, correspondiente a la deuda*
- 2. Prohibición de celebrar el deudor actos o contratos de transferencia o disposición sobre determinados bienes*

3. *Retención de pagos que deban realizar terceros privados , en la cuantía estrictamente necesaria para asegurar el cobro de la deuda tributaria*
4. *Prohibición de participar en los procesos de adquisición de servicios en lo dispuesto con la Ley No. 1178 de Administración y control Gubernamental*
5. *Otras medidas previstas por ley , relacionadas directamente con la ejecución de deudas*
6. *Clausura del o los establecimientos, locales, oficinas o almacenes del deudor hasta el pago total de la deuda tributaria . Esta medida solo será ejecutada cuando la deuda tributaria no hubiere sido pagada con la aplicación de las anteriores“*

Intervención del negocio del deudor.- La Administración Tributaria en ejercicio de sus facultades puede ser participe de la gestión del negocio del contribuyente deudor mediante Resolución expresa con el fin de precautelar la deuda.

Este interventor tiene las mismas facultades de control, verificación y gestión del Sindico en la Sociedades Anónimas.

Prohibición de celebrar actos o contratos de transferencia o disposición sobre determinados bienes muebles.- Es la limitación que se ejerce sobre el contribuyente deudor a disponer de sus bienes muebles no sujetos a registro que formen parte de su inventario de activos. A momento de implementar esta medida se debe individualizar los bienes sobre los cuales recaiga la prohibición. Este párrafo también tiene relación con las retenciones de pagos que deben realizar terceros por ejemplo los Embargos de Créditos el cual deberá ser realizado en cuantía estrictamente necesaria para asegurar el cobro de las deudas tributarias.

Prohibición de participar en los procesos de adquisición de bienes y contrataciones de servicios.- Esta medida se refiere a la limitación ejercida sobre el contribuyente deudor por la cual no podrá ser contratado por el Estado para la presentación de servicios o provisión de bienes conforme al Decreto Supremo 27328

de 31/01/04. También está relacionada con el Registro de la No Solvencia Fiscal en la Contraloría General de la República que se explicara más a detalle posteriormente y también con la Emisión del Certificado de Adeudos Tributarios Ejecutoriados con adeudos, los cuales son requisitos importantes en las licitaciones y adjudicaciones publicas.

Retención de Haberes.- Se puede retener hasta el 20% de los haberes del contribuyente de acuerdo al Art. 179 numeral 1) del Código de Procedimiento Civil y siempre en observancia a las leyes de seguridad social

Otras medidas previstas por ley.- Este paragrafo deja abierta la posibilidad a realizar todo tipo de medidas coercitivas dentro el marco legal para el cobro de adeudos tributarios como por ejemplo:

- **Retención de Fondos.-** Como su nombre lo indica es el congelamiento de las cuentas del contribuyente deudor hasta el monto adeudado, por intermedio de la Superintendencia de Bancos, teniendo las entidades bancarias la obligación de comunicar a la Administración Tributaria el Numero de Cuenta congelada y monto retenido y posteriormente cobrado a través de un cheque de Gerencia
- **Anotaciones Preventivas.-** Es la inclusión de una constancia escrita de restricción en un registro público de una acción o bien que garantiza la pretensión de un acreedor a ser pagado, impidiendo que su deudor disponga libremente de sus acciones o bienes sujetos a registro. Esta medida puede ser realizada ante Derechos Reales (bienes inmuebles) previo trámite de solicitud de informe, Unidad Operativa de Transito (vehículos), Cooperativa de Teléfonos La Paz COTEL (líneas telefónicas).
- **Anotación Preventiva de Líneas Telefónicas.-** Esta medida se efectiviza registrando el gravamen sobre el derecho propietario de las acciones

telefónicas de los contribuyentes deudores, no pudiendo **ser estas** transferidas hasta que se levante la medida.

- **Anotación Preventiva de Vehículos.-** De la misma **forma** se anota el gravamen en los registros propietarios de tránsito impidiendo **la** transferencia de propiedad de vehículos hasta que se pague la deuda.
- **Anotación Preventiva en DRRR.-** La anotación del Gravamen **en el** registro de propiedad del bien inmueble impidiendo futuras transferencias **o** disposiciones.
- **No Solvencia Fiscal.-** Es el registro de la deuda del contribuyente en la Contraloría General de la República, el cual figurará en el Certificado de Solvencia Fiscal, documento necesario para participar en licitaciones, concursos o adquisiciones para prestación de servicio o provisión de bienes.
- **Embargo.-** El Embargo tiene por objeto garantizar la satisfacción de la prestación debida, pudiendo el deudor ser nombrado depositario del bien salvo que exista riesgo de la disposición maliciosa de estos lo que justificará el secuestro del bien (bienes muebles).

Clausura.- Se refiere al cierre forzoso y temporal o definitivo del establecimiento comercial hasta obtenerse el total del adeudo tributario, como la Ley expresamente lo manifiesta esta medida solo será ejecutada después de la aplicación de las medidas descritas anteriormente. Este último acápite **una** innovación del código objeto del análisis puesto que para la Ley 1340 la clausura era una medida **mas** que podía ser practicada en cualquier momento sin condiciones previas.

En cambio y dadas las implicancias de cada una de las medidas descritas y mucho más la ambigüedad del numeral quinto, será difícil sino imposible en la práctica llevar a cabo esta medida.

Puede ser que el legislador haya considerado la clausura como ultima medida para coaccionar al contribuyente a pagar tributos debido a su carácter arbitrario y muchas veces violento, pero no justifica que debido a las circunstancias ya no pueda ser utilizado.

2.3 Reformas de la Ejecución Tributaria.-

Según lo expuesto en los anteriores subtítulos se ha podido evidenciar que ha habido un sin numero de cambios y reformas en lo referente a las medidas coercitivas.

Se puede percibir que el legislador ha tratado de innovar alguna de estas influenciado seguramente por las legislaciones de otros países y por el proceso de globalización que hace más dinámico el movimiento empresarial entre otras cosas, con referencia a las tres primeras medidas.

Con relación a las retenciones de haberes, también ha sido una innovación pero como ya se especifico esta retención solo puede ser efectiva sobre el veinte por ciento del total de acuerdo a lo estipulado por las legislaciones laborales.

Se pude criticar que en el nuevo código se haya omitido especificar textualmente las medidas referentes a las anotaciones preventivas y retenciones de fondos, aunque gracias al numeral quinto y su ambigüedad estas pueden ser sustentadas, aunque seria recomendable una denominación expresa que no deje un ápice de duda.

Con relación a las clausuras, estas se han restringido por el hecho de que aun no existe un procedimiento establecido y porque solo podrán ser realizadas una vez agotadas todas las anteriores medidas, el problema radica en que algunas de estas han sido diseñadas para personas jurídicas y por que el numeral quinto con su ambigüedad y falta de especificación deja las puertas abiertas a muchas interpretaciones de toda naturaleza.

CONCLUSIONES

CONCLUSIONES

A través del presente trabajo de investigación se ha llegado a las siguientes conclusiones:

El Estado mediante el poder de imperio y potestad de imperio es el único ente que tiene la facultad de crear, modificar, suprimir y cobrar tributos, si estos se convierten en Título de Ejecución Tributaria los adeudos pueden ser recuperados de manera coercible.

Como toda reforma normativa, no es posible ver los resultados de la noche a la mañana, pero lo que si es evidente en esta reforma es que existen falencias de base irreversibles a través de la inobservancia de principios constitucionales además de arrastrar graves deficiencias conceptuales, técnicas y de enfoque sobre la realidad del desenvolvimiento tributario boliviano.

El nueva norma en vez de mejorar y agilizar el procedimiento de la Administración Tributaria en lo que se refiere a la Ejecución Tributaria bajo los estándares de eficiencia y eficacia, convierte al Servicio de Impuestos Nacionales en un ente mucho más burocrática.

En vez de que la ejecución tributaria sea una medio por el cual se avasalla a los contribuyente seria recomendable invertir en la capacitación continua con el fin unico de crear conciencia tributaria donde impere el respeto mutuo fundado en un relación de derecho y no en una relación de poder

Si bien la Ley 1340 procura simplificar la tramitación de la ejecución fiscal con los Pliegos de Cargo por sistema y la acumulación de intimaciones para el cobro de una deuda, el actual Código Tributario (Ley 2492) lo complica y extiende, convirtiendo cada Declaración Jurada, o trámite de la Administración Tributaria en un expediente

BIBLIOGRAFIA

BIBLIOGRAFIA

- Benitez Rivas Alfredo, 1988 **COMPENDIO DE DERECHO FINANCIERO BOLIVIANO** Tomo I, Segunda edición , La Paz Bolivia
- Bird Richard y Casanegra Milka, **LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN LOS PAISES DEL CIAT** Instituto de Estudios Fiscales
- Garcia Canseco Oscar, 2003 **DERECHO TRIBUTARIO** Universidad Mayor de San Andrés, La Paz, Bolivia
- Osorio Manual , 2004 **DICCIONARIO DE CIENCIAS JURÍDICAS, POLÍTICAS Y SOCIALES** Editorial Heliasta
- Villegas Hector, 1987 **CURSO DE FINANZAS, DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO** Ediciones Depalma, Buenos Aires Argentina
- Corti, Blanco y Buitrago, 1987 **PROCEDIMIENTO FISCAL** Editorial Tesis, Buenos Aires Argentina
- Código Tributario Ley 1340
- Código Tributario Ley 2492