

INTRODUCCIÓN

El incumplimiento de deberes formales en materia de Impuestos por parte del Contribuyente puede tener su razón en la falta de asesoramiento o en el desconocimiento de la norma; sin embargo, es preocupante que ante tanta presión de parte de los organismos de administración tributaria se continúe sancionando a los establecimientos por este motivo.

En Bolivia, la principal fuente de ingresos en el país está dada por la explotación del petróleo y sus derivados, con lo que el tema tributario había quedado en un segundo plano, con la consecuente problemática en la educación tributaria para los sujetos pasivos de la obligación como un factor determinante en el cumplimiento de sus deberes tributarios.

El ámbito Tributario está bien respaldado o enmascarado por el ingreso petrolero salvador de todos los gastos públicos de los bolivianos, creando de esta manera una conciencia facilista y rentista, que permitía librarse de la responsabilidad de coadyuvar con los gastos públicos al cumplir con sus obligaciones tributarias.

Esta situación trae consigo varias consecuencias, entre las cuales destacan la predisposición o la falta de conocimiento por parte del contribuyente para no cumplir con su obligación; convirtiéndose en una prioridad determinar las causas que tiene éste para incumplir con los deberes formales establecidos en la Ley.

Las evidencias apuntan a pensar que podría tener que ver con factores como la falta de cultura tributaria, la carencia de control por parte de los servicios de administración tributaria o quizás otros como el desconocimiento de la Ley, la falta de asesoramiento o las omisiones involuntarias.

El impacto del incumplimiento de los deberes formales en materia de Impuestos en general por parte del contribuyente se traduce en la aplicación de sanciones por parte del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) y a su vez; esta situación va deteriorando la estructura y la economía de un establecimiento, produciendo problemas económicos y aumentando las cargas tributarias.

Por esta razón, es necesario identificar las causas que ocasionan esta conducta en el contribuyente, para así planificar acciones programáticas que permitan atacar a las mismas. La presente investigación se plantea como propósito, analizar las causas que conllevan al incumplimiento de los deberes formales y multas resultantes de los mismos.

CAPÍTULO I

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1. Planteamiento del problema

La presente monografía está fundamentada en el desconocimiento de la normativa tributaria vigente en Bolivia, lo cual trae como consecuencia la existencia de los ilícitos tributarios; dichos actos que son condenados y sancionados por nuestra Constitución Política del Estado Plurinacional.

A la vez es necesario que las personas puedan conocer los ilícitos tributarios y los tipos de delitos de esta naturaleza y una vez conocidas las normas y los delitos tributarios a causa del incumplimiento de las mismas; se tendrá más clara la situación, lo cual coadyuvará a evitar dichas evasiones y delitos fiscales sujetos por supuesto a sanción según ley.

1.2. Formulación del problema de investigación

En consecuencia, el problema que se formula es el siguiente:

¿El desconocimiento del contribuyente de la normativa tributaria genera delitos o contravenciones que propician la aplicación de multas?

1.3. Planteamiento de objetivos

Formulamos las líneas generales de la investigación, que nos orientarán a lo largo del trabajo para que podamos establecer parámetros claros a analizar y describir para un mejor entendimiento.

1.3.1. Objetivo general

Proponer instructivos de aclaración explicativa de la normativa tributaria en delitos tributarios a causa del desconocimiento de la norma.

1.3.2. Objetivos específicos

- Analizar las bases conceptuales de las multas por contravenciones tributarias.

- Describir el procedimiento de aplicación de sanción a ilícitos tributarios.
- Caracterizar los principios que rigen a la Administración tributaria en la aplicación normativa.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

2.1. Estado del arte

En éste capítulo abordaremos todas las justificaciones que nos conllevan a realizar el siguiente trabajo de investigación, además de la delimitación del mismo, teniendo en cuenta los antecedentes respecto al tema en cuestión.

2.1.1. Antecedentes

El presente trabajo está basado en “la existencia de ilícitos tributarios, condenados y sancionados expresamente por nuestra legislación toda vez que la comisión de estos impide alcanzar los fines expresamente reconocidos por la Constitución Política del Estado Plurinacional” (Bolivia, 2009, pág. 87), publicada el año 2009, y las disposiciones de los instrumentos internacionales ratificados por nuestro país.

2.1.2. Base contextual

También es necesario que las personas conozcan la normativa tributaria conocida para que se evite la evasión impositiva, junto con las demás normas que tratan de prevenir y sancionar la evasión impositiva en nuestro país.

En el estudio y la conceptualización de los ilícitos tributarios es imprescindible el conocimiento de las políticas tributarias y el destino de los recursos recaudados mediante este medio para el país; además de que es imprescindible que la gente conozca que pagar los impuestos no es una pérdida de dinero sino una inversión que beneficia al país y que también ellos son beneficiados, tanto en el área laboral como en el área de su hogar, seguridad ciudadana y demás áreas beneficiosas para Bolivia.

2.2. Referencia teórica o conceptual

En base a lo justificado anteriormente pasamos a una ampliación del tema de investigación, tomando en cuenta todos los aspectos que intervienen en la comisión de los ilícitos tributarios y sus causas, dando como resultado la

aplicación de sanciones; mismas que pueden evitarse si el contribuyente estuviera en constante actualización y conocimiento de la normativa tributaria.

2.2.1. Base teórica

“Se inclinan a ver una diferencia ontológica entre delito y contravención, consistente en que ésta última no ofende ni al derecho natural, ni al principio ético universal, sino que es reprimida en razón de mera utilidad social. El delito, entonces, afecta la seguridad social, en tanto que la contravención afecta sólo la prosperidad” (Jarach, 1996, pág. 409).

El delito sería siempre la lesión a un derecho subjetivo, mientras que la contravención sólo importaría una desobediencia. Mientras el derecho reconoce los derechos subjetivos, y tutela los bienes jurídicos a que esos derechos corresponden, la violación al mismo da lugar a un delito. En cambio, la contravención no viola un derecho subjetivo preexistente, sino que transgrede una norma creada por razón de mayor utilidad social. En consecuencia, el hecho contravencional sería un delito de mera creación política, no malo en sí, como lo es el delito, sino malo porque está prohibido.

Hubieron quienes han encontrado sustanciales distinciones entre el delito y la contravención, por ésta razón y debido a su importancia, en su análisis se ve un aporte; ya que la conclusión a la que arriba Soler, es por la inexistencia de tal diferencia cualitativa, admitiendo que ésta es la moderna doctrina dominante, que sólo consiente una distinción meramente cuantitativa, y agrega que la contravención reproduce o puede reproducir en pequeño, todas la cualidades o características que se atribuyen a los delitos.

Existen otras corrientes que aceptan la distinción ontológica o cualitativa, para quienes la criminalidad del hecho en el delito se asienta en el ataque a la seguridad de los derechos de los individuos y de la sociedad y, subjetivamente en la voluntariedad de ese ataque, si se trata de la especie más grave de delincuencia, o en su producción culposa en la especie más leve, mientras que la punibilidad de las contravenciones se apoya exclusivamente en el punto de vista objetivo de la oposición de la acción a la regulación estatal de la actividad

administrativa del más distinto orden. El aspecto subjetivo de las contravenciones no se vincula a su mayor gravedad, como sucede en cambio con los delitos.

2.2.1.1. Clases de teoría sobre los ilícitos tributarios

Conforme a lo dispuesto por el art. 149 del Código Tributario, los ilícitos tributarios se clasifican en contravenciones y delitos. Las primeras responden a las teorías administrativas y los segundos a las teorías penalistas, pero para entender el tema debemos estudiar algo de dichas teorías y las otras que existen.

2.2.1.1.1. Teoría penalista

Surge en Alemania a fines del siglo XIX frente al aumento del no pago a los tributos establecidos, como una reacción ante la teoría que consideraba los fraudes de índole tributario como infracciones de una categoría especial sujetas al mismo régimen de contravenciones de policía, y entre sus propulsores se encuentran Wagner, Meyer, Hensel, Soler, Jimenez de Asua y Mujes. (Sanabria, 1997, pág. 513)

Meyer y Wagner, consideraron que el campo de los ilícitos tributarios correspondía al derecho penal común por identidad de principios jurídicos reguladores del bien jurídico tutelado, el aspecto normativo quedaría diferenciado sólo por algunos aspectos accidentales, siendo en esencia iguales debido a la base axiológico-técnica que poseen, en razón que en ambos casos el legislador busca restringir la libertad de acción del individuo en aras del bien público y proteger los intereses superiores. Así el delito de defraudación tributaria quedaría identificado con los delitos patrimoniales previstos en el Código Penal en tanto se atenta contra el patrimonio del Estado y de la comunidad, además de que se actúa impulsado por los mismos móviles que justifican las penalidades ordinarias. (Sanabria, 1997, pág. 515)

Los autores que tomaban posición de ésta teoría sostenían que la represión de las infracciones fiscales pertenecía al Derecho Penal ordinario, teniendo entre sus principales postulados los siguientes:

- 1) Tanto el legislador fiscal como el penal persiguen idéntico objetivo, el mismo que refiere el hecho de restringir la libertad de acción de los individuos, ello en aras del bien público, teniendo como finalidad proteger intereses superiores al orden moral.
- 2) Los ilícitos tributarios constituyen verdaderos delitos contra el patrimonio, dado que los ingresos por tributos corresponden a la denominada “fortuna” de la comunidad.
- 3) En estos casos, el infractor fiscal trata de eludir sus responsabilidades en base a la posibilidad de disminución de su riqueza personal (capital o renta), impulsándolo los mismos móviles de las penalidades ordinarias.

2.2.1.1.2. La teoría administrativa

Nació en Alemania en 1794 como modo de reacción contra la doctrina penalista, propugnando un Derecho Penal administrativo.

Las posturas de naturaleza administrativa del ilícito tributario refiere que, los autores enrolados en ésta teoría, admiten la distinción entre el delito y la contravención al otorgarle al ilícito tributario un carácter contravencional por lo que la infracción a las leyes tributarias no es en sí misma un acto que ataque directa e indirectamente los derechos de los gobernados, ya que estos tienen un interés jurídico mediato en los recursos con los que el gobierno debe contar para satisfacer los derechos individuales o sociales sobre los cuales sí tienen interés jurídico inmediato, deduciendo de ello que la actividad estatal violada mediante la infracción de la leyes tributarias no es esencialmente un delito del derecho penal común, sino una contravención.

Para James Goldschmidt, quien en su obra *Verwaltungsstrafrecht*, del año 1902, desarrolló el concepto de Derecho Penal Administrativo, partiendo de la distinción entre lo que es la infracción o conducta antijurídica administrativa de lo que constituye delito criminal. A la primera la define como “La omisión de prestar ayuda a la Administración estatal dirigida a favorecer el bienestar público o el estatal”, en tanto a la segunda la considera como “el menoscabo de bienes

jurídicos que gozan de protección penal por sí mismos". (Sanabria, 1997, pág. 519)

El Derecho Penal tiende a reprimir situaciones consideradas violatorias de deberes morales, en tanto el Derecho Penal Administrativo solo intenta eliminar los obstáculos que se oponen a la realización del bien público, y la pena que nace del poder punitivo autónomo de la administración es el mismo que constituye una reacción de ésta última contra el individuo que no colabora adecuadamente con sus propósitos.

Dentro de esta tendencia, se ha sostenido que la conducta anti administrativa representa la omisión de prestar ayuda a la administración estatal dirigida al bienestar público. La pena administrativa reviste el carácter de una simple pena de orden, y no de corrección, de seguridad ni de intimidación. Rigen para las infracciones fiscales principios especiales respecto de la culpabilidad y se admite la prueba de la falta de conocimiento no culpable de la disposición administrativa vulnerada. Son de aplicación normas especiales sobre la responsabilidad penal de las personas jurídicas y de terceros.

Conforme a lo anterior, la tesis de la autonomía del derecho penal administrativo no excluye que éste y el derecho criminal formen parte de una unidad superior, de modo que ella no impide recurrir a los principios generales del derecho penal, dado que son principios generales del derecho.

Esta concepción resta importancia a la gravedad del ilícito tributario en general, otorgándole como sanción penas leves, como serían en nuestro caso las aplicables a las infracciones tributarias.

2.2.1.1.3. Teoría Dualista

Aquí se diferencia a los ilícitos tributarios en dos categorías jurídicas, según su naturaleza, y las sanciones, en penales y civiles o administrativas. Es decir, distingue a los delitos tributarios que comete quien se sustrae dolosamente o no del cumplimiento de la obligación de pago, y son reprimidos con sanciones penales; de las sanciones administrativas que corresponden a infracciones

fiscales, y tiene penas pecuniarias, multas y otras de índole accesoria, como el comiso y la clausura del establecimiento.

Se puede afirmar entonces que esta corriente propugnada por Giuliani Fonrouge establece una posición intermedia entre la teoría penalista y la teoría administrativa, Dino Jarach, partiendo de una premisa distinta, llegó al concepto dualista, al entender que la “idea Penal” se halla en todo el derecho, incluso en el derecho civil. Para este autor, las sanciones relativas a infracciones referidas a la obligación sustancial correspondían al derecho penal, y las relacionadas con los deberes formales de orden administrativo, no de carácter sustantivo, estaban comprendidas en el derecho administrativo penal. Afirma que “la idea de pena no es exclusiva del código penal, sino que los casos de su existencia se hallan abundantemente esparcidos en todo el derecho y también, pues, en el derecho tributario” (Jarach, 1996, pág. 78).

2.2.1.1.4. Teoría autonomista

Propiciada por un italiano, quien elabora un concepto unitario de infracción fiscal. Según esta posición doctrinaria, el ilícito tributario y sus sanciones corresponden a una naturaleza específica, de carácter especial, considerado como el aspecto positivo del derecho que no puede dejar de estar integrado por el aspecto sancionatorio propio de toda norma jurídica.

Considera que el ilícito tributario se rige por normas propias, específicas, distintas de las del resto del Derecho, y admite solamente la aplicación de los principios del Derecho Penal común cuando la ley omite regular un aspecto o efecto del orden sancionatorio o sus efectos, y además siempre que no sean opuestos a la naturaleza propia o especificidades del Derecho Tributario.

Con la obra de Dematties “Manuale di DirittiPenale Tributario” en 1993, surge el Derecho Penal Tributario como disciplina autónoma, diferente tanto del Derecho Penal, Derecho Administrativo y Derecho Tributario. Este autor la concibe como “aquella rama del derecho público que estudia los delitos de carácter tributario, esto es, las infracciones a preceptos especiales que obligan a quienes residen en

el Reino, a contribuir, con ciertas prestaciones financieras, directas o indirectas, a las necesidades de la colectividad”.

2.2.1.1.5. Teoría Tributaria

Esta teoría, de una parte, proclama el carácter unitario y autónomo del “ilícito tributario” y reclama, de otra, su tratamiento específico dentro del Derecho Tributario. Sin que ello sea obstáculo, obviamente, para reconocer el diverso carácter de las penas (en sentido general) con que se sancionan las distintas infracciones, con la siguiente recepción de nociones procedentes ya sea del Derecho Penal o del Derecho Administrativo.

En este caso, la también llamada “Teoría del carácter específico del ilícito tributario” establece que a falta de normas tributarias expresas se aplicaran supletoriamente los principios generales del derecho en materia punitiva.

El autor Horacio Garcia Belsunce, destaca tres aspectos de los cuales parte la doctrina tributaria. (Garcia Belsunce, 1985, pág. 94)

- a) Que el derecho tributario es autónomo
- b) Que existe una especificidad y unidad del ilícito fiscal que, sea o no una rama independiente del Derecho Tributario, constituye un aspecto del Derecho Tributario que tiene por objeto tipificar las infracciones que se originan en el incumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios, y en la regulación de sus sanciones.
- c) Que es un derecho sancionatorio, no resarcitorio, por lo cual no pierde cierta filiación con el derecho Penal común, cuyas normas les son aplicables en caso de existir “lagunas” en el Derecho Tributario sobre un tema determinado.

2.2.2. Marco legal e histórico

El presente trabajo está enmarcado dentro de la normativa estatal, está ubicado en la Constitución Política del Estado Plurinacional y Código Tributario, que tocan los aspectos referentes a los deberes tributarios y los ilícitos tributarios.

2.2.2.1. Antecedentes históricos de los ilícitos tributarios en nuestra legislación

Nuestra legislación aproximadamente a los largo de dos décadas, ha sufrido una suerte múltiples modificaciones y, que lamentamos no han conseguido su objetivo, algunos juristas en su afán de contribuir al logro de un cuerpo normativo único, que concentre tanto la normativa aduanera sustantiva y adjetiva, exijan la vigencia de un Código Aduanero, que además sea mucho más severo en cuanto al tratamiento de los ilícitos aduaneros con relación al delito de contrabando.

Por consiguiente, de manera inicial la ya derogada Ley 1340 de 28 de mayo de 1992 Código Tributario, contemplaba en el Título III, Capítulo I, Sección segunda (Delitos y contravenciones) Art. 48 “Toda acción u omisión que importe violación de normas tributarias, sustantivas o formales, constituye delito o contravención punible en la medida y con los alcances establecidos en éste Código”, y en leyes especiales estaban considerados como delitos tributarios la defraudación, contrabando y la instigación pública a no pagar tributos.

Como contravenciones tributarias estaban la evasión, la mora, el incumplimiento de deberes formales; el incumplimiento de los deberes por los funcionarios de la Administración tributaria.

El art. 71 decía: “Los delitos y las contravenciones tributarias para su constitución requieren la presencia de dolo y culpa. Las presunciones establecidas al respecto de éste código o en leyes especiales, admiten prueba en contrario y presuponen el conocimiento por parte del imputado de los hechos que le sirven de base”.

La Defraudación, definida por el art. 48 de la Ley 1340 decía “Comete delito de defraudación el que mediante simulación, ocultación, maniobras o cualquier otra forma de engaño induce a error al Fisco, del que resulte para sí o para un tercero un pago de menos del tributo a expensas del derecho fiscal a su percepción”.

El Código Tributario del año de 1992 legislaba tanto para Impuestos Internos como para Tributos Aduaneros, de allí que en su art.99 indicaba: “Son casos de defraudación de acuerdo con el artículo 98de éste Código sin perjuicio de otros parecidos! Y exponía desde el inciso 1) al 5) Art. 100 1) al 7); el art. 101

contemplaba las penas con sanciones de multa y privación de libertad de hasta 5 años.

En la Sección Segunda del mismo Capítulo referida a la figura del Contrabando, sus agravantes y sanciones que penaba con la privación de libertad; pero el art. 107 decía: “No se aplicará pena de privación de libertad sin perjuicio de las sanciones establecidas en el art. 106, inciso 2) y 3), a) Cuando el valor de las mercancías objeto de contrabando no exceda de diez mil bolivianos”.... El Ministerio de Finanzas dictará norma administrativa fijando el nuevo monto que regirá a partir de este año.

La Sección Tercera del mismo cuerpo legal, hacía referencia a la Instigación Pública de no pagar impuestos, imponía una multa y hasta una pena de prisión. De la Segunda Parte Especial de las Infracciones Tributarias, Sección Cuarta, estaba contemplada la figura de evasión, mora, incumplimiento de los deberes formales y finalmente el incumplimiento de los deberes por funcionarios de la Administración Pública.

Podemos advertir que el Código Tributario Ley 1340 del año de 1992, legislaba tanto para impuestos internos como para Tributos aduaneros. Posteriormente, en el año de 1999 las infracciones aduaneras en nuestro ordenamiento jurídico estuvieron previstas en la Ley General de Aduanas Ley 1990 de 28 de julio de 1999, por la cual se apartaron los delitos de carácter aduanero y su respectivo procedimiento sancionatorio, sin embargo con la Ley 2492 Código Tributario de 2003, modificó o complementó las tipificaciones y sanciones entonces previstas y, derogó parte de la Ley General de Aduanas.

Es importante señalar, que esta suerte de reformas ha provocado un periodo de transición durante el cual han estado vigentes de manera simultánea, paralelas estas leyes. Sin embargo y, en el capítulo sobre recursos de impugnación, nos permitiremos abordar el tema nuevamente, y pondremos sobre el tapete la vigencia paralela de estas leyes, como consecuencia de las sentencias constitucionales emitidas por el Consejo de la Judicatura.

Ahora bien, el Código Tributario Ley 2492 en actual vigencia, proclama la autonomía del derecho tributario, expuesto en el art. 5 II que textualmente dice:

“Tendrán carácter supletorio a éste código, cuando exista vacío en el mismo, los principios generales del derecho tributario y en su defecto lo de otras ramas jurídicas que correspondan a la naturaleza y fines del caso particular”. El art. 6 de la Ley 2492 al referirse al (Principio de legalidad o reserva de la ley) dice: I.

Solo la Ley puede: Tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones.

Debemos recordar, que el Código Tributario Ley 1340 del año de 1992 legislaba tanto para Impuestos Internos como para Tributos Aduaneros, posteriormente; es decir, el año de 1999 las infracciones aduaneras en nuestro ordenamiento jurídico estuvieron previstas en la Ley General de Aduanas Ley 1990 de 28 de Julio de 1999, por la cual se apartaron los delitos de carácter aduanero y su respectivo procedimiento sancionatorio, sin embargo con la Ley 2492 Código Tributario de 2003 modificó y/o complementó las tipificaciones y sanciones entonces previstas.

El actual Código Tributario Ley 2492, siguió como modelo el proyecto diseñado por el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT). Sin embargo, los ilícitos aduaneros se han inclinado por la teoría tributarista, aunque no en todas sus estipulaciones.

2.2.2.1. Reformas sustantivas Régimen actual Ley 2492 y Ley 1990

Al efecto, es necesario puntualizar cuales han sido los cambios sustanciales que han resultado de las reformas a la Ley 1340 y que expone el actual Código Tributario Ley 2492, así como la inclusión de reformas a la Ley 1990. Cabe aclarar que las figuras sobre ilícitos aduaneros que contiene el Código Tributario actual, se encuentran subrayadas, a efectos de su comprensión didáctica, las demás figuras tributarias son fruto de las reformas a la Ley 1340 del Código Tributario.

2.2.3. Marco conceptual

Dentro de este acápite daremos una breve definición de los conceptos más utilizados en materia tributaria relacionados a los ilícitos tributarios, para evitar confusiones y además poder ampliar nuestro vocabulario en esta materia.

2.2.3.1. Imposición

Sistema de contribuciones obligatorias exigidas por los Estados a las personas, tanto jurídicas como naturales, como fuente de ingresos para atender los gastos gubernamentales y hacer frente a otras necesidades públicas.

Sin embargo, la imposición puede servir también para conseguir otros objetivos económicos y sociales, como fomentar el desarrollo de una economía de forma equilibrada, favoreciendo o penalizando determinadas actividades o ciertos negocios, o bien para realizar reformas sociales variando la distribución de la renta o de la riqueza. (Wikipedia, 2016, pág. 1)

2.2.3.2. Ilícito

La palabra “ilícito” significa lo prohibido por la ley a causa de oponerse a la justicia, equidad, razón o buenas costumbres; es sinónimo de ilegal, inmoral, contrario a pacto obligatorio. (WordReference, 2016, pág. 1)

Lo ilícito puede violar la ley positiva, la moral o la religiosa; pero sólo en el primer caso surgen efectos de trascendencia para el Derecho que puede acoger así mismo normas morales y religiosas, pero de referirse a lo ilícito sólo a estas dos últimas, el problema surge en la consciencia.

Es aquello que no está permitido legal o moralmente. Se trata por lo tanto, de un delito (un quebramiento de la ley) o de una falta ética.

Se conoce como acto ilícito al acto contrario al derecho.

La causa ilícita por otra parte, es aquella que se opone a las leyes o a la norma.

2.2.3.3. Ilícito tributario

El ilícito tributario abarca todo acto que haga imposible la aplicación del tributo o vulneratorio de disposiciones legales de control.

El código tributario (Ley 2492), expone la siguiente definición al respecto del ilícito tributario y dice: “Constituyen ilícitos tributarios las acciones u omisiones que violen normas tributarias materiales o formales, tipificadas y sancionadas en el presente Código y demás disposiciones normativas tributarias. (Wikipedia, 2016)

2.2.3.4. Obligación

En materia tributaria, es la “obligación de pago”, llamada también “obligación material”, “obligación sustantiva” o simplemente “obligación tributaria”, que significa únicamente la obligación de pago del tributo. Todos los doctrinarios y tributaristas saben que la obligación significa la obligatoriedad de pagar el tributo. (WordReference, 2016, pág. 1)

2.2.3.5. Obligación tributaria

Es un vínculo jurídico ex lege, en virtud del cual, una persona en calidad de sujeto pasivo está obligado al pago de una suma de dinero por concepto de tributo y sus accesorios, siempre y cuando ocurra el presupuesto de hecho establecido en la ley. (WordReference, 2016, pág. 1)

2.2.3.6. Tributo

Son Tributos las prestaciones en dinero (impuestos, tasas y contribuciones especiales), que el Estado en su ejercicio de su poder de Imperio, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines. (Wikipedia, 2016)

2.2.3.7. Impuesto

Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente. (Wikipedia, 2016)

2.2.3.8. Tasa

Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente; y cuyo producto no debe tener un destino ajeno al servicio que constituye la razón de ser de la obligación.

No es tasa la contraprestación recibida del usuario en pago de servicios no inherentes al Estado. (WordReference, 2016, pág. 1)

2.2.3.9. Contribución especial

Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales, ejercidas en forma descentralizada o no; y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o de las actividades que constituyen la razón de ser de la obligación. (WordReference, 2016)

2.2.3.10. Evasión

Es el no pago de las contribuciones de manera dolosa, ósea planeada y premeditada, por lo tanto intencional. (Wikipedia, 2016)

2.2.3.11. Elusión

Es el no pago de las contribuciones de manera lícita, es decir aprovechando los espacios o huecos de la ley y de ésta manera no se ubica en la hipótesis normativa. (Wikipedia, 2016)

2.2.3.12. Defraudación tributaria

Es la forma de evasión fiscal por excelencia. Consiste en toda acción dolosa del sujeto pasivo tributario que, induciendo en error a la Administración Tributaria respecto de la existencia o cuantía de la obligación tributaria, le produzca a ésta un perjuicio en provecho propio o en el de un tercero. (WordReference, 2016)

2.2.4. Ilícitos tributarios

El ilícito tributario es la violación de la norma jurídica tributaria, es decir, el incumplimiento de la obligación tributaria al cual nuestro ordenamiento jurídico le da la categoría de delito, y de los deberes formales al cual el ordenamiento jurídico lo denomina como contravención.

El ilícito tributario es la denominación en nuestro país a las infracciones que comete el contribuyente frente al Estado; anteriormente se la denominaba en nuestro país como infracción fiscal, término poco apropiado porque lo fiscal

involucra un área muy amplia por lo que se estaría tocando temas de manera general sobrepasando el área tributaria.

En la terminología jurídica, “infracción” es un concepto genérico que agrupa o incluye a toda transgresión, quebrantamiento o incumplimiento de una ley, pacto o tratado; mientras que el término “delito” es una especificidad dentro de ella que afecta, en su gravedad, bienes jurídicos personales, sociales y estatales. En cambio la expresión “ilícito tributario” es un término genérico pero más específico, que comprende la violación de la norma tributaria, tanto en el ámbito administrativo como en el ámbito penal. (Samhan Salgado, 1998, pág. 69)

2.2.4.1. Elementos integrantes de los ilícitos tributarios

Los ilícitos tributarios poseen una serie de elementos para que se pueda dar el nacimiento de los mismos, dentro de los cuales se destacan:

- Sujetos del ilícito (la persona natural o jurídica es el sujeto PASIVO y la víctima es el Fisco como sujeto ACTIVO)
- Objeto del ilícito (es la violación en desmedro del bien jurídico protegido, que son los ingresos tributarios)
- Conducta (la acción, tipicidad, antijuridicidad, imputabilidad, culpabilidad, punibilidad)

2.2.4.2. Sujetos que intervienen en la obligación tributaria

En este escenario tenemos dos sujetos que intervienen: un sujeto pasivo y otro sujeto activo (Estado).

2.2.4.2.1. Sujeto Activo

Según el artículo 21 del Código Tributario Ley N°2492, “El sujeto activo de la relación jurídica tributaria es el Estado, cuyas facultades de recaudación, control, verificación, valoración, inspección previa, fiscalización, liquidación, determinación, ejecución y otras establecidas en este Código son ejercidas por la administración Tributaria nacional, departamental y municipal dispuestas por ley. Estas facultades constituyen actividades inherentes al Estado.

Las actividades mencionadas en el párrafo anterior, podrán ser otorgadas en concesión a empresas o sociedades privadas.”

Aparentemente se podría pensar que el sujeto activo de este delito es el Contador Público o las personas encargadas de llevar la documentación contable, pero los sujetos activos de estos delitos son aquellos denominados deudores tributarios. En efecto, será necesario primero ser obligado frente al Fisco, y luego agregar una conducta dolosa orientada a incumplir con el pago de tributos, para finalmente hablar de condición de “deudor tributario”, debiendo en el caso de Personas jurídicas atribuir responsabilidad a sus representantes legales en atención a las disposiciones legales vigentes.

2.2.4.2.2. Sujeto Pasivo

Según el artículo 22 del Código Tributario Ley N°2492, “Es sujeto pasivo el contribuyente o sustituto del mismo, quien debe cumplir las obligaciones tributarias establecidas conforme dispone este Código y las leyes.”

Según el artículo 23 del Código Tributario Ley N°2492, “Contribuyente es el sujeto pasivo respecto del cual se verifica el hecho generador de la obligación tributaria. Dicha condición puede recaer:

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

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

No pierde su condición de sujeto pasivo, quien según la norma jurídica respectiva deba cumplir con la prestación, aunque realice la traslación de la obligación tributaria a otras personas, excepto el sustituto que según el artículo 25 “Es

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

1. Son sustitutos en calidad de agentes de retención o de percepción, las personas naturales o jurídicas que en razón de sus funciones, actividad, oficio o profesión intervengan en actos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención o percepción de tributos, asumiendo la obligación de empozar su importe al Fisco.

2. Son agentes de retención las personas naturales o jurídicas designadas para retener el tributo que resulte de gravar operaciones establecidas por Ley.

3. Son agentes de percepción las personas naturales o jurídicas designadas para obtener justo con el monto de las operaciones que originan la percepción, el tributo autorizado.

4. Efectuada la retención o percepción, el sustituto es el único responsable ante el Fisco por el importe retenido o percibido, considerándose extinguida la deuda para el sujeto pasivo por dicho importe.

De no realizar la retención o percepción, responderá solidariamente con el contribuyente, sin perjuicio del derecho de repetición contra éste.

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

2.2.4.3. Sujeto del ilícito tributario

Se trata de aquel contribuyente a quien la ley impone el cumplimiento de la obligación de tributar y no la cumple.

2.2.4.4. Objeto del ilícito tributario

Desde el punto de vista patrimonial, se trata del monto de tributo no pagado al fisco, al cual se le restan ingresos con la violación en desmedro del bien jurídico protegido, que son ingresos tributarios.

2.2.4.5. Diferentes teorías sobre el bien jurídico tutelado

Diferentes han sido las concepciones sobre cuál es el bien jurídico protegido en el caso del ilícito tributario penal, pudiendo citar en ese sentido a las siguientes teorías (Gonzales Montoya, 2001, pág. 78):

- Bien jurídico - fe pública (Bustos Ramirez, 1999, pág. 50): Los ilícitos tributarios se equiparan a las figuras de las falsificaciones; el comportamiento típico se refiere a alterar la verdad jurídica. Este criterio no admite la existencia de figuras culposas o imprudentes. Concepción superada.
- Bien jurídico – deber de lealtad (Bustos Ramirez, 1999, pág. 51): Los ilícitos tributarios son un quebranto al deber de lealtad hacia el Estado social y democrático de Derecho. En este supuesto, la teoría del delito ubicaría su centro en el deber hacia el Estado y no respecto de la tutela de ciertos bienes de especial importancia de la vida en común de los ciudadanos. Concepción superada.
- Bien jurídico – patrimonio estatal (Bustos Ramirez, 1999, pág. 51): El bien defendido en todo tipo de delitos es el Patrimonio del Estado en igualdad de condiciones que los patrimonios individuales. Se plantea la exigencia de que sólo podrían ser penalizadas figuras que protegieran no al patrimonio a secas, sino que lo protegiera de conductas engañosas y con ánimo de lucro incluido, tal como sucede en la estafa y otras figuras defraudadoras, para no incurrir simplemente en la sanción penal por deudas que por cierto no está considerada en la legislación.
- Bien jurídico – orden social y económico: Esta concepción ha de descartarse si el bien jurídico se interpretara en términos tales de exigir la constatación de la lesión de esta así configurada y que tuviera que ser incluida por el dolo del autor exigiendo que su acción fuese dirigida finalmente a la lesión de ese bien jurídico. Si tal fuera la conclusión habría que pensar en la imposibilidad de la punición de los delitos tributarios por la dificultad insalvable de demostrar la efectiva causa del hecho lesivo al bien tutelado.
- Bien jurídico – erario público: El bien jurídico tutelado es el Erario Público, considerado éste como patrimonio de titularidad estatal aunque claramente

diferenciado de los patrimonios individuales. Compartimos esta teoría tomando en cuenta lo importante que es el bien jurídico en la efectiva, completa, exacta y puntual recaudación de los tributos exigibles en virtud de la potestad tributaria.

- Bien jurídico – actividad financiera: La visión dinámica del Fisco, es concebirlo como actividad financiera de los entes públicos. El ataque al sistema de ingresos tributarios puede lesionar o no al Fisco. De esta forma se pueden encontrar figuras que exigen lesión como elemento de su tipicidad, mientras que otras no. Lo primordial es que el Fisco (y su Patrimonio) merece esta protección por parte del derecho penal en cuanto representa los intereses de toda la colectividad.

Por nuestra parte, creemos que lo más conveniente en este tipo de ilícitos es referir como bien jurídico protegido al proceso de recaudación de ingresos y distribución de egresos fiscales, tal como sucede en el delito de defraudación tributaria cuando éste es analizado específicamente, debiendo entender que en el caso de los ilícitos (por tratarse de un ámbito más amplio – situaciones que atentan contra las obligaciones tributarias formales y contra las obligaciones tributarias sustanciales) lo correcto es analizar incluso desde la fase previa de la contabilización y registro de operaciones. Es en esta etapa que el incumplimiento de normas contables básicas podría considerarse como lesión del referido bien jurídico. (Samhan Salgado, 1998, pág. 15)

2.2.4.6. ¿Qué se entiende por ilícito tributario?

El ilícito tributario se entiende como la violación de las leyes financieras, de las cuales surja para el transgresor únicamente la obligación de pagar una cantidad de dinero a favor del Estado o de otro ente público.

Los ilícitos tributarios contravienen el derecho en su conjunto, tomando generalmente como sinónimo lo ilegal, sin embargo lo ilegal es contrario a la ley, mientras que la contrariedad en lo ilícito aunque con la etimología similar lo asumimos como un significado de antijurídico haciendo referencia al derecho en su conjunto, lo que abarca no solo sus leyes sino también sus principios

fundamentales y normatividad en general. La ilicitud en la conducta de la persona puede afectar a cualquier parte de la normatividad en general, por tanto la afectación a la normatividad tributaria no es ajena a ello.

La expresión “ilícito tributario” hay que entenderla como un concepto omnicomprendivo de la infracción tributaria tanto en el plano administrativo como en el ámbito penal.

Entender el concepto de Ilícito Tributario es básico para poder hacer un análisis profundo de la figura de las Contravenciones tributarias y los Delitos tributarios, es decir, ya que es un concepto genérico en donde están comprendidos las Contravenciones tributarias y los Delitos tributarios.

2.2.4.7. Concepto y tipificación

Los ilícitos tributarios tienen que ver esencialmente con el incumplimiento de la norma tributaria, pero según el tipo de incumplimiento se lo clasifica en delitos y contravenciones. Esto depende del grado de incumplimiento de la norma en la que podemos incurrir en determinadas circunstancias para el pago de impuestos a la administración tributaria y, considerar también el grado de gravedad de la infracción.

Un acto ilícito es aquel que contraviene el derecho en su conjunto, lo ilícito es considerado generalmente sinónimo de ilegal, sin embargo, lo ilegal es contrario a la ley, mientras que lo ilícito lo asumimos con una etimología similar, lo que asumimos con un significado de antijurídico haciendo referencia al Derecho en su conjunto, lo que abarca no sólo sus leyes, sino también sus principios fundamentales y normatividad en general.

El Art. 148 del Código Tributario Boliviano señala que esa transgresión o violación de la ley, en muchos casos es resultado de la intencionalidad de, por Ej., efectuar un pago de menos de un tributo, como en el caso de una defraudación, en otros, puede ser ocasionado por una infracción culposa, es decir, producto de un error, de una equivocación. Esta diferencia es importante sobre todo para la calificación del ilícito. Esta diferenciación es la base para clasificar el ilícito. El mismo artículo citado señala que los ilícitos tributarios se clasifican en contravenciones y delitos.

Tanto las contravenciones tributarias como los delitos tributarios constituyen violación a las normas jurídicas (leyes y otras normas) que establecen las obligaciones tributarias sustanciales y formales. En efecto, los ilícitos tributarios son manifestaciones del derecho que tiene el Estado de sancionar a aquellos sujetos que infringen las normas tributarias, por lo cual tienen que ser sancionados.

2.2.4.8. Naturaleza jurídica del ilícito tributario

En lo que respecta a la naturaleza jurídica del ilícito tributario, cabe mencionar que el mismo será tipificado como contravención o delito tributario, ya que no existe distinción alguna desde el punto de vista cualitativo entre contravención y delito tributario; sino que la diferenciación entre una y otra va a determinarse por el nivel de protección que el legislador desee otorgarle al interés jurídico tutelado. Por otro lado, algunos autores afirman que en esta materia, los más graves comportamientos a los que nosotros llamamos dolosos deben tipificarse siempre como delitos tributarios, dado que al lesionar los bienes que pueden reputarse fundamentales para la convivencia humana y la paz social, no resulta exagerado postular una protección de índole penal para los mismos.

2.2.4.9. Características de la obligación tributaria

- Es de Derecho Público
- Es Ex Lege
- Es personal e irrenunciable
- Es autónoma
- Es patrimonial
- Es dar y/o hacer

2.2.4.10. Características de los ilícitos tributarios

Lo que caracteriza el ilícito tributario, es la existencia de la pena o sanción. Este principio es básico. La sanción normalmente se utiliza para determinados ilícitos

que tienen una característica intrínseca de violar bienes de la sociedad o de ser considerados como particularmente dignos de la sanción.

Las penas por lo general en el campo tributario son económicas sobre todo en el caso de las contravenciones.

En tanto que en el caso de los delitos son privativas de libertad.

2.2.4.11. Principios que son aplicables en el derecho tributario

Nuestra Constitución Política del Estado en el numeral IV del artículo 16 señala: nadie puede ser condenado a pena alguna sin haber sido oído y juzgado previamente en el proceso legal; ni la sufrirá si no ha sido impuesta por sentencia ejecutoriada y por autoridad competente, por lo tanto este principio es plenamente aplicable en el derecho tributario y por ende rige en los ilícitos tributarios.

- Principio Nulla Poena Sine Lege et Sine Iudicio (Sin ley ni juicio no hay pena): Este principio está consagrado en el Código Tributario en el artículo en el cual señala:

I. “Sólo la ley puede:

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

II. Las tasas o patentes municipales, se crearán, modificarán, exencionarán, condonarán y suprimirán mediante Ordenanza Municipal aprobada por el Honorable Senado Nacional.”

2.2.4.12. Clasificación de los ilícitos tributarios

Según la última parte del artículo 148 señala que “...Los ilícitos tributarios se clasifican en contravenciones y delitos.”

2.2.5. Contravenciones tributarias

Proviene del incumplimiento de obligaciones tributarias, tipificadas principalmente en el Código Tributario. No precisa del elemento subjetivo (dolo), vale decir, no se toma en cuenta la intención del sujeto sino el mero hecho, la realización de la conducta prevista en la norma o el incumplimiento de alguna obligación de carácter formal establecida, es decir, la figura del dolo está reservada para los delitos tributarios.

“Las infracciones administrativas son sancionables, incluso a título de mera negligencia en la atención del deber de cuidado que ha de observarse en el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios” (Saborio, 2008, pág. 86). Así lo establece el artículo 158 cuando señala “Cuando el tercero responsable, un mandatario, representante, dependiente, administrador o encargado, incurriera en una contravención tributaria, sus representados serán responsables de las sanciones que correspondieran, previa comprobación, sin perjuicio del derecho de éstos a repetir contra aquellos. Se entiende por dependiente al encargado, a cualquier título, del negocio o actividad comercial.”

2.2.5.1. La clasificación de las contravenciones tributarias

Está dada por el artículo 160, el cual señala: “Son contravenciones tributarias:

1. Omisión de inscripción en los registros tributarios;
2. No emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente;
3. Omisión de pago;
4. Contrabando cuando se refiera al último párrafo del artículo 181; (señala que cuando la mercancía objeto de contrabando sea igual o menor a Ufv's 10000, la conducta será considerada contravención.)
5. Incumplimiento de otros deberes formales;

6. Las establecidas en leyes especiales;”

Según el artículo 161 de la ley N°2492 Código Tributario Boliviano señala:

“Las clases de sanciones a la conducta contraventora, pueden ser, según corresponda, las siguientes:

1. Multa
2. Clausura
3. Pérdida de concesiones, privilegios y prerrogativas tributarias.
4. Prohibición de suscribir contratos con el Estado por el término de 3 meses a 5 años. Esta sanción será comunicada a la Contraloría General de la República y a los poderes del Estado que adquieran bienes y servicios, para su efectiva aplicación bajo responsabilidad funcionaria.
5. Comiso definitivo de las mercancías a favor del Estado.
6. Suspensión temporal de actividades.”

La tipificación de cada una de las contravenciones se halla contenida en los artículos 162 a 166 de la ley N°2492 Código tributario y son:

2.2.5.1.1. La primera contravención está dada por el artículo 162

“Incumplimiento de deberes formales”: El que de cualquier manera incumpla los deberes formales establecidos en el presente Código, disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias, será sancionado con una multa que ira desde cincuenta Unidades de Fomento a la Vivienda (50.- UFV's) a cinco mil Unidades de Fomento a la Vivienda (5000.- UFV's). La sanción para cada una de las conductas contraventoras se establecerá en esos límites mediante norma reglamentaria.

Darán lugar a la aplicación de sanciones en forma directa, prescindiendo del procedimiento sancionatorio previsto por este Código las siguientes contravenciones:

- 1) La falta de presentación de declaraciones juradas dentro de los plazos fijados por la Administración tributaria; 2) La no emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente verificada en operativos de control tributario; y 3) las contravenciones aduaneras previstas con sanción especial.

2.2.5.1.2. La segunda contravención está dada por el artículo 163

“Omisión de inscripción en los registros tributarios”: El que omitiera su inscripción en los registros tributarios correspondientes, se inscribiera o permaneciera en un régimen tributario distinto al que le corresponda y de cuyo resultado se produjeran beneficios o dispensas indebidas en perjuicio de la administración tributaria, será sancionado con la clausura del establecimiento hasta que regularice su inscripción y tendrá una multa de dos mil quinientas Unidades de Fomento a la Vivienda (2500.- UFV's), sin perjuicio del derecho de la Administración tributaria a inscribir de oficio, re categorizar, fiscalizar y determinar la deuda tributaria dentro del término de la prescripción.

La inscripción voluntaria en los registros pertinentes o la corrección de la inscripción, previa a cualquier actuación de la Administración Tributaria, exime de la clausura y multa, pero en ningún caso del pago de la deuda tributaria.

2.2.5.1.3. La tercera contravención está dada por el artículo 164

“No emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente”: Quien en virtud de lo establecido en disposiciones normativas, esté obligado a la emisión de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes y omite hacerlo, será sancionado con la clausura del establecimiento donde se desarrolla la actividad gravada, sin perjuicio de la fiscalización y determinación de la deuda tributaria.

La sanción será de seis (6) días continuos hasta un máximo de cuarenta y ocho (48) días atendiendo el grado de reincidencia del contraventor. La primera contravención será penada con el mínimo de la sanción y por cada reincidencia será agravada en el doble de la anterior hasta la sanción mayor, con este máximo se sancionará cualquier reincidencia posterior.

Para efectos de cómputo en los casos de reincidencia, los establecimientos registrados a nombre de un mismo contribuyente, sea persona natural o jurídica, serán tratados como si fueran una sola entidad, debiéndose cumplir la clausura, solamente en el establecimiento donde se cometió la contravención. Durante el período de clausura cesará totalmente la actividad comercial del establecimiento

pasible a la misma, salvo la que fuera imprescindible para la conservación y custodia de los bienes depositados en su interior, o para la continuidad de los procesos de producción que no pudieran interrumpirse por razones inherentes a la naturaleza de los insumos y materias primas.

2.2.5.1.4. La cuarta contravención está dada por el artículo

“Omisión de pago”: El que por acción u omisión no pague o pague de menos la deuda tributaria. No efectuó las retenciones a que está obligado u obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales, será multado con una sanción del cien por ciento (100%) del monto calculado para la deuda tributaria.

2.2.5.2. Procedimiento para sancionar contravenciones tributarias

En materia de contravenciones, cualquier persona puede interponer denuncia escrita y formal ante la Administración tributaria respectiva, la cual tiene carácter reservado. El denunciante será responsable si presenta una denuncia falsa o calumniosa, haciéndose pasible a las sanciones correspondientes. Se levantará la reserva cuando la denuncia sea falsa o calumniosa. Así lo establece el artículo 167 de la ley N°2492 Código tributario Boliviano.

Siempre que la conducta contraventora no estuviera vinculada al procedimiento de determinación del tributo, el procesamiento administrativo de las contravenciones tributarias se hará por medio de un sumario, cuya instrucción dispondrá la autoridad competente de la Administración tributaria mediante cargo en el que deberá constar claramente, el acto u omisión que se atribuye al responsable de la contravención.

Al ordenarse las diligencias preliminares podrá disponerse reserva temporal de las actuaciones durante un plazo no mayor a quince (15) días. El cargo será notificado al presunto responsable de la contravención, a quien se concederá un plazo de veinte (20) días para que formule por escrito su descargo y ofrezca todas las pruebas que hagan a su derecho.

Transcurrido el plazo a que se refiere el párrafo anterior, sin que se hayan aportado pruebas, o compulsadas las mismas, la Administración tributaria deberá

pronunciar resolución final del sumario en el plazo de los veinte (20) días siguientes. Dicha resolución podrá ser recurrible en la forma y plazos dispuestos en el Título III de este Código.

Cuando la contravención sea establecida en acta, ésta suplirá al auto inicial de sumario contravencional, en la misma deberá indicarse el plazo para presentar descargos y vencido éste, se emitirá la resolución final del sumario.

En casos de denuncias, la Administración tributaria podrá verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones del sujeto pasivo o tercero responsable, utilizando el procedimiento establecido en el presente artículo, reduciéndose los plazos a la mitad. Así lo establece el artículo 168 de la Ley N°2492.

La Vista de Cargo hará las veces de auto inicial de sumario contravencional y de apertura de término de prueba y la Resolución Determinativa se asimilará a una Resolución Sancionatoria. Por tanto, cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no hubiera pagado o hubiera pagado, en todo o en parte, la deuda tributaria después de notificado con la Vista de Cargo, igualmente se dictará Resolución Determinativa que establezca la existencia o inexistencia de la deuda tributaria e imponga la sanción por contravención.

Si la deuda tributaria hubiera sido pagada totalmente, antes de la emisión de la Vista de Cargo, la Administración tributaria deberá dictar una Resolución determinativa que establezca la inexistencia de la deuda tributaria y disponga el inicio de sumario contravencional. Así lo establece el artículo 168 de la Ley N°2492 Código Tributario Boliviano.

La Administración tributaria podrá de oficio verificar el correcto cumplimiento de la obligación de emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente mediante operativos de control. Cuando advierta la comisión de esta contravención tributaria, los funcionarios de la Administración tributaria actuante deberán elaborar un acta donde se identifique la misma, se especifiquen los datos del sujeto pasivo o tercero responsable, los funcionarios actuantes y un testigo de actuación, quienes deberán firmar el acta, caso contrario se dejará expresa constancia de la negativa a esta actuación. Concluida la misma, procederá la clausura inmediata del negocio por tres (3) días continuos.

El sujeto pasivo podrá convertir la sanción de clausura por el pago inmediato de una multa equivalente a diez (10) veces el monto de lo no facturado, siempre que sea la primera vez. En adelante no se aplicará la convertibilidad. Tratándose de servicios de salud, educación y hotelería la convertibilidad podrá aplicarse más de una vez.

Ante la imposibilidad física de aplicar la sanción de clausura se procederá al decomiso temporal de las mercancías por los plazos previstos para dicha sanción, debiendo el sujeto pasivo o tercero responsable cubrir los gastos. La sanción de clausura no exime al sujeto pasivo del cumplimiento de las obligaciones tributarias, sociales y laborales correspondientes. Así lo establece el artículo 170 de la Ley N°2492 Código Tributario Boliviano.

2.2.6. Delitos tributarios

Para que un acto sea considerado como delito tributario es imprescindible la presencia del dolo, además de los elementos constitutivos del delito común, que necesariamente debe existir la intención de realizar la conducta prevista previamente en la norma como un delito.

Pero en términos más generales se puede decir que el delito tributario gira en torno a la conducta del contribuyente y claro que, esta conducta debe contener los elementos que la convierten en delito que son: la acción, tipicidad, antijuricidad, imputabilidad, culpabilidad y punibilidad.

2.2.6.1. Elementos constitutivos

En esta sección nombraremos algunos de los elementos constitutivos presentes en todo delito tributario.

2.2.6.1.1. Acción u omisión

Puede tratarse de un obrar positivo o una omisión que implica un comportamiento relacionado, de algún modo, a la voluntad de un individuo o de una persona de existencia "ideal". Comprende tanto la conducta humana como su resultado, es decir, la actuación y su efecto.

Los distintos tipos y figuras tienen necesariamente un verbo, que denota la acción que debe ser en el caso concreto, típica a efectos de que se configure el delito, tal como la ley lo describe y delimita.

El autor Carlos Creus señala que el tipo de delito tributario “lo describe todo, y en ese sentido, todo pertenece al tipo, todos y cada uno de los elementos del delito tienen que ser típicos. Para circunscribir la conducta que el derecho penal, considera merecedora de pena describe la acción, pero también delimita a “circunstancia” la antijuricidad y la culpabilidad” (Creus, 1999, pág. 151).

Además, sostiene que el tipo dota de tipicidad a la acción, con lo cual esta se muestra como previa en la consideración estructural. Se puede decir que “para que una acción sea conducta, es suficiente como finalidad el querer hacer o no hacer algo, sin que sea indispensable requerir que su autor quiera con ella lograr algo,”

Elementos objetivos y subjetivos componen al tipo penal, de forma tal que si uno de ellos no se configura, la pena incluida en él no puede ser aplicada; esto es el principio de legalidad (nullum crimen et nulla poena sine lege).

La acción debe encuadrar dentro de la descripción de la norma sancionatoria para que se pueda considerar configurado el primer elemento por el cual pueda ser sancionado algún sujeto. El tipo, no requiere un resultado, pues basta con que la finalidad de la acción se dirija a la mera actividad descrita por la norma.

La acción puede ser un obrar o una omisión que implica un comportamiento referible a la voluntad de un individuo. Comprende tanto la conducta humana como su resultado, es decir la actuación y su efecto.

2.2.6.1.2. Tipicidad

La acción u omisión en que consiste la infracción debe estar tipificada expresamente en una norma legal pero doctrinalmente existen dos tipos de tipicidad. (Samhan Salgado, 1998, pág. 18)

- Tipicidad objetiva: El sujeto activo en esta figura delictiva puede ser cualquier persona, mientras que el sujeto pasivo siempre será el Estado, representado por la Administración tributaria. Se da acogida a ciertos comportamientos

completamente distintos que tienen solamente como característica en común, el hecho de no estar referidos a una situación de impago de tributos, circunstancias clave en torno a la cual gira el tipo base de defraudación tributaria. Esto supone que resulte totalmente indiferente, a los efectos de determinar el carácter típico de la conducta, que el sujeto haya dejado de pagar tributos o haya pagado menos de los que estaba obligado.

La lesión del bien jurídico protegido se representa, no mediante la falta de percepción de tributos, sino a través de la concesión indebida de prerrogativas económicas por parte del ente recaudador, lo que supone un funcionamiento anormal. El comportamiento que consiste en simular la existencia de hechos que permiten obtener beneficios fiscales concedidos ilícitamente, donde el sujeto otorga una apariencia de realidad a un hecho, que como consecuencia genera una situación ficticia, por medio de la cual la Administración tributaria incurre en un error respecto de la concurrencia de los requisitos necesarios para el otorgamiento de beneficios fiscales.

La conducta típica consiste en simular o provocar un estado de insolvencia patrimonial destinado a impedir el cobro del tributo, todo ello en el marco determinado por el procedimiento de verificación y/o fiscalización. Por lo tanto lo decisivo es que el sujeto simule o genere su propio estado de insolvencia de cara a impedir cumplir sus obligaciones tributarias.

- Tipicidad subjetiva: Esta figura es definitivamente de comisión dolosa puesto que en ambas situaciones detalladas precedentemente existe una intención fraudulenta.

2.2.6.1.3. Antijuricidad

La antijuricidad es la “contradicción de la realización del tipo de una norma prohibitiva con el ordenamiento jurídico en su conjunto”, consistente en una abstracta relación de contradicción entre el hecho frente al ordenamiento jurídico en general y el tributario en especial.

Una vez que se da una acción se debe encuadrarla a un tipo o figura, que se ha de establecer si hay contradicción entre el hecho y la norma, salvo alguna causa

de justificación, como por ejemplo, el estado de necesidad. Al hablar de derecho debemos realizar la valoración, por lo cual se debe determinar si hay o no, contrariedad en cuanto al hecho después de la tipificación de un tipo o figura, debemos establecer si hay contradicción entre el hecho y los fines protegidos por el derecho. Se debe resaltar que por ende no se configura ilícito alguno, cuando no hay tal contradicción por mediar alguna causa de justificación.

El contenido material de la antijuricidad está constituido esencialmente por la lesión, o puesta en peligro del bien jurídico. En ese sentido, ésta constituye un juicio de desaprobación de la conducta fáctica, al ser ofensiva para un bien tutelado por el ordenamiento jurídico. (Rodríguez Mourullo, 1978, pág. 331)

La antijuricidad es el presupuesto que hay que efectuar al valorar cualquier hecho punible, y supone evaluar que la acción típica en verdad contradice lo estipulado por el ordenamiento jurídico.

2.2.6.1.4. Imputabilidad

La imputabilidad consiste en el conjunto de condiciones que un sujeto debe reunir para que responda penalmente de su acción. Son imputables los sujetos que no reúnen un mínimo de condiciones que les permitan tener consciencia de que el acto constituye una infracción o un delito que no pueden dirigir sus acciones.

La imputabilidad en el hecho tributario no está regida por los principios y las normas tributarias, esto en relación con los ilícitos tributarios, en la medida en que haya o no disposiciones y principios en contrario, “en lo referente a los delitos tributarios sancionados con penas privativas de libertad si corresponde aplicar los principios y las normas del derecho penal común” (Villalobos Murillo, 2003).

Si en la realidad se configura, cada uno de los elementos objetivos del tipo, y si no media causa de justificación que interfiera en la antijuricidad de la conducta, hay que analizar la imputabilidad del autor, la cual no tiene relación con determinado hecho, sino que se refiere a la situación del sujeto.

La imputabilidad consiste en el conjunto de condiciones que un sujeto debe reunir para que responda penalmente de su acción; ha de distinguirse este concepto del

de imputar, que alude a la atribución de un hecho a un sujeto. (Creus, 1999, pág. 140)

2.2.6.1.5. Culpabilidad

En los delitos tributarios se exige el dolo salvo que una disposición particular requiera la culpa para un delito determinado.

En el campo del derecho penal, el fundamento de la punición se sustenta en la intención del autor, en materia de ilícitos tributarios penales (delitos tributarios) no opera la figura de la culpa, pues es necesaria la figura del dolo para la configuración del delito, debiendo ser éste último probado por el Fisco.

Situación a recalcar es la capacidad de culpabilidad en los delitos tributarios, la misma que implica tener capacidad de pena. En efecto corresponde mencionar que los únicos que tienen esta capacidad son las personas naturales. (Samhan Salgado, 1998, pág. 19)

Los ilícitos tributarios que se consideran como delitos tributarios son los que requieren la presencia ineludible del dolo, mientras que los ilícitos tributarios de orden administrativo pueden o no contar con ella, no siendo ésta relevante a fin de facultar al Estado (representado en sus Órganos constitutivos) a disponer sanciones.

En la pirámide penal, los delitos tributarios constituyen la transgresión más evidente de la norma tributaria, en la que generalmente está presente la intencionalidad, es decir, una actitud dudosa en el manejo de los hechos tributarios, por ejemplo, el contrabando. Aunque este último es del campo estrictamente aduanero.

El tratamiento de los ilícitos tributarios y sobre todo los delitos tributarios en el actual C.T.B nos preocupa, por cuanto su juzgamiento puede no ser eficaz y oportuno y porque se ha dejado de lado la unidad de tratamiento del incumplimiento tributario que incluye, tanto la obligación principal como la sanción del ilícito de ese incumplimiento.

La previsión que establece el C.T.B. en su artículo 171 que dice, que de la comisión de un delito tributario surgen dos responsabilidades: una penal tributaria

para la investigación del hecho, su juzgamiento y la imposición de las medidas correspondientes; y otra civil para la reparación de los daños y perjuicios emergentes, no es atinente en el caso de los tributos. Porque tanto la responsabilidad penal como la civil, constituyen un agravio al Estado, que debe ser objeto de un tratamiento inmediato y directo al que ha cometido el delito tributario, para lograr el pago de la obligación u el cumplimiento de la sanción. Sin embargo, la norma legal está vigente y es parte del estudio y examen de nuestra legislación tributaria.

2.2.6.2. Clasificación de los delitos tributarios

Son delitos según el artículo 175:

1. Defraudación tributaria;
2. Defraudación aduanera;
3. Instigación pública a no pagar tributos;
4. Violación de precintos y otros controles tributarios;
5. Contrabando;
6. Otros delitos aduaneros tipificados en leyes especiales.

2.2.6.2.1. El primer delito tributario es dado por el artículo 177

“Defraudación tributaria”: El que dolosamente, en perjuicio del derecho de la Administración tributaria a percibir tributos, por acción u omisión disminuya o no pague la deuda tributaria.

- Por acción u omisión disminuya la deuda tributaria, o
- No pague la deuda tributaria,
- No efectúe las retenciones a que está obligado, u
- Obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales, cuya cuantía sea mayor o igual a UFV's 10000 (Diez mil Unidades de Fomento a la Vivienda),

Será sancionado con la pena privativa de libertad de tres (3) a seis (6) años y una multa equivalente al cien por ciento (100%) de la deuda tributaria establecida en el procedimiento de determinación. Estas penas serán establecidas sin perjuicio de imponer inhabilitación especial. En el caso de tributos de carácter municipal y

liquidación anual, la cuantía deberá ser mayor o igual a UFV's 10000 (Diez mil Unidades de Fomento a la Vivienda) por cada período impositivo. A efecto de determinar la cuantía señalada, si se trata de tributos de declaración anual, el importe de lo defraudado se referirá a cada uno de los doce (12) meses del año natural (UFV's 120000).

En otros supuestos, la cuantía se entenderá referida a cada uno de los conceptos por los que un hecho imponible sea susceptible de liquidación.

2.2.6.2.2. El segundo delito tributario es dado por el artículo 178

“Defraudación aduanera”: Comete delito de defraudación aduanera, el que dolosamente perjudique el derecho de la Administración tributaria a percibir tributos a través de las conductas que se detallan, siempre y cuando la cuantía sea mayor o igual a 50000.- UFV's (Cincuenta mil Unidades de Fomento a la Vivienda) del valor de los tributos omitidos por cada operación de despacho aduanero.

- Realice una descripción falsa en las declaraciones de mercancías cuyo contenido sea redactado por cualquier medio.
- Realice una operación aduanera declarando: Cantidad, calidad, peso, valor, origen; diferente de las mercancías objeto del despacho aduanero.
- Induzca en error a la Administración tributaria, de los cuales resulte un pago incorrecto de los tributos de importación;
- Utilice o invoque indebidamente documentos relativos a: Inmunidades, privilegios o concesión de exenciones.

El delito será sancionado con la pena privativa de libertad de tres (3) a seis (6) años y una multa equivalente al cien por ciento (100%) de la deuda tributaria establecida en el procedimiento de determinación o prejudicialidad.

Estas penas serán establecidas sin perjuicio de imponer inhabilitación especial.

2.2.6.2.3. El tercer delito tributario es dado por el artículo 179

“Instigación pública a no pagar tributos”: El que instigue públicamente a través de acciones de hecho, amenazas o maniobras a no pagar, rehusar, resistir o demorar

el pago de tributos será sancionado con pena privativa de libertad de tres (3) a seis (6) años y multa de 10000.- UFV's (Diez mil Unidades de Fomento a la Vivienda).

2.2.6.2.4. El cuarto delito tributario es dado por el artículo 180

“Violación de precintos y otros controles tributarios”: El que para continuar su actividad o evitar controles sobre la misma, violara, rompiera o destruyera precintos y demás medios de control o instrumentos de medición o de seguridad establecidos mediante norma previa por la Administración tributaria respectiva, utilizados para el cumplimiento de clausuras o para la correcta liquidación, verificación, fiscalización, determinación o cobro del tributo, será sancionado con pena privativa de libertad de tres (3) a cinco (5) años y multa de 6000.- UFV's (Seis mil Unidades de Fomento a la Vivienda).

En el caso de daño o destrucción de instrumentos de medición, el sujeto pasivo deberá además reponer los mismos o pagar el monto equivalente, costos de instalación y funcionamiento.

2.2.6.2.5. El quinto delito tributario es dado por el artículo 181

“Contrabando”: Es un delito de orden público que consiste en la ilícita circulación, tráfico, comercio o tenencia de productos primarios, artículos en proceso de elaboración o acabados y semovientes sujetos a fiscalización aduanera sea que estén permitidos o prohibidos de importación o exportación por mandato legal, no desvirtuándose el delito por el hecho de que los productos o artículos se encuentren exentos de pagos de gravámenes aduaneros. Para fines de tributación aduanera el término mercancía abarca a los bienes expresados y a la generalidad de bienes que son del dominio propio del comercio universal. Comete contrabando el que incurra en alguna de las conductas descritas a continuación:

- Introducir o extraer mercancías a territorio aduanero nacional en forma clandestina o por rutas u horarios no habilitados, eludiendo el control aduanero. Será considerado también autor del delito el consignatario o propietario de dicha mercancía.

- El transportador, que descargue o entregue mercancías en lugares distintos a la aduana, sin autorización previa de la Administración tributaria.
- Realizar tráfico de mercancías sin la documentación legal o infringiendo los requisitos esenciales exigidos por normas aduaneras o por disposiciones especiales.
- Realizar transbordo de mercancías sin autorización previa de la Administración tributaria, salvo fuerza mayor comunicada en el día a la Administración tributaria más próxima.
- El que retire o permita retirar de la zona primaria mercancías no comprendidas en la Declaración de Mercancías que ampare el régimen aduanero al que debieran ser sometidas.
- El que introduzca, extraiga del territorio aduanero nacional, se encuentre en posesión o comercialice mercancías cuya importación o exportación, según sea el caso, se encuentre prohibida.
- La tenencia o comercialización de mercancías extranjeras sin que previamente hubieren sido sometidas a un régimen aduanero que lo permita.

El contrabando no quedará desvirtuado aunque las mercancías no estén gravadas con el pago de tributos aduaneros.

Las sanciones aplicables en sentencia por el Tribunal de Sentencia en materia tributaria, son:

- Privación de libertad de tres (3) a seis (6) años, cuando el valor de los tributos omitidos de la mercancía decomisada sea superior a UFV's 10000 (Diez Mil Unidades de Fomento a la Vivienda).
- Comiso de mercancías, cuando las mercancías no puedan ser objeto de comiso, la sanción económica consistirá en el pago de una multa igual a cien por ciento (100%) del valor de las mercancías objeto de contrabando.
- Comiso de los medios o unidades de transporte o cualquier otro instrumento que hubiere servido para el contrabando, excepto de aquellos sobre los cuales el Estado tenga participación, en cuyo caso los servidores públicos estarán sujetos a la responsabilidad penal establecida en la siguiente Ley, sin perjuicio de las responsabilidades de la Ley 1178. Cuando el valor de los tributos

omitidos de la mercancía sea menor o igual a UFV's 10000 (Diez Mil Unidades de Fomento a la Vivienda), se aplicará la multa del cincuenta por ciento (50%) del valor de la mercancía en sustitución del comiso del medio o unidad de transporte. Cuando las empresas de transporte aéreo o férreo autorizadas por la Administración tributaria para el transporte de carga, utilicen sus medios y unidades de transporte para cometer delito de contrabando, se aplicará al transportador internacional una multa equivalente al cien por ciento (100%) del valor de la mercancía decomisada en sustitución de la sanción de comiso del medio de transporte. Si la unidad o medio de transporte no tuviere autorización de la Administración tributaria para transporte internacional de carga o fuere objeto de contrabando, se le aplicará la sanción de comiso definitivo.

Se aplicará la acción accesorias de inhabilitación especial, sólo en los casos de contrabando sancionados con pena privativa de libertad, cuando el valor de los tributos omitidos de la mercancía objeto de contrabando, sea igual o menor a UFV's 10000 (Diez Mil Unidades de Fomento a la Vivienda), la conducta se considerará contravención tributaria debiendo aplicarse el procedimiento establecido en el Capítulo III del Título IV del presente Código.

2.2.6.3. Las penas y sanciones de los delitos tributarios

Los delitos tributarios serán sancionados con las siguientes penas, independientemente de las sanciones por contravenciones que correspondan:

1. Pena principal: Privación de libertad.
2. Penas accesorias:
3. Multa;
4. Comiso de mercancías y medios o unidades de transporte;
5. Inhabilitación especial: a) Inhabilitación para ejercer directa o indirectamente actividades relacionadas con operaciones aduaneras y de comercio de importación y exportación por el tiempo de 1 a 5 años. b) Inhabilitación para el ejercicio del comercio, por el tiempo de 1 a 3 años. c) Pérdida de concesiones, beneficios, exenciones, y prerrogativas tributarias que gocen las personas naturales o jurídicas.

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

3.1. Diseño metodológico

En este apartado se señalan los elementos que debe contener la investigación y en que se utiliza. Consideramos los elementos cualitativos que permiten la descripción fenomenológica del problema a investigar para llegar a conclusiones.

3.1.1. Tipo de investigación

- Descriptiva: En cuanto a las características descriptivas, afirma Hernández Sampieri, R., et al (2006, p.103) que, buscamos especificar propiedades, características y rasgos importantes respecto a los ilícitos tributarios cometidos por el desconocimiento de la normativa tributaria.

3.2. Fases metodológicas

Hemos atravesado muchas fases para la construcción de la monografía:

1. Elaboración del perfil de investigación monográfica
2. Compilación bibliográfica
3. Organización del documento monográfico
4. Diseño final de la monografía

3.3. Técnicas de investigación

Para la monografía utilizamos las técnicas de: Recopilación y análisis documental y la observación; las cuales nos ayudaron en la determinación más a detalle de los ilícitos tributarios y la clasificación de los mismos, los cuales no son a conocimiento pleno del contribuyente.

3.3.1. Recopilación y análisis documental

Es la nómina de documentos que debemos leer para realizar la investigación. Se tomará el Código tributario boliviano con la finalidad de determinar cuáles son los

tipos de ilícitos tributarios y las sanciones de los mismos, pero haremos un énfasis en la normativa desarrollada en la RND10-0032-15 contenida en resumen en el Anexo 1 del presente trabajo.

3.3.2. Observación

Registro sistemático válido y confiable de comportamiento o conducta manifiesta. Con ésta se pretende verificar el comportamiento del contribuyente frente al cumplimiento de la normativa tributaria.

3.3.3. Entrevista estructurada a experto

Registro de opiniones y conceptos a través de preguntas a una persona especializada o varias personas, para tomar en cuenta los distintos criterios.

3.3.4. Cuestionario

Herramienta utilizada para poder realizar preguntas referentes al tema de investigación a cualquier conocedor del tema.

3.4. Universo o población de referencia

Bolivia, en sí todos los contribuyentes ubicados en el contexto nacional ya que la investigación toca la normativa aplicable en el país.

3.5. Delimitación geográfica

Las Pymes no han llegado a obtener un conocimiento suficiente de la normativa tributaria en la gestión 2015.

3.5.1. Ámbito geográfico

Este trabajo no tiene limitación alguna al tratarse de un tema de tributación interna a nivel nacional y de hechos tipificados como ilícitos tributarios dentro de nuestro territorio y el ámbito de aplicación de la misma sólo abarca territorio boliviano.

3.6. Delimitación temporal

Al nosotros contar con una normativa específica respecto al tema, la monografía va limitada desde la publicación del Código tributario boliviano hasta el presente año.

3.7. Presupuesto

En base a los gastos incurridos en el transcurso de la elaboración de la monografía contemplados en un inicio los cuales nos llevaron a poder realizar la presentación de la misma con oportunidad.

Tabla 1: Presupuesto de la monografía

De la investigación	Costo previsto	Costo real	Diferencia
Transporte	100.00	160.00	-60.00
Revisión monográfica	0.00	350.00	-350.00
Impresiones y fotocopias	200.00	150.00	50.00
Total	300.00	660.00	-360.00

Fuente: Elaboración Propia

CAPÍTULO IV

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1. Conclusiones

Debido a la existencia de los ilícitos tributarios y para evitar su proliferación, la actuación de los poderes públicos debe encaminarse no sólo a la fiscalización, detección y regularización de los incumplimientos tributarios, sino también, y con mayor énfasis a evitar que éstos incumplimientos se produzcan, haciendo hincapié en los aspectos preventivos y disuasorios de la lucha contra los ilícitos tributarios, al mismo tiempo debe favorecer el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias.

El fortalecimiento del control y la prevención de la comercialización fraudulenta, es una de las tareas del Estado y de cualquier Gobierno, por lo que debe existir un plan de prevención contra la comisión de ilícitos tributarios, en relación a la detección, regularización, fiscalización y persecución de los incumplimientos tributarios más graves, y estableciendo un conjunto de medidas coordinadas sobre la base de la experiencia práctica para mejorar la respuesta frente al fenómeno de las contravenciones tributarias y delitos tributarios de forma eficaz; para obtener de mejor manera el ingreso efectivo a poder del Estado de las deudas tributarias generadas por los diferentes contribuyentes, evitando la evasión impositiva que se da en un Estado que no tiene los recursos para realizar un buen control.

Se debe dar a conocer que el incumplimiento genera en las personas que cumplen con su deber una mayor carga y que ellos no van a soportar siempre esta situación y en su momento podrían dejar de pagar los impuestos en su totalidad, lo que llevaría a que el gobierno a través de sus organismos competentes, puedan cobrar mayores impuestos en otras áreas, como en el inmobiliario; lo que claramente perjudicaría al total de la población boliviana.

Finalmente, es importante seguir revisando el sistema impositivo de la Ley N 843, sus decretos reglamentarios y otras disposiciones tributarias vigentes, a fin de mejorar y actualizar el sistema Tributario Boliviano como se lo ha venido haciendo, eliminando distorsiones que éste produce en el mercado; también es necesario

otorgarle al mismo, un papel más dinámico en la economía, redistribuir los ingresos con una visión de mayor equidad y solidaridad, de manera que se convierta en una estructura más transparente, simple, flexible, justa y accesible.

4.2. Recomendaciones

Se deben implantar instrumentos para el control en el incumplimiento del pago de los tributos. No es conveniente seguir una estrategia que pretenda acabar con la evasión de forma definitiva, dedicando recursos de la Administración tributaria para ello, ya que agudizaría el problema social de quiebras y desempleo, por lo que se requiere el instrumento gradual y sostenido de la presencia fiscal en todos los sectores económicos.

También se puede pensar en simplificar la normatividad y fortalecer la gestión de fiscalización y cobro de los impuestos mediante la descentralización tributaria, ejerciendo cierta presión fiscal en los lugares donde sea necesario, de tal manera que se fortalezcan los tributos y se logren criterios de eficiencia y moralidad en la administración tributaria, para que el contribuyente tenga confianza en que sus asuntos van a ser resuelto con diligencia y honestidad.

Debería existir un sistema universal de consulta informática entre las diferentes entidades del Estado, para que los funcionarios de las diferentes dependencias puedan efectuar el seguimiento a los bienes de los contribuyentes, de tal manera que se identifiquen con celeridad para tomar las medidas a que haya lugar, evitando que escapen a los controles y se puedan practicar los embargos del caso con quienes persistan en la comisión de ilícitos tributarios.

BIBLIOGRAFÍA

- Bolivia, G. O. (2009). *Nueva Constitución Política del Estado*. Gaceta Oficial de Bolivia.
- Bustos Ramirez, J. (1999). *Lecciones de Derecho Penal Volumen II*. Madrid: Trotta.
- Creus, C. (1999). *Derecho Penal Parte General*. Buenos Aires: Astrea.
- Garcia Belsunce, H. (1985). *Derecho Penal Tributario*. Buenos Aires: Depalma.
- Gonzales Montoya, P. J. (2001). El Delito de la Defraudación Tributaria, relación y la evasión, la Elusión y el fraude de ley. *Tesis para optar al grado de Licenciado de Derecho*. Costa Rica.
- Jarach, D. (1996). *Finanzas Públicas y Derecho Tributario Parte I*. Buenos Aires: Cangallo.
- Rodriguez Mourullo, G. (1978). *Derecho Penal Parte General*. Madrid: Civitaspag.
- Rodriguez, F. (1984). *Introducción a la Metodología de las Investigaciones Sociales*. La Habana: Política.
- Saborio, R. (2008). *Código de Normas y Procedimientos Tributarios*. Versión WEB.
- Samhan Salgado, F. (1998). El Ilícito Tributario: naturaleza jurídica y tratamiento de la legislación peruana. *Revista Peruana de Derecho Tributario*, 15-17.
- Sanabria, R. (1997). *Comentarios al Código Tributario y los Ilícitos Tributarios*. Lima: San Marcos.
- Villalobos Murillo, L. (2003). Introducción al Derecho "Ilícitos Tributarios y Responsabilidades de los mismos". Universidad Técnica Nacional.
- Wikipedia. (2016). *www.wikipedia.org*. Obtenido de Wikipedia:
<https://es.m.wikipedia.org/wiki/>
- WordReference. (2016). *www.wordreference.com*. Obtenido de Word reference:
<http://www.wordreference.com/>

ANEXOS

Anexo 1. Resumen Resolución Normativa de Directorio 10-0032-15

REGIMEN GENERAL

INCUMPLIMIENTO AL DEBER FORMAL		IMPORTE DE LA SANCION	
		Personas naturales, Empresas unipersonales y Sucesiones indivisas	Personas Jurídicas
1. INCUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES RELACIONADOS CON EL REGISTRO DE CONTRIBUYENTES			
1.1	No inscripción en el Registro de Contribuyentes o inscripción o permanencia en un régimen distinto al que le corresponde.	Clausura Inmediata del establecimiento hasta que regularice su inscripción.	
1.2	No actualizar la información proporcionada en el Registro de Contribuyentes excepto domicilio fiscal y nuevo representante legal. No actualizar la información en el Padrón Biométrico Digital.	250 UFV	500 UFV
1.3	No actualizar la información proporcionada del domicilio fiscal y representante legal registrado en el Registro de Contribuyentes.	1.000 UFV	2.000 UFV
1.4	No exhibir en lugar visible el documento de "Exhibición NIT" con la leyenda "EMITE FACTURA" y Certificado original de Inscripción al Padrón Nacional de Contribuyentes en cada uno de sus establecimientos (casa matriz o sucursales).	150 UFV	300 UFV
1.5	No exponer en el sitio o página web el Número de Identificación Tributaria en la venta de bienes a través de comercio electrónico.	400 UFV	800 UFV
2. INCUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES RELACIONADOS CON LA PRESENTACION DE DECLARACIONES JURADAS			
2.1	No presentar Declaraciones Juradas Originales en el plazo establecido en normas emitidas al efecto.	150 UFV	400 UFV
2.2	Presentación de Declaraciones Juradas rectificatorias que incrementen el impuesto determinado después del vencimiento.	150 UFV	400 UFV
3. INCUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES RELACIONADOS CON EL REGISTRO Y ENVIO DE LA INFORMACION OBLIGATORIA			
LIBROS DE COMPRAS Y VENTAS IVA			
3.1	No envío de Libros de Compras y Ventas IVA por periodo fiscal o gestión anual según corresponda.	1.000 UFV Se podrá reducir la multa al 50% si el contribuyente presenta la información hasta los 20 días siguientes de notificado con el acto administrativo que inicia el procedimiento sancionador.	2.000 UFV Se podrá reducir la multa al 50% si el contribuyente presenta la información hasta los 20 días siguientes de notificado con el acto administrativo que inicia el procedimiento sancionador.

3.2	Envío de Libros de Compras y Ventas IVA fuera de plazo por periodo fiscal o gestión anual según corresponda, conforme normativa específica.	150 UFV	300 UFV
3.3	Envío de Libros de Compras y Ventas IVA rectificado fuera del plazo establecido en norma específica, por periodo fiscal o gestión anual, según corresponda.	50 UFV	100 UFV
3.4	Envío de Libros de Compras y Ventas IVA con errores de registro, por periodo fiscal o gestión anual, según corresponda.	De 3 a 20 registros con error, 50 UFV De 21 a 50 registros con error, 100 UFV De 51 o más registros con error 200 UFV	De 3 a 20 registros con error, 100 UFV De 21 a 50 registros con error, 200 UFV De 51 o más registros con error 400 UFV
BANCARIZACIÓN			
3.5	No envío de la información (Registro Auxiliar) a través del Módulo de Bancarización de acuerdo a normativa específica vigente.	1.000 UFV Se podrá reducir la multa al 50% si el contribuyente presenta la información hasta los 20 días siguientes de notificado con el acto administrativo que inicia el procedimiento sancionador.	2.000 UFV Se podrá reducir la multa al 50% si el contribuyente presenta la información hasta los 20 días siguientes de notificado con el acto administrativo que inicia el procedimiento sancionador.
3.6	Envío de la información (Registro Auxiliar) a través del Módulo de Bancarización fuera de plazo, conforme normativa específica vigente.	150 UFV	300 UFV
3.7	Envío de la información (Registro Auxiliar) a través del Módulo de Bancarización rectificado fuera del plazo establecido en norma específica.	50 UFV	100 UFV
3.8	Envío de la información (Registro Auxiliar) con errores de registro, a través del Módulo de Bancarización.	De 3 a 20 registros con error, 50 UFV De 21 a 50 registros con error, 100 UFV De 51 o más registros con error 200 UFV	De 3 a 20 registros con error, 100 UFV De 21 a 50 registros con error, 200 UFV De 51 o más registros con error 400 UFV

FORMULARIO 110 V.3. Y AGENTES DE RETENCIÓN

3.9	No envío de la información a través del Módulo RC IVA, por periodo fiscal (Agentes de Retención).	1.000 UFV Se podrá reducir la multa al 50% si el contribuyente presenta la información hasta los 20 días siguientes de notificado con el acto administrativo que inicia el procedimiento sancionador.	2.000 UFV Se podrá reducir la multa al 50% si el contribuyente presenta la información hasta los 20 días siguientes de notificado con el acto administrativo que inicia el procedimiento sancionador.
3.10	Envío de la información a través del Módulo RC IVA fuera del plazo establecido en normativa específica, por periodo fiscal (Agentes de Retención).	150 UFV	300 UFV
3.11	Corrección de errores o inconsistencias de la información enviada fuera del plazo establecido, a través del módulo Agente de Retención RC-IVA (Agentes de Retención).	100 UFV	200 UFV
3.12	No envío de la información a través del módulo Formulario Electrónico 110 v.3 FACILITO para los sujetos pasivos obligados a su envío, conforme normativa vigente.	100 UFV	
3.13	Envío de la información fuera del plazo establecido, a través del módulo Formulario Electrónico 110 v.3 FACILITO para los sujetos pasivos obligados a su envío, conforme normativa vigente.	50 UFV	
3.14	Corrección de errores o inconsistencias de la información enviada fuera del plazo establecido, a través del módulo Formulario Electrónico 110 v.3 FACILITO para los sujetos pasivos obligados a su envío, conforme normativa vigente.	50 UFV	
3.15	Registro de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes con errores, en la presentación del Formulario 110 a través del módulo Formulario Electrónico 110 v.3 FACILITO, según normativa vigente (Por formulario).	De 3 o más registros con error 50 UFV	
ESTADOS FINANCIEROS Y OTROS DEBERES FORMALES DE REGISTRO DE INFORMACIÓN			
3.16	No envío de Estados Financieros de forma digital (Formulario Electrónico 605).	2.000 UFV Se podrá reducir la multa al 50% si el contribuyente presenta la información hasta los 20 días siguientes de notificado con el acto administrativo que inicia el procedimiento sancionador.	4.000 UFV Se podrá reducir la multa al 50% si el contribuyente presenta la información hasta los 20 días siguientes de notificado con el acto administrativo que inicia el procedimiento sancionador.

3.17	Envío de Estados Financieros en forma digital (Formulario Electrónico 605) fuera de plazo.	500 UFV	1.000 UFV
3.18	No presentar en forma física los Estados Financieros y/o Memoria Anual; Dictamen de Auditoría Externa (cuando corresponda), Dictamen Tributario Complementario (cuando corresponda), según normativa específica.	2.000 UFV	4.000 UFV
3.19	Presentar fuera de plazo en forma física los Estados Financieros y/o Memoria Anual; Dictamen de Auditoría Externa (cuando corresponda), Dictamen Tributario Complementario (cuando corresponda).	1.000 UFV	2.000 UFV
3.20	No tenencia del Libro de Ventas menores del día y/o no registro diario por ventas menores a Bs5.- (cinco 00/100 Bolivianos), de acuerdo a lo establecido en normativa específica.	200 UFV	400 UFV
3.21	No conservar la información generada mediante sistemas informáticos y copias de seguridad y/o presentar la misma con alteraciones, modificaciones y/o eliminación de datos registrados en sistemas y aplicaciones informáticas de los Operadores de Juegos de Azar y Sorteos, y Promociones Empresariales, dispuesto en norma específica. (Por periodo fiscal)	2.500 UFV	5.000 UFV
3.22	No presentar la información requerida en norma específica referida a Asociaciones Accidentales (empresa responsable).	5.000 UFV	
3.23	Presentar la información requerida en norma específica referida a Asociaciones Accidentales (empresa responsable), fuera de plazo.	2.500 UFV	
3.24	No contar con el registro de la información contable diferenciada por contrato suscrito, referido a las Asociaciones Accidentales.	5.000 UFV	
3.25	No registrar y/o no tener el registro auxiliar de las operaciones de venta de moneda extranjera.	500 UFV	1.000 UFV
3.26	No elaborar el índice índice de inventario independiente por los productos autorizados para su comercialización para abastecimiento de seguridad alimentaria, según norma específica.	500 UFV	1.000 UFV
3.27	No elaborar o no mantener por el término de la prescripción establecido en la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, documentación e información dispuesta en norma específica.	1.500 UFV	3.000 UFV
INFORMACION SOBRE PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN OPERACIONES ENTRE PARTES VINCULADAS			
3.28	No presentación del Estudio de Precios de Transferencia – EPT en formato físico en los plazos establecidos.	Máxima sanción establecida en el Artículo 162 de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano	
3.29	No envío del Estudio de Precios de Transferencia – EPT en formato digital en los plazos establecidos.	Máxima sanción establecida en el Artículo 162 de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano	

3.30	Presentación del Estudio de Precios de Transferencia – EPT en formato físico fuera de plazo.	50% de la máxima sanción establecida en el Artículo 162 de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, hasta antes de cualquier actuación de la Administración Tributaria.	
3.31	Envío del Estudio de Precios de Transferencia – EPT en formato digital fuera de plazo.	50% de la máxima sanción establecida en el Artículo 162 de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, hasta antes de cualquier actuación de la Administración Tributaria.	
3.32	No envío del Formulario 601 Declaración Jurada Informativa de Operaciones con partes vinculadas en los plazos establecidos.	Máxima sanción establecida en el Artículo 162 de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano	
3.33	Envío del Formulario 601 Declaración Jurada Informativa de Operaciones con partes vinculadas fuera de plazo.	50% de la máxima sanción establecida en el Artículo 162 de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, hasta antes de cualquier actuación de la Administración Tributaria.	
3.34	Presentación del Estudio de Precios de Transferencia – EPT en formato físico con errores, con información incompleta y/o sin cumplir las disposiciones establecidas en normativa específica.	50% de la máxima sanción establecida en el Artículo 162 de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano.	
3.35	Envío del Estudio de Precios de Transferencia – EPT en formato digital con errores, con información incompleta y/o sin cumplir las disposiciones establecidas en normativa específica.	50% de la máxima sanción establecida en el Artículo 162 de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano.	
3.36	Envío del Formulario 601 Declaración Jurada Informativa de Operaciones con Partes Vinculadas con errores y/o información incompleta o sin cumplir lo establecido en el instructivo de llenado de acuerdo a norma específica.	50% de la máxima sanción establecida en el Artículo 162 de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano.	
4. INCUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES RELACIONADOS CON EL DEBER DE INFORMACIÓN			
4.1	No entregar documentación e información requerida por la Administración Tributaria durante la ejecución de procedimientos de fiscalización, verificación, control e investigación en los plazos, formas y lugares establecidos.	1.500 UFV	3.000 UFV
4.2	Entrega parcial de la información y documentación requerida por la Administración Tributaria durante la ejecución de procedimientos de fiscalización, verificación, control e investigación en los plazos, formas y lugares establecidos.	1.000 UFV	2.000 UFV
5. AGENTES DE INFORMACION			

5.1	No presentar información en la forma, medios y lugares establecidos en normas específicas para los agentes de información.	1.500 UFV Se podrá reducir la multa al 50% si el contribuyente presenta la información a los 20 días siguientes de notificado con el acto administrativo que inicia el procedimiento sancionador.	3.000 UFV Se podrá reducir la multa al 50% si el contribuyente presenta la información a los 20 días siguientes de notificado con el acto administrativo que inicia el procedimiento sancionador.
5.2	Presentar fuera de plazo información por los agentes de información.	150 UFV	300 UFV
5.3	Presentar información por los agentes de información con datos erróneos.	De 3 a 20 registros con error, 50 UFV De 21 a 50 registros con error, 100 UFV De 51 o más registros con error, 200 UFV	De 3 a 20 registros con error, 100 UFV De 21 a 50 registros con error, 200 UFV De 51 o más registros con error, 400 UFV
5.4	No proporcionar mediante carta, información en los plazos y forma requerida establecida en norma específica, para la comercialización de alcohol hacia el mercado interno o externo en cisternas. (Por cada camión cisterna)	2.500 UFV	
5.5	No proporcionar información veraz y fidedigna, sobre los Volúmenes de Alcohol sujetos a comercialización; admitiendo un margen de tolerancia para las diferencias máximo de 0,5 %.	150 UFV	300 UFV
5.6	Restringir el acceso a la verificación de las cláusulas de seguridad y registro de información referida a Base de Datos, transacciones realizadas vinculadas a los Juegos de Azar y Sorteos, transacciones contables, sistemas de facturación, registro de ingresos y cualquier otro sistema o aplicación informática utilizada en el desarrollo de actividades gravadas dispuesta en norma específica para los juegos de azar, sorteos, y promociones empresariales.	3.500 UFV	5.000 UFV
5.7	No tenencia de registros auxiliares de los Operadores de Juegos de Azar y Sorteos, Agentes de Percepción del Impuesto a la Participación en Juegos, en el establecimiento donde se desarrolla la actividad.	5.000 UFV	
6. INCUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES RELACIONADOS CON MEDIOS DE CONTROL FISCAL			
6.1	No utilizar guías de tránsito para el transporte de productos sujetos al impuesto a los Consumos Específicos – ICE.	400 UFV	800 UFV
6.2	No contemplar en las etiquetas o envases unitarios destinados al consumo final, la Información General y Específica de Interés Tributario establecida en norma específica de productos gravados por el ICE.	60 UFV por cada 100 unidades y 50 UFV cuando sea menor a 100 unidades	
6.3	Venta o comercialización en el Mercado Interno de productos gravados por el ICE, sin llevar impresa en sus etiquetas o envases unitarios destinados al consumo final la leyenda "Mercado Interno". (Por cada unidad, sin leyenda)	50 UFV	

6.4	Venta o Comercialización en el Mercado Externo de productos gravados por el ICE, sin llevar impresa en sus etiquetas o envases unitarios destinados al consumo final, la leyenda "Exportación". (Por cada unidad, sin leyenda)	50 UFV	
7. INCUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES RELACIONADOS CON FACTURAS, NOTAS FISCALES O DOCUMENTOS EQUIVALENTES			
7.1	No emisión oportuna de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes por montos iguales o superiores a Bs5.- (Cinco 00/100 Bolivianos), por importes inferiores cuando lo solicite el comprador (importes inferiores a Bs5.-) o no emisión de la factura resumen por "Ventas Menores del Día".	La clausura del establecimiento donde se cometió la contravención de acuerdo a los Artículos 164 y 170 de la Ley Nº 2492 Código Tributario Boliviano	
7.2	Impresión de facturas o notas fiscales por imprentas autorizadas, sin los datos proporcionados por el Servicio de Impuestos Nacionales a momento de la asignación del trabajo de impresión o incumpliendo con los aspectos técnicos establecidos en norma específica para las modalidades de Facturación Manual y Prevalorada. (Por Dosificación)	1.000 UFV	2.000 UFV
7.3	No activar la dosificación por parte de la imprenta autorizada a momento de la entrega de las facturas o notas fiscales. (Por dosificación)	500 UFV	1.000 UFV
7.4	Emisión de facturas o notas fiscales fuera de la fecha límite de emisión en dosificaciones por cantidad, o emisión de facturas o notas fiscales utilizando una dosificación no vigente en dosificaciones por tiempo. (Por dosificación)	De 1 a 50 facturas 50 UFV, De 51 a 100 facturas 100 UFV, De 101 a 1.000 facturas 200 UFV, De 1.001 a 10.000 facturas 500 UFV, De 10.001 facturas en adelante 1.000 UFV	
7.5	Emisión de facturas o notas fiscales no activadas. (Por dosificación)	250 UFV	500 UFV
7.6	Emisión de facturas o notas fiscales incumpliendo con los formatos, información y demás aspectos técnicos establecidos en norma específica, excepto emisión fuera de la fecha límite de emisión. (Por periodo fiscal)	De 1 a 50 facturas 50 UFV, De 51 a 100 facturas 100 UFV, De 101 a 1.000 facturas 200 UFV, De 1.001 a 10.000 facturas 500 UFV, De 10.001 facturas en adelante 1.000 UFV	
7.7	No Dosificar por actividad y/o característica tributaria o especial de facturación, cuando el contribuyente tiene registrado en el Padrón Nacional de Contribuyentes tres (3) o más actividades económicas o una característica tributaria o aplique alguna de las características especiales de facturación. (Por actividad y/o característica no dosificada).	50 UFV	100 UFV
7.8	No utilizar las modalidades de facturación obligada de acuerdo a normativa específica.	1.500 UFV	3.000 UFV
7.9	No consignar datos de nominatividad (Nombre o razón social, NIT o Cédula de Identidad del comprador) en la emisión de facturas por importes mayores o iguales a Bs10.000. (Por factura)	250 UFV	500 UFV

7.10	No reportar en el Sistema de Facturación Virtual la inactivación de facturas Anuladas, No Utilizadas, Extraviadas (por periodo) y/o Cierre por Tiempo (por dosificación).	50 UFV	100 UFV
7.11	No tener el talonario vigente de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes en el establecimiento.	1.000 UFV	2.000 UFV
7.12	No tener en el establecimiento comercial el Certificado de Activación de Dosificación o el Certificado de Suscripción que habilita la emisión de facturas (Casa Matriz y/o Sucursales).	50 UFV	100 UFV
7.13	No contar con la Resolución Administrativa de Autorización para efectuar Espectáculos Públicos de acuerdo a normativa vigente.	2.000 UFV	4.000 UFV
7.14	No solicitar dentro de plazo la Resolución Administrativa de Autorización para efectuar Espectáculos Públicos de acuerdo a normativa vigente.	1.500 UFV	3.000 UFV
8. INCUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES RELACIONADOS A OPERATIVOS DE CONTROL			
8.1	No devolver el importe de la transacción por la venta de bienes o la prestación de servicios, conforme al procedimiento de Compras de Control.	2.500 UFV	5.000 UFV

**ANEXO II
REGIMENES ESPECIALES**

1. INCUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES DE LOS CONTRIBUYENTES DEL REGIMEN TRIBUTARIO SIMPLIFICADO		
1.1	No inscripción en el Régimen Tributario que le corresponde.	Clausura del establecimiento hasta que regularice su inscripción
1.2	Inscripción en una categoría diferente a la que le corresponde.	100 UFV
1.3	No tener facturas, notas fiscales o documentos equivalentes proporcionados por proveedores en el establecimiento.	100 UFV
1.4	No exhibir el certificado de inscripción al Padrón de Contribuyentes en el establecimiento.	100 UFV
1.5	No tener la boleta de pago correspondiente al último bimestre vencido en el establecimiento.	100 UFV
1.6	No actualizar datos e información proporcionada al Padrón de Contribuyentes.	100 UFV
1.7	No presentar la boleta de pago en la forma, plazos, lugares y condiciones establecidas en normas emitidas para el efecto.	50 UFV
1.8	No entregar documentación e información requerida por la Administración Tributaria durante la ejecución de procedimientos de fiscalización, verificación, control e investigación en los plazos, formas y lugares establecidos.	250 UFV

1.9	Entrega parcial de la información y documentación requerida por la Administración Tributaria durante la ejecución de procedimientos de fiscalización, verificación, control e investigación en los plazos, formas y lugares establecidos.	150 UFV
2. INCUMPLIMIENTO A DEBERES FORMALES DE LOS CONTRIBUYENTES DEL SISTEMA TRIBUTARIO INTEGRADO		
2.1	No inscripción en el Régimen Tributario que le corresponde.	Clausura del establecimiento hasta que regularice su inscripción
2.2	Inscripción en una categoría diferente a la que le corresponde.	100 UFV
2.3	No tener facturas, notas fiscales o documentos equivalentes proporcionados por proveedores.	100 UFV
2.4	No exhibir el certificado de inscripción al Padrón de Contribuyentes en el domicilio fiscal y/o no exponer la tarjeta o sticker de contribuyente en el vehículo.	100 UFV
2.5	No tener el formulario de pago, correspondiente al último trimestre vencido.	100 UFV
2.6	No actualizar datos e información proporcionada al Padrón de Contribuyentes.	100 UFV
2.7	No presentar el formulario de liquidación y pago en la forma, plazos, lugares y condiciones establecidas en normas emitidas para el efecto.	50 UFV
2.8	No entregar documentación e información requerida por la Administración Tributaria durante la ejecución de procedimientos de fiscalización, verificación, control e investigación en los plazos, formas y lugares establecidos.	250 UFV
2.9	Entrega parcial de la información y documentación requerida por la Administración Tributaria durante la ejecución de procedimientos de fiscalización, verificación, control e investigación en los plazos, formas y lugares establecidos.	150 UFV
3. INCUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES DE LOS CONTRIBUYENTES DEL REGIMEN AGROPECUARIO UNIFICADO		
3.1	No inscripción en el Régimen Tributario que le corresponde.	Clausura del establecimiento hasta que regularice su inscripción
3.2	No tener facturas, notas fiscales o documentos equivalentes proporcionados por proveedores.	1.000 UFV
3.3	No exhibir el certificado de inscripción al Padrón de Contribuyentes en el domicilio fiscal.	200 UFV
3.4	No tener el último formulario de liquidación y pago, correspondiente al último vencimiento.	300 UFV
3.5	Obtener el certificado de no imposibilidad fuera de plazo (cuando corresponda).	50 UFV
3.6	No actualizar datos e información proporcionada al Padrón de Contribuyentes.	1.000 UFV
3.7	No entregar documentación e información requerida por la Administración Tributaria durante la ejecución de procedimientos de fiscalización, verificación, control e investigación en los plazos, formas y lugares establecidos.	1.500 UFV
3.8	Entrega parcial de la información y documentación requerida por la Administración Tributaria durante la ejecución de procedimientos de fiscalización, verificación, control e investigación en los plazos, formas y lugares establecidos.	1.000 UFV
3.9	No presentar el formulario de liquidación y pago en la forma, plazos, lugares y condiciones establecidas en normas emitidas para el efecto.	150 UFV

Anexo 2. Entrevista estructurada a experto

1. ¿En qué consiste el Arrepentimiento Eficaz?

R.- Cuando el sujeto pasivo o tercero responsable pague la totalidad de la deuda tributaria antes de cualquier actuación de la Administración Tributaria, quedará automáticamente extinguida la sanción pecuniaria por el ilícito tributario. Salvando aquellas provenientes de la falta de presentación de Declaraciones Juradas.

Tema: Código Tributario

Sub Tema: Ilícitos Tributarios

Normativa: Artículo 157º, Capítulo I, Título IV, Ley 2492, Código Tributario.

Vigencia: Desde el 3 de Noviembre de 2003

2. ¿Cómo se clasifican las contravenciones tributarias?

R.- La cédula estará constituida por copia del acto a notificar,

1. Omisión de inscripción en los registros tributarios,
2. No emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente,
3. Omisión de pago,
4. Contrabando cuando se refiera al último párrafo del Art. 181º,
5. Incumplimiento de otros deberes formales,
6. Las establecidas en leyes especiales

Tema: Código Tributario

Sub Tema: Ilícitos Tributarios

Normativa: Artículo 160º, Capítulo II, Título IV, Ley 2492, Código Tributario.

Artículo 9, Resolución Normativa de Directorio 10-0037-07

Vigencia: Desde el 3 de Noviembre de 2003

3. ¿Qué Sanciones establece el Código Tributario por Contravenciones Tributarias?

R.- Cada conducta contraventora será sancionada independientemente con:

1. Multa
2. Clausura

3. Pérdida de concesiones, privilegios y prerrogativas tributarias
4. Prohibición de suscribir contratos con el Estado por el término de tres meses a cinco años.
5. Comiso definitivo de las mercancías a favor del Estado.
6. Suspensión temporal de actividades.

Tema: Código Tributario

Sub Tema: Ilícitos Tributarios

Normativa: Artículo 161º, Capítulo II, Título IV, Ley 2492, Código Tributario, Resolución Normativa de Directorio 10-0037-07

Vigencia: Desde el 3 de Noviembre de 2003

4. ¿Cómo se define el Incumplimiento a Deberes Formales?

R.-El incumplimiento a los Deberes Formales establecidos en el Código, que son disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias.

Tema: Código Tributario

Sub Tema: Ilícitos Tributarios

Normativa: Parágrafos I y II, Artículo 162º, Capítulo II, Título IV, Ley 2492, Código Tributario, Resolución Normativa de Directorio 10-0037-07.

Vigencia: Desde el 3 de Noviembre de 2003

5. ¿Cuál es la sanción por No Emisión de Factura, Nota Fiscal o Documento Equivalente?

R.- La sanción es la clausura del establecimiento donde desarrolla la actividad gravada, sin perjuicio de la fiscalización y determinación de la deuda tributaria. La sanción será de seis (6) días continuos hasta un máximo de cuarenta y ocho (48) días atendiendo el grado de reincidencia del contraventor. La primera contravención será penada con el mínimo de la sanción, y por cada reincidencia será agravada en el doble de la anterior hasta la sanción mayor. La clausura deberá cumplirse solamente en el establecimiento donde se cometió la contravención, cesando totalmente la actividad comercial, salvo que fuera imprescindible para la conservación y custodia de los bienes depositados en su

interior, o para continuidad de los procesos de producción que no pudieran interrumpirse por razones inherentes a la naturaleza de los insumos y materias primas.

Tema: Código Tributario

Sub Tema: Ilícitos Tributarios

Normativa: Artículo 164º, Capítulo II, Título IV, Ley 2492, Código Tributario, Resolución Normativa de Directorio 10-0037-07

Vigencia: Desde el 3 de Noviembre de 2003.

6. ¿Cómo se sanciona la Omisión de Pago y en qué casos?

R.- Se sanciona con un 100% del monto calculado para la deuda tributaria, cuando por acción u omisión no pague o pague de menos la deuda tributaria, no efectúe las retenciones a que está obligado u obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales

Tema: Código Tributario

Sub Tema: Ilícitos Tributarios

Normativa: Artículo 165º, Capítulo II, Título IV, Ley 2492, Código Tributario, Resolución Normativa de Directorio 10-0037-07

Vigencia: Desde el 3 de Noviembre de 2003.

7. ¿Cómo se realizan las Denuncias de Particulares?

R.- En materia de contravenciones, cualquier persona podrá interponer denuncia escrita y formal ante la Administración Tributaria respectiva, la cual tendrá carácter reservado. El denunciante será responsable si presenta una denuncia falsa o calumniosa, haciéndose pasible a las sanciones correspondientes. Se levantará la reserva cuando la denuncia sea falsa o calumniosa.

Tema: Código Tributario

Sub Tema: Ilícitos Tributarios

Normativa: Artículo 167º, Capítulo III, Título IV, Ley 2492, Código Tributario, Resolución Normativa de Directorio 10-0039-07

Vigencia: Desde el 3 de Noviembre de 2003 y desde el 21 de diciembre de 2006

8. ¿Cuándo se emite el Sumario Contravencional?

R.- Cuando la conducta contraventora no estuviera vinculada al procedimiento de determinación del tributo, el procesamiento administrativo de las contravenciones tributarias se hará por medio de un sumario, cuya instrucción dispondrá la autoridad competente.

Tema: Código Tributario

Sub Tema: Ilícitos Tributarios

Normativa: Parágrafo I, Artículo 168º, Capítulo III, Título IV, Ley 2492, Código Tributario, Resolución Normativa de Directorio 10-0037-07

Vigencia: Desde el 3 de Noviembre de 2003, 11 de agosto de 2004.

9. ¿Existe un plazo adicional para descargar el Sumario Contravencional?

R.- Si no se hubieran aportado pruebas, o compulsadas las mismas, la Administración Tributaria deberá pronunciar resolución final del sumario en el plazo de los 20 días siguientes. Dicha Resolución podrá ser recurrible en la forma y plazos dispuestos en el Título III de este Código.

Tema: Código Tributario

Sub Tema: Ilícitos Tributarios

Normativa: Parágrafo II, Artículo 168º, Capítulo III, Título IV, Ley 2492, Código Tributario, Resolución Normativa de Directorio 10-0037-07

Vigencia: Desde el 3 de Noviembre de 2003, 11 de agosto de 2004.

Anexo 3. Cuestionario

Estimado colaborador, el presente cuestionario forma parte de los datos necesarios para la elaboración de la monografía "MULTAS RESULTANTES POR DELITOS O CONTRAVENCIONES A CAUSA DEL DESCONOCIMIENTO DEL CONTRIBUYENTE DE LA APLICACION DE LA NORMATIVA TRIBUTARIA" Los datos que usted suministre serán de gran ayuda para evaluar la importancia del amplio conocimiento de la normativa tributaria y las herramientas que se dispone para todos los contribuyentes para este fin.. Para el llenado del documento, sírvase marcar con una X el espacio correspondiente, según sea su respuesta. En los casos en los cuales se le solicite otros detalles, por favor utilice el espacio brindado para ese efecto.

1. ¿Cree que la Administración Tributaria cuenta con personal capacitado para información tributaria?

Más o menos, muchas veces si me han podido aclarar las dudas que tenía; pero muchas otras veces no podían entenderme ni la pregunta.

2. La línea de atención de la Administración Tributaria ¿Le es útil?

Si, la verdad es que es informativa, lo malo es que a veces las líneas están saturadas.

3. ¿Con que estudios cree que cuentan los funcionarios de la Administración Tributaria?

Supongo que mínimamente estudios en el área administrativo-económica y si no es así, pues deberían tenerlos.

4. ¿Cuántas capacitaciones reciben al año estos funcionarios?

Creo que trimestrales e incluso cada vez que sale alguna nueva normativa o modificación a las mismas

Especifique la materia:

Tributaria

5. ¿Cuáles son los casos más comunes que cree que resuelven los funcionarios de la Administración tributaria?

Determinación de deudas tributarias, plazos de vencimiento, requisitos para obtención de NIT y demás documentación tributaria.

6. ¿Cuántos casos hay pendientes?

Muchos, ya que a veces por falta de explicación no le resuelven la duda a muchas personas.

7. ¿Considera usted ágil y eficiente el sistema de resolución en la Administración Tributaria?

Sí No

Explique: Porque por vía telefónica y falta de explicación personal a veces es muy difícil, sin embargo cuando se aproxima a las oficinas; aunque hay mucha burocracia y uno tiene que esperar bastante, generalmente te resuelven el problema y te explican de forma correcta

8. En caso de considerar ineficiente el sistema, especifique las causas de esa ineficiencia: poco personal gran cantidad de casos por resolver personal sin la capacitación necesaria para desarrollar esa tarea otra.

Explique

: Porque hasta el momento hay casos sin resolver por montón, por motivo de que muchos contribuyentes al no tener conocimiento de los trámites y cambios en la normativa tienden a abandonar todo lo referente a impuestos y desconocen incluso si tienen deudas y demás.

9. ¿El procedimiento actual para la imposición de sanciones por infracciones tributarias en nuestro país es adecuado? ¿Le haría usted alguna o algunas modificaciones?

Sí No

Explique: Yo pienso que deberían tener alguna manera de comunicar al contribuyente de alguna infracción o falta, ya sea por correo u otro medio, ya que uno al no conocer del tema, pasados los años por miedo a las multas lo único que hacen es acrecentar sus deudas en vez de solucionar su problema de forma inmediata.

10. ¿Posee la Administración Tributaria la capacidad necesaria para implementar un sistema en el cálculo de las sanciones por infracciones tributarias de acuerdo a su naturaleza?

Explique. Sí No

Mediante lo que es el cruce de información si tiene los medios, en este caso lo que faltaría sería personal que pueda ocuparse específicamente de esto.

11. ¿Para seleccionar funcionarios de Administración Tributaria es eficiente el sistema actual?

Sí No

Explique: Pienso que ningún sistema de selección será 100% confiable ya que las personas mienten, pueden mentir al llenar un formulario o al revisar el formulario y demás, jamás se podrá estar totalmente seguro de la fiabilidad de la información que proporcionan.

12. En su opinión, ¿sería favorable para el óptimo funcionamiento de la Administración Tributaria aplicar algún tipo de examen del Servicio Civil en materia tributaria específicamente?

Sí No

Explique: Pienso que eso es irrelevante, ya que una persona no es menos solo porque no haya realizado servicio civil, mucho depende de los valores que esta persona tenga.