

**UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA DE AUDITORIA
MAESTRIA EN AUDITORIA Y CONTROL FINANCIERO**



MONOGRAFIA

**“NECESIDAD DE LA CREACION DE UNA NORMATIVA QUE
DETERMINE EN FORMA ESPECIFICA LA VALIDEZ DE LOS GASTOS
VINCULADOS AL IMPUESTO RC-IVA QUE REALIZA COMO DESCARGO
EN FORMA MENSUAL EL PERSONAL QUE TRABAJA CON CARÁCTER
DE DEPENDENCIA”**

POSTULANTE : ERIK JHONNY RADA MOLLINEDO

LA PAZ – BOLIVIA

GESTION 2010

INDICE

1. Tema de Investigación.....	Pág. 1
2. Introducción.....	Pág. 1
3. Justificación.....	Pág. 3
4. Objetivos.....	Pág. 3
4.1 Objetivo General.....	Pág. 3
4.2 Objetivos Específicos.....	Pág. 4
5. Determinación del Problema.....	Pág. 5
6. Antecedentes.....	Pág. 6
7. Propuesta.....	Pág. 7
8. Marco Normativo - Jurídico.....	Pág. 9
8.1. Ley 843.....	Pág. 9
8.2. DS 21531.....	Pág. 15
9. Conclusiones.....	Pág. 24
10. Recomendaciones y Sugerencias.....	Pág. 24
11. Bibliografía.....	Pág. 26

MONOGRAFIA

1. TEMA DE INVESTIGACIÓN

“NECESIDAD DE LA CREACION DE UNA NORMATIVA QUE DETERMINE EN FORMA ESPECIFICA LA VALIDEZ DE LOS GASTOS VINCULADOS AL IMPUESTO RC-IVA QUE REALIZA COMO DESCARGO EN FORMA MENSUAL EL PERSONAL QUE TRABAJA CON CARÁCTER DE DEPENDENCIA”

2. INTRODUCCION

El Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA) es un impuesto que fue creado mediante Ley 843 cuyo último texto vigente ordenado se remite al año 2001, y reglamentado por el Decreto Supremo 21531.

El objeto de la creación de este fue la de complementar el Régimen del Impuesto al Valor Agregado y cuya finalidad esencial no se basa en la recaudación de tributos, sino en ser un impuesto netamente controlador.

Al indicar que es un impuesto complementario y cuya finalidad no es la de recaudar tributos vemos que la misma surgió por la necesidad que existía de concientizar a la población a tributar en el momento de realizar operaciones grabadas al “Impuesto al Valor Agregado”, es así que se ve al sector dependiente que percibe un ingreso mensual fijo como instrumento para que de alguna manera pueda ayudar a controlar la emisión de las Notas Fiscales en las actividades grabadas por el IVA ya que por otra parte existe el comercio formal donde las empresas exigen la emisión de facturas para el descargo en sus registros contables e impositivos. Es así que este sector dependiente al ser considerable en su número fue indudablemente quien y a través de este impuesto colaboro de gran manera a realizar un control efectivo en la emisión de Notas Fiscales ya que al tener en una parte de ellos la necesidad de presentar facturas en relación al ingreso que perciben, se ven en la necesidad de exigir la emisión de la respectiva Nota Fiscal al momento de realizar una operación de compra de un bien mueble o al recibir la prestación de un servicio

cuya actividad este alcanzado o grabado por el IVA, para luego poder descargar la misma a su empleador de acuerdo a las formas previstas en la normativa vigente, es así que surge esta manera efectiva de controlar la emisión de facturas y consecuentemente su liquidación y pago del IVA.

Como vemos este impuesto a diferencia de casi todos los demás no tiene la intencionalidad de recaudar impuestos, aunque lo hace de una manera insignificante hablando en números porcentuales, sino que tiene la peculiaridad de ser un dispositivo de control para la efectivización de otro como es el IVA.

Cabe aclarar que en el caso específico de estudio se debe considerar como ingresos mensuales los que ingresan a planilla entre los cuales es importante diferenciar que existen ingresos los fijos y variables que en su conjunto los podemos detallar como: sueldos, salarios, jornales, sobre-sueldos,¹ horas extras, categorizaciones, participaciones, asignaciones, emolumentos, primas, premios, bonos de cualquier clase o denominación, dietas, gratificaciones, bonificaciones, comisiones, compensaciones en dinero o en especie, incluidas las asignaciones por alquiler, vivienda y otros, viáticos, gastos de representación y en general toda retribución ordinaria o extraordinaria suplementaria o a destajo.¹

También es importante hacer notar que este impuesto RC-VA no solo se aplica a los conceptos anteriormente mencionados y que serán materia de nuestro estudio, sino que alcanzan de otra manera a los ingresos y pagos: provenientes de alquileres, subalquileres u otra forma de explotación de inmuebles urbanos o rurales, ingresos provenientes de colocación de capitales sean estos intereses o rendimientos, interés generados por DPFs que se rediman antes de su vencimiento, honorarios de directores y síndicos, y otros previstos en la norma específica que no serán objeto de estudio.

¹ VISCAFE, Ureña Roberto "Sistema Tributario Boliviano" compendio de Normas Actualizado al Abril de 2010. Cuarta Edición Junio 2010 Ediciones Excelsior SRL - LEY 843 Artículo 19 del Texto Ordenado Vigente del año 2001.- Régimen Complementario al Impuesto al valor Agregado – Título II Capítulo I - Objeto del Impuesto. Pag. 97 y 98

3. JUSTIFICACION

Es de conocimiento general que hoy en día la presentación de facturas para el RC-IVA del personal en relación de dependencia se ha convertido para algunas personas en una actividad lucrativa ya que estas han visto la oportunidad en ella de hacer negocio vendiendo facturas o en muchos casos inclusive falsificando notas fiscales por demás un hecho ilícito, y lógicamente con la complacencia del Servicio de impuestos Nacionales que tiene una posición pasiva y permisiva al respecto, ya que no se anima a crear normativa que de una vez por todas permita realizar un control adecuado y efectivo ya sea al momento de la presentación que en muchos casos se puede evidenciar la presentación de con importes exagerados y que no se vinculan de ninguna manera a la situación de dependiente del empleado y que en variadas ocasiones se vinculan a actividades económicas ajenas a esta.

Es por tal motivo que en esta monografía se trata de manifestar la necesidad de una creación de una normativa que permita controlar de manera efectiva y oportuna la presentación de factura a este régimen impositivo y que a la vez cree conciencia en las personas que tiene la obligación de presentar mes tras mes estas facturas y se transmita esta conciencia a los negocios y comercios para que de una vez por todas se cree una cultura donde todos aportemos con nuestro impuestos en pro del desarrollo de nuestro país de acuerdo a las metas trazadas a través de las políticas gubernamentales.

4. OBJETIVOS

4.1 OBJETIVO GENERAL

El Objetivo Central es de establecer una normativa que permita controlar las facturas por gastos que se son presentados mensualmente por el impuesto RC-IVA, a través de los agentes de retención quién deberá depurar aquellas facturas por gastos que no estén vinculados a sus actividades personales y estén vinculados claramente a otros tipo de actividades económicas y/o comerciales, ya que se ha desvirtuado el espíritu de este impuesto que tenía un carácter controlador al IVA, y

es lamentable decirlo pero hoy en día se ve muy frecuentemente un tráfico y/o comercialización de facturas sean falsas "truchas" o legales que son comercializadas por funcionarios de empresas medianas y grandes, producto de una economía informal ya que los comerciantes que generalmente compran grandes cantidades de mercaderías no exigen facturas ya que no las necesitan dentro de la actividad informal que realizan, situación que hace factible este comercio de notas fiscales por cantidades significativas.

4.2 OBJETIVOS ESPECIFICOS

- Dentro los objetivos específicos se trata de evitar el comercio ilícito de facturas, ya que muchas personas han encontrado en esta una actividad de vida, se debe notar dos aspectos claramente distinguidos en este punto ya que hoy en día constituye un delito falsificar facturas, pero pese a esto se sigue viendo las denominadas facturas truchas, por cuya situación dentro la normativa se debe establece sanciones duras para el empleado que incurra en la presentación de estas ya que en el común de los casos son conscientes de que están presentando facturas falsas, producto de un acto ilícito.

- Lo segundo es que una persona definitivamente no puede gastar más de lo que genera o gana y mucho menos adquiriendo bienes o servicios en dimensiones ya de por si exageradas, como ejemplo comprar cada mes 50 frazadas o 50 cajas de cerveza, o gastar en tarjetas de llamadas telefónicas 2000 Bs, y se vez más crítico cuando esta situación se repite mes tras mes, situación ilógica desde todo punto de vista que debe ser normada claramente indicando los gastos validos para este impuesto y evitando que esta desfachatez por parte de algunos empleados siga ocurriendo rechazando la presentación de estas facturas, nuevamente se desvirtúa el espíritu de este impuesto controlador del IVA, y con la complicidad de algunos empleados de empresas que cuando debieran emitir facturas sin nombre no desaprovechan la oportunidad para lucrar y comercializar estas, como vemos es necesario establecer una normativa que permita la depuración de estas

facturas y de un límite en el monto de presentación de facturas de acuerdo a los ingresos de cada empleado claro con sus salvadas excepciones.

5. DETERMINACION DEL PROBLEMA

El problema radica esencialmente en la falta de una norma específica clara y precisa que permita al agente de retención e información realizar un control adecuado y oportuno de las facturas que presenta en forma mensual el personal dependiente de las empresas públicas y privadas

5.1 ANALISIS

Sabemos que la base imponible o montos sujeto a impuesto está determinado en relación a los ingresos de los trabajadores o empleados y que en todos los casos se resta al ingreso liquido 4 sueldos mínimos nacionales (que según norma general se puede ampliar hasta 6 sueldos mínimos nacionales) y los respectivos aportes laborales para la jubilación y establecido por la Ley de Pensiones cuyo resultado dará lugar a la base mensual para la presentación de facturas de descargo para este impuesto.

El problema es ausencia de una normativa que de lineamientos claros sobre la presentación de facturas para descargo del RC-IVA en forma mensual, ya que es muy la normativa que hablas al respecto es muy ambigua y genérica en lo relacionado a la vinculación de los gastos de un personal dependiente sin determinar con claridad y objetividad el tipo de gastos permitidos y el límite máximo que debiera ser presentado mensualmente ya que como mencionábamos anteriormente hay personas que presentas facturas muchas veces superiores a sus ingresos de productos que por simple lógica uno se da cuenta que nunca fueron adquiridos, asi también es necesario determinar las excepciones es que se puedan dar y como su nombre lo indica sean excepciones y no la regla general.

Es necesario realizar una normativa al respecto que en principio será rechazado pero que a la larga beneficiara al país ya que las personas que trabajan en carácter de dependencia se han acostumbrado en muchos casos a comprar facturas,

situación por demás ilegal, y se han olvidado de solicitar las facturas por los servicios que reciben o por las compras que realizan en los comercios, que muy cómodamente en muchas situaciones si uno les exige factura pues simplemente no le dan así este obligado a hacerlo según normas tributarias e impositivas.

El otro punto sería crear una conciencia dentro de la ciudadanía y que se inserte dentro nuestra cultura el pago de impuestos a través de la emisión de facturas, donde los comerciantes vean la necesidad de competir en el mercado de una forma legal y leal contribuyendo como muchos a los intereses del estado generando desarrollo en el país a través del pago de impuestos.

6. ANTECEDENTES

²En el diseño del Sistema Tributario Boliviano de la Ley 843, se planteo la necesidad de efectuar un control estricto del pago del IVA, para este efecto se creó un impuesto con algunas características de un impuesto a la renta de las personas naturales, al cual se la denominó REGIMEN COMPLEMENTARIO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (RC-IVA) en el cual, la previsión más importante fue establecer un sistema de deducciones para los sujetos pasivos o contribuyentes de este impuesto, que les permita deducir el IVA contenido en las facturas, para disminuir el monto del impuesto que se aplica a sus sueldos, salarios o remuneraciones.

El principal objeto o casi único de este régimen tributario, en su inicio era este control. No tenía ninguna finalidad de obtener recaudación tributaria. Posteriormente y en especial con la Ley 1606 de 22 de diciembre de 1994, ese alcance cambio totalmente, debido a que en esta oportunidad ya existía en puerta la posibilidad de cambiar este sistema de control por un impuesto a la renta de personas naturales. Por el contrario, con la ley citada se incorporo al sistema de

² GARCIA, Canseco Oscar, "Derecho Tributario y Legislación Tributaria" Aumentado y Actualizado de acuerdo a la CPE del 2009, Editorial TEMIS, Edición 2009- Régimen Complementario del Impuesto al valor Agregado. Pag.303 y 304

impuesto a la renta de empresas (IUE) a los profesionales independientes y a los que cumplen actividades en oficios varios (plomeros, cerrajeros, electricistas, etc.).

Este Hecho también contribuyo a la distorsión del sistema tributario, por cuanto hasta el presente no se ha realizado la modificación de este régimen por un impuesto a la renta de personas naturales y se sigue insistiendo en un impuesto a los ingresos, pretendiendo darle una modalidad progresiva. Es decir, todo lo contrario a la técnica tributaria y a un tratamiento de equidad para los sectores de empleados y trabajadores dependientes, que ganan y tienen escasa remuneración.

7. PROPUESTA

La propuesta es la creación de una normativa que permita de un eficiente, y oportuna control de las facturas que no correspondieren a la actividad del personal con carácter de dependencia como tal a través de una depuración por parte de agente de retención o empleador y que correspondieran a otro tipo de actividades económicas que pudiese tener y que ninguna manera estén vinculados a esta actividad.

Los parámetros que serian necesarios tomar en cuenta son:

Dentro los ingresos por concepto de remuneraciones obtenidas en relación de dependencia, no se consideraran las cotizaciones dispuestas al régimen de seguridad social establecidas en su norma específica, es de cir los aportes laborales no estaría grabados a este impuesto.

Se debe tener mucho cuidado en la validez de las facturas ya que las mismas tiene una validez de 120 días desde su emisión hasta su presentación.

Las mismas no deben presentar ralladuras, tachaduras, borrones o alteración de cualquier tipo, cualquiera de las mencionadas invalidaría esta.

Debe existir una vinculación entre los gastos realizados y presentados en facturas con la actividad que tiene el trabajador el mismo que tiene un carácter de dependencia y depurar facturas que estén vinculados a cualquier otra actividad económica. Ej. Si gana 6000 Bolivianos no podrá presentar facturas de compra de frazadas por Bs 5000 en el mes, o si gana 8000 Bolivianos no podrá presentar facturas por compra de fideos por un valor 6000, o si gana 5000 Bolivianos presente facturas de teléfonos por 3500, ya que estas personas estarían mostrando que adicionalmente a su carácter de dependencia llevan otra actividad económica a la cual pertenecería ese crédito fiscal que por lógica no podría presentarla para este impuesto.

Dentro del punto anterior es necesario aclarar que existen gastos como el de la alimentación, vestimenta, transporte y actividades de recreación como la práctica de deportes o entretenimientos como cine, teatro que sin lugar a duda vienen a ser gastos vinculados a un trabajador con carácter de dependencia, y que conociendo que no siempre se emite facturas ya sean porque están en un régimen especial se da hoy en nuestra normativa hasta cuatro sueldos mínimos como un escudo para que los gastos que estén encima de este importe sean descargados en facturas, pero esto no significa que se pueda presentar cualquier factura como se ejemplificó en el punto anterior.

Las facturas deberán contar con los requisitos establecidos en el nuevo sistema de Facturación, artículo 10 de la RND 10.0016.07,³ modificada con la RND 10.0032.07. Donde indica que la factura debe consignar: Detalle, cantidad, concepto, precio unitario, y total, tipo de cambio oficial si corresponde, además por la venta de alimentos y/o bebidas en restaurantes o similares por un monto igual o menor a 100 Bs se podrá consignar en el campo de descripción o concepto la leyenda "CONSUMO".

³ NUEVO SISTEMA DE FACTURACION NSF-07 puesta en vigencia con la resolución de Directorios N.10.0016.07 del 16 de Mayo de 2007 Y modificada y complementada por la Resolución de Directorios 10.0032.07 del 31 de Octubre de 2007. www.impuestos.gov.bo

Es importante destacar que dentro de la ampliación de esta normativa el agente de retención jugaría un papel primordial ya que el vendría a ser quién directamente ejecutaría el control sobre el trabajador con carácter de dependencia, sabemos que este Agente de Retención es "Solidario en la Responsabilidad" ante la Administración Tributaria y que de alguna manera daría la seguridad de que exista un mejor control a este impuesto sin un costo adicional para el estado, ya que no se está proponiendo la creación de un sistema moderno a través del cual se cruce información sino que se está tratando de ver la necesidad de el establecimiento de una normativa que haga que el agente de retención efectivice un mejor control a sus dependientes.

8. MARCO JURIDICO - NORMATIVO

Este impuesto de halla normado por el Titulo II de la Ley 843 (Texto Ordenado Vigente) y por Decreto Supremo 21531, incorpora las modificaciones efectuadas por la Ley 1606 del 22 de Diciembre de 1994. El decreto Supremo Reglamentario de ambas Leyes es el 24050 del 29 de junio de 1995.

A su vez, Ley 2493 del 4 de Agosto de 2003, el decreto Supremo reglamentario 27190 del 30 de Septiembre de 2003, han incorporado algunas modificaciones en el tratamiento del RC-IVA.

8.1 LEY 843 - TEXTO ORDENADO EN 2001

TITULO II

REGIMEN COMPLEMENTARIO AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO⁴

CAPITULO I

OBJETO

⁴ **VISCAFE**, Ureña Roberto "Sistema Tributario Boliviano" compendio de Normas Actualizado al Abril de 2010. Cuarta Edición Junio 2010 Ediciones Excelsior SRL - Régimen Complementario al Impuesto al valor Agregado. Pag. 97 al 123

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

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

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

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

Los provenientes de la colocación de capitales, sean estos intereses, rendimientos y cualquier otro ingreso proveniente de la inversión de aquellos, que no constituyan ingresos sujetos al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas. No están incluidos los intereses generados por depósitos a plazo fijo en el sistema financiero colocados en moneda nacional a plazos mayores de 30 días, y los colocados en moneda extranjera o en moneda nacional con mantenimiento de valor al dólar americano a tres años o más, así como los rendimientos de otros valores de deuda emitidos a un plazo mayor o igual a tres años. Los intereses podrán ser pagados mensualmente o a otros plazos.

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

Para los casos de redención anticipada con anterioridad a tres años de una emisión de valores de deuda, el emisor deberá pagar los impuestos correspondientes. El Servicio Nacional de Impuestos Internos establecerá la forma y modalidad de dicho

pago. (Modificación incluida en la Ley de Reactivación económica No. 2064 del 3 de abril del 2000 y la Ley 2297 de Fortalecimiento de la Normativa y Supervisión Financiera 20/12/2001).

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

“Los honorarios de directores y síndicos de sociedades anónimas y en comandita por acciones y los sueldos de los socios de todo otro tipo de sociedades y del único dueño de empresas unipersonales”; y

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

CAPITULO II

DE LA BASE JURISDICCIONAL DEL IMPUESTO

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

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

extranjeros de organismos internacionales, gobiernos extranjeros e instituciones oficiales extranjeras con motivo del directo desempeño de su cargo.

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

CAPITULO IV

CONCEPTO DE INGRESO

BASE DE CÁLCULO

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

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

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

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

ARTICULO 27°.- En el caso de contratos anticréticos se considera ingreso el 10% (DIEZ POR CIENTO) anual del monto de la operación. El Poder Ejecutivo reglamentará la forma y plazos para su determinación y pago.

CAPITULO V

PERIODO FISCAL E IMPUTACION DE LOS INGRESOS

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

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

CAPITULO VI

ALICUOTA DEL IMPUESTO

ARTICULO 30°.- El impuesto correspondiente se determinará aplicando la alícuota del 13% (TRECE POR CIENTO) sobre los ingresos determinados de acuerdo a los Capítulos IV y V de este Título.

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

CAPITULO VII

COMPENSACIONES CON EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

ARTICULO 31°.- Contra el impuesto determinado por aplicación de lo dispuesto en el artículo 30° los contribuyentes podrán imputar como pago a cuenta -en la forma y condiciones que establezca la reglamentación- la tasa que corresponda

sobre el total de sus compras de bienes y servicios, contratos de obra o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza.

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

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

CAPITULO VIII

DECLARACION JURADA

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

La declaración jurada deberá presentarse en formularios oficiales en la forma, plazos y lugares que determine el Poder Ejecutivo, quien también establecerá los datos e informaciones complementarios que deberán contener las declaraciones y el pago del impuesto.

CAPITULO IX

AGENTE DE RETENCION E INFORMACION - IMPUESTO MINIMO

ARTICULO 33°.- El Poder Ejecutivo, en uso de sus atribuciones, designará agentes de retención y agentes de información. Cuando por razones de recaudación resulte necesario, establecerá el monto mínimo imponible de ingresos de sujetos pasivos que, por el volumen de sus operaciones y capital resulten pequeños obligados.

CAPITULO XI

VIGENCIA

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

De acuerdo al numeral 2. del artículo 7° de la Ley N° 1606, las modificaciones, sustituciones y derogaciones dispuestas por la indicada Ley en este Título tienen aplicación a partir del 1° de enero de 1995.

8.2 DECRETO SUPREMO N° 21531 ⁵

TEXTO ORDENADO EN 2001

OBJETO DEL IMPUESTO

ARTÍCULO 1°.- Constituyen ingresos gravados por el régimen complementario al Impuesto al Valor Agregado los señalados en el Artículo 19° de la Ley N° 843 (Texto Ordenado en 2001).

No se encuentran comprendidos en el objeto de este impuesto:

- a) La distribución en acciones o cuotas de capital provenientes de las reinversiones de utilidades, que efectúen las sociedades anónimas, en comandita por acciones, sociedades de personas y empresas unipersonales, en favor de sus accionistas o socios.
- b) El aguinaldo de Navidad, de acuerdo a normas legales en Vigencia.
- c) Los beneficios sociales por concepto de indemnizaciones y desahucios por retiro voluntario o por despido, percibidos de acuerdo a las disposiciones legales vigentes en la materia. Las gratificaciones extraordinarias adicionales percibidas en caso de

⁵ VISCAFE, Ureña Roberto "Sistema Tributario Boliviano" compendio de Normas Actualizado al Abril de 2010. Cuarta Edición Junio 2010 Ediciones Excelsior SRL . Reglamento al Régimen Complementario al Valor Agregado. Pag. 125 al 160

retiro o cualquier otra circunstancia, constituyen ingresos gravados por este impuesto.

d) Los subsidios prefamiliar, matrimonial, de natalidad, de lactancia, familiar y de sepelio, percibidos de acuerdo al Código de Seguridad Social.

e) Las jubilaciones y pensiones; los subsidios por enfermedad, natalidad, sepelio y riesgos profesionales; las rentas de invalidez, vejez y muerte y cualquier otra clase de asignación de carácter permanente o periódica, que se perciba de conformidad al Código de Seguridad Social.

f) Las pensiones vitalicias que perciben del Tesoro General de la Nación, mediante las listas pasivas, los beneméritos de la Patria, tales como los excombatientes, jubilados beneméritos en general, inválidos, mutilados, madres, viudas, ex-enfermeras de la guerra y los inválidos y mutilados del Ejército Nacional de la clase tropa, en tiempo de paz.

g) Los viáticos y gastos de representación sujetos a rendición de cuenta documentada debidamente respaldados con facturas, notas fiscales o documentos equivalentes de origen nacional o extranjero, siempre que se refieran a gastos relacionados con la actividad de la empresa u organismo que los abono y que, en caso de existir un saldo, el mismo sea devuelto.

Los viáticos y gastos de representación que se cancelan según escala de montos fijos por día, y que no cumplen los requisitos establecidos en el párrafo precedente están alcanzados por este impuesto, quedando su aplicación sujeta a lo que establezca la Resolución Ministerial que al efecto emita el Ministerio de Hacienda.

DE LA BASE JURISDICCIONAL DEL IMPUESTO

ARTÍCULO 2º.- El personal contratado locamente ya sea por misiones diplomáticas acreditadas en el país, organismos internacionales, gobiernos extranjeros, o instituciones oficiales extranjeras, son sujetos pasivos de este impuesto y a este efecto se los considera como contribuyentes independientes. Consecuentemente, a partir del 1º de abril de 1987, deberán liquidar y pagar el Impuesto al Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado de acuerdo con el procedimiento descrito en el Artículo 9º de este Decreto Supremo.

Los ingresos percibidos por personas naturales contratadas por el Sector Público, como contraprestación a sus servicios personales, tendrán el mismo tratamiento impositivo señalado en el párrafo precedente, a condición de que cumplan los siguientes requisitos:

- a) Suscripción individual de contrato de trabajo personal e indelegable, en base a Términos de Referencia definidos por la institución contratante.
- b) Realización del trabajo en el lugar señalado por la institución contratante.
- c) Sujeción a horario de trabajo a tiempo completo en jornada regular y dedicación exclusiva.
- d) Presentación a la institución contratante de fotocopia de cada Declaración Jurada Trimestral.
- e) Los sujetos pasivos a que se refiere este Artículo, deberán inscribirse en el Registro Único de Contribuyentes (RUC) como contribuyentes directos en este impuesto.

SUJETOS

ARTÍCULO 3º.- Las sucesiones indivisas señaladas en el Artículo 22º de la Ley N° 843 (TEXTO ORDENADO EN 2001), son sujetos del impuesto por los ingresos que obtengan a partir del fallecimiento del causante hasta la aprobación judicial o voluntaria de la división y partición de los bienes y derechos que generan ingresos. El cónyuge supérstite y los herederos serán sujetos del impuesto en la proporción de los ingresos que les corresponda, provenientes de los bienes y derechos adjudicados, a partir de la fecha de aprobación del auto judicial respectivo.

ARTÍCULO 4º.- Los tutores o curadores designados conforme a Ley que tengan el usufructo de los bienes de los menores de edad o incapacitados, indicados en el

Artículo 23° de la Ley N° 843 (TEXTO ORDENADO EN 2001), deberán declarar los ingresos que producen esos bienes, sumándolos a sus propios ingresos a efectos de la determinación y pago del impuesto. En el caso que los tutores o curadores que tengan únicamente la administración, serán responsables del pago del respectivo impuesto por cuenta de sus representados.

CONCEPTO DE INGRESO - BASE DE CÁLCULO

ARTÍCULO 5°.- Para la determinación del impuesto sobre los ingresos percibidos en relación de dependencia, de acuerdo con lo establecido en el Artículo 25° de la Ley N° 843 (Texto Ordenado en 2001), son deducibles las cotizaciones laborales al régimen de seguridad social y otras dispuestas por leyes sociales.

ARTÍCULO 6°.- La deducción establecida en el Artículo 26° de la Ley N° 843 (Texto Ordenado en 2001), beneficia únicamente a las personas naturales por los ingresos que perciben provenientes del trabajo en relación de dependencia, por lo que esta deducción no es aplicable a los ingresos de otro origen que perciban los sujetos pasivos de este gravamen.

“CONTRIBUYENTES EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA”

ARTÍCULO 8°.- Todos los empleados del sector público y privado, que a partir de 1° de enero de 1995 y por tareas desarrolladas desde esa fecha, paguen o acrediten a sus dependientes, por cualquiera de los conceptos señalados en el inciso d) del Artículo 19° de la Ley N° 843 (Texto Ordenado en 2001), y en concordancia con lo indicado en el Artículo 1° del presente Decreto Supremo, deberán proceder según se indica a continuación:

a) Se deducirá del total de pagos o acreditaciones mensuales, los importe correspondientes a los conceptos indicados en el Artículo 5° del presente Decreto Supremo y, como mínimo no imponible, un monto equivalente a dos (2) salarios mínimos nacionales, de acuerdo con lo establecido en el Artículo 26° de la Ley N° 843 (Texto Ordenado en 2001).

b) La diferencia entre los ingresos y las deducciones señaladas en el inciso anterior, constituye la base sobre la cual se aplicará la alícuota establecida en el Artículo 30° de la Ley N° 843 (Texto Ordenado en 2001). Si las deducciones superaran a los ingresos, para el cálculo del gravamen se considerará que la base es cero.

c) Contra el impuesto así determinado, se imputarán como pagos a cuenta del mismo los siguientes conceptos:

1) La alícuota correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA) contenido en las facturas, notas fiscales o los documentos equivalentes originales presentados por el dependiente en el mes, quien deberá entregar las mismas a su empleador en formulario oficial hasta el día veinte (20) de dicho mes, acompañada de un resumen que contenga los siguientes datos: fecha e importe de cada nota fiscal, excluido el Impuesto a los Consumos Específicos, cuando corresponda, suma total y cálculo del importe resultante de aplicar la alícuota establecida para el Impuesto al Valor Agregado sobre dicha suma. Las facturas, notas fiscales o documentos equivalentes serán válidas siempre que su

antigüedad no sea mayor a ciento veinte (120) días calendario anteriores al día de su presentación al empleador, debiendo estar necesariamente emitidas a nombre del dependiente que las presenta con las excepciones que al efecto reconozca con carácter general la Administración Tributaria mediante norma reglamentaria, y firmadas por este.

2) El equivalente a la alícuota correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA) aplicada sobre el monto de dos (2) Salarios Mínimos Nacionales, en compensación al Impuesto al Valor Agregado (IVA) que se presume, sin admitir prueba en contrario, corresponde a las compras que el contribuyente hubiera efectuado en el período a sujetos pasivos de los regímenes tributarios especiales vigentes prohibidos de emitir facturas, notas fiscales o documentos equivalentes.

d) Si de las imputaciones señaladas en el inciso anterior resultare un saldo a favor del Fisco, se imputará contra el mismo, saldos actualizados que por este impuesto hubieran quedado a favor del contribuyente al fin del período anterior, tomando en cuenta inclusive, los saldos que en su favor hubieran quedado al 31 de marzo de 1987 por aplicación del Decreto Supremo N° 21457 de 28 de noviembre de 1986. Si aún quedase un saldo de impuesto a favor del Fisco, el mismo deberá ser retenido por el empleador quién lo depositará hasta el día 15 (QUINCE) del mes siguiente. Si el saldo resultare a favor del contribuyente, el mismo quedará en su favor, con mantenimiento de valor, para compensar en el mes siguiente.

Las liquidaciones que se efectúen por el régimen establecido en este Artículo se realizarán por cada dependiente, no pudiéndose compensar los saldos a favor que surgieren en cada caso con los saldos a favor del Fisco de otros dependientes.

e) El agente de retención presentará una declaración jurada mensual y pagará los montos retenidos, hasta el día quince (15) (*) del mes siguiente al que corresponde las retenciones. En los períodos mensuales en los que no hubiera correspondido retener a ningún dependiente, conforme a la aplicación de las

normas dictadas en este Artículo, los agentes de retención no estarán obligados a presentar la declaración jurada que se menciona en el párrafo precedente.

⁶Se establece nuevas fechas de vencimiento para la presentación de declaraciones juradas y pago de los impuestos de liquidación periódica mensual:

- IVA
- RC-IVA y Retenciones
- IT y Retenciones
- IUE
- Retenciones
- Beneficiarios del Exterior
- Actividades parcialmente realizadas en el país
- Retenciones a proveedores de empresas manufactureras y/o pago de anticipos a empresas que comercialicen oro
- Anticipos a sujetos pasivos del ICM
- ICE
- IEHD

Considerando el último dígito del número del NIT, de acuerdo a la siguiente distribución correlativa:

0	Hasta el día 13	de cada mes
1	Hasta el día 14	de cada mes
2	Hasta el día 15	de cada mes
3	Hasta el día 16	de cada mes
4	Hasta el día 17	de cada mes
5	Hasta el día 18	de cada mes
6	Hasta el día 19	de cada mes
7	Hasta el día 20	de cada mes
8	Hasta el día 21	de cada mes
9	Hasta el día 22	de cada mes

⁶ GACETA OFICIAL DE BOLIVIA – DECRETO SUPREMO 25619 DEL 17 DICIEMBRE DE 1999 ESTABLECE LAS FECHAS DE VENCIMIENTO PARA LA PRESENTACION DE DECLARACIONES JURADAS VIGENTES A LA FECHA.

RETENCIONES

ARTÍCULO 11°.- Las personas jurídicas públicas o privadas y las instituciones y Organismos del Estado que efectúen pagos a personas naturales y sucesiones indivisas por los conceptos incluidos en los incisos a), b), e) y f) del Artículo 19° de la Ley N° 843 (Texto Ordenado en 2001) y en concordancia con lo indicado en el Artículo 1° de este Decreto Supremo y no estén respaldados por la nota fiscal correspondiente, definida en las normas administrativas, que dicte la Administración Tributaria deberán retener la alícuota establecida en el Artículo 30° de la Ley 843 (Texto Ordenado en 2001), sobre el monto total de la operación sin lugar a deducción alguna y empozar dicho monto hasta el día quince (15) (*) del mes siguiente a aquél en que se efectuó la retención. (trece por ciento (13%))

ARTÍCULO 13°.- Las retenciones señaladas en los Artículos 8°, 11° y 12° anteriores tienen carácter de pago único y definitivo sin lugar a reliquidaciones posteriores, salvo casos de errores u omisiones.

La falta de retención por parte de las personas jurídicas públicas o privadas y las instituciones y organismos del Estado hará responsable a las mismas ante la Dirección General de Impuestos Internos por los montos no retenidos, haciéndose pasibles de las sanciones establecidas en el Código Tributario.

La omisión de empozar las retenciones efectuadas dentro del plazo previsto en los Artículos 8°, 11° y 12° de este Decreto, será considerada Defraudación Fiscal y hará pasible al agente de retención de las sanciones establecidas en el Artículo 101° del Código Tributario.

ARTÍCULO 14°.- Las personas jurídicas públicas o privadas y las instituciones y organismos del Estado que acrediten o efectúen pagos a personas naturales y sucesiones indivisas por los conceptos incluidos en el inciso c) del Artículo 19° de la Ley N° 843 (Texto ordenado en 2001), cuando los perceptores demuestren su

inscripción en el Registro Único Nacional de Contribuyentes (RUC), deberán actuar como agentes de información suministrando a la Administración Tributaria datos relacionados con:

- a) Nombre y domicilio del beneficiario del pago.
- b) Número de RUC (Registro Único de Contribuyentes),
- c) Importe de los intereses o rendimientos pagados, y
- d) Fecha de pago.

En el caso de las entidades financieras, esta información deberá mantenerse en los archivos de cada entidad y ser proporcionada en cualquier momento, a requerimiento expreso de la Administración Tributaria por intermedio de la Superintendencia de Bancos y Entidades Financieras y conforme a lo establecido en el numeral 3 del Artículo 87° de la Ley N° 1488 de 14 de abril de 1993 (Ley de Bancos y Entidades Financieras).

ARTÍCULO 21°.- Facúltase a la Dirección General de Impuestos Internos a dictar las normas complementarias que corresponda referidas a formas de presentación de notas fiscales, responsables de su tenencia, períodos de conservación y toda otra disposición, que no implique variación de lo dispuesto en el presente Decreto.

ARTÍCULO 22°.- Facúltase a la Dirección General de Impuestos Internos a establecer plazos especiales para la presentación y pago de las retenciones del impuesto a los contribuyentes del sector de la minería.

ARTÍCULO 23°.- Las compensaciones con el Impuesto al Valor Agregado que dispone el Artículo 31 de la Ley N° 843 (Texto ordenado en 2001), corresponden ser aplicadas sobre las compras de bienes y servicios, contratos de obras o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, que se hallen gravadas con el citado Impuesto al Valor Agregado.

9. CONCLUSIONES

Habiendo realizado un profundo análisis sobre el tema de estudio se pueden sacar las siguientes conclusiones:

- ⇒ La ausencia de normas que permitan un adecuado y oportuno control en la presentación de facturas para el descargo del impuesto RC-VA por parte del personal dependiente tanto en las empresas públicas como privadas, cuyos dependientes realizan en muchos casos descargos con facturas falsas y/o clonadas o con facturas que corresponden a otra actividad económica, dando lugar a abusos en este aspecto.
- ⇒ La permisibilidad existente por parte de la Administración Tributaria que no toma acciones legales tanto civiles como penales contra aquellas personas que inescrupulosamente lucran y comercian con facturas falsas, o clonadas, realizando un claro daño económico al estado.
- ⇒ La ausencia de una conciencia tributaria en la población que aún no entiende que tanto el exigir la emisión de una factura es un derecho y el emitirla una obligación, este aspecto afecta directamente en el control de este impuesto ya que el personal dependiente que esta alcanzado por el RC-IVA debe presentar facturas que se emiten en comercios que expenden servicios, alimentos y vestimenta.

10. RECOMENDACIONES Y SUGERENCIAS

- ⇒ Se recomienda elaborar una normativa que establezca claramente, la presentación de facturas sal impuesto RC-IVA, tanto para empresas públicas como privadas, considerando que el empleador a través del departamentos administrativo o de personal pueda ser quién controle de una manera efectiva las facturas presentadas mes tras mes por los dependientes, controlando, que estos no rebasen el límite de razonabilidad en relación al

importe y tipo de gasto, es decir que no no sean exagerados con relación a sus ingresos mensuales y mucho menos seas vinculados a otra actividad económica

- ⇒ Se sugiere a la Administración Tributaria ser más incisivo en el control de las ventas de facturas falsas o clonadas que son hechas a vista y paciencia de todo el mundo, para que de una vez se creen antecedentes y disminuya este comercio ilícito. En este tipo de actos debería ser el SIN quien haga un las denuncias y el seguimiento correspondiente ante la autoridad llamada por ley para que se impute y sanciones a los responsables de estos delitos que causan tan terrible daño económico al Estado.

- ⇒ Se sugiere la realización de campañas masivas que impulsen lá creación de una conciencia tributaria en la ciudadanía, ya a través de medios masivos de comunicación, lugares donde exista un flujo comercial y económico considerable. También sería importante hacer estas campañas en lugares donde los jóvenes se estén formando como universidades, institutos y lugares donde se imparte educación superior ya que los jóvenes deben tener una conciencia clara sobre este aspecto y saber sobre los beneficios que trae el tributar. Se recomienda poner énfasis en campañas donde sea necesario aclarar que el exigir la emisión de una factura es un derecho y el emitirla una obligación, en todo tipo de comercios, de acuerdo a su clasificación tributaria que tenga

11. BIBLIOGRAFIA

- DR. OSCAR GARCIA CANSECO – Derecho Tributario y Legislación Tributaria – Editorial Jurídica TEMIS Edición 2009
- MGS. ROBERTO VISCAFE UREÑA – Sistema Tributario Boliviano – Ediciones Excelsior – Edición Junio 2010.
- CODIGO TRIBUTARIO de Agosto de 2003
- LEY 843 Texto Ordenado Vigente 2001
- DECRETO SUPREMO 21531 –Reglamento al régimen Complementario al Valor Agregado
- RESOLUCION NORMATIVA DE DIRECTORIO N.10.016.07 del 16 de Mayo de 2007.
- RESOLUCION NORMATIVA DE DIRECTORIO N.10.032.07 del 31 de Octubre de 2007