

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA
UNIDAD DE POSTGRADO
“DIPLOMADO EN TRIBUTACIÓN”



MONOGRAFIA

**“TRATAMIENTO TRIBUTARIO DEL IVA EN LOS SERVICIOS DE
TELECOMUNICACIÓN SATELITALES PRESTADOS POR RESIDENTES
BOLIVIANOS DENTRO Y FUERA DEL TERRITORIO NACIONAL”**

**Diplomante: Franklin Rolando Ayllon Pabón
José Roberto Manzaneda Gómez**

**LA PAZ – BOLIVIA
2017**

DEDICATORIA

A Dios.

Por permitirnos llegar hasta este punto y haber nos dado salud para lograr nuestros objetivos.

A nuestros familiares.

Franklin.- A mi esposa por ser ejemplo de dedicación, comprensión y amor, a mis hijos por el cariño y amor incondicional son el pilar de mi existir.

José.- A mi familia por apoyarme en todos mis emprendimientos y proyectos por su comprensión y tolerancia

AGRADECIMIENTOS

En primer lugar agradecer a Dios por bendecir nuestros caminos para llegar a culminar satisfactoriamente el Diplomado.

Agradecer a nuestros docentes que tuvieron la difícil tarea de inculcarnos todos sus conocimientos aportando cada uno en nuestra formación, y sobre todo por brindarnos su amistad.

A nuestras familias que tuvieron que comprender que para mejorar debemos capacitarnos brindando su apoyo incondicional.

Son muchas las personas que han formado parte de nuestra vida profesional a las que nos gustaría agradecerles su amistad, consejos, apoyo, animo y compañía. A todas muchas gracias y que Dios los bendiga

Tabla de contenido

DEDICATORIA.....	ii
AGRADECIMIENTOS	iii
Tabla de contenido	iv
1. INTRODUCCIÓN.....	1
2. PROBLEMATIZACIÓN.....	4
2.1. Identificación del Problema.....	4
2.2. Planteamiento del problema	7
3. JUSTIFICACIÓN	7
3.1. Relevancia Social.....	7
3.2. Relevancia Económica	8
3.3. Relevancia Política	9
3.4. Relevancia teórica.....	9
4. OBJETIVOS.....	10
4.1. Objetivo general	10
4.2. Objetivos específicos.....	10
5. MARCO TEÓRICO Y CONCEPTUAL.....	11
5.1. Antecedentes del objeto de estudio	11
5.2. Reglamento de telecomunicaciones internacionales, melburne	12
5.3. Teorías acerca del objeto de estudio.....	18
5.4. Conceptos importantes	25
6. MARCO METODOLOGICO	27
6.1. Enfoque de investigación	27
6.2. Método de investigación	28
6.3. Tipo o alcance de investigación.....	28
6.4. Diseño de investigación	29
6.5. Instrumentos de investigación.....	29
7. MARCO PROPOSITIVO	30
8. CONCLUSIONES	35
9. RECOMENDACIONES	36
10. BIBLIOGRAFÍA.....	38
ANEXOS.....	¡Error! Marcador no definido.

Índice de graficas

1 Grafica Prestación de servicio satelital	4
2 Infraestructura de Comunicaciones Satelitales	11
3 Servicios satelitales prestados en Brasil.....	18

1. INTRODUCCIÓN

Es evidente que el acceso de los ciudadanos y las empresas a las telecomunicaciones y las nuevas tecnologías son un elemento significativo del progreso en el país, es por eso que el gobierno aspira a su desarrollo y su extensión universal entre la población. Las telecomunicaciones están hoy están desprovistas del carácter de servicios de lujo puesto que se ha convertido en una necesidad de nuestra sociedad el estar comunicado, puesto que han pasado a formar parte de los denominados servicios básicos.

El presente trabajo se centrara en analizar los aspectos tributarios, tanto técnicos como jurídicos para determinar si los servicios de telecomunicación satelital que brinda el titular del satélite en el exterior del país pueda engrosar los ingresos del estado siendo primordial la correcta aplicación de los tributos y su incidencia en la recaudación que realiza el estado.

En este entendido se desnudaran algunos conceptos que se contraponen en la normativa vigente tal como determinar si lo estos servicios prestados en el exterior del territorio Boliviano deben ser considerados como exportación de servicios o si es que estos por las características particulares de las telecomunicaciones satelitales por ser brindadas desde el espacio donde el satélite se encuentra en una posición geoestacionaria y considerando que los servicios íntegramente se realizad en el exterior están alcanzadas por el Impuesto al Valor Agregado.

Para este cometido se deberá recurrir a tratados internacionales, legislación aplicable respecto a los servicios de telecomunicaciones que si bien no son expresas para telecomunicaciones satelitales se han aplicado a servicios de telecomunicaciones por medios terrestres, además de estudios realizados por universidades en otras regiones del mundo.

Se definirán las características específicas que hacen a la prestación de servicios de telecomunicación satelital, y develar la característica principal

que el servicio en su integridad fuera del espacio aéreo o territorio de algún país en particular.

El operador del satélite brinda servicios que comprenden actividades de carácter técnico en “poner a disposición del usuario una determinada capacidad en el para que las señales de este último alcancen al satélite y refloten hacia las estaciones terrenas que la apuntalan.

Y mediante este análisis proponer una reglamentación adecuada que sirva de referente para la correcta aplicación de los impuestos en la actividad de telecomunicación satelital y esta sea en pro de generar mayores ingresos para la economía del país facilitando la interpretación de los hechos que ocasionan la prestación de los servicios de telecomunicación satelital.

ANTECEDENTES

La Agencia Boliviana Espacial creada el 10 de febrero de 2010 mediante Decreto Supremo Nro. 0423 tiene por objeto, gestionar y ejecutar la implementación del Proyecto Satélite Túpac Katari, se asignan las siguientes funciones específicas, necesarias para su funcionamiento:

- Gestionar y ejecutar la implementación del Proyecto Satélite de Comunicaciones Túpac Katari.
- Promover el desarrollo de nuevos proyectos satelitales y espaciales.
- Promover la transferencia y la formación de recursos humanos en tecnología espacial.
- Promover la implementación de aplicaciones satelitales para su uso en programas sociales, productivos, defensa, ambientales y otros.

La estructura y naturaleza jurídica de la Agencia Boliviana Espacial semodifica y complementada el 18 de agosto de 2010, con la emisión del Decreto Supremo Nro. 0599, que convierte a la ABE en una Empresa Pública Nacional Estratégica con personalidad jurídica propia, de duración indefinida, con patrimonio propio, autonomía de gestión administrativa,

financiera, legal y técnica, bajo tuición del Ministerio de Obras Públicas, Servicios y Vivienda.

Un tercer Decreto Supremo, el 0746 de 22 de diciembre de 2010, autoriza la suscripción del Contrato de Préstamo por 251,124,000 dólares estadounidenses con el Banco de Desarrollo de China (BDC) para financiar el proyecto satelital, este préstamo está destinado a financiar el contrato comercial que la ABE rubricó el 13 de diciembre de 2010 con la Corporación de Ciencia y Tecnología Aeroespacial de la República Popular China (China Great Wall Industries Corporation CGWIC) para la construcción, adquisición y puesta en marcha del Satélite Túpac Katari.

El 23 de diciembre del mismo año, el gobierno boliviano y el Banco de Desarrollo de China firmaron un contrato de crédito para construir el satélite boliviano.

El 25 de febrero de 2011, el Senado boliviano, en estricto cumplimiento de las normas legales en vigencia y de la Constitución Política del Estado Plurinacional, aprobó el convenio binacional para la construcción del satélite, en un marco de absoluta transparencia. Bolivia estaba iniciando la carrera espacial.

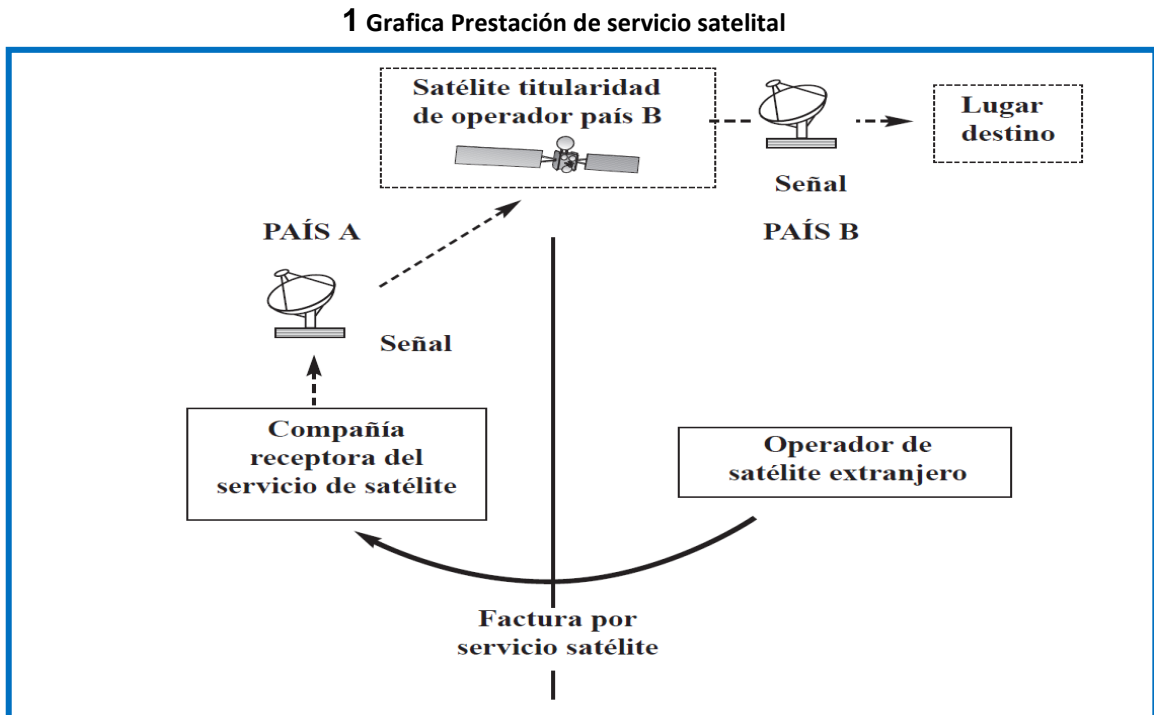
El 20 de diciembre de 2012 fue lanzado el satélite Túpac Katari e inicio su actividad comercial en marzo del mismo año, prestando servicios de telecomunicaciones satelitales dentro el territorio nacional con el transcurso del tiempo las actividad comercial fue en aumento llegando a utilizar el 70% de la capacidad satelital.

También fue de interés de operadores de telecomunicaciones domiciliados en otras partes de américa donde el satélite tiene pisada, posibilitando la generación de nuevos ingresos para el estado boliviano.

2. PROBLEMATIZACIÓN

2.1. Identificación del Problema

La existencia, titularidad y explotación de satélites en el espacio se encuentra en la actualidad extensivamente regulada y limitada por razones de interés internacional, ya que los servicios de transmisión de datos, imágenes y voz de un punto del planeta a otro son requeridos por empresas que carecen de oportuna concesión como aquellas otras que, aun teniendo una posición orbital concedida, necesitan transportar señales fuera de su ámbito de cobertura, requieren de la prestación de servicios de transmisión de señales por satélites explotados por empresas terceras



La Agencia Boliviana Espacial ABE titular del Satélite de Comunicaciones Túpac Katari(TKSAT-1) actualmente presta los servicios de explotación de capacidad Espacial (Segmento Espacial) a operadores nacionales que permite transportar una señal de un lugar a otro, donde el Satélite tiene pisada.

Actualmente se presta los mencionados servicios dentro del territorio nacional abarcando casi un 70% de la capacidad Satelital teniendo aproximadamente un 30% de capacidad en segmento espacial que no está siendo utilizado, los precios bajos y la alta capacidad técnica demostrada en relación a otros operadores satelitales de la región han hecho que la demanda por los servicios prestados trascienda las fronteras.

Los servicios satelitales se los puede resumir en dos tipos:

- a) Servicio de encriptación de señal, envió al satélite, reenvió de datos a otro lugar del planeta donde el satélite tiene pisada y des encriptación de la señal.
- b) Servicio de segmento espacial.- Consiste en el alquiler del segmento espacial, en este caso el titular del satélite no interviene en la transmisión de la señal solo presta la capacidad satelital y el usuario se encarga de él envío y recuperación de la señal.

En la actualidad la ABE solo presta los servicios de segmento espacial dentro del territorio nacional, emitiendo la correspondiente factura por los servicios prestado. El problema se presenta cuando se abre la posibilidad de brindar el servicio de segmento espacial fuera de las fronteras del país, porque en la normativa actual no se reconoce la prestación de servicios en el extranjero.

La aspiración de brindar servicios traspasando las fronteras nacionales a quedado truncada debido a que según la actual legislación tributaria boliviana no ha considerado el hecho que los servicios prestados por empresas bolivianas puedan trascender las fronteras y menos considerar las características particulares de los servicios de telecomunicaciones satelitales.

Podemos observar que en RND N° 10-0021-16(Sistema de Facturación Virtual) emitida por el Servicio de Impuestos Nacionales, que reglamenta procedimientos de facturación no contempla la posibilidad de emitir facturas o documento equivalente para la prestación de servicios prestados en el exterior del país.

Ha excepción de las facturas por exportaciones y que en la ley 843 TOV según el artículo 11 que reza:

“Las exportaciones quedan liberadas del débito fiscal IVA que les corresponda...”(LEY 843 TOV, 1986)

La normativa solo reconoce como exportaciones a las salidas de territorio aduanero de bienes materiales, delegando esta tarea de comercio internacional a la Aduana Nacional quien no tiene tuición sobre servicios. Además de la postura intransigente del Servicio de Impuestos Nacionales que indica se facture como si la prestación del servicio estuviese dándose dentro del territorio nacional.

La ley 843TOV en su artículo 12 expresa la obligatoriedad de emisión de factura o documento equivalente por las transacciones comerciales realizadas considerando para efectos de la norma legal que el incumplimiento de la emisión de emitir factura o documento equivalente hará presumir sin admitir prueba en contrario la falta del pago de impuestos

Generando que los precios ofertados por los servicios a los posibles clientes internacionales estén cargados con los impuestos nacionales, haciendo que el precio ofertado deje de ser competitivo, con una gran pérdida al erario nacional yendo en desmedro de los ingresos del estado que está perdiendo millones de debido a la pérdida de potenciales mercados.

Desconociendo tratados internacionales, omitiendo los principios tributarios como la territorialidad o principio de fuente, desconociendo las particularidades de los servicios satelitales como ser:

- El satélite es un sofisticado equipo tecnológico para poder cumplir consu cometido (Brindar servicios de telecomunicaciones) se encuentra en una posición geoestacionaria a más de 36000 km.
- No se encuentra en territorio boliviano ni siquiera sobre el espacio aéreo boliviano, se encuentra sobre la línea del ecuador.

- El satélite nunca ingreso a Bolivia ya que fue fabricado en el exterior, lanzado desde China y puesto en su órbita actual, fuera del territorio nacional.
- Las estaciones Terrenas en Bolivia (Ama chuma en La Paz y La Guardia en Santa Cruz) no afectan el servicio prestado ya que la función de estas es controlar el satélite manteniendo su funcionalidad, es decir que no se hallen fuera del cuadrante asignado, que las celdas solares reciban los rayos solares para el control electrónico y para que permanezca con pisada en sud América principalmente en Bolivia.
- La UIT institución que regula a los servicios satelitales brindados por todos los operadores presento un reglamento el cual fue acogido por Bolivia en el cual se dan claras reglas sobre la aplicación de la potestad tributaria en los estados miembros con el fin de evitar la doble tributación.

2.2. Planteamiento del problema

¿Mediante la reglamentación para la prestación de servicios de telecomunicación satelital fuera del territorio nacional se podrán generar mayores ingresos para el Tesoro General de la Nación?

3. JUSTIFICACIÓN

3.1. Relevancia Social

Existen varios motivos de gran importancia para la prestación de servicios satelitales tanto dentro de nuestras fronteras como fuera, entre ellas podemos mencionar que los satélites son los principales protagonistas de las telecomunicaciones a nivel mundial ya que permiten a muy reducidos costos y con muy poco material logístico la comunicación a lugares remotos, donde por las características geográficas de las regiones (ríos, quebradas peñascos, cañones, despeñaderos, etc.) no es posible la recepción o envío de señales radio eléctricas (voz, imagen, datos)

Por muchos años antes del lanzamiento del TKSAT-1 muchas empresas que requieren comunicarse a otras áreas de Sudamérica como empresas televisivas, de telecomunicaciones, radio, etc. Debían contratar los servicios de telecomunicación satelitales de países vecinos que ya contaban con este equipamiento tecnológico existiendo la salida de divisas del país desequilibrando aún más la balanza económica favoreciendo a los titulares de los satélites vecinos.

Se ha logrado adquirir nuevas tecnologías para el país que ha enriquecido el aparato productivo con el emprendimiento en una nueva industria de alta tecnología, incrementando en gran medida la economía del país, con la creación de nuevas fuentes de empleo directo e indirecto, fortaleciendo la infraestructura de las telecomunicaciones del país.

La tecnología adquirida se está transmitiendo a nuevos profesionales que por primera vez están creando nuevas tecnologías en beneficio de la población.

3.2. Relevancia Económica

A nivel macro económico las exportaciones de bienes y/o servicios resulta positiva para la balanza comercial, cuenta corriente y de pagos ya que se incrementan los ingresos del país y con este el estado puede cumplir con sus funciones básicas como ser seguridad, alimentación, salud, vivienda, etc.

Es por este motivo que se hace imperante que el gobierno pueda generar políticas saludables que permitan el desarrollo de la economía dando mayores facilidades a la exportación de bienes y prestación de servicios que traspasan nuestras fronteras.

En el presente caso se tiene una expectativa equivalente triplicar los ingresos generados dentro el territorio nacional porque se expandiría en primer lugar el servicio de segmento espacial y ampliar los servicios de un simple alquiler de segmento espacial hasta convertirse en prestadores de servicios de telecomunicaciones con llegada directa a los usuarios finales.

Apertura de la posibilidad de brindar servicios de imagen, voz y datos a usuarios finales pudiendo aumentar, generando mayores ingresos al tesoro general de la nación, promoviendo el incremento del empleo, aumentando el conocimiento ya que esto permitiría que muchos profesionales bolivianos se especialicen en áreas aun no exploradas.

3.3. Relevancia Política

Con la implementación de la nueva constitución política del estado en la que se promueve varios cambios de índole social, económica y política dando una nueva visión de estado reconociendo las autonomías propone que los ingresos del estado no solo deben estar relegados a los tributos, sino también a la generación de ingresos por parte de las empresas públicas que tiene como misión ser un referente para el control de los precios finales al consumidor.

Además de ser una propuesta de calidad y referente de eficiencia con las que se puedan generar ingresos significativos que apoyen y generen recursos sustanciales para el Estado incrementando los ingresos que deben servir para mejorar la salud, educación, seguridad y otros fines del estado.

Es evidente que una economía de libre mercado no genera incentivos para producir bienes y en la producción de bienes privados los mercados pueden no cumplir las condiciones de competencia. Para corregir estos fallos es imperante que el estado intervenga para mejorar el funcionamiento de los mercados.

3.4. Relevancia teórica

El rápido crecimiento de las telecomunicaciones en el mundo y el salto tecnológico con el emprendimiento en tecnología satelital a posibilitado la comunicación en áreas remotas de nuestro país, se han mejorado las condiciones de vida de los usuarios de la tecnología, trayendo muchos beneficios a los habitantes, pero se ha descuidado las áreas administrativas y legales que rigen el comportamiento de las telecomunicaciones satelitales.

Esto se debe a que si bien en la parte técnica se ha dado una gran mejora, no se han hecho pronunciamientos respecto al tratamiento tributario de estos servicios quedando en total incertidumbre la aplicación de los tributos, este vacío técnico y jurídico genera interpretaciones erróneas a la naturaleza de los servicios lo que desemboca en doble tributación, disminuyendo las posibilidades de traspasar las fronteras y generar mayores beneficios en nuestro país.

Por lo expuesto el proponer cambios que aporten a la teórica contable, tributaria y jurídica es de suma importancia para el crecimiento de nuestro país generando varios beneficios, como el crecimiento económico del país por la captación de recursos del exterior, que claramente dinamizan la economía, aportando a la no dependencia casi exclusiva de recursos naturales, más en cambio generar ingresos diversos por capacidades tecnológicas con valor agregado en los mercados externos.

4. OBJETIVOS

4.1. Objetivo general

Proponer modificaciones a la ley 843 TOV para la correcta aplicación en la prestación de servicios de telecomunicaciones satelitales dentro y fuera del territorio nacional.

4.2. Objetivos específicos

Analizar la normativa y autos supremos emitidos en el tratamiento de empresas de telecomunicaciones que puede ser aplicada a las particularidades de las telecomunicaciones satelitales.

Identificar los fundamentos teóricos que sustenten la propuesta para el tratamiento impositivo de los servicios satelitales.

Plantear la aplicación de los convenios y tratados de los cuales Bolivia es parte signataria en materia de telecomunicación satelital

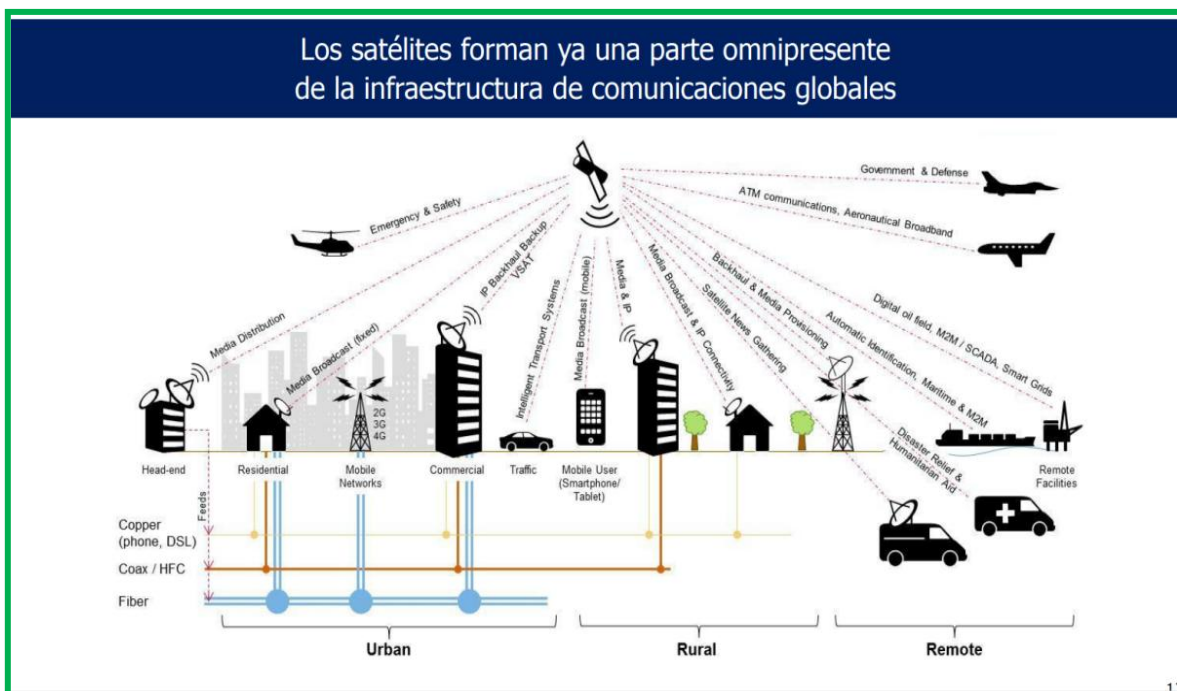
5. MARCO TEÓRICO Y CONCEPTUAL

5.1. Antecedentes del objeto de estudio

Es evidente que al hablar de servicios telecomunicaciones satelitales ingresamos en un campo nuevo para Bolivia, ya que si bien las telecomunicaciones por otros medios se han desarrollado en nuestro país, no teníamos experiencias anteriores a la adquisición del satélite Túpac Katari.

Puesto que las empresas que requerían los servicios de telecomunicación satelital se veían obligadas a recurrir a titulares de satélites extranjeros que prestaban los servicios de telecomunicación satelitales y que no proporcionaban un sustento tributario por el gasto ya que no remitían la factura por los servicios, en contados casos envían un INVOICE (Factura comercial de exportación), que no genera un derecho a Crédito Fiscal por la adquisición del servicio, más en cambio al momento de realizar el pago se debía asumir el pago del impuesto a las utilidades por pago a beneficiarios del exterior.

2 Infraestructura de Comunicaciones Satelitales



El ente regulador de los servicios de telecomunicación satelital es la Unión Europea de Telecomunicaciones (UIT), es propio aclarar que esta entidad al ser la encargada de la regulación de los servicios en primera instancia es la que otorga las concesiones espaciales (cuadrante espacial) dentro de las cuales se colocara un satélite artificial los titulares de los satélites deben cumplir una serie de requisitos para obtener concesión. En segundo lugar es la encargada de emitir recomendaciones sobre tratamiento técnico, operativo e incluso tributario, los cuales se reflejaron en el convenio de Melbourne

5.2. Reglamento de telecomunicaciones internacionales, melburne

“6.1.3 Cuando en la legislación nacional de un país se prevea la aplicación de una tasa fiscal sobre la tasa de percepción por los servicios internacionales de telecomunicación, esta tasa fiscal solo se percibirá normalmente por los servicios internacionales de telecomunicación facturados a los clientes del país, a menos que se consideren otros arreglos para hacer frente a circunstancias especiales”

El reglamento establece que solo se aplicara la tasa fiscal por servicios de telecomunicación cuando sea originado en dicho país, lo que sería equivalente a indicar que si la señal ya sea radio eléctrica o terrestre (vía cableado) se genera o inicia la transmisión desde Bolivia se perfeccionara el hecho generador en Bolivia independientemente que esta transmisión tenga fin en otro lugar del planeta. En consecuencia se entenderá que la señal que se origina en el exterior del país y terminen en Bolivia no estarán sujetos a imposición fiscal, puesto que el hecho generador se perfecciono en el país de origen de la señal.

Con la mencionado artículo se puede observar que la UIT pretende evitar la doble imposición que se puede generar entre dos estados que compartirían el servicios por una parte el estado que emite la señal y por el otro el estado o país receptor de la señal transmitida.

Es prudente aclarar que el convenio de Melbourne que consiste en el Reglamento de las telecomunicaciones Internacionales emitido en 1988 ha sido Adoptado por nuestro país y reconocido mediante ley, aceptando todas y cada una de sus cláusulas para la aplicación en nuestra legislación.

Como se ha mencionado no se tiene experiencia en la tributación de servicios de telecomunicación satelitales en nuestro país prestados hacia afuera de nuestras fronteras, pero si se han ido generando una serie de teorías en los diferentes países de la región de cómo afrontar esta problemática.

En el caso de Chile el tratamiento fiscal que se le da a la actividad de telecomunicación satelital dependerá de la calificación que se da a los servicios de telecomunicación satelital (Encriptación y envío o arrendamiento), dando el siguiente tratamiento.

(AHCJET, 2004) "Desde el punto de vista legal es posible que una empresa sin domicilio ni residencia en Chile pueda prestar servicios de datos vía satélite. Para ello deberá obtener las correspondientes licencias y pagar los cañones que establezca la autoridad chilena".

Básicamente se puede entender que la legislación chilena no requiere o exige que los prestadores de servicios de telecomunicación satelital (Titulares del Satélite) apertura una sucursal en el país chileno, por consiguiente solo se deberá recabar las autorizaciones para el uso de frecuencias del espectro eléctrico del país. Por consecuencia no es necesario obtener el RUC y tampoco se deberá cumplir con los requisitos de apertura una empresa o sucursal en el país vecino, entonces tampoco se deberá cumplir con las obligaciones fiscales que están vigentes en el país por ser considerados como no domiciliados en Chile.

El tratamiento del Impuesto al Valor Agregado se aplica:

(AHCJET, 2004) " Al tratarse de servicios íntegramente realizados en el exterior no se encuentran dentro del ámbito

de aplicación del Impuesto. No obstante si se determina que existe un EP (Establecimiento Permanente) Aunque sea parcialmente, en territorio chileno y, en consecuencia sujetos a tributación por IVA”

Es claro que la si el titular del satélite no genera residencia dentro el territorio chileno, no tiene esta alcanzado por el Impuesto al Valor Agregado de este país y por lo tanto no tiene la obligación de tributar en el mencionado país, en cambio si tuviese establecido una sucursal (establecimiento Permanente) este deberá registrarse como actividad comercial y cumplir con todas las obligaciones fiscales que conlleva su actividad.

En el caso de Argentina, los servicios satelitales no se encuentran regulados de manera específica lo que ocasiona distintas líneas de interpretación entre los diferentes agentes económicos y sociales.

Según la (AHCJET, 2004) “El tratamiento fiscal al que se sujetan en argentina las actividades de las entidades de telecomunicaciones vía satélite depende en gran medida de la calificación que se realice. Existen dos corrientes doctrinales que califican estos servicios como:

- 1. Servicios de Telecomunicaciones o*
- 2. Arrendamiento de capacidad satelital*

La primera de estas dos corrientes entiende que estas operaciones siguen el tratamiento de los servicios de telecomunicaciones, ya que el operador del satélite recibe la información, trabaja con ella para ponerla en condiciones de ser transmitida y la retransmite”.

En la legislación argentina se hace necesario identificar cual será específicamente lo que realizara el titular del satélite ya sea considerado el servicios integral de telecomunicaciones o simple arrendamiento porque ambos servicios tienen un tratamiento tributario diferenciado por que la

normativa específicamente el IVA grava con diferentes tasas a bienes y servicios, en diferentes prestaciones, es por eso que los servicios de telecomunicación satelital deben ser claramente diferenciados de arrendamiento de capacidad satelital.

Según la normativa vigente correspondiente al Impuesto al Valor Agregado IVA en Argentina que a la letra reza:

(Ley 23.349 Ley del Impuesto al Valor Agregado (Argentina), 1997) "Artículo 1° - Establécese en todo el territorio de la Nación un impuesto que se aplicara sobre:

b) Las obras, locaciones y prestaciones de servicios incluidas en el artículo 3°, realizadas en el territorio de la Nación. En el caso de las telecomunicaciones internacionales se las entenderá realizadas en el país en la medida en que su retribución sea atribuible a la empresa ubicada en él.

En los casos previstos en el inciso e) del artículo 3°, no se consideran realizadas en el territorio de la Nación aquellas prestaciones efectuadas en el país cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior;"

Artículo que se complementa con:

(Ley 23.349 Ley del Impuesto al Valor Agregado (Argentina), 1997) "ARTICULO 3° - Se encuentran alcanzadas por el impuesto de esta ley las obras, las locaciones y las prestaciones de servicios que se indican a continuación:

e) Las locaciones y prestaciones de servicios que se indican a continuación, en cuanto no estuviesen incluidas en los incisos precedentes:

4. Efectuadas por quienes presten servicios de telecomunicaciones, excepto los que presten Encotesa y los

de las agencias noticiosas. (Punto sustituido por inc.a.1), art1º, Título I de la Ley N° 25.063 B.O. 30/12/1998. Vigencia: a partir del días siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial(31/12/1999).Surtira efecto para el presente caso desde el 01/01/1999)”,

En consecuencia de los precedentes artículos de la norma Argentina se hace ineludible aclarar el hecho generador con el que se perfecciona el servicio:

“ARTICULO 5º - El hecho imponible se perfecciona:

- b) En el caso de prestaciones de servicios y de locaciones de obras y servicios, en el momento en que se termina la ejecución o prestación o en la percepción del precio, el que fuera anterior excepto:*
- 3. Que se trate de servicios de telecomunicaciones reguladas por tasas o tarifas con independencia de su efectiva prestación o de la intensidad de la misma o en función de unidades de medida preestablecidas, en cuyo caso el hecho imponible se perfecciona en el momento en que se produzca en vencimiento del plazo fijado para su pago o en el de su percepción total o parcial, el que fuera anterior” .

También se debe aclarar que la ley argentina dispone que las telecomunicaciones internacionales se entenderán realizadas en Argentina en la medida que su redistribución sea atribuible a la empresa residente en dicho territorio, teniendo en cuenta que el texto prescindedel lugar efectivo del pago, para tener en cuenta el lugar de atribución de dicho pago.

Por lo expuesto, cabe entender que cuando los ingresos sean atribuibles a una entidad residente en Argentina, la operación estará gravada por dicho impuesto, y por entenderse que es un servicio de telecomunicaciones, la tasa fijada será del 21% ó del 27%, en atención a la condición que revista el cliente que recibe el servicio. Cuando los ingresos derivados de servicios prestados por los satélites no sean atribuibles a entidades residentes en

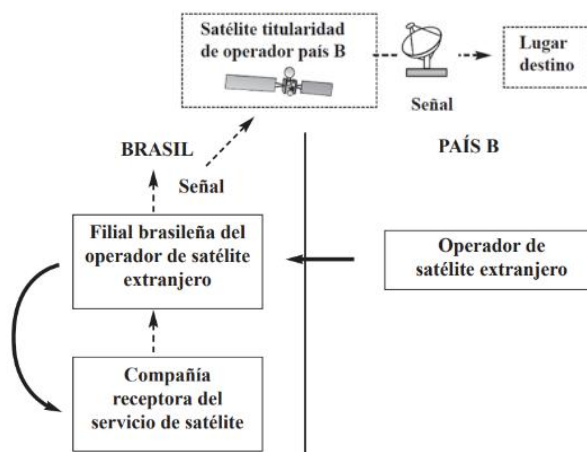
Argentina, la operación no se considerará realizada en territorio argentino, por lo que la operación no estará sujeta a tributación por este impuesto.

No obstante, si el servicio es pagado por un residente argentino con el objeto de utilizarlo económicamente en Argentina, a pesar de que el servicio es prestado en el exterior, el residente argentino deberá ingresar el IVA correspondiente al servicio prestado. Este IVA ingresado tendrá, en general, la consideración de crédito fiscal en la liquidación del impuesto. La alícuota del impuesto aplicable en este caso será del 21% por tratarse de una entidad extranjera no inscrita a efectos de IVA.

(Emprendimientos corporativos SA, 2017) "...Según la legislación brasileña, los operadores satelitales que pretenden obtener los derechos de aterrizaje (landing rights) en dicho país tienen que cumplir con una serie de exigencias, como construir una sociedad comercial y pagar un precio Público que determina en cada Caso el regulador..."

En el caso de Brasil es necesario mencionar que la normativa existente en este país para el servicio de arrendamiento de capacidad satelital deberá realizarse, en principio a través de una sociedad debidamente constituida en este país e inscrita ante la Agencia Nacional de Telecomunicaciones de Brasil ("Anatel"). De este modo el titular del satélite que desee prestar los servicios satelitales deberá necesariamente adecuarse a las normas y obligaciones tributarias de Brasil.

3 Servicios satelitales prestados en Brasil



Tal y como se muestra la ilustración, el operador residente en el país B, facturaría a su filial brasileña por el uso del satélite de su propiedad y esta, a su vez facturaría a la compañía brasileña receptora del servicio de satélite de que se trate.

5.3. Teorías acerca del objeto de estudio

5.3.1. Servicios de transmisión de datos, imagen y voz por Satélite

Los servicios de telecomunicaciones que se prestan son de diferente desde los más conocidos como son los de telefonía (transmisión de voz) tanto en comunicación fija como móvil, pasando por la transmisión de televisión de paga (transmisión de imagen), como el internet (transmisión de datos), en nuestro país por disposición de la constitución política del estado estos servicios son considerados como servicios básicos al cual todos y todas las bolivianas deben tener acceso a este servicio.

En el caso de los servicios de telecomunicaciones satelitales es necesario establecer una clasificación resumida de los servicios relacionados con la transmisión de señales y datos por satélite. En primer lugar, aquellos servicios por los que una compañía titular de un satélite presta meros servicios de explotación de capacidad satelital (servicios de arrendamiento) a operadores nacionales o internacionales con el objeto de transportar una señal de un lugar a otro del mundo o, del propio país del que parte la señal.

En este supuesto, el operador adquiriente del servicio, valiéndose para ello de sus propios medios técnicos, utiliza el satélite del Titular para transportar la señal. En este caso el titular del satélite simplemente arrienda o sede la capacidad satelital o segmento espacial, como mero vehículo transmisor.

En el caso señalado corresponde al operador adquiriente la encriptación o empaquetado de la información a enviar, envío de la señal a través de los correspondientes transpondedores y codificación o desempaquetado de la información en el punto de destino.

En segundo lugar aquellos servicios de telecomunicaciones por los que la compañía titular del satélite transporta una señal por encargo del operador adquiriente de un lugar a otro del mundo o a otro lugar del propio país. En este caso el titular satelital tiene encomendado todo el proceso desde la recogida de la señal hasta su entrega en el lugar indicado, sin que la prestación de este servicio confiera al destinatario de los mismos el derecho de uso (arrendamiento) del satélite por sus propios medios.

En este supuesto el titular del satélite se podrá valer de prestaciones propias situadas en el país del operador adquiriente del destinatario de los servicios o de estaciones pertenecientes a terceros mediante contrato de arrendamiento.

El Impuesto al Valor Agregado

El Impuesto al Valor Agregado se encuentra normado en el Título I de la Ley 843 (TOV), reglamentada mediante Decreto Supremo N° 21530 (TOV), además de las Resoluciones Administrativas y de Directorio N°s RA 05-039-99 – RND 10-016-07, 10-032-07, 10-0022-08, 10-0019-10, 10-0012-11.

Según el Mgs. Jorge Valdés Montoya indica, (Valdez., 2012) *“Es un impuesto indirecto, generalizado a toda la economía del país”*.

El Impuesto al Valor Agregado, se puede clasificar como un impuesto ciego ya que no toma en cuenta las condiciones de riqueza o pobreza del país, no diferencia entre productos y servicios de necesidad básica y otros de lujo,

recae en los consumidores finales de los productos y/o servicios y no en los sujetos pasivos del impuesto.

EL Impuesto al Valor Agregado es uno de los impuestos más importantes del sistema tributario boliviano por su elevado nivel de recaudación, es un impuesto indirecto puesto que el mismo recae en los consumidores finales de los bienes y servicios y no sobre los sujetos pasivos del impuesto.

En su aplicación observamos que se grava con la tasa del 13% al valor que se agrega a un producto o servicio cada vez que existe una transferencia de dominio.

Se ha revisado la forma en que otros países de la región afrontan esta problemática de la que podemos rescatar, que se convierte en un común denominador que el titular del Satélite (país o empresa propietario del Satélite) Asume la facturación y por consiguiente asume los impuestos de cada legislación, teniendo en la mayoría de los casos la obligación de apertura de sucursales en las regiones o países donde se pretenda brindar el servicio, en cuyo caso estas sucursales deberán asumir los impuestos que la legislación de cada país ordena.

Según la ley de telecomunicaciones que rige en el territorio nacional boliviano esta no discrimina los posibles servicios considerándolos a todos como servicios de telecomunicaciones.

Al respecto la Ley 843TOV en la que se crea el Impuesto al Valor Agregado (IVA) con el siguiente Objeto;

(LEY 843 TOV, 1986) "Artículo 1° Crease en todo el territorio nacional un impuesto que se denominar Impuesto al Valor Agregado (IVA) que se aplicara sobre:

... b) Los contratos de obras, de prestación de servicios y toda otra prestación cualquiera fuera su naturaleza, realizadas en el territorio de la nación; y..."

De acuerdo al inciso (b) del artículo primero de la ley 843, el IVA grava la prestación de servicios cualquiera fuere su naturaleza con la condicionante que estas sean realizadas dentro el territorio de la nación (Principio de fuente), esta condicionante aria presumir que los servicios prestados por nuestro satélite no estarían alcanzados por el mencionado impuesto ya que el satélite no se encuentra en territorio nacional, al respecto debemos considerar que el satélite efectivamente no está dentro del territorio nacional.

Pero la postura del Servicio de Impuestos Nacionales es, que este sofisticado equipo tecnológico está siendo controlado desde las estaciones terrenas de Amachuma y La Guardia por los ingenieros bolivianos que prestan su servicio en el territorio nacional, toda vez que sin este control realizado desde las Estaciones Terrenas en el territorio nacional no se podrían brindar los servicios de telecomunicaciones Satelitales, aduciendo que esta actividad esta alcanzada por el hecho generador del IVA y por consiguiente corresponde la emisión de la factura comercial por los servicios satelitales. Como si el servicio fuera realizado en el país.

Es preciso mencionar el nacimiento del hecho imponible el cual está reflejado en el artículo 4º de la ley 843, que en la legislación nacional se contempla la vigencia del Principio de Fuente, la cual reza:

(LEY 843 TOV, 1986) "Artículo 42.- En general y sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos siguientes, son utilidades de fuente boliviana aquellas que provienen de bienes situados, colocados o utilizados económicamente en la república; susceptibles de producir utilidades; o de hechos ocurridos dentro del límite de la misma, sin tener en cuenta la nacionalidad, domicilio o residencia del titular o de las partes que intervengan en la operaciones, ni el lugar de celebración de los contratos."

El principio de fuente que se manifiesta en nuestro ordenamiento jurídico no es más que la exposición de del principio de potestad tributaria que según el Dr. Alberto Benites Rivas es:

(A., 2014) *"El poder tributario es una de las manifestaciones del poder financiero del Estado, cuando se habla de poder tributario, no se alude a un poder distinto del legislativo, ejecutivo y judicial, sino simplemente que la soberanía o el poder político se manifiesta con carácter propio en materia tributaria"*.

Concepto expuesto en el Código tributario Boliviano (CTB) que establece:

(Ley 2492 Código Tributario Boliviano, 2003) *" Artículo 2° (Ámbito Espacial). Las normas tributarias tienen aplicación en el ámbito territorial sometido a la facultad normativa del órgano competente para dictarlas, salvo que en ellas se establezcan límites territoriales más restringidos. Tratándose de tributos aduaneros, salvo lo dispuesto en convenios internacionales o leyes especiales, el ámbito espacial está constituido por el territorio nacional y las áreas geográficas de territorios extranjeros donde rige la potestad aduanera, en virtud a Tratados o Convenios Internacionales suscritos por el Estado"*.

Dicha delimitación espacial viene preestablecida en el ámbito internacional por los límites territoriales de la soberanía del propio estado y en el ámbito interno, por la propia organización política e institucional del país y en ambos casos el principio de territorialidad extiende su eficacia sobre todas las personas y los bienes que se encuentran dentro del territorio nacional.

Es pertinente mencionar que los principios fiscales que rigen nuestra normativa reflejados en la constitución política del estado que expresa:

(Constitucion politica del Estado Plurinacional de Bolivia, 2009) *"Articulo 323.I. La Política Fiscal se basa en los principios de capacidad económica, igualdad, progresividad, proporcionalidad, transparencia, universalidad, control, sencillez administrativa y capacidad recaudatoria."*

II. Los impuestos que pertenecen al dominio tributario nacional serán aprobados por la asamblea legislativa Plurinacional...”.

De esta norma podemos rescatar que sin ley no existen impuestos, por consiguiente como las leyes son para su aplicación en el territorio nacional y estos no pueden traspasar las fronteras ya que cada nación es libre y soberana para dictar sus propias normativas aplicables a su territorio.

Por consiguiente las actividades que en especial servicios que traspasen las fronteras deben considerar la legislación de cada país donde se realice el servicio, entonces si los servicios de telecomunicación satelital se prestan de la siguiente forma:

Los servicios satelitales que apliquen como arrendamiento de capacidad espacial que se presten en territorio extranjeros y que por su naturaleza sean los arrendatarios quienes tengan la tarea de trabajar la señal (Imagen, voz y datos) la coloquen en condiciones de ser transportadas)codifiquen la señal la transporten desde su territorio al espacio exterior donde se encuentra el satélite y se encarguen de la recepción de la señal (decodificación de señal satelital) por sus propios medios no estarían alcanzados por el Impuesto al Valor Agregado Boliviano ya que como señalamos el Artículo 1 de la Ley 843 claramente expresa que se crease en todo el territorio nacional un impuesto denominado Impuesto al Valor Agregado y esta actividad no está siendo ocasionada dentro del territorio nacional.

También debemos acudir a las recomendaciones realizadas por la UIT y que en el convenio de Melbourne en el sentido en que se aplicaran los cánones impositivos para el caso de servicios de telecomunicaciones que traspasen fronteras serán gravadas en el país de origen de la señal y no así en el país de recepción de las misma.

Si consideramos el supuesto que los la señal partirá del país extranjero y será recensionada en el mismo deberán ser facturados en este país, tal y como se realiza en los países miembros del convenio.

Como aporte a este análisis se puede citar la sentencia constitucional 1724/2010 en la que se cita varios aspectos sobre interconexión entre por servicios de telecomunicación, que se establece claramente que los servicios de telecomunicación no son sujeto de impuestos nacionales si estos se originan en el exterior.

En el citado auto supremo se expone una consulta realizada al Servicio de Impuestos Nacionales realizada por Boliviatel S.A. mencionada en el auto supremo como sigue:

(Auto Supremo 1724/2010, 2010)“El 25 de enero de 2007 impugnaron la Resolución de terminativa 286/2006 presentando como prueba las resoluciones Administrativas 13-0016-06 de 23 de octubre y 13-002-07 de 25 de enero, mediante las cuales el propio Presidente del SIN el 23 de octubre de 2006, realizo consideraciones sobre el alcance del objeto del IVA y del IT aplicables a todas las empresas que obtienen ingresos por servicios de interconexión internacional de llamadas entrantes desde el exterior, determinando que los servicios de interconexión del trafico entrante a Bolivia, percibidos por Boliviatel S.A. no se encuentran dentro de los alcances del IVA e IT”.

Efectivamente el SIN se pronunció respetando las recomendaciones que son emitidas por la UIT, respecto a los servicios de telecomunicación entre dos países, este pronunciamiento por las características del servicio de telecomunicación satelital.

5.4. Conceptos importantes

IMPUESTO.

El impuesto es un aporte en dinero que se realizan las personas de acuerdo a la actividad económica que realizan. Éste permite al Estado contar los recursos necesarios para desarrollar programas y obras que mejoren la calidad de vida de los bolivianos y bolivianas

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)

Es un impuesto trasladado al consumidor final, obliga a que los responsables inscritos en el SII facturen implícitamente el impuesto relativo a los precios de venta de sus bienes y servicios, pero solo paguen al fisco por la diferencia entre el impuesto facturado (ventas) y el que le facturan terceros (compras). Las ventas generan el Débito fiscal a favor del Fisco y las compras el Crédito Fiscal a favor del contribuyente.

BASE IMPONIBLE.

Constituye la base imponible el precio neto de la venta de bienes muebles, de los contratos de obras y de prestación de servicios, cualquiera que fuere su naturaleza, consignado en la factura. El precio neto de venta resulta de deducir del precio de venta menos bonificaciones, descuentos y valor de envases más los servicios de transporte, limpieza, embalaje, seguro, garantía, colocación, mantenimiento y similares e intereses por ventas a plazo. En caso de importaciones el valor de Costo, Seguro y Flete.

DEBITO FISCAL

Es el porcentaje atribuible a los importes totales de los precios netos de las ventas, contratos de obras y de prestación de servicios aplicando la alícuota del 13%.

CREDITO FISCAL

Es el porcentaje atribuible a los importes totales de los precios de compras de bienes y servicios alcanzados por dicho gravamen, aplicando la alícuota del 13%.

DIFERENCIA ENTRE EL DEBITO Y EL CREDITO FISCAL.

Es el saldo relativo de las ventas y compras dependiendo cual es el mayor entre ellos para determinar el saldo a favor del fisco por las ventas si este es mayor que las compras; y si la diferencia es a favor del contribuyente la diferencia surge cuando las compras son mayores que las ventas.

SUJETO ACTIVO

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.

SUJETO PASIVO

Es aquella persona física o jurídica obligada al cumplimiento de las obligaciones tributarias, puede ser como contribuyente o como responsable.

Hablamos de sujeto pasivo como deudor cuando una persona en una transacción económica se obliga voluntariamente al pago de una obligación a cambio de adquirir un bien o un servicio.

En cuanto a impuestos, el sujeto pasivo es el que genera el hecho económico por el que paga impuestos, según establece la ley.

HECHO GRAVADO O HECHO GENERADOR

Son las diferentes conductas humanas, que de acuerdo a lo establecido por la Ley, dan nacimiento a la obligación de pagar un tributo. Es importante mencionar que las normas que califiquen una actividad como gravable, deben ser realizadas de manera general, abstracta e impersonal, con destino a toda la población del territorio colombiano y con condiciones claras según sea el caso

6. MARCO METODOLOGICO

6.1. Enfoque de investigación

La presente investigación tiene un enfoque cuantitativo, el “Enfoque cuantitativo Utiliza la recolección de datos para probar hipótesis con base en la medición numérica y el análisis estadístico, con el fin establecer pautas de comportamiento y probar teorías” (Hernandez Sampieri, Fernandez Collado, & Baptista Lucio, 2014, pag.5).

Este método se utilizara para estudiar, investigar y explicar el problema planteado a través de datos obtenidos mediante la experiencia y la observación del tratamiento contable del uso del servicio del satélite Tupac Katari.

Este enfoque cuantitativo es el más utilizado en ciencias exactas o naturales intenta describir y explicar los eventos, procesos y fenómenos de conflictos sociales y hechos económicos.

De acuerdo a las características de este enfoque de investigación nos permitirá examinar los datos recolectados a través de la revisión de la literatura relacionada como factor importante de esta investigación, el análisis de datos será una descripción de tendencias, comparaciones o relación de variables; para darnos la posibilidad de generalizar los resultados más ampliamente.

6.2. Método de investigación

El método es un proceso de pasos a seguir para alcanzar una meta, procedimientos que se aplican para lograr objetivos.

En este sentido el método de investigación aplicado al presente trabajo:

Es inductivo.

Que es un método de razonamiento que parte de lo particular para llegar a lo general.

En este método de investigación nos permitirá realizar una observación sobre, hechos o fenómenos relacionados con el tema planteado tal y como se presentan en la realidad.

Esta observación se limita a la descripción y registro de los fenómenos sin modificarlos, ni emitir juicios; pero tiene que existir una conexión necesaria con relación de causalidad para sacar una interpretación y de esta interpretación una aplicación y conseguir generalizar el conocimiento sobre este tema para prevenir efectos en el futuro.

6.3. Tipo o alcance de investigación

El tipo o alcance de este trabajo es:

Descriptivo.

Porque consiste en la caracterización de un hecho o fenómeno, con el propósito de establecer su estructura o comportamiento, midiendo de manera más independiente las variables

En este trabajo de investigación se analizara cuáles son las variables que regulan la relación existente entre la empresa proveedora de servicio satelital y las organizaciones que requieren este servicio y de qué manera en las transacciones comerciales entre ambos.

6.4. Diseño de investigación

El diseño de investigación aplicado al presente trabajo es el:

No experimental de corte transeccional o transversal.

Es no experimental porque no se construye ninguna situación sino que se observan situaciones ya existentes. Su propósito es describir variables, y analizar su incidencia e interrelación en un momento dado, sin manipular deliberadamente las variables. Será observar los fenómenos tal y cual como se dan en su contexto natural para después analizarlo.

Va ser transeccional porque la investigación se centrara en analizar cuál es el nivel o estado de una o más variables en un momento dado o bien cuál es la relación entre un conjunto de variables en un punto en el tiempo o sea en un tiempo único.

En este caso es un estudio que pretende averiguar y ofrecer un panorama económico sobre la prestación de servicios del satélite Tupac Katari.

6.5. Instrumentos de investigación

Para la recolección de datos e informaciones en la presente investigación se aplicara el:

Análisis documental.

“Es la nómina de documentos que el investigador debe o puede leer para realizar un trabajo. Es posible pensar, en libros, manuales, guías, estudios, informes y biografías.” (Madé Serrano, Nicolás (2006) Metodología de la investigación. Editora Mac Graw Hill. México. P. 69)

Esta técnica se utilizara a efectos de determinar los documentos similares o relacionados con la problemática a investigar, asi como obtener aportes y otros puntos de vista de otros investigadores sobre el trabajo que se esta investigando.

7. MARCO PROPOSITIVO

La empresa pública nacional estratégica juega un importante papel como carta de navegación que ayuda a la administración pública, no solo a definir y monitorear el logro de sus objetivos, sino también permitir que haya una línea de mando, con responsabilidades claras por parte del Estado como propietario, de los Directorios como instancias estratégicas de largo plazo, y de la alta gerencia como ejecutores de esa estrategia. Es decir, la aplicación de buenas prácticas de Gobierno Corporativo permite ayudar a contribuir al mejor desempeño de la institución.

De esa manera, la empresa pública nacional estratégica permite al Estado actuar, sin involucrarse directamente con la operatividad diaria, como un accionista responsable y proactivo, que busca maximizar el valor de la empresa, en función del propósito para el cual fue creado, sea este económico o social.

La existencia de empresas públicas es un elemento clave de la economía boliviana, junto con el mercado interno, redistribución de la riqueza y el proceso de industrialización de las materias primas, y la prestación de servicios. Bolivia en plena crisis internacional mantiene un crecimiento de cinco por ciento, algo excepcional, pese a la caída de los precios del petróleo, la soya y los minerales.

Por lo expuesto a quedado demostrado que la prestación de servicios fuera de nuestras fronteras ha quedado relegada a segundo plano, por la existencia de este vacío jurídico muchas empresa prestadoras de servicios no pueden competir con sus pares en otras regiones del mundo ya que sus precios finales deben contemplar los impuestos internos de nuestro país, quedando fuera de cualquier posible crecimiento por falta de competitividad económica.

En virtud al contenido de la presente investigación se plantea la siguiente incorporación en la normativa tributaria nacional.

Decreto Supremo N° 000000/2017

Juan Evo Morales Ayma

Presidente Constitucional del Estado Plurinacional de Bolivia

Considerando:

Que, la ley 843 (Texto Ordenado Vigente) en su TITULO I crea en todo el territorio nacional el Impuesto al Valor Agregado, que grava las ventas de bienes muebles, contratos de obras, prestación de servicios, cualquiera fuere su naturaleza e importaciones definitivas, por los sujetos definidos en el artículo 3 de esta Ley.

Que el Decreto Supremo N° 21530, establece la reglamentación para la aplicación del Impuesto al Valor Agregado.

Que es imperante cumplir los preceptos constitucionales establecidos en el Artículo 20 de la Constitución Política del Estado se establece la responsabilidad del Estado, en la provisión de los servicios básicos (electricidad, gas domiciliario, y telecomunicaciones) a través de entidades públicas, mixtas, cooperativas o comunitarias deben responder a los criterios de Universalidad, responsabilidad, continuidad, calidad, eficiencia, eficacia, tarifas equitativas y cobertura necesaria.

Que el emprendimiento de alta tecnología que motiva estos obrados permitirá aprovechar la gama de tecnología y sistemas de telecomunicaciones espaciales en el país, potenciando el desarrollo y actividad de nuevos sistemas de comunicaciones con impacto directo en diversas áreas del que hacer nacional.

Que ante la necesidad de generar nuevos recursos para el estado se hace necesario regular los servicios de telecomunicaciones prestados fuera del territorio nacional a través del presente Decreto Supremo:

En Consejo de Ministros

Decreta

DISPOSICIONES GENERALES

Artículo 1.- (Objeto) El presente decreto Supremo tiene por Objeto reglamentar el tratamiento tributario que se aplicara al Impuesto al Valor Agregado de las empresas prestadoras de servicios de Telecomunicación Satelital, fuera del territorio de la Nación

SUJETOS, HECHO GENERADOR

Artículo 2.- (Sujetos) Son sujetos pasivos o terceros responsables de este impuestos, todas las personas naturales o jurídicas que sean titulares de un satélite de telecomunicaciones geoestacionario que cuente con la concesión de uso y explotación del espectro radioeléctrico y posición orbital emitida por los entes reguladores y registrada ante la Autoridad de Telecomunicaciones del País, siempre que estos se encuentren domiciliados en el Estado Plurinacional de Bolivia.

Artículo 3.- (Hecho Generador) El hecho generador o imponible se perfecciona siempre que los servicios de comunicación satelital sea realizados por los sujetos pasivos descritos en articulo 2 realicen actividades satelitales fuera de los límites del país con carácter definitivo.

Para este efecto se entenderá la prestación como exportación de servicios, cuando los receptores de los servicios no tienen residencia en el país y siempre que dichos servicios de telecomunicaciones satelitales sean exclusivamente utilizados o aprovechados en el extranjero.

DEFINICIONES

Artículo 4.- (Definiciones)

Comercio transfronterizo: Es el servicio el que cruza la frontera, sin desplazamiento físico ni del proveedor ni del cliente, se envía el servicio a través de medios tecnológicos, imagen, voz y datos.

Exportaciones de servicios: Es la venta de servicios de una persona física o jurídica que se encuentre habilitada para exportar a otra de otro país.

Órbita geoestacionaria: Es aquella en el cual, en posición próxima a la línea ecuatorial del planeta, los satélites tienen una órbita de 24 horas, de modo que parecen quietos en el espacio por su coincidencia con la rotación terrestre, lo que permite enlaces ininterrumpidos para transmisiones y capacidades de reposición con antenas relativamente pequeñas y en cualquier parte del área de cubrimiento del satélite.

Calificación de exportador: Es la certificación que emite la Aduana Nacional de Bolivia a los prestadores de servicios transfronterizos para considerarlos como calificados para la exportación de servicios.

TASA Y FACTURACION

Artículo 5.- (Tasa impositiva aplicable) Los sujetos pasivos o terceros responsables que obtengan la calificación de exportadores de servicios estarán sujetos al régimen de tasa cero en el Impuesto al valor Agregado (IVA). La aplicación de la mencionada tasa no implica que el sujeto pasivo o tercero responsable sea beneficiario de la reposición del Crédito Fiscal (IVA).

Artículo 6.- (Facturación) Con el objeto de aplicar el beneficio de régimen tasa cero en el IVA y a efectos de solicitar por primera vez la dosificación de facturas sin derecho a crédito fiscal IVA, el sujeto pasivo o tercero responsable deberá presentar ante el Departamento de Recaudaciones de la Gerencia Distrital GRACO de la jurisdicción competente con documentación que acredite la calificación de exportador.

Las facturas, notas fiscales o documentos equivalentes, emitidos para el régimen de exportación de servicios no son válidos para el cómputo del crédito fiscal IVA.

DISPOSICIONES FINALES

Artículo 7.- (Controles)

El Servicio de Impuestos Nacionales al amparo del Artículo 100 de la ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, procederá a realizar el control, verificación, fiscalización o investigación a los sujetos pasivos o terceros responsables comprendidos en el régimen de exportación de servicios.

Artículo 8.- (Proporcionalidad) En aplicación a los dispuestos sujetos pasivos o terceros responsables, cuando las compras de bienes y/o servicios, importaciones definitivas y alquiler de bienes muebles e inmuebles que den lugar al crédito fiscal IVA sean destinadas indistintamente tanto a operaciones gravadas por el impuesto al valor agregado como a operaciones no comprendidas en el objeto de dicho impuesto se deberá utilizar el criterio de proporcionalidad descrito en el artículo 8 del decreto supremo 21530.

Artículo 9.- (Vigencia) El presente Decreto supremo entrara en vigencia a partir de su publicación en la gaceta Oficial del Estado

El ministro de economía y finanzas publicas queda encargado de la ejecución y cumplimiento del presente Decreto Supremo.

Es dado en Palacio de Gobierno de la ciudad de La Paz a los xxx días del mes de xxxxx de dos mil diecisiete años.

Fdo.

8. CONCLUSIONES

A modo de conclusiones, es necesario señalar que:

1. Por la venta de servicios satelitales en territorio boliviano, corresponde que el sujeto pasivo titular del Satélite, tiene la obligación tributaria del pago del Impuesto al Valor Agregado al Estado Boliviano en plazos, medios y forma establecida por la Administración Tributaria de forma mensual.
2. Dado que la territorialidad constituye un elemento determinante para la existencia del tributo. Por lo tanto, aquellas situaciones de hecho que no se producen dentro de los límites jurisdiccionales del territorio nacional y más bien se producen extraterritorialmente estaremos ante supuestos de no sujeción de los impuestos sobre el Impuesto al Valor Agregado.

En ese contexto doctrinal bajo el principio de territorialidad reconocido por nuestro ordenamiento jurídico boliviano (ARTÍCULO 42 Ley 843) la venta de servicios satelitales a los países de *Venezuela, Colombia, Ecuador, Perú, Paraguay y Uruguay*, donde el satélite Tupac Katari tiene pisada, es decir a venta de servicios a territorio extranjero, está sujeto al régimen de tasa cero en el Impuesto al Valor Agregado (IVA).

3. Los pronunciamientos realizados por la administración tributaria referente a las telecomunicaciones que traspasan nuestras fronteras en relación al Roa Ming internacional ratifican las recomendaciones establecidas por la UIT en el convenio de Melbourne y al ser esta de emitidas con carácter vinculante nos dan el marco referencial para que este mismo criterio sea aplicado en las telecomunicaciones satelitales, toda vez que en ambos casos la emisión o transmisión de señales en el espectro radio eléctrico inician en el exterior del país, con la particularidad que en los servicios satelitales esta transmisión concluye en el extranjero y es aprovechado por operadores extranjeros que en sus naciones aplican el pago al Impuesto al Valor agregado.

9. RECOMENDACIONES

En relación a la aplicación de la exportación de servicios y considerando que esta actividad aún no está plenamente reconocida en nuestro país ya que nuestra normativa vigente que rige desde los años ochenta no ha considerado a los avances tecnológicos en los que el comercio actual se desenvuelve, en tal sentido se hace menester realizar las siguientes recomendaciones:

1. Es evidente que nuestra normativa requiere se ajuste a las necesidades comerciales que exige la globalización y las nuevas tecnologías que se implementan día a día.
2. De acuerdo a lo informado por el ministerio de Relaciones Exteriores y del Decreto Supremo N° 07085 se tiene que Bolivia habría ratificado el Convenio Internacional de Telecomunicaciones (Convenio de Melbourne), además forma parte de la Unión Internacional de telecomunicaciones (UIT). Aspecto que al ser corroborado por el ministerio a cargo no puede ser desconocido en resguardo a la seguridad jurídica, es necesario que las instituciones de control y fiscalización respeten los convenios firmados y ratificados por el país ya que los convenios y tratados internacionales tienen aplicación preferente con relación a las Leyes. El artículo 257 de la Constitución Política del Estado, establece que los tratados de acuerdo a la prelación normativa tiene el mismo carácter aplicativo que una ley interna no siendo susceptible de ser aplicada por encima de las leyes nacionales ni por debajo de las mismas. Por lo expuesto al no existir un pronunciamiento normativo al respecto de las telecomunicaciones satelitales en nuestra legislación debe aplicarse el suscrito convenio de Melbourne.
3. Que, los funcionarios del Servicio de Impuestos Nacionales, especialmente los que atienden al público, y vierten opiniones o pretenden asesorar a los contribuyentes deben sujetarse a un proceso de permanente capacitación especialmente en lo referente a

las relaciones humanas y públicas, someterse periódicamente a curso de actualización y capacitación en la materia, solamente con esta cualificación se podrá brindar una mejor atención al mundo contribuyente, ya que en muchos casos no solo vierten erróneas apreciaciones, confunden a los contribuyentes y vulneran los principios de capacidad económica y sencillez recaudatoria.

10. BIBLIOGRAFÍA

A., B. (2014). *Derecho Tributario*. La Paz: Azul Editores.

AHCIET. (2004). *La Tributación de las Telecomunicaciones en LATINO AMÉRICA*.

Auto Supremo 1724/2010. (2010). *AutoSupremo 1724/2010*. Sucre.

Bolivia, G. O. (2010). *Decreto Supremo N° 0423*. La Paz: Gaceta Oficial de Bolivia.

Constitución política del Estado Plurinacional de Bolivia. (2009). Oruro: Gaceta Oficial de Bolivia.

Emprendimientos corporativos SA. (28 de abril de 2017). *www.iprofesional.com*. Obtenido de www.iprofesional.com/notas/249096-ARSAT

Ley 23.349 Ley del Impuesto al Valor Agregado (Argentina). (1997). *Ley 23.349 Ley del Impuesto al Valor Agregado (Argentina)*. Argentina: Dirección Nacional del Registro Oficial (Argentina) .

Ley 2492 Código Tributario Boliviano. (2003). *Ley 2492 Código Tributario Boliviano*. La Paz: Gaceta Oficial de Bolivia.

LEY 843 TOV. (1986). *LEY 843 TOV*. LA PAZ: GACETA OFICIAL DE BOLIVIA.

REGLAMENTO DE LAS TELECOMUNICACIONES INTERNACIONALES. (MELBURNE).
REGLAMENTO DE LAS TELECOMUNICACIONES INTERNACIONALES. AUSTRALIA.

Valdez., j. (2012). *El Sistema Tributario Boliviano*. La Paz: Quatro Hnos.