

**UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRES  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y FINANCIERAS  
CARRERA DE CONTADURIA PÚBLICA  
POST GRADO**



**MONOGRAFIA  
Para optar el grado de  
DIPLOMADO EN TRIBUTACION**

**ANALISIS DE LAS CAUSAS DE CLAUSURA DE LOS ESTABLECIMIENTOS  
DONDE SE DESARROLLA UNA ACTIVIDAD ECONOMICA, EN LA  
RECAUDACION DEL SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES**

**POR:  
Lic. Leslie Ailed Tacuri Ramírez**

**Potosí, Junio del 2016**

## **DEDICATORIA**

El presente trabajo de investigación va dedicado a mi madre Benedicta Ramírez Flores, que como mejor herencia me enseñó que el mejor tesoro es el estudio basado en mis conocimientos, y que se constituyó en la motivación para superarme. De manera especial a mis hermanos, que siempre me brindaron su apoyo incondicional y a toda mi familia.

## **AGRADECIMIENTOS**

Agradezco en primer lugar a Dios, por guiar mi vida y fortalecerme ante los imponderables que se presentaron, también un agradecimiento al "Colegio de Auditores Potosí" por permitirme cumplir con mis metas, a mi madre y a toda mi familia, quienes supieron comprenderme y atenderme en los momentos más difíciles.

**ANALISIS DE LAS CAUSAS DE CLAUSURA DE LOS ESTABLECIMIENTOS  
DONDE SE DESARROLLA UNA ACTIVIDAD ECONOMICA, EN LA  
RECAUDACION DEL SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES.**

**LESLIE AILED TACURI RAMIREZ**

**RESUMEN**

El presente trabajo de investigación, ha sido desarrollado de forma descriptiva; ya que se va mencionando el procedimiento de la ejecución de la clausura de establecimientos comerciales y su incidencia ante el Servicio de Impuestos Nacionales.

En este sentido para mejorar la labor del Servicio de Impuestos Nacionales con un procedimiento alternativo para ejecutar clausura de establecimientos comerciales en el servicio nacional de impuestos el mismo que ayudara a buscar una mejor optimización con relación al beneficio – costo, dando así a conocer que la clausura de establecimientos comerciales por periodos largos no es la herramienta más efectiva que posee la institución, es por tal razón que un procedimiento alternativo permitirá mejorar la recaudación tributaria.

Por tanto, una sanción pecuniaria implica una respuesta, por parte del Servicio de Impuestos Nacionales hacia los Contribuyentes.

## INDICE

INTRODUCCION .....	1
CAPITULO I .....	4
1.1.PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA .....	4
1.2.FORMULACION DEL PROBLEMA .....	4
CAPITULO II .....	6
REFERENCIA TEORICA .....	6
2.1. OBJETIVOS .....	6
2.1.1. OBJETIVO GENERAL .....	6
2.1.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS .....	6
2.2. METODOLOGIA .....	6
2.2.1. MÉTODOS .....	6
2.2.1.1. Método Deductivo .....	7
2.2.1.2. Análisis .....	7
2.2.1.3. Estadístico .....	7
2.2.2. TÉCNICAS .....	8
2.2.2.1. Encuestas .....	8
2.2.2.2. Entrevista .....	8
2.2.3. PROCEDIMIENTOS .....	8
2.2.3.1. Cuestionario .....	8
2.2.3.2. Relevamiento de la Información .....	9
CAPITULO III .....	10
MARCO REFERENCIAL.....	10
3.1. MARCO TEÓRICO .....	10
3.1.1. Sistemas Tributarios .....	10
3.1.2. Concepto de Sistema Tributario .....	11
3.1.3. Tributos .....	11
3.1.4. Clasificación de los Tributos .....	11
3.1.4.1. Impuestos .....	12
3.1.4.2. Tasas .....	12

3.1.4.3. Contribuciones Especiales .....	12
3.1.4.4. Patente .....	12
3.1.5. Sujetos de la Relación Jurídica Tributaria .....	13
3.1.5.1. Sujeto Activo .....	13
3.1.5.2. Sujeto Pasivo .....	13
3.1.5.3. Contribuyente .....	13
3.1.6. Domicilio Tributario .....	14
<b>3.2. MARCO NORMATIVO Y/O LEGAL .....</b>	<b>14</b>
3.2.1. LEY N° 2166 LEY DE SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES, LEY 22/12/2000 .....	14
3.2.2. LEY 2492 CODIGO TRIBUTARIO TEXTO ORDENADO, CONCORDADO, COMPLEMENTADO Y ACTUALIZADO AL 30/09/2014 .....	15
3.2.3. EL DECRETO SUPREMO N° 27310 DE 09/01/2004, REGLAMENTO AL CÓDIGO TRIBUTARIO BOLIVIANO, EN SU ARTÍCULO 3°, PARÁGRAFO I .....	21
3.2.4. DECRETO SUPREMO N° 28247 DE 14/07/2005, REGLAMENTO CONTROL DE OFICIO DE LA OBLIGACIÓN DE EMITIR FACTURA .....	21
3.2.5. RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO N° 10-0032-15 RÉGIMEN SANCIONATORIO POR CONTRAVENCIONES TRIBUTARIAS .....	22
<b>CAPITULO IV .....</b>	<b>29</b>
<b>DESARROLLO PRÁCTICO .....</b>	<b>29</b>
<b>4. ANÁLISIS INTERPRETATIVO DE LOS RESULTADOS .....</b>	<b>29</b>
4.1. TIPO DE ESTUDIO .....	29
4.2. AREA DE ESTUDIO .....	29
4.3. UNIVERSO Y MUESTRA .....	29
4.4. DIAGNOSTICO .....	30
4.4.1. Análisis del resultado que se obtiene ante la ejecución de la clausura de establecimientos comerciales efectuado a los contribuyentes por parte del Servicio de Impuestos Nacionales .....	30
4.4.1.1. Análisis de las Sanciones a los Contribuyentes .....	31
4.4.1.2. Análisis de la Sensación de Riesgo a los Contribuyentes .....	32
4.4.1.3. Análisis de la Presión Tributaria .....	33

4.4.1.4. Análisis de las Alternativas que toman los Contribuyentes .....	34
4.4.1.5. Análisis de Beneficio al Ejecutar la Clausura a los Contribuyentes .....	35
4.4.1.6. Análisis de la Relación Beneficio-Costo .....	36
4.4.1.7. Análisis del Artículo 164° de la Ley 2492 .....	37
4.4.1.8. Análisis de Sanciones Alternativas a los Contribuyentes .....	38
4.4.2. Evaluación de la información de las estadísticas de contribuyentes sancionados por contravenciones tributarias (clausura del establecimiento) y de la recaudación tributaria .....	39
4.4.2.1. Universo de Contribuyentes .....	39
4.4.2.2. Intervenciones por Incumplimiento de la Emisión de Factura ..	40
4.4.2.3. Estadística de Reincidencias .....	41
4.4.2.4. Relación Costo - Beneficio .....	42
4.5. PROPUESTA .....	42
CAPITULO V .....	43
CONCLUSIONES .....	43
BIBLIOGRAFIA .....	44
ANEXOS .....	45
ANEXO 1 .....	46
ANEXO 2 .....	50

## INTRODUCCION

A lo largo de la historia del ser humano, el pago de los Tributos (Impuestos) ha estado íntimamente asociado a las guerras de conquista, al crecimiento y desarrollo de las distintas civilizaciones o imperios pero fundamentalmente a la obtención de recursos para el mantenimiento de la sociedad, sea cual fuera esta.

El tributo (Impuesto) es un aporte que dan las personas para el Estado, es decir, para el bien común, no debemos olvidar que los impuestos son la principal fuente de financiamiento del Estado.

En ese sentido ya que el financiamiento del gasto de un país depende en gran medida de sus ingresos por concepto de impuestos, se tienen organismos encargados de recaudar los tributos nacionales, los mismos que a la vez deben lograr que todos los contribuyentes, todos los sujetos obligados por normas tributarias, cumplan correctamente con sus respectivas obligaciones tributarias.

En nuestro país el Servicio de Impuestos Nacionales es el ente público de la Administración Tributaria la misma dispone de grandes facultades para fiscalizar y exigir el cumplimiento de las obligaciones a los contribuyentes, tiene la importante labor de administrar el sistema impositivo y recaudar los recursos que el Estado Plurinacional necesita para cubrir adecuada y oportunamente el gasto y la inversión pública es la principal entidad recaudadora del Estado.

Visión del Servicio de Impuestos Nacionales: "Somos una institución transparente, innovadora con valores, con compromiso e interés social que facilita el pago de impuestos y contribuye a la construcción de una Cultura Tributaria".

La Misión del Servicio de Impuestos Nacionales: "Proveemos al Estado de los recursos generados por impuestos nacionales, contribuyendo a mejorar la calidad de vida y el Vivir Bien de las bolivianas y bolivianos".

Como se manifestó anteriormente, los impuestos representan la forma de obtener ingresos por parte del estado y a través de sus diferentes órganos, así como también la manera que tienen los ciudadanos para contribuir con el gasto público; sin embargo, no todas las empresas cumplen con la obligación tributaria, ya que hay casos de evasión, lo cual es un tema que preocupa

Por consiguiente, cabe resaltar que hoy en día existen entidades o contribuyentes que no cumplen con sus obligaciones tributarias partiendo desde la sencilla acción de no entregar la factura correspondiente a los clientes misma que conlleva a no declarar todos sus ingresos, lo cual causa efecto en la economía social, de manera que disminuyen los ingresos públicos destinados para la elaboración de actividades en bien de la sociedad.

La mayor parte de los comerciantes piensan que la causa más importante para ellos es el elevado porcentaje que tiene los impuestos y que, por lo tanto, los lleva a no cumplir con ellas. Opta por no hacerlo, corriendo el riesgo, cada vez más frecuente, de ser detectado por la administración y posteriormente sancionado.

La sanción como bien se sabe ante esta actitud de los contribuyentes es la clausura de establecimientos comerciales efectuados por la misma Administración Tributaria debido a la verificación de la no emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente.

En este sentido para realizar la Clausura de los Establecimientos Comerciales se procede a realizar la misma mediante la colocación de sellos por parte de un funcionario del Servicio de Impuestos Nacionales en las puertas de los establecimientos donde el contribuyente sancionado ejerce su actividad comercial.

Por lo tanto a la fecha los contribuyentes van cerrando sus Establecimientos Comerciales según la reincidencia que adquirieron, si bien el Servicio de Impuestos Nacionales obedece el cumplimiento de las normas, en la práctica se

ve limitada a cumplir con la función principal que posee ante un determinado grupo de contribuyentes.

La investigación se avocara a demostrar que la clausura de establecimientos comerciales es un mecanismo o una herramienta que le limita cumplir la función primordial de la Administración Tributaria.

El trabajo se justifica porque su aporte beneficiara a los funcionarios del Servicio de Impuestos Internos.

## CAPITULO I

### 1.1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

El Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) tiene la misión fundamental de gestionar la recaudación de impuestos de mercado interno para generar los suficientes ingresos para que el Estado pueda cubrir adecuada y oportunamente la inversión pública y el gasto público, asignando de manera equitativa los recursos.

En ese sentido el Servicio de Impuestos Nacionales por su carácter eminentemente recaudador, se ve en la necesidad de mejorar constantemente sus controles con el objeto de evitar la evasión impositiva, teniendo la responsabilidad de controlar, comprobar, verificar, fiscalizar e investigar, los hechos, actos y omisiones relacionadas con las obligaciones tributarias. Una de estas obligaciones es la emisión de la correspondiente Factura, Nota fiscal o Documento Equivalente.

En la gestión 2010 surge el Proyecto Controladores Fiscales para lograr que los sujetos pasivos conozcan sus obligaciones tributarias en materia documental, de emisión de factura, nota fiscal o documentos equivalentes, registros y posterior declaración de sus transacciones económicas y mejorar indirectamente los índices de recaudación tributaria del IVA, IT e IUE.

El equipo de profesionales denominado "Controladores Fiscales" con que cuenta el Servicio de Impuestos Nacionales son los que hacen respetar los derechos de los consumidores, verificando la correcta, oportuna y voluntaria emisión de la factura, realizando visitas a la actividad del contribuyente o sujeto pasivo, en caso de verificarse que no se entregó la factura, el controlador fiscal entregará un "Acta de Infracción", transcumido el proceso administrativo y si no se presentaron pruebas o las pruebas de descargo resultaran insuficientes, se

procederá a la clausura del negocio o actividad comercial del contribuyente. En este sentido se identificó la siguiente problemática:

Se observa que gran parte de establecimientos comerciales se hallan clausurados, conllevando la misma a que se encuentran imposibilitados de desarrollar actos de comercio, lo que significa que los contribuyentes no tributarán por el periodo en que se encuentran clausurados, así como el Servicio de Impuestos Nacionales no podrá realizar la recaudación de impuestos del IVA, IT e IUE.

El problema descrito se debe a la siguiente causa:

Los contribuyentes o sujetos pasivos del sector formal no siempre cumplen con sus obligaciones tributarias, como el de estar obligados a la emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente, al ser intervenidos por los controladores fiscales realizando la contravención de no emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente conlleva a que sean sancionados con la clausura de sus establecimientos comerciales.

De continuar el problema descrito se corre el riesgo de:

Durante el período de la clausura de los establecimientos comerciales el Servicio de Impuestos Nacionales pierda su carácter recaudador.

Los contribuyentes o sujetos pasivos ante esta medida de presión tributaria tomen la decisión de pertenecer al sector informal.

De lo expuesto se formula la siguiente pregunta de investigación:

## **1.2. FORMULACION DEL PROBLEMA**

**¿De qué manera se podrá determinar la incidencia económica en la recaudación del Servicio de Impuestos Nacionales?**

## **CAPITULO II**

### **REFERENCIA TEORICA**

#### **2.1. OBJETIVOS**

##### **2.1.1. OBJETIVO GENERAL**

Analizar la incidencia económica en la recaudación del Servicio de Impuestos Nacionales, para determinar las causas de la clausura de los establecimientos donde se desarrolla una actividad económica.

##### **2.1.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

1. Recopilar información de conceptos teóricos y normativos relacionados con el proyecto, regulado por el Servicio de Impuestos Nacionales.
2. Analizar el resultado que se obtiene ante la ejecución de la clausura de establecimientos comerciales efectuado a los contribuyentes por parte del Servicio de Impuestos Nacionales.
3. Evaluar la información de las estadísticas de contribuyentes sancionados por contravenciones tributarias (clausura del establecimiento) y de la recaudación tributaria.
4. Proponer una estrategia alternativa de sanciones económicas para que el Servicio de Impuestos Nacionales no pierda su carácter recaudador en el tiempo.

#### **2.2. METODOLOGIA**

##### **2.2.1. MÉTODOS**

El presente trabajo de investigación se sustentó en la utilización de métodos teóricos que facilitaron la selección de instrumentos, puesto que permitieron realizar un trabajo concreto.

### **2.2.1.1. Método Deductivo**

“Consiste en tomar premisas o principios generales para aplicar a hechos individuales y particulares por deducción, solo pretende especificar las características y variables conformadas por el objeto de estudio.” (Avendaño R.;2013)

Se utilizó el método deductivo en la revisión de la información de conceptos relacionados con el proyecto, se utilizaron textos relacionados con el tema para la elección de la mejor herramienta para lograr la obtención de óptimos resultados en el presente proyecto.

### **2.2.1.2. Análisis**

“Es un estudio minucioso del fenómeno, iniciando por las partes más específicas identificadas y a partir de estas llegar a una explicación total del problema.” (Avendaño R.;2013)

Se empleó el método analítico, con la finalidad de realizar un diagnóstico y comportamiento de la recolección de datos, y presentar los resultados del trabajo realizado.

### **2.2.1.3. Estadístico**

“El objeto principal de este método es la interpretación numérica y gráfica de datos obtenidos mediante cuestionarios y entrevistas, utilizando una serie de procedimientos para la recopilación de la información cuantitativa o cualitativa con su respectiva codificación, utilizando para ello un conjunto de cálculos e índices, relaciones, proporciones, porcentajes que ayudan a interpretar el comportamiento y las tendencias de lo investigado.” (Avendaño R.;2013)

El trabajo de campo efectuado se apoyó estrechamente en este método ya que se elaboró cuadros estadísticos con la información que se recopiló de la encuesta realizada, la misma que nos permitió interpretar los datos obtenidos.

## **2.2.2. TÉCNICAS**

Las técnicas son instrumentos y herramientas que ayudan al logro y ejecución de los objetivos.

En el presente trabajo las técnicas fueron usadas para alcanzar los objetivos expuestos, mediante el uso de estas herramientas se consiguió una información confiable y real.

### **2.2.2.1. Encuestas**

Es una pesquisa o averiguación utilizando como herramienta los cuestionarios, tiene el propósito de obtener la opinión pública, testimonios orales y escritos de personas sobre algún tema específico. (Avendaño R.;2013)

Se utilizó como técnica la encuesta la que nos permitió la recolección de datos sobre el objeto de estudio para obtener información de la muestra.

### **2.2.2.2. Entrevista**

“Es una técnica donde se obtiene información mediante preguntas, se utiliza para recabar datos relevantes a efectos de complementar la investigación de forma directa.”(Avendaño R.;2013)

Esta técnica se utilizó para el levantamiento de la información de forma amplia y abierta de datos estadísticos de la fuente directa de la parte interna del Servicio de Impuestos Nacionales, mediante interrogantes con preguntas estructuradas con el propósito de lograr respuestas claras, concretas y confiables que ayudaron a realizar la los objetivos trazados.

## **2.2.3. PROCEDIMIENTOS**

### **2.2.3.1. Cuestionario**

“Es un formulario que contiene un conjunto de preguntas, estas pueden ser abiertas, cerradas, mixtas o de otro tipo”. (Avendaño R.;2013)

Como instrumento de la técnica de la encuesta se utilizó la hoja de cuestionario, para conocer la opinión de los funcionarios planteando preguntas cerradas y abiertas referentes a las dificultades que se presenta.

#### **2.2.3.2. Relevamiento de la Información**

"Esta técnica consiste en evaluar la información sobre las actividades y operaciones realizadas en una organización, proyecto o programa, con el fin de conocer su composición, complejidad, magnitud e importancia determinado por la metodología utilizada en el trabajo de campo, su fundamento principal es la documentación relacionada con el sujeto y objeto de investigación.

Esta herramienta se aplica en los diferentes procesos productivos y administrativos en una organización o empresa, además de utilizarse en la obtención de información relacionada con la población o grupo social investigado, es un trabajo exclusivo para conocer al sujeto y objeto investigado." (Avendaño R.;2013).

Este procedimiento fue empleado durante el diagnostico que permitió obtener información puntual y amplia del problema para ello se diseñó una guía de entrevista destinado a obtener datos sobre aspectos.

## CAPITULO III

### MARCO REFERENCIAL

#### 3.1. MARCO TEÓRICO

##### 3.1.1. Sistemas Tributarios

Las ideas sobre tributación existieron aún antes de instituida formalmente la ciencia económica, pero es esta ciencia la que originariamente ofrece criterios sistematizados acerca de cuándo imponer, a quién y con qué fin; la Economía dio orden a la precaria idea de la tributación como dominación política y enfocó las discusiones sobre la imposición hacia aspectos de índole económica como la justicia y la equidad.

“Existe una relación directa entre los diversos niveles de desarrollo y la política impositiva. En la medida en la que la estructura de la economía cambia con el desarrollo económico, también varían las características de las bases imponibles. Asimismo, los objetivos de la política tributaria varían con las distintas etapas de desarrollo económico, así como los criterios por los que se juzga a un buen sistema tributario.” (Jiménez L.;2005)

“Varios son los factores que condicionan a los sistemas tributarios, entre los aspectos económicos podemos señalar: el peso de los recursos naturales renovables y no renovables en el PIB; la magnitud del sector manufacturero y del comercio, así como la apertura económica hacia el exterior. Entre los aspectos administrativos podemos inferir el tipo de prácticas contables que se realizan; la capacidad administrativa del fisco, y el sistema de sanciones frente al fraude fiscal. En el ámbito político social podemos considerar: la ideología gubernamental; el nivel educativo y la cultura laboral de la población; el nivel de participación política, la tasa de crecimiento demográfico; y el nivel de informalidad dentro la economía. Todo Sistema Tributario – por tanto - refleja la

evolución histórica del país o ámbito determinado de que se trate. Junto con la fenomenología social, política y económica, el Sistema Tributario se desarrolla con el devenir del tiempo, no de manera aislada sino en consonancia con aquellos factores. Así, la comprensión de un Sistema Tributario determinado será siempre correlativa al grado de comprensión que se tenga de las condiciones en que se ha desarrollado.”(Jiménez L.;2005)

### **3.1.2. Concepto de Sistema Tributario**

Sistema es el conjunto de reglas o principios sobre una materia racionalmente enlazados entre sí, que contribuyen a un determinado objetivo.

“Un sistema tributario está constituido por el conjunto de tributos vigentes en un país en determinada época. Por ello el estudio de los sistemas fiscales tiene dos limitaciones principales: Primero; LA ESPACIAL o el ámbito territorial de un estado soberano y segundo; LA TEMPORAL, que constituye el período de tiempo determinado dentro de la historia de ese Estado soberano, debido a que los sistemas tributarios no son estáticos, sino que por el contrario son altamente dinámicos.”(Villegas H.;1990)

### **3.1.3. Tributos**

“El tributo denominado también como impuesto o carga, es la cantidad de dinero que el contribuyente entrega al Estado para la atención de cargas y atenciones públicas.”(Ralph J.;1999)

### **3.1.4. Clasificación de los Tributos**

Los tributos se clasifican en: impuestos, tasas, contribuciones especiales; y las Patentes Municipales establecidas conforme a lo previsto por la Constitución Política del Estado, cuyo hecho generador es el uso o aprovechamiento de bienes de dominio público, así como la obtención de autorizaciones para la realización de actividades económicas.

#### **3.1.4.1. Impuestos**

“Impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación prevista por Ley, independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente.”(Muñoz F.;2007)

#### **3.1.4.2. Tasas**

“La tasa es caracterizada por el Modelo como el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en él contribuyente.” (Villegas H.;1990)

#### **3.1.4.3. Contribuciones Especiales**

“La contribución especial es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de actividades estatales.” (Villegas H.;1990)

#### **3.1.4.4. Patente**

“La patente es el Permiso Gubernamental de dominio municipal, para el ejercicio de ciertos comercios o industrias, desempeño de un empleo, el ejercicio de una profesión o el disfrute de un privilegio mediante el pago de una cuota o derecho para ello señalado. A través de las Patentes se financian servicios público, indivisible de costo no prorrateable, es decir, los dineros obtenidos de las mismas son invertidos en obras que no están establecidas con exactitud. Su hecho generador o imponible es la autorización o permiso anual o eventual que se concede para el funcionamiento del comercio, la industria y los servicios en general, culturales, educativos, bingos, loterías y similares dentro la jurisdicción municipal. Su base imponible estará determinada a través de indicadores como: tipo de actividad, ubicación, superficie, consumo de energía, productos que se expenden y origen de estos.” (Villegas H.;1990)

### **3.1.5. Sujetos de la Relación Jurídica Tributaria**

En la relación jurídica tributaria se pueden identificar tres tipos de sujetos:

#### **3.1.5.1. Sujeto Activo**

El sujeto activo de la relación jurídica tributaria es el Estado,

“El Estado, es titular de la potestad tributaria, se transforma (ya en papel de "fisco") en sujeto activo de la relación jurídica tributaria principal.” (Valdez J.;2016)

#### **3.1.5.2. Sujeto Pasivo**

Es sujeto pasivo es el contribuyente o sustituto del mismo, quien debe cumplir las obligaciones tributarias establecidas conforme dispone el Código y las Leyes.

“Por nuestra parte, adoptamos la postura de la división tripartita entre los sujetos pasivos, los que definimos así: a) contribuyente es el destinatario legal tributario a quien el mandato de la norma obliga a pagar el tributo por sí mismo. Como es el realizador del hecho imponible, es un deudor a título propio, b) Sustituto es aquel sujeto ajeno al acaecimiento del hecho imponible, que sin embargo y por disposición de la ley ocupa el lugar del destinatario legal tributario, desplazando a este último de la relación jurídica tributaria. El sustituto es, por tanto, quien paga "en lugar de", c) Responsable solidario es el tercero también ajeno al acaecimiento del hecho imponible, pero a quien la ley le ordena pagar el tributo derivado de tal acaecimiento.” (Valdez J.;2016)

#### **3.1.5.3. Contribuyente**

Contribuyente es el sujeto pasivo respecto del cual se verifica el hecho generador de la obligación tributaria.

“Recibe el nombre convencional de contribuyente el destinatario legal tributario que debe pagar el tributo al fisco. Al estar a él referido el mandato de pago tributario, pasa a ser sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria principal.

Lógicamente, se trata de un deudor a título propio. Es aquel cuya capacidad contributiva tuvo normalmente en cuenta el legislador al crear el tributo, es el “realizador” del hecho imponible y es —por consiguiente— quien sufre en sus bienes el detrimento económico tributario.” (Valdez J.;2016)

### **3.1.6. Domicilio Tributario**

“Con respecto a las personas físicas, se considera domicilio el lugar de su residencia habitual, y subsidiariamente el lugar donde ejercen sus actividades específicas (industriales, comerciales o profesionales). En lo que respecta a las personas colectivas, se considera domicilio el lugar donde está su dirección o administración efectiva, y subsidiariamente, en caso de no conocerse tal circunstancia, el lugar donde se halla el centro principal de su actividad.” (Valdez J.;2016)

## **3.2. MARCO NORMATIVO Y/O LEGAL**

### **3.2.1. LEY N° 2166 LEY DE SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES, LEY 22/12/2000**

**NATURALEZA JURIDICA.** (Artículo 2º) El Servicio de Impuestos Nacionales es una entidad de derecho público, autárquica con independencia administrativa, funcional, técnica y financiera con jurisdicción y competencia en todo el territorio nacional, personería jurídica y patrimonio propio.

**FUNCION.** (Artículo 3º) La función del Servicio de Impuestos Nacionales es administrar el sistema de impuestos y tiene como misión optimizar las recaudaciones, mediante: la administración, aplicación, recaudación y fiscalización eficiente y eficaz de los impuestos internos, la orientación y facilitación del cumplimiento voluntario, veraz y oportuno de las obligaciones

tributarias y la cobranza y sanción de los que incumplen de acuerdo a lo que establece el Código Tributario, con excepción de los tributos que por Ley administran, recaudan y fiscalizan las municipalidades.

### **3.2.2. LEY 2492 CODIGO TRIBUTARIO TEXTO ORDENADO, CONCORDADO, COMPLEMENTADO Y ACTUALIZADO AL 30/09/2014**

Las disposiciones de este Código establecen los principios, instituciones, procedimientos y las normas fundamentales que regulan el régimen jurídico del sistema tributario boliviano y son aplicables a todos los tributos de carácter nacional, departamental, municipal y universitario.

En la relación jurídica tributaria se pueden identificar los siguientes sujetos:

**SUJETO ACTIVO.** (Artículo 21°) 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.

**SUJETO PASIVO.** (Artículo 22°) Es sujeto pasivo el contribuyente o sustituto del mismo, quien debe cumplir las obligaciones tributarias establecidas conforme dispone este Código y las Leyes.

**CONTRIBUYENTE.** (Artículo 23°) Contribuyente es el sujeto pasivo respecto del cual se verifica el hecho generador de la obligación tributaria. Dicha condición puede recaer:

1. En las personas naturales prescindiendo de su capacidad según el derecho privado.
2. En las personas jurídicas y en los demás entes colectivos a quienes las Leyes atribuyen calidad de sujetos de derecho.

3. En las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades carentes de personalidad jurídica que constituyen una unidad económica o un patrimonio separado, susceptible de imposición. Salvando los patrimonios autónomos emergentes de procesos de titularización y los fondos de inversión administrados por Sociedades Administradoras de Fondos de Inversión y demás fideicomisos.

Según la Ley 2492 la Administración Tributaria o el Servicio de Impuestos Nacionales tiene las siguientes facultades:

**FACULTADES ESPECÍFICAS DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA.**

(Artículo 66°) La Administración Tributaria tiene las siguientes facultades específicas:

1. Control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación;
2. Determinación de tributos;
3. Recaudación;
4. Cálculo de la deuda tributaria;
5. Ejecución de medidas precautorias, previa autorización de la autoridad competente establecida en este Código;
6. Ejecución tributaria;
7. Concesión de prórrogas y facilidades de pago;
8. Revisión extraordinaria de actos administrativos conforme a lo establecido en el Artículo 145° del presente Código;
9. Sanción de contravenciones, que no constituyan delitos;

**FACULTAD DE RECAUDACIÓN.** (Artículo 105°) La Administración Tributaria está facultada para recaudar las deudas tributarias en todo momento, ya sea a

instancia del sujeto pasivo o tercero responsable, o ejerciendo su facultad de ejecución tributaria.

**HECHO GENERADOR.** (Artículo 16°) Hecho generador o imponible es el presupuesto de naturaleza jurídica o económica expresamente establecido por Ley para configurar cada tributo, cuyo acaecimiento origina el nacimiento de la obligación tributaria.

**OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.** (Artículo 13°) La obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales.

**OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DEL SUJETO PASIVO.** (Artículo 70° Numeral 4) Constituyen obligaciones tributarias del sujeto pasivo:

Respalda las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme se establezca en las disposiciones normativas respectivas.

**VERIFICACIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES Y DE LA OBLIGACIÓN DE EMITIR FACTURA.** (Artículo 103°) La Administración Tributaria podrá verificar el cumplimiento de los deberes formales de los sujetos pasivos y de su obligación de emitir factura, sin que se requiera para ello otro trámite que el de la identificación de los funcionarios actuantes y en caso de verificarse cualquier tipo de incumplimiento se levantará un acta que será firmada por los funcionarios y por el titular del establecimiento o quien en ese momento se hallara a cargo del mismo. Si éste no supiera o se negara a firmar, se hará constar el hecho con testigo de actuación.

Se presume, sin admitir prueba en contrario, que quien realiza tareas en un establecimiento lo hace como dependiente del titular del mismo, responsabilizando sus actos y omisiones inexcusablemente a este último.

**LUGAR DONDE SE DESARROLLAN LAS ACTUACIONES.** (Artículo 101°)

I. La facultad de control, verificación, fiscalización e investigación, se podrá desarrollar indistintamente:

1. En el lugar donde el sujeto pasivo tenga su domicilio tributario o en el del representante que a tal efecto hubiera designado.
2. Donde se realicen total o parcialmente las actividades gravadas o se encuentren los bienes gravados.
3. Donde exista alguna prueba al menos parcial, de la realización del hecho imponible.
4. En casos debidamente justificados, estas facultades podrán ejercerse en las oficinas públicas; en estos casos la documentación entregada por el contribuyente deberá ser debidamente preservada, bajo responsabilidad funcionaria.

II. Los funcionarios de la Administración Tributaria en ejercicio de sus funciones podrán ingresar a los almacenes, establecimientos, depósitos o lugares en que se desarrollen actividades o explotaciones sometidas a gravamen para ejercer las funciones previstas en este Código.

**CONTRAVENCIONES TRIBUTARIAS.** (Artículo 160°) Son contravenciones tributarias:

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

6. Las establecidas en leyes especiales.

**SANCIONES A LAS CONTRAVENCIONES.** (ARTÍCULO 161°) Cada conducta contraventora será sancionada de manera independiente, según corresponda con:

1. Multa;

2. Clausura;

3. Pérdida de concesiones, privilegios y prerrogativas tributarias;

4. Prohibición de suscribir contratos con el Estado por el término de tres (3) meses a cinco (5) años. Esta sanción será comunicada a la Contraloría General de la República y a los Poderes del Estado que adquieran bienes y contraten servicios, para su efectiva aplicación bajo responsabilidad funcionaria;

5. Comiso definitivo de las mercancías a favor del Estado;

6. Suspensión temporal de actividades.

**NO EMISIÓN DE FACTURA, NOTA FISCAL O DOCUMENTO EQUIVALENTE.**  
(Artículo 164°)

I. Quien en virtud de lo establecido en disposiciones normativas, esté obligado a la emisión de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes y omita hacerlo, será sancionado con la clausura del establecimiento donde desarrolla la actividad gravada, sin perjuicio de la fiscalización y determinación de la deuda tributaria.

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

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

IV. Durante el período de clausura cesará totalmente la actividad comercial del establecimiento pasible a la misma, salvo la que fuera imprescindible para la conservación y custodia de los bienes depositados en su interior, o para la continuidad de los procesos de producción que no pudieran interrumpirse por razones inherentes a la naturaleza de los insumos y materias primas.

V. Cuando se verifique la no emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente por la venta de gasolinas, diesel oíl y gas natural vehicular en estaciones de servicio autorizadas por la entidad competente, la sanción consistirá en la clausura definitiva del establecimiento.

Sentencia Constitucional 0100/2014, de 10 de enero de 2014: La Sala Plena del Tribunal Constitucional Plurinacional declara: 1) La INCONSTITUCIONALIDAD de la frase de la Disposición Adicional Quinta de la Ley del Presupuesto General del Estado Gestión 2013, que señala: "Concluida la misma, procederá la clausura inmediata del negocio de acuerdo a las sanciones establecidas en el Parágrafo II del Artículo 164° de este Código. En caso de reincidencia, después, de la máxima aplicada, se procederá a la clausura definitiva del local intervenido". La declaratoria de Inconstitucionalidad de la frase señalada, no implica la declaratoria de Inconstitucionalidad del contenido del Parágrafo II del Artículo 164° de la Ley N° 2492 (Código Tributario Boliviano - CTB), por no haberse sometido a control de constitucionalidad.

Conforme a la declaración de inconstitucionalidad señalada y la Disposición Adicional quinta de la Ley del Presupuesto General del Estado (LPGE) Gestión 2013 el primer párrafo del artículo 170 de la ley 2492 Código Tributario boliviano queda redactado de la siguiente manera:

**PROCEDIMIENTO DE CONTROL TRIBUTARIO.** (Artículo 170º) La Administración Tributaria podrá de oficio verificar el correcto cumplimiento de la obligación de emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente mediante operativos de control. Cuando advierta la comisión de esta contravención tributaria, los funcionarios de la Administración Tributaria actuante deberán elaborar un acta donde se identifique la misma, se especifiquen los datos del sujeto pasivo o tercero responsable, los funcionarios actuantes y un testigo de actuación, quienes deberán firmar el acta, caso contrario se dejara expresa constancia de la negativa a esta actuación. Concluida la misma, procederá la clausura inmediata del negocio de acuerdo a las sanciones establecidas en el Parágrafo II del Artículo 164º de este Código. En caso de reincidencia, después de la máxima aplicada, se procederá a la clausura definitiva del local intervenido.

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

**3.2.3. EL DECRETO SUPREMO N° 27310 DE 09/01/2004, REGLAMENTO AL CÓDIGO TRIBUTARIO BOLIVIANO, EN SU ARTÍCULO 3º, PARÁGRAFO I., SEÑALA LO SIGUIENTE:**

**SUJETO ACTIVO.** (Artículo 3º) I. A efectos de la Ley N° 2492, se entiende por Administración o Administración Tributaria a cualquier ente público con facultades de gestión tributaria expresamente otorgadas por Ley.

**3.2.4. DECRETO SUPREMO N° 28247 DE 14/07/2005, REGLAMENTO CONTROL DE OFICIO DE LA OBLIGACIÓN DE EMITIR FACTURA**

**EMISIÓN DE FACTURAS, NOTAS FISCALES O DOCUMENTOS EQUIVALENTES.** (Artículo 2º) Una vez perfeccionado el hecho imponible, conforme lo establece el Artículo 4º de la Ley N° 843 (Texto Ordenado Vigente),

la factura, nota fiscal o documento equivalente debe ser extendida obligatoriamente.

El Servicio de Impuestos Nacionales - SIN en ejercicio de la facultad que el confiere el Artículo 170° del Código Tributario Boliviano, verificará el correcto cumplimiento de esta obligación, a través de las modalidades descritas en el Artículo 3° del presente Decreto Supremo.

**VERIFICACIÓN.** (Artículo 3°) Además de las modalidades de verificación establecidas por el SIN, a efecto de lo dispuesto en el Artículo 170° del Código Tributario Boliviano, se utilizarán las siguientes modalidades:

**A. Observación Directa:** Procedimiento mediante el cual los servidores públicos del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) expresamente autorizados, observan el proceso de compra de bienes y/o contratación de servicios realizado por un tercero y verifican si el vendedor emite la factura, nota fiscal o documento equivalente.

La observación se llevará a cabo en el interior del establecimiento o fuera del mismo, de acuerdo a las condiciones o características de éste.

**B. Compras de Control:** Procedimiento por el cual, servidores públicos del SIN u otras personas contratadas por el SIN en el marco de lo dispuesto por el Artículo 6° de la Ley N° 2027 de 27 de octubre de 1999 - Estatuto del Funcionario Público, expresamente autorizadas al efecto, efectúan la compra de bienes y/o contratación de servicios, con la finalidad de verificar la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente”.

### **3.2.5. RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO N° 10-0032-15 RÉGIMEN SANCIONATORIO POR CONTRAVENCIONES TRIBUTARIAS**

En la presente resolución normativa de directorio se detalla la sanción por la contravención de no emitir factura, nota fiscal o documento equivalente.

**Sanciones por No Emisión de Factura, Nota Fiscal o Documento Equivalente. (Artículo 7°)**

II. En el Procedimiento de Control Tributario establecido en el Artículo 170 de la Ley N° 2492, la sanción por No Emisión de Factura, Nota Fiscal o Documento Equivalente, siempre y cuando sea la primera vez, podrá ser convertida por el pago de una multa equivalente a diez (10) veces el monto de lo NO facturado. Tratándose de servicios de salud, educación y hotelería la convertibilidad podrá aplicarse más de una vez.

En los casos de reincidencia se considerará lo siguiente:

<b>CONTRAVENCIÓN</b>	<b>SANCIÓN</b>
Primera Contravención	Seis (6) días continuos de clausura o multa equivalente a diez (10) veces el monto de lo no facturado
Segunda Contravención	Doce (12) días continuos de clausura
Tercera Contravención	Veinticuatro (24) días continuos de clausura
Cuarta Contravención y siguientes	Cuarenta y ocho (48) días continuos de clausura

Los contribuyentes que registren más de cinco (5) contravenciones por no emisión de Factura, Nota Fiscal o Documento Equivalente, serán registrados a Riesgo Tributario.

**Imposición de sanciones por no emisión de Factura, Nota Fiscal o Documento Equivalente. (Artículo 14°)**

**1. Inicio**

1.1. El procedimiento de control tributario, será ejecutado por el Departamento de Fiscalización de la Gerencia Distrital de la jurisdicción territorial donde se encuentre localizado el establecimiento objeto del control.

1.2. De constatarse la no emisión de Factura, Nota Fiscal o Documento Equivalente, por personas naturales o jurídicas, inscritas al Padrón Nacional de Contribuyentes, los funcionarios asignados labrarán un "Acta de Infracción por no emisión de Factura, Nota Fiscal o Documento Equivalente", que contendrá como mínimo, la siguiente información:

- a) Número de Acta de Infracción.
- b) Lugar, fecha y hora de emisión.
- c) Nombre o Razón Social del Sujeto Pasivo.
- d) Número de Identificación Tributaria.
- e) Dirección del domicilio fiscal visitado o intervenido.
- f) Modalidad de la verificación efectuada: Compra de control, Observación Directa o Revisión documental.
- g) Descripción del artículo vendido y/o servicio prestado no facturado.
- h) Importe numeral y literal del valor no facturado.
- i) Norma específica infringida.
- j) Sanción aplicada, señalando la norma legal donde se encuentre establecida.
- k) Lugar y plazo para la presentación de descargos.

l) Nombre(s), número(s) de Cédula de Identidad y firmas del(los) funcionario(s) actuante(s).

m) Nombre, número de la Cédula de Identidad y firma del testigo de actuación.

1.3. Emitida el Acta de Infracción, se verificará si se trata de la primera vez que se omite la emisión de Factura, Nota Fiscal o Documento Equivalente o si existe reincidencia en la contravención cometida; si se tratara de una primera contravención, la sanción de clausura podrá ser convertida por el pago de una multa equivalente a diez (10) veces el monto de lo NO facturado, inclusive hasta antes de ejecutarse la clausura establecida. En caso de reincidencia la sanción será agravada en el doble de la anterior hasta la cuarta reincidencia, conforme el cuadro dispuesto en el párrafo II del Artículo 7 de la presente Resolución.

1.4. Tratándose de servicios de salud, educación y hotelería, la convertibilidad de la sanción de clausura por una multa pecuniaria podrá aplicarse más de una vez y en caso de no llevarse a cabo, la contravención será sancionada con clausura, debiendo pegar el precinto en lugar visible al público. Asimismo, quedará constancia en el Acta de Clausura el impedimento de realizar actividades económicas gravadas, por el tiempo señalado para la clausura y que la violación de estos controles será sancionada, conforme prevé el Artículo 180 de la Ley N° 2492.

## **2. Proceso**

Contra el Acta de Infracción, el presunto contraventor podrá presentar por escrito, las pruebas de descargo, alegaciones, documentación e información que crea convenientes que hagan a su derecho. El plazo establecido para tal efecto es de veinte (20) días corridos computables a partir del día siguiente hábil de emitida el Acta de Infracción.

La presentación de los documentos de descargo se realizará en la Gerencia Distrital, GRACO o Agencia Tributaria que hubiere emitido el actuado.

Vencidos los plazos señalados en el primer párrafo del presente numeral, si el sujeto pasivo o tercero responsable hubiere presentado descargos dentro del plazo establecido, el Departamento de Fiscalización o Agencia Tributaria establecerá su suficiencia o no mediante Informe, teniendo las siguientes posibilidades:

2.1. En caso de resultar suficientes los descargos presentados o de haber procedido a la convertibilidad de la sanción, se emitirá la Resolución Final de Sumario que contendrá como mínimo la siguiente información:

- a) Número de la Resolución Final de Sumario.
- b) Lugar y fecha de emisión.
- c) Nombre o razón social del sujeto pasivo.
- d) Número de Identificación Tributaria.
- e) Número de Acta de Infracción por no emisión de Factura, Nota Fiscal o Documento Equivalente.
- f) Relación de las pruebas de descargo, alegaciones, documentación e información presentadas por el contribuyente y valoración expresa realizada por la Administración Tributaria y/o el Número de Orden de la boleta de pago con la que se canceló el importe de la multa en UFV y su equivalente en bolivianos a la fecha de pago, según corresponda.
- g) Resolución del proceso y el correspondiente archivo de obrados.
- h) Firma y sello del Gerente Distrital o GRACO y del Jefe del Departamento de Fiscalización.

2.2. Si el supuesto infractor no presentara descargos o éstos resultaran insuficientes para probar la inexistencia de la contravención tributaria, el Departamento de Fiscalización o Agencia Tributaria, una vez evaluados los

descargos, elaborará un Informe que remitirá al Departamento Jurídico y de Cobranza Coactiva señalando que evaluados los hechos y/o descargos, se ratifique la Sanción que corresponda mediante Resolución Sancionatoria.

Si se hubieren labrado Actas de Infracción como resultado de operativos efectuados en distinta jurisdicción a la del contribuyente, la valoración de descargos corresponderá al Departamento de Fiscalización o Agencia Tributaria que constate la contravención y una vez elaborado el Informe con los antecedentes, se remitirán al Departamento Jurídico y de Cobranza Coactiva de la jurisdicción correspondiente, para la emisión de la Resolución Sancionatoria.

La Resolución Sancionatoria será emitida en un plazo de veinte (20) días, término que se computará a partir del día siguiente hábil a la fecha de vencimiento para presentar descargos y contendrá, como mínimo, la siguiente información:

- a) Número de la Resolución Sancionatoria.
- b) Lugar y Fecha de emisión.
- c) Nombre o razón social del contribuyente.
- d) Número de Identificación Tributaria.
- e) Número del Acta de Infracción por no emisión de Factura, Nota Fiscal o Documento Equivalente.
- f) Modalidad de la verificación efectuada: Compra de control, Observación Directa o Revisión documental.
- g) Descripción del artículo vendido y/o servicio prestado no facturado.
- h) Importe numeral y literal del valor no facturado.
- i) Norma específica infringida.

- j) Sanción aplicada, señalando la norma legal donde se encuentre establecida.
- k) Relación de las pruebas de descargo, alegaciones, documentación e información presentadas por el sujeto pasivo y la valoración realizada por la Administración Tributaria.
- l) Plazos y recursos que franquean las Leyes para impugnar la Resolución Sancionatoria.
- m) Firma y sello del Gerente Distrital o GRACO y del Jefe de Departamento Jurídico y de Cobranza Coactiva.

Si el contribuyente no impugnara la Resolución Sancionatoria, dentro del plazo establecido, o habiéndolo hecho se resolviera el caso en la vía administrativa o jurisdiccional mediante un pronunciamiento que confirmara la existencia de la contravención, se procederá a la clausura del establecimiento.

El cómputo de la Clausura se iniciará a partir de la hora y fecha que tuvo lugar el precintado del establecimiento y concluirá a la misma hora del día señalado como vencimiento.

Vencido el período de la clausura, el sujeto pasivo o tercero responsable, podrá retirar el precinto respectivo, sin que requiera autorización alguna de la Administración Tributaria.

La Administración Tributaria, podrá realizar en cualquier momento el control de precintos y del cumplimiento de las clausuras realizadas.

## **CAPITULO IV**

### **DESARROLLO PRÁCTICO**

#### **4. ANÁLISIS INTERPRETATIVO DE LOS RESULTADOS**

##### **4.1. TIPO DE ESTUDIO**

La presente investigación es de tipo descriptivo, en razón de que su finalidad es conocer el problema existente en el proceso de recaudación económica del Servicio de Impuestos Nacionales, es decir busca especificar las propiedades del fenómeno que será sometido a análisis.

##### **4.2. AREA DE ESTUDIO**

La presente investigación se desarrolló en el área de Impuestos, correspondiente a las sanciones tributarias, en el ámbito público relacionada con impuestos internos.

##### **4.3. UNIVERSO Y MUESTRA**

Se realizó el trabajo en Servicio de Impuestos Nacionales – Gerencia Distrital, Potosí, esto debido a que es la afectada por la problemática identificada.

Para el presente trabajo se determinó que el número de funcionarios del Servicio de Impuestos Nacionales de Potosí a ser encuestados será 15 profesionales, ya que son los directamente relacionados con la problemática detectada, que es la ejecución de las Clausuras.

#### **4.4. DIAGNOSTICO**

##### **4.4.1. Análisis del resultado que se obtiene ante la ejecución de la clausura de establecimientos comerciales efectuado a los contribuyentes por parte del Servicio de Impuestos Nacionales**

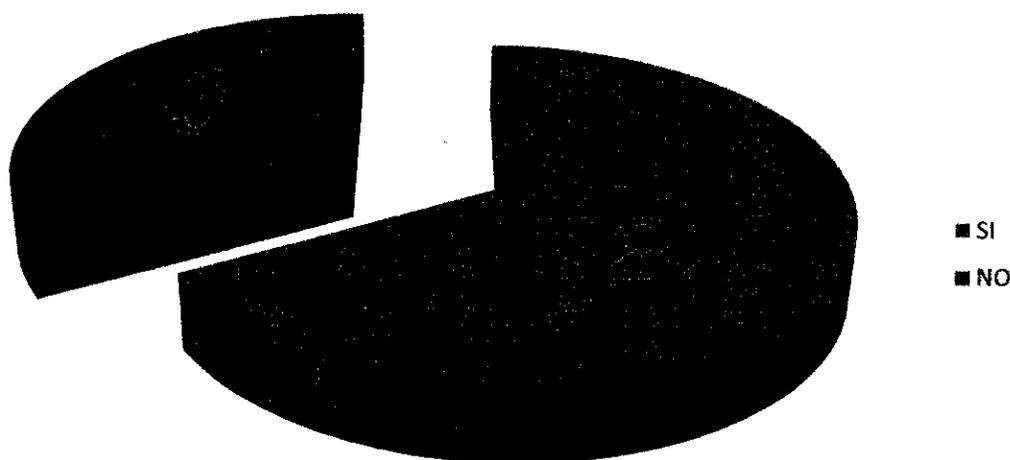
Para realizar el diagnóstico del análisis del resultado que se obtiene ante la ejecución de la clausura de establecimientos comerciales efectuado a los contribuyentes por parte del Servicio de Impuestos Nacionales se utilizó el siguiente procedimiento:

La técnica aplicada, es el cuestionario el cual estuvo dirigido directamente a los 15 funcionarios del Servicio de Impuestos Nacionales de Potosí que trabajan en el Departamento de Fiscalización, funcionarios que tienen relación directa con el proceso de Clausura por trabajar en las áreas de Ciclo Básico e Infracciones, éste departamento cuenta con los funcionarios denominados Controladores de Obligaciones Fiscales, que son los que se encargan desde la intervención hasta la ejecución de las Clausuras a los contribuyentes sancionados por el cometimiento de contravenciones. **(Anexo N° 1).**

#### 4.4.1.1. Análisis de las Sanciones a los Contribuyentes

La primera pregunta del cuestionario: *¿Usted está de acuerdo con que se sancione a un contribuyente clausurando su establecimiento comercial cuando incumple lo indicado en el párrafo I del artículo 164° de la Ley 2492 Código Tributario?*

**GRAFICO 1**



Fuente: *Elaboración Propia*  
Ref. *Encuesta a los Funcionarios del SIN*

A la pregunta, que si está de acuerdo con que se sancione a un contribuyente clausurando su establecimiento comercial cuando incumple lo indicado en el párrafo I del artículo 164° de la Ley 2492 Código Tributario los mismos fueron respondiendo como se muestra en el Gráfico 1 y ésta se da, de la siguiente manera: 12 funcionarios indicaron que sí están de acuerdo con que se imponga la sanción y entre varias tendencias de las respuestas la mayoría menciona estar de acuerdo con la sanción por ser una herramienta para causar sensación de riesgo ante la evasión tributaria, por otro lado 3 funcionarios están en desacuerdo.

#### 4.4.1.2. Análisis de la Sensación de Riesgo a los Contribuyentes

La segunda pregunta del cuestionario: *¿Para usted, la clausura del establecimiento comercial es la herramienta más efectiva que tiene el Servicio de Impuestos Nacionales para causar la sensación de riesgo?*

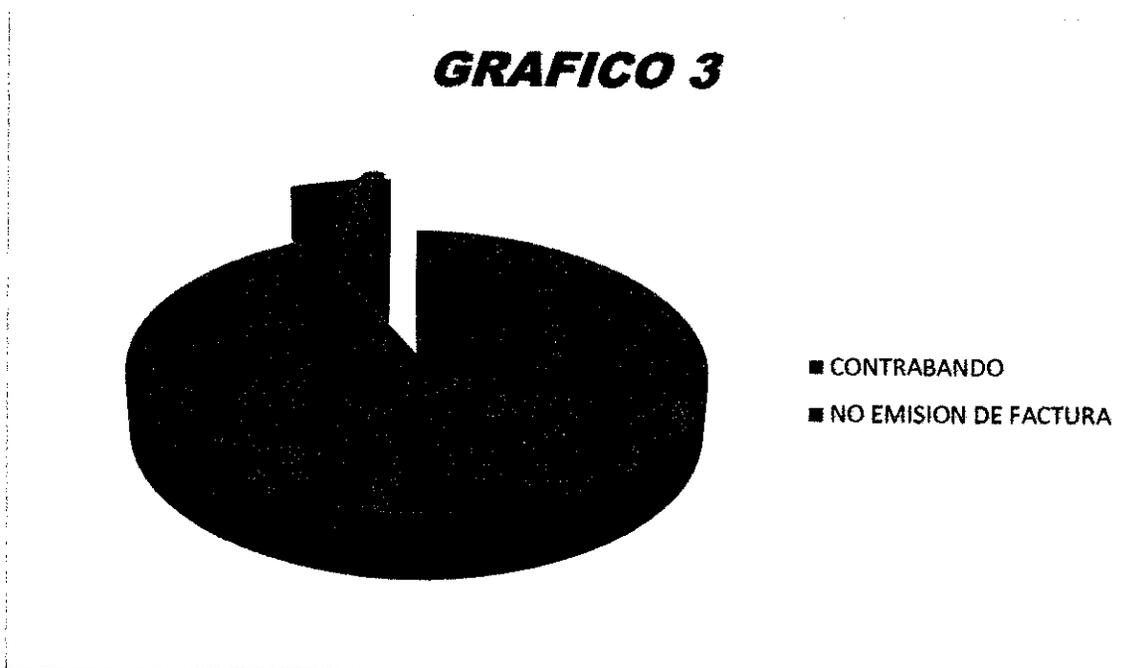


*Fuente: Elaboración Propia  
Ref. Encuesta a los Funcionarios del SIN*

Sobre la pregunta que si la clausura del establecimiento comercial es la herramienta más efectiva que tiene el Servicio de Impuestos Nacionales para causar la sensación de riesgo, los mismos muestran los siguientes resultados en el Gráfico 2 : funcionarios 2 indicaron que sí, sin embargo 13 funcionarios responden que no, indicando que si bien es una herramienta que tiene el Servicio de Impuestos Nacionales para causar sensación de riesgo no es la más efectiva, y el factor común en la respuesta obtenida a esta pregunta son los costos para la administración, que si bien es cierto que el impacto social, visual y la creación de riesgo de la clausura es grande, el costo monetario para el Servicio de Impuestos Nacionales es muy alto.

#### 4.4.1.3. Análisis de la Presión Tributaria

La tercera pregunta del cuestionario: *¿Entre la contravención del Contrabando y la No Emisión de Factura, Nota fiscal o Documento equivalente a cuál de ellas se debería introducir más presión tributaria? ¿Por qué?*

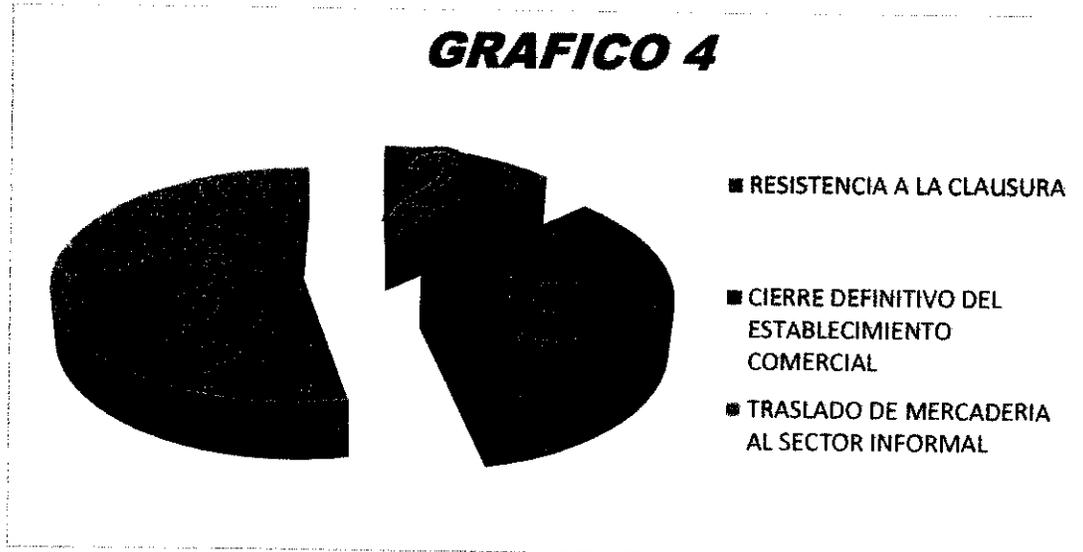


*Fuente: Elaboración Propia  
Ref. Encuesta a los Funcionarios del SIN*

Respondiendo a la pregunta entre la contravención del Contrabando y la No emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente a cuál de ellas se debería introducir más presión tributaria, mostrando los resultados en el Gráfico 3 se tiene: 14 funcionarios indicaron que se debería priorizar la presión tributaria al contrabando donde la mayoría de los funcionarios indican que esta es la fuente de primera línea que origina la informalidad, conllevando como consecuencia secundaria a que los contribuyentes no emitan la factura, nota fiscal o documento equivalente y por lo tanto se crea la evasión tributaria, por otro lado un funcionario indica que se debería introducir más presión tributaria en la no emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente.

#### 4.4.1.4. Análisis de las Alternativas que toman los Contribuyentes

La cuarta pregunta del cuestionario: *¿Conoce usted las alternativas que toman los contribuyentes cuando se procede a la ejecución de la clausura de su establecimiento comercial?*



*Fuente: Elaboración Propia  
Ref. Encuesta a los Funcionarios del SIN*

Sobre la pregunta que si conoce las alternativas que toman los contribuyentes cuando se procede a la ejecución de la clausura de su establecimiento comercial, se tiene en el Gráfico 4: los 15 funcionarios indicaron que si conocen las alternativas que optan y el factor común en la respuesta obtenida a esta pregunta son: la primera 2 funcionarios mencionaron la resistencia a la clausura por lo que es necesario incluso el uso de la fuerza policial y/o más funcionarios de la Administración Tributaria siendo esto un costo adicional, 3 funcionarios mencionaron que la segunda alternativa es encontrarse con establecimientos totalmente vacíos esto debido a que los contribuyentes optan por cerrar el negocio y pertenecer al sector informal o por otro lado encontrarse con que el negocio a clausurar pertenezca a un nuevo contribuyente, ante estas opciones que se optan todo el costo generado hasta este punto fue en vano, y 8 funcionarios indicaron que ante el conocimiento de la resolución sancionatoria deciden sacar gran parte de la mercadería existente y llevarlo al sector informal.

#### 4.4.1.5. Análisis de Beneficio al Ejecutar la Clausura a los Contribuyentes

La quinta pregunta del cuestionario: *¿Aparte de causar sensación de riesgo cree que el Servicio de Impuestos Nacionales obtiene otro beneficio al proceder con la clausura de establecimientos comerciales?*



*Fuente: Elaboración Propia  
Ref. Encuesta a los Funcionarios del SIN*

Respondiendo a la pregunta de aparte de causar sensación de riesgo cree que el Servicio de Impuestos Nacionales obtiene otro beneficio al proceder con la clausura de establecimientos comerciales, se tiene en el Gráfico 5: funcionarios 2 indicaron que si se tiene beneficio, sin embargo 13 funcionarios mencionan que no se tiene beneficio alterno más al contrario en el periodo en que un establecimiento se encuentra clausurado se pierde la recaudación tributaria del contribuyente, debido a que la actividad comercial del mismo se encuentra paralizada, claro que el contribuyente busca de alguna forma obtener ingresos para el pan del día por lo que se va al sector informal, ya que este sector se encuentra libre de presión tributaria.

#### 4.4.1.6. Análisis de la Relación Beneficio-Costo

La sexta pregunta del cuestionario: *¿Usted cree que la relación beneficio-costos al ejecutar la clausura de los establecimientos comerciales es óptima?*



*Fuente: Elaboración Propia  
Ref. Encuesta a los Funcionarios del SIN*

Respondiendo a la pregunta cree que la relación beneficio-costos al ejecutar la clausura de los establecimientos comerciales es óptima, mostrando los resultados en el Gráfico 6 se tiene los 15 funcionarios afirman que no es óptima, es importante recordar que para la ejecución de la clausura se debe notificar 3 documentos, de los cuales 2 deben ser notificados por el funcionario encargado del proceso sancionatorio, eso implica movilizar 3 veces a un funcionario del Servicio de Impuestos Nacionales adicionalmente, el día de la clausura dependiendo del tamaño del establecimiento y tipo de contribuyente se deberá movilizar de 2 a 4 funcionarios para la ejecución de la sanción, esto afecta enormemente la efectividad de esta herramienta para la creación de riesgo, y una vez ejecutada la clausura también existe la paralización de la recaudación impositiva por parte del contribuyente.

#### 4.4.1.7. Análisis del Artículo 164° de la Ley 2492

La séptima pregunta del cuestionario: *¿Usted está de acuerdo con la sanción que se estipula en el parágrafo II del artículo 164° de la Ley 2492 del Código Tributario que menciona "La sanción será de seis (6) días continuos hasta un máximo de cuarenta y ocho (48) días atendiendo el grado de reincidencia del contraventor?"*



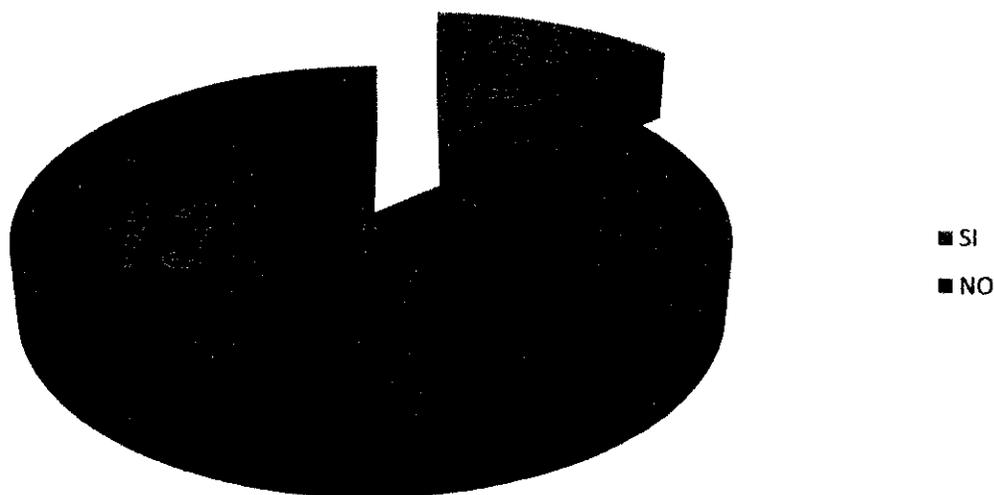
*Fuente: Elaboración Propia  
Ref. Encuesta a los Funcionarios del SIN*

A través del en el Gráfico 7 se puede apreciar que 13 funcionarios del Servicio de Impuestos Nacionales no están de acuerdo con la sanción que se aplica por que la sanción posee escala de periodos muy largos y por qué durante estos periodos la Administración Tributaria pierde el carácter recaudador y pierde más aún porque en la actualidad existe mayor porcentaje de contribuyentes que se encuentran en la cuarta reincidencia, sin embargo 2 funcionarios afirman que si están de acuerdo con la sanción.

#### 4.4.1.8. Análisis de Sanciones Alternativas a los Contribuyentes

La octava pregunta del cuestionario: *¿Qué sanción sugeriría que se implante en vez de la suspensión de actividades desde seis (6) días continuos hasta un máximo de cuarenta y ocho (48) días?*

**GRAFICO 8**



*Fuente: Elaboración Propia*

*Ref. Encuesta a los Funcionarios del SIN*

Sobre la pregunta "Qué sanción sugeriría que se implante en vez de la suspensión de actividades desde seis (6) días continuos hasta un máximo de cuarenta y ocho (48) días" se observa en el Gráfico 8 lo siguiente: 13 funcionarios indicaron que comparando los niveles de recaudación a nivel nacional y al bajísimo costo que tiene la emisión de una Resolución de Sanción pecuniaria versus la ejecución de la clausura, la sanción por la contravención cometida debería ser una multa pecuniaria así la Administración Tributaria no perdería el carácter recaudador que tiene, y por otro lado los contribuyentes ante la disminución de la presión tributaria opten por permanecer en el sector formal, sin embargo 2 funcionarios afirman que si están de acuerdo con la sanción establecida en el artículo 164° de la ley 2492 Código Tributario?

#### **4.4.2. Evaluación de la información de las estadísticas de contribuyentes sancionados por contravenciones tributarias (clausura del establecimiento) y de la recaudación tributaria**

Para realizar la evaluación de la información de las estadísticas de contribuyentes sancionados por contravenciones tributarias (clausura del establecimiento) y de la recaudación tributaria se utilizó el siguiente procedimiento:

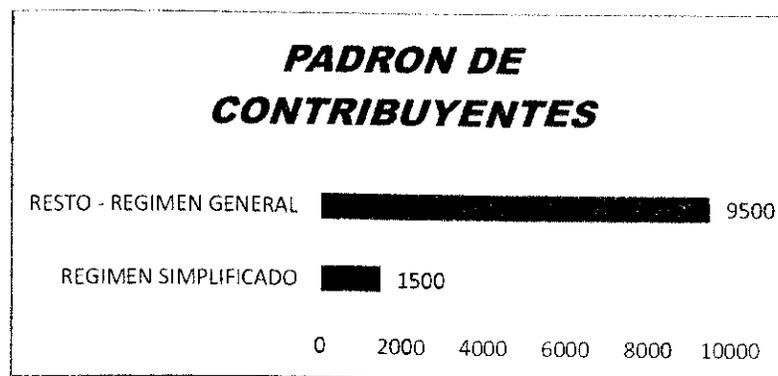
El relevamiento de la información a través de la aplicación de una entrevista al jefe del Departamento de Fiscalización; cuyas estructuras se pueden apreciar en el **(Anexo N° 2)**

El objetivo principal de la entrevista al Jefe de Departamento de Fiscalización del Servicio de Impuestos Nacionales – Potosí, es saber los datos estadísticos que tiene la institución acerca de los contribuyentes.

##### **4.4.2.1. Universo de Contribuyentes**

Con la relación a la primera pregunta de la entrevista *¿Cuánto es el universo de contribuyentes en el Régimen General que tiene el Servicio de Impuestos Nacionales registrado en el Padrón de Contribuyentes?*

**GRAFICO 9**



**Fuente: Elaboración Propia**

**Ref. Entrevista aplicada Jefe Dpto. Fiscalización**

Ante esta pregunta nos proporcionó el dato numérico obtenido del SIRAT de la institución, se tiene registrado en el Padrón Biométrico Digital y pertenecientes al Régimen General 9500 contribuyentes y en el Régimen simplificado cuentan con 1500 contribuyentes.

#### 4.4.2.2. Intervenciones por Incumplimiento de la Emisión de Factura

Con relación a la segunda pregunta *¿En la gestión 2015 el proyecto Controladores de Obligaciones Fiscales cuantas intervenciones realizo por el incumplimiento de la emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente?*

**CUADRO 1**

PROYECTO	Nº DE INTERVENCIONES	RESOLUCIONES EMITIDAS	CASOS NO CLAUSURADOS	CONVERTIB.EFECTIVA
Controladores Fiscales	2646	1849	317	480

*Fuente: Elaboración Propia*

*Ref. Entrevista aplicada Jefe Dpto. Fiscalización*

Se nos proporcionó el número de intervenciones que realizo el proyecto Controladores de Obligaciones Fiscales en la gestión 2015, la misma que asciende a 2.646 Contribuyentes, de los cuales se emitió la Resolución Sancionatoria a 1.849 Contribuyentes sin embargo del total de intervenciones no se pudo ejecutar 317 casos, por encontrarse con establecimientos cerrados definitivamente y en otros casos que el establecimiento comercial tenga un nuevo Número de Identificación Tributaria, también se puede observar en el grafico que 480 contribuyentes optaron por la convertibilidad es decir pagar la sanción de diez (10) veces el monto no facturado.

#### 4.4.2.3. Estadística de Reincidencias

Con la relación a la tercera pregunta de la entrevista *¿De los contribuyentes intervenidos cual es la estadística que se tiene de las reincidencias aplicadas?*

**CUADRO 2**

<b>CONTRAVENCIÓN</b>	<b>SANCIÓN</b>	<b>REINCIDENCIA</b>
Primera Contravención	Seis (6) días continuos de clausura o multa equivalente a diez (10) veces el monto de lo no facturado	45
Segunda Contravención	Doce (12) días continuos de clausura	124
Tercera Contravención	Veinticuatro (24) días continuos de clausura	169
Cuarta Contravención y siguientes	Cuarenta y ocho (48) días continuos de clausura	1511
<b>TOTAL</b>		<b>1849</b>

*Fuente: Elaboración Propia*

*Ref. Entrevista aplicada Jefe Dpto. Fiscalización*

Según el Cuadro 2 se puede observar que del total de contribuyentes intervenidos se tiene con la primera intervención a 45 Contribuyentes, con la segunda intervención a 124 Contribuyentes, con la tercera intervención a 169 Contribuyentes y con la cuarta intervención y siguientes 1.511 contribuyentes, por lo que se puede manifestar que gran parte de los contribuyentes intervenidos ya cuentan con la máxima sanción.

#### 4.4.2.4. Relación Costo - Beneficio

Con la relación a la cuarta pregunta de la entrevista *¿Cuál es la relación costo-beneficio ante la ejecución de la clausura de establecimientos comerciales?*

**CUADRO 3**

PROYECTO	Nº DE INTERVENCIONES	RECAUDACIÓN (MILLONES)	COSTO (MILLONES)	COSTO (%)
Controladores Fiscales	2.646	1.92	1.68	87.50%

*Fuente: Elaboración Propia*

*Ref. Entrevista aplicada Jefe Dpto. Fiscalización*

Y por último a la pregunta cuarta se nos proporcionó datos aproximados los cuales se muestran en el Grafico 4, de las 2.646 intervenciones realizadas por el proyecto Controladores de Obligaciones Fiscales generando una recaudación de 1.92 millones sin embargo el costo que se realiza es de 1.68 millones representando un 87.50% .

#### 4.5. PROPUESTA

La Administración Tributaria, aplicará la sanción de clausura, por los plazos mínimos de tres a siete días según corresponda más una sanción pecuniaria progresiva por cada reincidencia para seguir causando la sensación de riesgo maximizando también la concientización a los contribuyentes a cumplir con sus obligaciones tributarias establecidas, se ve que ante una sanción pecuniaria alta disminuirá la evasión tributaria, se propone la siguiente escala de sanciones.

CONTRAVENCIÓN	SANCIÓN
Primera Contravención	Tres (3) días continuos de clausura o multa equivalente a diez (10) veces el monto no facturado
Segunda Contravención	Tres (3) días continuos de clausura y multa equivalente a veinte (20) veces el monto no facturado
Tercera Contravención	Tres (3) días continuos de clausura y multa equivalente a treinta (30) veces el monto no facturado
Cuarta Contravención y siguientes	Siete (7) días continuos de clausura y multa equivalente a cuarenta (40) veces el monto no facturado

## CAPITULO V

### CONCLUSIONES

Luego de realizado el análisis de los resultados relacionados con los efectos de la clausura en los establecimientos comerciales por incumplimiento de la emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente, se presentan las siguientes conclusiones.

Efectuada la encuesta a los funcionarios directos y la entrevista al Jefe del Departamento de Fiscalización del Servicio de Impuestos Nacionales se constató que la sanción aplicada de seis (6) días continuos hasta un máximo de cuarenta y ocho (48) días atendiendo el grado de reincidencia no es la más efectiva, ya que al proceder con la ejecución de la clausura se presenta dificultades e incidencias, entre las que se puede mencionar:

Las dificultades se encuentran en el momento de ejecutar la Clausura del Establecimiento Comercial se evidencian resistencia por lo que hasta se necesita el apoyo de la fuerza policial, por otra parte las decisiones que toman los contribuyentes: cierre definitivo del establecimiento, traslado de mercaderías al sector informal, optar por colocar su negocio a nombre de un nuevo contribuyente, estas decisiones generan costos adicionales a la institución.

El efecto económico que genera a la Administración Tributaria debido a que en la actualidad la gran parte de los contribuyentes intervenidos y con resolución sancionatoria ya se encuentran en la cuarta y siguientes reincidencias por lo que habrá una suspensión de sus actividades por (48) días y durante el largo de este periodo el Contribuyente no podrá aportar con sus impuestos a la institución, en este sentido el Servicio de Impuestos Nacionales pierde su carácter recaudador y siendo la labor más importante de la Institución recaudar los recursos que el Estado Plurinacional necesita para cubrir adecuada y oportunamente el gasto y la inversión pública.

La relación entre la recaudación y el costo no es justificable.



# ANEXOS

# **ANEXO 1**

**CUESTIONARIO DIRIGIDO A  
FUNCIONARIOS DEL SERVICIO DE  
IMPUESTOS NACIONALES - POTOSI**

## ANEXO 1

### CUESTIONARIO DIRIGIDO A FUNCIONARIOS DEL SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES-POTOSI

#### DIPLOMADO EN TRIBUTACION

**TEMA:** PROCEDIMIENTO ALTERNO PARA EJECUTAR CLAUSURA DE ESTABLECIMIENTOS COMERCIALES EN EL SERVICIO NACIONAL DE IMPUESTOS

**AUTOR:** LIC. LESLIE AILED TACURI RAMIREZ

**Objetivos:** Recopilar información sobre la forma de ejecutar sanciones y sugerencias para mejorar el procedimiento.

**Instrucción:** Conteste cada una de las preguntas de forma clara, justifique su respuesta de ser necesario.

1. ¿Usted está de acuerdo con que se sancione a un contribuyente clausurando su establecimiento comercial cuando incumple lo indicado en el párrafo I del artículo 164° de la Ley 2492 Código Tributario?

a) Si

b) No

¿Por qué?

2. ¿Para usted, la clausura del establecimiento comercial es la herramienta más efectiva que tiene el Servicio de Impuestos Nacionales para causar la sensación de riesgo?

a) Si

b) No

3. ¿Entre la contravención del Contrabando y la No emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente a cuál de ellas se debería introducir más presión tributaria? ¿Por qué?

4. ¿Conoce usted las alternativas que toman los contribuyentes cuando se procede a la ejecución de la clausura de su establecimiento comercial? Justifique su respuesta

a) Si

b) No

5. ¿Aparte de causar sensación de riesgo cree que el Servicio de Impuestos Nacionales obtiene otro beneficio al proceder con la clausura de establecimientos comerciales?

a) Si

b) No

6. ¿Usted cree que la relación beneficio-costos al ejecutar la clausura de los establecimientos comerciales es óptima?

a) Si

b) No

7. ¿Usted está de acuerdo con la sanción que se estipula en el parágrafo II del artículo 164º de la ley 2492 del código tributario que menciona "La sanción será de seis (6) días continuos hasta un máximo de cuarenta y ocho (48) días atendiendo el grado de reincidencia del contraventor"?

a) Si

b) No

8. ¿Qué sanción sugeriría que se implante en vez de la suspensión de actividades desde seis (6) días continuos hasta un máximo de cuarenta y ocho (48) días?

# **ANEXO 2**

**GUIA DE ENTREVISTA DIRIGIDO A  
JEFE DEPARTAMENTO FISCALIZACION  
DEL SERVICIO DE IMPUESTOS  
NACIONALES - POTOSI**

## ANEXO 2

### GUIA DE ENTREVISTA DIRIGIDO A JEFE DEPARTAMENTO FISCALIZACION DEL SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES-POTOSI

#### DIPLOMADO EN TRIBUTACION

#### TEMA: PROCEDIMIENTO ALTERNO PARA EJECUTAR CLAUSURA DE ESTABLECIMIENTOS COMERCIALES EN EL SERVICIO NACIONAL DE IMPUESTOS

**AUTOR:** LIC. LESLIE AILED TACURI RAMIREZ

**Objetivo:** Recopilar información sobre datos cuantitativos de contribuyentes sancionados por contravenciones tributarias.

1. ¿Cuánto es el universo de contribuyentes en el Régimen General que tiene el Servicio de Impuestos Nacionales registrado en el Padrón de Contribuyentes?
2. ¿En la gestión 2015 el proyecto Controladores de Obligaciones Fiscales cuantas intervenciones realizo por el incumplimiento de la emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente?
3. ¿De los contribuyentes intervenidos cual es la estadística que se tiene de las reincidencias aplicadas?
4. ¿Cuál es la relación costo-beneficio ante la ejecución de la clausura de establecimientos comerciales?