

**UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS**  
**CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA**  
**INSTITUTO DE INVESTIGACIÓN DE CIENCIAS CONTABLES, FINANCIERAS**  
**Y AUDITORÍA**



**“MONOGRAFÍA”**  
**DIPLOMADO EN TRIBUTACIÓN**

**TEMA: ANÁLISIS DEL PRINCIPIO DE CAPACIDAD ECONÓMICA DE LOS  
CONSULTORES DE LÍNEA EN LA DECLARACIÓN DEL IMPUESTO RC – IVA**

**Postulante:** Lic. Adela Quisbert Salgado  
**Docente:** Dr. Pablo Aranda Manrique

La Paz, Bolivia  
2018

## DEDICATORIA

La presente monografía está dedicado a mi familia por el amor, paciencia y apoyo brindado en las diferentes etapas de mi vida.

## AGRADECIMIENTOS

A los docentes del Diplomado en Tributación de quienes he obtenido los conocimientos para poder desarrollar la presente monografía.

## Índice de Contenidos

1.	Introducción.....	1
2.	Planteamiento del Problema .....	3
3.	Objetivos.....	4
3.1	Objetivo General .....	4
3.2	Objetivos Específicos.....	4
4.	Justificación.....	5
4.1	Justificación Metodológica .....	5
4.2	Justificación Académica.....	5
4.3	Justificación Práctica.....	5
5.	Marco Teórico .....	6
5.1	Reforma Tributaria.....	6
5.2	Código Tributario.....	7
5.3	Tributo.....	8
5.4	Impuestos .....	9
5.5	Regímenes Tributarios. ....	10
5.5.1	Regímenes Especiales.....	10
a)	Régimen Tributario Simplificado .....	10
b)	Régimen Tributario Integrado.....	10
c)	Régimen Agropecuario Unificado .....	11
5.5.2	Régimen General .....	11
5.6	Relación Jurídica Tributaria.....	11
5.7	Política Fiscal .....	12
5.8	Principio .....	13
5.8.1	Capacidad Económica.....	14
5.8.2	Igualdad .....	14
5.8.3	Progresividad .....	14
5.8.4	Proporcionalidad.....	14
5.8.5	Transparencia.....	15
5.8.6	Universalidad.....	15
5.8.7	Control .....	15
5.8.8	Sencillez Administrativa.....	15

5.8.9	Capacidad Recaudatoria .....	15
5.9	Régimen Complementario del Impuesto al Valor Agregado .....	15
5.10	Hecho Generador .....	16
5.11	Contribuyente .....	17
5.12	Alícuota del Impuesto .....	17
5.13	Servicios de Consultoría Individual de Línea .....	17
5.14	Padrón Nacional de Contribuyentes Biométrico Digital.....	19
5.15	Número de Identificación Tributaria.....	20
5.16	Formulario Tributario.....	20
5.17	Declaración Tributaria .....	21
5.18	Contrato.....	21
5.19	Dependiente.....	22
5.20	Agente de Retención .....	22
5.21	Sistema Integral de Pensiones.....	23
5.22	Asegurado Independiente.....	23
6.	Marco Metodológico .....	24
6.1	Enfoque .....	24
6.2	Tipo .....	24
6.3	Diseño .....	25
6.4	Método .....	25
6.5	Técnicas e Instrumentos.....	25
7.	Marco Práctico (Propuesta) .....	25
	Procedimiento y cálculo del impuesto RC IVA, personal dependiente e independiente.....	29
	Formulario 610 RC –IVA .....	33
8.	Conclusiones.....	34
9.	Recomendaciones .....	35
	Bibliografía .....	36

## Índice de Cuadros

Cuadro N°1	Definición y Clases de Tributos.....	8
Cuadro N°2	Formularios Régimen Complementario del IVA.....	20
Cuadro N° 3	Calculo del RC-IVA Personal Dependiente.....	31
Cuadro N° 4	Calculo del RC-IVA Consultor de Línea.....	32

## **Resumen**

La investigación se centra en el análisis del principio de la capacidad económica en la declaraciones del Impuesto al Régimen Complementario del Impuesto al Valor Agregado RC-IVA de los Consultores de Línea considerados contribuyentes independientes, afectados en su capacidad económica siendo uno de los principios de la política fiscal, al integrar en la base del cálculo del impuesto las cotizaciones destinadas al régimen de Seguridad Social de Largo Plazo, desde la aprobación de la Ley N°65 de Pensiones del 10 de diciembre de 2010, los consultores se encuentran obligados a contribuir como Asegurado Independiente. Además, de contar con menos beneficios que un personal dependiente.

La falta de regulación de los servicios de consultoría individual de línea en la legislación boliviana, ha ocasionado la emisión de una serie de normas dispersas y desorganizadas, ocasionando que se vulnere la capacidad económica de los consultores, El sistema tributario adecuado es aquel que encuentra en equilibrio de los principios básicos impositivos establecidos la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia

Los consultores individuales de línea son personales de las entidades públicas, que por su naturaleza de contrato no representan una carga social para el empleador, optando por esta modalidad de contratación por el ahorro que representa en el presupuesto de las entidades públicas.

## **1. Introducción**

El sistema tributario boliviano hoy en día se basa en el nuevo Código Tributario Ley N° 2492, puesto en vigencia desde el 4 de noviembre de 2003, Ley N° 843 de fecha 20 de mayo de 1986 y Decretos Reglamentarios.

Uno de los impuestos que establece la Ley 843 es el Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA), grava los Ingresos sobre las personas naturales y sucesiones indivisas, provenientes de la inversión de capital, del trabajo o de la aplicación conjunta de ambos factores. Están sujetos a éste impuesto, la totalidad de ingresos de fuente boliviana cualquiera fuere el domicilio o residencia de los sujetos pasivos del impuesto. Se determina aplicando el 13% sobre dichos ingresos, las empresas que emplean trabajadores actúan como agentes de retención.

El Ministerio de Economía y Finanzas Públicas es la autoridad fiscal competente, responsable de la formulación y diseño de políticas para la obtención de recursos para el Estado, a través de los tributos a través de la Administración Tributaria conformada por el Servicio de Impuestos Nacionales y la Aduana Nacional de Bolivia, quienes recaudan, fiscalizan y garantizan la correcta aplicación de la normativa, con base en los principios tributarios facilitando a los contribuyentes el pago de los impuestos.

En la investigación se analizará el principio de la capacidad económica en la declaración del Régimen Complementario del Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA) en el caso de los Consultores de Línea considerados como contribuyentes directos del Impuesto, como principio de la política fiscal establecido en la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia, al integrar en la base del cálculo del impuesto las cotizaciones destinadas al régimen de seguridad social a largo plazo. Desde la aprobación de la Ley N°65 de Pensiones del 10 de diciembre de 2010 los consultores encuentran obligados a contribuir como Asegurado Independiente pagando el Aporte del Asegurado, el Aporte Solidario del Asegurado, la prima por Riesgo Común, la prima por Riesgo Laboral y la Comisión del Total Mensual mismos que no son descontados en total de los ingresos declarados.



El propósito de establecer el Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado RC-IVA fue incentivar a los contribuyentes a exigir notas fiscales a los proveedores de bienes y servicios contribuyendo al control de la Administración Tributaria de la emisión de facturas y al mejoramiento de las recaudaciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

De acuerdo a la normativa tributaria en el caso del impuesto RC-IVA un profesional de cualquier rubro, tiene dos opciones para formalizar su actividad en el sistema tributario, como dependiente (personal permanente) y la otra como independiente (Consultor de Línea), que actualmente esta modalidad de contratación, normado por el Decreto Supremo N° 181 del Sistema de Administración de Bines y Servicios (SABS) en las instituciones públicas al no presentar una carga social para el empleador por la naturaleza de contrato, condiciones que son aceptadas por la falta de empleo y la necesidad de sustento, La regulación ocasional de los servicios de consultoría individual de línea en la legislación boliviana, ha ocasionado la emisión de una serie de normas dispersas y desorganizadas, coadyuvando a que se vulnere el principio de la capacidad económica de los Consultores como contribuyentes. Además, de tener menos beneficios que un personal dependiente de una institución pública, considerado que un sistema tributario adecuado es aquel que da cumplimiento de los principios básicos impositivos

En el caso del personal dependiente de las instituciones de acuerdo al Reglamento del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado, es deducible del impuesto las cotizaciones laborales al régimen de seguridad social y otras disposiciones por leyes sociales, situación que no es contemplado para los Consultores de Línea.

El objetivo de la investigación es analizar el principio de capacidad económica en la declaración del Régimen Complementario del Impuesto del Valor Agregado RC-IVA en el caso de Consultores en Línea. El tipo de estudio que se aplicó es el descriptivo que comprende la recolección de datos, descripción, registro, análisis e interpretación y el método es el deductivo permitiendo recopilar información de manera general a lo específico, basado en la recopilación de las normas y principios, procedimientos que regulan el Sistema Tributario Boliviano.

## **2. Planteamiento del Problema**

Los consultores individuales de línea son personales de las entidades públicas, que por su naturaleza de contrato no representan una carga social para el empleador, siendo la principal razón el ahorro de recursos económicos evitando pagar beneficios laborales.

La regulación ocasional de los servicios de consultoría individual de línea en la legislación boliviana, ha ocasionado la emisión de una serie de normas dispersas y desorganizadas.

De acuerdo a la normativa tributaria en el caso del impuesto RC-IVA un profesional de cualquier rubro, tiene dos opciones para formalizar su actividad en el sistema tributario, como dependiente (personal permanente) y la otra como independiente (consultor de línea).

Los Consultores de Línea se ven afectados en su capacidad económica al momento de la declaración del impuesto RC-IVA, capacidad económica que es una regla en la distribución de la carga tributaria, contemplado como principio en el artículo 108 numeral 7 de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (2009), principio que obliga al Estado que antes de ejercer la potestad tributaria, realice una medición de la realidad económica del sujeto pasivo del tributo, a objeto de evitar que el impacto económico signifique que el contribuyente se vea afectado en su estabilidad económica.

A partir de la promulgación de la Ley N°65 de Pensiones (2010) los Consultores de Línea están obligados a contribuir como Asegurado Independiente pagando el Aporte del Asegurado, el Aporte Solidario del Asegurado, la prima por Riesgo Común, la prima por Riesgo Laboral y la Comisión del Total Mensual, en las contribuciones a las AFPs, los cuales no son descontados en total de los ingresos declarados en el formulario 610 RC IVA.

El propósito del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado RC-IVA fue incentivar a los contribuyentes a exigir notas fiscales a los proveedores de bienes y servicios contribuyendo al control de la Administración Tributaria en la emisión de facturas y no la

vulneración de principio de la capacidad económica de los contribuyentes dependientes. Existe desigualdad en la declaración del Impuesto RC-IVA con respecto personal dependiente y un consultor de línea.

### **Formulación de Problema**

¿Son los Consultores de línea como contribuyentes directos, afectados en su capacidad económica en la declaración del Régimen Complementario del Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA)?

### **3. Objetivos**

#### **3.1 Objetivo General**

Analizar la declaración del Régimen Complementario del Impuesto del Valor Agregado (RC-IVA) de los Consultores de Línea.

#### **3.2 Objetivos Específicos**

- Analizar el principio de capacidad económica de la política fiscal en el Régimen Complementario del Impuesto del Valor Agregado RC-IVA.
- Analizar el Reglamento del Régimen Complementario del Impuesto del Valor Agregado RC-IVA.
- Plantear la uniformidad de la declaración del Impuesto al Régimen Complementario del Impuesto del Valor Agregado de un contribuyente de dependencia y un contribuyente independiente
- Proponer un formulario para la declaración del impuesto RC-IVA que no vulnere la capacidad económica del Consultor de Línea

## **4. Justificación**

### **4.1 Justificación Metodológica**

La metodología utilizada para el desarrollo de la investigación es el Método Deductivo, permitiendo recopilar información de manera general a lo específico, basado en la recopilación de las normas y principios, procedimientos que regulan el régimen jurídico del Sistema Tributario Boliviano, la relación jurídico tributario entre el sujeto activo que es el Estado que genera la obligación y el sujeto pasivo denominado contribuyente quien cumple con la obligación que establece el sujeto activo, realizando un análisis específico del Régimen Complementario del Impuesto del Valor Agregado en el caso de Consultores de Línea.

### **4.2 Justificación Académica**

La investigación se realizó en base a los conocimientos adquiridos en el presente Diplomado en Tributación versión XIV impartido por la Unidad de Postgrado del Instituto de Investigación de Ciencias Contables, Financieras y Auditoría perteneciente a la Carrera de Contaduría Pública, Facultad de Ciencias Económicas y Financieras de la Universidad Mayor de San Andrés, en específico del Módulo de Derecho y Código Tributario y el módulo de la Ley 843 en los cuales se desarrolló los temas de los principios la política fiscal y el Régimen Complementario del Impuesto del Valor Agregado RC-IVA.

### **4.3 Justificación Práctica**

La investigación que se realizará permitirá desarrollar de acuerdo a los principios de la política fiscal que al momento de la declaración jurada del Régimen Complementario del Impuesto del Valor Agregado (RC-IVA) como contribuyentes independientes los consultores de línea, se vulnera el principio de la capacidad económica, además de algunos beneficios con los que no cuenta, considerado que un sistema tributario adecuado es aquel

que da cumplimiento de los principios básicos impositivos como es la eficacia económica, la neutralidad, la simplicidad, la estabilidad y la capacidad económica.

## **5. Marco Teórico**

La presente investigación se desarrolla los conceptos y las fuentes de información como textos, revistas, publicaciones y normativas relacionadas al tema.

### **5.1 Reforma Tributaria**

La Ley 843 del 20 de mayo de 1986 transforma, establece criterios técnicos y mejora los servicios de la Administración Tributaria, según la reforma tributaria Bolivia en la década de los 80 atravesaba una crisis económica que demandaba un nuevo sistema tributario.

La Reforma Tributaria se diseñó básicamente con criterios de eficiencia administrativa y económica, que, con propósitos redistributivos del ingreso, Los impuestos principales del nuevo sistema son indirectos, el diseño de la política fiscal buscaba encontrar formas de recaudación que sean de fácil administración, que minimicen las posibilidades de evasión y que tengan un bajo costo administrativo.

El año 1986 con la Ley 843 fueron aprobados seis impuestos que comprenden el régimen general y uno de carácter transitorio: Impuesto al valor agregado (IVA), régimen complementario al impuesto al valor agregado (RC-IVA), Impuesto a la renta presunta de las empresas (IRPE), Impuesto a la renta presunta de los propietarios de bienes (IRPPB), Impuesto a las transacciones (IT) e Impuesto a los consumos específicos (ICE), y el de carácter transitorio que corresponde al impuesto especial a la regularización impositiva (IERI).

También se establecieron tres regímenes especiales denominados régimen tributario simplificado (RTS), régimen tributario integrado (RTI) y el régimen agropecuario unificado (RAU).

Mediante el Registro Único de Contribuyentes (RUC), posibilitaron contar con un registro de contribuyentes real a nivel nacional, de manera más oportuna y eficiente, facilitando los controles a través de un sistema informático en línea, por la Administración Tributaria.

Desde la aprobación de la Ley 843 (1986) se realizaron diferentes modificaciones y ajustes a la norma, en algunos casos fueron significativos como ser la Ley 1606 (1994) que establece el impuesto a las utilidades de las empresas en sustitución del impuesto a la renta presunta de las empresas y en otros se sustituyeron e incorporaron algunos artículos e incisos que no variaban la base imponible de los impuestos.

En la actualidad los impuestos son: Impuesto al Valor Agregado, Régimen Complementario al Valor Agregado, Impuesto a las Transacciones, Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores, , Impuesto a los Consumos Específicos, Impuesto a las Salidas Áreas al Exterior, Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados, Impuesto Directo a los Hidrocarburos, Impuesto a las Transacciones Financieras, Impuesto al Juego y El Impuesto a la Participación como se detalla en Cuadro General de Impuestos en Vigencia de Impuestos Nacionales.

## **5.2 Código Tributario**

La Ley 2492 Código Tributario Boliviano promulgada en fecha 2 de agosto de 2003, es la norma esencial del derecho tributario del país, regula la relación jurídica entre la Administración Tributaria y los contribuyentes, el régimen jurídico del Sistema Tributario del país de aplicación a todos los tributos de carácter nacional, departamental, municipal y universitario, estableciendo los principios, instituciones y procedimientos.

Por los constantes cambios que presenta el sistema tributario, ha sido complementada y en algunos casos modificada. El Servicio de Impuestos Nacionales publicó el Texto Ordenado Complementado y Actualizado al 30 de abril de la gestión 2018 de la Ley 2492 publicación que es una de las más requerida por los contribuyentes.

El Código Tributario se constituye en un aporte para que los contribuyentes cumplan con los deberes de contribución de la carga pública.

### 5.3 Tributo

El tributo es la obligación en dinero que el estado impone en ejercicio de su poder o potestad tributaria, considerando la capacidad económica del contribuyente (sujeto pasivo), plasmado en la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia, para la obtención de ingresos necesarios para el sostenimiento del gasto público.

El artículo 9 del Código Tributario Boliviano señala: “son tributos las obligaciones en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, impone con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”, los cuales se clasifican en: impuestos, tasas, contribuciones especiales y patentes municipales.

Básicamente la revista de la Fundación Jubileo resume lo que es un tributo, la clasificación y los conceptos en el siguiente cuadro:

Cuadro N°1  
Definición y Clases de Tributos

DEFINICIÓN	CLASES	CONCEPTO
Transferencia de recursos del sector privado al sector público.	IMPUESTO	Pago al Estado por mandato de ley, por el que no existe retribución específica en bienes o servicios públicos por el valor equivalente al monto pagado.
Prestación en dinero exigida por el Estado en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley, para cubrir gastos que demanda el cumplimiento de sus fines	TASA	Pago al Estado por mandato de ley, en el que existe retribución específica en bienes o servicios públicos.
	CONTRIBUCIÓN ESPECIAL	Pago orientado a recuperar economías externas producidas por la realización de una obra pública y que se dirigen hacia un grupo individualizado de personas que se benefician de ella.

Fuente: Revista Fundación Jubileo, Sistema Tributario en Bolivia, Debate Público N°29, p. 7.

J.Bravo(2017) en el libro Fundamentos del derecho tributario, sostiene “ El tributo se configura así jurídicamente como una obligación, como una relación jurídica constituida en

virtud de ciertos hechos entre dos o más personas, por la que una, denominada acreedor, puede exigir de otra, llamada deudor una determinada prestación”.

En Bolivia la Administración Tributaria está representada por el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), encargado de la recaudación, fiscalización y cumplimiento de las normas, facilitando el pago de los impuestos a los contribuyentes, tomando en cuenta la sencillez administrativa. Al respecto la página de Auditores Consultores Multidisciplinarios aclara “El Ministerio de Economía y Finanzas Públicas se constituye en autoridad fiscal competente; siendo responsable de la formulación y diseño de políticas para la obtención de recursos para el Estado, a través de tributos. Dicho Ministerio rige a la Administración Tributaria nacional, conformada por el Servicio de Impuestos Nacionales (...)”

Los deberes fundamentales de todas las personas que conforman una sociedad se establecen en el artículo 108 de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (2009) señalando que son deberes de las bolivianas y los bolivianos tributar en proporción a su capacidad económica, conforme con la ley.

#### **5.4 Impuestos**

Los impuestos son una parte importante para la generación de ingresos públicos, tributo exigido por el Estado de forma obligatoria para cubrir las necesidades de orden público, a través de la distribución de los recursos en salud, educación e infraestructura, clasificados en impuestos directos e indirectos, los impuestos directos gravan la capacidad económica de los individuos, la renta de las personas, sobre el patrimonio y sobre las sucesiones y los impuestos indirectos sobre el valor añadido y sobre bienes suntuosos.

Según el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) en el curso desarrollado sobre la Realidad Fiscal señala:

“Los impuestos son uno de los más importantes campos de batalla política en cualquier país. Esto hace que las reformas tributarias sean frecuentes, pues



siempre hay algún grupo interesado en mejorar su situación, desde el gobierno buscando más recaudaciones, hasta los grupos de interés persiguiendo alguna exención. Como los políticos buscan satisfacer las diversas demandas de sus electores, el resultado es que los sistemas tributarios tienden naturalmente hacia la complejidad”.

En el artículo 10 del Código Tributario Boliviano conceptualiza al impuesto como el tributo cuya obligación tiene como hecho generado una situación prevista por Ley, independientemente de toda actividad estatal relativa al contribuyente.

## **5.5 Regímenes Tributarios.**

Los Regímenes Tributarios son categorías en cuales persona natural o persona jurídica que inicia una actividad debe estar registrada Impuestos Nacionales, determinando la manera en que se pagan los impuestos, dependiendo del tipo y el tamaño del negocio, los regímenes existentes en el país se detallan a continuación:

### **5.5.1 Regímenes Especiales**

Régimen especial está dirigido a sectores económicos que por su naturaleza o actividad requieren de incentivos para el desarrollo de sus operaciones.

#### **a) Régimen Tributario Simplificado**

El Decreto Supremo N° 24484 de 1997 establece el Régimen Tributario Simplificado, Es una forma simplificada para el pago de impuestos de las personas que realicen con carácter habitual actividades de: Artesanos; Comerciantes minoristas y Vivanderos.

#### **b) Régimen Tributario Integrado**

El Sistema Tributario Integrado pertenecen a este Régimen las personas naturales que sean propietarios de vehículos (máximo dos) que se dediquen al transporte urbano, interprovincial e interdepartamental de pasajeros y/o carga.

### **c) Régimen Agropecuario Unificado**

Pertenece al Régimen Agropecuario Unificado (RAU) todas las personas naturales que realizan actividades agrícolas o pecuarias en terrenos cuya extensión esté comprendida dentro de los límites establecidos para pertenecer a este régimen.

#### **5.5.2 Régimen General**

Al Régimen General corresponden todas y todos los contribuyentes que tengan su Número de Identificación Tributaria y emitan factura, los contribuyentes son Personas Naturales que ejercen profesiones liberales u oficios, así también, anticretistas, ahorristas; Empresas Unipersonales y Personas Jurídicas.

Los Consultores de Línea se encuentran registrados en el Régimen General, sin embargo, no emiten factura, la actividad es de servicios y el tipo de contribuyentes están catalogados como persona natural.

### **5.6 Relación Jurídica Tributaria**

La relación jurídico tributario es el vínculo entre dos partes, una llamada sujeto activo que es el Estado o la Entidad Pública a la cual se le ha delegado la potestad tributaria por ley expresa que genera la obligación y otro llamado sujeto pasivo denominado contribuyente que para la investigación es el Consultor Individual de Línea, es aquel que tiene que cumplir con la obligación que establece el sujeto activo, dando cumplimiento a las normas que se encargan de regular las obligaciones tributarias. Esta relación se origina en cuanto nace la ley, del vínculo entre el sujeto activo (Estado) y el sujeto pasivo (Contribuyente) se deriva la obligación, cuyo principal objeto es el tributo.

Para la recaudación de los tributos el estado quien tiene la facultad de crear, modificar o suprimir tributos a desarrollando mecanismos de controles automatizados e implantado una cultura tributaria, obteniendo en algunos casos resultados contrarios a los fines de la recaudación tributaria, vulnerando de los principios tributarios principalmente de la capacidad económica del contribuyente dando a lugar a la evasión tributaria.

Existen otros sujetos como ser los terceros responsables que están obligados a cumplir con las obligaciones atribuidas al sujeto pasivo contribuyente. En esta categoría se encuentran el cónyuge, los padres, tutores y curadores de los incapaces, los síndicos y liquidadores de las quiebras y concursos civiles, los agentes de retención y de percepción, y los administradores de patrimonios, empresas o bienes.

Al respecto, Delgadillo Gutiérrez expresa “La relación jurídica tributaria es un vínculo que une a diferentes sujetos respecto de la generación de consecuencias jurídicas, consistentes en el nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria (...)”

La Revista Tributaria e de Finanzas Públicas (2016) definen la relación jurídica tributaria como “el vínculo jurídico en virtud del cual un sujeto debe dar a otro sujeto, que actúa ejerciendo el poder tributario, una suma de dinero o realizar a su favor una determinada prestación que la ley determina de manera expresa”.

## **5.7 Política Fiscal**

La política fiscal administra el gasto público y los impuestos para asegurar y mantener la estabilidad económica y el crecimiento, siendo sus principales objetivos la asignación de recursos para el crecimiento económico, la función redistributiva y la función estabilizadora de los precios, controlar el déficit o superávit.

Los principales ingresos fiscales son las recaudaciones de la Administración Tributaria que proviene del pago de impuestos que realizan los contribuyentes, venta de servicios y utilidades de empresas públicas, denominados ingresos corrientes.

La Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (2009) en el artículo N° 323 establece que política fiscal se basa en los principios de capacidad económica, igualdad, progresividad, proporcionalidad, transparencia, universalidad, control, sencillez administrativa y capacidad recaudatoria.

El Estado busca acelerar el crecimiento económico a través de las obras de salud, alimentación, educación, vivienda, carreteras en beneficio de toda la población. Así también, trata de plasmar que los precios se mantengan estables para evitar elevaciones o disminuciones y afecten a la población.

El Banco Interamericano de Desarrollo (BID) en el curso desarrollado sobre la Realidad Fiscal señala “los impuestos son uno de los más importantes campos de batalla política en cualquier país. Esto hace que las reformas tributarias sean frecuentes, pues siempre hay algún grupo interesado en mejorar su situación, desde el gobierno buscando más recaudaciones, hasta los grupos de interés persiguiendo alguna exención”.

En lo que refiere a la política fiscal se confirió al Estado un rol activo para impulsar el desarrollo económico del país como responsable de la administración de los excedentes originados en los sectores estratégicos, y como responsable de la distribución de estos excedentes hacia los sectores generadores de ingresos y empleo, y hacia la población. Así la política fiscal en Bolivia se caracteriza por ser uno de los principales instrumentos para el crecimiento de la economía.

## **5.8 Principio**

Un principio es una regla que se debe seguir, explica el por qué debe realizarse o no un comportamiento, son generales, marcan el límite.

La Memoria de las III Jornadas de Derecho tributario (2010. p) define a los principios tributarios como enunciados generales, estén o no integrados al ordenamiento jurídico positivo, van a formar parte constitutiva del sistema; porque sirven de directrices a las normas particulares.

De acuerdo al capítulo II de los Principios Tributarios el “derecho tributario no está constituido únicamente por las normas que rigen relaciones tributarias, sino también por un conjunto de principios, postulados, directrices, reglas, los cuales son calificados como

preceptos del deber ser que se formulan a fin de lograr la realización de determinados objetivos.”

Los principios representan una guía en el orden jurídico tributario, debiendo ser reflejados en las normas que lo integran y ser respetados en todo momento.

### **5.8.1 Capacidad Económica**

El principio es considerado como la regla en la distribución de la carga tributaria tal como lo describe el artículo 108 numeral 7 de la Constitución Política del Estado Plurinacional (2009).

En la revista de la Fundación Jubileo el Sistema Tributario en Bolivia (2018) define el principio de la capacidad económica como “la potencialidad económica vinculada a la titularidad y disponibilidad de la riqueza; la aptitud, posibilidad real y suficiencia de un sujeto de derecho para hacer frente a la exigencia de una obligación tributaria concreta”. (Núñez, J.C., 2018, p. 9.)

### **5.8.2 Igualdad**

Establece que todos deben cumplir con las obligaciones tributarias, el principio no se refiere a que todos deban tributar de la misma forma y en la misma proporción, sino tiende a asegurar el mismo tratamiento a quienes están en similar situación.

### **5.8.3 Progresividad**

La progresividad en un sistema tributario se refiere, que a medida que aumenta la riqueza de cada sujeto, aumenta la contribución en proporción superior al incremento de riqueza. Los que tienen más contribuyen en proporción superior a los que tienen menos.

### **5.8.4 Proporcionalidad**

Este principio exige que la determinación de las contribuciones tributarias sea en proporción a su capacidad contributiva.

### **5.8.5 Transparencia**

El principio de transparencia tiene relación con las acciones de la administración tributaria las cuales debieran ser de conocimiento de la población; también sobre la conducta del contribuyente tomando en cuenta el principio de reserva que protege la información tributaria individualizada del contribuyente respecto de terceros, la difusión de información inclusive a través del uso de medios electrónicos, no puede ser irrestricta.

### **5.8.6 Universalidad**

El término universalidad se refiere no sólo a los ciudadanos bolivianos, sino también a los extranjeros, así como las personas jurídicas, bolivianas y extranjeras. Esto no es más que una consecuencia del principio de territorialidad en la eficacia de las normas.

### **5.8.7 Control**

Este principio corresponde a la función administrativa, consiste en medir y corregir el desempeño de los servidores públicos para asegurar que los planes y objetivos sean alcanzados.

### **5.8.8 Sencillez Administrativa**

Consiste en restar formalidades a los procedimientos con la finalidad de aminorar costos e imprimirles mayor celeridad, buscando eficacia y eficiencia.

### **5.8.9 Capacidad Recaudatoria**

Se refiere a la eliminación de beneficios tributarios, fundamentalmente en combatir la evasión y elusión fiscal como también el de existir una cultura tributaria en los contribuyentes, incrementando los niveles de recaudación como un compromiso moral y social y no como un mecanismo represivo de recaudación.

## **5.9 Régimen Complementario del Impuesto al Valor Agregado**

El Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado es el impuesto a los ingresos de las personas tiene una directa relación con el principio de la capacidad

económica de los contribuyentes, siendo la base imponible el propio ingreso de los empleados en su calidad de dependiente o independiente.

Es el único impuesto que grava de manera específica los ingresos generados por las personas naturales fijado en función de los ingresos brutos percibidos, no existiendo en Bolivia un impuesto específico a las rentas de las personas.

El Decreto Supremo N° 21531 (1997), establece la base jurisdiccional de este impuesto y los sujetos pasivos, encontrándose comprendidos como contribuyentes del RC-IVA las personas naturales contratadas por el Sector Público en calidad de contribuyentes directos y los que obtienen ingresos por prestar servicios en calidad de dependientes, independientes.

El Régimen Complementario del Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA) fue establecido con el propósito fundamental de incentivar a los contribuyentes a exigir notas fiscales a los proveedores de bienes como de servicios, coadyuvando al control de la emisión de las facturas y a mejorar las recaudaciones del impuesto al valor agregado.

La Ley 843 en el artículo N° 19 establece el Régimen Complementario del Impuesto al Valor Agregado como “El Impuesto sobre los ingresos de las personas naturales y sucesiones indivisas, provenientes de la inversión de capital, del trabajo o de la aplicación conjunta (..)”.

### **5.10 Hecho Generador**

Es la condición que da nacimiento a la obligación tributaria por ley, que crea la relación jurídica tributaria con el sujeto activo que es el estado y pasivo es decir el contribuyente.

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. (Ley 2492, 2003, Artículo 16).

El hecho generador determina la relación jurídica tributaria y el nacimiento de la obligación tributaria, establece quién es el sujeto pasivo principal de la obligación tributaria, independientemente de que luego puedan existir algunos sujetos de carácter solidario que hace mención el Código Tributario, permite definir los conceptos de hecho y exención además permitir conocer el régimen jurídico aplicable a la obligación tributaria estableciendo cuál es la materia imponible, la base gravable, la alícuota del tributo y todos los elementos cualitativos tanto en el plano objetivo como subjetivo.

### **5.11 Contribuyente**

Es la persona natural o jurídica a quien la Ley impone la obligación tributaria derivado del hecho imponible

Según lo establece la Ley 2492, contribuyente es el sujeto pasivo respecto del cual se verifica el hecho generador de la obligación tributaria, condición que puede recaer en las personas naturales, jurídicas y en las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades carentes de personalidad jurídica. (Artículo 23)

### **5.12 Alícuota del Impuesto**

Es el valor establecido por Ley que debe aplicarse a la base imponible para determinar el impuesto a pagar que en el caso del impuesto del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado RC-IVA es del 13%.

Según el Código Tributario, se entiende por alícuota al valor fijo o porcentual establecido por ley, que debe aplicarse a la base imponible para determinar el tributo a pagar. (Ley 2492. Artículo 46).

### **5.13 Servicios de Consultoría Individual de Línea**



Consultoría individual de línea es la prestación de servicios profesionales especializados, podrá ser ejercida por personas naturales en el sector público de acuerdo a las Normas Básicas del Sistema de Administración de Bienes y Servicios (SABS).

Según el Decreto Supremo 181 del Sistema de Administración de Bienes y Servicios señala el Servicio de Consultoría Individual de Línea son: “Servicios prestados por un consultor individual para realizar actividades o trabajos recurrentes, que deben ser desarrollados con dedicación exclusiva en la entidad contratante, de acuerdo con los términos de referencia y las condiciones establecidas en el contrato.” (DS 181, 2009, Artículo 5)

Independientemente de la modalidad de la contratación y de la fuente de financiamiento, la contratación de consultores en las entidades del sector público, se efectúan mediante procedimientos establecido en las Normas Básicas del Sistema de Administración de Bienes y Servicios (NB-SABS),

Los contratos de consultoría individual de línea, son regulados mediante contratos Administrativos, los cuales se encuentran sujetas al Régimen Complementario de Impuesto al Valor Agregado RC-IVA, debiendo presentar a la entidad contratante el Número de Identificación Tributaria (NIT) otorgado por el Servicio de Impuestos Nacionales como contribuyentes directos del RC-IVA, siendo responsabilidad del consultor presentar la declaración jurada trimestral al Servicio de Impuestos Nacionales, los Consultores de Línea no emiten factura.

Tanto la Ley N° 65 de Pensiones y la Resolución de la Autoridad en Pensiones APS N°129/2011 de Procedimientos para Consultores, Consultores por Producto y Consultores de Línea al Sistema Integral de Pensiones (SIP) establece los tipos de consultores para entidades públicas y privadas en Bolivia y reglamenta las obligaciones del consultor.

En la página web de la Autoridad de Fiscalización de Pensiones y Seguros del Estado Plurinacional de Bolivia, define Consultor de Línea como la persona natural que presta Servicios en el sector público conforme lo dispuesto por las Normas Básicas del Sistema de

Administración de Bienes y Servicios y un Consultor como la persona natural que presta servicios en una entidad privada, por un tiempo determinado y de manera independiente en el marco de una relación contractual civil.

#### **5.14 Padrón Nacional de Contribuyentes Biométrico Digital**

Es el conjunto de personas naturales y jurídicas que desarrollan diversas actividades económicas en Bolivia, permitiendo que la Administración Tributaria individualice e identifique a los contribuyentes a través del Número de Identificación Tributaria (NIT) en el cual se describe el régimen tributario del contribuyente, sus características económicas y deberes formales permitiendo ejercer una actividad económica en el marco de la legalidad.

Desde la gestión 2011 la inscripción se realiza a través del Padrón Biométrico Digital mediante la oficina virtual del Servicio de Impuestos Nacionales, los procedimientos fueron establecidos mediante la Resolución Normativa del Directorio RND 10-0009-11 Procedimiento y Requisitos para la Inscripción y Modificaciones al Padrón Nacional de Contribuyentes Biométrico Digital (PBD-11), modificado por las Resolución Normativa del Directorio RND 10-0012-15, RND 10-0012-16 y RND 10-0022-17.

Los Consultores en Línea como personas naturales se registran en el Padrón Nacional de Contribuyentes del Servicio de Impuestos Nacionales, como contribuyentes del Régimen Complementario del Impuesto al Valor Agregado en calidad de Contribuyentes Directos (RC-IVA), por la actividad realizada suscrito mediante un contrato con una institución pública, enviando la solicitud de inscripción a través del Formulario MASI-001 al Padrón Nacional de Contribuyentes Biométrico Digital (PBD-11) desde la Oficina Virtual, una vez enviado deberá apersonarse a Plataforma de Atención al Contribuyente de su Jurisdicción para la presentación de documentación y finalizar con el registro.

### **5.15 Número de Identificación Tributaria**

El Número de Identificación Tributaria es el código asignado por Servicio de Impuestos Nacionales a las personas naturales y jurídicas al momento de su inscripción, como sujeto pasivo de algún tributo establecido mediante normativa vigente en el país.

En la gestión 2003 mediante Decreto Supremo N°27149, Artículo 25 y Resolución Normativa de Directorio 10-0013-03 se creo el Número de Identificación Tributaria (NIT) sobre la base de una clave única de identificación tributaria que sustituya al número del Registro Único de Contribuyentes (RUC) que permitirá identificar a los contribuyentes, compuesta en el caso de personas naturales, propietarias de empresas unipersonales y sucesiones indivisas, el número de carnet de identidad más códigos de control asignados.

### **5.16 Formulario Tributario**

Los formularios de impuestos son documentos oficiales de la Administración Tributaria de obligatoriedad, diseñados para que los contribuyentes introduzcan los datos referentes al impuesto a pagar al momento de la declaración de impuestos.

Los consultores de línea deben presentar sus Declaraciones Juradas cada tres meses, debiendo cancelar su impuesto hasta 20 días vencido el trimestre. Aun cuando no se perciban ingresos en un trimestre, la declaración se realiza a través del Formulario 610, en función de los ingresos mensuales y el formulario 110 que detalla las facturas de descargo.

En la gestión 2007, mediante la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0029-07, Artículo 1, dispone la aprobación de los Formularios y Boletas de Pago (Versión II) a ser utilizados de manera obligatoria por los contribuyentes clasificados como PRICOS, GRACOS y RESTO acuerdo al siguiente detalle:

Cuadro N°2

Formularios Régimen Complementario del IVA

CONCEPTO	FORMULARIO ANTERIOR	FORMULARIO ANTERIOR	APLICABLE A
Régimen Complementario al IVA (RC - IVA)	71	610	Contribuyente Directo
	94	604	Retenciones
	98	608	Agente de Retención

Fuente: Impuestos Nacionales, Compendio de RND'S 2002 al 2018.

El Formulario 110 Versión 3 así como el envío de información a través de la Oficina Virtual por los contribuyente, el aplicativo informático FACILITO es aprobado por la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0010-13, en la gestión 2015 el Servicio de Impuestos Nacionales emite La Resolución Normativa de Directorio N° 10-0030-15 que reglamenta el uso del Formulario para la presentación de Facturas F-110 v.3, el Módulo Formulario Electrónico F-110 v.3 FACILITO, el Módulo Agente de Retención RC-IVA y el aplicativo QRquincho.

### **5.17 Declaración Tributaria**

Se define la declaración tributaria como todo documento presentado por el contribuyente ante la Administración Tributaria donde se reconozca o manifieste la realización de cualquier hecho para la aplicación de tributos, bajo el principio de buena fe y transparencia reconocido por el código tributario en su artículo 69 de presunción a favor del sujeto pasivo.

### **5.18 Contrato**

El contrato administrativo de servicio de consultoría individual de línea, es un instrumento legal de naturaleza administrativa que regula la relación contractual entre la entidad contratante y el consultor contratista.

El contrato administrativo es un acuerdo de voluntades entre la Administración Pública y el Administrado, en el cumplimiento de sus funciones para la satisfacción del interés general. Las instituciones públicas, celebran contratos regulados por la legislación administrativa, estos contratos son llamados típicos por que se encuentran regulados en forma expresa en el ordenamiento jurídico, los contratos administrativos son aquellos que se

refieren a contratación de obras, provisión de materiales, bienes y servicios y otros de similar naturaleza, sus características son: El sujeto: una de las partes ha de ser la Administración Pública; El objeto: es la realización o satisfacción directa o indirecta de la finalidad pública dentro las competencias específicas; El régimen jurídico especial: Que sitúa a la Administración en una situación privilegiada con relación al contratista, no existe una igualdad jurídica.

### **5.19 Dependiente**

Un dependiente es aquel que presta un trabajo a favor de un tercero y puede disminuir el monto de retención por RC-IVA mediante la presentación mensual de facturas, notas fiscales adjunto al formulario 110 debidamente llenado, debiendo tener consignado mínimamente el apellido del dependiente en forma obligatoria, sin importar el monto, para ser aceptado para el descargo de la retención por el RC- IVA

### **5.20 Agente de Retención**

Un agente de retención se define como a la persona que por sus funciones públicas o por razón de su actividad, oficio o profesión interviene en acciones de retención o percepción del tributo correspondiente a dependientes o terceros.

Los agentes de retención elaboran una planilla tributaria sobre la base de las Declaraciones Juradas de todos sus dependientes, quienes llenan y entregan el formulario 110 con el detalle de las facturas, para su descargo del impuesto RC – IVA.

El Decreto Supremo 21531, en su artículo 8 indica: “El Agente de Retención presentara una declaración jurada mensual y pagara los montos retenidos, hasta el día quince del mes siguiente al que corresponda las retenciones. En los periodos mensuales en los que no hubiera correspondido retener a ningún dependiente no estarán obligados a presentar declaraciones juradas.”

## **5.21 Sistema Integral de Pensiones**

El nuevo Sistema Integral de Pensiones Boliviano se encuentra regulado por la Autoridad de Fiscalización y Control de Pensiones y Seguros (APS) institución estatal, que tiene como principales funciones las de supervisar, fiscalizar, controlar y regular a las personas naturales y jurídicas que desempeñan sus actividades en el ámbito de la Seguridad Social de Largo Plazo y del Mercado de Seguros.

Las Administradoras de Fondo de Pensiones (AFP), están encargadas de la administración y la representación del Fondo de Capitalización Individual (FCI). En el caso de los consultores se encuentran obligados a contribuir como Asegurados Independientes con el Aporte del Asegurado, el Aporte Solidario del Asegurado, la prima por Riesgo Común, la prima por Riesgo Laboral y la Comisión deducidas del Total Mensual en caso de consultores por línea determinado por la Ley N°65 de Pensiones (2010), Artículo 101.

La persona que se incorpore al Sistema Integral de Pensiones como Asegurado Independiente este obligado a presentar las declaraciones de pago y la documentación de respaldo de acuerdo a disposiciones reglamentarias vigentes, al momento de efectuar el pago correspondiente.

La Ley de Pensiones según el artículo 1 tiene por objeto “establecer la administración del Sistema Integral de Pensiones, así como las prestaciones y beneficios que otorga a los bolivianos y las bolivianas, en sujeción a lo dispuesto en la Constitución Política del Estado.”

El Sistema Integral de Pensiones, está compuesto por: a) El Régimen Contributivo, b) El Régimen Semicontributivo, y c) El Régimen No Contributivo, que contempla la Renta Dignidad y Gastos Funerales.

## **5.22 Asegurado Independiente**

Es la persona natural, que trabaja de forma independiente (comerciante, taxista, médico, constructor), es decir que no tiene dependencia laboral y contrata los servicios de la Gestora Pública, accediendo de este modo a los beneficios del Sistema Integral de Pensiones (SIP).

El Asegurado Independiente puede acceder a los siguientes beneficios, siempre que cumpla con los requisitos establecidos en la Ley N° 065 de Pensiones y sus normas complementarias los cuales son: Pensión de Vejez, Pensión Solidaria de Vejez, Pensión de Invalidez por Riesgo Común o Riesgo Laboral, Pensión por Muerte por Riesgo Común o Riesgo Laboral, Gastos Funerarios, Retiros Temporales, Retiros Mínimos y Masa Hereditaria.

## **6. Marco Metodológico**

### **6.1 Enfoque**

El enfoque de la investigación es el cualitativo, es un tipo de estudio subjetivo, los estudios cualitativos no siguen un proceso rígido y secuencial, recolecta datos no estandarizados y que no pueden ser sometidos a análisis numéricos o estadísticos, se fundamenta en las apreciaciones de las personas, el proceso de investigación no siempre está claramente definido luego de ser planteado el problema.

### **6.2 Tipo**

El tipo de estudio que se aplicó en la monografía es el descriptivo que comprende en la recolección de datos, descripción, registro, análisis e interpretación que sirvió para la identificación del problema y la propuesta planteada.

### **6.3 Diseño**

El diseño es el observacional transversal descriptivo cuyo objetivo es indagar los niveles a aparición de un determinado suceso en una población presentando medidas que resuman lo que se está describiendo.

### **6.4 Método**

El método que se adopto es el deductivo permitiendo recopilar información de manera general a lo específico, es uno de los métodos más usados para el logro de conclusiones de diversos temas, es un tipo de razonamiento usado para aplicar leyes o teorías a casos únicos.

### **6.5 Técnicas e Instrumentos**

La técnica que se aplicó en la investigación es el análisis de documentos utilizado en la elaboración de la investigación y el internet permitiendo obtener información.

## **7. Marco Práctico (Propuesta)**

El principio de capacidad económica es una regla básica en la distribución de la carga tributaria, siendo un deber de las bolivianas y bolivianos tributar en proporción a su capacidad económica como se establece en artículo 108 numeral 7 de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (2009). Así como el artículo 323 señala que la política fiscal se basa en los principios de capacidad económica, igualdad, progresividad, proporcionalidad, transparencia, universalidad, control, sencillez administrativa y capacidad recaudatoria.

El estado antes de ejercer la potestad tributaria debe considerar la realidad económica de los contribuyentes, a objeto de evitar que el impacto económico afecte su estabilidad económica.



Un sistema tributario adecuado es aquel que encuentra en equilibrio en el cumplimiento de los principios básicos impositivos establecidos en las normas de un país.

Un profesional de cualquier rubro, de acuerdo con las normas impositivas vigentes en el país, tiene dos opciones para formalizar su actividad en el sistema tributario, como dependiente (si es contratado por una institución como personal permanente) y otra como independiente (Consultor Individual de Línea), el segundo implica un cierto grado de inestabilidad laboral, un trato tributario mucho más rígido en declaración del Régimen Complementario del Impuesto al Valor Agregado RC-IVA.

En el caso de Consultores Individuales de Línea son personal de las entidades públicas, que por su naturaleza de contrato no representan una carga social para el empleador, siendo la principal razón el ahorro de recursos económicos evitando pagar los beneficios laborales.

Esta categoría emerge de la falta empleo y de la necesidad de sustento, mediante el cual no generan excedentes suficientes, esta realidad se refleja en una gran parte de la población profesional económicamente activa, especialmente las más joven y vulnerable, que vive del modesto ingreso que logra

Ninguna de las normas bolivianas establecía derechos sociales para los consultores individuales de línea, sin embargo, el 10 de diciembre de 2010 se promulgo la Ley N°65 de pensiones, produciendo un cambio de enfoque de los servicios de consultoría, estableciendo por vez primera, el seguro social obligatorio de largo plazo para los consultores individuales.

Para cumplir con la obligatoriedad del seguro social a largo plazo el consultor de línea debe contribuir como asegurado independiente a la Gestora Pública, pagando por su cuenta: el Aporte del Asegurado (cotización mensual) 10%, el Aporte Solidario del Asegurado 0,5%, la prima por Riesgo Común 1,71%, la prima por Riesgo Laboral 1,71% y la Comisión 0,5% los que son deducidos del total mensual según contrato de consultoría.

Situación no fue contemplada por Administración Tributaria, desde la gestión 2010 en la declaración del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC IVA) en el caso de los consultores de línea, se vulnera el principio de la capacidad económica reconocida por la Constitución Política del Estado Plurinacional y el sistema tributario, al no deducirse del ingreso neto a declarar el pago del seguro social obligatorio de largo plazo como asegurado independiente.

El principio de la capacidad económica exige tres requisitos: a) que el impuesto se aplique a ingresos netos; b) que no se someta a una a tributación de rendimientos ficticios y c) que el límite para contribuir está dado por un mínimo que el contribuyente pueda cubrir sus necesidades elementales considerando para ello los factores como el costo de vida, el grado de desarrollo o de bienestar alcanzado.

El Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado fue creado como parte del nuevo sistema tributario, este impuesto como su nombre lo indica es complementario al Impuesto al Valor Agregado (IVA) su alícuota es del 13%, grava el ingreso de las personas por su trabajo, establecido con el propósito de incentivar a los contribuyentes a exigir notas fiscales a sus proveedores de bienes y servicios, contribuyendo de esta manera a controlar la emisión de facturas y por ende a mejorar las recaudaciones del IVA.

El Decreto Supremo N° 21531 de 27 de febrero de 1987, Reglamento del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA) establecen entre otras disposiciones, los procedimientos, plazos y formas para el pago del impuesto.

Constituyen ingresos para el Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado los: Alquiler, subalquiler de cosas muebles e inmuebles; Los provenientes de la colocación de capitales, sean estos intereses, rendimientos y otro ingreso proveniente de la inversión; Los intereses generados por depósitos a plazo fijo que se rediman antes de su vencimiento, constituyen ingresos objeto de este impuesto; Los sueldos, salarios, jornales, sobre sueldos, horas extras, categorizaciones, participaciones, asignaciones, emolumentos, primas, premios, bonos de cualquier clase o denominación, (...); Los honorarios de directores y

síndicos de sociedades anónimas y en comandita por acciones y los sueldos de los socios de todo otro tipo de sociedades y del único dueño de empresas unipersonales y todo otro ingreso de carácter habitual no sujeto al IUE.

**Base Jurisdiccional:** Los ingresos percibidos por personas naturales contratadas por el sector público, como contraprestación a sus servicios personales, deben inscribirse en el Padrón Nacional de Contribuyentes para obtener el Número de Identificación Tributaria (NIT) como contribuyentes directos del impuesto.

**Sujeto:** Son sujetos pasivos de este impuesto las personas naturales, las sucesiones indivisas y los tutores o curadores conforme la Ley.

**Base de Cálculo:** La determinación del impuesto sobre los ingresos provenientes del trabajo en relación de dependencia se deducen las cotizaciones laborales al régimen de seguridad social y otras disposiciones por leyes sociales.

Asimismo, para determinar la base imponible, el contribuyente con un salario en relación de dependencia puede deducir una cantidad igual a cuatro salarios mínimos de sus ingresos mensuales más la cantidad de aportes obligatorios que éste realiza al sistema de fondo de pensiones (AFPs). Además, al contribuyente se le permite tomar como deducción el valor total de las facturas obtenidas a través de las compras de bienes y servicios en las cuales el IVA fue pagado.

**Periodo Fiscal e Imputación de los Ingresos:** El período fiscal de este impuesto es mensual, los ingresos se imputarán por lo percibido. Se consideran percibidos cuando se cobren en efectivo o sean acreditados en cuenta con disponibilidad para el beneficiario.

**Alícuota del Impuesto:** La alícuota es del 13% (Trece por ciento) sobre los ingresos determinados.

**Declaración jurada:** Los contribuyentes que obtengan ingresos computables dentro del periodo fiscal deberán presentar una declaración jurada con los ingresos obtenidos.

**Agente de Retención e Información – impuesto mínimo:** El poder Ejecutivo, en uso de sus atribuciones, designará agentes de retención y agentes de información.

### **Procedimiento y cálculo del impuesto RC IVA, personal dependiente e independiente.**

El procedimiento, cálculo del impuesto y características particulares de un contribuyente dependiente e independiente (Consultor de Lina) se detalla a continuación para realizar una comparación y demostración del caso, en la declaración del Impuesto al Régimen Complementario del Impuesto al Valor Agregado RC-IVA de los Consultores de Línea considerados contribuyentes independientes, afectados en su capacidad económica como principio de la política fiscal, estipulado en la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia, artículo 323.

### **Personal Dependiente**

#### **Períodos de pago Según las siguientes categorías:**

- Asalariados: Hasta el día 20 de cada mes.
- Agentes de Retención: El siguiente mes, según su fecha de vencimiento.

#### **Sistema de registro para el personal con carácter de dependencia**

- Requiere del detalle de facturas de gastos personales con una validez legal de 120 días previos a la fecha de presentación.
- También se debe utilizar una planilla tributaria por parte del agente de retención para efectuar el cálculo correcto.
- No se deben incluir facturas que no estén a nombre y número de CI de la persona.
- Puede incluir, desde luego, facturas de telefonía o conciertos, que son prefacturadas.
- Puede incluir facturas de lo que quiera, de cualquier servicio o bien comprado, ético o no.

- Las facturas por encima de Bs50.000, deben estar respaldadas por boletas de depósito u otro documento que certifique que se hizo a través de banco.

### **Forma de cálculo**

- Del Total Ganado Bruto (suma recibida durante el mes, la suma de salario, bonos, comisiones, adelantos) se deducen los aportes del empleado para la AFP, para llegar al Total Ganado Neto.
- Del Total Ganado Neto, se deduce el monto correspondiente a 2 salarios mínimos
- Se realiza la compensación por la suposición de compras no facturadas, que equivale a otros dos salarios mínimos.
- Se considera el 13% de las facturas presentadas por el empleado.
- Se calcula el 13% del Total Ganado Neto.
- Se realiza la compensación entre el impuesto determinado y se determina el saldo a favor o no del fisco.
- Los saldos a favor del fisco, se pagan en el mes siguiente. El agente de retención debe descontar los mismos de los ingresos del contribuyente.
- Los saldos a favor del contribuyente se actualizan y trasladan al mes siguiente, utilizando el tipo de cambio de la UFV (Unidad de Fomento a la Vivienda).

### **Personal Independiente - Consultor de Línea**

#### **Períodos de pago Según las siguientes categorías:**

Hasta el 20 del mes siguiente al trimestre.

#### **Impuestos que paga el consultor de línea en el Formulario 610**

La presentación y pago es trimestral (cada tres meses), en función de los ingresos mensuales declarados en el Formulario 610. Los consultores de línea no emiten factura o no están obligados. En cambio, los consultores por producto sí deben emitir factura.

### **Forma de cálculo**

Para la declaración trimestral del RC- IVA se descuenta:

- El 13% de seis (6) salarios mínimos nacionales, es decir dos salarios por mes.
- El 13% de todas aquellas futuras que respaldan los gastos efectuados por el contribuyente con su nombre y número de NIT, detalladas en el Formulario 110

### **Características de las Facturas de Descargo**

Los consultores podrán descargarse presentando facturas, las mismas que tendrán las siguientes características:

- Facturas por gastos en general.
- Emitidas con el número de NIT asignado al consultor.
- Las entradas de espectáculos públicos, tarjetas de teléfono y otros similares. No requieren nombre, ni número de NIT.
- Los tickets emitidos por máquinas registradoras no requieren nombre, pero deben consignar el NIT.
- Las facturas de servicios públicos (luz, agua, teléfono, etc.), pueden estar emitidos a otros nombres, siempre y cuando la dirección declarada por el contribuyente sea la misma de las facturas.
- Se considera el 13% de las facturas presentadas por el consultor.
- Los saldos a favor del contribuyente se actualizan y trasladan al mes siguiente.
- No deben tener una antigüedad mayor a 120 días anteriores al último día del trimestre que se declara. Ejemplo: Si el trimestre es: enero, febrero y marzo, el último día de ese trimestre es 31 de marzo, por lo tanto, las facturas, tendrán validez desde ese día hasta 120 días atrás.

### **Fechas de Vencimiento formulario 610**

Se tienen cuatro fechas de vencimiento, en el formulario 610, se consignará el último mes del trimestre:

- 1° al 20 de abril para el período, enero, febrero y marzo,

- 1° al 20 de julio para el período, abril, mayo y junio.
- 1° al 20 de octubre para el período julio, agosto y septiembre.
- 1° al 20 de enero para el período, octubre, noviembre y diciembre.

## Cuadro de Comparación y Demostración

### Personal Dependiente

Para el ejemplo el salario bruto que se percibirá un personal dependiente será de Bs9.500,00 el análisis se realizara de 3 meses para compatibilizar con la declararon del impuesto RC IVA de un consultor de Línea que es trimestral.

Cuadro N° 3

#### Calculo del RC-IVA Personal Dependiente

DESCRIPCION	ENERO	FEBRERO	MARZO	TOTAL
	IMPORTE Bs	Bs	Bs	TRIMESTRE
SALARIO BRUTO	9.500	9.500	9.500	28.500
MENOS: COTIZACIONES AFP 12.71%	1.207	1.207	1.207	3.621
SALARIO NETO	8.293	8.293	8.293	24.879
MENOS: DOS SALARIOS MINIMOS	4.120	4.120	4.120	12.360
BASE IMPONIBLE	4.173	4.173	4.173	12.519
CUOTA RESULTANTE (BASE X 13%)	542	542	542	1.626
MENOS: DEDUCCION 13% IVA DE DOS MINIMOS	536	536	536	1.608
MENOS: DEDUCCION 13% IVA FACTURAS PRESENTADAS	0	0	0	0
IMPUESTO A PAGAR	6	6	6	18

Fuente: Elaboración Propia

El pago que realizará el personal dependiente por el impuesto RC –IVA de acuerdo a los cálculos realizados, sin la presentación de facturas para su descargo, seria por un total de Bs18,00

### Personal Independiente (Consultor de Línea)

En el caso de los Consultores de Línea el ingreso percibido mensual que se tomara para el ejemplo será el mismo importe de Bs Bs9.500,00 que del personal dependiente que multiplicados por el total del trimestres es de Bs28,500,00.

Cuadro N° 4  
Calculo del RC-IVA Consultor de Línea

DESCRIPCION	<u>TOTAL</u> <u>TRIMESTRE</u> <u>IMPORTE Bs</u>
INGRESOS PERCIBIDOS (Bs9.500 * 3= 28.500)	28.500,00
IMPUESTO DETERMINADO (28.500 *13%)	3.705,00
MENOS: IMPUESTO CONTENIDO EN NOTAS FISCALES S/G FOR. 110	1500
MENOS: 13% DE DOS SALARIOS MINIMOS NACIONALES POR MES	1607
IMPUESTO A PAGAR	<b>598,00</b>

Fuente: Elaboración Propia

El pago que realizará el Consultor de Línea por el impuesto RC IVA trimestral será de Bs598,00 a un con la presentación de facturas (13%) por Bs1.500,00 como descargo.

De acuerdo al ejemplo trimestralmente se realizó el pago obligatorio a la AFP por Bs4.109,70 como Asegurado Independiente en un porcentaje de 14, 42% compuesto por la cotización mensual y comisión 10,5%, Prima Riesgo Común 1,71%, Prima de riesgo laboral 1,71% y Aporte solidario del asegurado de 0,5%, ingreso con el que no cuenta el consultor al momento de la declaración. Situación que no es considerada por la Administración Tributaria, vulnerando el principio de la capacidad económica del contribuyente, situación que es considerado para el personal dependiente no considerando en la base de cálculo las cotizaciones destinadas al régimen de seguridad social y se les deduce el monto equivalente a dos salarios mínimos nacionales.

### Formulario 610 RC –IVA

<b>RÉGIMEN COMPLEMENTARIO DEL IVA - CONTRIBUYENTE DIRECTO</b>		
<b>(A) CABECERA DE LA DECLARACIÓN JURADA</b>		
a	Numero de Orden	
b	NIT	
c	MES	
d	AÑO	
i	FECHA	



DDJJ ORIGINAL			(B) DATOS BÁSICOS DE LA DECLARACIÓN JURADA QUE RECTIFICA	
DDJJ Original	534			
			a	Nro. de Resolución Administrativa
			b	Formulario
			c	Numero de Orden de la DJJ que Rectifica
	518			
	537			
	521			
(C) DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE Y DEL IMPUESTO				
a	b	c	Cod	Ingresos Percibidos
Importe mes I	Importe mes II	Importe mes III		
			13	
			26	
Impuesto Determinado ((C013+C026+C042)*13%)			909	
(D) DETERMINACIÓN DEL SALDO DEFINITIVO A FAVOR DEL FISCO O DEL CONTRIBUYENTE				
a	Impuesto Contenido en Notas Fiscales según Formulario adjunto		781	
b	13% de dos Salarios Mínimos Nacionales por Mes		794	
c	Aporte al Sistema Integral de Pensiones como Asegurado Independiente 14, 42% (AFP)			
d	Dos Salarios Mínimos Nacionales por Mes			
e	Saldo a Favor del Contribuyente en el Periodo		693	
f	Impuesto Calculado en el Periodo		1001	
g	Saldo a Favor del Contribuyente del Periodo Anterior Actualizado		635	
h	Saldo a favor del contribuyente para el siguiente periodo		592	
i	Saldo a Favor del Fisco		1002	
j	Pagos a Cuenta Realizados en DDJJ Anterior a Compensar		622	
k	Saldo Disponible de Pagos del Periodo Anterior a Compensar		640	
l	Diferencia a Favor del Contribuyente		747	
m	Saldo Definitivo a favor del Fisco		996	
n	Imputación de Crédito en Valores (Sujeto a Verificación por parte del SIN)		677	
o	Impuesto a pagar en efectivo		576	

## 8. Conclusiones

El desarrollo de la monografía permite establecer las siguientes conclusiones:

Un sistema tributario adecuado es aquel que encuentra en equilibrio en el cumplimiento de los principios básicos impositivos establecidos en las normas de un país. La Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia establece que los bolivianos tienen como deber

fundamental contribuir en proporción a su capacidad económica, siendo uno de los principios fundamentales de la Política Fiscal del país.

La Administración Tributaria no toma en cuenta la capacidad económica de los Consultores de Línea en la declaración del Régimen Complementario del Impuesto del Valor Agregado (RC-IVA), al no considerarse el pago de la AFP que se realiza.

La falta de regulación de los servicios de consultoría individual de línea en la legislación boliviana, ha ocasionado la emisión de una serie de normas dispersas y desorganizadas, restringiendo sus derechos de salud, trabajo y seguridad social, ocasionando que se vulnere la capacidad económica de los consultores.

Los Consultores Individuales de Línea son personales de las entidades públicas, que por su naturaleza de contrato no representan una carga social para el empleador, optando por esta modalidad de contratación por el ahorro que representa en el presupuesto de las entidades públicas.

Los requisitos y procedimientos para el cálculo del RC-IVA de trabajadores dependientes, estableciéndose que existen deducciones permitidas por Ley, que no son alcanzados para los consultores de línea, ocasionando que la contribución no sea igualitaria.

## **9. Recomendaciones**

Recomendar el análisis e interpretar las normativas vigentes por la Administración Tributaria en la determinación de los impuestos a fin de no ocasionar vulneraciones a los principios de la política fiscal establecidos en la Constitución Política del Estado Plurinacional.

Establecer un procedimiento tributario dando cumplimiento a los principios básicos impositivos en la declaración del Régimen Complementario del Impuesto del Valor Agregado, permitirá que los contribuyentes cumplan con las obligaciones tributarias, repercutiendo en la eficiencia, eficacia y optimización de a gestión tributaria.

La regulación normativa de los servicios de Consultoría individual de Línea que no restrinja los derechos de salud, trabajo y seguridad social.

## **Bibliografía**

Audidores Consultores Multidisciplinarios, Impuestos en Bolivia. Recuperado de [http://www.uccs-america.org/Archivos/Impuestos% 20 en % 20 América /2016/Impuestos\\_Bolivia\\_esp.pdf](http://www.uccs-america.org/Archivos/Impuestos%20en%20América/2016/Impuestos_Bolivia_esp.pdf)

Autoridad General de Impugnación Tributaria. (2010). Memoria III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario. La Paz, Bolivia: Presencia.

Autoridad de Fiscalización y Control de Pensiones y Seguros Estado Plurinacional de Bolivia, Pagina Web, Recuperado de <http://www.aps.gob.bo/index.php/atencion-al-ciudadano/registro-para-consultores>

Banco Interamericano de Desarrollo. La Realidad Fiscal. Recuperado de <https://publications.iadb.org/bitstream/handle/11319/La-Realidad-Fiscal-Una-Introduccion-a-los-Problemas-y-Policas-Fiscales-en-America-Latina-Modulo-2-Politica-Tributaria-Suficiencia-Distribucion-y-Eficiencia.pdf?sequence=1>

BBVA Previsión AFP, Administradora de Fondos de Pensiones en Bolivia. Recuperado de <http://www.prevision.com.bo/aseguradoindependiente.htm>

Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia. (2009). La Paz, Bolivia: Gaceta Oficial del Estado Plurinacional de Bolivia.

Consultor Legal Empresarial. Los consultores en el nuevo Sistema de Pensiones Boliviano Recuperado de <https://consultorlegalempresarial.wordpress.com/2012/09/11/los-consultores-en-el-nuevo-sistema-de-pensiones-boliviano/>

Decreto Supremo N° 181 Normas Básicas del Sistema de Administración de Bienes y Servicios. (2009). La Paz, Bolivia: Gaceta Oficial del Estado Plurinacional de Bolivia.

Decreto Supremo N° 21531 Reglamento del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado. (1987). La Paz, Bolivia: Gaceta Oficial del Estado Plurinacional de Bolivia.

Decreto Supremo N° 24484 Régimen Tributario Simplificado. (1997). La Paz, Bolivia: Gaceta Oficial del Estado Plurinacional de Bolivia.

Decreto Supremo N° 27149 Reglamento para la transición al Nuevo Código Tributario. (2003). La Paz, Bolivia: Gaceta Oficial del Estado Plurinacional de Bolivia.

Delgadillo, L.H.(1993).Principios de Derecho Tributario. México: Limusa Noriega.

Ferreiro, J.J. (2017). Fundamentos del Derecho Tributario. Recuperado de <https://books.google.com.bo/books?id=lsxJDwAAQBAJ&printsec=frontcover&dq=derecho+tributario&hl=es&sa=X&ved=0ahUKEwj1hcDfkZrdAhWKjlkKHebqDvUQ6AEIKjAB#v=onepage&q=derecho%20tributario&f=false>

Ley N°65 de Pensiones. (2010). La Paz, Bolivia: Gaceta Oficial del Estado Plurinacional de Bolivia.

Ley 843. (1986). La Paz, Bolivia: Gaceta Oficial del Estado Plurinacional de Bolivia

Ley 2492 Código Tributario Boliviano. (2003). La Paz, Bolivia: Gaceta Oficial del Estado Plurinacional de Bolivia.

Núñez, J.C. (2018). Sistema Tributario en Bolivia, La Paz, Bolivia. Revista Fundación Jubileo, Serie Debate Público N°29.

Principios Tributarios. Recuperado de [http://catarina.udlap.mx/u\\_dl\\_a/tales/documentos/ledf/blasio\\_m\\_re/capitulo2.pdf](http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/ledf/blasio_m_re/capitulo2.pdf)

Revista Tributaria e de Finanzas Públicas (2016). Principios Generales Tributarios. Recuperado de [http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao\\_e\\_divulgacao/doc\\_biblioteca/bibli\\_servicos\\_produtos/bibli\\_boletim/bibli\\_bol\\_2006/RTFPub\\_n.131.01.PDF](http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao_e_divulgacao/doc_biblioteca/bibli_servicos_produtos/bibli_boletim/bibli_bol_2006/RTFPub_n.131.01.PDF).

Rojas, I.O. (2011). Resolución Administrativa APS/DPC/N°120 Procedimientos para Consultores, Consultores por Producto y Consultores de Línea al SIP, La Paz, Bolivia: Autoridad de Fiscalización y Control de Pensiones y Seguros.

Servicio de Impuestos Nacionales. Cuadro General de Impuestos en Vigencia. Recuperado de [https://impuestos.gob.bo/pdf/GACCT/CUADRO%20GENERAL%IMPUESTOS% 2018.pdf](https://impuestos.gob.bo/pdf/GACCT/CUADRO%20GENERAL%IMPUESTOS%2018.pdf).

Ugarte, R. (2011). Resolución Administrativa de Directorio N°10 Procedimientos y Requisitos para la Inscripción y Modificaciones al Padrón de Contribuyentes Biométrico Digital, La Paz, Bolivia: Servicio de Impuestos Nacionales