

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRES
FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y POLITICAS
CARRERA DE DERECHO

TESIS



"EL PAGO DE IMPUESTOS POR LA COMPRA-VENTA DE INMUEBLES
Y VEHICULOS AUTOMOTORES POR EL VENDEDOR EVENTUAL Y
NECESIDAD DE SU REGLAMENTACION"

TUTOR

DR. CARLOS EUGENIO CALDERON LIMPIAS

POSTULANTE

MARCO TULIO MARIN LIMPIAS

LA PAZ - BOLIVIA

AGRADECIMIENTO

Al Dr. Carlos Eugenio Calderón
Limpas Catedrático de Derecho
Financiero y Tributario de
nuestra facultad por su gran
colaboración y orientación de
la presente tesis.

DEDICATORIA

A, Mi Madre, esposa, hijos
y hermanos, por el apoyo
moral y material brindado
para la culminación de mis
estudios superiores.

INDICE

PAG.

INTRODUCCION 01

Fundamentación del Tema. 04

Objetivos. 06

Hipótesis del Trabajo. 07

Variables. 08

CAPITULO I

1. MARCO HISTÓRICO 10

1.1 El Tributo en las sociedades pre-hispánicas 10

1.2 El Tributo durante la colonia 12

1.3 El Tributo durante la República (1825- 1952) 17

CAPITULO II

2. MARCO TEORICO 21

2.1. El Sistema Tributario. 21

2.2. Política Económica y Sistema Tributario. 22

2.2.1. El Sistema Tributario a partir de las
reformas estructurales. 23

2.3. Uso de conceptos y definiciones. 26

2.3.1. Concepto Jurídico del tributo. 26

2.3.2. El Impuesto 26

2.3.3. Impuestos en Vigencia 27

2.3.4.	Tipos de Impuestos	29
2.3.5.	Forma de Pago	31
2.3.6.	Tipos de Regimenes	31
2.3.7.	Transmisiones Gratuitas - Base Imponible	33
2.3.8.	Impuestos sobre las Transacciones	34
2.3.9.	Concepto	35
2.3.10.	Análisis del IT	35
2.3.11.	Forma de Pago	36
2.3.12.	Registro de Contribuyentes	36
2.3.13.	Persona Natural y Jurídica	37
2.3.14.	Sanciones por incumplimiento	38

CAPITULO III

3.	IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	41
3.1.	Origen Doctrinario	41
3.2.	Origen Histórico	43
3.3.	Concepto	45
3.4.	El Impacto del IVA en los niveles de precios y del consumo	46

CAPITULO IV

4.	ANALISIS DEL IVA E IT EN BOLIVIA	51
4.1	Antecedentes	51
4.2.	Definición: Que es el IVA	51
4.2.1.	Que Grava	51

42.2. Quienes Pagan	52
42.3. Cuanto se Paga	53
42.4. Como se factura el IVA	54
42.5. Ingresos no comprendidos en el IVA	54
42.6. No pagan el IVA	54
43. Impuesto a las transferencias (IT)	55
43.1. Que Grava	55
43.2. Quienes pagan	55
43.3. Cuanto se paga	56
43.4. Como se paga	56
43.5. Ingresos no comprendidos en el IT.	56
44. Modificaciones a la ley 843	57
45. Impuesto a la propiedad de bienes inmuebles vehículos automotores	58
46. Base imponible - alicuotas	59
46.1. Base Imponible a la propiedad de vehículos Automotores	61
47. Decretos reglamentarios a la ley 1606	63
47.1 Objeto	64
48. Disposiciones generales	65
48.1. No se dará curso	66

CAPITULO V

5. LEGISLACION COMPARADA	68
5.1. El IVA en Latinoamérica	68
5.2. El IVA en Europa Occidental	71
5.3. El IVA en América de Norte	72

CAPITULO VI

6. PROPUESTA DE SOLUCION	76
6.1. Pago del IVA	77
6.2. Evitar la Evasión Impositiva	78

CAPITULO VII

7. CONCLUSIONES FINALES	80
Anteproyecto Decreto Supremo	82

BIBLIOGRAFIA	85
---------------------	----

ANEXOS

INTRODUCCION

Los tributos constituyen la principal fuente de ingresos para el Tesoro General de la Nación, y que su constante evolución permite que surjan nuevas cargas impositivas bajo distintos fundamentos, es desde todo punto de vista justificable.

Es de esta manera que el efecto social de la puesta en marcha del nuevo sistema tributario (Ley 843 y Ley 1606)es, a todas luces destacable, pues los nuevos impuestos a ser captados por el fisco, permitirán atender de manera más adecuada, las legítimas aspiraciones del pueblo boliviano, que hoy por hoy se ven limitados por los magros ingresos y la mala administración del ente fiscalizador y del Estado boliviano.

Resulta bien conocida la permanente situación económica financiera que atraviesa el país, la que no podrá superarse fácilmente si entre otras cosas el erario nacional no logra en forma continua y eficiente la

captación de recursos financieros, que permita atender al financiamiento del gasto público presupuestado.

El presente trabajo de investigación sobre el tema: EL PAGO DE IMPUESTOS POR LA COMPRA-VENTA DE INMUEBLES Y VEHICULOS AUTOMOTORES POR EL VENDEDOR EVENTUAL Y NECESIDAD DE SU REGLAMENTACIÓN, responde a un nuevo propósito: por un lado el de esclarecer y profundizar sobre la temática del pago de los impuestos indirectos, en este caso el IVA y el IT, y por otro lado al de contribuir al perfeccionamiento de los mecanismos para su aplicación práctica. Esto se deriva de la enorme importancia que tienen los tributos, como una de las fuentes principales de ingresos para el Tesoro General de la Nación.

El presente trabajo consta de siete capítulos de los cuales, los tres primeros tratan respectivamente, del marco histórico, marco teórico y marco conceptual en los diferentes contextos: Pre-colonial, Colonial y Republicano, este último hasta la revolución Nacional de 1952.

En el capítulo cuarto se realiza el análisis del IVA e IT en Bolivia a través de las Reformas tributarias.

En el capítulo quinto se desarrolla la legislación comparada sobre la evolución del IVA tanto en Europa como en América del Norte y Latinoamérica: en el capítulo sexto se desarrolla la propuesta de mejorar el pago del IVA, la misma que está orientada a evitar la evasión impositiva en nuestro País: en el capítulo séptimo, finalmente, se consignan las conclusiones finales a las que se ha arribado, las mismas que incluyen el Anteproyecto del Decreto Supremo, que refleja la propuesta de solución contemplada en el capítulo sexto.

El contexto económico y político sobre el que se sustenta el presente trabajo de investigación, está constituido por la nueva realidad de las últimas dos décadas, de las cuales la REFORMA TRIBUTARIA (Ley 843 y sus Decretos Reglamentarios) constituye un componente importante en el proceso de liberalización de la economía boliviana.

FUNDAMENTACION DEL TEMA

El tema de los impuestos nacionales es de por si un asunto importante, y más aún tratándose de una problemática que afecta de una u otra manera a las personas jurídicas y naturales sujetas a derecho y obligaciones tributarias con el Estado.

En este caso concreto, es necesario llenar el vacío actualmente existente, esclareciendo a quien (al comprador o vendedor) y en que proporción les corresponde pagar los impuestos de Ley por la compra-venta de bienes inmuebles y vehículos automotores, la cual deberá obligatoriamente estar respaldada por la emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente.

Con la promulgación de la **Ley 843 de REFORMA TRIBUTARIA**, en el país, se amplia el universo tributario a partir de 1986, como parte de las reformas estructurales que han venido aplicándose en los tres últimos gobiernos, en el plano económico, político, social y fiscal.

Este último significa indudablemente un avance en materia de legislación tributaria, la misma que deberá completarse y perfeccionarse constantemente; de ahí la importancia de realizar aportes en el estudio y análisis del Derecho Tributario desde la sociedad civil, y particularmente desde la Universidad, a objeto de esclarecer y ayudar a la comprensión del gran público, tanto de los derechos como de las obligaciones de las partes contractuales que necesariamente incluyen tributos fiscales.

OBJETIVOS

Objetivo General

Estudio y análisis de la Ley de Reforma Tributaria, así como los Decretos Reglamentarios, Texto Ordenado de la ley 843, Código Tributario y demás normas Constitucionales relacionadas con el **Impuesto al Valor Agregado (IVA)** y el **Impuesto a las Transacciones (IT)**.

Objetivos Específicos

Esclarecer los vacíos legales, en relación a quién y en que proporción (al comprador o vendedor) corresponde el pago de impuestos por la compra-venta de inmuebles y vehículos automotores.

La elaboración de la norma o reglamentación específica que llene el vacío en relación a la problemática de estudio.

HIPOTESIS DE TRABAJO

Mientras no se cuente con una reglamentación adecuada sobre los impuestos que gravan el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto a las Transferencias (IT) de la compra-venta de bienes inmuebles y vehículos automotores. El Estado perderá ingresos por los impuestos evadidos en desmedro del Tesoro General de la Nación.

VARIABLES**VARIABLE INDEPENDIENTE (CAUSA)**

Llenar los vacíos legales en el pago de los impuestos de ley como el IVA e IT.

VARIABLE DEPENDIENTE (EFECTO)

Por la evasión tributaria que se genera como producto de la compra-venta de bienes inmuebles y vehículos automotores, por parte del vendedor eventual el Tesoro General de la Nación deja de percibir ingresos económicos.

CAPITULO I

1.- MARCO HISTORICO

1.1.- EL TRIBUTO EN LAS SOCIEDADES PRE-HISPANICAS

Los antecedentes más remotos del sistema tributario boliviano lo encontramos en el Tahuantinsuyu, sociedad estatal regida por la monarquía teocrática Inca. Esta sociedad al momento de la llegada de los invasores coloniales, se encontraba organizada bajo el régimen comunal agrario, caracterizado por el sistema de las prestaciones rotativas.

Estas prestaciones rotativas (en trabajo, en especie y engrosando los ejércitos imperiales) era la forma principal del pago de impuestos al Estado por parte de los campesinos y artesanos que constituían la gran mayoría de la población del Tahuantinsuyu. Para este efecto el Estado mandaba realizar estrictos censos de población, y contaba a su vez con personal especializado para realizar el control en el pago de los tributos.

Existía también el tributo en especie para la población que laboraba en las minas, como lo señala un

documento temprano (siglo XVII) conservado en la biblioteca de Madrid:

" Las comarcas productoras de oro, plata y cobre, daban tributo en especie, y lo sacaban cada uno de su tierra sin ir a la ajena".⁽¹⁾

Esta prestaciones las realizaban los campesinos y artesanos, en determinadas épocas del año trabajando en las labores agrícolas, en la confección de ropa para el Estado y la iglesia; para las obras públicas (construcción y mantenimiento de caminos, andenes, acueductos, puentes, etc.) y como reclutas del ejército del Inca en sus campañas de conquista.

A cambio de estas prestaciones rotativas (se las denomina rotativas por cuanto se las realizaba en épocas determinadas del año en forma rotativa, es decir una comunidad se hacia cargo de una determinada obra y al año siguiente realizaba otra distinta) a favor del Estado Inca, éste en compensación les proporcionaba el bienestar,

¹ Sobre el Tributo Indígena en el Perú 1810, vol. 133 N° 2010, tomo VII, Madrid.

la protección y el sustento necesario a toda la población, incluso en épocas de malas cosechas, desastres naturales, etc., proveyéndoles la alimentación, el vestido y las semillas:

" que necesitaban los nuevos jefes de familia en las reparticiones anuales que seguían a los matrimonios, los cuales eran obligatorios para los púberes y se realizaban en determinadas épocas del año". (2)

El sistema tributario del antiguo Tahuantinsuyu, como lo atestiguan la mayoría de los cronistas de Indias que encontraron en pleno funcionamiento durante el XVI, aseguraba el bienestar de toda la población, convirtiéndose en un caso excepcional de " **Estado benefactor**" hasta la fecha no igualado por la modernas sociedades coloniales.

1.2. EL TRIBUTO DURANTE LA COLONIA

El sistema tributario de la colonia estaba basado en la economía extractiva minera de metales preciosos, en especial de la plata y el oro. El caso de la plata que se

² ROJAS, Casto, Historia Financiera de Bolivia, pag. 8, Ed. Universitaria, La Paz Bolivia, 1977

explotó a gran escala en el **"cerro rico de Potosí"**, constituyo una importante fuente de riqueza para la corona española por una parte y para los invasores coloniales por otra parte. Los tributos en gran parte, entonces, provenian de la minería, como lo señala el investigador Roberto Arce:

" La corona española percibía cuantiosos ingresos de Potosí. El impuesto principal a la producción minera era el quinto, o sea el 20% ad-valorem. Además existían otros impuestos como el diezmo, derecho de ensaye, etc., equivalente en su totalidad a la quinta parte del impuesto ad-valorem" (³).

Los tributos durante la colonia, sin embargo, no se limitaban a la minería, sino que se extendían a la agricultura, a la tierra y otros productos naturales:

" Después del tributo, las contribuciones más importante eran los diezmos y primicias, extraídos de todos los productos naturales y agrícolas, y que por lo mismo afectaban en gran escala al indio agricultor. Los productos

³ ARCE, Roberto, Prologo a Historia Financiera de Bolivia, vol. 8, 1977

mineros pagaban también el diezmo, independientemente del quinto.

Los diezmos no sólo alcanzaban para sustentar un clero nutrido y bien remunerado, sino que dejaban importantes sobrantes, de los que dos "novenos" denominados mayor y menor, retiraba la corona, y lo demás se distribuía en obras de instrucción, de beneficencia y del mismo culto.

Los impuestos exaccionados sobre los ganados, se denominaban "veintenas" y "Huasiveintenas", eran los que recaían en las aves de corral y demás animales domésticos. Esta última contribución se cobraba en dinero proporcionalmente al número de animales, y giraba entre uno y dos reales"⁴).

Es interesante constatar que durante el régimen colonial ya existía el impuesto a las transacciones a propiedades(muebles, inmuebles, semovientes, etc.) tanto urbanas como rurales. Veamos:

⁴ ROJAS, Casto (1977: 30) ob. cit.

" Las propiedades rurales y urbanas estaban afectadas en una proporción considerable a diversas limitaciones y vinculaciones de la propiedad, denominadas capellanías , censos, mayorazgos, etc.. Esta vinculaciones, fomentadas por el fanatismo religioso y por las deficiencias económicas de la época, fueron la rémora más grande contra los progresos de la agricultura.

Los censos eran gravámenes que temporal o perpetuamente, en dinero o en especie, reconocían las fincas a favor de una persona física o moral. Estos gravámenes ya procedían de la entrega de un capital, en cuyo caso no se trataba sino de una imposición de renta vitalicia o perpetua o ya se fundaban en el traspaso de la misma propiedad, y en tal caso el gravamen reconocido era un canon o pensión anual sobre los frutos" (⁵).

Un resumen de las tasas o contribuciones e impuestos del sistema tributario colonial eran los siguientes:

⁵ Obidem, pag. 31

TASAS O CONTRIBUCIONES

- 1.- Tributo de los indígenas.
- 2.- Señoreaje, ensayaje, braceaje y derechos de cobos.
- 3.- Avería de la armada, consulado de comercio, tonelaje y almirantazgo.
- 4.- Medias annatas.
- 5.- Ventas y renunciación de oficios.
- 6.- Censos sobre comunidades y contribuciones de mayorazgo, censos y laureados de Carlos III.
- 7.- Papel sellado.
- 8.- Varias prestaciones personales: mita, tercios de la corona, etc.

IMPUESTOS

- 1.- Diezmos, primicias, veintenenas y huasiveintenenas.
- 2.- Alcabala y unión de armas.
- 3.- Almirantazgo y derechos de aduana en "Puerto Seco".⁽⁶⁾.

⁶ ROJAS, Casto (1977:50) ob. cit.

1.3. EL TRIBUTO DURANTE LA REPUBLICA (1825-1952)

A partir de la creación de la República de Bolivia en 1825, la percepción del tributo por el nuevo Estado, no cambió su esencia, en cuanto que la principal fuente de ingresos del "Presupuesto Nacional" recaían sobre la población indígena, a pesar de los decretos del Libertador Bolívar que abolían tal tributo, por considerarlo un escándalo y una injusticia conservar ese tipo de vasallaje sobre los dueños originarios de las tierras.

" Al influjo de causas tan fundamentales, fue provisionalmente restablecido el pago del tributo (indigenal) bajo el nombre de "contribución indigenal" mientras llegaran a formarse los padrones de la nueva contribución directa general; y quedó igualmente en suspenso la repartición de tierras mientras se estudiasen mejor en su extensión, calidad y aprovechamiento, y se supiera exactamente el número de indígenas que tenían derecho de ocupación o de composición sobre ellas" (⁷).

⁷ Ibidem, pag. 69

Como lo señala también el investigador Ovando Sanz:

" La obligación de pagar tributo en reconocimiento de señorío y supremo dominio del Rey que recaía sobre los indígenas, fue heredada sin modificaciones por la República." ⁽⁸⁾.

Como dato ilustrativo de la importancia que tuvo el tributo indígena sobre las finanzas y el Presupuesto Nacional, el autor citado nos proporciona los siguientes datos:

**CUADRO TOTAL DE INGRESOS DEL PRESUPUESTO NACIONAL Y DEL
RENDIMIENTO DE LA CONTRIBUCION INDIGENAL SEGÚN LAS MEMORIAS
DE HACIENDA DE 1826 a 1831**

AÑO	TOTAL DE INGRESOS DEL PRESUPUESTO		RENDIMIENTO DE LA CONTRIBUCION	
	NACIONAL		INDIGENAL	
1826	Bs	1.500.000.-	Bs.	-----
1827		1.500.000.-		618.115.-
1828		1.500.000.-		717.920.-
1829		1.500.000.-		717.920.-
1830		1.537.702.-		717.920.-
1831		1.934.753.-		717.920.-

⁸ OVANDO Sanz, Jorge, El Tributo Indígena en las Finanzas Bolivianas del Siglo XIX, pag. 32, Ed. UMSA, 1985

En síntesis, durante el período colonial existió el impuesto tanto a las transacciones como a los consumos y a la circulación de todo tipo de bienes en forma de contribuciones directas.

Este último fue un sistema vigente en España, el mismo que fuera tempranamente trasladado a las colonias americanas, es decir en caso concreto del Alto Perú, como lo expresa Rojas:

" Con el nombre de "alcabala y unión de armas" existió en España, y bien pronto se trasladó a América, una odiosa contribución indirecta que pesaba sobre el consumo, el cambio y la circulación interna de toda clase de bienes muebles, semovientes e inmuebles, gravándolos con tantos por ciento sobre su precio de transferencia"⁹).

" La alcabala, entonces, se constituye en el antecedente más remoto a las transacciones para nuestro país. La alcabala española fue aplicada en América desde el año 1591, y se establecía sobre las diversas etapas de comercialización, con una tasa que llegó al 6%¹⁰).

⁹ ROJAS, Casto (1977:43) ob. cit.

¹⁰ Villegas, Hector (1990:123) vol. II, ob. cit.

CAPITULO II

2.- MARCO TEORICO

2.1.- EL SISTEMA TRIBUTARIO

Los estudios sobre un sistema tributario, tienen que ver con el conjunto de tributos de un determinado país, como objeto unitario y sistemático de conocimientos. Se trata de analizar los distintos tributos dentro una estructura tributaria, en lugar de analizar cada tributo de forma aislada.

Para acercarnos a una definición conceptual, Villegas, Hector, señala que:

" El sistema tributario está constituido por el conjunto de tributos vigentes en un país en determinada época, De este esbozo de definición surgen las necesarias limitaciones que deben efectuarse a todo estudio sobre sistema tributario".⁽¹¹⁾.

¹¹ Villegas, Hector (1990:407) ob. cit.

2.2.- POLITICA ECONOMICA Y SISTEMA TRIBUTARIO

Para el estudio de un sistema tributario, es necesario, por otra parte, conocer los lineamientos de la política económica y financiera de un determinado país, que como el caso de Bolivia, a través de estas políticas se establecen las bases de un Derecho Tributario como resultado de los distintos cambios y modificaciones que se han operado en el país durante los últimos cincuenta años. En efecto, si analizamos el régimen tributario vigente a partir de 1970, vemos que el Código Tributario aprobado aquel año mediante D.S. 9298, regula los nuevos principios generales del Derecho Tributario moderno, en relación:

" Con los sujetos y con el hecho generador de la obligación, acerca del ilícito tributario, aspectos procesales, circunstancias que lo acreditan como un conjunto de normas inspiradas en modernos conceptos sobre la materia. La exposición de motivos del Decreto creador destaca como novedad la institución de la "consulta", en un procedimiento ágil que facilita al contribuyente el

cumplimiento de sus obligaciones con respecto al fisco y que consagra el principio de que la opinión sustentada en la consulta y reiterada en la forma que dispone el decreto, si no fuera contestada por la administración, quedará firme⁽¹²⁾.

A partir de entonces, el país a de abandonar, en materia tributaria, la antigua concepción tradicional de carácter histórica, acorde con las corrientes vigentes en esa época por países de Europa Occidental, los Estados Unidos y otros países de acuerdo a la evolución histórica de los países capitalistas.

2.2.1. EL SISTEMA TRIBUTARIO A PARTIR DE LAS REFORMAS ESTRUCTURALES

Es a partir de la reforma tributaria (Ley 843 de 1986) sin embargo, que el sistema tributario en Bolivia va a adquirir las características de un sistema tributario universal, sencillo y moderno, como resultado de la aplicación en el país del PROGRAMA DE AJUSTE ESTRUCTURAL

¹² Fonrouge, Giuliani, Derecho Financiero, vol. I, pag. 42, Ed. De Palma Bs. As.

(PAE), que a su vez es consecuencia de la puesta en vigencia del neoliberalismo en la economía y la política.

Estas reformas al Código Tributario, tuvieron gran impacto sobre la economía boliviana, al encarar la solución del déficit fiscal a través de la generación de un mayor nivel de captación de recursos "genuinos", es decir no inflacionarios para el fisco, y al mismo tiempo revertir las falencias de los mecanismos de recaudación prevalecientes hasta esa fecha. En este sentido:

" El análisis sobre la evolución de las recaudaciones impositivas, muestra que la aplicación de la reforma tributaria generó un ponderable proceso de expansión en los niveles de captación de los recursos por parte del ente recaudador, a partir del año" (¹³).

Este comportamiento, según el estudio citado, corrobora el propósito que persigue la reforma tributaria, en sentido de lograr mayor eficiencia del sistema tributario, tanto en la ampliación de su cobertura como en

¹³ CEDLA, Desempeño Sectorial en el Marco de la Reforma Tributaria, pag. 132, La Paz 1994

la captación y absorción de recursos genuinos por parte del Estado.

" Entre 1987 y 1991 por ejemplo, el nivel general de recaudación interna de impuestos crece de manera sustancial, aspecto que incide positivamente en el propósito relativo al saneamiento de las finanzas públicas del país, que se pretende efectuar a través de la política tributaria aplicada en el marco del PAE."

El estudio revela, así mismo que son los impuestos indirectos como el IVA y el IT, los que generan el mayor volumen de recaudaciones de recursos internos captados por el Tesoro General de la Nación (TGN)", impuestos que gravan directamente al consumo.

" En tal contexto, el IVA resulta ser el impuesto indirecto que genera el mayor volumen de recursos para el fisco, ya que, entre 1988 y 1991 se captó por este concepto, aproximadamente el 50% del total de los ingresos tributarios por tipo de impuesto. Para el mismo período el IT permitió generar el 13% de los impuestos tributarios, el

ICE 9% y el RC-IVA un 7%. Es decir que los impuestos indirectos generaron prácticamente un 79% de los recursos previstos por los mecanismos de recaudación establecidos a partir de la Reforma Tributaria"¹⁴).

2.3. USO DE CONCEPTOS Y DEFINICIONES

2.3.1. CONCEPTO JURIDICO DEL TRIBUTO

El TRIBUTO es una prestación obligatoria, casi siempre en dinero, exigida por el Estado a los individuos que habitan su territorio o caen bajo su jurisdicción, en virtud de su poder de imperio. Estas prestaciones pueden ser en algunos casos, en especie o en trabajo, como ocurría en las sociedades pre-coloniales del antiguo Tahuantinsuyu.

2.3.2. EL IMPUESTO

El impuesto es un sinónimo de tributo, la palabra deriva de imponer(una carga fiscal en este caso), o en una prestación por parte del Estado en virtud de su poder de imperio. En la actualidad este concepto de IMPUESTO es el

¹⁴ CEDLA (1993:134) ob. cit.

de mayor uso tanto en la terminología jurídica como en el lenguaje corriente. Tributo, en cambio es usado en forma más restringida y casi siempre en combinación con otros términos para referirse por ejemplo, al sistema tributario, carga tributaria, etc..

2.3.3. IMPUESTOS EN VIGENCIA

Los impuestos actualmente en vigencia son diez, los mismos que se dividen en tres rubros, a saber:

1) IMPUESTO NACIONAL

- Impuesto Especial a los Hidrocarburos. (IEHD)
creado por Ley 1606 de 22-12-94.

2) IMPUESTOS NACIONALES COPARTICIPABLE

- Impuesto al Valor Agregado. (IVA)
Creado por Ley 843 de 20-5-86.
- Régimen Complementario al IVA. (RC-IVA)
Creado por Ley 843 de 20-5-86.

- Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE)
Creado por Ley 1606 de 22-12-94.
- Impuesto a las Transacciones. (IT)
Creado por Ley 843 de 20-5-86.
- Impuesto a los Consumos Específicos. (ICE)
Creado por Ley 843 de 20-5-86.
- Impuesto a las Sucesiones y Transmisiones
Gratuitas de bienes. (TGB)
Creado por Ley 926 de 25-3-87.
- Impuesto a las Salidas Aéreas al Exterior. (ISAE-IVE)
Creado por Ley 1141 de 23-2-90.

3) IMPUESTOS MUNICIPALES

- Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles
y Vehículos Automotores. (IPB)
Creado por Ley 1606 de 22-12-94.
- Impuesto Municipal a las Transferencias
de Inmuebles y Vehículos automotores. (IMT)
Creado por Ley 1606 de 22-12-94.

2.3.4.TIPO DE IMPUESTOS

De acuerdo a la actividad económica de los contribuyentes, los impuestos son de tipo " habitual y no habitual", de donde se deriva los distintos regímenes y el tipo de impuestos a los que deberán inscribirse los contribuyentes, a saber:

QUIENES PAGAN IMPUESTOS

IMUESTO	ALCANZA A	MOTIVO
IVA	Empresas y personas	Actividad económica habitual.
IT	Empresas y personas	Actividad económica Habitual.
RC-IVA	personas	Ingresos personales.
IUE	Empresas y personas	Actividad económica Habitual.
IEHD	Empresas	Actividad económica Habitual.
ICE	Empresas y personas	Posesión de bienes.

TGB	Empresas y personas	Ingresos personales.
ISAE-IVE	Personas	Pasajes aéreos al Exterior.
IPB	Empresas y personas	Posesión de bienes.
IMT	Empresas y personas	Transmisión de Bienes.

Ejemplo:

En el caso de los profesionales, por ejemplo un médico o un abogado, como personas naturales deberán inscribirse en el IVA; IT RC-IVA. Una empresa o negocio deberá hacerlo en el IVA, IT y RC-IVA, como agentes de retención, y el IUE e ICE, si les corresponde este último. En el caso de un contrato anticrético de un inmueble el titular deberá inscribirse al RC-IVA.

Para el caso de actividades "no habituales" como la venta eventual de un bien, o por ser favorecido con una herencia, o por realizar un viaje al exterior, estará alcanzado por el impuesto específico para cada caso" IT, ICE, ISAE-IVE".

2.3.5.FORMA DE PAGO

En todos los casos el pago de estos impuestos se realizan mediante declaraciones juradas en los respectivos formularios que los propios contribuyentes tienen que presentan en la red de bancos autorizados por el Servicio Nacional de Impuestos Internos.

2.3.6.TIPÒS DE REGIMENES

Dentro nuestro sistema tributario existen distintos regímenes para que los contribuyentes se inscriban de acuerdo a sus características particulares.

Estos regímenes son:

- 1) Régimen general.
- 2) Régimen tributario simplificado.
- 3) Sistema tributario integrado.

1) Régimen General

El régimen general comprende a todos aquellos negocios o empresas (personas jurídicas o naturales), incluyendo a las empresas unipersonales que realizan actividades económicas habituales o cualquier otra organización que constituya una unidad económica o jurídica que esté sujeta al pago de retención de tributos dentro del territorio nacional, sean bolivianos o extranjeros.

También se encuentra dentro de éste régimen los contribuyentes directos e independientes, ya sean profesionales, técnicos y oficios varios que perciban ingresos por cuenta propia.

2) Régimen Tributario Simplificado

A este régimen pertenecen los comerciantes minoristas, vivanderos y artesanos que no están sujetos a la presentación de formularios por cada impuesto, debiendo cancelar éstos en una cuota fija cada dos meses (bimestral), de acuerdo a una categorización basada en el

capital y monto de ventas anuales realizadas por los titulares.

3) Sistema Tributario Integrado

A éste sistema pertenecen los propietarios de hasta dos vehículos dedicados al transporte público de pasajeros y/o carga ya sea urbano, interprovincial o interdepartamental.

La modalidad de pago de éste sistema, para las personas naturales se basa en el ingreso presunto, mismo que varía según el tipo de actividad que se realiza, servicios, vehículos, etc., y el lugar donde se realiza o presta dicha actividad o servicios.

2.3.7. TRANSMISIONES GRATUITAS.- BASE IMPONIBLE

La Ley 843 establece las distintas formas para determinar la base imponible en los casos de transferencia de bienes inmuebles urbanos, rurales, vehículos automotores y aeronaves, acciones y cuotas de capital. En general se

utilizan los distintos criterios fijados por dicha Ley, de acuerdo tanto a las tablas establecidas para dicho efecto, o en el caso de otro tipo de bienes se deberá considerar el valor de plaza al momento en que se perfeccionó la transferencia.

El pago de impuestos en el caso de sucesiones hereditarias y transmisión a título gratuito entre personas que lleguen a ser herederos, no perfecciona ni consolida el derecho de propiedad.

2.3.8. IMPUESTOS SOBRE LAS TRANSACCIONES

El IT es un impuesto sobre los ingresos de las ventas brutas de las transacciones entre las empresas o entre las personas, que se incluye en la venta de bienes muebles o inmuebles.

2.3.9.CONCEPTO.

Es un impuesto que grava el ingreso bruto devengado durante el período fiscal declarado, obtenido por el ejercicio de cualquier actividad lucrativa o no.

2.3.10.ANALISIS DEL IT.

Este impuesto grava el ingreso bruto devengado obtenido por cualquier actividad económica lucrativa o no, relacionada con el comercio, industria, desempeño profesional, de oficios, alquiler de bienes, construcción de obras, servicios y transferencias a título gratuito de bienes muebles, inmuebles y derechos.

Este impuesto pagan todas las personas naturales o jurídicas que realicen las actividades señaladas en párrafo anterior.

2.3.11.FORMA DE PAGO

Los formularios que se utilizan para el pago del IT son los siguientes:

- Form. 156 transacciones habituales.
- Form. 173 transferencias a título gratuito y venta de automotores, cuotas de capital, etc.
- B/P 2219 (boleta de pago).
- B/P 2062.

2.3.12.REGISTRO DE CONTRIBUYENTES

La primera obligación de todo contribuyente, es la de inscribirse o empadronarse en el Registro Nacional Unico de Contribuyentes (RUC) y obtener un número de registro, requisito sin el cual no podrá desempeñar sus actividades dentro del marco jurídico que establece la Ley 843 de Reforma Tributaria.

Para este efecto, se entiende que el mencionado registro o empadronamiento alcanza únicamente a las

empresas o personales naturales o jurídicas que desarrollan una actividad económica habitual, por lo cual están obligados a tributar al Estado.

Para los casos especiales de personas naturales o jurídicas que obtienen ingresos en forma eventual o que deben cumplir con el pago de algún impuesto determinado por posesión de bienes u otros, no están obligados a obtener el RUC. Este es el caso, por ejemplo de los propietarios de bienes inmuebles y vehículos automotores, que pagan impuestos sobre sus bienes una sola vez al año.

En el mismo caso se encuentran las personas que obtienen sus ingresos únicamente en situación de dependencia como empleados u obreros, pues en tal caso será la empresa quien efectuará las retenciones y pagará mensualmente los impuestos que corresponden.

2.3.13. PERSONA NATURAL Y JURIDICA

En materia de impuestos es menester diferenciar a la persona natural de la jurídica.

La persona natural es la que puede identificarse por su nombre y apellido Ej. Juan Pérez, Jacinto Guzmán, etc.

La persona jurídica por su lado, es la que se identifica por su nombre comercial o razón social Ej. "C.B.C.", "Club Bolívar", "Casa Suarez", etc..

2.3.14. SANCIONES POR INCUMPLIMIENTO

Cuando los impuestos, las tasas, las contribuciones especiales y otros ingresos son pagados con posterioridad a los plazos establecidos, la deuda resultante se actualizará con las sanciones que establece la Ley, a saber:

- Con mantenimiento de valor del monto adeudado, es decir en base a la cotización del dólar oficial a la fecha de vencimiento, y al día anterior a la fecha de pago.
- Multa del 10% por mora, sin intereses.
- Multa por incumplimiento a deberes formales del impuesto determinado con actualización, es decir con un mínimo de Bs. 46.- a Bs. 2.107.- para personas naturales y de Bs. 210.- a Bs. 2.107.- para personas jurídicas.
- Intereses por dicho monto.

En el caso de transacciones eventuales, se debe presentar la minuta de transferencia, pago del último impuesto del bien objeto de la venta, y el formulario correspondiente. Constituye lugar de pago de éste impuesto, toda la red bancaria autorizada por el Servicio Nacional de Impuestos Internos (SNII).

CAPITULO III

3. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

3.1. ORIGEN DOCTRINARIO

El impuesto al Valor Agregado (IVA), es una concepción moderna sobre tributación. El IVA grava consumos, que a su vez se derivan de las ventas; el IVA por lo tanto, es una modalidad específica del impuesto a las ventas.

El IVA desde su origen se aplicó a todas las empresas dedicadas a la producción y distribución mayorista, pero sólo sobre el valor agregado.

No se aplicaba a los vendedores minoristas o al detalle debido a razones administrativas, pues esto implicaba grandes dificultades de control. Las ventajas, sin embargo, abarcan varios aspectos, tales como el gran impacto que alcanza entre una amplia variedad de contribuyentes; el hecho de que no discrimina entre los diferentes canales de distribución; no favorece la integración vertical de las empresas; permite un gran

control a través del conflicto comprador-vendedor, en vista de que el IVA debe alcanzar a las empresas en todas las etapas de producción y distribución.

La rápida generalización del IVA en los países de Europa Occidental a partir de los años 60, se debió a la existencia en ese contexto de un impuesto en "**cascada**", mismo que favorece la integración de las empresas en los países desarrollados.

Los impuestos en "**etapa única**" y "**cascada**", tienen que ver con una modalidad tradicional del impuesto sobre las ventas. La modalidad de la "**etapa única**" se refiere al minorista, al mayorista, o al productor, pero sólo a uno de ellos mientras que la modalidad en " **cascada**" recae sobre los tres antes indicados de forma sucesiva.

La característica del IVA, es que combina ambas modalidades en todas las etapas, pero sólo sobre el Valor Agregado. Al mismo tiempo, equivale a un gravamen en la etapa única; como lo señala John F. Due:

" En último término el impuesto al valor agregado combina las características del impuesto aplicado a una sola etapa y del que recae sobre varias de ellas, aplicándose a cada transacción, pero sólo sobre el valor agregado (precio de venta menos costo de las mercaderías gravadas)" (15).

3.2. ORIGEN HISTORICO

El impuesto al Valor Agregado o añadido, por lo tanto, tiene su origen en el procedimiento de los pagos fraccionados de Francia, donde se aplica a partir de 1948, cuyo fin era facilitar la recaudación del impuesto único a la producción. Bajo este régimen cada productor tenía que satisfacer el impuesto sobre el importe de sus ventas deduciendo los impuestos con que habían sido gravadas dichas ventas.

En relación a las formas de aplicación del IVA, existen dos modalidades; la primera que calcula el valor añadido de cada empresa sustrayendo del valor total de ventas los costos de producción y aplique la tasa del IVA

¹⁵ DUE, F. John, Análisis Económico de los Impuestos, pag. 297, Ed. El Ateneo, México 1972

sobre la diferencia, es decir sobre el valor añadido; y en la segunda forma que consiste en el débito fiscal que resulta de aplicar la tasa del impuesto pagado en las compras durante el período de su aplicación. Sin embargo, la primera modalidad implica el uso de sistemas contables al día y muy perfeccionados en todas las empresas, a fin de determinar con exactitud la cuantía del valor que se añade a cada producto.

El IVA como impuesto indirecto es trasladado al consumidor, formando parte del precio de venta. Al respecto, Pablo Ramos afirma:

" La característica de los impuestos indirectos es que pueden trasladarse al consumidor, formando parte del precio de la venta. La circunstancia de que realmente se trasladen depende de la capacidad de negociación del comprador y vendedor, pues se trata de un fenómeno económico. En el caso del IVA, existe la disposición expresa de que forme parte del precio de la venta. La Ley de Reforma Tributaria dice que este impuesto forme parte

del precio neto de la venta y se facturará juntamente con éste; es decir, no se mostrará por separado" ⁽¹⁶⁾.

3.3. CONCEPTO

El impuesto al Valor Agregado (IVA), es una carga o contribución con que se grava a los bienes o servicios en cada una de las fases de fabricación, distribución y venta, con una tasa uniforme a la cantidad, que aumenta el precio de dichos bienes y servicios.

El impuesto al valor agregado o añadido, es la contribución que se impone a la mercadería, al consumo, a los servicios y ventas pero no a los productos o bienes importados.

En este sentido, representa una antítesis a la legislación anterior al IVA, en la que se cobrará los impuestos a la mayoría de los productos.

¹⁶ Ramos Sanchez, Pablo: Crítica de la Reforma Tributaria. Edit. Papiro, La Paz, Bolivia pag. 61

El IVA es un impuesto general sobre los productos y servicios, que asegura (al menos teóricamente) la igualdad de tributación a nivel del consumidor final entre los productos creados en el país de origen, en la distribución o naturaleza de los medios puestos en acción.

En relación a los impuestos sobre los ingresos, éstos han sido eliminados en la práctica, ya que el mecanismo de **"crédito fiscal"** determina que pueden ser compensados con el IVA, en tanto en cuanto los consumidores pueden acumular sus facturas para presentarlas en las instancias correspondientes.

De esta forma el fisco se asegura de la contribución por el IVA, es decir del impuesto sobre los consumos.

3.4. EL IMPACTO DEL IVA EN LOS NIVELES DE PRECIOS Y DEL CONSUMO

Desde 1986, con la reforma tributaria, el gobierno central ha aplicado una tasa del 10% sobre el valor agregado (IVA), y a partir de ese año hasta la fecha la tasa del IVA se estableció en el 13%.

Este impuesto afectará indudablemente al consumo de los hogares bolivianos y al nivel de precios, como resultado de dicho impuesto. En éste sentido la magnitud de sus efectos estará vinculado a la propensión de consumo de bienes y servicios con valor agregado por los diferentes estratos de ingresos de la población.

De acuerdo con este criterio se ha procedido a cuantificar los efectos de la aplicación del IVA, según las siguientes consideraciones.

- El IVA será aplicado en un 100% sobre los aranceles de importación, aumentando el nivel de precios internos en alrededor del 2.2.% en el total del consumo nacional.
- El efecto de la variación responde a todos los hechos fundamentales.
- a) El aumento de los precios de la producción nacional por el incremento de los precios de los insumos nacionales e importados y la traslación de este impuesto a los precios de adquisición.

- b) El porcentaje de productos que pueden ser gravados, en función del nivel de organización de los vendedores y el tamaño de las empresas de bienes y servicios, hecho que determinará el nivel de evasión de impuestos.

Para la estimación de carácter cuantitativo se han tomado en consideración los siguientes aspectos:

- Alrededor del 64% de la producción nacional corresponde al sector institucional y a los hogares; el restante 46% corresponde a las empresas constituidas en sociedades de capital, según Cuentas Nacionales del Banco Central de Bolivia, estas últimas necesariamente llevan registros contables y deben justificar sus gastos, incluyendo los impuestos que corresponden, lo que no ocurrirá necesariamente en el primer caso.
- Estos aspectos permiten utilizar un supuesto con el objeto de simplificar el cálculo en el sentido de que tan sólo el 54% de la producción nacional será gravada con el IVA.

Por tanto, el impacto sobre el costo de producción de los bienes de consumo final, como consecuencia de la aplicación del IVA sobre la producción nacional será de por lo menos el 4%, que es el resultado de ponderar sólo el 10% de la tasa del IVA, sobre el 54% que a vez es parte del 64% de la producción.

De esta manera el costo de producción de estos bienes por efecto del aumento de los precios de los insumos importados o nacionales se incrementará en 6.2%, efecto que será trasladado al precio de adquisición final. La magnitud del aumento de los precios en este tramo, dependerá del grado de evasión del impuesto, si se considera que el tope máximo de evasión a estimarse será del 50%, se obtiene un intervalo de impacto sobre el 21% y el 17% de incremento total en el nivel de precios como índice general.

CAPITULO IV

4. ANALISIS DEL IVA E IT EN BOLIVIA

4.1. ANTECEDENTES

El hecho más significativo de la Ley 843 de Reforma Tributaria de 1986, fue sin duda la introducción del Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto a las Transferencias - además de otros importantes impuestos-los cuales entran en vigencia el 1º de abril de 1987 para todo el territorio nacional.

4.2. DEFINICION: QUE ES EL IVA

El IVA es un impuesto sobre **VENTAS**, servicios, contratación de obra, importaciones y alquileres. Esta vigente a partir del 1º de abril de 1987.

4.2.1. QUE GRAVA

Grava el total de ingresos provenientes de la realización habitual de actividades, tales como:

- Venta habitual de bienes muebles.
- Contratos de obras(construcciones).
- Servicios profesionales y técnicos.
- Servicios públicos y privados(teléfonos, luz, agua, cines, restaurantes, espectáculos públicos, etc.).
- Importaciones definitivas.
- Alquileres de inmuebles y muebles.

Cabe hacer notar de acuerdo al presente trabajo de investigación que se realiza, en la Ley se incluiría el siguiente párrafo:

" VENTA HABITUAL Y/O EVENTUAL DE BIENES INMUEBLES Y VEHICULOS AUTOMOTORES".

4.2.2. QUIENES PAGAN

Todas las personas, organizaciones y empresas que realicen cualquiera de las actividades gravadas señaladas anteriormente, salvo algunas excepciones establecidas por Ley.

4.2.3. CUANTO SE PAGA

La alícuota del impuesto es del 13%, pero lo que en realidad se paga -según la Ley- es la diferencia entre el "DEBITO" y el "CREDITO FISCAL".

El DEBITO FISCAL equivale al 13% de las ventas o servicios facturados y el CREDITO FISCAL, equivale al 13% de las compras relacionadas con la actividad gravada.

Sin embargo, el crédito fiscal sólo tiene valor si las compras o gastos están debidamente respaldadas por notas fiscales o documentos originales equivalentes (por el período que se declara) que demuestren los gastos efectuados y que se relacionen directamente con la actividad gravada. No se consideran para efectos de crédito fiscal otro tipo de gastos como ser: los sueldos pagados de la empresa por ejemplo.

4.2.4. COMO SE FACTURA EL IVA

Este impuesto debe estar ya incluido en el precio final de venta, es decir, no debe mostrarse por separado en las facturas.

4.2.5. INGRESOS NO COMPRENDIDOS EN EL IVA

- Intereses generados por operaciones financieras (créditos o depósitos de entidades financieras).
- Operaciones de compra-venta de debentures, títulos valores, acciones y títulos de créditos.
- Ventas o transferencias consecuencia de la organización de empresas o aportes de capital.

4.2.6. NO PAGAN EL IVA

- Los bienes importados por los miembros del cuerpo diplomático.
- Las mercaderías que que introduzcan al país de "bona fide" hasta un valor de \$us. 1.000.- los particulares.

4.3. IMPUESTO A LAS TRANSFERENCIAS (IT)

4.3.1. QUE GRAVA

Es un impuesto a los ingresos brutos de las personas naturales y jurídicas, por el ejercicio en el territorio nacional, del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, obras y servicios o de cualquier otra actividad - lucrativa o no-cualquiera sea la naturaleza del sujeto que las presta.

También están incluidos en el objeto de este impuesto los actos a título gratuito que suponga la transferencia de dominio de bienes muebles, inmuebles y derechos.

4.3.2. QUIENES PAGAN

Todas las personas y empresas que realicen las actividades gravadas ya señaladas anteriormente.

4.3.3. CUANTO SE PAGA

El 3% sobre el valor total del ingreso bruto de la transacción o transferencia,.

4.3.4. COMO SE PAGA

Mediante el formulario 156, por la realización de actividades económicas habituales, y mediante documento equivalente en caso de transacciones de bienes inmuebles y vehículos automotores.

4.3.5. INGRESOS NO COMPRENDIDOS EN EL IT

- El trabajo personal en relación de dependencia.
- Desempeño de cargos públicos.
- Exportaciones.
- Servicios prestados por el Estado Nacional, Prefecturas, Municipalidades.
- Intereses de depósitos, en caja de ahorro, cuenta corriente y a plazo fijo.

- Establecimientos educacionales privados incorporados a los planes de enseñanza oficial.
- Compra-venta de acciones, debentures y títulos o valores.
- Servicios prestados por representaciones diplomáticas.
- Edición e importación de libros, diarios, periódicos y revistas. Esta exención no comprende ingresos por publicidad.

4.4. MODIFICACIONES A LA LEY 843

En 1994 fue modificada la Ley 843, mediante otra ley la N° 1606 de 22 de diciembre de 1994 con el fin de ampliar y determinar con más precisión el universo de contribuyentes.

Dicha Ley incorpora una serie de artículos al Impuesto al Valor Agregado y al Impuesto a las Transacciones, modificando otros tantos, relacionados con los ingresos de carácter habitual de las personas naturales y jurídicas sujetas a nuevas cargas impositivas, como el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE). Con esta Ley se derogan, al mismo tiempo, muchos artículos o

párrafos de éstos para hacerlos compatibles con las nuevas disposiciones. ⁽¹⁷⁾

4.5. IMPUESTO A LA PROPIEDAD DE BIENES INMUEBLES Y VEHICULOS AUTOMOTORES

Las modificaciones a la Ley 843 que gravaba el Impuesto a la propiedad inmueble urbana, fue ampliada a las tierras rurales en cualquiera de sus formas, quedando el texto de la siguiente manera:

ARTICULO 52.- " Crease un impuesto anual a la propiedad inmueble situada en el territorio nacional que se regirá por las disposiciones de este capítulo.

Son sujetos pasivos del impuesto las personas jurídicas o naturales y sucesiones indivisas, propietarias de cualquier tipo de inmuebles, incluidas tierras rurales obtenidas por títulos ejecutoriales de reforma agraria, dotación, consolidación, adjudicación o compra, y por cualquier otra forma de adquisición. Los copropietarios de

¹⁷ Ley No 1606, 22 diciembre 1994, Gaceta Oficial de Bolivia

inmuebles colectivos de uso común o en prorrata que les corresponde".

4.6. BASE IMPONIBLE.- ALICUOTAS

Esta parte de la Ley también fue modificada tanto en la forma de determinar la base imponible como la cuantía de las recaudaciones por dicho impuesto. El art. 54 de la Ley reformada sobre este particular, afirma:

" La base imponible de este impuesto estará constituida por el avalúo fiscal establecido en cada jurisdicción municipal en aplicación de las normas catastrales y técnico-tributarias urbanas y rurales emitidas por el poder ejecutivo".

Estos avalúos, sin embargo, no se han realizado hasta la fecha, por lo que, en previsión de tal situación, el art. 55 de la citada Ley determina que:

" Mientras no se practique los avalúos fiscales a que se refiere el artículo anterior, la base imponible estará

se refiere el artículo anterior, la base imponible estará

dada por el autoavalúo que practicarán los propietarios de acuerdo a lo que establezca la reglamentación que emitirá el poder ejecutivo sentando las bases técnicas sobre las que los Gobiernos Municipales recaudarán este impuesto.

Estos avalúos estarán sujetos a la fiscalización por los gobiernos municipales y Dirección de Impuestos Internos, o el organismo que la sustituya en el futuro. El autoavalúo practicado por los propietarios será considerado como justiprecio para los efectos de expropiación de ser el caso" ⁽¹⁸⁾

El impuesto a pagar se determinará aplicando sobre la base imponible de las alícuotas previstas en la escala contenida en el art. 57.

Art. 57.- Las alícuotas del impuesto son las que se expresan en la siguiente escala:

¹⁸ Ley No 1606: 13 ob. cit

MONTO DE EVALUACION			PAGARAN		
De más de	hasta	Bs.	Más %	s/excedente	
Bs. 0	200.000	0	0.35	Bs. 0	
Bs. 200.001	400.000	700	0.50	Bs. 200.000	
Bs. 400.001	600.000	1,700	1.00	Bs. 400.000	
Bs. 600.001	adelante	3,700	1.50	Bs. 600.000	

4.6.1. BASE IMPONIBLE A LA PROPIEDAD DE VEHICULOS AUTOMOTORES

ART 60.- La base imponible estará dada por los valores de vehículos automotores exaduana que para los modelos correspondientes al último año de aplicación del tributo y anteriores establezca anualmente el poder ejecutivo.

Sobre los valores que se determinen de acuerdo a lo dispuesto en el párrafo precedente, de admitirá una depreciación anual del 20% sobre saldo hasta alcanzar un valor residual mínimo del 16.8 % del valor de origen, que se mantendrá fijo hasta que el bien sea dado de baja de la circulación.

Art. 61.- El impuesto se determinará aplicando las alícuotas que se indican a continuación sobre los valores determinados de acuerdo con el art. anterior.

MONTO DE EVALUACION				PAGARAN	
De más de	hasta	Bs.	Más %	s/excedente	
Bs. 0	24.606	0	1.5	Bs.	0
Bs. 24.607	73.817	492	2.0	Bs.	24.607
Bs. 73.818	147.634	1.722	3.0	Bs.	73.818
Bs. 147.635	295.268	4.306	4.0	Bs.	147.635
Bs. 295.269	adelante	10.949	5.0	Bs.	295.269

En el caso del transporte público de pasajeros, carga urbana y de larga distancia, siempre que se trate de servicios que cuenten con la correspondiente autorización de autoridad competente, el impuesto se determinará aplicando el 50% de la alícuotas que se indican en este artículo.

Estas disposiciones son comunes, tanto el impuesto a los bienes inmuebles como el impuesto a la propiedad de vehículos automotores, como lo señala el art. siguiente:

Art. 62.- " El impuesto de este título es de dominio exclusivo de los gobiernos municipales. La Dirección General de Impuestos Internos fiscalizará la correcta aplicación de este impuesto..."

4.7. DECRETOS REGLAMENTARIOS A LA LEY 1606

El 30 de junio de 1995, fueron publicados los Decretos Reglamentarios de la Ley N° 1606, el mismo que al referirse a la citada Ley, en su artículo 1° sobre nuestro objeto de estudio, afirma:

Art. 1°.- Apruébase el Reglamento del Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores (IMT) establecido por el art. 2° de la Ley N° 1606 de 22 de diciembre de 1994, de acuerdo a lo que se dispone en los siguientes artículos.

4.7.1. OBJETO

ART. 2°.- Están comprendidos en el ámbito de este impuesto las transferencias eventuales de inmuebles, entendiéndose por tales las operaciones de venta de dichos bienes, sea en forma directa por el propietario ó a través de terceros, que hubiesen estado inscritos al momento de su transferencia en los Registros de Derechos Reales respectivos, inclusive las ventas de construcciones simplemente remodeladas o refaccionadas, cuando el inmueble hubiese estado inscrito al momento de su transferencia en el respectivo Registro de Derechos Reales.

Se considera que son del giro del negocio las primeras ventas de inmuebles, y por la tanto de Dominio Tributario Nacional, realizadas mediante fraccionamiento o loteamiento de terrenos o de venta de construcciones nuevas, quedando estas operaciones gravadas por el Impuesto a las Transacciones establecidas en el Título VI de la Ley N° 843 (Texto Ordenado en 1995).

También forman parte del Dominio Tributario Municipal las operaciones de venta de vehículos automotores, sea en forma directa o a través de terceros, que hubiesen estado inscritos al momento de su transferencia en los registros municipales respectivos, salvo que se trate de su primera venta, sea por el propietario, importador, fabricante o ensamblador, o a través de terceros, en cuyo caso estas operaciones se considera que forman parte del giro del negocio quedando gravadas por el Impuesto a las Transacciones establecidas en el Título VI de la Ley N° 843 (Texto Ordenado en 1995).⁽¹⁹⁾.

4.8 DISPOSICIONES GENERALES

En el artículo 11 del citado Decreto Supremo se dispone que toda permuta de bienes es conceptuada como "doble operación de transferencia". Cuando una permuta involucre a uno o más inmuebles y/o vehículos automotores, el IMT se aplicará a cada bien inmueble o vehículo automotor cuando estuviese inscrito en los registros públicos al momento de realizarse la permuta, salvo que se

¹⁹ Decreto Supremo No 24054, Decretos Reglamentarios, Gaceta Oficial de Bolivia, pag 87 La Paz, Bolivia

trate de su primera transferencia, en cuyo caso así como en los casos en que el bien no estuviese inscrito en registro al momento de realizarse la operación de permuta deberá cancelarse el Impuesto a las Transacciones, establecido en el Título VI de la Ley 843.

4.8.1. NO SE DARA CURSO

Por último en el artículo 12 del mismo Decreto Supremo se señala que:

" Los Notarios de Fe Pública, en el momento de la protocolización de minutas o documentos equivalentes de traslación de dominio a título oneroso de bienes inmuebles y vehículos automotores, así como las personas o instituciones encargadas del registro de la titularidad de dominio, no darán curso a los mismos cuando no tengan adjunta la copia respectiva del comprobante de pago del IMT o del Impuesto a las Transacciones, según corresponda, formulario que además debe ser transcrito íntegramente en el respectivo protocolo y sus testimonios". (20).

²⁰ D. S. No 24054, pag. 91 ob. cit.

CAPITULO V

5.- LEGISLACION COMPARADA

La legislación comparada tiene como objeto el estudio de las normas legales aplicadas en el ámbito internacional, que por su similitud pueden ser estudiadas y analizadas con fines comparativos.

Este es el caso concreto de las reformas tributarias realizadas durante las últimas dos décadas en la mayoría de los países latinoamericanos, las mismas que han sido motivadas más por reformas estructurales de la economía que por razones fiscales o de estabilización.

Estas reformas, por lo tanto, forman parte del Programa de Ajuste Estructural (PAE), impuesto por los organismos multilaterales de financiamiento como el FMI y el BM., como se verá a continuación.

5.1. EL IVA EN LATINOAMERICA

COLOMBIA.- Durante el período 1980 a 1992 se realizaron cuatro reformas en Colombia, como parte de un programa de

ajuste estructural. El proceso de ajuste propiamente comienza en 1985, con el proceso de reestructuración fiscal al que se sometió el país guiado por el FMI.

Se establece una tarifa del IVA del 12% para todas las ventas de bienes corporales y servicios. Dicha tarifa sería del 14% a partir de 1993 por el término de cinco años. Sin embargo, para abril del presente año de 1998, la tarifa del IVA en Colombia ha sido fijada en 12%.

Se permitió (según la Ley Tributaria) descontar el IVA pagado en la adquisición de bienes de capital, del impuesto de renta y complementarios.

CHILE.- En este país, el IVA afecta con una tasa única de 18% a todas las ventas corporales muebles e inmuebles ubicados en el territorio nacional, independientemente del lugar en que se celebra la convención respectiva y a los servicios prestados en el territorio nacional, sea que la remuneración se pague o perciba en Chile o el extranjero, en el valor total de cada operación.

El IVA es un gravamen de tipo plurifásico no acumulativo sobre las ventas, que pretende gravar la parte del valor que se agrega a un bien o servicio en cada etapa del proceso de producción y distribución, se denomina IVA por el consumo. El valor agregado se asocia a la diferencia entre ventas y compras de insumos.

En Chile se han realizado reformas al sistema tributario en el período de 1980 a 1993.

ARGENTINA.- En este país se han realizado reformas estructurales en el período de 1990 y 1993, las mismas que incluyen reformas fiscales y cuyos objetivos fueron la reducción del déficit fiscal y monetario, y la inestabilidad económica, productos de la hiperinflación de 1988 a 1990.

La Argentina, sin embargo, desde 1975 viene aplicando un impuesto general a las ventas que sigue la técnica del valor agregado, el que grava actualmente la casi totalidad de los bienes y servicios con una tasa básica del 18%.

BRASIL.- En el Brasil se aplica un impuesto general a las ventas tipo IVA al nivel de los estados y que se denomina impuestos a la circulación de mercaderías y servicios (ICMS), alcanzando a las cosas muebles en el momento de la salida del establecimiento, a los servicios de transporte y comunicaciones a cualquier título y a las importaciones.

Por otra parte, en relación con los servicios, se utiliza un impuesto generalizado a nivel municipal y que se denomina impuestos a los servicios (ISS).

En cuanto al nivel de las alícuotas, éstas son variables según los estados, siendo la tasa del 18% la más común para las operaciones internas del estado.

5.2. EL IVA EN EUROPA OCCIDENTAL

Después de Francia, se va a generalizar la aplicación del IVA en los países de Europa Occidental, transitando muchos caminos. En efecto a partir de 1967, en Alemania, Bélgica, Italia y los Países Bajos, se aplicaba el llamado IVA imperfecto o mixto, que combinaba los impuestos únicos

para ciertos sectores económicos y los impuestos en cascada para otros sectores.

Para el cumplimiento de la uniformización en la aplicación del IVA, se van a dictar medidas en la legislación tributaria de los países miembros de la Comunidad Económica Europea, siguiendo el ejemplo francés, para aplicar el IVA a partir de 1970.

Empero, no fue sino hasta 1977 que se generaliza y consolida la aplicación de este impuesto, en la Comunidad Europea, con la firma del tratado de Roma, el 25 de marzo de aquel año, en el que se precisa la base imponible del sistema común del impuesto al IVA, en los países de la Comunidad Económica Europea.

5.3. EL IVA EN AMERICA DEL NORTE

CANADA.- Desde 1992, el Canadá aplica un impuesto general al consumo sobre la técnica del IVA a nivel del Gobierno Federal, tributo este que sustituyo al anterior impuesto a las ventas de industria manufacturera debido a los serios

inconvenientes que el mismo tenía, mientras que a nivel provincial se aplica un impuesto a las ventas minoristas, (con excepción de la provincia de Alberta), con alícuotas que varían entre el 5% al 12%.⁽²¹⁾

El proceso de reformas en este país, sin embargo, se inician en la década de los ochenta, con motivo de los trabajos de la Royal Commission, que sirvió como base para el estudio de dicha reforma.

ESTADO UNIDOS.- En los Estados Unidos, el impuesto al valor agregado fue discutido muy tempranamente, pues ya en 1917 el autor de este impuesto, además se ocupó de la creación del mismo, que consistía (según su propuesta), en la aplicación combinada del IVA con el impuesto progresivo sobre los gastos que excedieran los 5.000.- dólares americanos en reemplazo del impuesto a las sociedades y del tributo a la renta personal.

²¹ Sanchez Torrez, Fabio: Reforma Tributaria en Colombia, CEPAL/PNUD Santiago de Chile, 1995

Posteriormente, en 1921, fue propuesto un proyecto de ley, por el senador Reed Smoot, destinado a la creación de un impuesto al valor agregado en el sistema tributario federal, sin que éste llegara a su aprobación.

Fue a partir de 1932, que la Comisión de Medios y Arbitrios (Ways and Means Comittee) del Congreso dedicó especial atención a la creación de un impuesto al valor agregado, durante las audiencias relacionadas con el impuesto a la renta. Desde entonces esta vigente el IVA en los Estados Unidos, al igual que en Europa.

CAPITULO VI

6.- PROPUESTA DE SOLUCION

Tal como señala la Ley, el IVA es un impuesto sobre el total de ingresos de las personas naturales y jurídicas por concepto de una serie de actividades económicas que van desde la venta de bienes muebles, contratos de obras, servicios técnicos, importaciones, arrendamientos, etc., hasta la venta de bienes inmuebles y vehículos automotores.

Sin embargo, **EL VENDEDOR EVENTUAL** de un bien inmueble y/o vehículo automotor, que percibe ingresos al momento de enajenar dicho bien **no paga los impuestos como debería hacerlo**, ya que en la práctica habitual **sólo EL COMPRADOR paga el impuesto** de transferencia, originado en el acto de comercio que constituye la transferencia del bien, puesto que la Ley le obliga explícitamente a éste debido a que necesita registrar su derecho propietario

Empero los Notarios de Fe Pública no dan curso a los mismos, cuando no presentan el comprobante de pago del IMT o del Impuesto a las Transacciones. **En cambio EL VENDEDOR**

EVENTUAL no paga el impuesto del IVA por los ingresos que percibe de la venta .

Lo que ocurre en la actualidad es que el fisco sólo percibe el 3% de ingresos por concepto del Impuesto a las Transacciones que cancela el comprador, dejando de lado al vendedor que es el que percibe dichos ingresos, simplemente porque existe un vacío en la Ley 843 y sus respectivos Decretos Reglamentarios.

6.1. PAGO DEL IVA

Al no pagar el IVA el vendedor, contraviene las disposiciones legales que afirman de forma categórica que el titular del derecho propietario tiene la obligación de pagar el impuesto correspondiente. ESTA SITUACION HACE QUE EL FISCO DEJE DE PERCIBIR INGRESOS POR EL PAGO DEL IMPUESTO DEL IVA, POR PARTE DEL VENDEDOR EVENTUAL DE BIENES INMUEBLES Y/O VEHICULOS AUTOMOTORES.

Sin embargo, de hacerse efectiva la presente propuesta, el pago de los impuestos correspondientes al IVA

y al IT tanto por parte del vendedor eventual como del comprador quedaría establecida de la siguiente manera:

IVA vendedor	13%
IT comprador	3%
Total	16%

Con esta medida el FISCO LLEGARA A PERCIBIR EL 16% DE IMPUESTO por concepto de pago del IVA y del IT, en lugar del 3% que habitualmente paga sólo el comprador de los bienes mencionados. (ver anexo N° 1 con la respectiva proyección).

6.2. EVITAR LA EVASION IMPOSITIVA

Los efectos que producirá la aplicación de estas reformas al sistema tributaria a corto y mediano plazo, serán las de evitar la evasión impositiva por parte de los contribuyentes por los conceptos señalados por una parte, y el aumento de la recaudaciones para el fisco, por otra parte.

CAPITULO VII

7.- CONCLUSIONES FINALES

Las conclusiones a que se arriban en el presente trabajo de tesis, nos permite validar la teoría, por un lado, y validar la hipótesis empíricamente, por otro lado, al proponer una solución al vacío en la legislación sobre el pago del IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA) POR LA COMPRA-VENTA DE BIENES INMUEBLES Y VEHICULOS AUTOMOTORES

Es en base a estos elementos que se llegó a la conclusión de que es necesario modificar los artículos 2° y 7° del Decreto Supremo N° 24054 de 29 de junio de 1995, en relación con el pago de los impuestos municipales sobre las transferencias de los bienes inmuebles y vehículos automotores GRAVANDO EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA) AL VENDEDOR EVENTUAL DE ESTOS BIENES POR LOS INGRESOS QUE PERCIBE y gravando al mismo tiempo al comprador con el IT.

Las modificaciones propuestas en el Anteproyecto de Decreto Supremo, tendrá los siguientes efectos sobre el pago de los impuestos referidos:

- a) Llenar un vacío en la legislación referido al pago del Impuesto Municipal a las transacciones de inmuebles y vehículos automotores. (IMT)
- b) Incluir el pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA) a toda transferencia de Dominio de Inmuebles y Vehículos Automotores POR PARTE DEL VENDEDOR EVENTUAL.
- c) Se evitará, con la aplicación del presente Decreto Supremo, la evasión de impuestos por la incorrecta aplicación del artículo 2° del Título VI de la Ley N° 1606 de 22 de diciembre de 1994 sobre el pago del Impuesto al Valor Agregado en las ventas eventuales y/o habituales por la compra-venta de bienes inmuebles y vehículos automotores.

Se aumentarán las recaudaciones para el fisco, evitando la evasión y elevación de los impuestos a los contribuyentes.

ANTEPROYECTO DE DECRETO SUPREMO**HUGO BANZER SUAREZ****PRESIDENTE CONSTITUCIONAL DE LA REPUBLICA****CONSIDERANDO:**

Que, el artículo 2° de la Ley N° 1606 de 22 de diciembre de 1994 ha creado el Impuesto Municipal a las Transferencias de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores (IMT), que forma parte del Dominio Tributario Municipal con base en las normas establecidas en el Título VI de la Ley N° 843 y sus respectivos reglamentos.

Que, es necesario ampliar el ámbito de aplicación de este impuesto, incluyendo al vendedor eventual de bienes inmuebles y vehículos automotores, quien al percibir ingresos por la venta de estos bienes deberá pagar sus impuestos tanto del IVA como del IT, como señala el Título VI de la Ley N° 843.

Que, para la correcta aplicación de este impuesto, se hace necesario dictar las normas reglamentarias correspondientes, llenando el vacío existente en dicha Ley que asegure su vigencia y aplicación uniforme con carácter nacional, en cumplimiento del principio de generalidad que rige constitucionalmente en materia tributaria.

EN CONSEJO DE MINISTROS

DECRETA:

ARTICULO 1°.- Apruébese la modificación y ampliación de los artículos 2° y 7° del Decreto Supremo N° 24054 de 29 de junio de 1995 en relación con el pago del Impuesto Municipal a las Transferencias de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores, estarán sujetas al pago del Impuesto Al Valor Agregado (IVA) el vendedor eventual y al Impuesto a las Transferencias (IT) por parte del comprador.

ARTICULO 2°.- El comprador en el momento de la transferencia hará de agente de retención precario del 13% del IVA del vendedor, debiendo cancelar este impuesto con

más el 3% del IT del comprador, como requisito para la protocolización y posterior inscripción de su derecho propietario.

ARTICULO 3°.- Los Notarios de Fe Pública o instituciones encargadas del registro de la titularidad de dominio, no darán curso a la protocolización, sin previa presentación del pago de los impuestos referidos en el artículo precedente.

Los señores Ministros, en las carteras respectivas quedan encargados del fiel cumplimiento del presente Decreto.

Es dado en la Ciudad de La Paz, a los treinta días del mes de junio de mil novecientos noventa y ocho años.

BIBLIOGRAFIA

BIBLIOGRAFIA

GACETA OFICIAL DE BOLIVIA, LEY 843 DE Reforma Tributaria, Editorial Gaceta Oficial, La Paz 1986.

GACETA OFICIAL DE BOLIVIA, Código Tributario, Editorial Gaceta Oficial, La Paz, 1992.

GACETA OFICIAL DE BOLIVIA, Decretos Reglamentarios de la Ley N° 1606, Editorial Gaceta Oficial, La Paz, 1995.

GACETA OFICIAL DE BOLIVIA, Ley 843 (Texto Ordenado), Editorial Gaceta Oficial, La Paz, 1995.

GACETA OFICIAL DE BOLIVIA, Ley N° 1606 , Editorial Gaceta Oficial, La Paz, 1994.

SOBRE TRIBUTO INDIGENA EN EL PERU 1810, volumen 133 N° 2010, tomo VII Madrid.

ROJAS, Casto, Historia Financiera de Bolivia, pag 8 Editorial Universitaria, La Paz, 1977.

OVANDO SANZ, Jorge, El Tributo Indígena en la Finanzas Bolivianos del Siglo XIX, pag 32, Editorial UMSA, La Paz, 1985.

VILLEGAS, Hector, Historia Financiera de Bolivia, volumen II, pag 123, Editorial Depalma, Bs, As.,1990.

FONROUGE, Giuliani, Derecho Financiero, vol. I pag 42, Edición Depalma, Bs. As. Argentina, 1976.

CEDLA, Desempeño Sectorial en el Marco de la Reforma Tributaria, pag. 132, La Paz, 1994.

DUE, F. John, Análisis Económico de los Impuestos, pag. 297 Editorial El Ateneo, México, 1972.

RAMOS SANCHEZ, Pablo, Crítica de la Reforma Tributaria, pag 61 Editorial Papiro, La Paz, Bolivia.

SANCHEZ TORREZ, Fabio, Reforma Tributaria en Colombia, CEPAL/PNUD Santiago de Chile, 1995

BENITEZ, Alfredo, Compendio de Derecho Financiero, Editorial Universitaria, La Paz, 1988

CONSTITUCIÓN POLITICA DEL ESTADO, Editorial Jurídica Zagarra, La Paz, 1995.

VALDEZ, Ramón, Instituciones de Derecho Tributario, Editorial Depalma, Bs. As. Argentina, 1992.

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA, Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamental

LOPEZ AGUADO, Antonio, Derecho Fiscal, Editorial Depalma, Bs. As. Argentina 1990.

OSSORIO, Manuel, Diccionario de Ciencias Jurídicas y Sociales, editorial Heliasta, Bs. As. Argentina, 1990.