

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS
FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS POLÍTICAS
CARRERA DE DERECHO
INSTITUTO DE INVESTIGACIÓN Y SEMINARIO



TESIS DE GRADO

(Para optar el grado académico de Licenciatura en Derecho)

“NECESIDAD DE IMPLEMENTAR PROCEDIMIENTOS PARA UNA EFICAZ Y EFICIENTE COBRANZA COACTIVA TRIBUTARIA, CASO MUNICIPIO EL ALTO”

POSTULANTE : LIDIA APAZA MENDOZA
TUTOR : DR. FLAVIO OROZCO

La Paz – Bolivia

2.015

Dedicatoria

A mis Padres: Tomas Apaza López y Anastacia Mendoza de Apaza, que con sus comprensiones y paciencia me brindaron sus apoyos y me infundieron confianza, valores y responsabilidad; inculcándome el respeto, para guiar mis pasos por el sendero del bien.

A mis hermanos: Rosmery, Porfidio, Jhonny, Juana y María por el apoyo que me brindaron para alcanzar mis metas.

Agradecimientos

A Dios por permitir que logre culminar con el presente trabajo de investigación, a toda mi familia por el apoyo incondicional que me brindaron en la etapa de elaboración de la tesis.

A la Universidad Mayor de San Andrés por haberme acogido en su seno, a los docentes por su enseñanza.

Al Dr. Orozco, Dra. Sumaran y a los miembros del Tribunal de Tesis por el asesoramiento y apoyo incondicional en la elaboración de la tesis.

A las Instituciones y a sus servidores públicos por proporcionarme información sobre el tema de la tesis para concretizar la presente investigación.

RESUMEN (ABSTRACT)

La Relación Jurídica Tributaria Municipal surge del vínculo que existe entre la Administración Tributaria Municipal y los Contribuyentes, al realizar actos o actividades impositivas dentro de su jurisdicción, los mismos crean derechos y obligaciones. Uno de los deberes de los contribuyentes es cumplir con el pago de los impuestos dentro del plazo establecido por ley. Sin embargo hay sujetos pasivos que no cumplen con su obligación tributaria por diversas situaciones, y la obligación de la Administración Tributaria es cobrar los tributos oportunamente.

La Administración Tributaria tiene la facultad de recaudar tributos en todo momento ya sea de forma voluntaria o exigir coactivamente cuando la deuda tributaria este liquida y legalmente exigible, mediante un procedimiento compulsivo administrativo denominada Cobranza Coactiva o Ejecución Tributaria, emergente de fallos y/o resoluciones administrativas pasadas en autoridad de cosa juzgada, procedimiento que inicia con la notificación al contribuyente deudor con el Título de Ejecución Tributaria, su ejecutabilidad procede al tercer día siguiente de la notificación con el proveído de inicio de ejecución tributaria, en caso de incumplimiento al pago de la deuda impositiva en el plazo establecido, la Administración Tributaria Municipal procederá a aplicar las medidas precautorias y coactivas necesarias dispuestas en el Código Tributario Boliviano, a fin de garantizar y efectivizar el cobro total de las deudas tributarias municipales que consiste en sumas firmes, liquidas y legalmente exigibles. Medidas que podrían ser utilizadas como mecanismo de alerta hacia los contribuyentes deudores.

Al respecto, en la Dirección de Recaudaciones y Políticas Tributarias del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto se presenta problemas en el Procedimiento de la Cobranza Coactiva al aplicar las medidas precautorias y coactivas como efecto negativo se tiene la acumulación de adeudos tributarios que quedan en fase de cobro, varios son los factores que influyen en esta situación, uno de ellos es la ausencia de disposición legal, por lo cual es necesario un reglamento administrativo específico que regule dicho procedimiento para un desarrollo eficaz y eficiente en la aplicación de las medidas y que permita lograr, el cobro total de los adeudos tributarios, disposición que beneficie a la Administración Tributaria como a los contribuyentes, con el cobro oportuno y cumplimiento de las obligaciones tributarias, creando de esta manera un cultura tributaria.

NECESIDAD DE IMPLEMENTAR PROCEDIMIENTOS PARA UNA EFICAZ Y EFICIENTE COBRANZA COACTIVA TRIBUTARIA, CASO MUNICIPIO EL ALTO

ÍNDICE GENERAL

	Pág.
Portada.....	i
Dedicatoriaii
Agradecimiento.....	iii
Resumen (Abstrac).....	iv
Índice.....	.v
DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN	1
1. IDENTIFICACIÓN DEL PROBLEMA	2
2. PROBLEMATIZACIÓN	3
3. DELIMITACIÓN DEL TEMA DE TESIS.....	3
3.1. Delimitación Temática.....	3
3.2. Delimitación Temporal	3
3.3. Delimitación Espacial.....	4
4. FUNDAMENTACIÓN E IMPORTANCIA DEL TEMA DE TESIS	4
5. OBJETIVOS DEL TEMA DE TESIS.....	5
5.1. Objetivo General.....	5
5.2. Objetivos Específicos.....	6
6. HIPÓTESIS DE TRABAJO DE INVESTIGACIÓN.....	6
6.1. VARIABLES.....	7
6.1.1. Variable Independiente (Causa).....	7
6.1.2. Variable Dependiente (Efecto)	7
7. MARCO TEORICO.....	7
8. MÉTODOS A UTILIZAR EN LA TESIS	9
8.1. TIPO DE ESTUDIO.....	9
8.2. MÉTODO GENERAL	10
8.2.1. Método Inductivo.....	10
8.3. MÉTODOS ESPECÍFICOS.....	10
8.3.1. Método Dialectico.....	11
8.3.2. Método Comparativo	11
9. TÉCNICAS A UTILIZAR EN LA TESIS	11
9.1. Revisión Documental	11
9.2. Entrevistas	11
9.3. Encuestas	11
DESARROLLO DEL DISEÑO DE INVESTIGACION	12
INTRODUCCIÓN.....	13

CAPITULO I	13
ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LA TRIBUTACIÓN.....	13
1. EVOLUCIÓN HISTÓRICA DE LA TRIBUTACIÓN	16
1.1. TRIBUTACIÓN EN LA ANTIGÜEDAD	16
1.1.1. Etimología de la Tributación	16
1.1.2. Tributación en Grecia	16
1.1.3. Tributación en Roma	16
1.2. TRIBUTACION EN EL TAWANTINSUYU.....	18
1.3. TRIBUTACIÓN EN AMÉRICA.....	19
1.3.1. Tributación durante la Colonia.....	19
1.3.1.1. La Encomienda	20
1.3.1.2. Tributo Indígena	21
1.3.1.3. Árbitro Municipal, Administración Tributaria yÓrganos de Control	22
1.4. ANTECEDENTES DE LA NORMATIVA TRIBUTARIA EN BOLIVIA	23
1.4.1. CODIFICACIÓN DE LA NORMA TRIBUTARIA EN BOLIVIA	25
1.4.1.1. Primer Código Tributario de 1970.....	25
1.4.1.2. Segundo Código Tributario de 1992 (Ley No. 1340).....	25
1.5. ANTECEDENTES TRIBUTOS MUNICIPALES	25
1.5.1. El Municipio.....	25
1.5.2. Lex Julia Municipalis del año 45 a.c	26
1.6. EL MUNICIPIO EN BOLIVIA	27
1.6.1. Tributación Municipal	29
1.6.2. Reconocimiento Constitucional de la Potestad Tributaria Originaria Municipal.....	29
1.7. ANTECEDENTES DE LA COBRANZA COACTIVA TRIBUTARIA	31
CAPITULO II	33
ASPECTOS DEL DERECHO TRIBUTARIO	33
2. FUNDAMENTOS DOCTRINARIOS DEL DERECHO TRIBUTARIO	33
2.1. DERECHO TRIBUTARIO	33
2.1.1. Derecho Tributario Material o Sustantivo.....	33
2.1.2. Derecho Tributario Formal o Administrativo	34
2.2. TRIBUTO	35
2.2.1. Concepto de Tributo.....	35
2.2.2. Clasificación Jurídica de los Tributo	35
2.3. IMPUESTO	36
2.3.1. Características y Elementos del Impuesto.....	37
2.4. PRINCIPIOS TRIBUTARIOS	38
2.4.1. Principios Constitucionales Tributarios	39
2.5. RELACIÓN JURÍDICA	43
2.5.1. Características de la Relación Jurídica	43
2.6. RELACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA	43
2.6.1. Sujetos de la Relación Jurídica Tributaria	44
2.7. OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.....	45

2.13.1. Diferencia entre Proceso y Procedimiento.....	79
2.13.2. Procedimiento Administrativo	80
2.13.2.1. Naturaleza del Procedimiento Administrativo.....	81
2.13.2.2. Características del Procedimiento Administrativo	82
2.13.2.4. Procedimiento Administrativo como garantía Constitucional	82
2.13.3. Procedimiento Administrativo Tributario	83
2.13.3.1. Facultad Económica Coactiva	84
2.13.4. Procedimiento Administrativo Coactivo	85
2.14. Eficacia y Eficiencia en la Administración Tributaria.....	86
CAPITULO III	89
COBRANZA COACTIVA TRIBUTARIA EN AMÉRICA LATINA	89
3. MODELOS DE COBRANZA COACTIVA TRIBUTARIA	89
3.1. MODELO FUNCIONAL PARA RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS.....	89
3.2. MODELO DE CÓDIGO TRIBUTARIO DE CENTRO INTERAMERICANO DE ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS (CIAT)	89
3.2.1. TIPOS DE MODELOS DE COBRANZA COACTIVA TRIBUTARIA	91
3.2.1.1 Modelo Judicial.....	91
3.2.1.2. Modelo Administrativo	92
3.2.1.2.1. Características del Modelo Administrativo	93
3.2.1.3. Modelo Mixto o Compuesto.....	95
3.2.2. ETAPAS DEL PROCEDIMIENTO DE COBRANZA TRIBUTARIA.....	96
3.2.2.1. Etapa Persuasiva o Voluntaria	96
3.2.2.2. Etapa Coactiva o Ejecutivo Tributario.....	98
3.3. ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN AMÉRICA LATINA.....	101
3.3.1. Bajo Nivel de Eficacia en Área de Fiscalización y Cobranza Coactiva.....	101
3.3.2. Mayor Grado e Informatización en la Administración Tributaria.....	102
CAPITULO IV.....	103
TRIBUTACIÓN A NIVEL DE LOS GOBIERNOS AUTÓNOMOS MUNICIPALES EN EL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA.....	103
4. RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS EN GOBIERNOS AUTÓNOMOS MUNICIPALES	103
4.1. Alcance de la Actividad Municipal Tributaria	103
4.2. Autonomía Municipal y Tributación	103
4.3. Potestad Tributaria Municipal en el Nuevo Escenario Normativo	104
4.4. Dominio Tributario Exclusivo y Descentralización Municipal Avanzada	107
4.5. IMPUESTOS MUNICIPALES.....	108
4.6. ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA MUNICIPAL.....	109
4.6.1. Facultades de la Administración Tributaria Municipal.....	109
4.7. CONTRIBUYENTES Y RECAUDACION DE IMPUESTOS MUNICIPALES	110
4.7.1. Universo de Contribuyentes (sujeto pasivo) en Municipio	110
4.7.2. Recaudación General de Impuestos Municipales	111
4.8. ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN EL GOBIERNO AUTÓNOMO MUNICIPAL	

6. ANALISIS ESTADISTICO DEL MARCO PRACTICO	148
6.1. INTERPRETACION DE DATOS ESTADISTICOS	148
6.1.2. TECNICAS UTILIZADAS EN RECOLECCION DE DATOS	148
6.1.2.1. Estadísticas.....	148
6.1.2.1.1. CONTRIBUYENTES Y MORA TRIBUTARIA EN EL GOBIERNO AUTONMO MUNICIPAL DE EL ALTO.....	149
6.1.2.1.1.1. Universo de Contribuyente con mayor Aporte Tributario, en el Municipio de El Alto	149
6.1.2.1.1.2. Rubros con mayor contribución en Recaudación de Impuestos.....	150
6.1.2.1.2. MORA TRIBUTARIA EN EL GOBIERNO AUTONOMO MUNICIPAL DE EL ALTO.....	151
6.1.2.1.2.1. Mora Tributario Municipal	151
6.1.2.1.2.2. Casos en Etapa de Ejecución Tributaria	152
6.1.2.1.2.3. Mora Tributario en General por Gestiones	153
6.1.2.1.2.4. Casos con diferentes Procedimientos.....	155
6.1.2.1.2.5. Aplicación de Medidas Precautorias y Coactivas en Mora Tributaria.....	155
6.1.2.1.2.6. Diferencias de Mora Tributaria en Municipios de La Paz y ElAlto.....	156
6.1.2.1.3. Cuadro de Análisis de Datos obtenidos, en la Investigación de Campo realizado en el Gobierno Autónomo Municipal de El Alto	157
6.1.2.2. Encuestas	158
6.1. Universo de Estudio.....	158
6.2. Resultados de las Encuestas.....	159
CAPITULO VII.....	173
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	173
Conclusiones	173
Recomendaciones	176
PROPUESTAJURIDICA DE UN REGLAMENTO DE PROCEDIMIENTO DE COBRANZA COACTIVA TRIBUTARIA MUNICIPAL.....	178
BIBLIOGRAFÍA.....	189
Normativa Legal consultada	191
Noticias Periodísticas consultadas.....	192
Páginas Electrónicas Consultadas.....	193
ANEXOS	

DISEÑO DE LA INVESTIGACION

NECESIDAD DE IMPLEMENTAR PROCEDIMIENTOS PARA UNA EFICAZ Y EFICIENTE COBRANZA COACTIVA TRIBUTARIA, CASO MUNICIPIO EL ALTO

1. IDENTIFICACIÓN DEL PROBLEMA

La Administración Tributaria del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto, es ejercida por la Dirección de Recaudaciones y Políticas Tributarias, encargada de recaudar ingresos de carácter tributario y no tributario correspondiente a su jurisdicción, institución en la que existe adeudos tributarios pendientes.

En este contexto, podemos señalar que durante el procedimiento de recuperación de la deuda tributaria, se presentan conflictos, una de ellas, es la insuficiencia Procedimental Administrativo en la etapa de la Cobranza Coactiva, situación que genera la acumulación e incremento en los Adeudos Tributarios Municipales, por Impuestos a la Propiedad de Bienes Inmuebles, Vehículos Automotores y otros, provenientes de gestiones pasadas que no fueron pagados por los contribuyentes en el plazo establecido por ley, quedando solo en fase de cobro. Muchos casos se encuentran con Títulos de Ejecución Tributaria y su proveído de inicio de Ejecución Tributaria, falencia que se da por la inexistencia de disposición reglamentaria procedimental clara, específica, vigente y debidamente aprobada por autoridad competente.

En consecuencia, la Administración Tributaria Municipal a fin de garantizar y efectivizar el cobro de los adeudos tributarios, tiene la competencia de aplicar las medidas precautorias y coactivas necesarias, como las retenciones de fondos, anotaciones preventivas sobre bienes, acciones y derechos del deudor tributario y otros, medidas que no son debidamente aplicados en la práctica, situación por la cual y otras causas, la gran mayoría de la población tiene deudas tributarias pendientes en el municipio.

Problemática que afecta de gran manera, al Municipio al no recaudar los impuestos en el plazo establecido por ley, reduciéndose de esta manera los ingresos tributarios, como al contribuyente al imponerse multas e intereses sobre la deuda tributaria, monto que con el tiempo se convierte en sumas elevadas, inalcanzables de pagar, es decir, la liquidación de la deuda tributaria se actualiza automáticamente al momento de su pago y la única forma de recuperar la mora tributaria, será efectivizando las acciones enmarcadas en la ley, incluso en última instancia llegando a ejecutar el remate de los bienes que tenga el contribuyente deudor.

2. PROBLEMATIZACIÓN

¿Cuáles, son las causas de la Insuficiencia Procedimental Administrativo, en la etapa de la Cobranza Coactiva o Ejecución Tributaria Municipal, que ocasiona el incremento en los adeudos tributarios por Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles e Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores?

¿De qué manera afecta y repercute la no recaudación de tributos, por parte del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto en un tiempo determinado, y que efectos crea en los contribuyentes al incumplir con el pago del impuesto en el plazo establecido por ley?

¿Por qué, surge la necesidad de proponer un Proyecto de Reglamento específico que regule el Procedimiento Administrativo de la Cobranza Coactiva Tributaria Municipal?

3. DELIMITACIÓN DEL TEMA DE TESIS

3.1. Delimitación Temática

El aspecto temático, se enmarca en el Procedimiento de la Cobranza Coactiva Tributaria Municipal, aplicación de medidas tributarias por deudas impositivas.

3.2. Delimitación Temporal

La presente investigación toma como parámetro temporal del año 2011 al 2014.

3.3. Delimitación Espacial

El aspecto geográfico objeto de estudio, comprende la Administración Tributaria del Gobierno Autónomo Municipal del El Alto.

4. FUNDAMENTACIÓN E IMPORTANCIA DE LA TESIS

Uno de los pilares fundamentales en la economía propia de los Gobiernos Autónomos Municipales en nuestro país, son los aportes de la población a través de los tributos, para lo cual cada municipio aplica sus propias normas, estrategias y programas, a fin de recaudar mayores ingresos tributarios.

El tema de recaudación de tributos, en la Administración Tributaria Municipal, es de gran importancia, debido a que los recursos tributarios obtenidos en sus diferentes categorías, se convierte en parte de los ingresos propios del municipio, invertidos en el desarrollo del municipio como en la satisfacción de necesidades de la ciudadanía. En efecto el tributo en el ámbito municipal es amplio, por lo cual, se considera a los sectores que tienen mayor aporte tributario como los que tributan por Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles e Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores, en los cuales existe porcentajes considerables de acumulación de deudas tributarias pendientes que datan de gestiones pasadas que no fueron pagados en los plazos establecidos, por los contribuyentes.

La Dirección de Recaudaciones y Unidades de su dependencia, se encargan de fiscalizar, investigar y recaudar tributos, asimismo tiene la competencia de recaudar adeudos tributarios en todo momento ya sea en etapa voluntaria y/o coactiva, en esta ultima la Administración Tributaria Municipal, tiene la facultad de iniciar Procedimientos Administrativos de Cobranza Coactiva por adeudos tributarios, empleando las medidas precautorias y coactivas previstos en los Arts. 106 y 110 del C.T.B, a fin de garantizar y efectivizar el cobro total de los impuestos en mora. Sin embargo en la mayoría de los casos la aplicación de las medidas tributarias quedan pendientes por varias causas y en los pocos casos que son empleados quedan solo en los registros del municipio como en las instituciones públicas pertinentes por mucho tiempo, estableciéndose tan solo como

antecedentes y no se llega a proceder debidamente con el procedimiento de la cobranza coactiva tributaria ni aplicar adecuadamente las medidas establecidas. Considerando que en esta etapa, se utiliza como último mecanismo la cobranza coactiva, para exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias en mora.

Con la promulgación de la Ley No. 2492 y normas afines de aplicación surgen cambios significativos en el accionar de la Administración Tributaria Municipal, sobre todo en el procedimiento de recaudación de tributos, destacándose la facultad reglamentaria operativa que tienen las Administraciones Tributarias, previsto en el Art. 64 del CTB., es decir, la Dirección de Recaudaciones, tiene la facultad de dictar sus propias normas administrativas de carácter general, a efecto de aplicar la norma tributaria. Es así que actualmente los Gobiernos Municipales al ser Autónomos, cuentan con competencia exclusivas en materia tributaria, conferidas por disposiciones normativas como la CPE., Ley 031, Ley 154, Ley 2492 y D.S. 27310, Ley SAFCO, Ley Municipal No. 03 y otras normas conexas, que le facultan a crear, recaudar, administrar tributos de dominio municipal, elaborar, implementar reglamentos internos y manuales administrativos de procedimiento, que constituyen en instrumentos de gestión administrativa, cuyo fin es facilitar el desarrollo eficaz y eficiente en los actos de la Administración Tributaria Municipal.

5. OBJETIVOS DEL TEMA DE LA TESIS

5.1. Objetivo General

Demostrar, la Insuficiencia Procedimental Administrativo en la etapa de la Cobranza Coactiva Tributaria, que ocasiona la acumulación e incremento en los adeudos tributarios por Impuestos a la Propiedad de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores que quedan en fase de cobro, y la inexistencia de una disposición reglamentaria que regule dicho procedimiento para un desarrollo eficaz y eficiente en la aplicación de las medidas tributaria y efectivizar el cobro de los adeudos tributarios de manera oportuna, en la Administración Tributaria del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto.

5.2. Objetivos Específicos

- Determinar, el universo de contribuyentes y el porcentaje de acumulación de deudas tributarias por Impuestos, en el Municipal de El Alto.
- Conocer, el procedimiento del cobro de adeudos tributarios e identificar las causas de la Insuficiencia Procedimental Administrativo en la etapa de la Cobranza Coactiva Tributaria Municipal (Ejecución Tributaria) y sus efectos.
- Establecer, un análisis comparativo entre la Ley 1340 (Antiguo Código Tributario) y Ley 2492 (Código Tributario Boliviano) con relación a la Cobranza Coactiva.
- Proponer, un proyecto de Reglamento específico que regule el Procedimiento de la Cobranza Coactiva Tributaria Municipal, para mejorar la aplicación de las medidas tributarias y efectivizar el cobro de los adeudos tributarios por impuestos en forma oportuna, en el Municipio de El Alto.

6. HIPÓTESIS DE TRABAJO DE INVESTIGACIÓN

“La Insuficiencia Procedimental Administrativa en la recaudación de tributos en mora, es originada por la ausencia de disposición reglamentaria, situación que trae como consecuencia, la acumulación e incrementos en los adeudos tributarios por Impuestos a la Propiedad de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores, en la Dirección de Recaudaciones del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto, por lo cual, existe la necesidad de proponer un Proyecto de Reglamento específico que regule el Procedimiento de la Cobranza Coactiva Tributaria Municipal, para un desarrollo eficaz y eficiente en la aplicación de las medidas precautorias y coactivas, mecanismo legal que permitirá efectivizar el cobro total de los adeudos tributarios y dar seguridad jurídica a los sujetos pasivos deudores”.

6.1. VARIABLES

6.1.1. Variable Independiente

La Insuficiencia Procedimental Administrativa en la recaudación de tributos en mora, es originada por la ausencia de disposición reglamentaria, situación que trae como consecuencia, la acumulación e incrementos en los adeudos tributarios por Impuestos a la Propiedad de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores, en la Dirección de Recaudaciones del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto.

6.1.2. Variable Dependiente

Existe la necesidad de proponer un Proyecto de Reglamento específico que regule el Procedimiento de la Cobranza Coactiva Tributaria Municipal, para un desarrollo eficaz y eficiente en la aplicación de las medidas precautorias y coactivas, mecanismo legal que permitirá efectivizar el cobro total de los adeudos tributarios y dar seguridad jurídica a los sujetos pasivos deudores.

7. MARCO TEORICO

El presente trabajo de investigación, se adscribió a la Teoría Pura del Derecho, en el entendido de que las obligaciones tributarias se encuentran establecidas por la ley, por lo tanto, su cumplimiento es obligatorio en cuando se perfecciona en la realidad el hecho imponible, es decir cuando acontece concretamente los impuestos legales hipotéticos tributario, es consecuencia de los actos y hechos que realiza el sujeto pasivo al efectúa ventas de bienes, realizar actividades económicas y otros, por los cuales se debe pagar impuestos para el cumplimiento de los fines que tiene el Estado u otro ente público, exigidos por la Administración Tributaria, sujeto activo acreedor de las deudas tributaras, , potestad que le atribuye las normas legales tributarias.

En este contexto, el Estado u otro ente público crea deudas y para efectivizar estos tributos, los impone a través de la ley, que describe y prescribe una determinada condición o circunstancia fenomenológica, así la ley atribuye a ciertos hechos la virtud, la potencialidad, la fuerza necesaria para determinar el nacimiento de la obligación tributaria

es decir, el nacimiento del sujeto como deudor, responde a la creación de una hipótesis legal. Es decir, el tributo es un deber, un estar sometido a derecho, que debe ser cumplida de forma voluntaria o en última instancia de forma coactiva. *“el Estado y derecho deben ser entendidos en su pura realidad jurídica; para Kelsen la ciencia del derecho es el conocimiento de las normas, como un juicio hipotético que declara, que, al realizar o no un determinado acto jurídico, debe ir necesariamente seguido de una medida coactiva por parte del Estado, porque el derecho es un sistema u orden coactivo exterior a la persona”*.¹

También se considera la Teoría de la Causalidad, aplicada en los tributos, nos explica que el origen de la obligación tributaria es la causa es decir al momento de generarse el hecho imponible por el presupuesto hipotético de la ley surge la obligación tributaria., Dino Jarach señala *“la causa es la única razón que explica la existencia como presupuesto de la obligación tributaria de hechos aparentemente diferentes, pero todo con la común naturaleza económica; también es la única razón que explica la graduación del impuesto según la magnitud económica del presupuesto de hecho”*²

Los recursos económicos obtenidos por tributos, tiene como objetivo, cumplir con los fines del Estado, en tal sentido se adopta las siguientes posiciones; Teoría de los Servicios Públicos, refiere que los tributos recaudados tienen como fin costear los servicios públicos que el estado presta, de modo que lo que el particular paga por concepto de gravamen, es el equivalente a los servicios públicos recibidos; Teoría de la Necesidad Social, los impuestos recaudados está destinado a satisfacer las necesidades sociales que está a cargo del Estado; Teoría de Seguro, los tributos se consideran como el pago de una prima de seguro por la protección que el Estado otorga a la vida y al patrimonio de los particulares y Teoría de Eherber, señala el pago de los tributos es un deber que no necesita de fundamento jurídico³

¹ MOSTAJO, Machicado Max, (2005), “Seminario Taller de Grado”, 1ra. Edición, La Paz - Bolivia, Pág. 153.

² BENÍTEZ, Rivas Alfredo, (2009), “Derecho Tributario, El Código Tributario Boliviano desde la perspectiva desde diferentes doctrinas jurídicas”, Edición. La Paz – Bolivia, Pág. 87.

³ PEREZ Rayo Fernando, (2007), “Derecho Financiero y Tributario Parte General ”, Pamplona

Otra de las teorías que se toma encuesta, es la Teoría General del Reglamento, en la medida de que uno de los objetivos de la presente investigación, es proponer una reglamento específico que regule el Procedimiento de la Cobranza Coactiva Tributaria Municipal. Al respecto Fraga y Andrés Serra señalan *“El Derecho Administrativo, al tratar la facultad reglamentaria en general de los órganos de la administración recoge lo que la doctrina distingue entre Reglamento de Ejecución y Reglamentos Delegados, la primera tiene un carácter operativo y complementario a la ley, vale decir que al tener un rango inferior y sometido a la ley su función se limita a dictar disposiciones que hagan cumplir lo dispuesto por aquella en aplicación. El segundo son normas generales emitidas por la Administración con autorización expresa mediante ley formal, para regular materias de competencia del poder legislativo. Naturaleza del reglamento, el reglamento constituye un acto de carácter administrativo por que emana de la autoridad administrativa, porque es en sí un acto de ejecución de las leyes, es decir un acto de función administrativa tal como esta función esta difundida por la conciliación”*

En este contexto, el reglamento es *“una manifestación unilateral de voluntad discrecional emitida por un órgano administrativo legalmente investido de potestad o competencia, para hacerlo creadora de normas jurídicas generales que desarrollan los principios de una ley a efecto de facilitar su ejecución y observancia en la esfera administrativa.”*⁴

8. MÉTODOS A UTILIZAR EN LA TESIS

8.1. TIPO DE ESTUDIO

En la presente investigación, se tomara en cuenta:

Investigación Descriptiva, tipo de investigación que nos permitirá a determinar las causas de la Insuficiencia Procedimental Administrativa en la etapa de la Cobranza Coactiva Tributaria Municipal que ocasiona el incremento en los adeudos tributarios. *Witker*, señala, este tipo de investigación *“Tiene la finalidad de narrar una situación específica de la realidad, representa, reproduce o configura personas, cosas o animales, etc. Son muy amplias y gran parte de la investigación son descriptivos”*.

⁴ PEREZ Rayo, Fernando, (2007), “Derecho Financiero y Tributario Parte General”, Pamplona, Pág. 11.

Tesis Jurídico – Proyectiva, estudio que facilitara a elaborar un proyecto de Reglamento de Procedimiento de Cobranza Coactiva Tributaria Municipal a fin de aplicar adecuadamente las medidas tributarias y efectivizar la mora tributaria, puesto que este tipo de estudio dice Witker *“hace en cierta forma una suerte de futurólogo de funcionamiento de una institución jurídica, partiendo de premisas actuales vigentes. O sea se anticipa a los sucesos futuros o fenómenos no observados hasta ese momento como una lógica consecuencia de las normas o instituciones jurídicas, que pueden crearse, implementarse, etc.”*.

8.2. MÉTODOS GENERALES

8.2.1. Método Inductivo

El método empleado en la investigación es el inductivo, respecto a ello debe mencionarse que la inducción es *“...la reconstrucción de un hecho de ciertos indicios y la formulación de una ley general por la observación de casos particulares reales”*

Método que conduce de lo particular a lo general de los hechos a la causa y al descubrimiento de leyes, cuyo fundamento es la experiencia, para llegar a principios o verdades generales, sus expositores son Galileo y Bacon, método que permitirá a tomar en cuenta las causas de la insuficiencia Procedimental en el Cobro Coactivo de Adeudos Tributarios Municipales, que se encuentran acumulados en fase de cobro, asimismo nos facilitara a formular una disposición reglamentaria procedimental.⁵

8.3. MÉTODOS ESPECÍFICOS

8.3.1. Método Dialectico

Permitirá a interpretar y comprender la realidad circundante, en la Administración Tributaria del Gobierno Autónomo Municipal del El Alto, con respeto a la Cobranza Coactiva Tributaria, tomando en cuenta los cambios efectuados en la normativa tributaria. *“Pretende construir un discurso sobre el ser de la realidad y de interpretación de la misma, apoyado en cuatro*

⁵ OROZCO, Flavio, Loza, (2012), “Técnicas de Investigación Social en la Realidad Intercultural”, 1ra. Edición, La Paz - Bolivia, Pág. 54.

leyes: todo actúa sobre todo, todo está cambiando continuamente, todo se hace por acumulación cuantitativa seguida de un salto cualitativo, el proceso de cambio o principio del movimiento reside en la lucha interna de los elementos contradictorios, que configuran, a su vez, una unidad de antinomias”

8.3.2. Método Comparativo

Método que facilitara a obtener la diferencia y similitud que existe entre las normas tributarias, en el Procedimiento de la Cobranza Coactiva Tributaria Municipal.

9. TÉCNICAS A UTILIZAR EN LA TESIS

9.1. Revisión Bibliográfica

La presente técnica, permitirá a recabar información documental (doctrinal, jurídico y procedimental) de todo tipo relacionado al tema propuesto.

9.2. Entrevistas

Sera utilizada, para alcanzar los objetivos establecidos en el tema de investigación, entrevistando a personas entendidas en la materia y otros.

9.3. Encuestas

Técnica que será utilizada para conocer las opiniones de las autoridades, funcionarios y contribuyentes que intervienen en la Administración Tributaria Municipal de El Alto.⁶

⁶ MOSTAJO, Machicado Max, (2005), “Seminario Taller de Grado”, 1ra. Edición, La Paz - Bolivia, Pág. 49

DESARROLLO DEL DISEÑO DE INVESTIGACION

INTRODUCCIÓN

La Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia, dispone, las bolivianas y los bolivianos tienen la obligación de tributar en proporción a su capacidad económica, conforme a la ley, ya sea a nivel nacional, departamental o municipal.

En este sentido, la Administración Tributaria Municipal, ejerce competencias exclusivas en materia tributaria, de crear, recaudar, y administrar tributos de su dominio dentro de su jurisdicción y competencia, atribuciones establecidas en la norma Constitucional, Ley 2492 y disposiciones conexas, otra de sus facultades específicas, es recaudar los adeudos tributarios en todo momento, ya sea a instancia del sujeto pasivo o ejerciendo la ejecución tributaria, aplicando las medidas precautorias y coactivas necesarias, que garantice el efectivo cobro de los adeudos tributarios municipales, es decir la cobranza coactiva tributaria es la última fase de recaudación y recuperación de la deuda impositiva.

Uno de los problemas prácticos de difícil solución, en la Administración Tributaria en nuestro país, es lograr el cobro de los adeudos tributarios y sanciones establecidos en actos administrativos. Esta situación ha llevado al constante crecimiento de la mora tributaria en las unidades de cobranza coactiva a nivel municipal, son varios casos que aún no son cobrados o efectivizados monetariamente hablando, lo que conlleva a señalar que los esfuerzos de control, investigación y fiscalización en los adeudos tributarios, durante muchos años, cae prácticamente en saco roto, porque no se llegan a cobrarlos, por la insolvencia provocada por los sujetos pasivos, insuficiencia procedimental administrativo, ausencia de normas reglamentarias, cambio de personal y otros, es así que los adeudos tributarios se acumulan y quedan en fase de cobro.

De esta manera se puede evidenciar que no se ha podido logrado recaudar eficaz y oportunamente, tal como se desprende de las listas de morosos que publica la Dirección de Recaudaciones del Gobierno Autónomos Municipal de El Alto, solo en los casos de liquidación por determinación mixta, razón por la cual es preciso un instrumento legal que regule el Procedimiento de la Cobranza Coactiva Tributaria, para mejorar la aplicación de

las medidas tributarias y efectivizar, el cobro de los adeudos tributarios, que posee los contribuyentes.

Con el fin de justificar la propuesta de investigación, se analiza las debilidades y los efectos negativos, que se constituye en el Procedimiento de la Cobranza Coactiva Tributaria, en sede Administrativo Municipal como en los contribuyente. En síntesis, la investigación, gira en torno a la Cobranza Coactiva Tributaria Municipal que consiste en un procedimiento administrativo compulsivo que tiene como fin efectivizar el cobro de los adeudos tributarios firmes, líquidos y legalmente exigibles, emergentes de fallos y/o resoluciones administrativas pasadas en autoridad de cosa juzgada, procedimiento utilizado como ultimo mecanismo de recuperación de tributos municipales en mora.

Ante este panorama, se hace necesario que la Administración Tributaria Municipal asuma con más fuerza el estudio y aplicación práctica de las Medidas Precautorias y Coactivas previstas en la norma tributaria, al momento de proceder con la Cobranza Coactiva.

Al realizar el trabajo de investigación, se ha podido ver la importancia que tiene la recaudación de tributos municipales provenientes de impuestos, recursos económicos convertidos en ingresos propios del Municipal, utilizados en el funcionamiento, desarrollo del municipio como en el bienestar de los habitantes. Así, se pretende dar a conocer los aspectos doctrinales, normativos y procedimentales de la Cobranza Coactiva Tributaria.

Primeramente, se desarrolla el diseño de la investigación que se ha planteado en la presente tesis. Es así que el estudio se encuentra constituido por los siguientes capítulos:

CAPÍTULO I: ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LA TRIBUTACIÓN. Capítulo que contiene los antecedentes de los tributos municipales y disposiciones tributarias.

CAPÍTULO II: ASPECTOS DEL DERECHO TRIBUTARIO. Se expone los fundamentos teóricos y doctrinarios del Derecho Tributario ya sea en el aspecto material o sustantivo y formal o administrativo, vinculado al Procedimiento Administrativo de la Cobranza Coactiva Tributaria.

CAPÍTULO III: COBRANZA COACTIVA TRIBUTARIA EN AMÉRICA LATINA. Capítulo en el que, se expone los modelos de Cobranza Tributaria utilizados en América Latina.

CAPÍTULO IV: TRIBUTACIÓN A NIVEL DE LOS GOBIERNOS AUTÓNOMOS MUNICIPALES EN EL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA. Se señala, los alcances de la actividad municipal, autonomía, dominio tributario, potestad tributaria municipal, impuestos municipales, procedimiento administrativo tributario en el ámbito municipal, tomando en cuenta la estructura interna, objetivos, y funciones, universo de contribuyentes en los municipios y en el Gobierno Autónomo Municipal de El Alto.

CAPÍTULO V: DISPOSICIONES LEGALES NACIONALES E INTERNACIONALES. Se analiza las normas en el ámbito tributario municipal, disposiciones establecidas en el Sistema Tributario Boliviano y otros, que se encargan de regular la potestad de la Administración Tributaria Municipal, al recaudar los impuestos en los diferentes rubros. También, se toma en cuenta las legislaciones internacionales de México y Perú.

CAPÍTULO VI: ANÁLISIS ESTADÍSTICO DEL MARCO PRÁCTICO, Se exponen los datos obtenidos durante la investigación de campo efectuado en la Dirección de Recaudaciones y Políticas Tributarias del Municipio de El Alto a fin de establecer las causas de la insuficiencia Procedimental en la Cobranza Coactiva Tributaria Municipal y el requerimiento de una disposición legal que regule dicho procedimiento.

Finalmente, se llega a las conclusiones y recomendaciones emanadas de los resultados, obtenidos en la presente investigación. Asimismo se propone un proyecto de Reglamento específico, que regule el Procedimiento de la Cobranza Coactiva Tributaria Municipal, fundamentada en el mejoramiento de la aplicación de las medidas tributarias y en el cobro oportuno de los adeudos tributarios municipales y la seguridad jurídica para los contribuyentes deudores.

CAPITULO I

ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LA TRIBUTACIÓN

1. EVOLUCIÓN HISTÓRICA DE LA TRIBUTACIÓN

1.1. TRIBUTACIÓN EN LA ANTIGÜEDAD

1.1.1. Etimología de la Tributación

La palabra tributo, viene del latín: tributan, que significa carga continua en dinero o en especie que debe entregar el vasallo al señor en reconocimiento del señorío, o el súbdito al Estado para la atención a su vez, de las llamadas cargas públicas. Los impuestos en el sentido etimológico de colaboración económica son tan antiguos como la sociedad misma, ya que siempre que existan comunidades que satisfagan necesidades colectivas existirán métodos encaminados a hacer que los miembros de la comunidad aporten.

En un primer momento en la sociedad colectiva donde no existía la propiedad privada, la aportación del individuo a las obligaciones comunes era de carácter personal y no patrimonial como el deber de carácter militar o la aportación con el propio trabajo personal para la realización de tareas de común utilidad, siendo de esta manera la manifestación primaria de la contribución individual al cumplimiento de las cargas comunes.⁷

1.1.2. Tributación en Grecia

La Administración Tributaria en la época Antigua estaba ligada a la actividad religiosa. En Grecia los gastos públicos eran muy pequeños en aquella época, y eran costeados por ciudadanos en servicio honoríficos a la ciudad, con el aumento de los gastos militares fue necesario incrementar más ingresos al Estado de tal manera que el Estado-Ciudad de los siglos IV y V A.C. tenía un Sistema Tributario que suplía sus necesidades.

1.1.3. Tributación en Roma.

⁷ALBA, Braun Mercedes, (2006), "Derecho Tributario, Procedimiento actual y su Proyección al Futuro", 1ra. Edición. La Paz – Bolivia, Pág.17.

En la Primitiva Roma hasta el año 168, el impuesto que debería pagar cada ciudadano era de acuerdo al censo, y era recaudado por tribus. Durante el Imperio, los distintos gravámenes fiscales pesaban especialmente sobre los propietarios de tierras, y más aun en las provincias imperiales; entre una y otra contribución existía diferencia; tributo Imperial se cobraba directamente a los contribuyentes, mientras el senatorial lo satisfacía la ciudad y lo repartía después entre sus habitantes, en especial sobre los terratenientes.⁸

En Roma antiguamente existían diferentes tributos importantes que han sido antecedentes de los modernos tributos. Durante el Imperio Romano, con la “Lux Julia Municipales” surgió localidades llamadas “Forra” constituían en ciudades independientes, una de las facultades que tenía era fijar la obligación de contribuir a las cargas impositivas y entre los cargos municipales romanos, podemos mencionar al “cuarto” que velaba los intereses fiscales y al “defensor civetitas” que controlaba la inversión de la renta y defendía a los habitantes de las exacciones o abusos de los recaudadores de impuestos. Es decir Roma es la heredera política del Estado-Ciudad, incorporó en su imperio los progresos de las finanzas griegas. La política financiera del Imperio Romano se caracterizó por la explotación fiscal de los territorios conquistados, la tributación del ciudadano romano era mínima ya que sólo se le obligaba al “tributan” era una contribución ocasional. Estas contribuciones tributarias tienen sus orígenes en las prestaciones que exigía el señor feudal, es el caso de los impuestos que gravan la propiedad inmobiliaria.

Una de las bases de la prosperidad del Imperio Romano fue su inmensa capacidad recaudatoria de impuestos. Durante la República, una vez vencida las amenazas cartaginesas y macedonia, los romanos tuvieron por primera vez a su disposición una cantidad de contribuyentes (voluntarios o forzosos) que aportaban al Tesoro de Roma. A medida que se extendía roma fue creciendo los impuestos, una manera de recaudar tributos de los lugares lejanos era contratar a los republicanos, estos no solo eran agentes de recaudación sino llegaban mucho más allá, les otorgaban una cantidad fija de dinero e incluso no declaraban el excedente. El tributo muchas veces dependía del estatus dentro la sociedad romana. Se caracterizo por tener una fuerte presión tributaria ejercida sobre los ciudadanos y las principales fuentes de ingresos provenían de arrendamientos de

⁸ Ídem, Pág. 17

tierras, impuestos pagados por las ciudades, derechos de importación, exportación e impuestos sobre ciertos artículos considerados de lujo.⁹

En cuanto, a las garantías de las obligaciones, en los primeros tiempos de roma el deudor garantizaba sus obligaciones con su propia persona, de tal manera que cuando no cumplía era declarado adictus y llevado a la cárcel, este tratamiento subsistió hasta el año 326 a.c. posteriormente se dictó la Ley Poetelia Pappiria, que estableció que los deudores garantizaban sus obligaciones con su patrimonio surgiendo de esta manera las garantías reales.¹⁰

1.2. TRIBUTACION EN EL TAWANTINSUYU

La vida incaica fue una organización centralizada de varios pueblos comunales, llamados tawantinsuyu (tawa-cuatro-suyo-región). El ayllu de ayllus estaba formado por cuatro regiones: Kollasuyu, Chinchasuyu, Antisuyu y Contisuyu. Se extiende de Cali, Colombia a Valdivia, sur de Chile y del oceano a la jungla amazónica. Durante más de diez milenios los pueblos andinos crecieron de la colectividad recolectora de frutos silvestres a la colectividad agraria y pastoreo y de esta a la comunidad científicamente organizada por leyes cósmicas.

El Tawantinsuyo repitió al micro al macro organismos, haciendo de la familia la molécula básica de la organización social, por lo que las leyes humanas no eran diferente de las leyes naturales tampoco existía el carácter de superioridad ante los demás sino todos eran iguales por que los ayllus multiplicándose organizadamente crearon el Tawantinsuyu, organización social que nació espontáneamente de la evolución natural. Los miembros del ayllu Vivian sin prisa y sin pausa, sin competencias ni jerarquías petrificadas, sin miedo a desaparecerse en este caso todos son necesarios. Todos trabajaban comunitariamente mediante aynis, en esta etapa no existía tributos específicos que deberías dar para el funcionamiento del Tawantinsuyu, mas al contrario todo los trabajos que se realizan era una forma de fiesta y era un beneficio para todos.¹¹

⁹ http://www.sansalvador.gob.sv/.../ORD_TRANS_DESC_INTERESES_MORA.

¹⁰ NOGALES, De Santivañez, (2009), "Apuntes de Derecho Romano", 3ra. Edición. La Paz – Bolivia, Pág.255

¹¹ NOGALES, De Santivañez, (2009), "Apuntes de Derecho Romano", 3ra. Edición. La Paz – Bolivia, Pág.255

1.3. TRIBUTACIÓN EN AMÉRICA

La llegada de los españoles al continente conquistado trajo consigo cargas impositivas que debían pagar los pobladores, tanto al monarca como a instituciones y organismos locales. Entre éstos el Cabildo Colonial, el cual tenía un conjunto de atribuciones relacionadas con el gobierno y administración de la ciudad, financiadas con el cobro de impuestos. De esa manera, el impuesto se difundió desde la Nueva España (México), hasta el sur en el Virreinato en Lima y la Real Audiencia de Charcas.

Con las guerras de la independencia se suprimieron algunos tributos en base a las reivindicaciones revolucionarias, y con el propósito de garantizar los ingresos de los municipios, estos se mantuvieron en gran parte. Además se produjeron algunos cambios que fue promovida por el sector liberal español en 1.812, marca un paso destacado en la evolución jurídica y política de esta institución, tratando de transformar el régimen local, en metrópoli como en las colonias, dando lugar a que los municipios, se consolide como la instancia básica del gobierno; no fue un acto espontáneo, más bien fue una respuesta a las demandas de mejor atención formuladas por los pobladores, al poder central español.¹²

1.3.1. Tributación durante la Colonia

La invasión española trajo una serie de cambios en las relaciones sociales y producción del Tawantinsuyu. Dentro de este conjunto de cambios se instituyó la obligación de pagar tributos por parte de la población nativa a los conquistadores. Se precisaron los medios que se utilizarían, para recaudar los tributos indígenas, además se señalaron las obligaciones tributarias para las demás castas del virreinato. La forma de tributar en el contexto occidental tuvo características propias. El tributo consistió en la entrega de una parte de la producción personal o comunitaria al Estado, cuyo fundamento se sustentaba en un orden legal o jurídico. Se modificó la relación que existió en la época prehispánica en la entrega de bienes o fuerza de trabajo se sustentaba en los lazos de parentesco que

¹¹PONCE, Sanjinés Carlos, (1965), "Tawantinsuyu, Cinco Siglos de guerra Qheswaymara contra España", 3ra. Edición, La Paz-Bolivia, Pág. 14-21

¹² [http:// www.bisabolsa.com/su_banco/inf_general/impuestos_municipales.htm](http://www.bisabolsa.com/su_banco/inf_general/impuestos_municipales.htm)

fueron el fundamento de la reciprocidad. La nueva forma de tributación se organizó en base a las ordenanzas y mandatos del rey, de acuerdo a tasas o regímenes establecidos.

La recaudación del tributo era responsabilidad del corregidor, quien para evitarse trabajo “vendía” dicha responsabilidad a rentista o encargaba al encomendero al inicio de la colonia y posteriormente al hacendado y a los curacas. Los corregidores entregaban lo recaudado al Real Tribunal de Cuentas con cargo a regularizar lo faltante en una siguiente entrega. Esta casi nunca se producía porque en esa época un trámite ante el Estado Virreynal podía demorar entre 5 y 10 años, lapso en que el corregidor moría o prescribía.

La base tributaria (número de contribuyentes) estaba compuesta por los indígenas de las encomiendas y de las comunidades. Sobre ellos recaía el mayor peso de la carga tributaria. Ellos pagaban un impuesto directo, mientras que los españoles, criollos y mestizos tenían obligaciones que mayormente no afectaban su renta sino su poder adquisitivo. Esta situación se mantuvo hasta el inicio de la República y acabaría sólo cuando Don Ramón Castilla abolió la esclavitud y el tributo indígena en 1854.

El enfoque occidental a partir del cual se realizó la economía colonial rompió con la lógica redistributiva del Estado Inca. Así, se instala la explotación y enormes brechas de desigualdad entre españoles y el pueblo indígena. El cobro de tributos se fundamentó en la legislación colonial. El sistema tributario tenía como principal objetivo el enriquecimiento de los invasores. La inversión en servicios para la población fue mínima.¹³

1.3.1.1. La Encomienda

La encomienda fue el instrumento fundamental de explotación de la mano de obra y producción nativa. Esta consistió en la entrega de indígenas en calidad de encomendados al español, a cambio de convertirle al cristianismo o adoctrinarlos. Habiendo sido la encomienda la primera institución a través de la cual se cobró el tributo a los indígenas.¹⁴

¹³<http://3.bp.blogspot.com/-DRsO0eDkHWY/Thu-PPhnrCEI/AAAAAAAAAKs/qahcDCxYOc0/s1600/IMPUESTO%2BCOLONIAL.JPG>

¹⁴<http://www.blog.pucp.edu.pe/item/111028/historia-de-la-tributacion-en-el-peru>

La encomienda es la atribución de una determinada cantidad de indios tributarios. El título de encomienda dice “Os encomiendo, señor, los indios que están sometidos a tales caciques, para que cobréis de ellos el tributo que paso a detallar”. Un título de encomienda, no puede aplicarse sino detallan que han de tributar los indios encomendados. Ese detalle se llama tasa dice: “Uds., darán cada año, repartido en dos veces (generalmente en junio y diciembre) 250 ovejas, maíz, ají, coca, según lo que aquel grupo de población produzca”.

Se fue incluyendo también el pago en dinero o sea en metal precioso. En un principio, la encomienda no suele incluir prestación laboral. Lo típico de la encomienda es el tributo estos en un inicio eran exclusivamente formadas por vecinos encomenderos, después al hacerse más compleja la sociedad, al agotarse los indios encomendados, surgieron otros sectores no encomenderos. Pero aun así, el grupo encomendero tuvo la tendencia de ser el cogollo del poder municipal; solo ellos podían ser elegidos autoridades municipales los demás eran vecinos de segunda categoría. No se puede hablar de encomienda si no hay tributarios. También se podía dar otra modalidad que es sustituir el tributo que había que dar, por prestación laboral. La encomienda fue en el espacio andino, la primera institución de acumulación de excedentes, una relación típicamente colonial entre el Estado colonizador y sus fieles vasallos a quienes les recompensaba.

En esta institución, una pieza clave era el kuraga o cacique, si la tasa no era detallada, el tributo era global para toda la comunidad. Una encomienda podía unir más de un ayllu. Entonces era el kuraga quien distribuía esa carga entre todos los sujetos tributarios de la comunidad, (según el sistema español eran los adultos entre los 18 y 50 años). Así que al kuraga se le asignaba una función fundamental, era una pieza mediadora entre el colono encomendero y la base tributaria. Legalmente la encomienda no se extinguió hasta el Siglo XVIII, aunque durante buena parte del Siglo XVII ya había perdido su gran importancia socio-económica, en parte por el gran declive demográfico.¹⁵

1.3.1.2. Tributo Indígena

¹⁵JOSEP, M. Barnadas, (1990), “La Cara Indica y Campesina de nuestra Historia”, 1ra. Edición. La Paz – Bolivia, Pág.54

Una de las fuentes de recursos financieros más importantes que tuvo el virreinato fue el tributo indígena. Cobrado primero por encomenderos y luego, según disposiciones del virrey Toledo, por corregidores. Éstos últimos tenían, además, la potestad de fijar las tasas del tributo y controlar los fondos guardados en las Cajas de la Comunidad (Cajas creadas en cada pueblo de indios). El tributo debía ser pagado a los corregidores en junio (San Juan) y diciembre (Navidad), de acuerdo al monto en metálico y especies fijado por el corregidor. El curaca era quien recibía directamente el tributo y lo llevaba a la capital de su repartimiento, ingresos fiscales obtenidos por impuestos.

En uno de los informes realizados por Toledo señala que se recaudó montos considerables al año por el tributo indígena. De esta manera los encomenderos, curas doctrineros y corregidores se apoderaban del 96% del tributo pagado por los indígenas. Cabe señalar que para el cobro del tributo existieron dos padrones, uno oficial y otro propio del corregidor. En este último no estaban libres de tributar los niños, ancianos y enfermos. Esta fue una fuente de fácil enriquecimiento para los corregidores quienes, además tenían el acceso a los fondos de las Cajas de Comunidad y utilizan el dinero para sus negocios particulares. La corona les exigía los montos a remitir a España. A lo largo de los tres siglos de presencia española se crearon diversos tributos. Como se ve el único impuesto directo fue el tributo indígena y el de mayor rentabilidad. Al correr de los años, el número de indios yanaconas exceptuados del pago del tributo fue creciendo, lo que motivó que las autoridades hicieran extensivo el pago de tributo. A fines del siglo XVIII este tributo comenzó a ser cobrado a las castas (mestizos y mulatos).

1.3.1.3. Arbitrio Municipal, Administración Tributaria y Órganos de Control

A parte de los impuestos mencionados, también existieron los arbitrios municipales. Éstos sirvieron para cubrir los gastos de las ciudades. Para depositar los tributos recaudados, se crearon Cajas Recaudadoras de diferente tipo. Existieron Cajas de Comunidades a cargo del corregidor y curacas. Allí se depositaban los ingresos extraordinarios, luego de que los indígenas hubieran tributado. También hubo Cajas Locales en las ciudades, allí eran llevados los tributos en un primer momento; Cajas Regionales en las provincias en donde se concentraban los ingresos de las cajas locales de esa provincia; y Cajas Generales en las ciudades de mayor interés fiscal (Lima, Charcas y Quito), donde se concentraban los

tributos para enviar a España. También existieron: Los tribunales de cuentas, especialmente creados en las Audiencias para vigilar detalladamente y juzgar los asuntos fiscales y el consejo de Indias, encargado de diseñar la política a seguir en las colonias de España. Esta instancia podía ordenar que se realice visitas para un control más directo.¹⁶

1.4. ANTECEDENTES DE LA NORMATIVA TRIBUTARIA EN BOLIVIA

Para conocer los antecedentes de la Normativa Tributaria Boliviana (D.S. 9298, Ley 1340 y 2492), es necesario conocer que con anterioridad a importantes instrumentos legales tributarios, no existía en Bolivia ningún antecedente legislativo que hubiese tratado una codificación tributaria, Así mismo el manejo administrativo tributario se desenvolvía con criterios muy limitados, las nuevas corrientes o formas del manejo tributario eran casi desconocidas.

En esas condiciones es posible afirmar que en Bolivia, casi desde su creación no ha existido con propiedad normas tributario administrativo, por cuanto la legislación otorgaba competencia al Poder Judicial ordinario, no especializado, el conocimiento de todas las causas contencioso administrativo. Entre los antecedentes podemos señalar:

- La Comisión Nacional de la Renta Fiscal, creada el 9 de diciembre de 1960, mediante D.S. 5655, como un organismo jurisdiccional administrativo, parte de la Administración Tributaria. La experiencia de esta Comisión es digna de ser tomada en cuenta, sobre todo cuando al presente se ha puesto en vigencia una nueva visión del Código Tributario, cuya debilidad es precisamente la parte jurisdiccional, tanto administrativa como de tutela judicial. En este organismo administrativo se examinaban las Notas de Cargo que habían sido giradas contra los contribuyentes, como resultado de un proceso de fiscalización. Este examen se lo efectuaba en una audiencia citada en la que participaban los técnicos auditores que realizaron la fiscalización, así como la parte interesada con sus asesores técnicos y legales. La fecha para la audiencia se efectuaba mediante citación o notificación legal, en ella se realizaba el examen de la Nota de Cargo.

¹⁶<http://www.blog.pucp.edu.pe/item/111028/historia-de-la-tributacion-en-el-peru>

Por la experiencia reconocida de esa forma de examinar los cargos daba transparencia al manejo de la fiscalización y sobre todo permitía una directa y eficaz defensa por parte de los contribuyentes interesados. Las desventajas que se puede señalar es la falta de un respaldo legal que señale el alcance de los derechos de los contribuyentes y los instrumentos que garanticen la necesaria seguridad jurídica a sus actuaciones. Otro hecho que debe apuntarse es que no existían limitaciones a la actuación de la Administración Tributaria porque hacía las veces de juez y parte. Esta actuación podía aproximarse a la arbitrariedad, comisión que era como tribunal de primera instancia.

- La Comisión de Reforma Tributaria Boliviana, creada en 1966 puede considerarse como el paso inicial para este logro, el trabajo de esta comisión, el Programa Conjunto de Tributación, patrocinada por la Organización de Estados Americanos (OEA) y el Banco Interamericano de Desarrollo (BID), encargo la preparación de un “Modelo de Código Tributario para América Latina”, encomendando su elaboración a especialistas en el campo tributario, tales como Carlos Giuliano Fonrouge (Argentina) Rubén Gomes de Sousa (Brasil) y Ramón Valdés Costa (Uruguay), además de la participación de jurisconsultos en el campo tributario.

Este instrumento sirvió de base para el trabajo de codificación de la Comisión Boliviana, sin embargo el Proyecto de Código para América Latina no incorporaba una parte procesal la cual tuvo que ser encarado por la Comisión Boliviana. El proceso de adecuación y preparación culminó con la elaboración del Código Tributario Boliviano, fue puesto en vigencia en el país mediante Decreto Supremo No. 9298 de 2 de julio de 1970, para su implantación a partir del 1 de octubre de 1970, la promulgación de este código no fue realizada mediante una ley, su origen se halla en una norma del Poder Ejecutivo, debido a que fue dictada durante un gobierno de facto. Este código constituyó el instrumento legal más importante de la tributación en Bolivia y permitió que nuestro país se incorpore al desenvolvimiento tributario del continente y del mundo.

El modelo de Código Tributario para América Latina, fue elaborado por latinoamericanos y recogió la experiencia alcanzada por muchos países, este instrumento fue preparado con la finalidad de contribuir a los procesos de integración tanto a nivel de ALADI como del

Grupo Regional Andino quienes deben conformar estructuras jurídicas, es decir este modelo ha sido la base de la codificación tributaria de casi todo el continente americano y ha contribuido en el desarrollo del Derecho Tributario con características propias.

1.4.1. CODIFICACIÓN DE LA NORMA TRIBUTARIA EN BOLIVIA

Las modificaciones que se realizaron para llegar a codificar el instrumento normativo tributario en nuestro país, son los siguientes:

1.4.1.1. Código Tributario de 1970 (D.S. 9298)

El Código Tributario, entra en vigencia el 1 de octubre de 1970, como resultado de la promulgación del D.S. 9298 de 2 de julio de 1970, se constituye en el primer instrumento legal tributario del país. Bolivia con la aprobación del Código Tributario fue el segundo país en Latinoamérica que puso en vigencia el cuerpo de leyes basado en el Modelo de Código Tributario para América Latina.

1.4.1.2. Código Tributario de 1992 (Ley No. 1340)

La Ley No. 1340 de 28 de mayo de 1992, modifico el Código Tributario, las modificaciones no fueron significativas, pero afectaron los aspectos relativos a los ilícitos, la introducción de indicadores para la fiscalización tributaria y la parte procesal en el tratamiento coactivo. Con posterioridad, mediante Ley 1606 se realizo otra modificación referente al tratamiento de los recursos de revocatoria y jerárquico, transfiriendo la competencia para el conocimiento de este último recurso a la autoridad de la Administración Tributaria, sin llegar al pronunciamiento del Ministerio de Hacienda. Error que casi elimina este recurso, consideraba que la tramitación de los recursos quedaba limitada a la fase administrativa.¹⁷

1.5. ANTECEDENTES TRIBUTARIOS MUNICIPALES

1.5.1. El Municipio

¹⁷GARCÍA, Canseco Oscar, (2011), "Derecho Tributario y Legislación Tributaria", 2da. Edición. La Paz – Bolivia, Pág. 460-467.

El origen de la palabra Municipio viene de la voz latina “munera” que quiere decir tributo que debería pagar los aliados al Imperio Romano. Como se sabe los aliados habitaban en las ciudades sobre las cuales se ejercía el dominio romano, estas tenían la denominación de “municipio”; quienes vivían o habitaban en ella recibían el nombre de “municipis”. Tenían la calidad de contribuyentes o tributarios del Imperio Romano, aunque también es admitido en el Derecho Romano el “municeps” como ciudadano de un municipio.

El concepto de Municipio tiene como origen en la antigua Roma y está vinculado a la idea de tributo, la aparición del municipio se debe al expansionismo de Roma, que incorporaba al estado romano las ciudades conquistadas, cuyos habitantes no tenían reconocidos derechos políticos si obligaciones de orden tributario. Con el tiempo, el municipio llegó a hacer una ciudad principal y libre que se gobernaba por sus propias leyes y cuyos vecinos llegaron a gozar de los privilegios y derechos de los ciudadanos de Roma. Para lo cual requerían contar con ingresos, por ello disponían de una caja común y patrimonio independiente, cuya fuente estaba dada por las contribuciones de los ciudadanos.

Según Eugenio Gironda, el Municipio como sociedad política distinta al Estado surgió, en Roma en el Siglo V antes de nuestra era cristiana, fue el fundamento y base del Estado y cuyo origen se define como “posesión de función” o el poder de tomar las contribuciones impuestas a los ciudadanos. Recién en la época de Augusto, cuando se extiende la ciudadanía a todos los hombres libres los cargos públicos del municipio adquieren importancia y se desarrolla con propia identidad. Roma había adoptado una determinada política hacia las ciudades conquistadas y aliadas que consistía en haberlos otorgado la posibilidad de tener un gobierno local con la facultad de contar con sus propias leyes. El Municipio Romano tenía una autonomía de carácter administrativo local que consistía en la libre elección de sus autoridades por parte de la población, sus funciones principales eran el cuidado de la seguridad de la población mediante la organización de la policía, la administración de la justicia, la provisión y cuidado de higiene de los alimentos, etc.¹⁸

1.5.2. Lex Julia Municipalis del año 45 a.c.

¹⁸ ESCOBAR, Alcón Constantino, (2010), “Derecho Municipal”, 3ra. Edición. La Paz – Bolivia, Pág.65-66

En Roma, durante el primer periodo surgieron los funcionarios ediles que tenían la tarea de atender las necesidades de la ciudad y de la población, y además de asegurar la provisión de los alimentos. Estos funcionarios llamados ediles llegan a constituir como las primeras expresiones constitutivas de la Institución del Municipio Romano. La “lex julia municipalis” dictada por Julio Cesar (Cayo Julio) el año 45 a.c., tuvo un contenido y alcance para su aplicación sobre las ciudades existentes en la península de Italia, y sobre aquellas que se encontraban bajo el dominio de los romanos, estas tenían la obligación de cumplir con las cargas tributarias. Mediante esta ley los Municipios estaban constituidos por las ciudades y debían estar organizadas y distribuidas en curias.¹⁹

El señor feudal tenía poder sobre las tierras y sobre las personas, por lo que ejercía verdadera jurisdicción. Los derechos del señor feudal abarcaban cuatro aspectos: a) el reglamento de la vida de los habitantes; b) el ejercicio de la justicia; c) el poder para convocar a sus vasallos para la guerra y d) el poder para imponer tributos.

El municipio era una institución familiar durante la época colonial como lo demuestra la fundación del primer ayuntamiento, instalado en la Villa Rica de Veracruz, en territorio mexicano en 1519, que marcó la inauguración de este tipo de organización política y jurídica en las colonias españolas; tomando como base a los señoríos existentes, aunque en algunos casos, eran las capitulaciones reales, por medio de contratos con la corona, que establecían las nuevas circunscripciones. La división territorial llegó a definir las provincias, constituidas por pueblos, los que debían tener una cabecera llamada alcaldía mayor, siendo obligatorio establecer un cabildo o concejo municipal, encargado de recaudar y entregar los tributos a los españoles, organizar el trabajo agrícola, intervenir en el proceso de evangelización, velar la seguridad de los habitantes, y administrar justicia.

En ese propósito, los municipios ejercían potestades tributarias que tienen reconocidas en el marco de la autonomía financiera, potestad reconocida en mayor o menor medida para crear y/o administrar ingresos tributarios trátese de impuestos, tasas y contribuciones.²⁰

1.6. EL MUNICIPIO EN BOLIVIA

¹⁹ Ídem. Pág.17

²⁰ [http:// www.bisabolsa.com/su_banco/inf_general/impuestos_municipales.htm](http://www.bisabolsa.com/su_banco/inf_general/impuestos_municipales.htm)

En Bolivia desde el nacimiento de la República hasta 1982 hubo algunos gobiernos democráticos, el mayor tiempo lo ocuparon los gobiernos de hechos. El 10 de enero de 1985, se dicta una nueva Ley Orgánica Municipal. Aquí cabe resaltar que desde 1951 hasta 1985, existió una dicotomía entre lo que las normas jurídicas establecían sobre el Régimen Municipal y la realidad política. Sintetizando, en este lapso de tiempo todos los Presidentes sin distinción alguna, nombraban discrecional y arbitrariamente a los Alcaldes en las capitales de departamento, provincias y cantones, entre los allegados o preferidos de su régimen. Es más todavía, no funcionaron los Concejos Deliberantes o Juntas Municipales, en materia municipal se imponía la voluntad política del Poder Ejecutivo.

La Constitución Política de 1995, entre sus aspectos relevantes, en cuanto al Régimen Municipal, reitera: El gobierno y la administración de los Municipios están a cargo de los Gobiernos Autónomos Municipales de igual jerarquía, que cuentan con dos órganos: El Consejo Municipal que es la máxima autoridad ejecutiva, a su vez es la máxima autoridad de todo el Municipio y constituye el órgano representativo, deliberante, normativo y fiscalizador, por otro está el Alcalde, en este ente público la autonomía municipal consiste en la potestad normativa, ejecutiva, administrativa y técnica en el ámbito de su jurisdicción y competencia territorial. En cuanto a la Potestad Tributaria en el ámbito municipal en esta época se cercena la potestad originaria de crear impuesto Municipales, limitándola a la creación de tasas o patentes previa aprobación de la Cámara de Senadores, basada en dictamen técnico del Poder Ejecutivo. En el ámbito municipal existen leyes referidas a la temática que han tenido injerencia en el régimen municipal, entre ellas podemos señalar:

Ley 1551 de 20 de abril de 1994 (Ley de Participación Popular) representa una de las transformaciones más profunda en el nivel de la estructura de los municipios del Estado Boliviano, norma que redistribuye el poder político económico entre todo los habitantes del municipio, instrumento jurídico que define al municipio como agente territorial de desarrollo, ampliando las competencias municipales en la jurisdicción territorial, Art. 19, c), normativa que ha dado otra fisonomía al desenvolvimiento municipal, prácticamente ha municipalizado Bolivia. Ha asignado nuevas tareas a estas entidades y a través de la Coparticipación Tributaria se ha producido una descentralización de recursos del Tesoro General de la Nación.

Por lo que la Ley 1551, realiza una clasificación de los tributos en tres categorías de ingresos del Estado: a) nacional, b) departamental, y c) municipal: se encuentran los impuestos a bienes inmuebles urbanos y rurales, motorizados, transferencia que amplía las competencias. Normativa modificatoria del régimen de coparticipación sobre los ingresos nacionales, reemplazó el factor de redistribución de ingresos antes basado en el domicilio del contribuyente por el de densidad poblacional los cuales son de dominio exclusivo de los Gobiernos Autónomos Municipales los mismos son responsables de su recaudación y administración, además de contribuir al ordenamiento de la tributación municipal, también se ha constituido en un importante instrumento de política fiscal, en particular la descentralización de recursos y de funciones administrativas por lo que establece la nueva estructura tributaria, dando origen a la tributación municipal en Bolivia .

La Ley 2028 del 28 de octubre de 1999, (Ley de Municipalidades), tiene por objeto regular el Régimen Municipal. En consecuencia, las normas fundamentales de la organización, estructura y funcionamiento de los Gobiernos Municipales están dadas por la antigua Constitución Política del Estado de 2004, en sus artículos 200 al 206, que alcanzan la temática municipal. Esta Ley a su vez describe la autonomía municipal como la potestad normativa, fiscalizadora, ejecutiva, administrativa y técnica ejercida por el Gobierno Municipal en el ámbito de su jurisdicción territorial y de las competencias establecidas por ley. Señala que la autonomía municipal se ejerce a través de la libre elección de las autoridades municipales y de la facultad de generar, recaudar e invertir recursos, otorgándole la potestad de dictar ordenanzas y resoluciones. En consecuencia, estas disposiciones reconocen la autonomía de los Gobiernos Municipales.

Uno de los elementos esenciales del Municipio es la autonomía, ya que sin él no se puede concebir. Esta autonomía municipal es la que otorga a cada Municipio la facultad de darse su propia organización y fijarse sus propias competencias, la que le reconoce el derecho ineludible a darse su Carta Orgánica promulgada por sus propios habitantes sin injerencia de ningún otro poder, es decir lo que la doctrina llama autonomía municipal “absoluta”, se da en la esfera institucional, política, económica financiera y administrativa funcional.

1.6.1. Tributación Municipal

Si bien la actividad tributaria de los Municipios existe desde que se constituyen las ciudades como entidades con desenvolvimiento propio, distinto de los Gobiernos Centrales, en cambio su campo de acción casi siempre se ha referido a las patentes y tasas. La primera como cobros para autorizar ciertas actividades económicas que se realizan en la circunscripción del municipio y las tasas que se cobran por la prestación de servicios. La tributación municipal, con esos alcances, ha existido en nuestro país desde el principio de la República. En algunas oportunidades ha llegado a tener avances con la incorporación de algunos impuestos, que luego han vuelto al Gobierno Central. Esta medida ha sido resultado de un largo enfrentamiento entre los municipios y el Tesoro General de la Nación, que siempre han disputado tan importante ingreso.²¹

1.6.2. Reconocimiento Constitucional de la Potestad Tributaria Municipal

Por otra parte no se puede eludir en el análisis la potestad tributaria municipal, Sin embargo el desarrollo de la actividad municipal es tan antiguo, amplio e importante, que poco a poco se perfila la existencia de esta rama especializada del Derecho Tributario.

Si retrospectivamente consideramos que en el país, la Ley 1551, constituye un hito en cuanto al surgimiento del “fenómeno de la tributación municipal”, iniciativa que a través de la municipalización del país encaro un profundo proceso de descentralización, producto del cual surgió la delimitación de dominios tributarios, entre ellos el “dominio tributario municipal”, como forma de ordenamiento de la tributación en el país, en el que se clasifico los Impuesto, para posteriormente, a través de la Ley 1606 de 22 de diciembre de 1994 se produce la consolidación de la tributación municipal, puesto que la referida disposición además de importantes cambios en la Ley 843, ratifica la clasificación de tributos que comprenden el dominio tributario municipal, transfiriéndose definitivamente el impuesto nacional a dicho ámbito. Empero en este orden de consideraciones legales debemos añadir a la Ley No. 2028 de 28 de octubre de 1999 como sustento de una nueva visión tributaria municipal, que destaca como precedente el “dominio tributario municipal”.

Los antecedentes señalados nos permite apreciar el giro que el país experimento en la tributación municipal, que de un escenario en el que se concibieron dominios tributarios

²¹GARCÍA, Canseco Oscar, (2011), “Derecho Tributario y Legislación Tributaria”, 2da. Edición. La Paz – Bolivia, Pág. 387.

municipales, en torno al cual emergieron discusiones a efecto de determinar la naturaleza de la potestad tributaria ejercida por los municipios, se llegó a la conclusión de que estos tan solo ejercían potestad tributaria derivada, ya que en los hechos su ejercicio estaba sujeto a las previsiones del Poder Legislativo, esto en el caso del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles (IPBI), Vehículos Automotores (IPVA), así como el Impuesto Municipal a las Transferencias (IMT), su creación, modificación y supresión correspondía al Estado en su manifestación legislativa y los otros tributos como tasas y patentes, requerían la aprobación legislativa previa para su aplicación.²²

1.7. ANTECEDENTES DE LA COBRANZA COACTIVA TRIBUTARIO

En el Derecho Romano, La Pignoras Capio, era un procedimiento que consistía en la toma por el acreedor, como garantía, de determinados bienes del deudor, con el objeto de constreñirlo al pago de su deuda. Constituía una de las acciones de la ley ejecutiva del procedimiento de la legislación, al mismo tiempo que pronunciaba determinadas palabras y sin ser necesaria, tal vez, la intervención del magistrado. También constituía un medio de coacción de que gozaba el magistrado en virtud de su imperium para embargar bienes de la persona que desobedeciera sus mandatos. Con posterioridad, las legislaciones fueron reemplazadas por el procedimiento formulario, denominado de esa manera porque el magistrado redactaba un documento pequeño, en presencia y con la colaboración de las partes, en el cual se concretaban las pretensiones del actor y del demandado en el litigio y se indicaba al juez la cuestión a resolver otorgándole el poder de juzgar, así, la fórmula le daba a éste poder para condenar al demandado en la suma que anteriormente debería haber entregado para liberar la prenda.²³

La Cobranza Coactiva Tributaria, organizada desde la perspectiva del derecho procesal administrativo tributario, tiene su origen primario en la existencia del Estado, con la cualidad de ser sujeto económico, es decir de poder transformar ciertos hechos sociales (renta, comercio, ventas) en deudas, en créditos fiscales. Este poder de transformación

²²BERNAL, Vila Jimena, (2011), "Determinación de Impuestos a la Propiedad de Bienes Inmuebles en Bolivia", 2da. Edición. La Paz – Bolivia, Pág. 164.

²³ <http://www.monografias.com/trabajos15/medidas-cautelares/medidas-cautelares.shtml#ixzz34T103u00>

está fundamentado en la satisfacción de las necesidades públicas que el Estado pretende garantizar y otorgar, como el bien común, la paz, la seguridad jurídica, etc.

El Estado u otro ente público quien con su sola existencia crea y le imputa al ser humano una primera “deuda”, una deuda social. Las razones son históricas no cómo la “memoria colectiva del pasado”, sino como origen y fuente de nuestra organización social, como fundamento normativo. La causa de la tributación está en la existencia del Estado, cualidad que ha tomado el Estado de hacer del tributo (que se le entregue dinero al Estado) su principal forma de existir y supervivir; es el fenómeno político jurídico antes que económico. Por lo que la tributación es un deber, un estar sometido a derecho; eso indica que el Derecho Tributario es prescriptivo, es decir prescribe un orden, deberes. Y un deber implica necesariamente organización, control y administración de las deudas, capacidad de hacer efectivo su cumplimiento, podrá darse cuenta de que el derecho, en cuanto prescribe deberes, es ordenamiento. Es decir que la obligación tributaria es un deber que debe ser cumplida de forma voluntaria o en última instancia de forma coactiva.

Para efectivizar los deberes incumplidos se han implementado medios técnicos, como la Cobranza Coactiva. Dicho de otra manera la Cobranza Coactiva es una técnica usada por el Estado u otro ente público para lograr el cobro de esa primera deuda impuesta por él a la sociedad. En el caso del Estado al organizarse para existir, organiza las deudas de la sociedad, que luego el llamará presupuesto nacional. Se trata de la adquisición de la riqueza del Estado, que luego tendrá que ser distribuida entre toda la sociedad, porque ese es el fundamento que le da validez al accionar del Estado, a su capacidad de crear deudas (que recoge, o consolida por medio de la tributación).

El Estado crea deudas y para efectivizar estos tributos, los impone a través de la ley, que describe y prescribe una determinada condición o circunstancia fenomenológica, así, “la ley atribuye a ciertos hechos la virtud, la potencialidad, la fuerza necesaria para determinar el nacimiento de la obligación tributaria.” El nacimiento del sujeto como deudor, responde a la creación de una hipótesis legal, de un hecho como hipótesis.”²⁴

²⁴<http://alexzambrano.webnode.es/news/medidas-cautelares-en-la-cobranza-coactiva-sunat/>

CAPITULO II

ASPECTOS DEL DERECHO TRIBUTARIO

2. FUNDAMENTOS DOCTRINARIOS DEL DERECHO TRIBUTARIO

2.1. DERECHO TRIBUTARIO

Se define como una de las ramas más importantes del derecho financiero, integrada por el conjunto de disposiciones legales que norman las relaciones jurídicas que surge entre el Estado en su condición de acreedor de las obligaciones tributarias y las personas obligadas a su pago por mandato de la ley consideradas como sujetos pasivo, otra de las definiciones, es la de DINO JARACH:, el Derecho Tributario “es la disciplina del derecho público que regula el conjunto de normas y principios jurídicos referidos a los tributos”, normas y principios que caracterizan a su vez dos manifestaciones normativas vinculadas entre sí, el Derecho Tributario Sustantivo o Material y el Derecho Tributario Formal o Administrativo, cuya naturaleza jurídica es distinta, el primero en cuanto a sus funciones instrumentales y el segundo que es teleológicamente complementario del primero.²⁵

El Jurista Alfredo Benítez R., estudioso del Derecho Tributario, considera que: “la mayor parte de los ingresos del Estado están constituidos por prestaciones pecuniarias de carácter coactivo que realizan las personas naturales o jurídicas, el conjunto de normas legales reguladoras de estas prestaciones, recibe el nombre de Derecho Tributario”.²⁶ Es decir que los tributos al ser exacciones en dinero, recaen sobre una infinidad de hechos económicos y una gran diversidad de actos exclusivamente jurídicos o administrativos.

2.1.1. Derecho Tributario Material o Sustantivo

Esta rama del Derecho Tributario constituye, el ordenamiento jurídico medular conformado por el conjunto de normas que regulan de forma sistematizada la relación

²⁵ BENÍTEZ, Rivas Alfredo, (2009), “Derecho Tributario, El Código Tributario Boliviano desde la perspectiva desde diferentes doctrinas jurídicas”, Edición. La Paz – Bolivia, Pág. 57

²⁶ ALBA, Braun Mercedes, (2006), “Derecho Tributario, Procedimiento actual y su Proyección al Futuro”, 1ra. Edición. La Paz – Bolivia, Pág.13.

jurídica tributaria, que nace entre la Administración Tributaria y el Contribuyente al producirse el hecho generador del tributo Ejem. Pertenecen a esta rama las disposiciones legales que establecen quienes son las personas naturales, jurídicos y sociedades de hecho o simples unidades económicas obligadas al pago de determinados impuestos en calidad de contribuyentes y terceros responsables, por lo que el derecho tributario material o sustantivo, se caracteriza por la materialización de los actos iure imperio²⁷

“Es el conjunto de normas, principios, institutos que regulan la relación o vínculo jurídico que se produce entre el Estado, sujeto activo y los sujetos pasivos (contribuyentes, sustitutos etc.) sometidos a su poder de imperio. Comprende entre otros el examen de la obligación tributaria, el hecho imponible o generador de las obligaciones, elementos de la obligación (sujeto, objeto, fuente, causa, exenciones, los aspectos cuantitativos y otros elementos sustantivos), los modos de extinción, privilegios y garantías”.²⁸

2.1.2. Derecho Tributario Formal o Administrativo

Villegas señala “es el complemento indispensable e inseparable del Derecho Tributario Material y que esa inseparabilidad es la misma de todo derecho sustantivo que no puede ser aplicado a los casos concretos sin la existencia de un derecho adjetivo que proporcione las reglas de aplicación, el Derecho Tributario Formal contiene las regulaciones que puntualiza cuales son las vías de acción para el organismo fiscal y las reglas de cómo deben procederse para que el tributo legislativamente creado se efectivice”. Establece las acciones o procedimientos a seguir para el cobro de los tributos.

Las normas regulatorias propias de la actividad y gestión de la Administración Tributaria, en su función fiscalizadora y recaudadora de los impuestos, están contenidos en disposiciones de distinta jerarquía que van desde el Decreto Supremo dictada por el Poder Ejecutivo hasta las Resoluciones Administrativas y otros actos que con carácter general emiten las máximas autoridades de la administración en uso de las facultades

²⁷BENÍTEZ, Rivas Alfredo, (2009), “Derecho Tributario, El Código Tributario Boliviano desde la perspectiva desde diferentes doctrinas jurídicas”, Edición. La Paz – Bolivia, Pág. 70

²⁸GARCÍA, Canseco Oscar, (2011), “Derecho Tributario y Legislación Tributaria”, 2da. Edición. La Paz – Bolivia, Pág. 48.

reglamentarias que las leyes les confieren de forma que no solo los contribuyentes tengan conocimiento de la forma de cumplir con sus obligaciones tributarias, sino también los terceros ajenos a la obligación. Es decir, el derecho tributario formal o administrativo es la materialización de los actos iure gestionis, distinción que permite diferenciar la naturaleza, función y alcance de las distintas clases de relación jurídica entre el Estado y el contribuyente, aunque está encaminado a un mismo objetivo el pago de los tributos.²⁹

El derecho tributario formal o administrativo se refiere a la administración del tributo, en particular a las acciones que se siguen en la determinación, verificación, control, fiscalización y otras manifestaciones que tienen por objeto establecer y obtener el pago del tributo, incluyendo el conocimiento de los recursos administrativos. Procedimientos o actos que permiten a la Administración Tributaria efectivizar el cobro de los tributos, sin embargo las áreas de fiscalización y cobranza coactiva, no siempre la legislación les da la adecuada importancia, no obstante que ella es el origen de casi todas las controversias.³⁰

2.2. TRIBUTO

2.2.1. Concepto de Tributo

A criterio de Saiz de Bujanda, el tributo, es toda prestación patrimonial obligatoria, habitualmente pecuniaria, establecida por ley, a cargo de las personas físicas y jurídicas que se encuentren en los supuestos de hecho que la propia ley determina, y que vaya dirigida a dar satisfacción a los fines del Estado y a los restantes entes públicos que estén encomendados. Por consiguiente “Tributar significa, dar satisfacción al pago de las prestaciones coactivas que imponen los entes públicos. Estas prestaciones, pueden asumir varias formas y así se habla de impuestos, tasas y contribuciones”.³¹

Ramillete, Cameo y Romero explican que “el tributo como una obligación unilateral, impuesta coercitivamente por el Estado en virtud de su Derecho de Soberanía o del poder

²⁹BENÍTEZ, Rivas Alfredo, (2009), “Derecho Tributario, El Código Tributario Boliviano desde la perspectiva desde diferentes doctrinas jurídicas”, Edición. La Paz – Bolivia, Pág. 72

³⁰GARCÍA, Canseco Oscar, (2011), “Derecho Tributario y Legislación Tributaria”, 2da. Edición. La Paz – Bolivia, Pág. 49

³¹ALBA, Braun Mercedes, (2006), “Derecho Tributario, Procedimiento actual y su Proyección al Futuro”, 1ra. Edición. La Paz – Bolivia, Pág.17 y 15.

de imperio”.³² Al respecto nuestro Código Tributario Boliviano vigente define en su Art. 9, Tributo “Son las obligaciones en dinero que el Estado en ejercicio de su poder de imperio, impone con el objeto de obtener recurso para el cumplimiento de sus fines”

2.2.2. Clasificación Jurídica de los Tributo

Dentro del análisis del alcance de los tributos, la clasificación de estos resulta importante, en especial la llamada clasificación jurídica, es la que sirve para el examen de los tributos. Por fines didácticos nos limitamos a la clasificación jurídica de los tributos, tomando en cuenta que la gran parte de las legislaciones del continente han adoptado este tipo de clasificación. En este sentido nuestra clasificación comprende:

- Impuestos
- Tasas
- Contribuciones Especiales
- Y Patentes Municipales

Esta clasificación es coincidente con la clasificación contenida en el Art. 9 del C.T.B., y es la más difundida en la doctrina y la que acepta nuestro ordenamiento jurídico.³³

2.3. IMPUESTO

“Impuesto es la contribución, gravamen, carga o tributo que se ha de pagar, casi siempre en dinero, por las tierras, frutos, mercancías, industrias, actividades mercantiles y profesiones liberales, para sostener los gastos del Estado y de las restantes corporaciones públicas. También es el gravamen que pesa sobre determinadas transmisiones de bienes, intervivos o mortis causa y por el otorgamiento de ciertos instrumentos públicos”.³⁴

A criterio del Prof. H. Villegas, señala que la Ley General Española, en su Art. 26 dispone que “son impuestos los tributos exigidos sin contraprestación, cuyo hecho imponible está

³² CALDERÓN, Limpías Carlos Eugenio, “ Apuntes de Cursos del Derecho Financiero y Tributario”, Pág. 40

³³GARCÍA, Canseco Oscar, (2011), “Derecho Tributario y Legislación Tributaria”, 2da. Edición. La Paz – Bolivia, Pág. 128.

³⁴CABANELAS, de Torres Guillermo, (1997)”Diccionario Jurídico Elemental”, Edición. Argentina, Pág. 196.

constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de bienes o la adquisición o gasto de la renta”. Al respecto el Código Tributario Boliviano en su artículo 10 señala “Impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación prevista por ley, independiente de toda actividad relativa al contribuyente”.

2.3.1. Características del Impuesto

Las principales características del impuesto son:

- Debe ser establecida por una ley en el sentido formal
- Debe ser independiente entre la obligación de pagarlo y la actividad que el Estado desarrolla con este pago.
- Su cobro debe efectuarse con carácter universal a quienes tengan la capacidad de poder pagar.
- Vinculado al punto anterior debe estructurarse de tal manera de permitir que quienes tiene mayor capacidad económica contribuyan más que los que tienen menor capacidad o incluso no tienen y no pueden contribuir.
- El pago del impuesto debe estar rodeado de garantía jurídica y la actividad.

El contenido jurídico implícito se trata de una prestación exigida por la potestad de imperio del Estado. Otro elemento que debe destacarse en esta previsión legal, es el destino que el Estado le da a la recaudación en nada afecta la juridicidad del tributo. Aunque la pretensión política del Estado será justificar el impuesto, porque a través de él se logran fines favorables o de beneficios para la comunidad.³⁵

El elemento fundamental del impuesto y, por ende, de la relación jurídica tributaria es el presupuesto previsto por la ley para que, en virtud de su ocurrencia, nazca la obligación tributaria. Las normas tributarias, como en general las disposiciones que regulan los derechos y las obligaciones correlativas, consagran supuestos de hecho cuya ocurrencia

³⁵GARCÍA, Canseco Oscar, (2011), “Derecho Tributario y Legislación Tributaria”, 2da. Edición. La Paz – Bolivia, Pág. 129-132.

determina el nacimiento de la prestación a cargo del sujeto pasivo sustancial o instrumental (contribuyente o sustituto) a favor del sujeto activo. Ese presupuesto fáctico de la obligación tributaria sustancial recibe en la doctrina diferentes denominaciones, se alude al *hecho gravado*, al *hecho imponible* o al *hecho generador* y en ocasiones al *hecho impuesto*, con la idea de resaltar el poder de imperio del Estado, materializado en el tratamiento tributario del hecho o acontecimiento.³⁶

2.4. PRINCIPIOS TRIBUTARIOS

El poder tributario del Estado y, por ende, del Municipio, como facultad para exigir a particulares prestaciones obligatorias, no puede considerarse de manera arbitraria o absoluta, por cuanto está sometido a una serie de limitaciones o restricciones impuestas por la Constitución y por las leyes. Esas limitaciones se expresan en los llamados principios constitucionales tributarios.

Por principio se entiende en Derecho: “criterios fundamentales que informan el origen y desenvolvimiento de una determinada legislación que, expresados en reglas y aforismos, tienen virtualidad y eficacia propia con independencia de las normas formuladas en el plano positivo”. Los principios surgen de los dictados de la razón admitidos por el legislador como fundamento inmediato de sus disposiciones, y en los cuales se halla contenido su capital pensamiento, constituyendo reglas que sirven de parámetros para la interpretación de las demás normas jurídicas existentes.

En este contexto, los principios tributarios orientan al legislador en la creación y tratamiento de las normas tributarias; sirven a la autoridad Administrativa Tributaria en las decisiones que le corresponde adoptar en los diversos casos concretos, puesto que los actos y resoluciones en general no pueden ignorar los alcances de la potestad tributaria y, finalmente, sirven de garantía constitucional a los contribuyentes porque el legislador no puede afectar con tributos a la población rebasando los alcances de estos principios.

Por lo que los principios constituyen la base de la justicia tributaria, lo que se interpreta en el sentido de que a través de su aplicación se lograría, gravar a todos y con igual

³⁶<http://www.patentes-municipales.bolivi>

intensidad, y trato igual para quienes se encuentran en la misma situación y trato diferente a quienes se hallen en situaciones diferentes. Se prohíbe discriminaciones por raza, sexo o posición social. Justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del contribuyente, atendiendo al principio de progresividad.³⁷

2.4.1. Principios Constitucionales Tributarios

- **Principio de Legalidad o Reserva de Ley**

Para el profesor Edison Gnazzo, el principio de legalidad; constituye el sustento jurídico de los tributos y es a través del mismo que se regula la denominada potestad o poder tributario, facultad o posibilidad jurídica del Estado de establecer obligaciones tributarias o de eximir de ellas a personas que se hallan en su Jurisdicción.³⁸

Para el Prof. Argentino Mario A. Saccone, en su libro “Manual de Derecho Tributario”, la “obligación de pagar el tributo reconoce, en el Estado Constitucional Contemporáneo, como única fuente la ley”. La doctrina ha destacado ese aspecto convirtiéndolo en principio fundamental del derecho tributario que se ha sintetizado en el aforismo no hay tributo sin ley que lo establezca, inspirado en el tan conocido criterio del derecho penal nullum crimen, nullum poena, sine lege”.

- **Principio de Capacidad Contributiva**

Principio que denota una aptitud de las personas para pagar los tributos, es decir, posesión de riqueza en medida suficiente para hacer frente a la obligación fiscal.

A su vez tiene una aceptación generalizada, porque en ella se encierran conceptos de mucha importancia como son los de equidad y justicia tributaria. Sin embargo, esta limitación es la que puede encerrar mayor interpretación subjetiva, por las diferencias económicas existentes, no solo entre las distintas clases sociales de un país, sino incluso de país a país. Por ello se considera que la capacidad contributiva es el

³⁷[http://www.eumed.net/libros/principios%20de%](http://www.eumed.net/libros/principios%20de%20derecho%20tributario/)

³⁸<http://WWW.usma.a.c.pa/.../web/DI/profesores>

concepto que menos consenso tiene no solo entre los contribuyentes que tienen mayor ingreso, sino también entre los tratadistas y los legisladores de cada país.

La Constitución vigente en el numeral I del Art. 323, se refiere a la política fiscal y a los principios los cuales son: capacidad económica, igualdad, progresividad, proporcionalidad, transparencia, universalidad, control, sencillez administrativa y capacidad recaudatoria, principios que son propios de los tributos como se puede apreciar, no se especifica como en la anterior Constitución la aplicación del principio de capacidad contributiva para la creación de tributos, lastimosamente hubo un retroceso significativo en la vigente Constitución Política del Estado, relativo a las previsiones constitucionales tributarias. Por lo que la capacidad contributiva es la aptitud o posibilidad económica de los contribuyentes para tributar.³⁹

- **Principio de Capacidad Económica**

La capacidad económica de un individuo viene dada por la magnitud de su riqueza, que supera el mínimo vital necesario, de esta manera que quien carece de esta capacidad, no paga impuestos, sin que por ello deje de beneficiarse con aquellos servicios que son para toda la colectividad.

De este principio surge la capacidad contributiva, que sirve de base para garantizar la equidad, tanto horizontal como vertical. La primera se logra cuando los contribuyentes tienen la misma capacidad de pago, deben pagar el mismo monto de impuestos, mientras que la segunda propone que las contribuciones deben ser diferenciadas conforme a sus diversas capacidades de pago, lo que significa que el porcentaje del impuesto a ser pagado aumenta a medida que aumenta el nivel de la renta.

La capacidad económica constituye uno de los principios constitucionales sobre el cual debe basarse la justa distribución de las cargas públicas en la búsqueda de la equidad tributaria, principio íntimamente vinculado con la teoría de la utilidad. Es decir, se determina que cuanto mayor sea la renta, mayor será el valor destinado al pago de

³⁹ GARCÍA, Canseco Oscar, (2011), "Derecho Tributario y Legislación Tributaria", 2da. Edición. La Paz – Bolivia, Pág. 72.

tributos gravamen soportado por el individuo (en base a la renta) y menor el monto tributario soportado (en base a la teoría de la utilidad) o viceversa.⁴⁰

El principio de capacidad económica o contributiva debe ser considerado como la regla básica en la distribución de la carga tributaria, así lo consideran los criterios o principios materiales contenido en el Art.108 núm. 7 de la C.P.E. La Teoría de la capacidad económica; sostiene que las cargas tributarias deben ser distribuidas según a la capacidad económica contributiva de las personas. El sistema Boliviano está inspirado en esta teoría.⁴¹

- **Principio de Universalidad.**

Con el término *universalidad* en el ordenamiento Constitucional Boliviano, ha querido referirse no sólo a los ciudadanos bolivianos, sino también a los extranjeros, así como a las personas naturales y jurídicas. Esto no es más que una consecuencia del principio de territorialidad en la eficacia de las normas.

- **Principio de Progresividad**

Tenemos que entender por progresividad aquella característica de un sistema tributario, según la cual a medida que aumenta la riqueza de cada sujeto, aumenta la contribución en proporción superior al incremento de la riqueza. Los que tienen más, contribuyen en proporción superior a los que tienen menos.

- **Principio de Sencillez Administrativa.**

Conocido como principio de *simplicidad* o *simplificación* de las actuaciones de la Administración. La simplicidad de la aplicación requiere simplicidad en la configuración del ordenamiento, lo que se traduce en el denominado principio de *practicabilidad de la norma* que ha sido objeto de especial atención en la dogmática alemana se puede definir como “el conjunto de medios y técnicas utilizables con el objetivo de hacer

⁴⁰[http://www.eumed.net/libros/principios%20de%](http://www.eumed.net/libros/principios%20de%20)

⁴¹AYALA, Zelada Jorge,(2011) “Nociones Generales del Derecho Financiero y Tributario”, 3ra. Edición, Cochabamba-Bolivia, Pág. 200.

simple y viable la ejecución de las leyes”, la practicabilidad tiene una primera manifestación, íntimamente vinculada con las exigencias de seguridad jurídica.

- **Principio de Capacidad Recaudatoria.**

La capacidad recaudatoria, más que un principio es una guía para la actuación del legislador. El diseño del sistema tributario se hace en función de una *potencialidad recaudatoria*, y el ordenamiento jurídico debe habilitar los instrumentos para garantizar la potencialidad recaudatoria del sistema tributario asegurando que todos paguen y evitar su vaciamiento como consecuencia de incumplimientos masivos en sectores económicos cuyas características y tipo de actividad les hace especialmente proclives al fraude y a la ocultación.

- **Principio de Igualdad**

Principio vinculada con la justicia y desde el punto de vista formal, supone dispensar tratamientos iguales sólo a los iguales. Como principio jurídico, la igualdad aparece incorporada en los textos constitucionales, como *igualdad ante la ley* y juega el rol de un mandato dirigido al legislador. El legislador, a la hora de elaborar las normas con rango de ley, estará obligado a prever similares consecuencias jurídicas para presupuestos de hechos iguales, y consiguientemente para presupuestos diferentes.⁴²

En nuestra normativa constitucional, es la más importante y se refiere a que los sujetos pasivos de acuerdo a su capacidad económica deben tributar para el sostenimiento del Estado. Adam Smith compara al Estado con una empresa, sociedad mercantil donde los tributos son equiparables a los gastos de administración que efectúan los socios para el funcionamiento normal de sus actividades administrativos y económicos, el Art. 323, I de la CPE equipara el principio de la igualdad, equidad tributaria con la posibilidad de proporcionalidad y progresividad. La norma de equidad tributaria busca la mayor justicia posible en la distribución de las cargas impositivas, la igualdad tributaria supone un trato igual bajo circunstancias iguales.⁴³

⁴²<http://www.impuestos.gob.bo/index.php?...jornadas...tributario...>

⁴³AYALA, Zelada Jorge,(2011) “Nociones Generales del Derecho Financiero y Tributario”, 3ra. Edición, Cochabamba-Bolivia, Pág. 200.

2.5. RELACIÓN JURÍDICA

La relación jurídica consiste en “una relación de derecho integrada por partes que subsisten solo en virtud de las otras y por razón de las otras. El contenido de las relaciones jurídicas está constituido por un dar, un hacer o un no hacer, o en otras palabras, por un acto o una omisión de alguien”.

2.5.1. Características de la Relación Jurídica

- La primera es la “exterioridad”, de la acción humana, según la cual el gesto externo de un hombre (expresiones, palabras, obras u abstenciones) pueden afectar al sujeto de la relación.
- La segunda es la “obligatoriedad” en virtud de la cual la acción permite la aplicación de medidas, en su caso coactivas, por ej.: el acreedor implementa mecanismos para que el deudor cumpla su obligación o deber.
- La tercera, consiste en la adaptación de la acción humana a la *pretensión* fundada que el acreedor dirige contra el deudor, considerando que la prestación debe de algún modo equipararse a la pretensión. La igualdad ante la ley precisamente se verifica en este hecho.⁴⁴

2.6. RELACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA

Se suscita entre el Estado (sujeto activo) y el contribuyente (sujeto pasivo), cuando se ha producido el hecho generador de la obligación tributaria, es la relación que ha de vincular mientras exista la obligación tributaria generada por ley.⁴⁵ Es decir la relación jurídica tributaria nace al momento del empadronamiento ante la Administración Tributaria, de la que surgen además, otro tipo de obligaciones que aunque son independientes de la relación principal, guardan algún vínculo resultados de la relación principal.

El Prof. Héctor B. Villegas, señala, la relación jurídica tributaria es el “vinculo jurídico obligacional que se entabla entre el fisco como sujeto activo que tiene la pretensión de

⁴⁴GARCÍA, Canseco Oscar, (2011), “Derecho Tributario y Legislación Tributaria”, 2da. Edición. La Paz – Bolivia, Pág. 142.

⁴⁵ALBA, Braun Mercedes, (2006), “Derecho Tributario, Procedimiento actual y su Proyección al Futuro”, 1ra. Edición, La Paz – Bolivia, Pág. 56

una prestación pecuniaria a título de tributo, y un sujeto pasivo que está obligado a la prestación”, cuando se han dado las situaciones previstas por ley, para el nacimiento del hecho generador del tributo y el consiguiente pago del mismo. El prof. Soler analista, refleja el alcance de la relación jurídica tributaria cuando señala que: “la relación jurídica tributaria tiene naturaleza jurídico – publico establecida por el poder soberano que el sujeto activo tiene con relación al particular. Jarach, el poder coercitivo que caracteriza las pretensiones tributarias del Estado se agota, en virtud del principio de legalidad, en el momento de la creación de la ley y por tanto no altera ni influye sobre la estructura de la relación jurídica del derecho tributario material, es una obligación “ex - lege”.

2.6.1. Sujetos de la Relación Jurídica Tributaria

a) Sujeto Activo

El sujeto activo de la relación jurídica tributaria es el Estado u otra institución pública, ente acreedor del tributo, el que tiene derecho a la percepción del tributo. Como indicaba el Modelo de Código Tributario que sirvió de base al Código Tributario anterior. La potestad o el poder de aplicar tributos pertenece indiscutiblemente al Estado en su rama legislativo, pero otros entes públicos pueden ser autorizados a recaudarlo y realizar todo los actos relativos a su administración.⁴⁶ En nuestro, Código Tributario Boliviano en su Art. 21, señala que el sujeto activo es el Estado, pero las facultades dispuestas en esta norma son ejercidas por la Administración Tributaria nacional, departamental y municipal.

b) Sujeto Pasivo

El sujeto pasivo viene a ser el obligado al cumplimiento de la obligación tributaria establecida por Ley. Sin embargo consideramos necesario seguir siempre la línea del CTB, cuando clasifica al sujeto pasivo en: contribuyente y sustituto.⁴⁷ Están obligados al pago los llamados sujetos pasivos de la obligación tributaria, puede tratarse de personas físicas o jurídicas, y para comprender su concepto se debe tener en consideración que se pueden ubicar distintos sujetos en distintas situaciones jurídicas. *Sujeto pasivo* es la

⁴⁶ GARCÍA, Canseco Oscar, (2011), “Derecho Tributario y Legislación Tributaria”, 2da. Edición. La Paz – Bolivia, Pág. 143, 145, 148 y 258.

⁴⁷ ALBA, Braun Mercedes, (2006), “Derecho Tributario, Procedimiento actual y su Proyección al Futuro”, 1ra. Edición, La Paz – Bolivia, Pág. 57.

persona natural o jurídica, obligada al cumplimiento de la obligación tributaria. Para identificar estos sujetos, son utilizados diversos términos: contribuyente, sustituto, responsable, etc. El sujeto pasivo puede referirse a la obligación principal, es decir, al pago de tributos, u obligación accesoria.⁴⁸

2.7. OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Según el criterio de Canseco “la obligación tributaria es una obligación personal con contenido patrimonial y que dentro de ella debe cumplirse con lo esencial lo más importante de la obligación, es el reconocimiento y pago del tributo. Para el cumplimiento de esta obligación esencial se requiere a su vez, en algunos casos, cumplir con otras obligaciones de carácter administrativo o ciertos deberes formales, que si bien son independientes de la obligación esencial, no es menos cierto que su finalidad, en última instancia, es contribuir a ese cumplimiento”.⁴⁹ Al analizar el contenido de la obligación tributaria, se ve que su contenido es una prestación jurídica patrimonial, constituyendo exclusivamente, en una obligación de dar suma de dinero.

El artículo 18 del Modelo del Código Tributario para América Latina define “la obligación tributaria surge entre el Estado u otros entes públicos y los sujetos pasivos en cuanto ocurre el presupuesto de hecho previsto en la ley. Constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales”. La normativa Tributaria Boliviana adopta esta definición en su Art. 13.

La obligación tributaria, se convierte en un deber jurídico establecido por la ley y cuyo cumplimiento es obligatorio para los contribuyentes. “Todos los contribuyentes están obligados a cancelar sus respectivos impuestos y/o patentes. No se puede argumentar desconocimiento de la ley para justificar el no pago. Cuando los impuestos se cancelan con posterioridad a la fecha límite fijado, la suma no pagada se actualiza de manera automática hasta la fecha en que se haga el pago. De la misma manera, se cancelara y adicionara un interés en base a una tasa de interés publicada por el Banco Central de

⁴⁸ http://www.eurosocialfiscal.org/.../20100525_140502_La_recuperacion_de_la..

⁴⁹ GARCÍA, Canseco Oscar, (2011), “Derecho Tributario y Legislación Tributaria”, 2da. Edición. La Paz – Bolivia, Pág.152

Bolivia, asimismo se obliga a pagar una multa por incumplimiento a deberes formales que corresponde al 10% del impuesto no pagado en un rango de 50 a 2.400 UFV's".⁵⁰

2.7.1. Nacimiento de la Obligación Tributaria

La obligación tributaria nace cuando se perfecciona en la realidad el hecho imponible, es decir cuando acontece concretamente los impuestos legales hipotéticos Tributario.⁵¹ De este modo, se genera un vínculo legal entre la institución pública y el contribuyente.

En este sentido es conveniente observar, como anota el profesor Dino Jarach: "La relación jurídica tributaria, en cuanto nace de la ley, exige como requisito fundamental para su nacimiento que se verifique en la realidad fáctica el hecho o los hechos definidos abstractamente por ley como supuestos de la obligación". Añadiendo que este "presupuesto de hecho se compone, de diferentes elementos; primero, esta los hechos objetivos contenidos en la definición legal del presupuesto, segundo la determinación subjetiva del sujeto pasivo que resulte obligado al pago del gravamen y el momento de vinculación del presupuesto de hecho con el sujeto activo, tercer, la base de medición, llamada base imponible, esto es la adopción de parámetros que sirven para valorar cuantitativamente los hechos cuya verificación origina la obligación; cuarto, la delimitación en el espacio y en el tiempo de los hechos; quinto la cantidad expresada en una suma finita o el porcentaje o alícuota aplicable a la base imponible, que representa o arroja como resultado el quantum de la obligación tributaria."

El nacimiento de la obligación tributaria no implica la exigibilidad inmediata de la obligación. La exigibilidad más bien está vinculada a la técnica recaudatoria y al propio requerimiento fiscal. Todo ello, debe estar señalado expresamente en la Ley. En efecto por razones administrativas se fijan ciertos plazos para el pago de algunos impuestos.

2.7.2. Naturaleza de la Obligación Tributaria

⁵⁰ GOBIERNO AUTONOMO MUNICIPAL DE LA PAZ, (2011), "Boletín de Información", Pág. 3.

⁵¹AYALA, Zelada Jorge, (2011) "Nociones Generales del Derecho Financiero y Tributario", 3ra. Edición, Cochabamba-Bolivia, Pág. 233.

La obligación tributaria nace de la Ley. Es una obligación ex lege. Esa es la característica principal y podríamos decir fundamental de esta obligación. Algunos tratadistas como Giannini, considera que la obligación del contribuyente es de pagar el impuesto y se constituye en la parte esencial de la relación, y que esta “deuda” impositiva es la que genera la obligación tributaria, en tanto que los otros derechos y deberes que surgen de esta obligación se los puede designar como “derechos y obligaciones” tributarias.

2.7.3. Objeto y carácter Obligacional de la Obligación Tributaria.

El carácter obligacional de la Obligación Tributaria se refiere a la prestación que debe cumplir el sujeto pasivo, es decir el pago de una suma de dinero en la generalidad de los casos o de cantidades de cosas, en las situaciones en que el tributo sea fijado en especie. La obligación tributaria consiste fundamentalmente en la obligación de pagar tributos.

La Obligación Tributaria es una relación obligacional, o un derecho crediticio de un sujeto que pide o exige el pago de una deuda de otro sujeto. Es decir la obligación tributaria se compone de diferentes elementos, dentro de los cuales existe un sujeto activo que es el acreedor, que se identifica como el titular del poder tributario o del que ejercita la competencia tributaria, se establece el ejercicio del poder tributario como administrador de tributo está en manos de alguna dependencia del Gobierno y en algunos casos en manos del municipio.⁵² Ambas partes de la relación tributaria tienen derechos y obligaciones recíprocos en virtud de la ley. Es decir, que la ley define cuales son los supuestos de hecho que deben cumplir en el mundo real para que surja la obligación tributaria.

2.7.4. Elementos de la Obligación Tributaria

Según José Carlos Bocchiardo, los elementos de la obligación son: sujeto, objeto, vinculo jurídico y causa.⁵³

2.7.5. Determinación de la Obligación y Deuda Tributaria

⁵²GARCÍA, Canseco Oscar, (2011), “Derecho Tributario y Legislación Tributaria”, 2da. Edición. La Paz – Bolivia, Pág.150 y 154.

⁵³BENÍTEZ, Rivas Alfredo, (2009), “Derecho Tributario, El Código Tributario Boliviano desde la perspectiva desde diferentes doctrinas jurídicas”, Edición. La Paz – Bolivia, Pág. 169.

Ingrosso, señala que los diversos momentos de la determinación se resumen y unifican en un procedimiento o juicio lógico que se inicia con la investigación EBEATUR del impuesto y termina en el QUANTUM DEBEATUR o suma cierta a pagar.⁵⁴ La Determinación de la deuda tributaria, es el acto o conjunto de actos dirigidos a precisar en cada caso si existe o no una deuda tributaria (andebeatur), quien es el obligado a pagar el tributo al fisco (sujeto pasivo) y cuál es el importe de la deuda (quantum debeatur). Es decir es el acto por el cual el sujeto activo o la Administración Tributaria declaran la existencia y cuantía de una deuda tributaria o su inexistencia.

2.7.5.1. Acto de Determinación.

El acto de determinación del tributo, es un tema muy debatido en el campo tributario, sobre todo respecto a sus alcances. Algunos tratadistas consideran que la determinación es un acto de la administración tributaria totalmente reglado y que por tanto puede equipararse a un “acto de jurisdicción” que consiste en pronunciar el derecho y no solamente resolver un interés del fisco. Pasemos a su examen en detalle:

- Acto, la determinación de la obligación tributaria está referida a un solo acto de parte de la administración o del sujeto pasivo. Esta situación se da con la declaración jurada o alternativamente la Administración establece la deuda.
- Conjunto de actos, la determinación es una operación más compleja que requiere una actuación en la que debe hacerse uso de muchos actos mediante los cuales se identifica los hechos imponible, para luego recién establecer el importe correspondiente. Ejemplo, el Impuesto a las Utilidades de las empresas.
- Existencia de deuda tributaria, La determinación por el sujeto pasivo o por la administración tiene como una de sus principales finalidades la de establecer, *si existe o no, una deuda tributaria*. La comprobación puede ser sencilla en muchos casos, cuando la base imponible esta preestablecida (caso de los impuestos de vehículos e inmuebles) o compleja cuando son varios los elementos que integran el examen para realizar esa comprobación (impuesto a las utilidades).
- El importe de la deuda, es el resultado final al que debe llegarse, se establece el monto de la obligación. puede llegarse de una manera sencilla cuando es

⁵⁴CALDERÓN, Limpas Carlos Eugenio, (2005), “Cursos de Derecho Financiero y Tributario”, Pág. 79

realizada por el propio sujeto pasivo o puede ser resultado de la actividad fiscalizadora de la administración tributaria.

- Quién es el obligado. Esta situación no es muy frecuente pero puede darse.⁵⁵

2.7.5.2. Alcance Jurídico de la Determinación Tributaria

La determinación es un acto formal que surge con la declaración expresa que realiza la Administración Tributaria, a través de un instrumento que causa estado y que por lo general puede significar o constituir el inicio de un tratamiento jurisdiccional por no existir acuerdo sobre esa determinación. Ese acto en nuestro país, corresponde a la Resolución Determinativa dicta por Administración Tributaria; por lo general, resultado de un proceso de fiscalización, que ha dado origen a una Vista de Cargo, sobre la cual el sujeto pasivo tiene la posibilidad de presentar pruebas y en base a ella y a los elementos reunidos por la Administración Tributaria, una vez que se hayan vencido los respectivos plazos, dictada la Resolución Determinativa, puede ratificar el cargo, modificarlo o dejarlo sin efecto.⁵⁶

2.7.5.3. Formas de Determinación de la Obligación Tributaria

La Ley 2492, expresa las formas en que se determina la deuda tributaria, como y de qué manera interviene por un lado, el sujeto pasivo o tercero responsable y por el otro, la Administración Tributaria. Si la determinación es por parte del sujeto pasivo será a través de las declaraciones juradas, que será objeto de ejecución tributaria sin necesidad de intimación ni determinación administrativa previa, esto por supuesto, luego que la administración tributaria compruebe este aspecto. Ahora bien, la Administración Tributaria puede de oficio y en ejercicio de sus amplias facultades controlar, verificar, fiscalizar e investigar, de esta manera determina la existencia y/o inexistencia de la deuda tributaria.⁵⁷

2.7.5.3.1. Determinación por el Sujeto Pasivo.

⁵⁵GARCÍA, Canseco Oscar, (2011), "Derecho Tributario y Legislación Tributaria", 2da. Edición. La Paz – Bolivia, Pág. 191

⁵⁶ GARCÍA, Canseco Oscar, (2011), "Derecho Tributario y Legislación Tributaria", 2da. Edición. La Paz – Bolivia, Pág. 192,191 -195

⁵⁷ ALBA, Braun Mercedes, (2006), "Derecho Tributario, Procedimiento actual y su Proyección al Futuro", 1ra. Edición. La Paz – Bolivia, Pág. 64.

Esta forma de determinación es la que con más frecuencia se produce. El obligado a pagar el impuesto, ya sea como contribuyente o sustituto, establece cual es su obligación tributaria, en base a los elementos objetivos que surgen de su desenvolvimiento contable y económico. Esta modalidad por lo general se cumple, en casi todos los países, a través de la declaración jurada en la cual se establece el monto del tributo a pagar y lo hace responsable de su contenido.

Nuestro Código Tributario (Art. 108 núm. 6) le asigna esos alcances cuando da fuerza coactiva a la declaración jurada y le asigna valor de monto líquido y exigible, al monto consignado en dicha declaración. La responsabilidad y el alcance de la declaración jurada se hacen extensivos a este tipo de información. El pago debe hacerse en los términos de la declaración jurada y estas a su vez gozan de la reserva en cuanto a la información que contienen y solo se puede llegar a levantar este secreto por orden expreso de autoridad competente, el cual casi siempre corresponde al representante del Poder Jurisdiccional.⁵⁸

2.7.5.3.2. Determinación por la Administración Tributaria

También llamada “determinación de oficio”, en base a la información proporcionada por el sujeto pasivo, la Administración Tributaria procede a “liquidar” el monto a ser pagado por los tributos. Es una forma sencilla de establecer la obligación tributaria que adeuda el contribuyente. En nuestro país se practica en los municipios.

La Fiscalización, en Bolivia se utiliza para referirse a la verificación que efectúa la Administración Tributaria, sobre la base de los datos consignados en las declaraciones juradas y la contabilidad del sujeto pasivo tomando la documentación aportada por el contribuyente (base cierta), con mucha frecuencia y en muchos casos, se deja de lado dicha información, o al carecer de ella, se toma en cuenta otros “parámetros indicadores”, con los que se procede a la “determinación de oficio”. Estas dos formas de actuación de la Administración Tributaria se manifiestan en dos modalidades de fiscalización que utiliza la administración, se trata de la fiscalización sobre base cierta o sobre base presunta.

⁵⁸ GARCÍA, Canseco Oscar, (2011), “Derecho Tributario y Legislación Tributaria”, 2da. Edición. La Paz – Bolivia, Pág. 199-201.

Por lo general la fiscalización se la realiza a través de las llamadas fiscalizaciones primarias, son una revisión que no contempla un trabajo de auditoría en profundidad. En cambio la fiscalización total o auditoría integral, implica el trabajo de auditoría que efectúa un examen de contabilidad o de los hechos en los que se ha desenvuelto el sujeto pasivo.

Podemos señalar que estos sistemas de determinación son muy utilizados en la actividad tributaria del país, aunque su eficacia resulta discutible, por las carencias técnicas, contables y de previsiones administrativas complementarias, que necesariamente se requiere para la determinación por la Administración Tributaria.⁵⁹

➤ **Modo de Determinación de la Base Imponible**

a) Determinación sobre Base Cierta

Esta modalidad de determinación tributaria tiene por finalidad establecer el monto de la obligación tributaria y se la realiza en base a la documentación contable del sujeto pasivo. Es decir declaraciones juradas, balances y todo el conjunto de documentos que integran los estados financieros del sujeto pasivo. Este tipo de determinación resulta ser el más eficaz y correcto. En lugar de establecer una conceptualización clara de este modo de determinación, nuestra legislación ha desarrollado los alcances del control, verificación, fiscalización e investigación a través de los Arts. 100 al 104 de nuestro Código Tributario, se procede a la enumeración de las facultades de fiscalización en el texto de la ley, lo cual puede resultar insuficiente para las tareas operativas, teniendo en cuenta que la fiscalización en el mundo actual es un proceso dinámico y que requiere constante innovación. En particular el contenido del Art. 104, merece puntualización.

b) Determinación sobre Base Presunta (determinación de oficio)

Esta modalidad de actuación, cuyo objetivo es determinar la obligación tributaria, resulta en muchos casos el modo más frecuente de realizar la determinación, con resultados poco favorables. Sobre todo en nuestro medio es el modo frecuente de realizar esa modalidad de determinación. La autoridad está contenida en el numeral II del artículo 93

⁵⁹ GARCÍA, Canseco Oscar, (2011), "Derecho Tributario y Legislación Tributaria", 2da. Edición. La Paz – Bolivia, Pág. 199-201.

del C.T.B., y según el cual, la administración puede realizar la determinación de oficio en ejercicio de las facultades otorgadas por ley.

Es el mayor problema al que se enfrenta la Administración Tributaria, en el caso de los Gobiernos Municipales a cargo de la Dirección de Recaudaciones. Para empezar no existe un Manual de Fiscalización debidamente aprobado y actualizado que permita al contribuyente o al ciudadano conocer cual el accionar de la Administración Tributaria, incluyendo los aspectos técnicos. Muchas de las Administraciones Tributarias del continente cuentan con tan importante instrumento, incluso cuentan con Manuales de Procedimiento de Cobranza Coactiva, siendo la administración tributaria de Chile.⁶⁰

2.7.5.3.3. Determinación Mixta

Se conoce como determinación mixta cuando intervienen tanto el contribuyente como el fisco de un modo concertado, vale decir que se efectúa por la Administración Tributaria en base a los elementos y antecedentes facilitados por el sujeto pasivo. En nuestro país su aplicación es muy limitada, incluso en los impuestos de vehículos e inmuebles, esta posibilidad ha desaparecido por cuanto el sujeto activo (los municipios), ha tomado a su cargo el total de la determinación. Aunque en oportunidades pretenden atribuir responsabilidades a los sujetos pasivos, no obstante que el manejo de los elementos que dan lugar a que la fijación de la base imponible se halle en su totalidad en los municipios, y ello, en la mayor parte de los casos, modifican dichos elementos.⁶¹

2.7.6. Hecho Generador y Base Imponible de la Obligación Tributaria

En nuestro medio, la normativa Tributaria, no hace una distinción que particularice propiamente el concepto. En su Art. 16 señala “Hecho generador o imponible, es el presupuesto de naturaleza jurídica o económica establecida por ley para configurar cada tributo, cuyo acaecimiento origina el nacimiento de la obligación tributaria”.⁶²

⁶⁰Ídem. Págs. 203-205

⁶¹Ídem. Págs. 209.

⁶²ALBA, Braun Mercedes, (2006), “Derecho Tributario, Procedimiento actual y su Proyección al Futuro”, 1ra. Edición, La Paz – Bolivia, Pág. 59

Con respecto a la Base Imponible y Alícuota, nuestro Código Tributario Bolivia en su Art. 42 señala que la base imponible o gravable “es la unidad de medida, valor o magnitud, obtenidos de acuerdo a las normas legales respectivas, sobre el cual se aplica la alícuota para determinar el tributo a pagar”. Y la alícuota es “El valor fijo o porcentual establecido por ley, que debe aplicarse a la base imponible para determinar el tributo a pagar”.

2.7.7. Fiscalización

Es el acto de vigilar y poder comprobar que los ingresos y los gastos públicos se ajustan a lo presupuestado.⁶³ Lo que hemos visto en la determinación tributaria se refieren a las actuaciones que los entes administrativos realizan para determinar la exactitud de las declaraciones tributarias de los contribuyentes, dichas actuaciones las conocemos como, revisiones, control cruzada, auditorias primarias e integrales, las primeras consisten en un simple control sobre determinada declaración de un contribuyente.⁶⁴

2.7.8. Vista de Cargo

A la conclusión de la etapa de fiscalización, como consecuencia de las obligaciones incumplidas por parte del contribuyente o terceros responsables y/o como resultado de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación ejercidas por parte de la Administración Tributaria, se gira la vista de cargo. Este documento es una manifiesta pretensión de cobro que ha establecido el monto de la deuda tributaria sin haber aun, en este documento consignado multas e intereses, y actualizaciones. Asimismo podrá fijar la base imponible y que puede ser sobre base cierta o sobre base presunta.⁶⁵

La vista de cargo es el primer acto administrativo del cual puede originarse la deuda tributaria, no tiene ninguna fuerza coactiva, es decir es un acto puramente contable que es puesto en conocimiento del contribuyente, también es considerada como una pretensión fiscal, el próximo paso es la resolución determinativa que se emitirá sobre el

⁶³ ANDRADE, E. Simón, (1996), “Diccionario de Finanzas, Economía y Contabilidad”, 1ra. Ed, Perú, Pág. 226.

⁶⁴ VACA, Coria Oscar, (1998), “Nociones de Derecho Financiero y Tributario”, 1ra. Edición, Santa Cruz – Bolivia, Pág. 219.

⁶⁵ ALBA, Braun Mercedes, (2006), “Derecho Tributario, Procedimiento actual y su Proyección al Futuro”, 1ra. Edición. La Paz – Bolivia, Pág. 64

total de las observaciones de la vista.⁶⁶ Dicho de otro modo la Vista de Cargo es el documento que contiene los hechos, actos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa. La información para elaborar la Vista proviene: de declaraciones juradas, elementos de prueba, resultados de control, inspección, verificación de informaciones, realizados por la administración.⁶⁷

2.7.9. Resolución Determinativa

La Resolución Determinativa es el documento que consigna el resultado de determinación de la deuda tributaria por la Administración Tributaria, es emitido dentro de los 60 días computables a partir de la fecha de vencimiento del término de pruebas y prorrogables.⁶⁸

Nuestra norma, en sus Arts. 98 y 99 hace referencia a la Resolución Determinativa estableciendo que luego de haberse notificado con el resultado de la fiscalización, bajo la forma de una Vista de Cargo, el sujeto pasivo tiene plazo improrrogable de treinta (30) días para presentar los descargos que estime conveniente. Vencido el plazo para este descargo debe dictarse y notificar la Resolución Determinativa, dentro del plazo de sesenta (60) días, esta Resolución debe dictarse aun en el caso de que el sujeto pasivo o tercero responsable hubiera dado su conformidad al cargo y pagado la deuda tributaria. En caso de que la Administración Tributaria no dicte Resolución Determinativa en el plazo anterior, no se aplicaran intereses sobre el tributo determinado desde el día en que debió dictarse, hasta el día de la notificación con dicha resolución.⁶⁹

2.7.10. Títulos de Ejecución Tributaria o Pliego de Cargo

Es el documento determinativo del impuesto adeudado girado en contra del sujeto pasivo (contribuyente deudor), a consecuencia de un procedimiento realizado por la

⁶⁶ VACA, Coria Oscar, (1998), "Nociones de Derecho Financiero y Tributario", 1ra. Edición, Santa Cruz – Bolivia, Pág. 222.

⁶⁷Registro Único para la Administración Tributaria Municipal, (2007), "Marco conceptual del Subsistema de Gestión de Fiscalización y Registro de Cobro Coactivo" Bolivia, Pág. 15.

⁶⁸Registro Único para la Administración Tributaria Municipal, (2007), "Marco conceptual del Subsistema de Gestión de Fiscalización y Registro de Cobro Coactivo" Bolivia, Pág. 16.

⁶⁹GARCÍA, Canseco Oscar, (2011), "Derecho Tributario y Legislación Tributaria", 2da. Edición. La Paz – Bolivia, Pág. 209.

Administración Tributaria el cual es tomada en calidad de cosa juzgada.⁷⁰ Documento público con el que se inicia la acción coactiva y contiene el detalle de los montos adeudados y exigibles. Este pliego de cargo está acompañado por un auto intimatorio. Actualmente el pliego de cargo ha sido remplazado por el Título de Ejecución Tributaria firme.

Los Títulos de Ejecución Tributaria, en el modelo administrativo tienen la misma fuerza ejecutiva que la sentencia judicial, una vez notificada juntamente con la resolución correspondiente se inicia la cobranza coactiva, tal potestad es atribuida a la Administración Tributaria para el cobro de los tributos en mora, se fundamenta en la presunción de legalidad del acto administrativo, a su vez vienen a configurar como una garantía para el obligado, y su notificación con carácter previo al inicio de las actuaciones ejecutivas o judiciales resulta un trámite esencial para preservar a los interesados de las acciones indiscriminadas de la Administración y evitar supuestos de indefensión que puedan producir graves perjuicios a los administrados, los cuales son:

- a) Resolución Determinativa firme que establezca la deuda tributaria.
- b) Resolución Sancionatoria firmes en casos de contravenciones tributarias, por el monto de la sanción impuesta.
- c) Autos de Multas firmes por el monto de la multa impuesta.
- d) Resolución firme dictada por el Director Ejecutivo de la autoridad Regional de Impugnación Tributaria en un Recurso de Alzada.
- e) Resolución firme dictada por el Director Ejecutivo de la autoridad General de Impugnación Tributaria de un Recurso Jerárquico.
- f) Resolución Judicial ejecutoriedad por el total de la deuda tributaria que impone.
- g) Declaración Jurada presentada por el sujeto pasivo o tercer responsable en que se determina una obligación o una deuda tributaria y esta no ha sido pagada o lo fue parcialmente.
- h) Montos firmes en Determinaciones Mixtas siempre que se reflejen o muestren los datos proporcionados por el sujeto pasivo y el monto no fue pagado o lo fue en lo parcialmente.

⁷⁰<http://alexzambrano.webnode.es/news/medidas-cautelares-en-la-cobranza-coactiva-sunat/>

- i) Resolución que concede facilidad de pago, cuando han sido incumplidos total o parcialmente.
- j) Resoluciones Administrativas firme por la que se exija restitución lo indebidamente devuelto al sujeto pasivo.

En la declaración jurada el Art. 94 del Código Tributario dispone: “La deuda tributaria determinada por el sujeto pasivo o tercero responsable y comunicada a la Administración Tributaria en la correspondiente declaración jurada podrá ser objeto de ejecución tributaria sin necesidad de intimación ni determinación administrativa previa, cuando la Administración Tributaria compruebe la inexistencia de pago o su pago parcial”.⁷¹

2.7.10.1. Efectos de la Cosa Juzgada

Las Resoluciones Judiciales y Administrativas pasadas en autoridad de cosa juzgada, es decir los que encuentran ejecutoriadas no pueden ser modificados o anuladas por ningún autoridad judicial o administrativa, cualquier acto contrario a dichas resoluciones será nulo de pleno derecho y los responsables pueden ser obligados a reparar los daños causados al Estado, sin embargo el Tribunal Constitucional ha sentado jurisprudencia al expresar que si se vulnera preceptos constitucionales esas resoluciones no causaran estado.

Las Resoluciones emitidas por la Superintendencia Tributaria al momento de adquirir la condición de firmes, constituye Título de Ejecución Tributaria, conforme a lo dispuesto por el Art. 108 de la Ley 2492 y será ejecutada en todos los casos por la Administración Tributaria en el término de dos (2) años; caso contrario si desde el momento que adquiere la calidad de título de ejecución tributaria no se ejecuta, prescribe. Lo que significa que el sujeto pasivo ha sido liberado de su obligación por el paso del tiempo determinado por ley, lo que se denomina la prescripción liberatoria que tiene sustento en la necesidad de imponer la paz social, evitando perpetuar la condición de deudor tributario

2.7.10.2. Auto Intimatorio o Proveído de Ejecución Tributaria

⁷¹ AYALA, Zelada Jorge,(2011) “Nociones Generales del Derecho Financiero y Tributario”, 3ra. Edición, Cochabamba-Bolivia, Pág.

Es la disposición final librado por la máxima autoridad administrativa de cada jurisdicción y emplaza al deudor a pagar en el plazo de tres (3) días desde la legal notificación, el tributo adeudado, intereses, multas, actualizaciones y otros recargos bajo conminatoria de aplicarse medidas precautorias. Este documento se transcribe por lo general en el reverso del Pliego de Cargo. Las medidas precautorias pueden ordenarse inclusive antes de girarse el pliego de cargo y el auto intimatorio cuando exista un fundado riesgo. Para la percepción de créditos tributarios firmes líquidos y legalmente exigibles según el Art. 306 de la Ley 1430. Con la aplicación del nuevo código tributario el Auto Intimatorio ha sido remplazado por el Proveído de Inicio de Ejecución Tributario.⁷²

2.8. MORA

Es la tardanza, la dilación, o retraso en el cumplimiento de la obligación tributaria, todo pago fuera de termino siempre tiene como sanción lo que se denomina multa por mora. Las legislaciones determinaran expresamente la fecha de vencimiento de cada uno de los impuestos, si por cualquier circunstancia el contribuyente ha obtenido una prórroga para el pago de sus tributos y no pago en las fechas concedidas, igualmente está obligado a cancelar la mora.⁷³

2.9. DEUDA TRIBUTARIA (Elementos y Actualización)

Las deudas tributarias se presenta cuando no se cumple con una obligación tributaria dentro del plazo previsto por ley, lo que origina el pago de recargos como intereses por mora, multa por incumplimiento a deberes formales y por otra parte en la fecha de pago debe efectuarse la actualización del monto adeudado de acuerdo con las variaciones de las UFV,s y cuya variación se adecua al índice de precios al consumidor e inflación.⁷⁴

El Código Tributario Boliviano define la Deuda Tributaria como el monto total que debe pagar el sujeto pasivo después de vencido el plazo para el cumplimiento de la obligación

⁷² AYALA, Zelada Jorge, (2011) "Nociones Generales del Derecho Financiero y Tributario", 3ra. Edición, Cochabamba-Bolivia, Pág. 187.

⁷³ VACA, Coria Oscar, (1998), "Nociones de Derecho Financiero y Tributario", 1ra. Edición, Santa Cruz – Bolivia, Pág. 193

⁷⁴AYALA Zelada Jorge, (2011), "Nociones Generales del Derecho Financiero y Tributario", 3ra. Edición, Cochabamba – Bolivia, Pág. 227.

tributaria a su vez está constituida por el Tributo Omitido (TO), las Multas (M) cuando corresponda, expresadas en Unidades de Fomento de la Vivienda (UFVs) y los intereses (r), de acuerdo a la siguiente fórmula: $DT = TO \times (1+r/360)^n + M$.⁷⁵

2.9.1. DEUDA TRIBUTARIA MUNICIPAL

La deuda tributaria municipal es, la acreencia impaga derivada de las obligaciones tributarias municipales, como son el pago de tributos, multas tributarias municipales, así como sus respectivos intereses debidamente actualizados. Esta acreencia impaga señalada debe ser a favor de una determinada Municipalidad. El pago, como modo normal y general de la extinción de la deuda tributaria municipal, corresponde ser efectuado por el deudor tributario para efecto de un procedimiento de ejecución coactiva.⁷⁶

2.10. COBRANZA

El Diccionario de Derecho y Ciencias Sociales, define la cobranza es “recaudación, cobro, deudas activas, cobranza de tributos, remitir para el cobro”⁷⁷. La función de la cobranza consiste en recaudar el monto del impuesto calculado en base a las declaraciones de los contribuyentes o en base a la determinación de la Administración Tributaria.

2.10.1. COBRANZA COACTIVA O EJECUCIÓN TRIBUTARIA

Es la facultad que tiene la Administración Tributaria para efectuar la cobranza de las obligaciones tributarias que se encuentran en mora, utilizando los mecanismos coactivos legales, como son los embargos sobre cualquiera de los bienes muebles o inmuebles de propiedad de los contribuyentes morosos, con la finalidad de obtener la recuperación total de las obligaciones impagas.⁷⁸

En nuestro país, la Ejecución Tributaria, es un procedimiento de cobranza coactiva que realiza la Administración Tributaria o la autoridad jurisdiccional, para lograr el pago total

⁷⁵ CÓDIGO TRIBUTARIO BOLIVIANO (2003), Ley No. 2492, Art. 47.

⁷⁶<http://www.monografias.com/trabajos14/causales-suspencion/causales-uspencion.shtml#ixzz2HOwKg6T>

⁷⁷ORGOZ, Arturo, () “Diccionario del Derecho y Ciencias Sociales”, Editorial Assandri Córdova, Pag.200

⁷⁸<http://www.satch.gob.pe/informacionTribNoTrib/cobranzaCoactiva>.

de la deuda tributaria firme y exigible a merito de resoluciones administrativas o judiciales ejecutoriadas u otros títulos. De acuerdo al antiguo Código Tributario el cobro de los adeudos tributarios se denominaba cobranza coactiva actualmente se conoce como ejecución tributaria. La Administración Tributaria podrá iniciar la cobranza coactiva de montos establecidos en Resoluciones Determinativas, y otras dictadas en sede administrativa cuando aquellas queden firmes o ejecutoriadas y cuando sean confirmadas por la autoridad judicial competente. Finalmente cuando una resolución judicial firme anule obrados hasta el vicio más antiguo imputable a la Administración esta debe cumplir las observaciones y dictar nuevos actos administrativos subsanando lo extrañado.⁷⁹

La Ley No. 1340 define, la cobranza coactiva de la siguiente manera “La Administración Tributaria, a través de sus reparticiones legalmente constituidos, dentro de sus respectivas jurisdicciones, procederá al cobro coactivo de los créditos tributarios firmes, líquidos y legalmente exigibles, emergentes de fallos y/o resoluciones administrativas pasadas en autoridad de cosa juzgada y de todos los que se encuentre en mora, así como de las multas administrativas y de los pagos a cuenta que determine la administración conforme a normas legales, como también las declaraciones juradas que hubiesen presentado los sujetos pasivos y que no fueron pagados total o parcialmente. La Administración Tributaria iniciara y sustanciara la acción coactiva hasta el cobro total de los adeudos tributarios, de acuerdo al procedimiento indicado...”⁸⁰ Cuando exista deuda tributaria, la Administración Tributaria tendrá el imperativo de cobrarla utilizando diversos mecanismos de presión, como los medios de cobranza coactiva.

2.10.1.1. Acción Coactiva Tributaria

Define como “procedimiento compulsivo administrativo, que tiene por objeto hacer efectivo el cobro rápido de los créditos tributarios, firmes, líquidos y legalmente exigibles, emergentes de fallos y/o Resoluciones Administrativas pasadas en autoridad de cosa juzgada y de todos los que se encuentran en mora”.⁸¹ Por lo que la Administración Tributaria tiene la competencia de cobrar el total de la deuda tributaria siguiendo los

⁷⁹AYALA, Zelada Jorge, (2011) “Nociones Generales del Derecho Financiero y Tributario”, 3ra. Edición, Cochabamba-Bolivia, Pág. 449.

⁸⁰ BOLIVIA, “Antiguo Código Tributario”, LEY No. 1340, Art. 304 y siguientes.

⁸¹ BOLIVIA, “Acción Coactiva Tributaria”, D.S. No. 18130, Art. 1.

procedimientos señalados en la norma, una vez vencido el termino perentorio de los tres días y no habiéndose efectuado el pago de la deuda tributaria en su integridad, el ente administrativo podrá disponer inmediatamente de las medidas tributarias, entre ellas; librar mandamientos de embargo de los bienes del contribuyente y/o responsable, clausura del establecimiento comercial, retención de fondos en los bancos, secuestro de mercaderías y otros bienes, inscripción preventiva de inmuebles en el Registro de Derechos Reales, de vehículos motorizados en las oficinas de Tránsito, y utilizar como ultimo mecanismo el remate del patrimonio del contribuyente deudor que tiene deudas pendientes por tributos.

2.10.1.2. Naturaleza Jurídica de la Cobranza Coactiva o Ejecución Tributaria

Este procedimiento no es de carácter exclusivamente administrativo. Los obrados o actuaciones del trámite, no podrán acumularse a procesos judiciales ni otros procesos coactivos cuando la ejecución tributaria se realice en sede administrativa. La ejecución no se suspenderá salvo en los casos determinados por el Art. 109 del C.T.⁸² Entonces surge la pregunta; cual es la finalidad de una ejecución por parte del Estado. No se trata solamente de hacer efectiva una obligación expresa, clara y actualmente exigible sino de recoger bienes que van a contribuir a la satisfacción de los fines esenciales del Estado.⁸³

El Tribunal Constitucional mediante Sentencia Constitucional No. 018/2004 de 2 de marzo de 2004 ha declarado la inconstitucional del Art. 107 de la Ley N. 2492 que establece que las ejecuciones tributarias es de competencia EXCLUSIVA de la Administración Tributaria. Por consiguiente, el Art. 11 parágrafo III – IV de la Ley 2492, dispone que la subasta se realizara mediante la Administración Tributaria en forma directa o por terceros autorizados quedo sin efecto en cuanto a su carácter exclusivo. En caso de las resoluciones judiciales firmes que modifican el importe establecido en una Resolución Determinativa, la ejecución corresponde al juzgado de origen.⁸⁴

La Ejecución Tributaria no es exclusivamente atribución de la Administración Tributaria, Así lo dispone la Sentencia Constitucional No. 0018/2004, es decir está limitada a los

⁸²AYALA, Zelada Jorge, (2011) "Nociones Generales del Derecho Financiero y Tributario", 3ra. Edición, Cochabamba-Bolivia, Pág. 449.

⁸³SAGASTEQUI, Urteaga Pedro, Ob. Cit, Edit. Gaceta Jurídica, Lima 2000. Pág. 250.

⁸⁴AYALA, Zelada Jorge, (2011) "Nociones Generales del Derecho Financiero y Tributario", 3ra. Edición, Cochabamba-Bolivia, Pág. 449.

casos en que una resolución judicial ejecutoriada declare improbada la pretensión del contribuyente y determine la exigibilidad del Título de Ejecución Tributaria, o cuando se declare probada en parte la demanda, y por ende, se modifique parcialmente el Título de Ejecución Tributaria, ordenando un nuevo cálculo del adeudo tributario en ejecución de sentencia, entendimiento que es coherente con la disposición contenida en el Art. 157.b) LOJ, establece que la facultad de juzgar en la vía ordinaria, contenciosa-administrativa y la de hacer ejecutar lo juzgado corresponde a la Corte Suprema y a los tribunales y jueces respectivos, bajo el principio de unidad jurisdiccional. De lo que se concluye, la Administración Tributaria no puede tener exclusividad en la ejecución tributaria de los fallos firmes dictados en la vía judicial.

La Administración Tributaria define derechos y a la vez crea obligaciones inmediatamente eficaces, gracias a la presunción de validez y de la legitimidad de que gozan sus actos. La presunción de legalidad significa que los actos tienen imperio mientras la autoridad no los declare contrario a derecho.

2.10.1.3. Función de la Cobranza Coactiva Tributaria

Se encarga de recuperar, recaudar las obligaciones tributarias en su totalidad, vía procedimiento de ejecución tributaria que faculta a la Administración Tributaria a exigir al deudor tributario la deuda impagada de naturaleza tributaria, debidamente actualizada, proveniente de relaciones jurídicas de derecho público. El procedimiento de ejecución coactiva se ha establecido en el ámbito referido exclusivamente a las obligaciones tributarias de los Gobierno Municipales. En ese sentido, con la normativa, se ha establecido un marco jurídico para que las Administraciones no cometan excesos que perjudiquen a los contribuyentes y, sobre todo, que dichas acciones no queden impunes.

Dentro del procedimiento en sí de la cobranza coactiva se puede mencionar que este procedimiento se inicia con la notificación de los títulos de ejecutivo tributaria, el cual contendrá un mandato de cumplimiento obligatorio bajo apercibimiento de iniciarse la ejecución forzosa a través de la aplicación de las medidas tributarias que, en cada estado, tiene su nombre particular. Asimismo, se deben tener en cuenta los requisitos mínimos a efectos de determinar su validez. Los funcionarios encargados de ejecutar la cobranza

coactiva, debe conocer las causas por las cuales se debe iniciar o suspender el procedimiento; prevista por la norma. Cabe destacar en este punto la importancia de contar con dos elementos importantes:

- a) Contar con un marco jurídico que permita actuar con eficacia y eficiencia dentro de la Administración Tributaria al momento de ejecutar el procedimiento y tomar las medidas precautorias y coactivas pertinentes que permitan, de acuerdo a la situación de los valores materia de cobranza, desarrollar la estrategia de cobro más idónea.
- b) Que exista una coordinación permanente entre las entidades involucradas en la cobranza persuasiva y cobranza coactiva; es decir que los procedimientos previos deben haber sido agotados antes de pasar a la cobranza coactiva.⁸⁵

2.10.1.4. Presupuestos de la Cobranza Coactiva Tributaria

- **Presupuesto Material.-** Sólo pueden cobrarse coactivamente las deudas tributarias ciertas, exigibles y líquidas, es decir, aquellas sobre las cuales se ha determinado la certeza respecto de su existencia y su cuantía. Dicho de otro modo, son presupuestos materiales los valores de cobranza (órdenes de pago, resoluciones determinativas y de multa) sobre los cuales se ha superado la fase de la discusión sobre la procedencia de la pretensión fiscal y se ha afirmado el derecho de cobro o éste deriva de lo declarado por el propio contribuyente.
- **Presupuesto Formal.-** Consiste en la expedición del título ejecutivo administrativo, esto es, la resolución de ejecución coactiva que no es otra cosa que la intimación de pago de la deuda tributaria bajo apercibimiento de adoptar medidas precautorias o coactivas.

2.10.1.5. Teoría de la Coacción

La coacción es la amenaza de utilizar la violencia (no solo física, sino de cualquier otro tipo) con el objeto de condicionar el comportamiento de los individuos. El Derecho y los sistemas legales, en general, se sustentan en la amenaza de la sanción más que en la

⁸⁵http://www.eurosocialfiscal.org/.../20100525_140502_La_recuperacion_de_la

utilización de la propia violencia. Así, la persona no actúa de manera prohibida por conocer las consecuencias negativas que le impondrá la ley. Las normas jurídicas no establecen una simple alternativa que los ciudadanos puedan seguir o no con absoluta libertad. Su modo de funcionar consiste en hacer valer unas determinadas exigencias frente a aquellos a los que se dirigen, consiste en la pretensión de un cumplimiento incondicional y general. Si las normas jurídicas permitieran que su cumplimiento dependiera del arbitrio individual, perderá automáticamente su carácter de tales.

En la actualidad se afirma que la capacidad de emplear, aplicar la coacción es uno de los rasgos más característicos de la normativa jurídica pudiendo establecer, por tanto, la tesis de que la coacción forma parte de la estructura esencial del derecho. En las relaciones entre derecho y coacción se ha preferido centrar el análisis en la capacidad o posibilidad (estructural o funcional), propia del derecho, de utilizar la coacción para lograr que los sujetos obligados cumplan las conductas debidas.

La doctrina sobre el carácter de la relación que existe entre el derecho y la coacción se ha polarizado en dos posiciones fundamentales, la cual forma parte de la esencia del derecho, posición que incluye dos tendencias básicas.

- Tesis de la esencialidad instrumental de la coacción, según la cual, si no fuese por el carácter coactivamente impositivo de sus normas, el derecho no podría imponer su propia regulación ni podrá diferenciarse de la moral o de los usos sociales. Lo peculiar del derecho es imponer deberes.
- Tesis de la esencialidad material de la coacción, según esta tendencia, el derecho actúa siempre como un medio o mecanismo dirigido a la consecuencia de determinados objetivos sociales mediante el ejercicio de la fuerza.

En efecto el derecho consiste primaria y fundamentalmente en un mandato que se dirige a seres racionales, imponiéndoles deberes jurídicos, mas existiendo la posibilidad de que

los sujetos no cumplan voluntariamente sus deberes jurídicos, resulta imprescindible que el derecho cuente también con la posibilidad de recurrir a una aplicación coactiva.⁸⁶

Teoría pura del Derecho, Para kelsen la ciencia del derecho es el conocimiento de las normas, como un juicio hipotético que declara, que, al realizar o no un determinado acto jurídico, debe ir necesariamente seguido de una medida coactiva por parte del Estado, porque el derecho es un sistema u orden coactivo exterior a la persona.

2.10.1.6. Estado y Casos en que procede la Ejecución Tributaria.

Se toma en cuenta desde la notificación al deudor con el Título de Ejecución Tributaria hasta el pago total de la deuda, se realiza un conjunto de actos administrativos que recibe el nombre de estado de ejecución tributaria. La cobranza coactiva procede en los siguientes casos, según el Art. 304 del Código Tributario, Ley No. 1340 ya abrogada.

- a) Cuando exista deudas tributarias firmes y exigibles emergentes de fallos judiciales y de resoluciones administrativas pasadas en autoridad de cosa juzgada.
- b) Cuando exista tributo en mora.
- c) Cuando se impusiera multas administrativas pecuniarias no impugnadas.
- d) Cuando se presentan declaraciones juradas observados por la Administración.

2.10.1.7. Casos de Suspensión y Oposición a la Ejecución Tributaria

La cobranza coactiva podrá ser suspendida inmediatamente en el siguiente caso: Por concesión de un programa de facilidad de pago. El Art. 55 del Código Tributario faculta a la Administración Tributario a conceder por única vez y en forma improrrogable facilidades de pago, siempre que exista una solicitud expresa del sujeto pasivo incluso en la fase de ejecución tributaria. Estas facilidades no se podrán conceder en ningún caso por concepto de retención o percepción de tributos. Esta limitación resulta injustificada si se tiene en cuenta que un propósito principal de la Administración Tributaria es la recaudación.

Para beneficiarse con las facilidades de pago, el sujeto pasivo o tercero responsable deben constituir previamente garantías suficientes para el pago de la deuda tributaria.

⁸⁶[http://www.adalog.es/juegos jurídicos/documentos%SC1000313.htm..](http://www.adalog.es/juegos_juridicos/documentos%SC1000313.htm..)

Según el Art. 109 del Código Tributario el ejecutado podrá oponerse a la cobranza coactiva por la Administración Tributaria por las siguientes causales:

- a) Resolución firme o sentencia ejecutoriada que declaren la inexistencia de la deuda
- b) Por existir una forma de extinción de la deuda tributaria prevista por los Arts. 51 al 63 del Código Tributario (pago, compensación, Confucio, condonación y prescripción, y en materia aduanera por desistimiento de la declaración de mercancías, destrucción o abandono de las mismas).
- c) Dación en pago.

Las causales mencionadas anteriormente deberán ser planteadas antes de que concluya la fase de ejecución tributaria.

2.10.1.8. Medidas Precautorias y Coactivas

Etimológicamente, la palabra medida, significa prevención, disposición; prevención a su vez, equivale a conjunto de precauciones y medidas tomadas para evitar un riesgo. En el campo jurídico, se entiende como tales a aquellas medidas que el legislador ha dictado con el objeto de que la parte vencedora no quede burlada en su derecho.⁸⁷

Es el conjunto de disposiciones tendientes a mantener una situación jurídica o a asegurar una expectativa o derecho futuro.⁸⁸ Tiene por finalidad asegurar el resultado de las sentencias que debe recaer en un proceso determinado, para que la justicia no sea burlada, haciendo imposible su cumplimiento, evitando que la satisfacción instantánea de una pretensión de conocimiento o de ejecución resulte materialmente irrealizable.⁸⁹

La institución recaudadora de las deudas tributarias, es por mandato de la Ley, la Administración Tributaria, su función es recaudar a instancia del sujeto pasivo o tercero responsable y/o sea ejerciendo su facultad de ejecución tributaria. Cuando la Administración Tributaria es forzada a ejercer su facultad de ejecución tributaria, puede al

⁸⁷ <http://ww.encyclopedia-juridica.biz.con/d/derecho>

⁸⁸ CABANELLAS, De Torres, (1997) "Diccionario jurídico Elemental", Duodécima Edición, Pág. 104.

⁸⁹ CASTELLANOS, Trigo Gonzalo, (2001), "Tramites Básicas del Proceso Civil", Bolivia, Pág. 140.

efecto hacer uso de medidas precautorias o coactivas que la Ley le otorga, a fin de evitar que el cobro de la deuda tributaria no se vea frustrado o perjudicado, y con carácter previo a la aplicación de las medidas asignadas por ley, deberá a su solicitud de autorización acompañar un informe detallado de los elementos, hechos y datos que fundamenten su petición, así como una justificación de la proporcionalidad entre la o las medidas a adoptarse y el riesgo fiscal evidente. Esta solicitud de autorización deberá ser dirigida por ante la Superintendencia Regional, la que se reserva el derecho de rechazar y/o autorizar total o parcialmente la adopción de Medidas solicitadas por la Administración, debiendo al efecto responder dentro de las veinticuatro (24) horas de recibida la petición.

La solicitud de medidas precautorias, podrá tramitarse en etapa de determinación y/o fiscalización y/o sea que se encuentre en conocimiento de las superintendencias en Recursos de Alzada o Jerárquico, cuando exista fundado riesgo de que el cobro del adeudo tributario se vea perjudicado. El Art. 106 de la Ley 2492, en su parte pertinente, nos da a conocer entre otras las medidas que puede adoptar la Administración Tributaria. Asimismo, el costo de mantenimiento y conservación de bienes embargados están a cargo del depositario. El contribuyente, por otro lado podrá solicitar el cambio de una medida precautoria por otra que le resultara menos perjudicial, siempre que la que fuera a sustituir, garantice suficientemente el derecho del fisco.

Las medidas precautorias se ejercen cuando la Administración Tributaria prevé que no podrá hacerlo efectivo el cobro de la deuda. Sin embargo el sujeto pasivo pagara dentro de los plazos previstos en la Ley 2492. La Administración Tributaria procederá a levantar de manera inmediata las medidas que fueron adoptadas cubriendo los gastos originados por estas diligencias, caso contrario deberá llegarse con carácter inexcusable al trance del remate en subasta pública y/o adjudicación de acuerdo al reglamento.

Las medidas precautorias son aplicados, cuando exista fundado riesgo de que el cobro del adeudo tributario se vea perjudicado por los contribuyentes, o cuando vencido el plazo de tres (3) días concedido por el auto intimatorio o rechazado las excepciones opuestas, sin que se haya efectuado el pago integro de la obligación adeudada, la autoridad administrativa podrá disponer de las medidas precautorias o coactivas, previstas en los

*Arts. 106 y 110 de la Ley 2492 los cuales pueden ser aplicados durante el procedimiento de la fiscalización o cobranza coactiva.*⁹⁰

2.10.1.8.1. Anotación Preventiva

Es inscribir en los registros públicos, en oficinas de Derechos Reales, Transito y otros sobre el bien inmueble o mueble embargado, objeto del proceso de ejecución coactiva, esta medida precautoria es una de las ultimas por aplicar, también procede en acciones sobre bienes muebles sujeto a registro.

La anotación preventiva configura una medida de dar a conocer la existencia de un juicio o proceso. La única finalidad que tiene es advertir al posible comprador del bien sobre el proceso, dicha medida será levantada en cualquier momento del proceso, una vez que se cancela el total de la deuda tributaria o cuando se demuestre que se han cesado las circunstancias de hechos determinantes de su traba.⁹¹

2.10.1.8.2. Embargo

Es la acción de retención, traba o secuestro, por orden judicial, de los bienes inmuebles de un deudor mientras este hace frente al pago de un debito, o mientras que procede a su liquidación para cancelar la deuda.⁹² El embargo se define como el acto jurídico procesal, de manifestación del órgano jurisdiccional, que tiene por finalidad inmovilizar ciertos bienes del patrimonio del deudor creando una situación de indisponibilidad respecto de los embargos sin que importe la negativa de su calidad de propietario y como una medida de aseguramiento en la perspectiva venta judicial forzosa. Esta medida es dispuesta por la autoridad judicial al mismo tiempo que la intimación de pago.⁹³

En materia tributaria se procede con el embargo a falta de pago de un crédito fiscal en el momento en que el deudor es requerido por el ejecutor de hacienda, da lugar en que en el

⁹⁰ALBA, Braun Mercedes, (2006), "Derecho Tributario, Procedimiento actual y su Proyección al Futuro", 1ra. Edición, La Paz – Bolivia, Pág. 119-121

⁹¹MARTÍNEZ, Batos Raúl, (1990), "Medidas Cautelares", Edición Universidad Buenos Aires, Pág. 28.

⁹² ANDRADE, E. Simón, (1996), "Diccionario de Finanzas, Economía y Contabilidad", 1ra. Edición, Perú, Pág. 226.

⁹³ LUNA, Yáñez Alberto, (1996), "Obligaciones, Cursos de Derecho Civil", 1ra. Edición, La Paz-Bolivia, Pág. 132.

acto se lleve a cabo el aseguramiento de bienes del omiso en cantidad suficiente para garantizar la suerte principal y sus accesorios e impedir que pueda disponer de ellos. Este aseguramiento es el embargo, y para que proceda se requiere la existencia de un crédito, definitivo y exigible, y que la orden para realizar esta diligencia sea notificada personalmente con las formalidades de ley.⁹⁴

2.10.1.8.3. Remate

Con el propósito de obtener el mejor precio de los bienes embargados, su enajenación deberá realizarse en subasta pública o almoneda (aunque se utilizan como sinónimo, en estricto sentido la almoneda se refiere solo a la venta pública de bienes muebles), generalmente se realiza en la oficina ejecutora, mediante convocatoria publicada.

Podrán efectuarse hasta dos subastas y si el remate no se realiza o no se presentan postores en la primera, se podrán enajenar directamente o por tercera persona, o adquirirlos el fisco. También procede la enajenación fuera de subasta: cuando el embargado proponga comprador, hasta antes de que se finque el remate; cuando el adquirente sea el fisco debido a falta de postores, o en casos de empate; y cuando los bienes sean de fácil descomposición o deterioro, o se trate de materiales inflamables.

El día y hora señalados para el remate, el jefe de la oficina ejecutora informara a quienes hayan concurrido a él, los nombres de las personas que podrán participar en el remate.⁹⁵

2.10.1.8.3.1. Modalidad de Disposición de Bienes en Ejecución Tributaria

Los bienes que fueron incautados, decomisados, embargados o secuestrados para asegurar el pago total de la deuda tributaria, podrán ser enajenados o transferidos en la fase de ejecución tributaria bajo cualquiera de las siguientes modalidades:

a) Subasta Publica

⁹⁴ DELGADILLO, Gutiérrez Luis Humberto, (1991), "Principios de Derecho Tributario", 3ra. Edición, México, Pág. 163.

⁹⁵DELGADILLO, Gutiérrez Luis Humberto, (1991), "Principios de Derecho tributario", 3ra. Edición, México, Pág. 166.

- b) Concurso de acreedores
- c) Adjudicación directa

- **Procedimiento de la Subasta Pública**

En caso de que el contribuyente deudor no haya pagado la deuda tributaria en el plazo de tres (3) días desde la notificación con el Pliego de Cargo y Auto Intimatorio y tampoco opone ninguna excepción antes indicadas, los bienes embargados serán dados en depósito por el ente administrativo a una persona solvente mediante acta o inventario.

Con carácter previo a la subasta pública de los bienes embargados se debe publicar 2 avisos de remate con intervalo de 2 días, en 2 diarios de circulación nacional. Si fuere necesario llamar a nuevos remates, por cualquier circunstancia se publicara solamente un aviso con 5 días de anticipación por lo menos a la fecha del remate. Esta publicación se realizara en un diario de circulación nacional y si no hubiera en una radioemisora, televisión o mediante carteles fijados en la puerta de la Administración Tributaria.

- **Avaluó**

- a) Los muebles y semovientes objeto de remate serán valuados por un perito nombrado por la Administración Tributaria o de acuerdo con normas legales del Código de Procedimiento Civil.
- b) En caso de bienes inmuebles, tendrá el valor catastral establecido para el pago de impuestos municipales. Igualmente en el caso de vehículos. Estos valores servirán para fijar la base del remate o de la subasta.
- c) En el caso de acciones y otros títulos valores endosables de comercio se tomara en cuenta su valor en el mercado actual o en libros.

- **Aprobación del Remate y Tercerías**

Vencido los tres (3) días desde la fecha del remate la autoridad tributaria declara aprobado el mismo. Hasta antes de la aprobación podrán interponerse solamente la tercería de dominio excluyente, debidamente justificada con documentos registrados

oficialmente con una anticipación de por lo menos tres (3) meses anteriores a la fecha del pliego de cargo según el Art. 313 parágrafo III de la Ley 1340 abrogada.

En caso de ser admitida la tercería se ordenara en el mismo auto la devolución y el desembargo de los bienes y su entrega al propietario, remplazándolos con otros bienes del deudor.

- **Tribuna de la Subasta**

El día y hora señalado para la subasta se constituirá la tribuna, integrada por:

- a) Notario de Gobierno
- b) La autoridad Administrativa Tributaria o su representante.

En la subasta pública se tendrá en cuenta lo siguiente:

- a) Las funciones de los martilleros o pregoneros, están a cargo de la autoridad Tributaria o su representante.
- b) En caso de no presentarse postores se efectuara un nuevo acto de subasta con una rebaja del 15 % del valor de la subasta. La Ley 1760 modifica el Art. 542 del Código de Procedimiento Civil y establece una rebaja del 25% del valor de la base.
- c) Si en este nuevo acto tampoco se presentan postores la Administración Tributaria tomara en prenda los bienes o alternativamente podrá adjudicárselos.
- d) Los postulantes o postores deben depositar antes de la subasta el 20% del valor de la base. El postor que se hubiere adjudicado el bien debe en tercer día completar el pago de la base de la subasta, caso contrario perderá su depósito del 20%. Los postores que no se hubieran adjudicado podrán recuperar su depósito.

- **Privilegios en Materia Tributaria**

En materia tributaria, el Art. 49 de la Ley No. 2492 establece la deuda tributaria tiene privilegios respecto a las acreencias de terceros, es decir se mantiene inembargables los derechos declarados por Ley cuando se traten de:

- 1) Salarios, sueldos y aguinaldos devengados de los trabajadores.

- 2) Beneficios Sociales de los trabajadores y empleados, las pensiones de asistencia familiar fijadas u homologadas judicialmente y las contribuciones y aportes patronales y laborales a la Seguridad Social ”
- 3) Los garantizados con derechos reales o bienes muebles sujetos a registro siempre que ellos se hubieran constituido e inscrito en el Registro de Derechos Reales o en los registros correspondientes, respectivamente, con anterioridad a la notificación con la Resolución Determinativa, en los casos que no hubiera fiscalización, con anterioridad a la ejecución tributaria.

Privilegios sobre Bienes Inmuebles, el Art. 1347 del Código Civil determina que en caso de ser insuficiente los bienes muebles los acreedores tienen una hipoteca suplementaria sobre los bienes inmuebles del deudor. Es decir que primero deben ser subastados los bienes muebles y al ser estos insuficientes, se pasa a los bienes inmuebles.

- **Adjudicación por el Deudor**

El sujeto pasivo deudor podrá evitar la transferencia en subasta de sus bienes pagando la deuda y los gastos incurridos. Este pago podrá ser realizado en cualquier momento de la fase de ejecución tributaria hasta antes de la adjudicación de los bienes a terceros.

- **Incompatibilidad**

No pueden adquirir bienes o valores en la ejecución tributaria las personas que hubieren intervenido en el procedimiento, como funcionario de la Administración Tributaria o perito. Los infractores a esta limitante prevista por el Art. 111 parágrafos III del Código Tributario podrán ser sancionados y además se producirá la nulidad de la adjudicación.⁹⁶

2.11. DERECHO ADMINISTRATIVO

Es la rama del derecho público interno, constituido por el conjunto de estructuras y principios doctrinales y por las normas que regulan las actividades directas o indirectas, de la administración pública, la organización, funcionamiento, y control de la cosa pública;

⁹⁶AYALA, Zelada Jorge, (2011) “Nociones Generales del Derecho Financiero y Tributario”, 3ra. Edición, Cochabamba-Bolivia, Pág.

sus relaciones con los particulares, los servicios particulares, y demás actividades estatales. El derecho administrativo aparece como los medios esenciales para el ejercicio de la función administrativa, que tiene por finalidad “proveer con medidas concretas a la satisfacción de las necesidades, que son aquellas que el interés público requiere”.⁹⁷

2.11.1. Principios del Derecho Administrativo

Los siguientes principios son los más importantes del Derecho Administrativo. Sin embargo no todos son acogidos por igual por todos los ordenamientos legislativos de los diferentes países, los cuales son:

- **Principio de Legalidad:** La Administración, a diferencia de los privados, no actúa bajo el principio de libertad según el cual lo que no está prohibido está permitida. Al contrario, únicamente puede realizar aquello que la ley le permite o le faculta.
- **Debido Procedimiento:** Tiene origen constitucional. Se rige por los demás principios del Derecho Administrativo. Incluye la defensa, pruebas, decisión motivada. No necesariamente se extiende a la doble instancia.
- **Impulso de Oficio:** La Administración tiene el deber de dar impulso de oficio al procedimiento, ordenar la realización o práctica de actos que resulten convenientes para el esclarecimiento y resolución de cuestiones necesarias.
- **Uniformidad:** Para procedimiento similares, deben aplicarse reglas similares y tener requisitos parecidos.
- **Informalismo:** Solamente deben usarse las formalidades cuando sean necesarias. Está relacionado con la flexibilidad, cosa que no existe en sede judicial. La existencia de un procedimiento y estas reglas no son sino una garantía para el administrado de que la Administración no actuará arbitrariamente. Todos los reglamentos sobre procedimientos deben ser interpretados de esta forma.

⁹⁷ SERRA, Rojas Andrés, (1996), “Derecho Administrativo”, 17 Edición, México, Pág. 140

- **Presunción de Veracidad:** Durante un procedimiento administrativo, todo lo que el administrado presente se presume verdadero y no será cuestionado, se presume su inocencia.
- **Conducta Procedimental:** Relacionado con la buena fe procesal, según el cual no deben realizarse actos que perjudiquen el procedimiento.
- **Celeridad:** Tiene el énfasis en un avance rápido del procedimiento, pero siempre cuidando que no se lesionen derechos del administrado. No por hacer el procedimiento más rápido, se debe vulnerar el debido procedimiento.
- **Eficacia:** Primacía del fondo sobre la forma. Si se consiguió la finalidad, la falta de formalidad sobre algún aspecto no debería invalidar un acto administrativo.
- **Participación:** Se debe promover la participación del administrado en el procedimiento, incluyendo en la audiencia pública, expediente y todo lo que sea parte del procedimiento, y no se debe esperar a que se emita una sanción para que el administrado recién se entere del procedimiento del que fue parte.
- **Simplicidad:** Regula el momento de creación de procedimientos administrativos. La Administración Pública debe crear procedimientos sencillos, sin trabas, fáciles de entender, con lo estrictamente necesario.
- **Predictibilidad:** La información que expide la Administración Pública, debe evidenciar y dar luces de cómo va a terminar un determinado procedimiento, a fin de que el administrado sepa lo que va a suceder (si se beneficiará o perjudicará). Por ejemplo, informar sobre la supuesta infracción incurrida y la eventual sanción, para que el administrado conozca cuál será su sanción.
- **Razonabilidad:** Se exige ser razonable al momento de actuar. Eje., cuando una entidad va a ejecutar un acto de gravamen, al imponer la sanción debe ser elegida cumpliendo el fin público perseguido pero procurando causar el menor perjuicio al afectado, y que la conducta realizada coincida con la sanción. La afectación debe

ser estrictamente necesaria e idónea para conseguir la finalidad. La razonabilidad debe estar presente siempre que se impongan limitaciones a los particulares.⁹⁸

2.12. ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Se entiende por Administración Tributaria a cualquier ente público competente con facultades de gestión tributaria expresamente otorgado por ley, a su vez es el sujeto activo acreedor de la deuda tributaria, en el ámbito municipal, las facultades a que se refiere el Art. 21 de la Ley 2492, es ejercida por la Dirección de Recaudaciones o el órgano facultado para cumplir estas funciones mediante Resolución Técnica Administrativa emitida por la máxima autoridad ejecutiva municipal, disposición establecida en el D.S. 27310, Art.3. Por otro la Administración Tributaria impondrá sanción a través de una Resolución Determinativa y/o Sancionatoria.⁹⁹

2.12.1. Objetivo de la Administración Tributaria

Recaudar, cobrar e incrementar los ingresos de carácter tributario. Promover el pago voluntario y oportuno de los impuestos, vincula todos los elementos de la gestión tributaria: como el Sistema de gestión; actualización de los instrumentos jurídicos que rigen los tributos municipales o crear nuevos que regulen eficientemente; implantar una estructura organizativa acorde a las exigencias legales suministrándoles eficiencia administrativa, transparente, flexible, ágil; desarrollar buenas prácticas en la gestión tributaria; utilización de una plataforma tecnológica adecuadas a las exigencia de la Administración Tributaria y utilizar los procedimientos adecuados oportunamente.

2.12.2. Finalidad de la Administración Tributaria

La actividad de las Administraciones Tributarias tiene como finalidad conseguir una aplicación justa y eficaz del sistema tributario, que permita obtener los recursos económicos necesarios para la ejecución de las políticas públicas.

⁹⁸ <http://www.facultad.zzl.org/areas/administrativo/principios.html>

⁹⁹ ALBA, Braun Mercedes, (2006), "Derecho Tributario, Procedimiento actual y su Proyección al Futuro", 1ra. Edición. La Paz – Bolivia, Pág.101.

Otro de los fines de la Administración Tributaria es la recuperación de los adeudos tributarios, constituye la última fase pero no por ello la menos importante de los procedimientos de aplicación de los tributos. Si el cobro de las deudas tributarias no se produce con la necesaria eficacia, la justicia del sistema tributario resultaría perjudicada. Además, si no se realiza el cobro oportunamente, sería escasa la utilidad del trabajo de los órganos encargados de la liquidación o determinación de las deudas, no porque lo hayan realizado mal, sino porque no consigue uno de los fines primordiales.¹⁰⁰

2.12.3. Facultades de la Administración Tributaria

Corresponde al Derecho Tributario Administrativo el estudio y ordenamiento jurídico de las facultades y atribuciones que las leyes otorgan a la Administración Tributaria para hacer posible la gestión y aplicación de los tributos.

En nuestro país, vemos que se dan dos clases de disposiciones para facilitar este objetivo: por una parte, están los Arts. 66 y 100 del C.T.B., que contiene una enumeración de facultades que se resumen en acciones de control, verificación, fiscalización e investigación y ejecución para establecer el cumplimiento de la obligación de dar.

Disposiciones que imponen a los sujetos pasivos un comportamiento que se traduce en obligaciones de hacer o tolerar la presencia de la Administración, deberes de los contribuyentes que se conocen con el nombre genérico de “obligaciones formales”, están establecidos en el Art. 70 del C.T.B., y en disposiciones específicas de las leyes impositivas, producto de la discrecionalidad reglamentaria concedida a la Administración. Todas estas actividades, tienen un carácter preparatorio de gran importancia a la hora de practicar la determinación impositiva.¹⁰¹

Otra de las facultades de la Administración Tributaria es la de condonar total o parcialmente multas y recargos de los tributos. Asimismo la Administración está facultado para establecer con carácter general los límites para disponer el archivo de los casos por

¹⁰⁰ http://www.eurosocialfiscal.org/.../20100525_140502_La_recuperacion_de_la..

¹⁰¹BENÍTEZ, Rivas Alfredo, (2009), “Derecho Tributario, El Código Tributario Boliviano desde la perspectiva desde diferentes doctrinas jurídicas”, Edición; La Paz– Bolivia, Pág. 278.

falta de interés fiscal, determinación de oficio, liquidación de deudas en gestión administrativa o judicial, aplicación de sanciones u otros, procedimientos a cargo de la repartición que, en razón de su bajo monto o incobrabilidad, no impliquen créditos de cierta, oportuna y/o económica concreción. Decretado el archivo por incobrabilidad, en caso de localizar bienes suficientes del deudor sobre los cuales hacer efectivo el cobro, se emitirá una resolución por el titular Administración revalidando la deuda.

2.12.4. Actos Administrativos

Rafael Bielsa señala el acto administrativo “Es la decisión general o especial de una autoridad administrativa, en ejercicio de sus propias funciones, y que se refiere a derechos, deberes e intereses de las entidades administrativas o de los particulares respecto de ella”. Es toda declaración jurídica unilateral y ejecutiva, en virtud de la cual la administración tiende a crear, modificar o extinguir situaciones jurídicas subjetivas. Sin embargo los actos administrativos deben producir sus efectos desde que se ha cumplido con los requisitos para su elaboración. El contenido de los mismos determina el modo y forma de su aplicación que puede ser voluntario o coactivo. Por otro lado, los actos administrativos persiguen siempre o deben perseguir fines de beneficio colectivo.

2.12.4.1. Ejecutividad de los Actos Administrativos

De la misma manera que las leyes, los actos administrativos son obligatorios para todos desde el día de su publicación o notificación sin que nadie pueda alegar su ignorancia. La ejecutividad de los actos administrativos tienen fundamento, al provenir de un órgano o autoridad de orden público, esta tiene preeminencia sobre los derechos e intereses de los particulares, que deben adecuarse a los requerimientos generales de la sociedad.

2.12.4.2. Ejecutoriedad de los Actos Administrativos

Es el acto material por el que la administración pública ejecuta sus propias decisiones o actos administrativos en virtud de su potestad imperativa y ejecutiva. Por principio los actos administrativos deben ejecutarse inmediatamente por la ejecutoriedad que le es inherente, facultad que tiene la administración pública de ejecutar sus propios actos, sin

intervención del órgano judicial. La ejecutoriedad implica que la administración pública puede usar la fuerza pública en caso necesario, para ejecutar sus actos. Conviene distinguir entre ejecutividad y ejecutoriedad, la 1ra., tiene que ver con la *validez* de los actos administrativos y la 2da., con su *eficacia*.

2.12.5. Formas de Ejecutoriedad

Para ejecutar sus propios actos, es decir, para ejercer sus facultades ejecutorias, la administración pública dispone de tres medios o formas de ejecutoriedad: la coacción personal, la coacción correctiva o disciplinaria y la subsidiaria.

- **La coacción física o personal**, se ejerce sobre el administrado cuando está sujeto a una obligación personal, ejemplo, el apremio del deudor en los juicios coactivos fiscales.
- **La coacción correctiva o disciplinaria**, consiste en la aplicación de medidas que fuercen al contribuyente o administrado a cumplir sus obligaciones frente a la administración pública, ejemplo, embargo de los bienes del coactivado en los juicios coactivos fiscales y municipales.
- **La coacción subsidiaria**, ocurre cuando no habiéndose cumplido sus obligaciones el administrado, puede hacerlo por cuenta y responsabilidad de la administración pública.

2.12.4.3. Eficacia del Acto Administrativo

Para que los actos administrativos surtan efecto, debe cumplirse con las publicaciones y notificación a los interesados. Los Actos Administrativos que surten efectos generales deben ser publicados lo mismo que las leyes, la publicación se hace en la gaceta oficial de Bolivia y en la prensa. Los actos de efectos particulares deben ser notificados a los interesados. Sin embargo entre estos últimos hay algunos que deben ser publicados por ser de orden público como las resoluciones.¹⁰²

¹⁰²DERMIZAKY, Peredo Pablo, (2001), "Derecho Administrativo", 5ta. Edición, Cochabamba - Bolivia, Pág.113, 115-117.

2.12.5. Reglamento Administrativo Tributario

En materia tributaria, la actividad reglamentaria presenta una importancia trascendental por la realidad que hallamos en el sistema jurídico, conforme al derecho administrativo, la facultad reglamentaria, se explica por la necesidad de facilitar la comprensión y aplicación de la ley y explicar el contenido de las obligaciones que esta prescribe, haciéndole más accesible a los sujetos a quienes va dirigido para su mejor cumplimiento.

Así podemos decir de acuerdo con el maestro Fraga que “El reglamento es una norma o conjunto de normas jurídicas de carácter abstracto e impersonal que expide el poder Ejecutivo en uso de una facultad propia y que tiene por objeto facilitar la exacta observancia de las leyes expedidas por el Poder Legislativo con la aplicación adecuada del principio de legalidad podemos afirmar que solo a través de la ley es posible establecer las obligaciones tributarias y el reglamento solo brinda a facilitar su aplicación sin que sea posible ampliar y restringir su existencia y sus efectos”.

Por el carácter especial de las leyes tributarias, que presentan gran complejidad en su contenido y por los aspectos técnicos que incluyen, los reglamentos tributarios son de gran importancia y han venido a significar una gran necesidad en la materia sin embargo la complejidad de la ley no es motivo para que a través de los reglamentos se lleguen a modificar elementos esenciales de los tributos, como sucede en muchas ocasiones en contra del principio de reserva de la ley.¹⁰³

El reglamento es en rigor una ley en sentido material, ya que en él se establece preceptos y disposiciones dirigidas a la generalidad de los ciudadanos, para el cumplimiento de conductas futuras. A la par de estas características de generalidad, el reglamento tiene un contenido eminentemente administrativo que condiciona sus propios límites y eficacia al extremo que por vía reglamentaria no se puede establecer normas cuya facultad es privativa de otros poderes del Estado, ejemplo crear tributos, lo que es más importante, los reglamentos no pueden contrariar el sentido ni el fin propuesto por la ley reglamentada

¹⁰³DELGADILLO, Gutiérrez Luis Humberto, (1993), “Principios del Derecho Tributario”, 3ra. Edición. México, Pág. 89.

y menos ampliar sus alcances a situaciones no previstos por esta última.¹⁰⁴ Al respecto el C.T.B., en su Art. 64 dispone, la Administración Tributaria tiene la facultad de dictar normas administrativas de carácter general a los efectos de la aplicación de las normas tributarias, las que no podrán modificar, ampliar o suprimir el alcance del tributo.

2.13. PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO

2.13.1. Diferencia entre Proceso y Procedimiento

Proceso, es una institución jurídica de satisfacción de pretensiones, a un órgano estatal, independiente y supra ordenado a las partes, en términos generales se llama proceso a toda instancia ante un juez o tribunal sobre una diferencia entre dos o más partes, es decir, indica un conjunto de actos jurídicos coordinados que se desarrollan, progresiva y dinámicamente encaminados a la satisfacción de la pretensión planteada.

Procedimiento, por el contrario es un concepto puramente formal es la serie o sucesión de actos regulada por el derecho, es decir son las formas según las cuales los negocios administrativos se preparan, es el conjunto de trámites realizados para llegar a la elaboración del acto administrativo o a la solución de un proceso. Hay una diferencia cuantitativa entre ambos. Proceso es el conjunto de todo los actos, el todo; procedimiento es cada uno de los actos. Por ello es que, en el lenguaje jurídico, proceso es sinónimo de juicio o causa legal, mientras que procedimiento es la forma como se lleva dicho juicio.¹⁰⁵

En los procesos administrativos se discute la justicia de una resolución o mandato administrativo y del procedimiento coactivo administrativo. Dice Jaime Guasp: “Cuando una persona se siente lesionada en sus intereses o derechos por la actividad de órganos administrativos y afirma que tal ataque o lesión está prohibido, cuando convierte su afirmación en la pretensión de que se realice un acto que elimine, nos hallamos ante una estricta aplicación de la institución procesal al mundo del derecho administrativo”.¹⁰⁶

¹⁰⁴ BENÍTEZ, Rivas Alfredo, (2009), “Derecho Tributario, El Código Tributario Boliviano desde la perspectiva desde diferentes doctrinas jurídicas”, Edición. La Paz – Bolivia, Pág. 96.

¹⁰⁵ DERMIZAKY, Peredo Pablo, (2001), “Derecho Administrativo”, 5ta. Edición, Cochabamba - Bolivia, Pág. 271.

¹⁰⁶SERRA, Rojas Andrés, (1996), “Derecho Administrativo”, 17. Edición, México, Pág. 287.

2.13.2. Procedimiento Administrativo

La voluntad administrativa se expresa a través de los actos administrativos, los cuales requieren para surgir a la vida de lo jurídico, de un cauce, sirviendo para ello el procedimiento administrativo, que es el cauce formal de la serie de actos en que se concreta la actuación administrativa para la realización de un fin. De este modo se llega a la producción de la voluntad administrativa, que es una garantía del administrado, con ello se trata de conseguir dos finalidades: La eficacia máxima de la actividad administrativa; y la protección jurídica de los derechos e intereses de los administrados.

Toda ley administrativa consta de tres etapas esenciales o conjunto de normas: sustantivas, adjetivas o de procedimiento y sancionadoras. De esta manera se ordena jurídicamente la actividad administrativa, manteniendo su necesaria unidad y se facilita la realización de sus fines. El procedimiento que domina gran parte de la actividad administrativa, es el desarrollo legal o actuación por trámite a los que debe subordinarse la actividad de la Administración, para que este pueda producir el acto administrativo.

El procedimiento administrativo está constituido por un conjunto de trámites y formalidades ordenados y metodizados en las leyes administrativas, que determinan los requisitos previos que preceden al acto administrativo, como su antecedente y fundamento, los cuales son necesarios para su perfeccionamiento y condiciona su validez, al mismo tiempo que para la realización de un fin.¹⁰⁷

Para alcanzar los fines contenidos en la legislación administrativa, la administración está obligada a efectuar una serie de actos de naturaleza y efectos variables. La preparación del acto administrativo siguiendo el camino por donde deben marchar los expedientes proporciona al poder público los elementos indispensables para su formación eficaz y su ejecución estricta, como meta del Estado de derecho. Las actividades materiales, los procedimientos técnicos, económicos y jurídicos, son en muchos casos, medios útiles y necesarios para llegar a la culminación del acto administrativo. El procedimiento, es un elemento formal del acto administrativo que domina la casi totalidad de la acción

¹⁰⁷SERRA, Rojas Andrés, (1996), "Derecho Administrativo", 17. Edición, México, Pág. 274-275

administrativa. El expediente administrativo, como forma escrita y documentada, recoge todas las actuaciones llevadas a cabo durante el procedimiento administrativo.

El procedimiento administrativo está formado por una serie de formalidades que establecen una garantía para los administrados, para evitar arbitrariedades y obtener un resultado determinado. Por lo que la Administración pública debe asegurar el interés colectivo o general y con respecto a los particulares la administración está obligada a seguir estos desenvolvimientos legales.

En los procedimientos técnicos, debemos hacer una distinción: *cuando el procedimiento técnico es ordenado por una ley administrativa, y cuando dicho procedimiento queda a la libre determinación de la administración pública. Uno de los actos más importantes en la administración pública es el procedimiento técnico por lo que es un poderoso instrumento de la acción administrativa. Siendo tan compleja la acción estatal su tecnificación conduce a planteamiento y soluciones de gran amplitud, que constituyen un orden y forma de proceder.*¹⁰⁸

2.13.2.1. Naturaleza del Procedimiento Administrativo

El procedimiento administrativo o conjunto de trámites establecidos por la ley, proceden, preparan, y contribuyen a la perfección de las decisiones administrativas y se fundan en el orden jurídico administrativo. Las leyes administrativas son en parte leyes de procedimiento. “El sometimiento de la acción administrativa a un cauce formal se ha justificado en dos perspectivas distintas: como garantía del interés público y de los derechos de los particulares”.

El procedimiento administrativo señala el desarrollo legal de la acción del poder público y constituye un método para ejecutar las leyes administrativas. Por medio del procedimiento se asegura el mantenimiento del principio de legalidad. La severidad del procedimiento administrativo se apoya en la desconfianza del legislador respecto del funcionario y del propio particular que actúa en asuntos administrativos. Por lo que el procedimiento administrativo en los mismos términos, tiende al aseguramiento de los fines del Estado,

¹⁰⁸Idem. Pág. 276-277

estableciendo vías rápidas y eficaces y eliminando todo aquello que dilate o entorpezca la acción de la Administración pública.

2.13.2.2. Características del Procedimiento Administrativo

El procedimiento administrativo en lo general es:

- a) **Contradictorio**, porque estamos en presencia de numerosos procedimientos diversos entre sí, que son tantos como leyes administrativas.
- b) **Inquisitivo**, porque por su propia naturaleza es necesario investigar, averiguar, recabar y precisar con cuidado los motivos que fundan el acto administrativo.
- c) **Escrito**, porque esta es la forma normal y adecuada que deben revestir los actos administrativos, si bien debe tenerse en cuenta que en las actividades cotidianas de la administración es necesario emitir numerosas órdenes o acuerdos verbales de escasa trascendencia, pero útiles para el manejo de asuntos.
- d) **Poco formalista**, sin excesivas formalidades, porque así lo exige la rapidez y eficacia de la administración, pero siempre subordinado a determinadas formalidades de seguridad jurídica.¹⁰⁹

2.13.2.3. Procedimiento Administrativo como Garantía Constitucional

El procedimiento administrativo constituye una ineludible garantía legal constitucional y administrativa, que tiene como finalidad, la de asegurar el interés general y el interés de los particulares. Por el primero se mantiene la eficiencia y seguridad en los servicios públicos, en cuanto al segundo el particular asegura los intereses que le reconoce la ley y evita la ilegalidad y la arbitrariedad de los funcionarios. La mayor parte de los actos de la administración pública tienen por objeto la realización de los fines del Estado, por lo tanto nos referimos a los actos administrativos que crean derechos u obligaciones en los particulares. La eficacia del acto administrativo se funda en su ejecutoriedad. La legislación administrativa prevé en determinados casos, que se cumplan ciertas

¹⁰⁹Idem. Pág. 281-283

condiciones, términos, modalidad, aceptación del destinatario, requisitos o elementos previos y complementarios, cumplidos los cuales se procede a su ejecución.

El acto administrativo requiere de su cumplimiento, para tal efecto la administración pública cuenta con los medios efectivos para ello. El particular puede cumplir voluntariamente con las resoluciones del poder público, la ejecución del acto se lleva a cabo con la colaboración pacífica del administrado. En su defecto la ejecución es forzada a través de los procedimientos legales, como los procedimientos coactivos para llevarlos a su final cumplimiento. La acción de oficio o ejecución forzosa de la administración es consecuencia de la ejecutoriedad del acto.

La ley administrativa es la base de toda apreciación de los actos administrativos por lo mismo el ejecutor de la misma debe tener presente que la ley puede establecer condiciones o circunstancias para su ejecución, como un registro, una anotación administrativa.

Cuando el acto administrativo implica limitaciones, cargos, deberes, obligaciones y se afectan derechos privados, el particular se puede resistir a su cumplimiento, es así que el acto idóneo y legal es el que puede producir todos sus efectos. La administración pública dispone de medios administrativos poderosos para la ejecución de la decisión administrativa. Todo procedimiento de ejecución administrativa debe fundarse como un acto administrativo legalmente expedido, lo contrario debe estimarse como una vía de hechos o procedimientos arbitrarios del poder público.¹¹⁰

2.13.3. PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO

El procedimiento tributario se define como “el conjunto de actos realizados por la Administración Tributaria en la relación jurídica con el contribuyente, con la finalidad de determinar la deuda tributaria, conseguir el pago de la misma y en su caso determinar ilícitos tributarios y aplicar las sanciones previstas en el ordenamiento jurídico tributario. En cambio el proceso tributario es el conjunto de actos coordinados, tendientes a dilucidar

¹¹⁰Ídem. Pág. 291,325,328 y 331

una controversia entre partes (administración tributaria y contribuyente), por una autoridad independiente e imparcial, a través de una decisión con fuerza de verdad legal.

La doctrina del Derecho Tributario y del Derecho Tributario Procesal establece la diferencia entre, procedimiento tributario se desarrolla en el ámbito administrativo, por lo que no existe una autoridad imparcial e independiente, sino que la propia administración, dicta la resolución que se constituye en un acto administrativo, el que carece de fuerza de cosa juzgada material, toda vez que puede ser revisada en sede administrativa e impugnada ante la autoridad judicial, en cambio el proceso tributario se desarrolla en el ámbito jurisdiccional, ante una autoridad independiente e imparcial, en el que intervienen dos partes en igualdad de condiciones y de manera contradictoria, concluyendo el proceso con una decisión que adquiere la calidad de cosa juzgada material.¹¹¹

La Norma Tributaria dispone en su Art. 74, los procedimientos tributarios se sujetaran a los principios constitucionales de naturaleza tributaria con arreglo a las ramas específicas del Derecho y los procedimientos tributarios administrativos se sujetan a los principios del Derecho Administrativo, se sustancian y resuelven con arreglo a las normas tributarias.¹¹²

2.13.3.1. Facultad Económica Coactiva

La existencia de esta facultad en favor de la autoridad administrativa ha sido objeto de argumentaciones aisladas y en su contra califican de anticonstitucional, en especial por considerarla violatorio de las garantías constitucionales, toda vez que con base en ella la autoridad administrativa priva de bienes, propiedades, posesiones o derechos a los contribuyentes sin juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, por lo que el fisco se hace justicia por sí misma. En particular, el criterio utilizado para justificar la facultad económica coactiva de la administración se apoya en la naturaleza del crédito fiscal, que responde a necesidades de carácter público que el Estado debe atender, ya que frente al interés público no puede prevalecer el interés particular

¹¹¹ALBA, Braun Mercedes, (2006), "Derecho Tributario, Procedimiento actual y su Proyección al Futuro", 1ra. Edición. La Paz – Bolivia, Pág. 76

¹¹²BOLIVIA, "Código Tributario", Ley No. 2492, Art. 74.

Diez Manuel en su libro “Manual de Derecho Administrativo” señala el Derecho Administrativo resulta la más adecuada para explicar el procedimiento administrativo de ejecución a partir de la “Ejecutoriedad del Acto Administrativo”. En efecto, si partimos del hecho de que a través de este procedimiento se va a ejecutar un acto administrativo, que es la resolución en la que se determina un crédito fiscal, la explicación de la procedencia y legalidad de esta ejecución deriva de la naturaleza del propio acto, que al ser válido en razón de la presunción de legalidad que la ley le atribuye por haber completado su ciclo de formación con todos los elementos que lo integran, y ser eficaz como consecuencia de su notificación al particular, debe producir sus efectos, que en este caso consiste en que el fisco obtenga el ingreso que se le adeuda. Si no se cumple voluntariamente con su contenido, la administración puede ejecutarlo en los términos que la ley le confiere; es decir, hará efectiva la característica de ejecutoriedad del acto.¹¹³

2.13.4. Procedimiento Administrativo Coercitivo.

La Coerción Administrativa es el empleo de la coerción estatal contra los particulares a fin de realizar los deberes del contribuyente existentes en virtud de la ley o de un acto administrativo. Dado que la coerción administrativa se basa en la soberanía del Estado u otro ente público. Le es lícito y puede tomar efecto solo en las formas del Derecho normado legalmente. La Administración ha de estar facultado por normas jurídicas para todo acto en que se emplee la coerción. Esta facultad se encuentra establecida en la ley. En la vía administrativa puede exigirse coactivamente solo deberes jurídicos públicos, esto es únicamente “prestaciones que se deben según las leyes tributarias”. Las pretensiones de derecho civil no pueden hacerse prevalecer en el procedimiento administrativo coercitivo. Han de deducirse con los medios del Derecho procesal civil. Si se hubiere dictado la orden de prestación, la ejecución forzosa solo puede iniciarse la ejecución forzosa cuando el deudor no hubiese cumplido la prestación debida al expirar la fecha de vencimiento señalada en la ley.

El ejercicio de la coerción financiera se halla, al igual que la coerción administrativa en su totalidad, sometida al principio de legitimidad de la administración, las oficinas encargadas

¹¹³DELGADILLO, Gutiérrez Luis Humberto, (1993), “Principios del Derecho Tributario”, 3ra. Edición, México, Pág. 161-162

de la tributación solamente pueden forzar al cumplimiento respecto a aquellas órdenes que “adopten dentro de sus competencias legales”. Por ello las entidades encargadas de las deudas tributarias al conminar con medios coercitivos, deben siempre señalar el fundamento legal en que se apoya su orden estas han de forzar al cumplimiento de los deberes jurídicos administrativos que incumben al contribuyente.

Si un impuesto no hubiere sido pagado antes de expirar la fecha de vencimiento, se incurre en un recargo por mora del importe del impuesto vencido por cada mes de mora que ya comenzado. Cuanto más tiempo incida en mora el contribuyente, tanto más aumenta el recargo por mora, La progresión que ello significa debe estimular al interés, medio de presión y coerción de modalidad contra el contribuyente al pago puntual. Dado en que se incurre en el recargo por mora tan pronto como ha expirado la fecha de vencimiento sin haberse efectuado el pago, no se requiere que se fije especialmente. El recargo por mora se origina sin que deba tenerse en cuenta la culpabilidad del contribuyente y sin que sea necesario un previo requerimiento. Si el contribuyente no fuere culpable de la mora el cobro del recargo puede ser injusto, de modo que es pertinente una remisión.¹¹⁴

2.14. Eficacia y Eficiencia en la Administración Tributaria

Los conceptos más usados en todos los sectores (público, privado) y en todas las áreas productivas de la economía, son: la eficiencia y la eficacia y, en nuestro caso, aplicadas a las administraciones tributarias. El tema es amplio, pensar en estos conceptos mirando a una organización tributaria significa evaluar si la misma está cumpliendo con su misión, en hacer cumplir la Ley, recaudar todos los tributos que deberían resultar del marco legal aplicado a la base económica disponible, al menor costo para el poder público y para los contribuyentes. Es decir una administración tributaria eficiente y eficaz es la que alcanza a cumplir con su objetivo: promover la evasión cero; y realizar esta función con el menor "costo de transacción", entendidos como el costo del cumplimiento.

La eficacia es la capacidad de alcanzar el efecto que se espera o se desea tras la realización de una acción, y la eficiencia se refiere al uso racional de los medios para

¹¹⁴ WILHELM, Kruse Heinrich (1978), “Derecho Tributario Parte General”, 3ra. Edición. México, Pág. 464,470.

alcanzar un objetivo predeterminado, es decir, cumplir un objetivo con el mínimo recurso disponible y tiempo.

- **Eficacia**

Si ser eficaz es cumplir la ley, es decir recauda todo los tributos que deberían resultar del marco legal y si vivimos en un mundo donde la evasión está presente en todas las administraciones tributarias. Por otro lado, si consideramos nuestra meta de recaudación, concluimos que en la mayoría de los casos somos más que eficaces, pues casi siempre las logramos o incluso las superamos, porque, por más técnicos y científicos que sean los métodos de previsión de ingresos, y ajustada que sea la base usada para las proyecciones, y aunque trabajemos adecuadamente tanto de forma sectorial como individual las variables precio, cantidades y marco legal, nunca podremos saber con perfección, el comportamiento de los contribuyentes, los acontecimientos del día a día.

Entonces, si esta línea de pensamiento esta correcta, se debería evaluar la eficacia de una administración tributaria considerando, adicionalmente a la meta anual de recaudación, por lo menos dos otros factores: una meta de disminución de los índices de evasión e indicadores que comprueben la evolución de los métodos de gestión en todos los procesos básicos. Por supuesto que aquí ya pudiéramos abrir un fuerte tema de discusión, que pasa por la definición del Mapa de Evasión, por la implementación de técnicas que eleven la presencia fiscal y la sensación de riesgo, y por el establecimiento de técnicas de planeamiento y control de gestión.

- **Eficiencia**

Si ser eficiente es trabajar con el menor costo y permite que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones principales y accesorias también con el menor costo, estamos frente a un tema de definición y cálculo.

Por lo que, existe una relación entre eficacia y eficiencia. El secreto está en trabajar métodos, mejorar procedimientos, para aumentar la eficacia sin disminuir la eficiencia. O mejor aumentar la eficacia y promover la eficiencia de forma conjunta, y como sabemos, es posible, y pasa por un proceso de madurez en la evolución de los procesos tributarios

fundamentales, por medio de adopción de métodos modernos de tecnología, uso de la información, elevado grado de capacitación y formación de personal, apoyados por un permanente intercambio de prácticas aplicadas en otras administraciones tributarias.

Las administraciones tributarias para ser eficaces y eficientes, deberían contar con recursos humanos y materiales, potestades para que pueda realizar su quehacer con máxima plenitud, y esto pasa por modernos métodos de procesamiento de datos y cruces de información, con pleno acceso a todas las informaciones de terceras partes, por el uso de la inteligencia fiscal y estudios tributarios, junto con las informaciones recibidas de los contribuyentes, poder implementar y trabajar matrices de riesgo, que permitan garantizar un alto factor de riesgo a los evasores y un bajo costo a los contribuyentes que cumplen con sus obligaciones de forma voluntaria.

De la misma forma debemos definir criterios mínimos de garantizar el crédito tributario, con adopción de efectivos mecanismos de cobranza apoyados, en modernas técnicas de registro de contribuyentes, procesamiento de declaraciones, modernización de la legislación para que se pueda promover, junto con la eficiencia administrativa, la eficiencia económica de la tributación, relacionada a decisiones de política tributaria. En el ámbito de la Administración Tributaria, la eficacia se refiere generalmente a la capacidad de gestión en los diferentes ámbitos de su accionar, mientras que la eficiencia tributaria normalmente se refiere al uso óptimo de los recursos por parte de la Administración Tributaria y a la minimización del costo de la administración.¹¹⁵

Puede considerarse la eficacia del orden jurídico en relación con la efectiva aplicación de las sanciones por los órganos encargados de aplicarlas, en el caso de transgredir el orden vigente¹¹⁶

INSUFICIENCIA

Significa, escasez o falta de algo, incapacidad de un órgano para llevar a cabo sus funciones adecuadamente.¹¹⁷

¹¹⁵<http://www.econlink.com.ar/impuestos-distorsivos-iva/eficacia-recaudacion>

¹¹⁶ OSORIO, Manuel, (2003) "Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales", Edición, Buenos Aires-Argentina, Pág. 375.

¹¹⁷ <http://www.encyclopedia-juridica.biz.14.com/d/derecho>

CAPITULO III

COBRANZA COACTIVA TRIBUTARIA EN AMÉRICA LATINA

3. MODELOS DE COBRANZATRIBUTARIA

3.1. MODELO FUNCIONAL PARA RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS

Las Administraciones Tributarias en América Latina, disponen de un modelo funcional para la recaudación de los diferentes impuestos (función de recaudación, fiscalización, y cobranza coactiva), Con este modelo de funcionamiento en la Administración Tributaria se ha logrado un mejor servicio a los contribuyentes, y un mejor control de la recaudación, especialmente en el caso de los grandes contribuyentes. Con ello, en casi todos los países se ha aumentado el grado de cumplimiento voluntario de los contribuyentes.

El Procedimiento de Cobro de Tributos es similar en América Latina y en el mundo entero, aunque con algunas variantes en lo que se refiere, al tiempo y atribuciones del Órgano Ejecutor. Por un lado, en cuanto a la cobranza amigable, las tendencias de los diferentes países es asistir e invitar al contribuyente deudor a pagar sus impuestos y, por el lado de los grandes métodos de coacción, están el embargo y la intervención que derivan en remate para obtener el líquido del adeudo. Sin embargo, no hay que perder de vista que los resultados de cobro resultan diferentes en los mismos países, y esto es por la facultad de cobro con que cuentan y por la eficiencia con que se utilizan dichas atribuciones, así como el contar con herramientas eficaces para la recuperación de los adeudos fiscales.

Todas estas condicionantes serán analizadas, no sin antes advertir, que muchas cifras no son publicadas por los Órganos Tributarios encargados de la Cobranza.

3.2. MODELO DE CÓDIGO TRIBUTARIO DE CENTRO INTERAMERICANO DE ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS (CIAT)

Varios países de América Latina y Europa han modernizado su sistema recaudatorio,

en consonancia con lo establecido en el Modelo de Código Tributario del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), el cual en sus artículos de 124 al 139, propone la regulación del cobro coactivo en sede administrativa, como herramienta idónea. Asimismo el CIAT, ha recomendado que las Administraciones Tributarias gocen no solo de la facultad de cobranza por la vía administrativa o persuasiva o amigable sino también de la facultad de cobranza coactiva o ejecutiva. Cuando la Administración Tributaria está a cargo de ambas etapas durante la cobranza administrativa, los tiempos de ejecución de las medidas cautelares se reducen porque no se pierde tiempo en transferir a una entidad del gobierno diferente. Con esta situación aumenta la sensación de riesgo en el contribuyente y lo induce a cumplir con sus obligaciones sustanciales dentro de los plazos establecidos por ley.

Esta situación también permite mejorar la cobranza de la deuda ya notificada. Es más cobrable dentro de sus primeros días, por lo que cualquier ahorro de tiempo en el proceso de cobranza ayuda a incrementar la recaudación en los gobiernos, cuando ambas etapas de la cobranza están en poder de la Administración Tributaria, durante la etapa de fiscalización es más fácil que se tomen medidas cautelares tempranas para proteger los intereses del Estado y así evitar el “vaciamiento” patrimonial del contribuyente.

Cuando la facultad de la cobranza coactiva o ejecutiva se asigna a la Administración Tributaria, mayores son las posibilidades de recaudar los tributos en mora, recuérdese que la cobranza coactiva es un estado más en el que puede encontrarse la deuda tributaria. También el contribuyente se beneficia con esa situación, porque se reducen sus costos de cumplimiento, ya que en lugar de lidiar con varias entidades del gobierno y someterse a diferentes disposiciones o procedimientos respecto de su deuda tributaria, sólo debe hacerlo con una sola.

Lo que realmente constituye una amenaza contra una oportuna cobranza de las deudas tributarias es la intervención del poder judicial en la ejecución de las medidas cautelares o precautorias. Todavía en algunos países miembros del CIAT, es necesario el fallo de un juez para efectivizar esas medidas es el caso de Argentina y Nicaragua (pueden aplicar excepciones). Si bien con ello se logra una mayor legitimidad del acto de cobranza

coactiva o ejecutiva, se abren espacios para que el contribuyente aproveche indebidamente esta mayor seguridad jurídica y dilate con artilugios legales la cobranza. Sin embargo, en muchos países de América Latina carecen de juzgados especializados en materia tributaria, debido a que no cuentan con recursos suficientes para atender debidamente los procesos. Por el contrario, la Administración Tributaria de hoy en día es muy técnica y profesional y, en su mayoría, cuenta con todos los recursos necesarios para enfrentar eficientemente el proceso de cobranza coactiva o ejecutiva.¹¹⁸

3.2.1. TIPOS DE MODELOS DE COBRANZA COACTIVA TRIBUTARIA

Se analiza los modelos de cobranza coactiva tributaria, dejando de lado la recuperación de la deuda en fase voluntaria, por lo que se describe, en términos generales, los modelos de ejecución que la doctrina usualmente exhibe, son:

3.2.1.1. Modelo Judicial

Este tipo de procedimiento se caracteriza por las formas y trámites propios de la cobranza coactiva tributaria se realizan acudiendo a los órganos del Poder Judicial, ordinario o especiales, en virtud de su decreto y autorización, generándose la controversia judicial y su bilateralidad propia y así de esta manera obtener el cobro de lo adeudado y no pagado voluntariamente por el sujeto pasivo o afectando directamente el patrimonio del deudor para exigir el pago coactivo. Al respecto Saccone, señala que “es necesaria la existencia de una deuda firme, líquida y exigible y una vez que consta la existencia de tal deuda la administración elabora el documento que constituye el título ejecutivo que servirá de base para la demanda ante el órgano judicial”.

La ineficiencia del modelo y los actos de la litigiosidad jurisdiccional provoca tardanza e ineficacia de medios por otro lado se puede decir que se resguardan convenientemente las garantías de los derechos de los administrados ejecutados que disponen de recursos para hacer frente a la burocracia judicial y del aparato administrativo que acciona a favor de la deuda de carácter técnico. El modelo judicial se caracteriza por las labores propias de la recaudación en fase ejecutiva, consiste en la diligencia de embargo y enajenación

¹¹⁸<http://www.ciat.org/index.php/es/blog/item/57-cobranza-coactiva-o-ejecutiva.html>.

de bienes del deudor, son realizados por la autoridad judicial competente. El origen del modelo se encuentra en la desconfianza del Estado, con respecto a la legalidad y racionalidad, así como en su probidad, y la opción prevalente de las sociedades.

Por ejemplo, en Uruguay exige la existencia de una resolución firme, esto es, la consentida expresa o tácitamente por el obligado. Se exige, para dar inicio al procedimiento ejecutivo judicial que la pretensión fiscal haya sido confirmada en sede administrativa y jurisdiccional, es decir que mientras estén pendientes los recursos o acciones establecidos por las leyes orgánicas no es procedente la iniciación de los juicios ejecutivos por no existir resolución firme. En otros países como Brasil, Costa Rica, El Salvador y Guatemala la administración tributaria no solo no tiene la competencia de la cobranza coactiva o ejecutiva sino que la entidad del gobierno de la misma depende de los fallos del poder judicial para poder ejecutar las medidas cautelares.

3.2.1.2. Modelo Administrativo

En este tipo de modelo, todo el procedimiento del cobro de la deuda tributaria es administrativo, desde la liquidación del crédito fiscal hasta la enajenación de los bienes embargados, siendo igualmente administrativa la competencia para resolver cualquier incidente sobre la ejecución, sin perjuicio de su posterior revisión judicial.

Frente a la deuda tributaria, algunas sociedades organizadas han optado por el sistema administrativo de ejecución forzada, dejando su procedimiento en fase de actos administrativos y su cobro coactivo, reconociendo a la administración la potestad de cobro, efectúa todas las actividades la administración tributaria para asegurar el pago de los tributos, sanciones, multas e intereses y cualquier otro monto accesorio por medio del uso de procedimientos administrativos de carácter coactivo o conminatorio. La facultad de cobro coactivo procede sobre el incumplimiento o cumplimiento parcial de las obligaciones. Esta fórmula autotutelar, en oposición al modelo judicial, opta claramente por otorgar prevalencia al crédito público, a la acreencia social, por sobre el interés privado, cuidando los debidos procedimientos administrativos y sus principios, tales como la bilateralidad, legalidad y juridicidad, así como el derecho de impugnación administrativo y judicial.

El Modelo de Código Tributario (CIAT), señala en su Artículo 122, la facultad de cobranza por la vía administrativa, de todos los créditos fiscales constituidos en base a la declaración de los sujetos pasivos o determinados por la Administración Tributaria, con resolución firme. Las actuaciones propias de la ejecución quedan en manos de la Administración Tributaria, desde el requerimiento de pago, embargo, y pago de los tributos en mora, tratándose por tanto de una “autotutela agresiva, dirigida a la realización de las medidas coactivas necesarias para el cobro de los créditos fiscales”.

La diferencia fundamental con el modelo judicial radica en el hecho de que tanto la apreciación de las causas de oposición, como la adopción de las medidas coactivas contra los bienes del deudor corresponden a los órganos administrativos competentes.

3.2.1.2.1. Características del Modelo Administrativo:

- a) Es exclusivamente administrativo, la administración tiene la competencia privativa para resolver todos los incidentes del procedimiento, sin perjuicio de la posibilidad de un control posterior judicial.
- b) Es impulsado de oficio, el procedimiento de apremio se inicia de oficio por la Administración una vez transcurrido el período voluntario de pago y solo se suspenderá por las causas legalmente previstas.
- c) No es acumulable a los procedimientos judiciales u otros procedimientos de ejecución y no se suspenderá por la iniciación de aquellos, salvo cuando proceda de acuerdo con las normas sobre concurrencia de procedimientos.

Este tipo de sistema es aplicado en Perú, Bolivia, México, Ecuador y República Dominicana. En cuanto al modelo administrativo, el Sistema del Modelo de Código Tributario del CIAT, dentro del Capítulo IV, contempla un tratamiento del procedimiento de cobro, sobre la base de un sistema administrativo. La competencia para entender el procedimiento y resolver todos sus incidentes es exclusiva de la Administración Tributaria. Este Sistema declara que la cobranza compulsiva se inicia desde el día siguiente al plazo en que deben ingresarse los tributos producto de una autodeterminación o determinación realizada de oficio por la administración tributaria. En este caso una providencia de la administración, con fuerza ejecutiva señala que tiene la misma exigibilidad de una

sentencia judicial, que da inicio al procedimiento, previa notificación al requerido. El requerimiento faculta el embargo de bienes si no se paga o afianza el mismo en un plazo determinado por ley. En caso de desconocer patrimonio suficiente del ejecutado se decretará la inhibición general de sus bienes.

El mismo sistema señala que al dictar un reglamento sobre la enajenación de los bienes embargados, indicara que ella se llevará adelante a través de subasta, concurso o adjudicación directa, contemplándose la posibilidad de adjudicación fiscal cuando no es viable la venta regular de los bienes del deudor. Sin embargo, el pago íntegro de la acreencia fiscal libera el embargo en cualquier momento que se produzca, antes de la materialización de la diligencia de adjudicación. El modelo contiene una regla, de la mayor relevancia que señala, en su Art. 135, “el importe por el que se adjudicarán dichos bienes será el de la deuda no pagada, sin que exceda de la valoración que sirvió inicialmente de base en el procedimiento de enajenación”.

Se prevé expresamente la facultad para condonar multas y recargos, por parte de la Administración Tributaria, de carácter discrecional, así como la facultad para declarar el archivo de las actuaciones por falta de interés fiscal o incobrabilidad de deudas por su baja cuantía o incobrabilidad, a cuyo efecto deberán dictarse instrucciones generales. Otra de las competencias es el establecimiento del embargo precautorio sobre bienes del obligado directo o responsable, por una cantidad que presumiblemente adeuden o, en su defecto, la inhibición general de bienes, cuando a su juicio hubiera peligro de que el obligado se ausente o enajene u oculte sus bienes.

El decreto administrativo de la medida exige que se notifique al afectado con el importe presunto de la deuda, quedando obligada la administración a resolver sobre el monto efectivamente exigible dentro de los plazos establecidos, contados desde la fecha en que se practicara u ordenara la medida cautelar. El silencio de la administración produce la consecuencia de dejar sin efecto la medida, como la determinación definitiva de la pretensión fiscal transforma el embargo precautorio en definitivo.¹¹⁹

¹¹⁹<http://www.ichdt.cl/.../PROYECTO%20DE%20INVESTIGACION%20SILVA>

En el modelo administrativo, son los propios órganos administrativos de recaudación los que realizarán las actuaciones coactivas sobre el patrimonio del deudor para obtener el importe líquido necesario para cancelar el débito tributario. En este modelo, la Administración dispone de la llamada *potestad de autotutela*, o potestad de declarar por sí misma la existencia de un derecho (autotutela declarativa), lo que efectúa a través de una liquidación tributaria, así como para exigir su cumplimiento, incluso utilizando la coacción (autotutela ejecutiva), en ambos casos no es necesario acudir ante un juez, gozando sus actos de presunción de legalidad. El modelo administrativo de cobro es el sugerido por el CIAT en su modelo de Código Tributario. Diversos países lo han adoptado con resultados positivos, siendo su característica principal que el embargo de bienes del deudor lo realiza la propia Administración Tributaria, sin necesidad de intervención del Poder Judicial. Todo el procedimiento de cobranza es administrativo, desde la liquidación del crédito fiscal hasta la enajenación de los bienes embargados, adoptando medidas cautelares.

3.2.1.3. Modelo Mixto o Compuesto

Adopta este modelo Argentina y Chile en Latinoamérica, consiste en que la administración dispone de facultades limitadas de autotutela, requiriendo autorización judicial respecto a la ejecución de las medidas de segunda fase del cobro coactivo, como en el retiro de bienes, su realización y pago. Es decir en la primera parte del proceso, requerimiento y embargo, se realiza a través de actos administrativos del ente recaudador, pero la resolución de las excepciones o impugnaciones al proceso y las actuaciones relacionadas con la realización de los bienes adopta el modelo judicial ordinario.

En Brasil y Chile, la cobranza no se realiza por parte de la Administración Tributaria sino por un órgano externo. Los resultados son radicalmente opuestos, pues mientras que en Chile los niveles de recuperación son satisfactorios, los de Brasil apenas llegan al 1% del valor de la cartera. Sin embargo, y dentro de la lógica tributaria del resto de países así como de países desarrollados, ha resultado más eficiente que la propia Administración Tributaria tenga conocimiento histórico de los contribuyentes que maneja, sea la misma que realice las tareas de cobro, inclusive en Chile, se logra un mayor recuperación de la deudas tributarias desde el área de Auditoría que cuando llega a la Tesorería General. Las facultades recaudatorias quedan en manos de la Administración tributaria, pero ésta

necesita de autorización judicial para llevarlas a cabo o bien la Administración realiza los embargos pero solo el Juez puede ordenar la retirada de los bienes.

3.2.2. ETAPAS DEL PROCEDIMIENTO DE COBRANZA TRIBUTARIA

Para lograr un cobro efectivo de las obligaciones tributarias en América Latina, las Administraciones Tributarias han diseñado modelos de carácter persuasivo y de carácter coactivo como último recurso para obtener la recuperación de la deuda tributaria.

3.2.2.1. Etapa Persuasiva o Voluntaria

Es el procedimiento de cobro personalizado utilizado para obtener el pago total de las obligaciones tributarias, mediante la notificación, a través de cartas inductivas, recordatorio de llamadas a través de centrales telefónicas, notificación mediante instrumentos virtuales como el correo electrónico, el buzón electrónico a través de la página web del órgano administrador, de mensajes a los teléfonos celulares y mediante la aplicación de técnicas de negociación, requerimientos y entrevistas. De esta forma, se pretende obtener el pago de las deudas fiscales de forma expeditiva y a menores costos administrativos y financieros, tanto para el contribuyente como para la Administración Tributaria, evitando el procedimiento formal de cobranza con los costos que implica.

Una de las medidas persuasivas importantes para generar riesgo tributario ante el incumplimiento es hacer pública la deuda tributaria que mantienen los contribuyentes con la Administración Tributaria, pudiendo hacerse a través de la página web o en las centrales de riesgo financiero, dado que la difusión de la deuda de manera pública afecta negativamente a su imagen comercial y restringe el crédito bancario y de proveedores, hasta que no regularice su deuda con la Administración Tributaria. Es realmente una herramienta muy eficaz, por ejemplo, la ley portuguesa ha previsto que la Administración Tributaria publicara la lista de deudores con procesos de ejecución tributaria pendiente.

En varios países, el personal de cobranza se prepara con la adecuada capacitación y así contar con habilidades en técnicas de negociación, de análisis financiero, de avalúos y

conocimientos jurídicos procedimentales, dado que contribuye a aumentar la información tributaria y económica que se posee sobre el contribuyente deudor.

Los puntos de procedimiento que se toma en cuenta en esta etapa de recaudación de los tributos son los siguientes:

- **Lugar, Medios y Plazos de Pago**

El pago de los tributos, retenciones, anticipos, pagos fraccionados, pagos a cuenta, sanciones pecuniarias y demás cargos, deberán efectuarse en los lugares y con los medios que al efecto establezca la Administración Tributaria mediante normas generales. El titular de la Administración Tributaria está facultado para suscribir convenios con las entidades públicas y privadas que estime conveniente para colaborar en las gestiones de recaudación directa, recepción y procesamiento de documentos y transferencia de datos, estableciendo compensaciones por la realización de tales servicios, debiendo asegurar en todos los casos que se garantiza en forma estricta el secreto fiscal.

El pago deberá efectuarse dentro de los plazos establecidos por ley. Los tributo omitidos que la Administración Tributaria determine como consecuencia del ejercicio de sus facultades de fiscalización, así como las multas y los demás créditos tributarios, deberán pagarse, junto con sus accesorios, dentro de los días de notificado el acto administrativo.

- **Facilidades y Imputación de los Pagos**

Las deudas tributarias que se encuentren en período voluntario o ejecutivo podrán aplazarse o fraccionarse en los términos que fije la Administración Tributaria y previa solicitud del obligado tributario, cuando su situación económico financiera le impida, de forma transitoria, efectuara el pago en los plazos establecidos. Para garantizar los aplazamientos y fraccionamientos de la deuda tributaria, la Administración Tributaria podrá exigir que se constituyan garantías suficientes a su favor. También podrá aplazar el pago de las cuotas de los tributos, retenciones, anticipos, pagos a cuenta, sanciones pecuniarias y demás recargos hasta meses.

Cuando el monto pagado por los contribuyentes resulte insuficiente para saldar la deuda indicada, y ésta comprenda tributos, intereses, recargos y multas, los pagos se imputarán en el siguiente orden: primero a intereses, luego a recargos, después al tributo y por último a las multas. Dentro de este orden de imputación, se aplicará el pago a la deuda más antigua cuando se indique más de una deuda y, en caso de igual antigüedad, la Administración Tributaria determinará el orden de imputación.

3.2.2.2. Etapa Coactiva o Ejecución Tributaria

Agotados los procedimientos en la fase persuasiva o administrativa, la Administración Tributaria sin lograr que el contribuyente pague las deudas tributarias al fisco dentro de los plazos establecidos por ley, el procedimiento de cobro administrativo o judicial utiliza las herramientas legales y tecnológicas existentes para hacer efectivo el cobro de la deuda tributaria exigible contenida en las autoliquidaciones o en las determinaciones oficiales a favor del fisco. Es cuando las Administraciones Tributarias ponen de manifiesto su potestad tributaria a través de la cobranza coactiva para ejercerla contra el contribuyente obligado.

Gracias a la evolución de las tecnologías de información y comunicaciones, es posible desde un computador u ordenador ubicado en una oficina de la Administración Tributaria realizar los embargos, principalmente en forma de retención e inscripción sobre los valores y fondos en cuentas corrientes, depósitos, custodia y otros de los deudores tributarios, así como los derechos de crédito de los cuales el deudor tributario sea el titular que se encuentren en poder de terceros, como los proveedores del Estado y por último, la inscripción de bienes muebles e inmuebles ante entidades públicas correspondientes.

El monto de la deuda en Cobranza Coactiva parte de la deuda tributaria de los contribuyentes puede concentrarse en varias etapas del proceso administrativo o judicial. Para la recuperación de la deuda, dentro de estas etapas se encuentra la cobranza coactiva, donde se implementan las facultades y herramientas para dicha cobranza. La deuda en cobranza coactiva tiene carácter exigible por el recaudador, al que se le encarga su cobro; en la medida que la deuda sea más reciente, la posibilidad de su

cobranza es cierta. Brasil es el país con mayor deuda tributaria en cobranza coactiva, es decir, el 98% del total de su deuda tributaria se encuentra en esta etapa.

El inicio del procedimiento ejecutivo de cobro, supone la expedición y notificación del título ejecutivo que dará lugar a las actuaciones compulsivas llevadas a cabo directamente por la Administración o a través de la autoridad judicial. Transcurrido el plazo establecido, sin que se produzca el pago de la deuda, se iniciarán las actuaciones de embargo, en el caso del modelo administrativo, o se interpone la demanda, en el caso del sistema judicial. Sin embargo el Modelo de Código establece *«el procedimiento de cobro ejecutivo se iniciará mediante providencia notificada al deudor, en la que se identificará la deuda pendiente y se le requerirá para que efectúe su pago con el recargo correspondiente»*.

La Administración Tributaria exigirá el pago de la deuda que no hubieren sido cubiertos dentro de los plazos señalados por la ley mediante el procedimiento administrativo de ejecución. El procedimiento de cobro y la competencia para llevarlo a cabo y resolver todos sus incidentes es exclusivo de la Administración Tributaria. Dicho procedimiento no será acumulable a los judiciales ni a otros procedimientos de ejecución. Su iniciación o continuación no se suspenderá por la iniciación de aquellos, salvo en casos especiales. En la garantía de la deuda el modelo de Código Tributario del CIAT, en su Art. 127 establece: *“Si la deuda estuviera garantizada mediante aval, prenda, hipoteca o cualquier garantía real o personal, se procederá en primer lugar a ejecutarla, lo que se realizará en todo caso por los órganos de cobranza competentes a través del procedimiento administrativo de cobro.»*

La recaudación de los tributos se iniciara mediante el procedimiento de cobro ejecutivo, cuando no se realice el pago voluntario en el plazo establecido por ley. El período para ejercitar el procedimiento ejecutivo de cobro se inicia: a) Cuando exista deudas liquidadas por la Administración Tributaria, y se computara al día siguiente del vencimiento del plazo establecido para su pago. b) En el caso de deudas a ingresar mediante declaración, liquidación o autoliquidación presentadas sin realizar el pago de los mismos, cuando finalice el plazo reglamentariamente determinado para dicho ingreso.

El procedimiento de cobro ejecutivo se iniciará mediante providencia notificada al deudor, en la que se identificará la deuda pendiente y se le requerirá para que efectúe su pago con el recargo correspondiente. La providencia, expedida por el órgano competente, es el título suficiente que inicia el procedimiento de cobro sobre el patrimonio del obligado y tiene la misma fuerza ejecutiva que la sentencia judicial para proceder contra los bienes y derechos de los obligados al pago. Junto con dicho requerimiento, la Administración podrá disponer orden de embargo sobre los bienes del deudor o exigirle una fianza suficiente para cubrir el monto de lo adeudado, accesorios y gastos. Si el deudor no efectuó el pago dentro del plazo o no lo afianza, se procederá al embargo de sus bienes. En caso de no existir o no conocerse bienes suficientes, se ordenará el embargo general de bienes, orden que se mantendrá hasta que se extinga la deuda o se ofrezca garantía suficiente o se identifiquen bienes suficientes a embargar. El deudor deberá satisfacer las costas del procedimiento de cobro coactivo.

En esta etapa la Administración Tributaria tiene la facultad de imponer medidas cautelares como practicar el embargo preventivo sobre los bienes del contribuyente o tercero responsable o quienes puedan resultar deudores solidarios, por la cantidad que presumiblemente adeude por impuestos, cuando a su juicio haya peligro de que el obligado se ausente o enajene u oculte sus bienes. Si el pago que corresponda realizar se hace dentro de los plazos legales, el contribuyente no estará obligado a cubrir los gastos que origine la diligencia y se levantará las medidas adoptadas.

En el momento de practicar el embargo preventivo u ordenar la inhibición general de bienes, la Administración Tributaria deberá comunicar al contribuyente o tercero responsable el importe presunto de la deuda, quedando obligada a pagar el monto efectivamente exigible dentro del plazo señalado, contado desde la fecha en que se practicara u ordenara la medida cautelar. El embargo quedará sin efecto si la autoridad no resuelve en el plazo señalado; si emite dicha resolución, el embargo precautorio se convertirá en definitivo en la medida necesaria para asegurar el pago de la deuda determinada. Las medidas habrán de ser proporcionales al daño que se pretenda evitar. En ningún caso se adoptarán aquellas que produzcan un perjuicio de difícil reparación.

- **Ejecución de Garantías y Embargo**

Si la deuda tributaria estuviera garantizada mediante aval, prenda, hipoteca o cualquier garantía real o personal, se procederá en primer lugar a ejecutarla, lo que se realizará en todo caso por los órganos de cobranza competentes a través del procedimiento administrativo de cobro. Se procede con el embargo a falta de pago de un crédito fiscal en el momento en que el deudor es requerido por la Administración Tributaria, da lugar a que en el acto se lleve a cabo el seguimiento de bienes del omiso en cantidad suficiente para garantizar la suerte principal y sus accesorios, e impedir que pueda disponer de ellos. Este aseguramiento es el embargo y para que proceda se requiere la existencia de un crédito, definitivo y exigible, y que la orden para realizar esta diligencia sea notificada personalmente, con las formalidades que establece la ley.

3.3. ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN AMÉRICA LATINA

3.3.1. Bajo Nivel de Eficacia en Área de Fiscalización y Cobranza Coactiva

En los países de América Latina si bien existen progresos evidentes en la profesionalización y modernización de las Administraciones Tributarias en sus diferentes áreas, todavía es preocupante el bajo grado de eficacia en la fiscalización considerando que esta área es el corazón de la Administración Tributaria y que es una de las mejores herramientas para el cobro de impuestos a los evasores. No obstante, en muchos países el hecho que la administración tributaria no tenga plena autonomía para seleccionar los contribuyentes que se fiscalizarán y la falta de recursos humanos calificados, recursos informáticos y presupuestarios, impide un funcionamiento eficiente de esta área clave. No se utilizan técnicas de riesgo en la selección de contribuyentes que se fiscalizarán, no se establecen planes anuales de fiscalización y si se hacen no se controlan y evalúan adecuadamente, lo mismo sucede con la cobranza coactiva.

La función de la cobranza debe tener en cuenta tanto la recepción de información por parte del contribuyente, como de las fechas de vencimiento por el tipo de tributo. Asimismo, es necesario que se pueda manejar con suma facilidad las modificaciones de fechas de vencimientos de pago, a efecto de evitar el cálculo de intereses y la aplicación

de multas. Cabe mencionar que los sistemas de cobranza no cuentan con todas las posibilidades para poder detectar a los contribuyentes que no cumplan con sus obligaciones en las fechas previstas.¹²⁰

3.3.2. Mayor Grado de Informatización en la Administración Tributaria

En algunos países de América Latina se ha avanzado de forma sustancial en el proceso de informatización para sistematizar los procedimientos internos de las Administraciones Tributarias (registro de contribuyentes, procesamiento de declaraciones y pagos, control de recaudación, apoyos al área de fiscalización y cobranza coactiva, y otros). También se ha generalizado el uso de medios electrónicos y magnéticos para la presentación de declaraciones y pago de impuestos.

La creciente informatización ha tenido un impacto importante en la capacidad de las Administraciones Tributarias de intercambiar información, aunque aún existen varios obstáculos a dicho intercambio de naturaleza técnica, procedimental y legal.

¹²⁰http://www.eurosocialfiscal.org/.../20100525_140502_La_recuperacion_de_la.

CAPITULO IV

TRIBUTACIÓN A NIVEL DE LOS GOBIERNOS AUTÓNOMOS MUNICIPALES EN EL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA

4. RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS EN LOS GOBIERNOS AUTÓNOMOS MUNICIPALES

4. 1. Alcance de la Actividad Municipal Tributaria

Es necesario señalar que la mayor parte de los tratadistas en el campo tributario hacen muy poca referencia a la tributación municipal, lo cual ha dado lugar a que la elaboración doctrinal sobre este sector estatal, sea muy escasa, no obstante que para ese objeto se le signan importantes competencias y funciones de recaudación tributaria. Esas funciones merecen un estudio especializado.

Al respecto, es importante anotar que la nueva Constitución Política del Estado en su Art. 323, numerales II, III y IV, hace referencia a la existencia de los dominios tributarios “nacional, departamental y municipal” Esta referencia legal es importante, porque mantiene, de algún modo, los alcances de la actual tributación, en lo relativo a la participación de los municipios en la tributación.

4.2. Autonomía Municipal y Tributación

Este es un tema de mucha importancia, porque se habla de autonomías a distintos niveles incluyendo la autonomía municipal vigente en Bolivia. Analizando el desarrollo de los municipios y el paralelo crecimiento de los servicios públicos, se conviene en que estos organismos locales, en virtud a su crecimiento, han ido requiriendo de mayor ingreso y ello ha dado lugar al establecimiento de tributos y en especial de impuestos.

Al analizarse las facultades tributarias de los municipios el Prof. Jarach señala que el “poder fiscal de las municipalidades es de carácter derivado y no originario, y de esto se

extrae la consecuencia de que puede establecer solo dentro del ámbito de la ley estatal, o de la ley provincial o nacional, que establezca cuales son los recursos y los tributos aplicables por las municipalidades”.

Se puede tomar el criterio del Prof. Alfredo Cuadros M., U. San Simón, quien al referirse al tema, en su libro de “Finanzas Publicas” señala “De modo general los municipios carecen de soberanía, que reside exclusivamente en la nación y sus ordenanzas de contribuciones son meras concesiones del Estado; pero pueden usar de un poder coactivo frente a los ciudadanos, no en virtud de un derecho propio, sino en virtud del derecho del Estado; y su actividad está sometida a la vigilancia y control del poder central”.

El Prof. Constantino Escobar A. en su libro “Derecho Municipal” señala que refiriéndose a la autonomía municipal, “es la potestad de gobernarse a si mismo mediante instrumentos normativos propios y la elección de sus propias autoridades en el contexto del Estado y de conformidad al régimen legal reconocido por la Constitución Política del Estado. En consecuencia se trata de la concepción de la autonomía bajo la tutela del Estado”

4.3. Potestad Tributaria Municipal en el Nuevo Escenario Normativo

Al respecto son muy pocos los tratadistas en tributación que hacen referencia a la tributación municipal y mucho menos los que señalan sus alcances, seguramente en el entendido de que la potestad tributaria de los municipios es muy limitada y consideran que se circunscribe a tasas y patentes. Sin embargo la actividad y el alcance de la tributación municipal se hace cada día más importante y por ello surge la necesidad de efectuar una adecuada ubicación de esta forma de ejercicio del poder tributario del Estado.

El Prof. Giuliani Fonrouge, señala; “la expresión poder tributario significa la facultad o la posibilidad jurídica del Estado, de exigir contribuciones con respecto a personas o bienes que se hallan en su jurisdicción”. Es decir es la capacidad potencial de obtener coactivamente prestaciones pecuniarias de los contribuyentes, derecho coactivo que tiene la Administración Tributaria de ejercer las facultades emitidas por la ley, por el cual se puede obligar a los contribuyentes a pagar una determinada obligación tributaria. El ejercicio de la potestad deberá realizarse dentro el marco de los límites formales y

materiales que establece la disposición legal de un país. La potestad tributaria en Bolivia está regida bajo tres pilares claramente definidos en instituciones como son los Gobiernos Autónomos Municipales, el Servicio de Impuestos Nacionales y la Aduana Nacional.

Eduardo Arroyo señala, la potestad tributaria es una parcela de poder otorgada a la Administración Tributaria para recaudar, lo cual implica el ejercicio de facultades en la gestión tributaria (control, verificación, fiscalización, determinación y cobro). El ejercicio de estas facultades representa el ejercicio de una potestad funcional que significa la responsabilidad de materializar el tributo y su ingreso al fisco. La potestad tributaria debe entenderse como la facultad de crear, modificar o suprimir unilateralmente tributos.¹²¹

El ilustre Prof. Argentino Giuliani Fontouge al referirse al poder tributario de los municipios señala que: *“al estudiar el poder tributario de los entes del gobierno, fijamos nuestra opinión en el sentido de que todos ellos tienen facultades tributarias de la misma naturaleza jurídica, sin admitir grados o jerarquías”*, Añade *“Se señala entonces que tanto la Nación, como las provincias y los municipios tienen poder originario o inherente por ser connatural al Estado en cualquiera de sus manifestaciones las diferencias que pudieran existir no radican en la esencia del poder, sino en el ámbito de actuación de los organismos”*.¹²²

En materia tributaria dicha autonomía consiste en la facultad de crear y administrar impuestos de carácter municipal, con la limitación de no repetir hechos generadores análogos a los impuestos nacionales o departamentales. Se les reconoce también la facultad de crear y administrar tasas y patentes; además de contribuciones especiales.

Una Ley del Estado Plurinacional de Bolivia deberá clasificar y definir los impuestos que pertenezcan al dominio tributario nacional, departamental y municipal. Ahora bien, la creación, supresión o modificación de los impuestos de dominio de los Gobiernos Autónomos entre ellos el municipal, debe observar las siguientes reglas: a) no repetir

¹²¹ BENÍTEZ, Rivas Alfredo, (2009), “Derecho Tributario, El Código Tributario Boliviano desde la perspectiva desde diferentes doctrinas jurídicas”, Edición. La Paz – Bolivia, Pág. 109.

¹²²GARCÍA, Canseco Oscar, (2011), “Derecho Tributario y Legislación Tributaria”, 2da. Edición. La Paz – Bolivia, Pág. 66 y 379.

hechos imponibles análogos a los impuestos existentes sean nacionales, departamentales o municipales. b) no podrán tener como objeto gravado los bienes actividades, rentas o patrimonios que estén localizados fuera de su jurisdicción territorial; prohibición que se hace extensiva a las tasas, patentes y contribuciones especiales. c) no podrán obstaculizar la libre circulación y el establecimiento de personas, actividades o servicios dentro de la jurisdicción territorial respectiva y d) no podrán introducir factores de discriminación entre residentes y no residentes.

Los Concejos Municipales, dada su autonomía en materia legislativa, ya no requerirán de ninguna aprobación congresal lo cual significa que una vez establecida la clasificación de tributos con relación a las distintas potestades tributarias, o sea nacionales, departamentales y municipales, los Concejos Municipales podrán crear tributos en el marco de sus competencias con las limitaciones establecidas.

La idea de municipio históricamente está ligada a la idea de tributo. Este antecedente nos permite afirmar que los municipios ejercitan legítimamente potestad tributaria. En Bolivia con la anterior Constitución estaba limitada, era derivada; en cambio a partir de la nueva Constitución este ejercicio será plena en el marco del régimen competencial que tiene reconocido. Sin embargo, en la potestad tributaria, su ejercicio requiere de normas claras y precisas que deslinden el marco de acción; para ello es fundamental la caracterización correcta de las categorías tributarias, así el marco normativo tendrá efectivamente la virtud de establecer los límites a los cuales se deben someter dichas potestades. En ese orden una primera condición es la clasificación de los tributos atribuidos a cada cual.¹²³

A partir del 7 de febrero de 2009, fecha en la que se publica la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia, la atención se centra en otra categoría tributaria sustancial como es la potestad tributaria, toda vez que se reconoce desde el ordenamiento constitucional, la facultad de los municipios para crear, modificar, y suprimir tributos, es decir impuestos, tasas, patentes y contribuciones especiales. En este sentido los numerales 19 y 20 del párrafo I del artículo 302 de la CPE señala entre las competencias exclusivas de los gobiernos municipales autónomos en su jurisdicción son

¹²³ <http://www.udapegob.bo/portales-htm//andissecon>

la creación y administración de impuestos de carácter municipal cuyos hechos imponible no sean análogos a los impuestos nacionales o departamentales así como la creación de tasas, patentes y contribuciones especiales de carácter municipal recordando que de conformidad a lo dispuesto por el núm. 4 del artículo 297 del mismo texto legal, las competencias exclusivas son aquellas en las que un nivel de gobierno tiene sobre una determinada materia las facultades legislativas, reglamentaria y ejecutiva, pudiendo transferir o delegar estas dos últimas.

En este sentido podemos decir que la Constitución Política del Estado, ha previsto el establecimiento del sistema tributario en una organización política social con niveles o gobiernos autónomos, a través de la Ley de Clasificación de Impuestos, según lo dispuesto por el párrafo III del Art. 323 del texto constitucional y la legislación básica de Regulación para la Creación y/o Modificación de Impuestos contemplada en el numeral 7, párrafo I del artículo 299 del texto constitucional.

En este sentido el inciso a) del artículo 8 de la Ley 154 de 14 de julio de 2011, realiza una lista de impuestos que los gobiernos municipales pueden ratificar y tienen la potestad para crear impuestos que tengan como hecho generador la propiedad de bienes inmuebles urbanos y rurales. En consecuencia lo que se espera de la referida disposición legal, es que sea el marco normativo en merito al cual los gobiernos autónomos puedan ejercitar adecuadamente su potestad tributaria dentro de los límites constitucionalmente dispuestos para cada subnivel del Estado. Consiguientemente es posible avizorar que la tributación municipal tome un rumbo de franco desenvolvimiento a partir de la potestad tributaria originaria que la propia constitución les confiere consustancia a las competencias asignadas, la que además expresamente señala en qué consiste y delimita su alcance.¹²⁴

4.4. Dominio Tributario Exclusivo y Descentralización Municipal Avanzada

Conforme a la Constitución Política del Estado, se reconoce a los Gobiernos Municipales la facultad de imponer, dentro de su jurisdicción, patentes, tasas de servicios públicos municipales, contribuciones para obras públicas municipales e impuestos sobre hechos

¹²⁴ BERNAL, Vila Jimena, (2011), "Determinación del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles", 2da. Edición. La Paz – Bolivia, Pág. 164.

generados no gravados por tributos creados por el Gobierno Central, previa aprobación de la “Ordenanza de Patentes e Impuestos” por el Honorable Congreso Nacional.¹²⁵

La forma en que actualmente se desarrolla la tributación municipal en Bolivia es una interesante modalidad de descentralización del Poder Central. Debemos apuntar, que en nuestro país se ha producido una municipalización de la estructura geográfica administrativa, la base está sentada en la integración de ciudad - campo, por cuanto la potestad administrativa del municipio abarca tanto la ciudad, como el área rural, que constituirá una sola ciudad administrativa municipal.

Con las disposiciones legales, se ha conformado una nueva estructura jurídica para los municipios. Falta consolidar esta medida, con sólidos gobiernos y administraciones municipales, que respondan a esa perspectiva y requerimiento. Sobre todo que el ingreso económico obtenido permita al ciudadano del área rural acceder a los mismos servicios básicos que el ciudadano de los centros urbanos.¹²⁶

Nuestra Carta Magna en sus Art. 297,302 y 323 establece las competencias exclusivas de los Gobiernos Autónomos Municipales de crear, administrar, modificar o eliminar los impuestos de carácter municipal, también confiere las facultades legislativa, reglamentaria y ejecutiva.

En el Art. 6 de la Ley 2492 proclama el principio de legalidad que señala que sólo la Ley puede crear, modificar o suprimir tributos; definir el hecho generador de la relación tributaria, fijar la tasa o el monto del tributo, la base de su cálculo e indicar el sujeto pasivo, por lo tanto el Art. 9 se ocupa de los tributos en general.

4.5. IMPUESTOS MUNICIPALES

Los vigentes impuestos municipales, se crearon como impuestos nacionales y se han transferido a los municipios para fortalecer el ingreso municipal y para que estas entidades

¹²⁵GARCÍA, Canseco Oscar, (2011), “Derecho Tributario y Legislación Tributaria”, 2da. Edición. La Paz – Bolivia, Pág. 373.

¹²⁶ BERNAL, Vila Jimena, (2011), “Determinación del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles en Bolivia”, 2da. Edición. La Paz – Bolivia, Pág. 164.

cumplan nuevas tareas, anteriormente a cargo del Gobierno Central. La finalidad de este traspaso tiene por objeto que los municipios puedan cumplir otros fines, en particular relativos a la salud y educación. Los impuestos, objeto de esa medida, son los siguientes:

- Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles Urbanos y Rurales
- Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores.
- Impuesto a la Transferencia de Bienes Inmuebles y Vehículos
- Impuesto a la Chicha con grado alcohólico.¹²⁷

4.6. ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA MUNICIPAL

En el ámbito de la Administración Tributaria Municipal, esta competencia es ejercida por la autoridad de la Dirección de Recaudaciones juntamente con las Unidades que lo conforman para ejercer los diferentes actos administrativos. A su vez es el sujeto activo o acreedor de las obligaciones tributarias, tiene como competencia recaudar, verificar, valorar, inspeccionar, fiscalizar, liquidar y la ejecución de tributos de dominio municipal.¹²⁸

4.6.1. Facultades de la Administración Tributaria Municipal

La Administración Tributaria Municipal, en uso de sus facultades de control, verificación, fiscalización e investigación puede efectuar los siguientes actos administrativos.

- a) Efectuar la determinación del importe de las deudas tributarias para los contribuyentes que no se encuentren registrados en el padrón municipal.
- b) Efectuar el análisis de la información proporcionada por el contribuyente para la obtención de la base imponible conjunta o de forma independiente con las unidades técnicas especializadas del municipio y recaudar los tributos municipales.
- c) Efectuar la determinación del importe adeudado para los contribuyentes registrados en el padrón municipal de contribuyentes. En el caso del proceso de

¹²⁷GARCÍA, Canseco Oscar, (2011), "Derecho Tributario y Legislación Tributaria", 2da. Edición. La Paz – Bolivia, Pág. 398.

¹²⁸BOLIVIA, Registro Único para la Administración Tributaria Municipal, (2007) "Marco Conceptual del Subsistema de Gestión de Fiscalización y Registro de Cobro Coactivo", La Paz – Bolivia, Pág.8.

determinación emite la Resolución Determinativa, que determina la existencia o inexistencia de la deuda tributaria municipal.¹²⁹

4.7. CONTRIBUYENTES Y RECAUDACION DE IMPUESTOS MUNICIPALES

Los Gobiernos Autónomos Municipales en Bolivia, tienen la competencia de recaudar tributos en diferentes categorías ya sea por Impuestos, Tasas, Contribuciones especiales y Patentes Municipales, con respecto a los impuestos se cobra el Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles urbanos y rurales, Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores, Impuesto a la Transferencia de bienes Inmuebles y Vehículos, y el Impuesto a la Chicha con grado Alcolico.¹³⁰

4.7.1. Universo de Contribuyentes (Sujetos Pasivos) en Municipios

En el contexto, el universo de contribuyentes registrados en los municipios se encuentra en la base de datos del RUAT como en las Direcciones de Recaudaciones de los Gobiernos Autónomos Municipales, y a objeto de establecer la diferencia de los mismos, se realiza una comparación de las cantidades de bienes registrados entre los años 2012 y 2013 en los diferentes rubros. Sin embargo en el presente trabajo, se toma en cuenta a los sectores que tienen mayor aporte tributario los cuales, son: el Impuesto a Inmuebles y Vehículos Automotores, expresados en el siguiente cuadro.¹³¹

CUADRO No. 1

Estadística Universo Tributario por Municipios (Magnitud de Contribuyentes Registrados a la Gestión 2013)

GOBIERNOS MUNICIPALES	Vehículos Reemplacados con Radicatoria Definitiva	Bienes Inmuebles	Total Contribuyentes Registrados en Municipios
------------------------------	--	-------------------------	---

¹²⁹ídem. Pág. 10

¹³⁰ BOLIVIA, LEY No. 154

¹³¹ BOLIVIA Registro Único para la Administración Tributaria Municipal, (2013), "RUAT-Memoria Institucional", Pag.

Cochabamba	178.757	172.872	351.629
El Alto	95.589	282.926	378.515
La Paz	221.212	247.655	468.867
Oruro	73.232	113.834	187.066
Potosí	40.449	45.786	86.235
Santa Cruz de la Sierra	260.947	365.114	626.061
Sucre	51.261	79.395	130.656
Tarija	50.603	51.160	101.763

Fuente: Elaboración propia en base a Memoria Institucional RUAT- 2013.

En Bolivia, el Municipio que tiene mayor magnitud de contribuyentes registrados a la gestión 2013, es el Municipio de Santa Cruz con 626.061 seguido de La Paz con 468.867, y en tercer lugar se encuentra el Municipio de El Alto con 378.515 sujetos pasivos que tributan por Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores.

4.7.2. Recaudación General de Impuestos Municipales

De acuerdo a los datos proporcionados por el Registro Único para la Administración Tributaria Municipal RUAT, se señala la magnitud de recaudación de tributos por municipios durante las gestiones 2012 – 2013, para lo cual se presenta el siguiente cuadro:

CUADRO No. 2

Recaudación General de Tributos por Municipios Gestiones 2012-2013 (Expresados en Bolivianos)

GOBIERNOS MUNICIPALES	GESTION 2012	GESTION 2013
Cochabamba	227.861.595,00	268.375.005,00
El Alto	126.149.557,00	127.163.031,00
La Paz	378.936,666,00	413.822.147,00
Oruro	60.758.390,40	67.882.956,60

Potosí	33.501.754,00	37.599.060,00
Santa Cruz de la Sierra	507.654.531,00	625.100.046,00
Sucre	68.686.622,00	78.509.479,00
Tarija	58.324.485,00	64.370.761,00

Fuente: Memoria Institucional RUAT- 2013

Los Gobiernos Autónomos Municipales que lograron mayor incremento, en recaudación de tributos, fueron Santa Cruz de la Sierra con una recaudación de Bs. 625.100.046,00; La Paz con una recaudación de Bs. 413.822.147,00 y en cuarto posición se encuentra el Municipio de El Alto con Bs. 127.163.031,00.

4.8. ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN EL GOBIERNO AUTÓNOMO MUNICIPAL DE EL ALTO.

El Gobierno Autónomo Municipal de El Alto, con las competencias conferidas por la Constitución Política del Estado, Ley No. 031 y la Ley 154, aprueba en fecha 7 de diciembre de 2012 la Ley Municipal Autonomo No. 03 de Creación de Impuestos Municipales, normativa que permite crear los Impuestos anuales a la Propiedad de Bienes Inmuebles e Impuestos a la Propiedad de Vehículos Automotores y el Impuesto a la Transferencia Municipal de ambos rubros.¹³²

La Administración Tributaria del Municipal de El Alto, es ejercida por la Dirección de Recaudaciones y Unidades de su dependencia, institución municipal encargada de recaudar y administrar ingresos de carácter tributario, facultades conferidas por la norma constitucional y norma tributaria, que le permite a su vez invertir los recursos en la satisfacción de necesidades de la población como en el desarrollo del municipio.

4.8.1. Estructura Orgánica del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto

El Municipio de El Alto, está conformado por un órgano Ejecutivo Municipal representado por el Alcalde o alcaldesa, máxima autoridad ejecutiva del Municipio; las Oficialías

¹³² BOLIVIA, LEY No. 03 de 7 de diciembre de 2012, "LEY MUNICIPAL AUTONOMICO DE CREACION DE IMPUESTOS MUNICIPALES", Art. 1,3 y 12.

Mayores; las Direcciones; las Jefaturas de Unidad; las Subalcaldías de los Distritos; y por otra esta el Consejo Municipal, como órgano legislativo, deliberativo y fiscalizador.

4.8.1.1. DIRECCIÓN DE RECAUDACIONES Y POLITICAS TRIBUTARIAS

Es la máxima Autoridad Tributaria encargada de fortalecer y optimizar la administración, fiscalización y recaudación de los ingresos tributarios y no tributarios, impulsando la orientación permanente hacia los contribuyentes, para generar conciencia tributaria y una cultura de cumplimiento voluntario y oportuno de las obligaciones tributarias.

La Dirección de Recaudaciones, cuenta con disposiciones legales como la Constitución Política del Estado, Ley 2492, Ley 154, Ley 482, Ley 03 y demás normas legales vigentes, que le permite cumplir satisfactoriamente con sus objetivos, funciones y atribuciones.

4.8.1.1.1. Objetivo

El objetivo principal de la Dirección de Recaudaciones es generar e incrementar los ingresos tributarios municipales, a través del mejoramiento de los procedimientos normativos técnicos de registro, fiscalización, cobranza coactiva y la ejecución de planes o programas de recuperación de la mora impositiva ya sea por vía voluntaria o coactiva, fortalecer la gestión institucional de la Administración Tributaria, orientada a la recaudación oportuna, eficaz y eficiente de los tributos, siempre velando el cumplimiento del Régimen Jurídico del Sistema Tributario Boliviano de dominio tributario municipal de acuerdo a normas y procedimientos legales en vigencia y los demás objetivos consiste en:

- Cumplir y concluir con los procesos de fiscalización de gestiones pasadas con soluciones acorde a las normativas vigentes.
- Capacitar de manera continua al Recurso Humano en procedimientos tributarios, para una buena orientación e información a los contribuyentes.
- Implementar nuevos procesos de fiscalización respaldados dentro el marco legal.
- Cumplir con los procedimientos de cobranza coactiva acorde a las normativas vigentes.
- Reducir la mora tributaria municipal.

- Promover mayores relaciones institucionales con organizaciones sociales y población en general para crear conciencia tributaria municipal en el universo de contribuyentes.

4.8.1.1.2. Funciones

1. Recaudar mayores ingresos de carácter tributario y no tributario.
2. Proponer al Ejecutivo, recomendaciones sobre políticas, programas y estrategias a fin de mejorar la gestión Administrativa Tributaria Municipal.
3. Cumplir y hacer cumplir las disposiciones legales tributarias vigentes.
4. Dictar Resoluciones Administrativas para facilitar y operativizar las actuaciones tributarias establecidas y los procedimientos que se requieran para el efecto.
5. Dictar Resoluciones Determinativas y Sancionatorias.
6. Evaluar a los jefes de unidades de acuerdo a normas legales vigentes.
7. Brindar información veraz y oportuna al universo de contribuyentes a través de las unidades de su dependencia en materia tributaria y crear conciencia tributaria.
8. Cumplir las instrucciones emanadas de la Oficialía Administrativa Financiera.
9. Dirigir y coordinar el trabajo de las unidades de su dependencia.
10. Dirigir y ejecutar políticas, planes, programas, proyectos de optimización.
11. Fortalecer el Plan de Desarrollo del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto a través de la Ejecución Eficiente y Eficaz de Políticas Tributarias mejorando niveles de cultura y concientización en el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, para una mejor calidad de vida de los estantes y habitantes de la ciudad de El Alto.¹³³

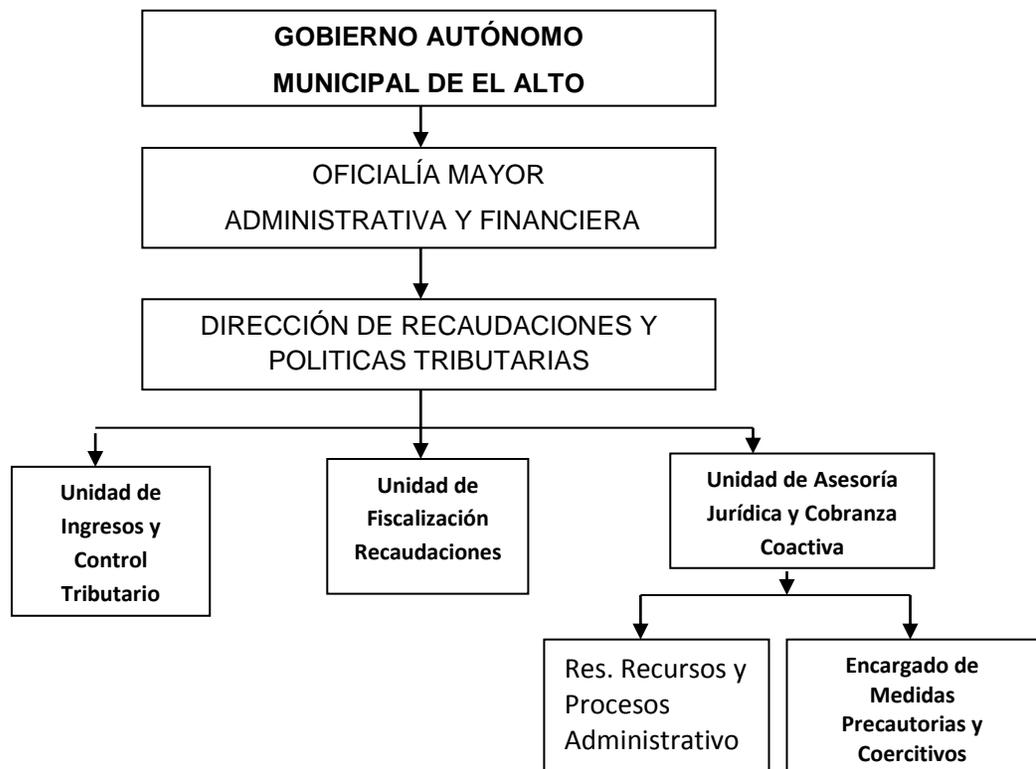
4.8.1.1.3. Estructura Interna

Para una mejor organización en la Administración Tributaria del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto, y brindar comodidad, celeridad en atención a los contribuyentes, se establece la siguiente estructura interna, conformada por tres Unidades dependientes,

¹³³GOBIERNO MUNICIPAL DE EL ALTO, (2010) “Manual de Organización y Funciones”, Pág. 23.

cada una cumplen funciones específicas, encargadas de fiscalizar, recaudar y administrar tributos municipales, los cuales se estructuran de la siguiente manera: ¹³⁴

CUADRO No. 3



Fuente: Dirección de Recaudaciones y Políticas Tributarias del GAMEA

4.8.1.1.3.1. UNIDAD DE ASESORIA JURIDICA Y COBRANZA COACTIVA

Una de las Unidades que tiene relación con el tema de investigación es la Unidad de Asesoría Jurídica y Cobranza Coactiva dependiente de la Dirección de Recaudaciones, tiene como función principal el cobro total de los adeudos tributarios que en su oportunidad no fueron pagados en el plazo y términos establecidos por ley, que ingresaron en mora, ingresos tributario que consiste en sumas firmes, liquidas y legalmente exigibles por la Administración Tributaria Municipal, el cobro de los adeudos

¹³⁴<http://www.elalto.gop.bo/.../2905-direccion-de-recaudaciones-y-politica-tribut...>

tributarios, procede mediante procedimiento de ejecución tributaria aplicando las medidas legales, mecanismo utilizada en última instancia.¹³⁵

Asimismo se encarga de brindar asesoramiento técnico, y jurídico a las unidades dependientes de la Dirección de Recaudaciones; atender las exigencias de todos los contribuyentes. Sin embargo, es indispensable para la Unidad contar con una norma reglamentaria procedimental administrativo específico de carácter compulsivo que permita viabilizar el cobro de los tributos en mora y con respaldo legal necesario.

➤ **Funciones**

1. Cobrar adeudos tributarios municipales y no tributarios.
2. Elaboración de informes y proveídos de ejecución.
3. Aplicación de medidas legales en ejecución tributaria como hipoteca, anotación preventiva, retenciones de fondo y otros.
4. Notificación personal a los contribuyentes con disposiciones administrativas
5. Clausura de actividades económicas por incumplimiento de pago.
6. Responder los recursos de alzada, jerárquico y procesos contenciosos administrativos
7. Cumplir con el procedimiento de cobranza coactiva acorde a las normativas vigentes.
8. Reducir la mora tributaria municipal.

➤ **Relación de Coordinación con otras Instituciones Externas**

La entidad recaudadora de tributos municipales entabla relación de coordinación con las instituciones de Derechos Reales, Transito, Instituciones Financieras Públicas y Privada, y otras instituciones Públicas o Privadas a fines al ramo.

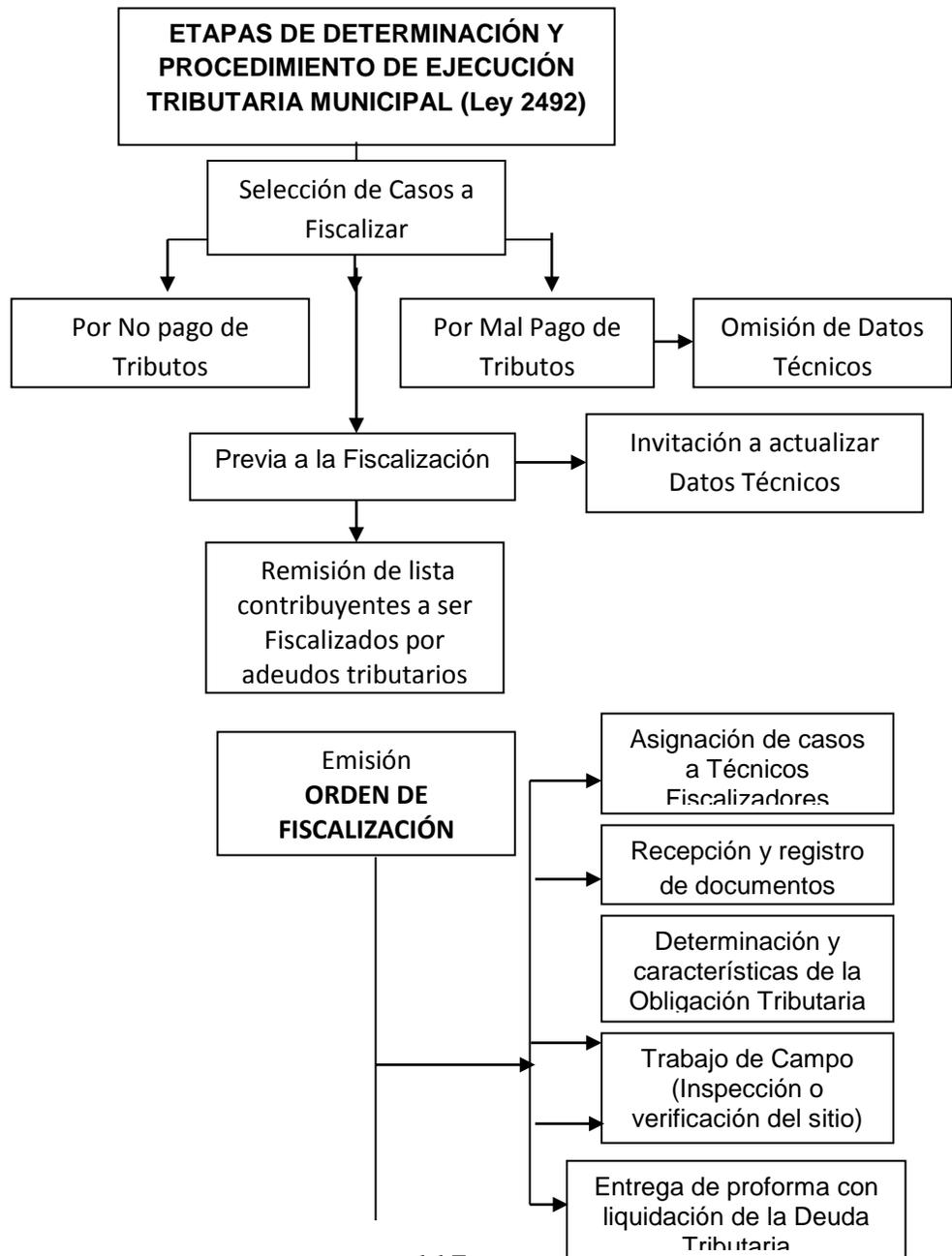
4.8.2. PROCEDIMIENTO DE DETERMINACIÓN Y EJECUCIÓN TRIBUTARIA

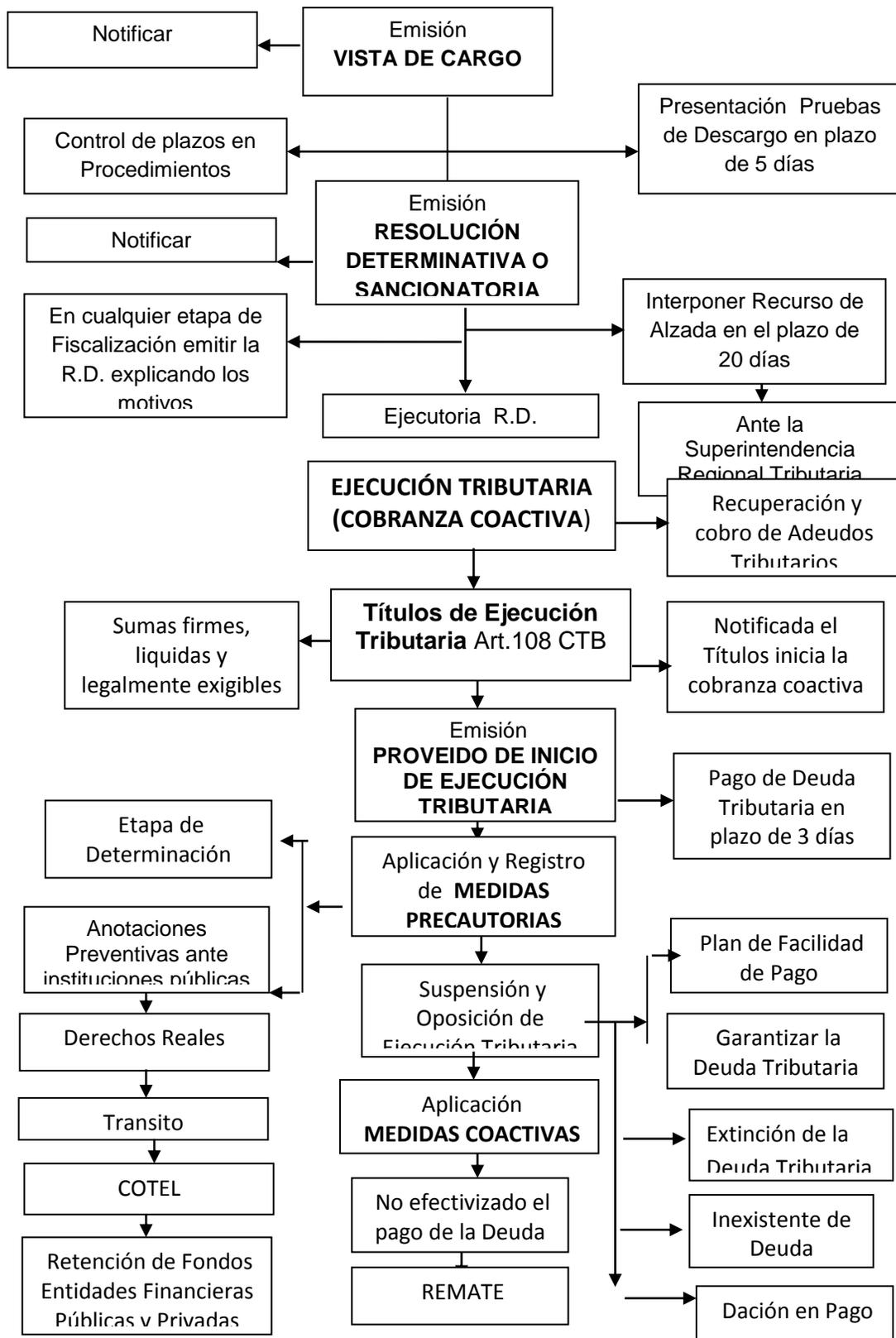
Los procedimientos son normas operativas aprobadas y aplicadas en cada municipio, regula el camino a seguir en las diferentes etapas de determinación y cobro de los

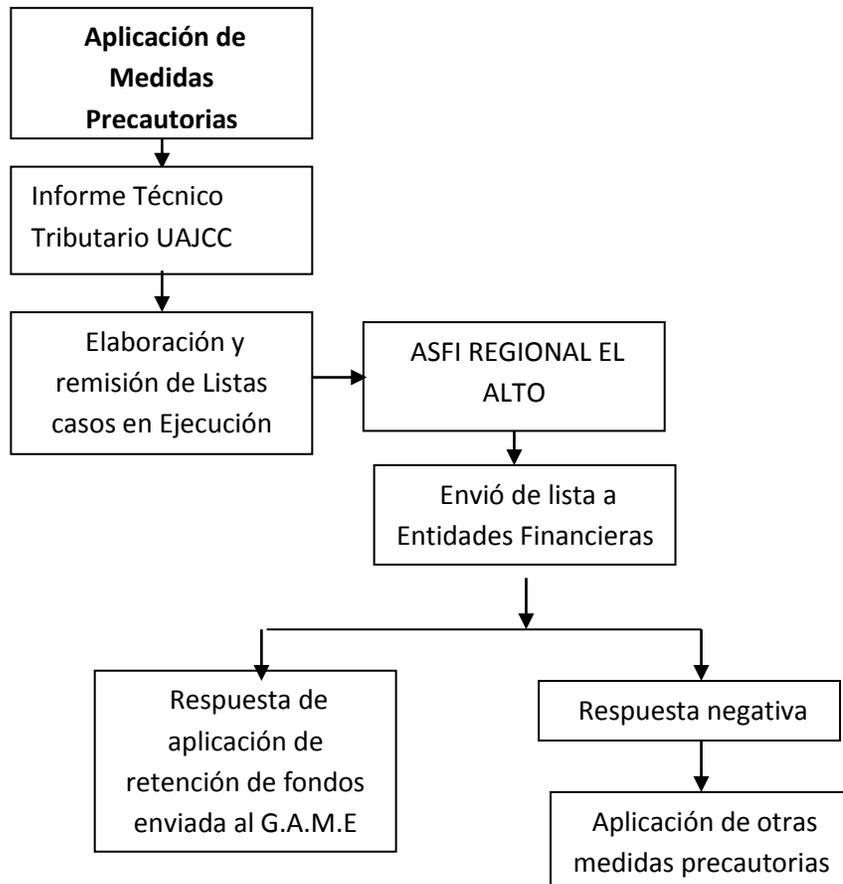
¹³⁵GOBIERNO MUNICIPAL DE EL ALTO, (2010) “Manual de Organización y Funciones”, Pág. 32.

tributos, en la Administración Tributaria Municipal, al respecto la Ley No. 2492 establece el procedimiento de determinación y cobro de adeudos tributarios, se grafica de la siguiente manera.

CUATRO No. 4
Estructura del Procedimiento de Determinación y Ejecución Tributaria Municipal







CAPITULO V

DISPOSICIONES LEGALES NACIONAL E INTERNACIONAL

5. NORMAS TRIBUTARIAS EN EL SISTEMA TRIBUTARIO DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA

5.1. LEGISLACIÓN NACIONAL

En cuanto a nuestra legislación podemos señalar las siguientes disposiciones legales que respalda y legitima los actos de la Administración Tributaria Municipal, en el ejercicio de funciones de fiscalización, recaudación, y cobranza coactiva o ejecución tributaria, a continuación se desarrollan los siguientes:

5.1.1. Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia

Con la Nueva Constitución Política del Estado, promulgada el 7 de febrero de 2009, establece cambios en el ámbito tributario; incluye modificaciones importantes en cuanto a la distribución de la potestad tributaria. Asimismo en su Art. 108, núm. 7, dispone que las bolivianas y los bolivianos tienen el deber de tributar en proporción a su capacidad económica, conforme a la ley.

En los Arts. 272 y 283 de la disposición constitucional, establece, los Municipios al ser autónomos, eligen sus autoridades, cuentan con una estructura propia constituido por un Órgano Ejecutivo representado por la alcaldesa o alcalde y por otro lado está el Consejo Municipal, que tienen las facultades deliberativa, fiscalizadora, reglamentaria, legislativa y ejecutiva en el ámbito de su jurisdicción y competencia; normativa que le permite a los Gobiernos Autónomos Municipales administrar sus propios recursos económicos.

En materia tributaria municipal, el precepto constitucional, dispone las competencias exclusivas de los Gobiernos Autónomos Municipales de ejercer la potestad de creación y administración de los recursos económicos de carácter tributario municipal, con las

limitantes dispuestos en la ley, facultad establecida en el artículo 302 parágrafo I, numerales 19 y 20. Normativa con la que se reconoce la potestad tributaria municipal exclusiva, dentro de su jurisdicción y competencia. Así lo dispone:

Art. 302. I... *“19 Creación y Administración de impuestos de carácter municipal cuyo hecho imponible no sean análogos a los impuestos nacionales o departamentales; 20 Creación y Administración de tasas y patentes a la actividad económica y contribuciones especiales de carácter municipal.”*

La base legal de la Política Fiscal y principios en nuestro país, se encuentran establecidos en el artículo 323 parágrafo I, II, III y IV, normativa que señala los principios de capacidad económica, igualdad, progresividad, proporcionalidad, transparencia, universalidad, control, sencillez administrativa y capacidad recaudatoria. A fin de definir los dominios tributarios exclusivos en los sectores correspondientes, la Asamblea Legislativa Plurinacional mediante ley, clasifica y define los impuestos que pertenecen al dominio tributario nacional, departamental y municipal. En el caso de los gobiernos autónomos municipales consagra la facultad de creación, aprobación, modificación o eliminación de los impuestos bajo dominio exclusivo de los municipios.

La creación de los impuestos municipales se encuentran limitados en el hecho imponible que no sean análogos a los impuestos nacionales o departamentales, jurisdicción territorial, obstaculización de la libre circulación y el establecimiento de personas, bienes actividades o servicios, no generar privilegios o discriminación.

Una de las Políticas Fiscales que se implemento en el país, a objeto de recaudar mayores recursos económicos y recuperar las deudas tributarias es la declaración normativa que señala:

Art. 324 *“No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado”¹³⁶.*

5.1.2. LEY No. 843 (Texto Ordenado, Ley de Reforma Tributaria)

En nuestro país, la Ley 843, Art. 52 (Texto Ordenado 2005) es una norma aplicable que regula los impuestos municipales en los distintos rubros Ej., el Impuesto a la Propiedad de

¹³⁶GACETA OFICIAL DE BOLIVIA. Constitución Política del Estado. 7 de febrero de 2009. Art. 108, 272, 283, 302, 323 y 324.

Bienes Inmueble tanto urbana como rural, ubicados dentro de la jurisdicción del municipio respectivo, tributo que anteriormente fue considerado parte del Impuesto a la Renta Presunta de Propietarios de Bienes que correspondía al dominio compartido entre los municipios y el Gobierno Central y que posteriormente en virtud a la Ley 1606 pasan a dominio exclusivo de los Gobiernos Municipales.

5.1.3. LEY No. 1340 (Código Tributario de 1992)

La Ley No. 1340 de 28 de mayo de 1992, Código Tributario antiguo, regula el Sistema Tributario Boliviano.

5.1.3.1. Procedimiento de Cobranza Coactiva Tributaria

Disposición normativa que en sus artículos 304 al 314, regula y detalla el procedimiento de cobranza coactiva tributaria, que en forma general señala las condiciones y requisitos que debe cumplir la Administración Tributaria, mismos que permite ejecutar los actos administrativos al proceder con el cobro total de los tributarios en mora, llegando incluso hasta al remate de los bienes muebles o inmuebles de los contribuyentes deudores y recuperar los recursos económicos. Así lo determina el:

Art. 304.- La Administración Tributaria, a través de sus reparticiones legalmente constituidas, dentro de sus respectivas jurisdicciones, procederá al cobro coactivo de los créditos tributarios firmes, líquidos y legalmente exigibles, emergente de fallos y/o resoluciones administrativas pasadas en autoridad de cosa juzgada y de todos los que se encuentre en mora, así como de las multas administrativas y de los pagos a cuenta que determine la administración conforme a normas legales, como también las declaraciones juradas que hubiesen presentado los sujetos pasivos y que fueron pagados total o parcialmente.

La Administración Tributaria iniciara y sustanciara la acción coactiva hasta el cobro total de los adeudos tributarios, de acuerdo al procedimiento indicado en este Título.

El Ministerio de Finanzas queda facultado para establecer montos mínimos, a propuesta de la administración tributaria, a partir de los cuales se efectuó la intimación de deudas, el juicio de la acción coactiva por las mismas, o para el descargo definitivo de estas, cuando no superen los citados montos.¹³⁷

5.1.4. LEY No. 2492 (Código Tributario Boliviano de 2003)

¹³⁷ GACETA OFICIAL DE BOLIVIA, Ley N°. 1340 de 28 de mayo de 1992.

Con la Ley 2492 de 2 de agosto de 2003, se realizó una importante modificación en el Código Tributario, disposición legal que fue objeto de duras críticas desde su presentación como proyecto, por cuanto niega o debilita la tutela judicial. Así los procedimientos administrativos fueron trasladados a reglamentos.¹³⁸ Sin embargo el Sistema Tributario Boliviano es regulado por esta Ley, disposición tributaria aplicada por la Administración Tributaria Municipal al momento de recaudar y administrar tributos. Así lo señala el:

Art. 1. (Ámbito de Aplicación). Las disposiciones de este Código establecen los principios, instituciones, procedimientos, y las normas fundamentales que regulan el régimen jurídico del sistema tributario boliviano y son aplicables a todos los tributos de carácter nacional, departamental, municipal y universitario.

Art. 21. (Sujeto Activo). El sujeto activo de la relación jurídica tributaria es el Estado, cuyas facultades de recaudación, control, verificación, valoración, inspección previa, fiscalización, liquidación, determinación, ejecución, y otras establecidas en este Código son ejercidas por la Administración Tributaria, nacional, departamental y municipal dispuestas por Ley.

Art. 22. (Sujeto Pasivo). Es sujeto pasivo el contribuyente o el sustituto del mismo, quien debe cumplir las obligaciones tributarias establecidas conforme dispone este código y las leyes.

5.1.4.1. ATRIBUCIONES DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA MUNICIPAL

La Administración Tributaria tiene atribuciones específicas, establecidos en el Art. 66 del CTB. Actos que son ejercidos con el objeto de recaudar tributos dentro de la jurisdicción y competencia que corresponda, incluso a fin de recuperar el total de la deuda tributaria, utiliza como último mecanismo el remate de bienes del contribuyente deudor. En el caso de los gobiernos municipales, estas facultades son ejercidas por la repartición legalmente constituida como es la Dirección de Recaudaciones.

La presente investigación, se relaciona con la facultad de Ejecución Tributaria, medida que permite cobrar el total de los adeudos tributarios municipales en mora. La norma tributaria en nuestro país en sus artículos 66 y 100, señala las competencias específicas inherentes a las Administraciones Tributarias, los cuales se encuentran establecidos en él:

¹³⁸ GARCÍA, Canseco Oscar, (2011), "Derecho Tributario y Legislación Tributaria", 2da. Edición. La Paz – Bolivia, Pág. 460-467

Art. 66 (Facultades Específicas).- La Administración Tributaria tiene las siguientes facultades específicas

:

1. Control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación
2. Determinación de tributos
3. Recaudación
4. Cálculo de la deuda tributaria
5. Ejecución de medidas precautorias, previa autorización de la autoridad competente establecida en este código.
6. Ejecución Tributaria
7. Concesión de prórrogas y facilidad de pagos...

5.1.4.2. Procedimiento Tributario Administrativo

En nuestro país las Administraciones Tributarias, dispone de procedimientos tributarios administrativos, que determinan la obligación tributaria y su respectivo cobro total de los adeudos tributarios en mora, actos procedimentales que permite la recaudación de tributos en diferentes etapas ya sea voluntaria o coactivo. Sin embargo estos actos administrativos deben estar sujetos a principios constitucionales y del Derecho Administrativo, siempre que sea de naturaleza tributaria, así se sustancian y se resuelven con arreglo a las normas contenidas en el Código Tributario Boliviano, así lo determina el:

Art. 74.- (Principios, Normas Principales y Supletorias). Núm. 1) *Los procedimientos tributarios administrativos se sujetaran a los principios del Derecho Administrativo y se sustanciaran y resolverán con arreglo a las normas contenidas en el presente Código. Solo a falta de disposición expresa, se aplicaran supletoriamente las normas de la Ley de Procedimiento Administrativo y demás normas en materia administrativa.*

Dentro de los procedimientos tributarios administrativos, se realizan los siguientes actos; declaración jurada presentada por los contribuyentes, presentación de pruebas, uso de medios de notificación, determinación de deudas tributarias y sus formas, control, verificación, fiscalización e investigación, emisión de Resoluciones Determinativas, Vista de Cargo, en caso de ejecución tributaria, dictan los diferentes títulos de ejecución tributaria, aplicación de medidas precautorias y coactivas y por último utilizan el mecanismo de enajenación de bienes mediante el remate y otros, actos administrativos que se encuentran descritos en los artículos 75 al 111 del Código Tributario Boliviano

La Ley Tributaria Boliviana, establece tres formas de determinar la deuda tributaria, una de ellas es efectuada por el sujeto pasivo mediante declaración jurada y comunicada a la Administración Tributaria, acto considerado como uno de los Títulos de Ejecución Tributaria, a su vez objeto de ejecución tributaria. Otra forma de determinar las deudas tributarias es por la Administración Tributaria, institución que se encarga de controlar, verificar, fiscalizar el hecho imponible, los actos declarados o no por el sujeto pasivo, procedimiento que permitirá emitir Resoluciones Determinativas en el cual establecerá la existencia o inexistencia de la deuda tributaria, tal cual lo dispone:

Art. 92. *“(Definición). La determinación es el acto por el cual el sujeto pasivo o la Administración Tributaria declaran la existencia y cuantía de una deuda tributaria o su inexistencia.*

Art. 93. *“(Formas de Determinación). I La determinación de la deuda tributaria, se realizara:*

- *Por el sujeto pasivo o tercero responsable, a través de declaraciones juradas, en las que se determina la deuda tributaria.*
- *Por la Administración Tributaria de oficio en ejercicio de las facultades otorgadas por ley.*
- *Mixta, cuando el sujeto pasivo o tercero responsable aporte los datos en mérito a los cuales la Administración Tributaria fija el importe a pagar.*

*II. La determinación practicada por la Administración Tributaria podrá ser total o parcial. En ningún caso podrá repetirse el objeto de la fiscalización ya practicada, salvo cuando el contribuyente o tercero responsable hubiera ocultado dolosamente información vinculada a hechos gravados”.*¹³⁹

Art. 94 *(Determinación por el Sujeto Pasivo o Tercer Responsable). II “La deuda tributaria determinada por el sujeto pasivo o tercero responsable y comunicada a la Administración Tributaria en la correspondiente declaración jurada podrá ser objeto de ejecución tributaria sin necesidad de intimación ni determinación administrativa previa, cuando la Administración Tributaria compruebe la inexistencia de pago o su pago parcial”.*

5.1.4.2.1 Fiscalización de Obligaciones Tributarias

La Administración Tributaria tiene la competencia de fiscalizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, para lo cual la normativa se transcribe in-extenso:

Artículo 104.- *(Procedimiento de Fiscalización). I. Solo en caso de que la Administración, además de ejercer sus facultades de control, verificación e investigación efectúa un proceso de fiscalización, el procedimiento se inicia con la Orden de Fiscalización emitida por autoridad competente de la Administración Tributaria, estableciéndose su alcance, tributos y periodos a ser fiscalizados, la identificación del sujeto pasivo, así como*

¹³⁹GACETA OFICIAL DE BOLIVIA, Ley No. 2492, “Código Tributario”.

la identificación del o los funcionarios actuantes, conforme a lo dispuesto en normas reglamentarias que a este efecto se emitan.

II. Los hechos u omisiones conocidos por los funcionarios públicos durante su actuación como fiscalizadores, se harán constar en forma circunstanciada en acta, los cuales junto con las constancias y los descargos presentados por el fiscalizador, dentro los alcances del Artículo 68 de este código, harán prueba pre constituida de la existencia de los mismos.

III. La Administración Tributaria, siempre que lo estime conveniente, podrá requerir la presentación de declaraciones, la ampliación de estas, así como la subsanación de defectos advertidos. Consiguientemente estas declaraciones causaran todo su efecto a condición de ser validadas expresamente por la fiscalización actuante, caso contrario no surtirán efecto legal alguno, pero en todo los caso los pagos realizados se tomaran a cuenta de la obligación que en definitiva adeudaran.

IV. A la conclusión de la fiscalización, se emitirá la Vista de Cargo correspondiente.

V. Desde el inicio de la fiscalización hasta la emisión de la Vista de Cargo no podrán transcurrir más de doce (12) meses, sin embargo cuando la situación amerite un plazo más extenso, previa solicitud fundada, la máxima autoridad ejecutiva de la administración tributaria podrá autorizar una prórroga hasta por seis (6) meses más.

VI. Si al concluir la fiscalización no se hubiera efectuado reparo algún o labrado acta de infracción contra el fiscalizado, no habrá lugar a la emisión de Vista de Cargo, debiéndose en este caso dictar una Resolución Determinativa que declare la inexistencia de la deuda tributaria”.

Art. 99. (Resolución Determinativa). I. Venido el plazo de descargo previsto en el primer párrafo del Artículo anterior, se dictara y se notificara la Resolución Determinativa dentro el plazo de sesenta (60) días y para contrabando dentro el plazo de diez (10) días hábiles administrativos, aun cuando el sujeto pasivo o tercer responsable hubiera presentado su conformidad y pagado la deuda tributaria, plazo que será prorrogado por otro similar de manera excepcional, previa autorización de la máxima autoridad normativa de la Administración Tributaria.

En caso que la Administración Tributaria no dictara Resolución Determinativa dentro del plazo previsto, no se aplicaran intereses sobre el tributo determinado desde el día en que debió dictarse, hasta el día de la notificación con dicha resolución.

II. La Resolución Determinativa que dicte la Administración deberá contener como requisito mínimo; lugar fecha nombre o razón social del sujeto pasivo, especificaciones sobre la deuda tributaria, fundamentos de hecho y de derecho, la calificación de la conducta y la sanción en caso de contravenciones, así como la firma, nombre y cargo de la autoridad competente. La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales, cuyo

contenido será expresamente desarrollado en la reglamentación que al efecto se emita, viciara de nulidad la Resolución Determinativa.

III. La Resolución Determinativa tiene carácter declarativo y no constitutivo de la obligación tributaria.

Una vez determinada la deuda tributaria por cualquiera de las tres formas, fiscalizada y emitida la resolución determinativa, la norma tributaria señala; los componentes de la deuda tributaria está constituida por el tributo omitido, multas e intereses, está a su vez debe ser actualizada al momento de su pago. La mora tributaria municipal se origina de la falta de pago en los plazos establecidos por ley y por el mal pago de los tributos. A tal efecto, los días de mora se computarán a partir del día siguiente de producido el vencimiento de la obligación tributaria. Las multas forman parte de la deuda tributaria a la fecha en que sean impuestas a los sujetos pasivos o terceros responsables, mediante Resolución Determinativa, Resolución Sancionatoria, así lo dispone:

Art. 47. *(Componentes de la Deuda Tributaria). Deuda Tributaria es el monto total que debe pagar el sujeto pasivo después de vencido el plazo para el cumplimiento de la obligación tributaria, está constituida por el Tributo Omitido (TO), las Multas (M) cuando correspondan, expresadas en Unidades de Fomento de la Vivienda (UFS's) y los intereses (r), de acuerdo a lo siguiente $DT = TO \times (1 + R/360)N + M$.*

El número de días de mora se computara desde la fecha de vencimiento hasta la fecha de pago de la obligación tributaria.

La obligación de pagar la deuda tributaria (DT) por el contribuyente o responsable, surge sin la necesidad de intervención o requerimiento de la administración tributaria.

5.1.4.2.2. Procedimiento de Liquidación por Determinación Mixta

La Administración Tributaria Municipal en adeudos tributarios utiliza, el Procedimiento de Liquidación por Determinación Mixta, toma como base los datos proporcionados por los contribuyentes, situación que afecta a una generalidad de deudores tributarios, determinación que es puesto en conocimiento y citado a los contribuyentes deudores mediante notificación masiva publicada en prensa escrita de circulación nacional, para que dentro del plazo de cinco (5) días computables a partir de la publicación, se apersonen a dependencias de la Administración Tributaria a efecto de su notificación y pago de la deuda tributaria, transcurrido dicho plazo sin que se hubieran apersonado el

contribuyente deudor, la Administración efectúa una segunda y última publicación, en el mismo medio, a los quince (15) días posteriores a la primera en las mismas condiciones. Si los interesados no comparecieran en esta segunda oportunidad, previa constancia en el expediente se tiene por practicada la notificación, dicho procedimiento tendrá el carácter de una Resolución Determinativa y posteriormente se constituye en Título de Ejecución Tributaria que permitirá proceder con la cobranza coactiva, competencias establecidas en los artículos 97 parágrafo III, 83 parágrafo I, núm. 6 y 89 del Código Tributario. Sin embargo la administración posteriormente podrá fiscalizar los adeudos tributarios establecidos por los sujetos pasivos

5.1.4.2.3. Cobranza Coactiva o Ejecución Tributaria

La Administración Tributaria Municipal tiene la facultad de efectivizar el cobro total de los adeudos tributarios ya sea en etapa voluntario o coactiva, en esta última instancia se considera las sumas liquidas y legalmente exigibles, para lo cual la Administración Tributaria, en una última instancia utiliza como mecanismo de cobro el Procedimiento de la Cobranza Coactiva o Ejecución Tributaria, para dicho cometido debe existir una Resolución Determinativa o cualquiera de los títulos de ejecución tributaria señalados en la norma tributaria:

Art. 105 (Facultad de Recaudación). La Administración tributaria está facultada para recaudar las deudas tributarias en todo momento, ya sea a instancia del sujeto pasivo o tercero responsable, o ejerciendo la facultad de ejecución tributaria

Art. 108 (Títulos de Ejecución Tributaria). I La ejecución tributaria se realizara por la Administración Tributaria con la notificación de los siguientes títulos...

5.1.4.2.4. Aplicación de Medidas Precautorias y Coactivas

No habiendo el contribuyente o sujeto pasivo cumplido con el pago de los adeudos tributarios, emitida la Resolución Determinativa, sin haber interpuesto el recurso previsto en el Art. 143 CTB, se constituye en Título de Ejecución Tributaria, notificada con el mismo al contribuyente deudor o con cualquiera de los títulos de ejecución tributaria y su respectivo auto de inicio de ejecución tributaria y tampoco se cumplió con el pago de la

obligación tributaria en el plazo de tres (3) días, la Administración Tributaria a fin de garantizar el cobro de los adeudos tributarios procederá a aplicar las medidas precautorias y coactivas dispuestas en los Art. 106 y 110 del C.T.B., previa autorización ante la Superintendencia Regional, medidas que pueden ser adoptadas en cualquier etapa del procedimiento de determinación, fiscalización o ejecución. Es así que la Administración Tributaria está facultada a recaudar las deudas tributarias en todo momento, ya sea a instancia del sujeto pasivo vía voluntaria, o ejerciendo su facultad de ejecución tributaria.

También se podría señalar, que estas disposiciones son aplicadas como medidas de precaución o alerta, a fin de evitar que el contribuyente siga evadiendo en el cumplimiento de la obligación tributaria o distraiga sus bienes de manera que no sea posible recuperar la suma por lo adeudado, de esta manera la Administración Tributaria salvaguarda sus intereses. Entre estas medidas, cabe destacar las que se encuentran señaladas en los:

Art. 106 *(Medidas Precautorias) I. Cuando exista fundado riesgo de que el cobro de la deuda tributaria determinada o del monto indebidamente devuelto, se vea frustrado o perjudicado, la administración tributaria está facultada para adoptar medidas precautorias, previa autorización de la Superintendencia Regional, bajo responsabilidad funcionaria. Si el proceso estuviera en conocimiento de la Superintendencia, la Administración podrá solicitar a las mismas la adopción de medidas precautoria.*

II. Las medidas adoptadas serán proporcionales al daño que se pretende evitar.

III. Dichas medidas podrán consistir en:

- 1. Anotación preventiva en los registros públicos sobre los bienes, acciones y derechos del deudor.*
- 2. Embargo preventivo de los bienes del deudor.*
- 3. Retención del pago de devoluciones tributarias o de otros pagos que deban realizar el Estado, en la cuantía estrictamente necesaria para asegurar el cobro de la deuda tributaria.*
- 4. Retención de fondos del deudor en la cuantía necesaria para asegurar el cobro de la deuda tributaria. Esta medida se adoptara cuando las anteriores o pudieran garantizar el pago de la deuda tributaria*
- 5. Decomiso preventivo de mercancías, bienes y medios de transporte, en materia aduanera*
- 6. Otras medidas permitidas por el Código de Procedimiento Civil.*

IV. Las medidas precautorias se aplicara con liberación del pago de valores derechos y almacenaje que hubieran en los respectivos registros e instituciones públicas. Las medidas precautorias se aplicaran con diferimiento de pago en instituciones privadas.

V. Si el pago de la deuda tributaria se realiza dentro de los plazos previstos en este Código, o si las circunstancias que justificaron la adopción de medidas precautorias desaparecieran, la administración tributaria procederá al levantamiento inmediato de las medidas precautorias adoptadas, no estando el contribuyente obligado a cubrir los gastos originados por esta diligencia.

VI. El deudor podrá solicitar a la Administración Tributaria el cambio de una medida precautoria por otra que le resultara menos perjudicial, siempre que esta garantice suficientemente el derecho del Fisco.

VII. Las medidas precautorias adoptadas por la Administración Tributaria mantendrán su vigencia durante la sustanciación de los recursos administrativos previstos en el Título III de este Código, sin perjuicio de la facultad de la Administración Tributaria de levantarlas con arreglo a lo dispuesto en el párrafo VI. Asimismo podrá adoptar cualquier otra medida establecida en este artículo que no hubiere adoptado.

VIII. No se embargan los bienes y derechos declarados inembargables por ley.

IX. El decomiso de medios o unidades de transporte en materia aduanera, será admisible la sustitución de garantías por garantías reales equivalentes.

X. El costo de mantenimiento y conservación de los bienes embargados o secuestrados estará a cargo del depositario conforme a lo dispuesto en los códigos Civil y de Procedimiento Civil.

Art. 110.- (Medidas Coactivas).- La Administración Tributaria podrá, entre otras, ejecutar las siguientes medidas coactivas.

1. Intervención de la gestión de negocio del deudor, correspondiente a la deuda.
2. Prohibición de celebrar el deudor actos o contratos de transferencia o disposición sobre determinados bienes.
3. Retención de pagos que deban realizar terceros privados, en la cuantía estrictamente necesaria para asegurar el cobro de la deuda tributaria.
4. Prohibición de participar en los procesos de adquisición de bienes y contratación de servicios en el marco de lo dispuesto por la Ley No. 1178 de Administración y Control Gubernamental.
5. Otras medidas prevista por Ley, relacionadas directamente con la ejecución de deudas.
6. Clausura del o los establecimientos locales, oficinas o almacenes del deudor hasta el pago total de la deuda tributaria. Esta medida solo será ejecutada cuando la deuda tributaria no hubiera sido pagada con la aplicación de las anteriores y de acuerdo a lo establecido en el párrafo IV del artículo 154”.

En el Procedimiento de la Cobranza Coactiva Tributaria se pueden presentar dos situaciones, la suspensión y oposición de la ejecución tributaria, los cuales procede en los siguientes casos determinados por la normativa tributaria, disposición establecida en:

Art. 109 (Suspensión y Oposición de la Ejecución Tributaria) I. La ejecución tributaria se suspenderá inmediatamente en los siguientes casos:

1. *Autorización de un plan de facilidad de pago, conforme al artículo 55 de este código.*
2. *Si el sujeto pasivo o tercero responsable garantiza la deuda tributaria en la forma y condiciones que reglamentariamente se establezca.*

II. Contra la ejecución fiscal, solo serán admisibles las siguientes causales de oposición.

1. *Cualquier forma de extinción de la deuda tributaria prevista por este código.*
2. *Resolución firme o sentencia con autoridad de cosa juzgada que declare la inexistencia de la deuda.*
3. *Dación en pago, conforme se disponga reglamentariamente.*

Estas causales solo serán válidas si se presentan antes de la conclusión de la fase de ejecución tributaria.

5.1.4.2.5. Remate

La Administración Tributaria, al no logrado el cobro total de la deuda tributaria ya sea en la etapa voluntaria o en el procedimiento de la cobranza coactiva, utiliza en una última instancia el mecanismo del remate de los bienes del contribuyente deudor, de esta manera efectivizara y recupera los adeudos tributarios que quedaron en fase de cobro competencia establecida en:

Art. 111 (Remate).- *“I. La enajenación de los bienes decomisados, incautados, secuestrados o embargados se ejecutara mediante acto de remate en subasta pública, concurso o adjudicación directa, en los casos, forma y condiciones que se fijen reglamentariamente*

II. En cualquier momento anterior a la adjudicación de los bienes, se podrán librar los bienes embargados o secuestrados, pagando la deuda tributaria y los gastos incurridos.

IV. El remate de bienes o mercancías objeto de medidas precautorias, coactivas o garantías se realizara por la Administración Tributaria en forma directa o a través de terceros autorizados para este fin. El lugar, plazos y forma del remate se establecerán por la Administración Tributaria en función de procurar el mayor beneficio para el Estado.

VI. El procedimiento de remate se sujetara a reglamentación específica.

La obligación de pagar la Deuda Tributaria por el sujeto pasivo, surge sin la necesidad de intervención o requerimiento de la Administración Tributaria, por lo que el cobro total del tributo en mora se garantiza con el patrimonio del sujeto pasivo, así lo dispone.

Art. 48 (Garantía de las Obligaciones Tributarias). El patrimonio del sujeto pasivo o del subsidiario cuando corresponda, constituye garantía de las obligaciones tributarias”¹⁴⁰

5.1.4.3. ATRIBUCIONES DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA EN RECAUDACION DE IMPUESTOS

5.1.4.3.1. Facultad Reglamentaria de la Administración Tributaria

Uno de los cambios que se establece en la Ley 2492, es la facultad reglamentaria administrativa que tienen las Administraciones Tributarias de dictar normas administrativas de carácter general que permita aplicar adecuadamente las normas tributarias con la limitación de que no podrán modificar, ampliar o suprimir el alcance de los tributos. Disposición que le faculta a la Administración Tributaria Municipal emitir normas reglamentarias procedimentales, tal cual dispone:

Art. 64 (Normas Reglamentarias Administrativas). La Administración Tributaria, conforme a este código y leyes especiales, podrán dictar normas administrativas de carácter general a los efectos de la aplicación de las normas tributaria, las que no podrán modificar, ampliar o suprimir el alcance del tributo ni sus elementos constitutivos.

CUADRO No. 5

5.1.4.3. Cuadro Comparativo entre la Ley 1340 y Ley 2492

LEY No. 1340		LEY No. 2492
Impuestos, Tasas y Contribuciones Especiales	TRIBUTOS	Impuestos, Tasas, Contribuciones Especiales y Patentes Municipales
➤ Sujeto Pasivo, contribuyente o responsable.	SUJETOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA	➤ Sujeto Pasivo, contribuyente o sustituto.
➤ Los actos de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva, verificaciones, rectificaciones o ajustes, exigir el pago de tributos, aplicar multas, intereses y recargos prescriben en 5 años. Art. 52	PRESCRIPCIÓN DE ACCIONES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	➤ Las acciones de control, investigación, verificación, comprobación, fiscalización, determinación de deudas tributarias, imponer sanciones administrativas, ejecutar la ejecución tributaria. prescriben

¹⁴⁰ Gaceta Oficial de Bolivia, Ley No. 2492 de 2 de Agosto de 2003, “Código Tributario”, Art. 47

<ul style="list-style-type: none"> • El Tribunal Fiscal podrá a solicitud de la administrativa dictar medidas precautorias como embargo preventivo, secuestro y otros de garantía cuando exista fundado riesgo para la percepción de los créditos fiscales por concepto de tributos o intereses, procederá también la adopción de medidas cuando se trata de multas mediante resolución definitivas en los recursos administrativos o jerárquicos o sentencia del propio Tribunal Fiscal. Art. 260 	<p>MEDIDAS PRECAUTORIAS</p>	<p>en 4 años. Art. 59</p> <ul style="list-style-type: none"> • Se aplicara previa autorización de la Superintendencia Regional cuando exista fundado riesgo • Anotación preventiva sobre bienes, acciones y derechos • Embargo preventivo de los bienes del deudor • Retención de pago de devolución tributaria o de otros pagos que deba realizar el Estado • Retención de fondos del deudor • Decomiso preventivo de mercancías, bienes y medios Art. 106
<ul style="list-style-type: none"> • Librar mandamiento de embargo de los bienes del contribuyente. • Clausura del establecimiento o local hasta obtener el pago total del adeudo • Retención de fondos en bancos, secuestros de mercaderías y otros. • Inscripción preventiva en registros respectivos de bienes inmuebles y muebles sujetos a registro • Arraigo y apremio del deudor en caso de no cumplir con la obligación tributaria en el termino de 48 horas, la Administración Tributaria remitirá obrados a la judicatura ordinaria en lo penal juntamente con el detenido de conformidad a los dispuesto. Art. 308 	<p>MEDIDAS COACTIVAS</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Intervención de la gestión de negocio del deudor • Prohibición de celebrar contratos de transferencia o disposición sobre determinados bienes • Retención de pagos que deba realizar terceros privados • Prohibición de participar en los procesos de adquisición de bienes y contratación de servicios • Otras medidas • Clausura del o los establecimientos locales, oficinas o almacenes del deudor. Art. 110
<p>Concurrirán a la tribuna de remate la autoridad administrativa, o quien sea designado por esta a tal fin, el representante del Ministerio Publico y el Notario de Gobierno El procedimiento de remate se ajustara a lo previsto por los artículos 525 y siguientes del CPC.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Las funciones del Martillero la efectuara el jefe del ente administrativo u otro funcionario designado por la autoridad administrativa de ese efecto. • Los sucesivos remates se realizaran con una rebaja del 15 % respecto del último valor del remate • No habiendo postores del tercer 	<p>REMATE</p>	<p>La enajenación de los bienes decomisados, incautados, secuestrados o embargados se ejecutara mediante acto de remate en subasta pública, concurso o adjudicación directa, en los caso, formas y condiciones que se fijen reglamentariamente</p> <p>El remate de bienes o mercancías objeto de medidas precautorias, coactivas o garantías se realizara por la Administración Tributaria en forma directa o a través de terceros autorizados para este fin. El lugar, plazos y formas de remate se establecerá por la Administración Tributaria en función de procurar el</p>

<p>remate, la A.T. tomara los bienes rematados o se adjudicara los mismos a su favor</p> <ul style="list-style-type: none"> • Cuando los adjudicatarios no cancelaren el precio total dentro del tercer día se declarara nulo el remate con pérdida del depósito en garantía que se consolidara a favor del Tesoro General de la Nación previo descuento de los gastos de la Cobranza Coactiva. Art. 312 		<p>mayor beneficio para el Estado Art. 111</p>
---	--	--

Fuente: Elaboración propia en base a la Ley 1340 y Ley 2495

5.1.5. LEY No. 1606

Desde el punto de vista del manejo tributario, este tratamiento de fortalecimiento de la tributación municipal se consolida con la Ley 1606 de 22 de diciembre de 1994, la cual además de introducir importantes modificaciones a la Ley 843, ratifica la existencia del dominio tributario en el campo específicamente municipal.

5.1.6. LEY No. 154 (Ley de Clasificación y Definición de Impuestos y de Regulación para la Creación y/o Modificación de Impuestos de Dominio de los Gobiernos Municipales)

La Ley No. 154 de 14 de Julio de 2011, emitida por la Asamblea Legislativa Plurinacional, disposición legislativa que delega potestad y competencia exclusiva en materia tributaria a instituciones estatales como el municipio, en sus Arts. 1, 3, 5, 4 y 8, concordante con el párrafo III del Art. 323 de la Constitución Política del Estado, clasifica y define los tributos de acuerdo al dominio en: impuestos de dominio tributario nacional, departamental y municipal, disposición aplicada en los gobiernos autónomos municipales, asimismo ratifica el cumplimiento obligatorio e imprescriptibilidad de las obligaciones tributarias, con esta normativa se establece la potestad tributaria que tienen los gobiernos municipales en el territorio Boliviano.

Art. 3. (Ejerció de la Potestad Tributaria)... II. Los impuestos son de cumplimiento obligatorio e imprescriptible.

Art. 4. (Competencia)... II. Los gobiernos autónomos departamentales y municipales tienen competencia exclusiva para la creación de los impuestos que se les atribuye por la presente ley en su jurisdicción, pudiendo

transferir o delegar su reglamentación y ejecución a otros gobiernos de acuerdo a lo dispuesto en la Ley de Marco de Autonomías y Descentralización.

Art. 5. *(Clasificación). Los impuestos de acuerdo a su dominio, se clasifican en: a) Impuestos de dominio nacional, b) Impuesto de dominio departamental, c) Impuesto de dominio municipal.*

En virtud a la ley señalada en su Art. 8, dispone que los Gobiernos Autónomos Municipales tiene la potestad de crear sus propios impuestos que tenga como hecho generador la propiedad de bienes inmuebles urbanos y rurales y otros, ubicados dentro de su respectiva jurisdicción y competencia, sujetos a los principios tributarios.

Art. 8. *(Impuestos de Dominio Municipal). Los gobiernos municipales podrán crear impuestos que tengan los siguientes hechos generadores:*

- a) La propiedad de bienes inmuebles urbanos y rurales, con las limitaciones establecidas en los párrafos II y III del artículo 394 de la Constitución Política del Estado, que excluyen del pago de impuestos a la pequeña propiedad agraria y la propiedad comunitaria o colectiva con los bienes inmuebles que se encuentren con ellas.*
- b) La propiedad de vehículos automotores terrestres.*
- c) La transferencia onerosa de inmuebles y vehículos automotores por personas que no tengan por giro de negocio esta actividad, ni la realizada por empresas unipersonales y sociedades con actividades comerciales.*
- d) El consumo específico sobre la chicha de maíz.*
- e) La afectación del medio ambiente por vehículos automotores, siempre y cuando no constituyan infracciones ni delitos.*

Art. 10. *(Principios). "Toda creación y/o modificación de impuestos por los gobiernos autónomos departamentales y municipales se sujetaran a los principios tributarios de capacidad económica de sus contribuyente, igualdad, progresividad, transparencia, universalidad, control, sencillez administrativa y capacidad recaudatoria de la entidad territorial".*

5.1.7. LEY No. 031 (Marco de Autonomías y Descentralización).

Bolivia al encontrarse dentro de un proceso autonómico que incluye la descentralización fiscal entre los distintos niveles de gobierno y al considerarse que los impuestos constituyen los recursos más importantes de los cuales se puede proveer un estado u otro órgano público, por lo cual, la Ley No. 031 de 19 de julio de 2010, en su Art. 6, párrafo II, núm. 3, define la autonomía como la cualidad gubernativa que adquiere una entidad territorial de acuerdo a las condiciones y procedimientos establecidos en la Constitución, así ejerce las competencias de elección directa de sus autoridades, administración de

recursos económicos y el ejercicio de las facultades legislativa, reglamentaria, fiscalizadora y ejecutiva, en el ámbito de su jurisdicción territorial y de las competencias y atribuciones establecidas por la Constitución Política del Estado y la Ley.

Disposición que establece competencias de manera exclusiva a los distintos gobiernos autónomos departamentales, municipales e indígena campesina. Asimismo otorga la independencia que implica la igualdad jerárquica o de rango constitucional entre entidades territoriales autónomas.

En materia tributaria reconoce competencias exclusivas, conforme al Art. 9, parágrafo I, núm. 2, de esta manera los gobiernos municipales ejercen su autonomía a través de varias facultades una de ellas es la potestad impositiva de crear, recaudar y/o administrar impuestos o tributos de dominio municipal, e invertir sus recursos de acuerdo a la norma constitucional y la ley, en beneficio de la población que habita dentro de su jurisdicción satisfaciendo las necesidades que tienen los habitantes, potestad conferida por el Estado. Por otro lado está la Disposición Transitoria Primera de la Ley 031 que reconoce a los gobiernos municipales el dominio tributario y la administración de los impuestos en los distintos rubros conforme a lo dispuesto en la Ley No. 843.

5.1.8. LEY No. 482 (Ley de Gobiernos Autónomos Municipales)

La nueva Ley No. 482 de 9 de enero de 2014, con relación al pago de los tributos Municipales establece que son de cumplimiento obligatorio. Así lo dispone el:

Art.3 (Cumplimiento Obligatorio de la Normativa Municipal). La normativa legal del Gobierno Autónomo Municipal, en su jurisdicción, emitida en el marco de sus facultades y competencias, tienen carácter obligatorio para toda persona natural o colectiva, pública o privada, nacional o extranjera; así como el pago de Tributos Municipales y el cuidado de los bienes públicos.

5.1.9. LEY No. 1178 (SAFCO)

La Ley 1178 conocida como la Ley SAFCO de 20 de julio de 1990, disposición que regula la administración pública, implanta un régimen de responsabilidad de los servicios públicos por el desempeño de su funciones.

La finalidad de la ley, es la Administración eficaz y eficiente para el cumplimiento y ajuste oportuno de las políticas, programas, proyectos y prestación de servicios. Toda entidad pública debe programar, organizar, ejecutar y controlar la captación y uso de los recursos del Estado, otro de los fines es de genera información contable útil, oportuna y confiable en todos los niveles de la administración pública, para que se puedan tomar decisiones racionales y un control efectivo de los objetivos. En el ejercicio de sus funciones el servidor público, sin distinción de jerarquía, debe asumir responsabilidad por sus actos y está obligado a rendir cuentas de los recursos públicos en función a los objetivos y los resultados. Esta disposición establece el Sistema de Control Interno que comprenderá los instrumentos de control previo y posterior incorporados en el plan de organización y en los reglamentos y manuales de procedimientos de cada entidad y la auditoría interna. Art. 13.

5.1.10. DECRETO SUPREMO No. 27310 (Reglamento al Código Tributario)

Reglamento al Código Tributario Boliviano, D.S. No. 27310, de 9 de enero de 2004, dispone que las Administraciones Tributarias en el ámbito Municipal es ejercida por la Dirección de Recaudaciones, considerada como la máxima Autoridad Tributaria Municipal, con atribuciones en materia tributaria, disposición establecida en el Art. 3 parágrafo II.

5.1.11. DECRETO SUPREMO No. 27874

El D.S. No. 27874 de 26 de noviembre de 2004, señala la ejecución tributaria de los títulos dispuestos en el Art. 108 de la Ley 2492 es de naturaleza administrativa, y su ejecutividad procede al tercer día siguiente de la notificación con el proveído de inicio a la ejecución tributaria, acto que, de conformidad a las normas vigentes, es a su vez inimpugnable. Sin embargo en la normativa se establece una limitación en caso de que exista una Resolución Judicial ejecutoriada que declare probada la pretensión del sujeto pasivo, la ejecución corresponderá a la autoridad judicial que dictó la resolución.

Artículo 3°.- (Naturaleza de la Ejecución Tributaria) La ejecución tributaria de Resoluciones Administrativas o Judiciales siempre es de naturaleza administrativa, salvo el caso en que la Resolución Judicial ejecutoriada declare probada la pretensión del sujeto pasivo, caso en el cual corresponde su ejecución por la autoridad judicial que dictó la Resolución.

Artículo 4°.- (Títulos de Ejecución Tributaria) *La ejecutabilidad de los títulos listados en el Parágrafo I del Artículo 108 de la Ley N° 2492, procede al tercer día siguiente de la notificación con el proveído que dé inicio a la ejecución tributaria, acto que, de conformidad a las normas vigentes, es inimpugnable.*

Respecto al procedimiento de la cobranza coactiva tributaria, siendo ésta consecuencia del acto de determinación por el monto no pagado por adeudos tributarios, es una verdadera acción que tiende a efectivizar un derecho ya establecido por las normas, a diferencia del ejercicio de la facultad de determinación que antes de ser un derecho en sí mismo, es una facultad derivada de la potestad-poder. En este caso, también debe estar sujeta a un plazo determinado, puesto que no sería correcto que una deuda por más determinada que esté y por cierta que sea su liquidación, sea cobrada en cualquier momento por la administración sin ningún tipo de límites, ya que el transcurso del tiempo le resta certidumbre al acto y más bien genera dudas respecto a la vigencia de los derechos y obligaciones.

5.1.12. LEY MUNICIPAL No. 03 DE CREACION DE IMPUESTOS MUNICIPALES

El Gobierno Autónomo Municipal de El Alto, en base a las atribuciones conferidas por la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia, la Ley No. 031 y la Ley No. 154 aprueba la Ley Municipal No. 03 en fecha 7 de diciembre de 2012 con el objeto de crear impuestos anuales de dominio municipal, en los rubros de Bienes Inmuebles, Vehículos Automotores y las Transferencias de los mismos, competencias establecidas en los artículos 1, 3 y 12 de la referida ley, recursos económicos de carácter tributario que se convierten en ingresos propios del municipio.

5.2. DERECHO COMPARADO

En la legislación comparada, en países de Latinoamérica existen diferentes disposiciones legales, mecanismos y técnicas en el procedimiento del cobro de adeudos tributarios, se analiza los siguientes.

5.2.1. LEGISLACIÓN MEXICANA

En las municipalidades de Estados Unidos Mexicanos, para efectivizar el cobro del crédito fiscal en mora la Tesorería Municipal ejerce su facultad de mediante el procedimiento Administrativo de Ejecución (PAE), este es el instrumento con el que cuenta la administración pública municipal para hacer efectivos los créditos fiscales de los contribuyentes. El PAE implica una acción de molestia hacia el contribuyente, es una herramienta coactiva para hacer efectivos los créditos no pagados a la autoridad fiscal es decir es una de las últimas acciones que la autoridad fiscal puede hacer para lograr los recursos financieros. De ahí resulta la importancia de las acciones de ese proceso coactivo de recuperación de recursos públicos.

Por lo que existen situaciones que deben darse para poder iniciar el procedimiento administrativo de ejecución, éstos son:

- a) Que exista una obligación pendiente de pago a cargo de un sujeto determinado.
- b) Que ésta, se encuentre determinada en cantidad líquida, es decir que se sepa exactamente en ese momento a cuánto asciende la obligación fiscal no cumplida.
- c) Que el crédito fiscal haya sido notificado debidamente.
- d) Que el crédito fiscal que se adeuda sea legalmente exigible.

Dentro del Servicio de Cobranza, se observan tres modalidades de cobro tributario:

1. El pago a plazos
2. El cobro persuasivo
3. El cobro coactivo

El primero se basa en convenios de pago en parcialidades (abonos) y de pago diferido; el segundo está dirigido a persuadir a los deudores mediante llamadas telefónicas, avisos y visitas personalizadas, para que paguen sus deudas fiscales; el tercero se fundamenta en la aplicación del Procedimiento Administrativo de Ejecución, que se compone del embargo de bienes, las intervenciones y las subastas.

➤ **Procedimiento de Cobranza en Período Voluntario**

La determinación de la modalidad de cobro a ejecutar está sujeta a la evaluación de los deudores mediante técnicas de administración de riesgo y valuación de cartera. Las

contribuciones se producen conforme se realizan los hechos generadores y deberán determinarse por los particulares de acuerdo a las disposiciones vigentes en el momento en que se causan, y pagarse en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. En el caso que el contribuyente no pague en el plazo señalado, las autoridades ejercerán sus facultades de fiscalización para determinar el monto de las contribuciones omitidas, las cuales deberán ser pagadas o garantizadas junto con sus accesorios, dentro del plazo señalado en que haya surtido efectos su notificación.

➤ **Procedimiento Administrativo de Ejecución**

El Procedimiento Administrativo de Ejecución (PAE) o procedimiento económico coactivo tiene como finalidad de recaudar o que se le garantice un crédito que considera fue omitido por el contribuyente. Por lo tanto, este procedimiento es una vía ejecutiva que consiste en que la autoridad fiscal ejerce su facultad, de manera directa, realiza embargos sobre los bienes del deudor, los subasta y el producto de la venta lo aplica al pago de los créditos fiscales determinados, procedimiento que se encuentra regulado por el Código Financiero del Estado de México y Municipios, en sus artículos del 376 al 432. Para proceder con este tipo de procedimiento se debe agotar con todo los actos administrativos de determinación del crédito fiscal y los aspectos que se toma en cuenta son los siguientes:

- a) Notificación con el Mandamiento de Ejecución
- b) Requerimiento de pago de la deuda tributaria
- c) Embargo en vía de Ejecución
- d) Remate de Bienes Embargados
- e) Aplicación del producto del remate

➤ **Medidas Cautelares que Garantizan los Créditos Fiscales son:**

- Deposito de dinero en las instituciones de créditos autorizados
- Prenda o Hipoteca
- Fianza otorgada por una institución autorizada
- Obligación solidaria asumida por terceros comprobando su solvencia e idoneidad.
- Embargo en vía administrativa

- Título Valor o Cartera de Créditos

La Administración Tributaria en México cuenta con atribuciones adicionales para forzar el pago de los tributos en mora los cuales son; la prohibición de realizar licitaciones, no otorgamiento de subsidios o estímulos, embargo precautorio y transferencia de listados con los nombres de los deudores del Fisco a las Instituciones Bancarias para su registro en el Buro de Créditos.

El marco legal del Procedimiento de Ejecución Coactiva en las municipalidades de los Estados Unidos Mexicanos, son: la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en sus Arts. 14,16 y 31 prescribe las obligaciones y derechos de los mexicanos; Constitución Política del Estado Libre y Soberano de México señala los fines de las contribuciones fiscales en su *Art. 27*; Ley Orgánica Municipal del Estado de México en sus artículos 48, 93 y 95 regula el ámbito municipal en materia tributaria; Código Financiero del Estado de México y Municipios, disposición que se encarga de regular el Procedimiento Administrativo de Ejecución en sus artículos 376 al 432 y el Código de Procedimientos Administrativos del Estado de México art. 6 y 31. De esta manera la Tesorería Municipal, al momento de proceder con la acción coactiva a fin de efectivizar adeudos fiscales, se sustenta en estas disposiciones, los cuales se detallan a continuación.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Art. 14 A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna. Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.

Art. 16 Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal de procedimiento. La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

Art. 31 Son obligaciones de los mexicanos:

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Constitución Política del Estado Libre y Soberano de México

Art. 27 II. Contribuir para los gastos públicos del Estado y de los municipios donde residan o realicen actividades gravables, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, según lo establecido por la Constitución Federal.

Ley Orgánica Municipal del Estado de México

Art. 48 El presidente municipal tiene las siguientes atribuciones:

IX. Verificar que la recaudación de las contribuciones y demás ingresos propios del municipio se realicen conforme a las disposiciones legales aplicables;

Art. 93 La tesorería municipal es el órgano encargado de la recaudación de los ingresos municipales y responsable de realizar las erogaciones que haga el ayuntamiento.

Art. 95 Son atribuciones del tesorero municipal:

II. Determinar, liquidar, recaudar, fiscalizar y administrar las contribuciones en los términos de los ordenamientos jurídicos aplicables y, en su caso, aplicar el procedimiento administrativo de ejecución en términos de las disposiciones aplicables;

III. Imponer las sanciones administrativas que procedan por infracciones a las disposiciones fiscales.

Código Financiero del Estado de México y Municipios

Art. 16 Son autoridades fiscales, el Gobernador, los ayuntamientos, los presidentes, síndicos y tesoreros municipales, así como los servidores públicos de las dependencias o unidades administrativas, y de los organismos públicos descentralizados, que en términos de las disposiciones legales y reglamentarias tengan atribuciones de esta naturaleza.

Art. 376 Las autoridades fiscales estatales y municipales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución, conforme a las normas de esta sección. En ningún caso se aplicará este procedimiento para el cobro de productos. No se iniciará el procedimiento administrativo de ejecución, hasta que venza el plazo de quince días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación de los actos administrativos que determinen un crédito fiscal. Los vencimientos que ocurran durante el procedimiento

administrativo de ejecución, incluso recargos, gastos de ejecución y otros accesorios, se harán efectivos con el crédito inicial, sin necesidad de ninguna formalidad especial.

Art. 377 *Cuando sea necesario emplear el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivo un crédito fiscal, las personas físicas y las morales estarán obligadas a pagar el 2% de este crédito por concepto de gastos de ejecución, por cada una de las diligencias, en términos del reglamento respectivo.*

Los gastos de ejecución, por cada una de las diligencias, no podrán ser menores al importe de cinco salarios mínimos generales del área geográfica correspondiente a la jurisdicción en donde se encuentra radicado el crédito, ni exceder de la cantidad equivalente al salario mínimo general elevado al año.

Art. 378 *Las autoridades fiscales, para hacer efectivo un crédito fiscal exigible y el importe de sus accesorios legales, formularán con un mismo tipo de letra el mandamiento de ejecución, debidamente fundado y motivado, en el que designe al ejecutor y le ordene requerir al deudor, para que efectúe el pago de los mismos, con el apercibimiento de que si no lo hiciera, se le embargarán bienes suficientes para garantizar o hacer efectivo el monto del crédito y sus accesorios.*

Art. 379 *La diligencia de requerimiento de pago y de embargo de bienes y negociaciones se hará con las mismas formalidades de las notificaciones personales, previa identificación del ejecutor designado en el mandamiento de ejecución, ante la persona con quien se practicaré la diligencia, debiendo señalar en las actas correspondientes, el cargo que ocupa, la fecha de su credencial, de la que se infiera que está vigente, el nombre de quien la expidió y el puesto que desempeña. Se entregará el mandamiento de ejecución a la persona con quien se entienda la diligencia y se levantará acta pormenorizada del requerimiento y del embargo de bienes y negociaciones, de las que se le proporcionará copia. Si la notificación del crédito fiscal adeudado o del requerimiento, en su caso, se hizo por edictos, la diligencia se entenderá con la autoridad administrativa estatal o municipal de la circunscripción de los bienes, salvo que en el momento de iniciarse la diligencia compareciera el deudor, en cuyo caso se entenderá con él.*

Art. 380 *Se podrá practicar el embargo precautorio sobre los bienes o la negociación del contribuyente para asegurar el interés fiscal, cuando a criterio razonado de la autoridad:*

I. El contribuyente se oponga u obstaculice la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales o no se pueda notificar su inicio por haber desaparecido o por ignorarse su domicilio.

II. Después de iniciadas las facultades de comprobación, el contribuyente desaparezca, exista riesgo inminente de que oculte, enajene o dilapide sus bienes, o realice cualquier maniobra tendiente a evadir el cumplimiento de la obligación tributaria.

III. El crédito fiscal no sea exigible pero haya sido determinado por el contribuyente o por la autoridad en el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando a juicio de ésta exista peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento. En este caso, la autoridad trabará el embargo precautorio hasta por un monto equivalente al de la contribución o contribuciones determinadas, incluyendo sus accesorios. Si el pago se hiciera dentro de los plazos legales, el contribuyente no estará obligado a cubrir los gastos que origine la diligencia y se levantará el embargo. La autoridad que practique el

*embargo precautorio levantará acta circunstanciada en la que precise las razones del embargo. La autoridad requerirá al obligado, en el caso de la fracción III de este artículo para que dentro del término de 3 días desvirtúe el monto por el que se realizó el embargo. Transcurrido el plazo antes señalado, sin que el obligado hubiera desvirtuado el monto del embargo precautorio, éste quedará firme. En el caso de las fracciones I y II, el embargo precautorio quedará sin efectos si la autoridad no emite, dentro del plazo de 30 días contados desde la fecha en que fue practicado, resolución en la que determine créditos fiscales. Si dentro del plazo señalado la autoridad los determina, el embargo precautorio se convertirá en definitivo y se proseguirá el procedimiento administrativo de ejecución conforme a las disposiciones de esta Sección, debiendo dejar constancia de la resolución y de la notificación de la misma en el expediente de ejecución. Si el particular garantiza el interés fiscal en los términos señalados en el presente Código se levantará el embargo...*¹⁴¹

5.2.2. LEGISLACIÓN PERÚ

En las Municipalidades Distritales del Perú, la Ejecución Coactiva, en la mayoría de los casos, se ha encomendado a una Unidad u Oficina denominado "Ejecución Coactiva", las mismas ejercen sus funciones dentro del marco del Código Tributario Peruano, la Ley N° 26979, el Decreto Supremo N°069-2003-EF -que aprueba el Reglamento de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva; capítulo III; así como las normas de aplicación supletoria; y sus respectivas Ordenanzas que fijen los montos a pagar por concepto de costas y gastos, procedimiento para obligaciones tributarias de los gobiernos locales y sus normas reglamentarias.

Los tributos que corresponden a las Municipalidades Distritales son los siguientes: Impuesto Predial, Impuesto a los Juegos, Impuesto a los Espectáculos Públicos No Deportivos, Tasas Municipales, Licencias de Funcionamiento, Tasas por Estacionamiento de Vehículos y otras Licencias con autorización legal expresa.

En la Legislación Peruana los que están obligados al pago de los tributos son: el Deudor tributario, Contribuyente, Responsable, Responsables del cumplimiento de la deuda ajena y el responsable solidario.

➤ Procedimiento de Cobranza en Período Voluntario

¹⁴¹ MEXICO, 2007, Unidad de Coordinación con Entidades Federativas, Secretaria de Hacienda y Crédito Público, Diagnostico Integral de la situación Actual de las Haciendas Publicas Estatales y Municipales.

En este procedimiento la Administración Tributaria, a solicitud del deudor tributario podrá autorizar, entre otros mecanismos, el pago mediante débito en cuenta corriente o de ahorros, siempre que se hubiera realizado la acreditación en las cuentas que ésta establezca previo cumplimiento de las condiciones que señale mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar. Adicionalmente, podrá establecer para determinados deudores la obligación de realizar el pago utilizando dichos mecanismos en las condiciones señaladas.

➤ **Procedimiento de Cobranza en Período Ejecutivo**

Antes de de iniciarse con la ejecución coactiva, las municipalidades utilizan un medio llamados cuponeras o recibos mecanizados es decir las resoluciones deben ser enviados anticipadamente a los contribuyentes para su revisión de si reclama o no, en este caso pueden presentar reclamaciones tributarias que será planteado en el plazo de 20 días después de su notificación con la resolución. En este contexto las municipalidades no pueden iniciar una acción de cobranza coactiva en tanto se haya interpuesto y se encuentre en tramitación el reclamo tributario, es responsabilidad de los funcionarios municipales verificar que se garantice el derecho de defensa. También la municipalidad debe comunicar a los contribuyentes con el cronograma de vencimiento de las cuotas de los pagos mensuales

En la legislación peruana, para iniciar con los procedimientos de cobranza coactiva está establecido en Art. 192 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, que señala que los actos administrativos tendrán carácter de ejecutorios, salvo que exista una disposición legal expresa en contrario, mandato judicial que esté sujeto a condición de la ley. Para este tipo de procedimiento se requiere la existencia de un acto administrativo previo que determine claramente la obligación incumplida o el importe materia de cobranza. En Perú, el órgano competente para tramitar el procedimiento de cobranza coactiva es el ejecutor coactivo, son funcionarios designados por la Administración Tributaria y la legislación actual aplicable es el Código Tributario en el que se encuentra regulada la facultad de la administración de trabar medidas cautelares previas al procedimiento de cobranza coactiva, cuando posteriormente a una evaluación técnica se determina que existen razones, que la deuda podría devenir en infructuosa.

En primer lugar debe producirse el nacimiento de la obligación tributaria, el cual se produce cuando se realiza el hecho o hecho imponible descrito en la norma. Segundo momento es la exigibilidad de la obligación tributaria cuando el deudor no cumple de manera voluntaria con el pago de la deuda tributaria dentro del plazo fijado por ley. Tercer momento lo constituye la exigibilidad coactiva de la obligación tributaria.

El Código Tributario peruano señala en su Artículo 115 las deudas tributarias que dan lugar al procedimiento coactivo son: Las establecidas mediante Resolución de Determinación o de multa notificadas por la Administración y no reclamadas en el plazo de ley, la establecida por Resolución no apelada en el plazo, o por Resolución de Tribunal Fiscal, la constituida por la amortización e intereses de la deuda materia de aplazamiento o fraccionamiento pendientes de pago, cuando se incumplen las condiciones bajo las cuales se otorgó ese beneficio, la que conste en Orden de Pago notificada conforme a ley y las costas y los gastos en que la Administración hubiera incurrido, tanto en el procedimiento de cobranza coactiva, como en la aplicación de sanciones no pecuniarias de conformidad con las normas vigentes.

El procedimiento de cobranza coactiva tiene cuatro etapas: La notificación de la resolución de cobranza coactiva, el procedimiento del embargo, la ejecución forzada y la conclusión del procedimiento. Estas etapas deben ser observadas por el ejecutor y auxiliar coactivo, y a éstas se debe sumar la etapa de suspensión de procedimiento coactivo que puede presentarse luego del inicio del procedimiento coactivo y antes de su término. El procedimiento coactivo se inicia con la notificación al deudor tributario con la resolución de ejecución coactiva, contiene el detalle de la deuda tributaria de acuerdo a lo previsto por el Artículo 104 del Código Tributario. Transcurrido el plazo de 7 días hábiles de notificada la resolución de ejecución coactiva, el ejecutor coactivo puede dar inicio a la segunda etapa del procedimiento de cobranza coactiva que consiste en la adopción de las medidas cautelares previstas en el Artículo 118 del Código Tributario, a fin de garantizar el pago de la deuda tributaria. Si a pesar de haberse efectuado el embargo sobre los bienes del deudor tributario éste no cumple con cancelar la deuda tributaria, el ejecutor coactivo proseguirá la ejecución forzada (en el Artículo 121 del código tributario se regula la tasación y remate de bienes) materializando la medida cautelar.

La conclusión del procedimiento es la etapa final del procedimiento coactivo, y se produce cuando el deudor cumple con la prestación dineraria pendiente de pago, ya sea de manera directa, cuando el deudor cumple con el pago de la deuda, o indirecta cuando el dinero se procuró con la ejecución forzada de los bienes embargados.

La Administración Tributaria tiene las siguientes atribuciones adicionales para forzar el Pago de la deuda tributaria los cuales son; prohibición para la impresión de comprobantes de pago, impedir el cambio de domicilio fiscal, exclusión del régimen de buenos contribuyentes perdiendo así beneficios, publicación de las deudas tributarias en las centrales de riesgo del país para evitar se les concedan créditos financieros.

➤ **Medidas Cautelares y Enajenación de Bienes Embargados**

El Código Tributario Peruano en sus artículos 17 y 18, faculta al ejecutor coactivo a adoptar cualquiera de las siguientes medidas cautelares: Embargo en forma de intervención, Embargo en forma de retención., Embargo en forma de inscripción, Embargo en forma de depósito, Retención de cuentas bancarias, y cualquier otra medida que asegure de manera adecuada la recuperación de la deuda tributaria.

Notificada la resolución de ejecución coactiva, el contribuyente cuenta con un plazo de 7 días hábiles para cumplir voluntariamente con el pago de la deuda tributaria, vencido el plazo, el ejecutor coactivo tiene la facultad de adoptar las medidas cautelares que disponga el Código Tributario, señaladas en su Artículo 118, y cualquier otra medida que considere conveniente que le permita cautelar la deuda tributaria.

El embargo de bienes propiedad del deudor se realiza como medida cautelar, ya sea porque existe el riesgo que se evada la obligación, o bien, que se haya notificado la resolución de ejecución y que transcurrido el plazo el contribuyente no haya pagado. Si el contribuyente, a pesar de haber sido embargado, no realiza el pago, los bienes serán valuados y rematados, cuyo producto obtenido será aplicado al adeudo. Embargados los bienes, e iniciada la ejecución forzada se convoca al remate de los mismos, hasta por tres ocasiones, en la última no existe precio base, y en caso de no vender puede ser donado.

CAPITULO VI

ANÁLISIS ESTADÍSTICO DEL MARCO PRÁCTICO

6.1. INTERPRETACION DE DATOS ESTADISTICOS

Demostración de la hipótesis.- La hipótesis, planteada en la presente investigación, es el siguiente.

“La Insuficiencia Procedimental Administrativa en recaudación de tributos en mora, es originada por la usencia de disposición reglamentaria, situación que trae como consecuencia, la acumulación e incrementos en los adeudos tributarios, por Impuestos a la Propiedad de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores, en la Dirección de Recaudaciones del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto, por lo cual, existe la necesidad de propone un Proyecto de Reglamento específico que regule el Procedimiento de la Cobranza Coactiva Tributaria Municipal, para un desarrollo eficaz y eficiente en la aplicación de las medidas precautorias y coactivas, mecanismo legal que permitirá efectivizar el cobro total de los adeudos tributarios y dar seguridad jurídica a los contribuyentes deudores”.

Con el objeto de comprobar la hipótesis planteada, según el caso, se adopto, los siguientes métodos:

6.1.2. TECNICAS UTILIZADAS EN RECOLECCION DE DATOS

6.1.2.1. Estadísticas

Dentro de las actividades o actos administrativos que efectúa la Administración Tributaria del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto, esta la recuperación de los adeudos tributarios municipales por concepto de Impuestos a la Propiedad de Bienes Inmuebles e Impuestos a la Propiedad de Vehículos Automotores y otros, facultad que será ejercida a instancia del sujeto pasivo o tercer responsable o ejerciendo la facultad de ejecución tributaria, competencia establecida en el Art. 105 del Código Tributario Boliviano.

Asimismo, a fin de determinar la Insuficiencia Procedimental Administrativo en la etapa de la Cobranza Coactiva Tributaria Municipal y las consecuencias que trae consigo. Se realiza una investigación de campo requiriendo información a las áreas correspondientes, para tal cometido se toma en consideración los siguientes aspectos, graficados de la siguiente manera.

6.1.2.1.1. CONTRIBUYENTES Y MORA TRIBUTARIA POR IMPUESTOS, EN EL GOBIERNO AUTONOMO MUNICIPAL DE EL ALTO

6.1.2.1.1.1 Universo de Contribuyentes con mayor aporte Tributario, registrados en el Municipio de El Alto.

La población de la urbe alteña (contribuyentes), pagan sus tributos en diferentes categorías ya sea por impuestos, tasas, patentes y contribuciones especiales, al realizar diferentes actos o actividades, dentro de la jurisdicción del municipio, es decir efectuando transferencias, actividades económicas y otros, recursos que se convierte, en ingresos propios del municipio que son de gran importancia porque permite ejecutar proyectos y lograr el desarrollo en el Municipio, satisfaciendo las necesidades de la población.¹⁴²

En este entendido, para analizar la recaudación y la mora tributaria, se considera a dos sectores del universo de contribuyentes que tienen mayor aporte tributario, los cuales son los rubros que tributan por Impuestos a la Propiedad de Bienes Inmuebles e Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores

En el Gobierno Autónomo Municipal de El Alto, de acuerdo a la Base de Datos del Registro Único para la Administración Tributaria Municipal (RUAT) e información proporcionada por la Dirección de Recaudaciones, al mes de diciembre de la gestión 2013, se tiene registrado 282.926 Bienes Inmuebles, pagan impuestos de acuerdo a la estructura y ubicación y 95.589 Vehículos Automotores.¹⁴³ En su totalidad asciende a 378.515 contribuyentes, en el presente grafico se establece la cantidad de sujetos pasivos empadronados, los mismos constituyen la estructuración del universo de contribuyentes

¹⁴² Ley de Municipalidades Art. 100-102

¹⁴³BOLIVIA, Registro Único para la Administración Tributaria Municipal, "RUAT – Memoria Institucional 2013".

FIGURA No. 1



Fuente: Elaboración propia en base a datos de RUAT- 2013 y Dirección de Recaudaciones y Políticas Tributarias GAMEA.

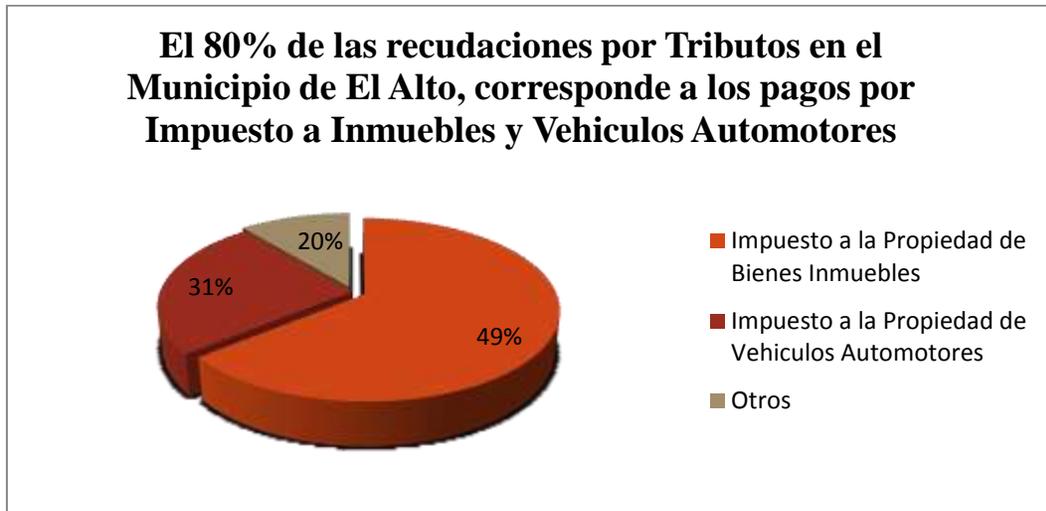
6.1.2.1.1.2. Rubros con mayor contribución en Recaudación de Impuestos

Los rubros que tienen mayor aporte tributario en el Gobierno Autónomo Municipal de El Alto son: el Impuestos a la Propiedad de Bienes Inmuebles e Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores.

En una publicación en prensa escrita “Cambio” de fecha 27 de abril de 2012, el Director de Recaudaciones del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto, señaló que el 80% de los tributos recaudados en cada gestión corresponde a los rubros que pagan sus Impuestos por Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores.¹⁴⁴ , tal cual se grafica en el siguiente figura.

¹⁴⁴ CAMBIO, “Recaudación Tributaria en el Alto” El Alto– Bolivia, 27 de Abril de 2012.

FIGURA No. 2



Fuente: Elaboración propia en base a Publicación en prensa escrita.

6.1.2.1.2. MORA TRIBUTARIA EN EL GOBIERNO AUTONOMO MUNICIPAL DE EL ALTO (Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores)

6.1.2.1.2.1. Mora Tributaria Municipal (Liquidación por Determinación Mixta)

En cumplimiento a lo dispuesto en el Código Tributario Arts. 83, par. I, num. 6, 89, num. 2, 108, par. I, núm. 7; D.S. 27310, y R.A. No. O15/2011, el Municipio de El Alto, comenzó a notificar a los contribuyentes que incumplieron con el pago de sus Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles e Impuestos a Vehículos Automotores, adeudos tributarios que datan de la gestión 2009, comunicación efectuada mediante notificación masiva y publicada en prensa escrita “La Prensa”, en fecha 12 de diciembre de 2014, por el cual se establece la existencia de 36.738 sujetos pasivos que adeudan tributos al municipio, acreencias impagas que son calculados al 31 de octubre de 2014, en la misma publicación se advierte que los contribuyentes que no cumplan con lo dispuesto se empleara las medidas precautorias y coactivas a fin de garantizar la mora tributaria, obligación tributaria que fue determinada mediante Procedimiento de Liquidación Mixta efectuada, por la Dirección de Recaudaciones y Políticas Tributarias del Gobierno Municipal de El Alto, aspectos que se detallan en el siguiente cuadro.

CUADRO No. 6

Mora Tributaria Municipal (Procedimiento de Liquidación por Determinación Mixta) Gestión 2014

DEUDAS TRIBUTARIAS EN LOS DISTINTOS RUBROS	CANTIDAD DE CONTRIBUYENTES QUE ADEUDAN TRIBUTOS	GESTION	PUBLICACIÓN
Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles	24.591	2009	12/12/2014
Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores	12.147	2009	12/12/2014
TOTAL	36.738		

Fuente: Elaboración propia en base a publicación "La Prensa"¹⁴⁵

6.1.2.1.2.2. Casos en Etapa Ejecución Tributaria

En fecha 18 de diciembre de 2014, la Administración Tributaria del Municipio de El Alto, con las facultades conferidas por el Código Tributario Boliviano, notifico mediante edicto a los sujetos pasivos que continúan sin cancelar sus adeudos tributarios con el Proveído de inicio de Ejecución Tributaria, los mismos se encuentran en etapa de ejecución tributaria, asimismo en la comunicación da un plazo de 3 días para que el contribuyente se constituyan a efecto de ser notificados con lo dispuesto o cancelar la deuda determinada, multas e intereses más su actualización, caso contrario procederían con la aplicación de las medidas coactivas establecidas en el Art. 110 del CTB, es decir el procedimiento en esta etapa podría concluir con el remate de los bienes que son garantía de las obligaciones tributarias, edicto que fue publicada por segunda vez en la prensa escrita "LA PRENSA", en fecha 18 de diciembre de 2014. Por medio de esta publicación se establece la existencia de 36.738 contribuyentes que adeudan tributos al municipio, datos que se detallan en el siguiente cuadro.

¹⁴⁵ LA PRENSA, "Primera Publicación – Determinación en caso especiales-Proceso Determinativo emergente de una Liquidación Mixta" El Alto-Bolivia, 12 de Diciembre de 2014.

CUADRO No. 7

Mora Tributaria en Etapa de Ejecución Tributaria (Adeudos Tributarios con Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria) Gestión 2014

RUBROS TRIBUTARIOS MUNICIPALES	MAGNITUD DE CONTRIBUYENTES QUE ADEUDAN TRIBUTOS	PUBLICACION
Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles	17.535	18/12/2014
Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores	10.581	18/12/2014
TOTAL	28.116	

Fuente: Elaboración Propia en base a publicación en "La Prensa"

6.1.2.1.2.3. Mora Tributaria General por Gestiones

Las obligaciones tributarias municipales se convierten en adeudos tributarias, al incumplir con el pago de impuestos de gestiones pasadas.

Según datos proporcionados por la Dirección de Recaudaciones y publicaciones en prensa escrita, el 70% de la población alteña tiene deudas tributarias pendientes en el municipio, la mora tributaria municipal en general a la gestión 2013, asciende aproximadamente a 203.809 sujetos pasivos que no pagaron sus impuestos en los rubros de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores, adeudos tributarios que son de gestiones pasadas.¹⁴⁶

CUADRO No. 8

Mora Tributaria en el Gobierno Autónomo Municipal de El Alto

¹⁴⁶CAMBIO, "El 70% de la población de la Urbe alteña tiene deudas con el Municipio" El Alto- Bolivia, 1 De Enero de 2012 y Procedimiento de Liquidación por Determinación Mixta El Alto-Bolivia, 18 de diciembre de 2012.

Por Gestiones 2009 - 2013

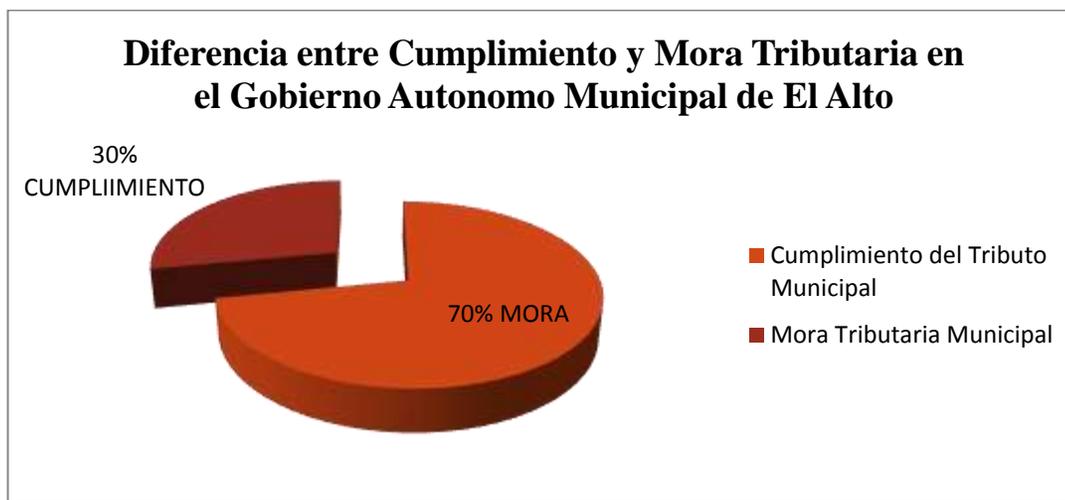
GESTIONES	IMPUESTO A LA PROPIEDAD DE BIENES INMUEBLES	IMPUESTO A LA PROPIEDAD DE VEHICULOS AUTOMOTORES	MORA TRIBUTARIA MUNICIPAL TOTAL
2009	23.788	12.289	36.077
2010	26.239	16.192	42.431
2011	32.635	22.965	55.600
2012	49.194	33.537	82.731
2013	135.808	68.001	203.809

Fuente: Dirección de Recaudaciones y Políticas Tributarias del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto

En una publicación en prensa escrita “Cambio”, entrevista realizada al Lic. John Villalba, Director de Recaudaciones del Municipio de El Alto, señaló que el 70% de los contribuyentes tienen deudas tributarias pendientes con el municipio, asimismo señaló que la mora tributaria municipal alcanza alrededor de 20 millones de Bolivianos, los mismos no fueron recaudados por Impuestos a la Propiedad de Bienes Inmuebles, Vehículos Automotores y Patentes.

FIGURA No. 3

Cumplimiento y Mora Tributaria en el G.A.M.E



Fuente: Elaboración Propia en base a los datos preliminares de la Dirección de Recaudaciones del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto.

6.1.2.12.4. Casos con diferentes Procedimientos Administrativos

En el Municipio de El Alto, se tiene registrado 378.515 contribuyentes en los rubros de Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles e Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores, de los cuales la gran mayoría se encuentra con diferentes procedimientos administrativos por adeudos tributarios que son de distintas gestiones, y según datos preliminares proporcionados por la Dirección de Recaudaciones y Políticas Tributarias del Municipio de El Alto, se establece los casos con procedimiento de fiscalización, ejecución tributaria y adopción de medidas tributarias, para su verificación, se grafica en el siguiente cuadro.

CUADRO No. 9

Adeudos Tributarios Municipales con diferentes Procedimientos

PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS MUNICIPALES	RUBROS TRIBUTARIOS MUNICIPALES	MAGNITUD O CANTIDAD DE CONTRIBUYENTES QUE ADEUDAN TRIBUTOS
FISCALIZACION	Impuestos a la Propiedad de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores	94.137
COBRANZA COACTIVA	Impuestos a la Propiedad de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores	73.038
MEDIDAS PRECAUTORIAS	Impuestos a la Propiedad de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores	18.634.
TOTAL		185.809

Fuente: Dirección de Recaudaciones y Política Tributaria del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto

6.1.2.1.2.5. Aplicación de medidas Precautorias y Coactivas en la Mora Tributaria

La Dirección de Recaudaciones y Políticas Tributarias del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto, con el propósito de garantizar y lograr el cobro de los adeudos tributarios, procedió a aplicar las medidas tributarias, los detalles se encuentran en el siguiente cuadro.

CUADRO No. 10

Aplicación de Medidas Tributarias Gobiernos Autónomos Municipales de El Alto, Gestión 2013

RUBROS TRIBUTARIOS MUNICIPALES	MEDIDAS ADOPTADAS DURANTE LA EJECUCION TRIBUTARIA	CANTIDAD
Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles e Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores	Retención de Fondos en Entidades Financieras	1.989
Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles e Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores	Anotaciones Preventivas en DD.RR y Transito	493
Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles e Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores	Embargo	1
TOTAL		2.199

6.1.2.1.2.6. Diferencia de Adeudos Tributarios en Gobiernos Autónomos Municipales de La Paz y El Alto

De acuerdo a informaciones preliminares, proporcionada por los Gobiernos Municipales de El Alto y La Paz, se establece la siguiente diferencia de la mora tributaria en ambos municipios.

CUADRO No. 11

Diferencia Mora Tributaria Gobiernos Autónomos Municipales de El Alto y La Paz, Gestión 2013

RUBROS TRIBUTARIOS EN MORA	GOBIERNO AUTÓNOMO MUNICIPAL DE EL ALTO	GOBIERNO AUTÓNOMO MUNICIPAL DE LA PAZ
Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles	135.808	75.063
Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores	68.001	55.123
TOTAL	203.809	130.186

Fuente: Datos preliminares Dirección de Recaudaciones del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto y Administración Tributaria Municipal del Gobierno Autónomo Municipal de La Paz

6.1.2.1.3. CUADRO DE ANALISIS DE DATOS OBTENIDOS EN LA INVESTIGACION DE CAMPO, REALIZADO EN EL GOBIERNO AUTONOMO MUNICIPAL DE EL ALTO

En consecuencia, detallado los cuadros estadísticos sobre el registro de contribuyentes y mora tributaria existente, se llega a determinar los siguientes resultados, para lo cual se elabora el cuadro correspondiente.

CUADRO No. 12

Contribuyentes y Mora Tributaria por Impuestos en el Gobierno Autónomo Municipal de El Alto

DETALLE	RUBROS TRIBUTARIOS MUNICIPALES	CANTIDAD
Universo de Contribuyentes con mayor aporte tributario, registrados en el G.A.M.E.	Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles e Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores	378.515
Rubros con mayor contribución en recaudación de tributos Municipales	Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles e Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores	80%
DETALLE	RUBROS TRIBUTARIOS MUNICIPALES	CANTIDAD
Mora Tributaria Municipal (Procedimiento de Liquidación Mixta)	Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles e Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores	36.738
Casos en Etapa de Ejecución Tributaria	Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles e Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores	28.116
Mora Tributaria General	Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles e Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores	203.809 70%
Casos con diferentes procedimientos Administrativos	Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles e Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores	185.801
Aplicación de Medidas Precautorias y Coactivas en Mora Tributaria	Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles e Impuesto a la Propiedad de Vehículos.	2.199

A falta de celeridad en el procedimiento del cobro de los adeudos tributarios ya sea en etapa voluntario o ejecutiva, se observa el crecimiento en la mora tributaria municipal. En ese marco, la retardación de recaudación de tributos en mora que son de gestiones pasada y insuficiencia Procedimental Administrativo Tributario en la etapa de la Cobranza Coactiva, perjudica seriamente al Municipio de El Alto, en el entendido de que los ingresos tributarios disminuyen y la mora tributaria continua creciendo cada año.

Otras casusa de la insuficiencia procedimental son; ausencia de disposición reglamentaria, cambio de personal, inexistencia de personal especializado en materia tributaria procedimental, factor social, cultura tributaria, falta de mecanismos programas de incentivación y otros, son factores determinantes para no procede inmediatamente con la aplicación de la medidas tributarias, en consecuencia las problemáticas planteadas en cuestión evidencian la retardación en el cobro de los adeudos tributarios lo que impide a que la Administración Tributaria recupere las elevadas sumas por cobro coactivo.

Hemos observado que en cada uno de los casos con procedimiento coactivo a sufrido una retardación en su desarrollo porque la Administración Tributaria no actuó con celeridad en el procedimiento del cobro de los adeudos tributarios por lo que se da un grado de incertidumbre no solo para la entidad municipal si para el mismo contribuyente.

6.1.2.2. Encuestas

6.1.2.2.1. UNIVERSO DE ESTUDIO

Para la demostración práctica de la hipótesis, se realiza encuestas a un universo de estudio en la Administración Tributaria del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto, para determinar si existe o no la insuficiencia procedimental en la Cobranza Coactiva Tributaria y la necesidad de un reglamento específico que regule dicho procedimiento, mecanismo legal que permitirá viabilizar una adecuada aplicación de las medidas tributarias y efectivizar el cobro oportuno de los adeudos tributarios, evitando su acumulación.

Los resultados que se presentan a continuación son producto de la investigación de campo realizado en el Municipal de El Alto, a funcionarios, contribuyentes y profesionales entendidos en la materia tributaria. Para el efecto, el universo de estudio está dividido en

un grupo poblacional de usuarios internos y externos de 55 personas, sujetos de la relación jurídica tributaria municipal. De los cuales se recolectan datos para su análisis, resultado que son expresados en los siguientes cuadros estadísticos.

➤ **Sujetos que intervienen en la Relación Jurídica Tributaria Municipal**

CUADRO No.13

USUARIOS INTERNOS	USUARIOS EXTERNOS
Administración Tributaria (Sujeto Activo)	Contribuyentes (Sujeto Pasivo)

Fuente: Elaboración propia

6.1.2.2.2. RESULTADO DE LAS ENCUESTAS

En adelante se expondrá los resultados de las encuestas. Cabe mencionar que para la recolección de datos, se considera a los sujetos tributarios que intervienen en la relación jurídica tributaria municipal, los cuales, son la Administración Tributaria (Dirección de Recaudaciones - sujeto activo), representada por funcionarios, encargados de recaudar tributos municipales y los contribuyentes (sujeto pasivo) obligados a cumplir con el pago de los impuestos establecidos por ley.

➤ **Resultado de las encuestas a funcionarios de la Dirección de Recaudaciones del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto**

CUADRO No. 14

Muestra de relación de respuestas

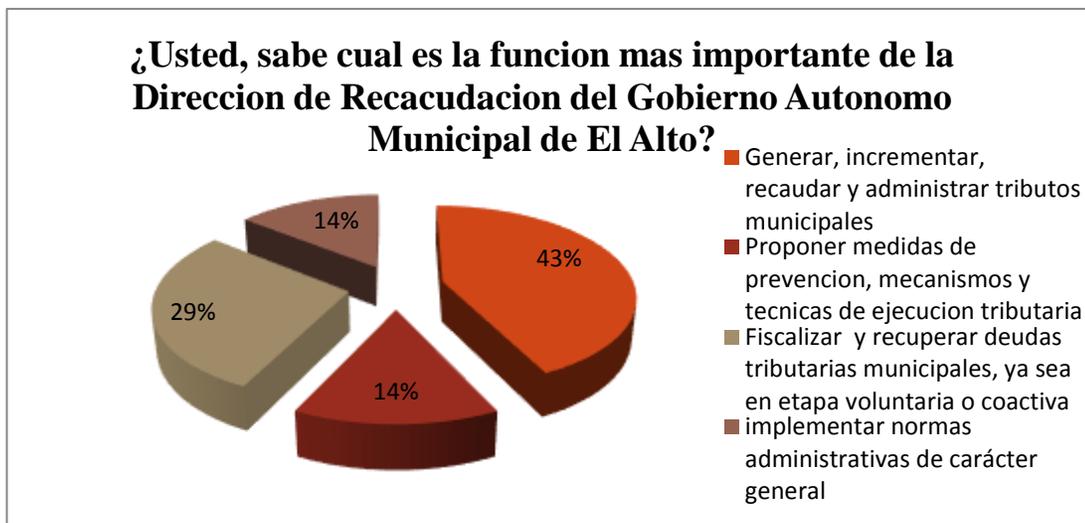
Funciones de la Dirección de Recaudaciones del G.A.M.E.

OPCIÓN	RESPUESTA	PORCENTAJE
Generar, incrementar, recaudar y administrar tributos municipales	6	43%
Proponer medidas de prevención, mecanismos y técnicas de ejecución tributaria	2	14%
Fiscalizar y recuperar deudas tributarias municipales ya sea en etapa voluntaria o coactiva	4	29%
Implementar normas administrativas de carácter general	2	14%
TOTAL	14	100%

Fuente: Elaboración propia

FIGURA No. 4

Resultado de las encuestas, pregunta No. 1



Fuente: Elaboración propia

Con la encuesta realizada a los funcionarios, se observa que, el 43% señalan, la función más importante de la Dirección de Recaudaciones en el Municipio de El Alto es Generar, Incrementar, Recaudar y Administrar Tributarios Municipales; el 29% indican que es fiscalizar y recuperar las deudas tributarias municipales; el 14% indican que es implementar normas administrativas de carácter general; y los 14% restantes indican, es aplicar las medidas de prevención necesaria en la ejecución tributaria.

CUADRO No. 15

Muestra de la relación de respuestas

Deudas Tributarias pendientes en el Municipio de El Alto

OPCIÓN	RESPUESTA	PORCENTAJE
SI	11	79%
NO	3	21%
TOTAL	14	100%

Fuente: Elaboración propia

FIGURA No. 5

Resultado de las encuestas, pregunta No. 2



Fuente: Elaboración propia

De la encuesta efectuada a los funcionarios, el 71% señalan que la población alteña tiene deudas tributarias pendientes en el municipio de El Alto y el 29% indican que no.

CUADRO No.16

Muestra de la relación de respuestas

Acumulación de Deudas Tributarias en el Municipal de El Alto

OPCIÓN	RESPUESTA	PORCENTAJE
SI	10	71%
NO	4	29%
TOTAL	14	100%

FIGURA No. 6

Resultado de las encuestas, pregunta No. 3



Fuente: Elaboración propia

De los 14 funcionarios encuestados, el 79% señalan que si existe acumulación de deudas tributarias por impuestos, en el Municipio de El Alto de gestiones pasadas en distintos rubros, y el 21% indican que los impuestos son cancelados.

CUADRO No.17

Muestra de la relación de respuestas

Procedimiento de Cobranza Coactiva Tributaria en el Municipal de El Alto

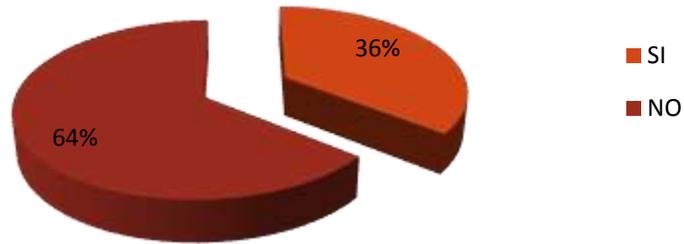
OPCIÓN	RESPUESTA	PORCENTAJE
SI	5	36%
NO	9	64%
TOTAL	14	100%

Fuente: Elaboración propia

FIGURA No. 7

Resultado de las encuestas, pregunta No. 4

¿La Dirección de Recaudaciones del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto, cuenta con procedimiento eficaz y eficiente en la etapa de la Cobranza Coactiva Tributaria?



Fuente: Elaboración propia.

Con la encuesta efectuada, se evidencia que de los 14 funcionarios, el 64%, señalan que la Dirección de Recaudaciones del Municipio de El Alto no cuenta con procedimiento administrativo eficaz y eficiente que permita efectivizar el cobro de los adeudos tributarios municipales y el 36% indican que si existe.

CUADRO No. 18

Disposición Legal vigente que regule el Procedimiento de la Cobranza Coactiva Tributaria Municipal.

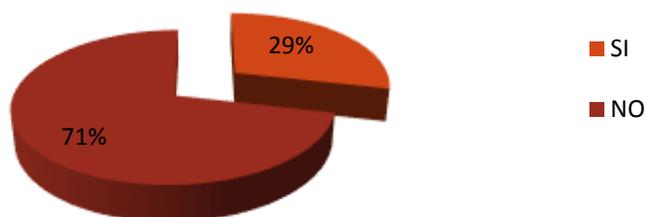
OPCIÓN	RESPUESTA	PORCENTAJE
SI	4	29%
NO	10	71%
TOTAL	14	100%

Fuente: Elaboración propia

FIGURA No. 8

Resultado de las encuestas, pregunta No. 5

¿Tiene conocimiento de algún Reglamento o Manual vigente que regule el Procedimiento de la Cobranza Coactiva o Ejecucion Tributaria, en el Municipio de El Alto?



Fuente: Elaboración propia

De los 14 funcionarios encuestados, el 71% señalan que no hay ninguna norma reglamentaria que regule el procedimiento de la cobranza coactiva tributaria municipal; y el 29% manifiestan que si existe, solo en manual de procedimiento de gestiones pasadas.

CUADRO No. 9

Muestra de la relación de respuestas

Insuficiencia Procedimental en la Cobranza Coactiva Tributaria Municipal.

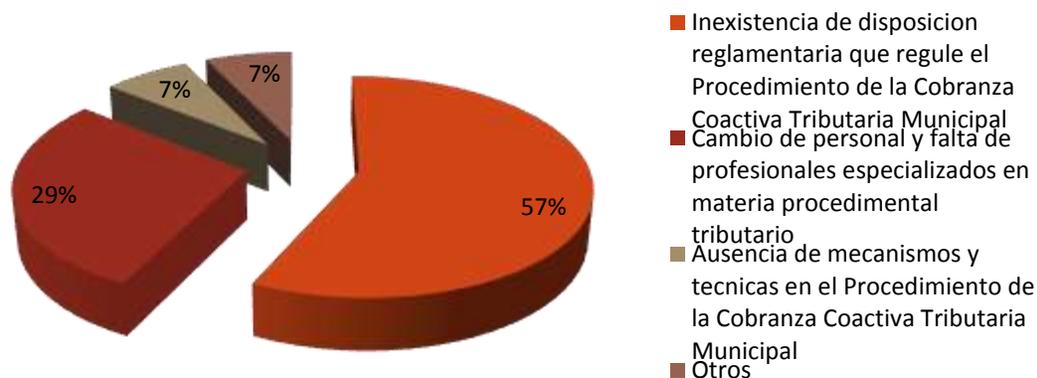
OPCIÓN	RESPUESTA	PORCENTAJE
Inexistencia de disposición reglamentaria que regule el Procedimiento de la Cobranza Coactiva Tributaria Municipal	8	57%
Cambio de personal y falta de profesionales especializados en materia Procedimental Tributario	4	29%
Ausencia de mecanismos y técnicas en el Procedimiento de Cobranza Coactiva Tributaria Municipal.	1	7%
Otros	1	7%
TOTAL	14	100%

Fuente: Elaboración propia

FIGURA No. 19

Resultado de las encuestas, pregunta No. 6

¿Porque, persistira la Insuficiencia Procedimental en la Cobranza Coactiva Tributaria, en el Municipio de El Alto?



Fuente: Elaboración propia

En el cuadro se evidencia que el 57% de los 14 funcionarios encuestados, indican que la insuficiencia Procedimental en la Cobranza Coactiva Tributaria radica en la inexistencia de disposición reglamentaria; el 29% manifiestan que otra de las causas son el cambio de personal y la faltan de profesionales especialistas en materia tributaria procedimental coactivo; el 7%; señalan que hay ausencia de mecanismos y técnicas en el procedimiento de la cobranza coactiva y el 7% señalan que las causas son otros.

CUADRO No. 20

Muestra de la relación de respuestas

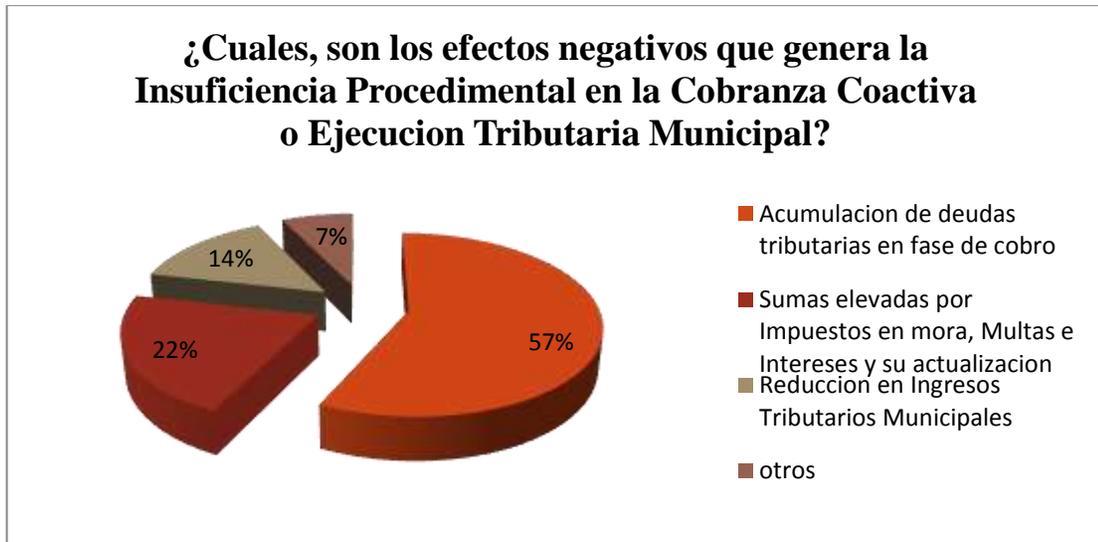
Efectos de la Insuficiencia Procedimental en la Cobranza Coactiva Tributaria

OPCION	RESPUESTA	PORCENTAJE
Acumulación de Deudas Tributarias en fase de cobro	8	57%
Sumas elevadas por Impuestos, multas e intereses y actualización	3	22%
Reducción en Ingresos Tributarios Municipales	2	14%
Otros	1	7%
TOTAL	14	100%

Fuente: Elaboración propia

FIGURA No. 10

Resultado de las encuestas, pregunta No. 7



Fuente: Elaboración propia

De los 14 funcionarios encuestados, el 57% indican que el efecto negativo de la insuficiencia procedimental en la cobranza coactiva es la acumulación de la deuda impositiva que queda en fase de cobro; el 22% señalan que son las sumas elevadas por impuestos, multas e intereses y su actualización; el 14% indican que es la reducción en los ingresos tributarios; y el 7% los efectos recaen en otros aspectos.

CUADRO No. 21

Muestra de la relación de respuestas

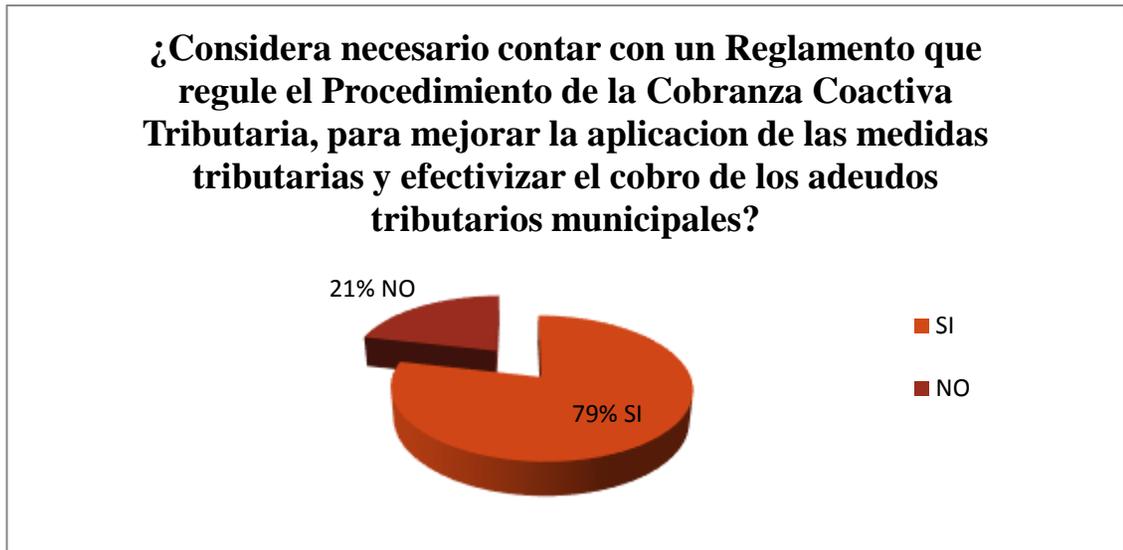
Importancia de la disposición reglamentaria en el Procedimiento de la Cobranza Coactiva Tributaria Municipal

OPCIÓN	RESPUESTA	PORCENTAJE
SI	11	79%
NO	3	21%
TOTAL	14	100%

Fuente: Elaboración propia

FIGURA No. 11

Resultado de las encuestas, pregunta No. 8



Fuente: Elaboración propia

El 79% de los encuestados señalan que es trascendental contar con una disposición reglamentaria que regule el Procedimiento de la Cobranza Coactiva Tributaria, para efectivizar el cobro total de los adeudos tributarios municipales; y el restante que equivale a los 21% indican que no.

- **Resultado de las encuestas a sujetos pasivos (Contribuyentes) en el Gobierno Autónomo Municipal de El Alto.**

CUADRO No. 22

Muestra de la relación de respuestas de los contribuyentes

Contribuyentes que adeudan tributos en el Gobierno Municipal de El Alto.

OPCIÓN	RESPUESTA	PORCENTAJE
SI	22	54%
NO	19	46%
TOTAL	41	100%

Fuente: Elaboración propia

FIGURA No. 11

Resultado de las encuestas, pregunta No. 1



Fuente: Elaboración propia.

El 68% de los 41 contribuyentes encuestados mencionaron que tienen deudas tributarias pendientes en el Municipio de El Alto y el otro 32% señalan que cumplen con el pago de impuestos.

CUADRO No. 23

Muestra de la relación de respuestas

Consecuencias de la Deuda Tributaria, en el Municipio de El Alto

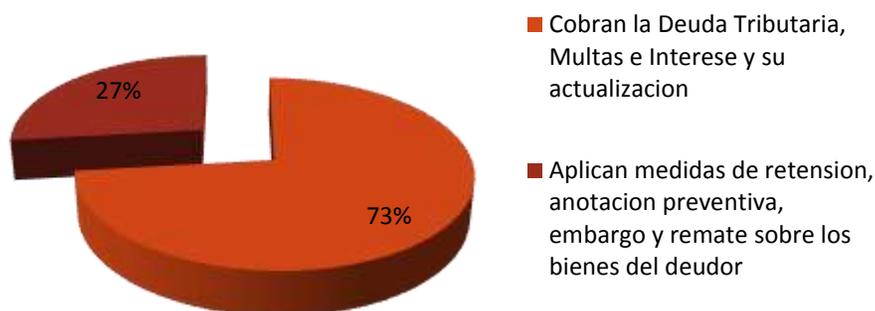
OPCION	RESPUESTA	PORCENTAJE
Cobra la deuda tributaria, multas e intereses y su actualización	30	73%
Aplica medidas de retención, anotación preventiva, embargo y remate sobre bienes del deudor	11	27%
TOTAL	41	100%

Fuente: Elaboración propia

FIGURA No. 12

Resultado de las encuestas, pregunta No. 2

¿Usted, sabe que pasa si tiene Deuda Tributaria pendiente, en el Municipio de El Alto?



Fuente: Elaboración propia

El 73% de los encuestados, señalan al tener deudas tributarias crea multas e intereses y su actualización al momento del pago; el 27% de los sujetos pasivos indican que si no pagan los tributos en mora podrían llegar a embargar sus bienes.

CUADRO No. 24

Muestra de la relación de respuestas

Conocimiento del Procedimiento de la Cobranza Coactiva Tributaria

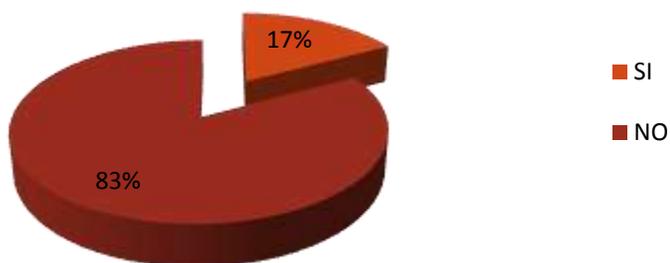
OPCIÓN	RESPUESTA	PORCENTAJE
SI	7	17%
NO	34	83%
TOTAL	41	100%

Fuente: Elaboración propia

FIGURA No. 13

Resultado de las encuestas, pregunta No. 3

¿Usted, conoce el Procedimiento de la Cobranza Coactiva o Ejecucion Tributaria, por Adeudos Tributarios Municipales y la norma que lo regula?



Fuente: Elaboración propia

De los 41 sujetos pasivos (contribuyentes) encuestados, el 83% indican que no conocen el procedimiento de la Cobranza Coactiva Tributaria por adeudos tributarios municipales menos las disposiciones legales que regula el mismo; y el restante de los 17% señalan que si conocen el tramite que debe seguir en caso de adeudos tributarios.

CUADRO No. 25

Muestra de la relación de respuestas

Asesoramiento en el Procedimiento de la Cobranza Coactiva Tributaria Municipal

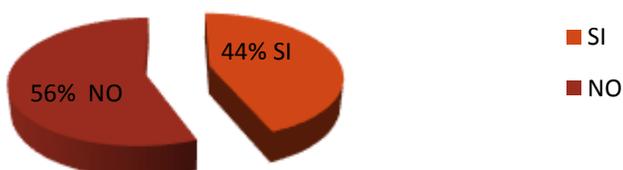
OPCIÓN	RESPUESTA	PORCENTAJE
SI	18	44%
NO	23	56%
TOTAL	41	100%

Fuente: Elaboración propia

FIGURA No. 14

Resultado de las encuestas, pregunta No. 4

**¿Usted, recibe Asesoramiento Legal en el
Procedimiento de la Cobranza Coactiva, por
Adeudos Tributarios en el Municipio de El Alto?**



Fuente: Elaboración Propia

De los 41 contribuyentes encuestados, en un 56% indican que no reciben asesoramiento legal sobre el procedimiento que se debe seguir en la Cobranza Coactiva Tributaria; sin embargo el restante de los 44% señala que les guían en el trámite.

CUADRO No. 26

Muestra de la relación de respuestas

Conocimiento de disposiciones legales del Procedimiento de la Cobranza Coactivo Tributaria Municipal

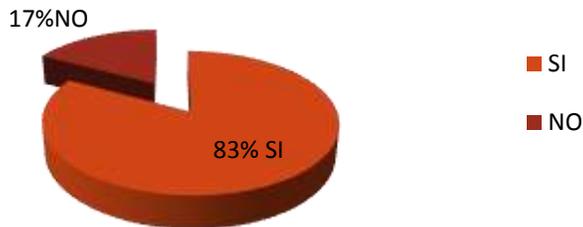
OPCIÓN	RESPUESTA	PORCENTAJE
SI	34	83%
NO	7	17%
TOTAL	41	100%

Fuente: Elaboración propia

FIGURA No. 15

Resultado de las encuestas, pregunta No. 5

¿Usted, cree que los contribuyentes deben conocer las disposiciones legales que regula el Procedimiento de la Cobranza Coactiva Tributaria, en el Municipio de El Alto?



Fuente: Elaboración propia

Los sujetos pasivos (contribuyentes) encuestados en un 83% mencionan que si deberían tener conocimiento de las disposiciones legales que regulan el Procedimiento de la Cobranza Coactiva Tributaria Municipal, y el 17% indican que no.

CAPITULO VII

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

CONCLUSIONES

En merito al análisis de la normativa tributaria y del procedimiento que se sigue en la etapa de la Cobranza Coactiva Tributaria, en el Gobierno Autónomo Municipal de El Alto, se llega a las siguientes conclusiones:

➤ **Universo de Contribuyentes Municipales**

Al determinar el universo de contribuyentes en el Municipio de El Alto, según datos proporcionados por la Dirección de Recaudaciones y el Registro Único para la Administración Tributaria Municipal (RUAT), se tiene registrado 282.926 Bienes Inmuebles y 95.589 Vehículos Automotores a la gestión 2013 en su totalidad son 378.515, rubros que contribuyen con mayor aporte tributario, en un 80%, porcentaje que corresponde a la recaudación por Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles e Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores, tributos que son de gran importancia en el Municipio.

➤ **Acumulación de Adeudos Tributarios Municipales**

En la recaudación de tributos en el Municipio de El Alto, se observa un gran volumen de acumulación de impuestos en mora, que datan de gestiones pasadas, que quedaron en fase de cobro, tal cual se evidencia de las publicaciones de fechas 12 y 18 de diciembre de 2014, por el cual, se establece la existencia de 64.854 contribuyentes deudores, datos que comprenden a los adeudos tributarios publicados por la Dirección de Recaudaciones. Sin embargo según información preliminar proporcionada por la Autoridad Tributaria, la cifra total haciende aproximadamente a 203.809 contribuyentes que adeudan tributos al Municipio en los rubros de Impuestos a la Propiedad de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores, deudas determinadas por la Administración Tributaria y por el sujeto pasivo, en caso de no ser exigidos oportunamente, seguirá creciendo la mora tributaria Municipal, con el transcurso del tiempo.

➤ **Falencias en la Administración Tributaria Municipal**

Dentro de la Administración Tributaria Municipal, en los actos administrativos efectuados en la etapa de la Cobranza Coactiva Tributaria, presenta falencias desde distintos aspectos, ya sea técnico, procedimental y legal, en el primer aspecto no hay medidas de prevención o de riesgo que alerte a los contribuyentes a pagar sus impuestos en mora, en el segundo hay ausencia de procedimientos administrativos eficaces y eficientes y por ultimo no existe disposición reglamentaria que regule el Procedimiento de la Cobranza Coactiva Tributaria Municipal.

La mayor dificultad con que tropieza la Administración Tributaria Municipal, es con la Insuficiencia Procedimental Administrativo en la etapa de la Cobranza Coactiva Tributaria Municipal, ocasionada por la ausencia de disposición reglamentaria específico que regule dicho procedimiento, debido a que en esta etapa se procede a aplicar las medidas precautorias y coactivas establecidas en el Código Tributario Boliviano, a fin de asegurar y efectivizar el cobro de los adeudos tributarios, toda vez que la recaudación de impuestos es un importante fuente de financiamiento local, debido a que debe cumplir simultáneamente varios propósitos, que van más allá del tradicional precepto tributario de contribuir al financiamiento de la carga pública, también debe ejecutar proyectos y lograr el desarrollo en el municipio satisfaciendo las necesidades de la población. En este orden de consideraciones los Impuestos Municipales en los últimos tiempos son el elemento indispensable en las finanzas municipales.

Entre otras causas que mayormente atentan contra la consolidación de una deseable recaudación de tributos municipales; son la falta de actualización de datos técnicos en bienes inmuebles lo cual hace que el impuesto sea pagado en un monto menor, sin embargo efectuado la fiscalización se establece que se omitieron datos importantes que permiten determinar de forma puntual el impuesto a pagar; también está la ausencia de cultura tributaria en los contribuyentes; rotación o cambio de personal, ausencia de medidas de prevención, carencia de programas de incentiación, inexistencia de personal especializado en materia procedimental tributario, falta de coordinación entre las instituciones que intervienen en la recuperación de tributos en mora.

Tradicionalmente se le ha dado mayor importancia a los procedimientos de fiscalización y no así al cobro de adeudos tributarios, esto ha generado que muchos contribuyentes morosos no cumplan con el pago de los tributos, al saber que hay un porcentaje mínimo de posibilidad de ser localizados y embargados en tiempo y forma. Esta situación origina gastos irrecuperables invertidos en las revisiones, porque la Administración Tributaria no utiliza un correcto monitoreo de los pagos, selección de contribuyentes morosos, tampoco recurre a técnicas de alerta, si estos se efectivizan, no se controlan ni se evalúan adecuadamente, es decir no existe un procedimiento eficaz y eficiente en el cobro de las deudas tributarias y mientras se mantenga la insuficiencia procedimental en esta etapa, el no pago de impuestos será constante y continuara la demora en el cobro de los tributos.

Además de no segmentar esfuerzos en la recaudación de tributos en mora, la Administración Tributaria Municipal, no tendrá la facilidad de aplicar las medidas precautorias y coactivas a los adeudos tributarios, a pesar de que cuentan con los datos de los contribuyentes deudores, situación que se da por no existir un procedimiento suficientemente expedito que garantice el rápido cobro total de las deudas tributarias. De esta manera se establece que la calidad de recaudación de tributos en mora en el municipio es todavía muy baja.

La verdadera importancia de las acciones coactivas, es sentar precedente en los contribuyentes morosos, es decir, al ser requeridos a través del cobranza coactiva, sentirán la consecuencia de no haber cumplido con la obligación tributaria en el plazo establecido, como en cualquier procedimiento la ejecución tributaria debe estar apoyado en bases técnicas, legales, y procedimentales, que permita su buen desarrollo.

➤ **Efectos de la Insuficiencia Procedimental Administrativo en Recaudación de Tributos Municipales en mora**

En el Municipio de El Alto, uno de los efectos negativos en recaudación de tributos en mora, es la acumulación de los adeudos tributarios municipales que quedan en fase de cobro, por lo que se obtiene menor ingreso tributario, situación que afecta de gran manera en el desarrollo del municipio como en la satisfacción de necesidades de la población, en muchos casos los proyectos planteados quedan abandonados por falta de recursos.

En los contribuyentes, efectuada la determinación de la obligación tributaria municipal por cualquiera de las formas, la Administración Tributaria establece la existencia o inexistencia de la deuda tributaria, en caso de impuestos en mora que no han sido cumplidos o pagados parcialmente crea multas e intereses y su respectiva actualización al momento del pago, llegando a convertirse en sumas elevadas con el transcurso del tiempo, incluso para muchos de los sujetos pasivos es difícil de pagar en su totalidad, en el plazo de 3 días, termino establecido en el proveído de Inicio de Ejecución Tributaria.

RECOMENDACIONES

En la actualidad la eficacia y eficiencia en la Administración Tributaria, implica superar problemas legales, procedimentales y técnicos. En el ámbito municipal, al existe Insuficiencia Procedimental en la etapa de la Cobranza Coactiva Tributaria, ausencia de disposición reglamentaria y por el incremento que se da en los adeudos tributarios, la Administración Tributaria Municipal, requiere de un mecanismo legal.

Concordancia con la Hipótesis, se plantea las siguientes recomendaciones:

La Administración Tributaria del Municipio de El Alto, debe disponer de una norma reglamentaria que regule el Procedimiento de la Cobranza Coactiva Tributaria, para mejorar el procedimiento de forma eficaz y eficiente en la aplicación de las medidas precautorias y coactivas establecidas en el Código Tributario, a fin de garantizar y efectivizar el cobro total de los adeudos tributarios municipales en el momento oportuno y evitar su acumulación en la fase de cobro, norma que debe ser clara, específica, vigente y debidamente aprobada por autoridad competente. Para los casos de contribuyentes que tienen adeudos tributarios y son objeto de ejecución tributaria, la normativa planteada generara en el sujeto pasivo que no cumplió de manera correcta con sus obligaciones impositivas, el pensamiento de que puede ser sorprendido, castigado incluso perder sus bienes inculcar estos pensamientos logrará a mediano plazo, una conducta social de apego a las leyes y de responsabilidad ciudadana, es decir una conciencia tributaria en el contribuyente moroso y permitirá dar seguridad jurídica a los mismos. Disminuir los altos niveles de la mora tributaria

Mejorar la eficacia y eficiencia en el Procedimiento de la Cobranza Coactiva Tributaria Municipal, esto dependerá de la disposición legal que regule el procedimiento. Debe especificar claramente los pasos a seguir, estableciendo los requisitos, condiciones, plazos y sanciones. Sin embargo es necesario que la institución encargada de la ejecución tributaria, cuente con dicha atribución, de esta manera se contara con procedimientos altamente transparentes en el cobro de adeudos tributarios.

Fortalecer la capacidad de gestión en la Administración Tributaria Municipal en la etapa de fiscalización y cobranza coactiva, sin dejar de lado que la primera es el corazón y la área clave de la Administración Tributaria para controlar los adeudos tributarios, ya que se convertirá en el elemento fundamental para hacer frente al gran volumen de acumulación de adeudos impositivos en los distintos sectores. Sin embargo se debe destinar los medios coactivos para los sectores morosos en riesgo, de modo que no decaiga el nivel de cumplimiento de los contribuyentes en general.

Los procedimientos administrativos deben ser diseñados según las necesidades, esto se lograra utilizando normas legales, donde se establecerá instrucciones detalladas para el cobro de los tributos. Esto provocará que se actúe conforme ley, se organicen modos de trabajar, se desarrollen nuevos sistemas, cruzamientos de información, acuerdos, cooperaciones, mayor coordinación entre las instituciones que intervienen, se adopten nuevas técnicas, mecanismos, debido a que la información tributaria se encuentra concentrada en la misma institución, estos detalles permitirá efectivizar la aplicación adecuada de las medidas tributarias y asegurar el cobro oportuno de los adeudos tributarios municipales. Sin embargo es importante que las acciones se realicen a tiempo, es decir, es el factor fundamental del éxito

El progreso fundamental, en la actualidad es el uso de la informática para sistematizar los procedimientos internos de las Administraciones Tributarias (registro de contribuyentes, procesamiento de declaraciones, pagos, control de recaudación, apoyos al área de fiscalización y cobranza coactiva y otros). Sin embargo, en algunos municipios no han implementado todavía este tipo de proceso de informatización, por la escasez de recursos humanos calificados y presupuesto para cubrir la inversión que esto requiere.

Evitar la adopción de soluciones administrativas a corto plazo para hacer frente al incumplimiento de obligaciones tributarias, y a las debilidades de los procedimientos en la Administración Tributaria. Por ejemplo, se han concedido amnistías totales o parciales en multas e intereses, en lugar de mejorar los procedimientos administrativos fundamentales de cobranza de deudas tributarias que induzcan al cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes morosos. Esta medida ha restado importancia al mejoramiento de los procedimientos en la cobranza coactiva tributaria, tal situación perjudica en la recaudación puntual de los tributos y en la cultura tributaria.

La importancia de recuperar los adeudos tributarios, no solo significa un incremento en el líquido, sino a futuro, un incremento real de las contribuciones que permita satisfacer las necesidades de la población, para lo cual es importante que el área encargada pueda requerir y coleccionar los adeudos tributarios en su totalidad. Para esto, se requiere aplicar un procedimiento adecuado en la etapa de la cobranza coactiva, estableciendo parámetros en el cobro de los adeudados tributarios, ya sea dividiendo por antigüedad, por tipo de contribuyente, efectuar cobro amigable en ciertos sectores morosos con menor monto y en caso de que no se llegue a recuperar, tomar acciones más contundentes, solamente con este tipo de medidas, podrá recuperarse en tiempo y forma. Debido a que la cobranza coactiva es una de las herramientas con que cuenta la Administración Tributaria.

Para este cometido debe mejorar la calidad de implementación y comunicación de las normas reglamentarias en la Administración Tributaria municipal dado que en casi todos los municipios se han establecido unidades especiales para controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, un desafío importante será asegurarse de que dichas unidades cuenten con el apoyo de disposiciones reglamentarias necesarias para realizar sus funciones de forma eficaz (especialmente en las aéreas de fiscalización y cobranza coactiva), una estructura organizacional apropiada para apoyar dichas funciones, y un personal calificado.

PROPUESTA JURIDICA

REGLAMENTO DE PROCEDIMIENTO DE COBRANZA COACTIVA

TRIBUTARIA MUNICIPAL

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

A partir de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia, se constituye una nueva estructura Administrativa Tributaria Municipal, generada por la profundización de la descentralización como son las autonomías en sus cuatro ámbitos; regional, departamental, municipal e indígena, por lo tanto en materia tributaria se debe implementar disposiciones legales de carácter general que acompañe en el funcionamiento y desarrollo de las Administraciones Tributarias Municipales.

Considerando que la autonomía es una cualidad compuesta de un conjunto de potestades emanadas de la Constitución Política del Estado y leyes, los cuales son ejercidas debidamente por los gobiernos autónomos municipales, dentro de las competencias y límites territoriales legalmente reconocidos.

En este contexto se presenta un propuesta de Proyecto de Reglamento de Procedimiento de Cobranza Coactiva o Ejecución Tributaria Municipal, por el constante incremento en la mora tributaria municipal, por lo que es necesario implementar un marco legal que permita mejorar la aplicación de las medidas precautorias y coactivas establecidas en el código Tributario Boliviano y efectivizar el cobro total de los adeudos tributarios municipales en tiempo oportuno, debido a que en esta etapa de la cobranza coactiva se procede a aplicar las medidas tributaria, actos administrativos efectuados por la Dirección de Recaudaciones y Políticas Tributarias.

La recaudación de tributos municipales en el marco de la descentralización administrativa y establecimiento de las autonomías municipales, constituye una innovación para el Procedimiento Administrativo de la Cobranza Coactiva o Ejecución Tributaria que se desarrolla en el Gobierno Autónomo Municipal de El Alto, por ello se propone lo siguiente.

**RESOLUCION ADMINISTRATIVA
D.R.PT. No. .../2014**

**REGLAMENTO DE PROCEDIMIENTO DE COBRANZA COACTIVA
TRIBUTARIA MUNICIPAL**

VISTOS Y CONSIDERANDO:

Que, por imperio de los Arts. 269 par. I, 272, 283 y 302 núm. 19 de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia, los Arts. 33 y 34 par. I de la Ley de Marco de Autonomías y Descentralización Andrés Ibáñez, señalan que la autonomía municipal, se instituye a favor de los Gobiernos Municipios con las facultades deliberativa, fiscalizadora y legislativa a fin de lograr los fines para los cuales fueron creados, normativa en la que también se establece las competencias exclusivas en materia tributaria de crear y administrar impuestos de carácter tributario cuyos hechos imponible no sean análogos a los impuestos nacionales o departamentales dentro de las competencias y límites territoriales.

Que, el primer párrafo de la Disposición Transitoria Primera de la Ley No. 031 de 19 de julio de 2010, establece "Se reconoce a los gobiernos municipales el dominio tributario y la administración del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles, el Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores y el Impuesto a las Transferencias de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores conforme a lo dispuesto en la Ley No. 843 y sus disposiciones reglamentarias"

Que, el Gobierno Autónomo Municipal de El Alto, en ejercicio de su autonomía y en aplicación de la "potestad tributaria" que le otorga la Constitución Política del Estado en sus Art. 297 párrafo II y 302 numerales 19 y 20, emitió la Ley Autonómico No. 03 de 7 de diciembre de 2012 de Creación de Impuestos Municipales.

Que, según a lo establecido en el Art. 66 núm. 6, del Código Tributario Boliviano, la Administración Tributaria, tiene la facultad de efectivizar el cobro de los adeudos tributarios a través de la cobranza coactiva o ejecución tributaria, en sus distintas categorías o rubros ya sea por Impuestos a la Propiedad de bienes Inmuebles, Impuestos a la Propiedad de Vehículos Automotores, Impuestos Municipales a la Transferencia, Patentes y Tasas Municipales, la normativa tributaria al regular la Ejecución Tributaria, busca que la fase administrativa de la cobranza coactiva se la efectivice en el marco del respeto de los derechos y garantías constitucionales del contribuyente ejecutado, estableciendo un marco legal que ampare el accionar de la Administración Tributaria Municipal

Que, el CTB en su artículo 47 establece que “Deuda Tributaria (DT) es el monto total que debe pagar el sujeto pasivo después de vencido el plazo para el cumplimiento de la obligación tributaria”

Que, es necesario reglamentar las facultades de Ejecución Tributaria en la Administración Tributaria del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto abarcando tanto las deudas tributarias generadas por incumplimiento a Impuestos Municipales contenidos en la Ley 843, como a las futuras deudas tributarias que se generen por Impuestos Municipales, contenidas en la Ley Autonómico No. 03 de Creación de Impuestos Municipales

Que, de acuerdo a lo prescrito en el Art. 21 de la Ley 2492, Art. 3 del Decreto Supremo 27310, Reglamento al Código Tributario y Resolución Técnica Administrativa No. 019/2004, el sujeto activo de la relación jurídica tributaria y acreedor de las deudas tributarias es la Administración Tributaria, en el ámbito municipal es representada por la Dirección de Recaudaciones, considerada como la Máxima Autoridad Tributaria, en los Gobiernos Autónomos Municipales.

Que, la normativa tributaria otorga a ciertos actos administrativos firmes o actos judiciales ejecutoriados la calidad de Título de Ejecución Tributaria, en base a los cuales se puede aplicar las medidas precautorias y coactivas tendientes a coaccionar al contribuyente a que cumpla con sus obligaciones tributarias, previsto en el Art.108 CTB.

Que, la relación jurídica tributaria establecida entre el sujeto pasivo y el sujeto activo constituye un vínculo de carácter personal, aunque el cumplimiento del mismo se asegure mediante una garantía real; en el ámbito Tributario Municipal la garantía es el propio objeto gravado, es decir el bien inmueble o vehículo automotor, sin perjuicio que el patrimonio total del deudor sea garantía para efectivizar el cobro de la obligación. La propia ley tributaria reconoce de forma expresa que la Administración Tributaria tiene en relación a su deudor privilegios especiales, es decir, la acreencia tributaria es una acreencia privilegiada.

Que, la Administración Tributaria Municipal a efectos del pago de la deuda tributaria en cualquier fase de la Ejecución Tributaria hasta antes de la adjudicación de los bienes, posibilita que el contribuyente pueda cumplir con sus obligaciones tributarias pagando la deuda tributaria y los gastos incurridos por la Administración Tributaria Municipal.

Que, en el Art. 64 del Código Tributario Boliviano, dispone “la Administración Tributaria, conforme a este Código y leyes conexas, podrá dictar normas administrativas de carácter general a los efectos de la aplicación de las normas tributarias, las que no podrán modificar, ampliar o suprimir el

alcance de los tributos, ni sus elementos constitutivos”, en su merito la Administración Tributaria del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto, mediante la Dirección de Recaudaciones en uso de sus facultades conferidas por disposiciones legales, ha visto por conveniente reglamentar el Procedimiento de la Cobranza Coactiva Tributaria o actualmente denominado Ejecución Tributaria Municipal, para mejorar la aplicación de las medidas precautorias y coactivas y efectivizar el cobro de los impuestos en mora.

Que, el Art. 105 del Código Tributario, establece “La Administración Tributaria está facultada para recaudar las deudas tributarias en todo momento, ya sea a instancia del sujeto pasivo o tercero responsable, o ejerciendo su facultad de ejecución tributaria” y el Art. 304 de la Ley 1340, Es decir la Dirección de Recaudaciones del Municipio de El Alto tiene la competencias de recuperar los adeudos tributarios en la etapa de la ejecución tributaria.

Que, conforme a los artículos 106, 110 y 111 parágrafo IV y VI del CTB, aplicación de las medidas precautorias y coactivas, y el Art. 36 del D.S. No. 27310, plazos y forma del remate, será establecido por la Administración Tributaria Municipal en función de procurar el mayor beneficio para el municipio, determinando que el procedimiento de remate se sujetara a una reglamentación específica.

Que, considerando que para la recaudación de las acreencias económicas en el Gobierno Autónomo Municipal de El Alto, debe contar con un procedimiento que no vulnere los derechos de los contribuyentes, todo a efectos de que los dineros recuperados por esta vía sean invertidos en beneficio de toda la ciudadanía, Para la aplicación de este Reglamento, se sujetara a lo dispuesto en el artículo 74 de la Ley 2492.

POR TANTO:

En uso de las facultades otorgadas por la Constitución Política del Estado, Ley No. 031 de Marco de Autonomías y Descentralización; Ley 2492 Código Tributario Boliviano, Ley No. 03 y demás disposición legal vigente, el Director de Recaudaciones y Políticas Tributarias, en calidad de Máxima Autoridad Tributaria del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto.

RESUELVE:

UNICO.- Aprobar el Reglamento del Procedimiento de Cobranza Coactiva Tributaria Municipal con el siguiente texto:

DIRECCION DE RECAUDACIONES Y POLITICAS TRIBUTARIAS
REGLAMENTO DEL PROCEDIMIENTO DE COBRANZA COACTIVA TRIBUTARIA MUNICIPAL

TITULO I

DISPOSICIONES GENERALES

ARTÍCULO 1.- (Objetivo). Establecer el Procedimiento de la Cobranza Coactiva o Ejecución Tributaria Municipal, por el cual se procederá a ejecutar los Títulos de Ejecución Tributaria dispuestos en el Art. 108 del CTB, debidamente notificados a los sujetos pasivos del Municipio de El Alto y la aplicación de las medidas precautorias y coactivas a los adeudos tributarios generados por el incumplimiento de pagos de Impuestos Municipales contenidos en la Ley No. 843 y la Ley No. 03 de Creación de Impuestos Municipales.

ARTÍCULO 2 (Finalidad). Tiene por finalidad determinar los pasos a seguir en la aplicación de las medidas precautorias y coactivas para efectivizar el cobro total de los adeudos tributarios municipales de manera eficaz y eficiente, evitando su acumulación en la fase de cobro, procedimiento que beneficiara a la Administración Tributaria Municipal como a los contribuyentes.

ARTÍCULO 3 (Principios). El Reglamento del Procedimiento de Cobranza Coactiva Tributaria Municipal, se regirá bajo los siguientes principios tributarios: legalidad, igualdad, transparencia, sencillez administrativa, coordinación, capacidad recaudatoria de la entidad territorial.

ARTÍCULO 4 (Disposiciones Legales aplicables). Reglamento que ha sido elaborado en base a las disposiciones legales vigentes; Constitución Política del Estado, Ley No. 031 de Marco de Autonomías y Descentralización, Ley No. 154 de Clasificación y Definición de Impuestos..., Ley No. 482 de Gobiernos Autónomos Municipales, Ley No. 2492 Código Tributario, Decreto Supremo No. 27310 Reglamento al Código Tributario Boliviano, Ley No. 03 creación de Impuestos Municipales y normas conexas.

ARTÍCULO 5 (Ámbito de Aplicación).- Será de aplicación general y obligatorio para la Administración Tributaria y los contribuyentes del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto.

TITULO II

DEFINICION Y PROCEDIMIENTO DE LA COBRANZA COACTIVA TRIBUTARIA MUNICIPAL

ARTÍCULO 6 (Definición).- I. El Procedimiento de la Cobranza Coactiva Tributaria, es el conjunto de actos compulsivos efectuados por la Administración Tributaria Municipal, tiene por finalidad

efectivizar el cobro total de los adeudos tributarios municipales, firmes, líquidos y legalmente exigibles, emergente de fallos y/o resoluciones administrativas pasadas en autoridad de cosa juzgada.

II. Medidas precautorias y coactivas, acciones que ejecuta la Administración Tributaria Municipal, en el procedimiento compulsivo administrativo que permite el cobro de los adeudos tributarios firmes, líquidos y legalmente exigibles disposiciones previstas en el ordenamiento jurídico tributario.

III. Remate, procedimiento mediante el cual se adjudican el o los bienes ofertados en subasta pública al mejor postor o adjudicación directa.

ARTÍCULO 7 (Unidad Interviniente).- El Procedimiento de la Cobranza Coactiva Tributaria Municipal será sustanciada por la UNIDAD DE ASESORIA JURIDICA Y COBRANZA COACTIVA, dependiente de la Dirección de Recaudaciones, responsable de aplicar las medidas precautorias y coactivas, tendrá conocimiento desde el Título de Ejecución Tributaria hasta la conclusión del cobro total de los adeudos tributarios municipales.

ARTICULO 8 (Notificación).- Las notificaciones al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa o los Títulos de Ejecución Tributaria, Proveído de inicio de Ejecución Tributaria y otros actos deben ser efectuados conforme al Reglamento de Notificación emitido por la autoridad tributaria.

ARTICULO 9 (Avisos de Alerta).- Antes de proceder con la aplicación de las medidas precautorias y coercitivas, se requerirá utilizar medidas de alerta de inicio de ejecución tributaria, son avisos que se otorgan al contribuyente, pueden estar impresos en los documentos como proformas o formularios de pago de impuestos que se entregan anualmente a los sujetos pasivos e informar en que etapa del procedimiento de ejecución tributaria se encuentra. También efectuar publicaciones anuales de los contribuyentes que se encuentran en etapa de ejecución tributaria, mediante prensa escrita de circulación nacional,

ARTICULO 10 (Título de Ejecución Tributaria).- Los Títulos de Ejecución Tributaria establecidos en el Art. 108 párrafo I del Código Tributario Boliviano debidamente notificados que no fueron impugnados en los plazos y ante autoridad competente o han sido impugnados pero cuentan con fallos favorables para la Administración Tributaria y son devueltos para su ejecución en sede administrativa y que no hubiere sido pagado la deuda impositiva, se constituirá en Título de Ejecución Tributaria y, previo cumplimiento del Art. 4 del Decreto Supremo No. 27874 de 26 de noviembre de 2004 ingresan en la fase de ejecución tributaria.

ARTICULO 11 (Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria).- De acuerdo a lo dispuesto en el Art. 4 del D.S. 27874, la ejecutoriedad de los Títulos de Ejecución Tributaria dispuestos en el Art.

108 del CTB procede al tercer día siguiente de la notificación con el proveído que de inicio a la ejecución tributaria, disposición en la que se le da al contribuyente un plazo de 3 días hábiles administrativos para efectuar el pago total de la deuda tributaria, caso contrario vencido el plazo, se procederá a aplicar las medidas precautorias y coactivas necesarias.

ARTICULO 12 (Suspensión y Oposición de la Ejecución Tributaria).- La Suspensión y Oposición a la ejecución tributaria procede de acuerdo a los casos y causales dispuesto en el Art. 109 del Código Tributario Boliviano.

ARTICULO 13 (Información Requerida).- Para proceder con la aplicación de las medidas precautorias y coactivas, previamente, la Administración Tributaria solicitara información sobre el registro de la Propiedad de los contribuyentes deudores, a efecto de cumplir con el objetivo.

ARTICULO 14 (Medidas Precautorias).- En una primera instancia de la etapa del procedimiento de la Ejecución Tributaria, la Administración Tributaria Municipal, asumirá las medidas precautorias necesarias a efecto de resguardar el cobro total de los adeudos tributarios municipales, los cual son:

- Retención de Fondos del deudor en la cuantía necesaria para asegurar el cobro de los adeudos tributarios municipales solicitada mediante oficio ante la Autoridad del Sistema Financiero ASFI., autoridad encargada de comunicar a las entidades financieras públicas y privadas sobre la medida adoptada.
- Retención de pagos de devoluciones tributarias u otros pagos que debe realizar el Municipio, en la cuantía necesaria
- Anotación Preventiva en los registros públicos sobre los bienes, acciones y derechos de propiedad del deudor tributario requerida mediante oficio dirigida ante las autoridades administrativas competentes en las oficinas de Derechos Reales, Transito y Cotel.
- Embargo preventivo de los bienes muebles e inmuebles del deudor

ARTICULO 15 (Medidas Coactivas).- En el ámbito municipal la Administración Tributaria, conforme al Art. 110 del CTB, podrá aplicar las siguientes medidas coactivas:

- Prohibición de celebrar el deudor actos o contratos de transferencia o disposición sobre los bienes determinados de propiedad del deudor.
- Retención de pagos que realice terceros privados, en la cuantía necesaria para garantizar el cobro de los adeudos tributarios
- Prohibición de participar en los procesos de adquisición de bienes y contratación de servicios en el marco de lo dispuesto por la Ley 1178.

- Remate de los Bienes inmuebles y muebles embargados preventivamente

TITULO III
MODALIDAD DE REMATE EN SUBASTA PÚBLICA
DE BIENES MUEBLES E INMUEBLES

ARTÍCULO 16 (Remate en etapa de la Cobranza Coactiva o Ejecución Tributaria).- De conformidad al Art. 111 parágrafo I y IV de la ley 2492, Art. 310 de la Ley 1340 según corresponda y Art. 536 del CPC., de los bienes secuestrados o embargados objeto de medidas precautorias y coactivas o garantías, se procede a enajenar los bienes mediante la modalidad de subasta pública o adjudicación directa. La Unidad de Asesoría Jurídica y Cobranza Coactiva dependiente de la Dirección de Recaudaciones del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto, realizara los actos administrativos requeridos.

ARTÍCULO 17 (Información previa).- Antes de proceder con el remate, se requerirá informes o certificaciones de los siguientes aspectos:

I. Para Bienes Inmuebles

- Informe de Derechos Reales sobre: el nombre del o de los propietarios, ubicación, superficie, numero de Folio Real con el que se encuentra actualmente registrado; hipotecas o gravámenes que pesa sobre el bien inmueble.
- Informe de la Dirección Catastral sobre el valor catastral.

II Para Bienes Muebles sujetos a registro (Vehículos Automotores)

- Solicitar información a las dependencias correspondientes, donde se acredite lo siguiente; Nombre del titular, derecho propietario o condiciones de dominio, placa de circulación, registro de CRPVA, datos del vehículo, y de mas antecedentes.

ARTÍCULO 18 (Deposito y Custodio de los Bienes a ser remados).- Los Bienes Inmuebles e inmuebles embargados o secuestrados objeto de remate serán entregados y depositados bajo inventario al depositario.

ARTICULO 19 (Procedimiento de la Subasta Pública).- Una vez efectuado el embargo definitivo del bien objeto de la ejecución tributaria, se procederá con lo siguiente:

- Comunicar al sujeto pasivo deudor de que podrá evitar la transferencia de su bien en subasta pagando la deuda tributaria y los gastos incurridos.
- Solicitar informe a la área correspondiente sobre las adeudas que tenga pendiente el bien.

- Avalúo de los bienes objeto de ejecución tributaria; en el caso de muebles serán evaluados por un perito nombrado por la Administración Tributaria, en bienes inmuebles se solicita a la Dirección de Catastro Municipal dependiente del Gobierno Autónomo Municipal, certificación sobre el valor fiscal o base imponible del bien inmueble, en el caso de los vehículos se requerirá información a las autoridades correspondientes donde acrediten el nombre del propietario, placa y valor en el mercado o base imponible y en las acciones y otros títulos valores se tomara en cuenta el valor del mercado actual o en libros. Avalúos que servirán para fijar la base del remate o de la subasta.
- Notificación al contribuyente deudor con la disposición de señalamiento de día y hora de remate como a los acreedores que tuvieran registrados sus acreencias, mediante el aviso de remate a publicarse
- El remate será efectuado por la Administración Tributaria Municipal con la participación de una comisión y un Notario de Fe Pública.

ARTÍCULO 20 (Nombramiento del Martillero y Notario).- La Administración Tributaria Municipal designara martillero al responsable de la Unidad de Asesoría Jurídica y Cobranza Coactiva u otro funcionario de la dirección de Recaudaciones y Políticas tributarias y al notario.

ARTICULO 21 (Aviso del Remate en la modalidad de Subasta Pública y su Publicación).-

- I. El aviso de señalamiento del remate contendrá los siguientes datos; Nombre completo del sujeto pasivo, funcionarios que actuaran como martillero, señalar las características de los bienes a ser rematados, base imponible del remate, lugar, día y hora de la subasta publica
- II. El aviso se publicara en dos oportunidades en un órgano de prensa de circulación nacional, con intervalo de 5 días.

ARTICULO 22 (Ausencia de Postores).- En caso de no presentare postores, se efectuara un nuevo acto de subasta, con una rebaja del 25% del valor de la base fiscal del bien a ser subastado dispuesto en la Ley 1760. Si en este nuevo acto tampoco se presentan postores la Administración Tributaria Municipal tomara en prenda los bienes alternativamente o podrá adjudicárselo y podría ser utilizados para obras o servicios públicos.

ARTICULO 23 (Deposito de Garantía).- Todo interesado en el remate debe depositar ante el Notario de Fe Pública o funcionario encargado el 10% de la base en efectivo. Los depósitos de los postores que no obtuvieron la adjudicación serán devueltos de forma inmediatamente.

ARTICULO 24 (Pago del Saldo del Importe).- El adjudicatario debe pagar el saldo del importe correspondiente dentro de los tres días, bajo pena de nulidad del remate. En caso que el

adjudicatario no pague el saldo del valor del bien adjudicado dentro del término señalado perderá el depósito efectuado, el mismo queda a favor del municipio. Disposición que será aplicada tanto en las subastas de bienes muebles como inmuebles.

ARTICULO 25 (Obligaciones del Funcionario, martillero o Notario encargados de realizar el remate).- Una vez efectuado el pago total del valor de los bienes rematados, el funcionario, martillero y el Notario se encargan de labrar una acta de las diligencias realizadas en la subasta en el plazo de tres días y la entrega de dicho bien, con la constancia correspondiente, y de forma inmediata procederá a pagar la obligación tributaria, multas e intereses, actualización y más las costas del trámite de ejecución tributaria. Documentaciones que serán adjuntadas a los antecedentes del procedimiento.

ARTICULO 26 (Incompatibilidad).- No pueden adquirir bienes o valores en la etapa de la ejecución tributaria las personas que hubieren intervenido en el procedimiento de la subasta, como funcionarios de la Administración Tributaria Municipal, peritos. Los infractores a estos limitantes podrán ser sancionados y se producirá la nulidad de la adjudicación.

ARTICULO 27 (Aprobación del Remate).- Vencido el plazo de 3 días desde la fecha del remate, la Administración Tributaria Municipal aprobará el remate y ordenará se expida la respectiva minuta de transferencia así como la protocolización de las actuaciones correspondientes, sin que fuera necesario la presencia del sujeto pasivo ejecutado.

ARTICULO 28 (Levantamiento de las Medidas Tributarias).- Una vez aprobado el remate se procederá a levantar las medidas tributarias adoptadas sobre el bien rematado.

ARTICULO 29 (Entrega del Bien).- Cancelado el total de la subasta se procederá a entregar el bien rematado.

ARTICULO 30 (Pago del Impuesto Municipal a la Transferencia).- Suscrito la Minuta de Transferencia, la Administración Tributaria, dispondrá que se remita antecedentes a la Unidad de Padrón Municipal de Contribuyentes a efecto de la liquidación del Impuesto Municipal a la Transferencia onerosa de Inmuebles y Vehículos Automotores, monto de dinero que será cancelado por la comisión encargada del remate.

ARTICULO 31 (Archivo de Obrados).- Una vez finalizada la fase de la ejecución tributaria se dictara el Auto de Cancelación y conclusión, posteriormente el expediente será remitido a archivo de la Administración Tributaria

DISPOSICIONES FINALES

Disposición Final Primera

El presente Reglamento de Procedimiento de la Cobranza Coactiva Tributaria Municipal entrara en vigencia a partir de su publicación en un medio de prensa de circulación nacional o local. Art. 2 par. II D.S. 27310.

Disposición Final Segunda

Dentro del Marco Legal vigente, es atribución de la Máxima Autoridad Tributaria Municipal analizar, interpretar, y determinar las acciones a seguir en caso de presentarse situaciones no contempladas en el presente reglamento, cualquiera sea la naturaleza de las mismas.

Regístrese, publíquese, cúmplase y archívese.

CUADRO COMPARATIVO

RESOLUCION ADMINISTRATIVA GAMLP/ATM/No. 07/12	RESOLUCION ADMINISTRATIVA No. /..... PROYECTO REGLAMENTO COBRANZA COACTIVA TRIBUTARIA
Art.1 Objetivo	Art. 1 Objetivo
	Art. 2. Finalidad
	Art. 3 Principios
	Art. 4 Disposiciones Legales Disponibles
	Art. 5 Ámbito de Aplicación
	Art. 6 Definición
Art. 3 Unidad de Competencia	Art. 7 Unidad Interviniente
	Art. 8 Notificación
Art. 2 Títulos de Ejecución Tributaria	Art. 9 Títulos de Ejecución Tributaria
Art. 5 Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria	Art. 10 Proveído de Ejecución Tributaria
	Art. 11 Disposiciones Previas

Art. 4 Firmeza de los actos	
Art. 6. Suspensión de la Ejecución Tributaria	Art. 12 Suspensión y Oposición a la Ejecución Tributaria
	Art. 13 Información Requerida
Art. 9 Medidas Precautorias	Art. 14 Medidas Precautorias
Art. 7 Oposición de la Ejecución Tributaria	
Art. Medidas Coactivas asumidas por la Administración	Art. 15 Medidas Coactivas
Art. 8 Solicitud de Información	
	Art. 16 Información Previa
Art. 11 Medidas Previas	
Art, 12 Subasta	Art. 17 Procedimiento de la Subasta Publica
	Art. 18 Aviso del Remate y su publicación
Art. 18 Ausencia de Postor	Art. 19 Ausencia de Postores
Art. 14 Deposito de Garantía	Art, 20 Deposito de Garantía
Art. 15 Pago del Importe	Art. 21 Pago del saldo de Importe
Art. 16 Obligaciones del funcionario, martillero o notario	Art. 22 Obligación del Martillero y Notario
	Art. 23 Incompatibilidad
Art. 24 Pago del valor y Aprobación del remate	Art. 24 Aprobación del Remate
Art. 25 Levantamiento de Medidas Precautorias	Art. 25 Levantamiento de las Medidas Tributarias
Art. 26 Entrega del Bien	Art. 26 Entrega del Bien
	Art. 27 Pago del Impuesto Municipal a la Transferencia
Art. 31 Archivo	Art. 28 Archivo de Obrados
Art. 18 Subasta Progresiva	
Art. 21 Sobreseimiento	
Art. 23 Nulidad de la Subasta	
Art. 25 Compra en Comisión	
Art. 28 Honorarios de Notario	

BIBLIOGRAFÍA

1. ALBA, Braun Mercedes Derecho Tributario, Procedimiento actual y su Proyección al Futuro La Paz-Bolivia, 1ra. Edición, 2006
2. AYALA, Zelada Jorge Nociones Generales del Derecho Financiero y Tributario, Cochabamba-Bolivia, 3ra. Edición. 2011.
3. ANDRADE, E. Simón, Diccionario de Finanzas, Economía y Contabilidad, Perú, 1ra. Edición. 1996.
4. BERNAL, Vila Jimena, Determinación del Impuestos a la Propiedad de Bienes Inmuebles en Bolivia, La Paz – Bolivia, 2da. Edición. 2011.
5. BENÍTEZ, Rivas Alfredo, Derecho Tributario, El Código Tributario Boliviano desde la perspectiva Desde diferentes doctrinas jurídicas La Paz – Bolivia, 2da. Edición. 2009.
6. CALDERÓN, Limpas Carlos Eugenio, Cursos del Derecho Financiero y Tributario La Paz – Bolivia. 2009.
7. CABANELAS, de Torres Guillermo, Diccionario Jurídico Elemental Argentina, Edición. 1997.
8. CASTELLANOS, Trigo Gonzalo Tramites Básicas del Proceso Civil La Paz – Bolivia, 2001
9. DELGADILLO, Gutiérrez Luis Humberto Principios del Derecho Tributario México, 3ra. Edición. 1991
10. DERMIZAKY, Peredo Pablo Derecho Administrativo Cochabamba - Bolivia, 5ta. Edición. 2001.
11. ESCOBAR, Alcón Constantino Derecho Municipal La Paz – Bolivia, 3ra. Edición. 2010
12. GARCÍA, Canseco Oscar Derecho Tributario y Legislación Tributaria La Paz – Bolivia, 2da. Edición. 2011
13. GOBIERNO AUTONOMO MUNICIPAL DE LA PAZ Boletín de Información La Paz. 2011.
14. GOBIERNO MUNICIPAL DE EL ALTO Manual de Organización y Funciones La Paz – El Alto – Bolivia, 2010.

15. JOSEP, M. Barnadas "La Cara India y Campesina de nuestra historia".La Paz – Bolivia, 1ra. Edición. 1990.
16. LUNA, Yáñez Alberto Obligaciones, Cursos de Derecho Civil La Paz-Bolivia, 1ra. Edición. 1996
17. MOSTAJO, Machicado Max Seminario Taller de Grado La Paz - Bolivia, 1ra. Edición. 2005.
18. MARTÍNEZ, Batos Raúl Medidas Cautelares Buenos Aires, Edición Universidad. 1990
19. ORGOZ, Arturo Diccionario del Derecho y Ciencias Sociales Córdoba, Editorial Assandri.
20. REGISTRO ÚNICO PARA LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA MUNICIPAL (RUAT) Marco conceptual del Subsistema de Gestión de Fiscalización y Registro de Cobro Coactivo Bolivia, 2007.
21. REGISTRO ÚNICO PARA LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA MUNICIPAL (RUAT) Memoria Institucional Bolivia, 2013.
22. SAGASTEQUI, Urteaga Pedro Ob. Cit, Edit. Gaceta Jurídica Lima, 2000.
23. SERRA, Rojas Andrés Derecho Administrativo México, 17 Edición. 1996.
24. VACA, Coria Oscar Nociones de Derecho Financiero y Tributario Santa Cruz – Bolivia, 1ra. Edición. 1998.
25. WILHELM, Kruse Heinrich Derecho Tributario Parte General México, 3ra. Edición. 1978.

NORMATIVA LEGAL CONSULTADA:

- Antigua Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia
Gaceta Oficial de Bolivia 2009
- Nueva Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia
Gaceta Oficial de Bolivia 2009
- Ley No. 843 (Ley de Reforma Tributaria- Texto Ordenado)
Gaceta Oficial de Bolivia, 2004.
- Ley No. 1340 (Antiguo Código Tributario)
Gaceta Oficial de Bolivia, 1992
- Ley No. 2492 (Código Tributario Boliviano)
Gaceta Oficial de Bolivia, 2003

- Ley No. 154 (Ley de Clasificación y Definición de Impuestos y de Regulación para la Creación y/o Modificación de Impuestos de Dominio de los Gobiernos Municipales).
Gaceta Oficial de Bolivia, 2011
- Ley No. 031 (Ley Marco de Autonomías y Descentralización)
Gaceta Oficial de Bolivia, 2011.
- Ley No. 482 (Ley de Gobiernos Autónomos Municipales)
Gaceta Oficial de Bolivia, 2014
- Decreto Supremo No. 27310 (Reglamento al Código Tributario Boliviano)
Gaceta Oficial de Bolivia, 2004.
- DECRETO SUPREMO No. 27874.
Gaceta Oficial de Bolivia, 2004.
- Ley No. 03/2012 (Ley Autonómico de Creación de Impuestos Municipales)
Gaceta Oficial de Bolivia, 1990.

NOTICIAS PERIODÍSTICAS CONSULTADAS:

- CAMBIO, “Recaudación Tributaria en el Alto” El Alto – Bolivia, 27 de Abril de 2011.
- CAMBIO, “El 70% de la población de la Urbe alteña tiene deudas con el Municipio”
El Alto – Bolivia, 1 de Enero de 2012.
- LA PRENSA, “Procedimiento de Liquidación por Determinación Mixta”
El Alto – Bolivia, 12 de Diciembre de 2014.
- LA PRENSA, “Segunda Publicación, Notificación por Edicto”
El Alto – Bolivia, 18 de Diciembre de 2014

PÁGINAS ELECTRÓNICAS CONSULTADAS:

- <http://www.patentes-municipales.bolivia>
- [http://www.eumed.net/libros/principios%20de%](http://www.eumed.net/libros/principios%20de%20)
- <http://alexzambrano.webnode.es/news/medidas-cautelares-en-la-cobranza-coactiva-sunat/>
- http://www.eurosocialfiscal.org/.../20100525_140502_La_recuperacion_de_la.
- <http://www.eabolivia.com./.../13582-el70-de-la-poblacion-alteña-tiene-deudas>