

**UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA CONTADURÍA PÚBLICA
UNIDAD DE POST GRADO**



“DIPLOMADO EN TRIBUTACIÓN”

“RETROACTIVIDAD Y PRESCRIPCIONES TRIBUTARIAS POR TEMPORALIDAD”

MONOGRAFÍA

POSTULANTES:

Lic. Marcelo Cota Parisaca

Lic. Roberto Aramayo Sanjines

La Paz - Bolivia

2016

DEDICATORIA

A Dios, por permitirnos llegar a este momento tan especial en nuestra vida profesional. Por los triunfos y los momentos difíciles que nos han enseñado a valorarlo cada día más.

A nuestros seres más queridos Virginia, Miguel Ángel y al Lic. Cesar Aramayo Sanjinez que siempre nos apoyaron incondicionalmente.

INDICE

INTRODUCCIÓN.....	1
CAPÍTULO I	
CAPITULO I.....	3
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	3
1.1 Problema del Problema	3
1.2 Formulación del Problema.....	3
1.3 Planteamiento del Objetivos	3
1.3.1 Objetivo General	3
1.3.2 Objetivos Específicos.....	3
CAPITULO II.....	4
MARCO TEORICO	4
2.1 Estado del Arte.....	4
2.1.1 Antecedentes Históricos.....	4
2.1.2 Estado situacional actual.....	4
2.1.2.1 La Prescripción Moderna.....	5
2.1.2.2 No retroactividad de las leyes.....	5
2.1.3 Elementos Procedimentales.....	6
2.1.3.1 La Seguridad Jurídica.....	6
2.1.3.2 Confiabilidad	6
2.1.3.3 Certeza	6
2.1.3.4 Solicitud de una prescripcion.....	7
2.1.4 Marco Legal	7
2.1.4.1 Constitución Política del Estado de 7 de febrero de 2009	7
2.1.4.2 Artículo 115.....	7
2.1.4.3 Artículo 116.....	7
2.1.4.4 Artículo 117.....	8
2.1.4.5 Artículo 119.....	8
2.1.4.6 Artículo 123.....	8
2.1.5 Ley 2492 Código Tributario Boliviano.....	8

2.1.5.1	Fuentes Del Derecho Tributario.....	8
2.1.5.1.1	Artículo 5. Fuente, Prelación Normativa Y Derecho Supletorio	8
2.1.5.2	Artículo 6 Principio de Legalidad o Reserva de Ley	9
2.1.5.3	Capitulo III, Subsección V, Prescripción	9
2.1.5.3.1	Artículo 59.- (Prescripción)	9
2.1.5.3.2	Artículo 60.- (Cómputo)	10
2.1.5.3.4	Artículo 62.- (Suspensión).....	11
2.1.5.4	Artículo 154.- (Prescripción, Interrupción y Suspensión)	11
2.1.5.5	Decreto Supremo N° 27310.....	11
2.1.5.5.1	Artículo 5.- (Prescripción).....	11
2.1.5.6	Ley N° 291 Modificaciones al presupuesto general del Estado (PGE – 2012) LEY 291 Del 22 de septiembre del 2012.....	12
2.1.5.6.1	Artículo 59.- (Prescripción).....	12
2.1.5.6.2	Artículo 60.- (Cómputo)	12
2.1.5.6.3	Artículo 154.- (Prescripción, Interrupción y Suspensión).....	13
2.1.5.6.4	Artículo 70.- (Obligaciones Tributarias del Sujeto Pasivo).....	13
2.1.5.7	Ley N° 317 Del 11 de Diciembre del 2012	13
2.1.5.7.1	Artículo 60. (Computo)	13
2.1.5.8	Ley 004 Ley De Lucha Contra La Corrupción, Enriquecimiento ilícito 14	
	Artículo 153. (Resoluciones Contrarias a la Constitución y las Leyes).....	14
2.1.5.9	Ley N° 2492 y el DS N° 27310.....	15
2.2	Marco Contextual	16
2.2.1	Retroactividad	16
2.2.1.1	No Retroactividad de las Leyes o Disposiciones Legales.....	18
2.2.2	Prescripción	18
2.2.2.1	Prescripción adquisitiva	19
2.2.2.2	Prescripción extintiva	19
2.2.2.3	Prescribir.....	19
2.2.3	Derecho Tributario.....	20
2.2.4	La Prescripción.....	20

2.2.5	Prescripciones por temporalidad.....	20
2.2.5.1	La teoría de los derechos adquiridos.....	20
2.2.5.2	La teoría de los hechos cumplidos	21
2.2.6	Sujetos	21
2.2.6.1	Sujeto Pasivo.....	22
2.2.6.2	Sujeto Activo.....	22
2.2.7	Clasificación.....	23
2.2.8	Impuestos Directos e Indirectos	23
CAPITULO III.....		26
MARCO METODOLOGICO Y APLICADO		26
3.1	Diseño Metodológico	26
3.2	Fases metodológicas.....	26
3.3	Técnicas de Investigación	26
3.4	Universo o población de referencia	26
3.5	Delimitación Geográfica.....	26
3.6	Delimitación Temporal.....	27
3.7	Presupuesto	27
CAPITULO IV.....		28
CONCLUSIONES, RECOMENDACIONES Y PROPUESTA.....		28
4.1	Conclusiones	28
4.2	Recomendaciones.....	30
4.3	Propuesta	31
4.4	Bibliografía.....	33
4.5	ANEXOS.....	34

RESUMEN

De acuerdo a nuestra Constitución Política de Estado Plurinacional de Bolivia las normas deben aplicarse para lo venidero y no forma retroactiva excepto en materia laboral, penal y corrupción el Artículo 123 de la CPE establece que: “La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado; en materia de corrupción, para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado; y en el resto de los casos señalados por la Constitución.”

Así mismo el Parágrafo II del Artículo 116 de la CPE establece que: “Cualquier sanción debe fundarse en una Ley anterior al hecho punible.”

Bajo estos parámetros “La Prescripción”, que está tipificada en el Artículo 59 de la Ley 2492 Código Tributario Boliviano, modificada el año 2012 con dos Leyes Transitorias (Leyes Finánaciales del Presupuesto del Estado) como ser la Ley 291 y la Ley 317, han modificado la tradicional forma de Computar la Prescripción, la interpretación de la Administración Tributaria es computar la Prescripción en forma Retroactiva, contando los años hacia atrás, contraviniendo la Constitución Política del Estado, y las Normas Internacionales a las cuales está sujeto nuestro país.

Esta forma de interpretación de la Prescripción, de parte de la Administración Tributaria y corroborada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, perjudican económicamente a los Contribuyentes o Sujetos Pasivos, y crea Inseguridad Jurídica, por lo tanto, es de suma importancia dar a conocer la Institución Jurídica de la Prescripción que en Derecho está vigente desde la época de los Romanos. Y estas normas su aplicación debe ser para lo venidero o futuro.

INTRODUCCION

La Prescripción en Bolivia es una de las formas de extinción de la obligación tributaria que se da por el transcurso en el tiempo, esta extinción está referida por lo general al pago de obligaciones tributarias ya sean por deudas tributarias o por contravenciones tributarias.

La aplicación de la prescripción que es un motivo de controversias en el ámbito tributario boliviano. Se refiere a si la prescripción debe operar de oficio o debe aplicarse a petición de la parte interesados. Si bien en el país ambas modalidades tienen aplicación administrativa sin embargo el objeto de la prescripción es de mantener la paz social y evitar la ineficiencia administrativa en el cobro de los tributos consideramos que su aplicación debería ser de oficio de acuerdo al principio de sencillez administrativa.

la Constitución Política del Estado plurinacional de Bolivia, incluye también el principio de sencillez administrativa, conocido como principio de simplicidad o simplificación de las actuaciones de la administración.

Como se observa, el derecho a probar -entroncado en garantías constitucionales- excede el campo del derecho tributario y se ve como un derecho inalienable de los individuos. Planio y Ripert señalan que "un derecho no es nada sin la prueba del acto jurídico o del hecho material del cual se deriva".

El principio de reserva de ley no se agota o circunscribe a una mera legitimación formal, sino que comprende la necesaria consideración del contenido de la ley, que debe comulgar con los principios de certeza y seguridad jurídica, que se integran como contenidos del principio de legalidad.

Sin certeza sobre la vigencia y contenido de la ley tributaria, no existe seguridad jurídica ni, por ende, posibilidad de promover la creación de riqueza, conspirando de esa manera el Estado contra sus propios intereses, ya que no puede haber un fisco.

En ese sentido, Adam Smith al enunciar los principios esenciales de la tributación, señaló que "la certeza de lo que cada individuo debe pagar es, en materia de impuestos, de tan gran importancia que puede decirse, según me parece se deriva de la experiencia de todas las naciones, que un grado muy considerable de

2.1.2.1 La Prescripción Moderna

Con los remotos antecedentes que han quedado expuestos, la prescripción fue receptada, básica y fundamentalmente, por la codificación civil. Así, en 1804 el Código francés la legisló en sus dos modalidades, como usucapión y como prescripción extintiva, estableciendo que “la prescripción es un modo de adquirir o de liberarse por transcurrir un espacio de tiempo en las condiciones determinadas por la ley” (artículo 2219°), para luego desarrollar un tratamiento unitario, tanto en lo atinente a la prescripción adquisitiva como en lo correspondiente a la prescripción extintiva. El tratamiento que el Código de Napoleón dispensó a la prescripción influyó en los Códigos del siglo XIX y es así como, entre otros, los Códigos chileno, colombiano, argentino, de Costa Rica y de España, aún vigentes, por ejemplo, regularon la prescripción adquisitiva y la prescripción extintiva como si fueran los aspectos de una sola institución jurídica.

Fernando Vidal Ramírez - En torno a la prescripción extintiva Revista Oficial del Poder Judicial: Año 3, N° 5/2009 relaciones jurídicas y a los derechos que emergen de ellas, fueran absolutos o relativos. Acogiendo las ideas de Savigny, el Código alemán, vigente desde 1900, legisló por separado la usucapión, como un modo de adquisición de la propiedad de las cosas, y, la prescripción, como un modo de extinción de las pretensiones.

Similar tratamiento le dieron a la prescripción el Código brasileño de 1917 —de gran influencia en el Código Civil peruano de 1936—, el Código italiano, el Código Boliviano y el Código paraguayo, al legislar sobre la usucapión como un modo de adquirir la propiedad o como un efecto de la posesión, y, separadamente, sobre la prescripción extintiva, siendo éste el tratamiento que recibe en la codificación contemporánea, pese a que Códigos del siglo XX como el mexicano para el Distrito Federal y el venezolano han mantenido el tratamiento unitario.

2.1.2.2 No retroactividad de las leyes

El principio de irretroactividad de las normas tributarias es fundamental para un desenvolvimiento tributario normal en la que no existan sobresaltos sobre la aplicación retroactiva de las normas tributarias en el cual se vulneran los derechos de los contribuyentes.

La aplicación de las normas o leyes en materia tributaria no debería de ser de forma retroactiva ya que establece en nuestra constitución que su aplicación es para lo venidero y no retroactiva.

2.1.3 Elementos Procedimentales

A continuación, enumeramos los elementos jurídicos que son reconocidos por nuestra Constitución Política del Estado.

2.1.3.1 La Seguridad Jurídica

Es fundamental para que haya una correcta y oportuna aplicación de las Leyes y Normas vigentes, para que no haya impugnaciones sobre Leyes y Normas que generen controversia y confusión en su interpretación.

La Seguridad Jurídica según el Dr. Oscar García Canseco, en su libro Derecho Tributario y Legislación Tributaria, distingue tres (3) pilares fundamentales para su aplicación que son, la Confiabilidad, Certeza y la No Retroactividad de las Leyes o Disposiciones legales, a continuación, por su importancia pasamos a resumir, los conceptos más importantes de esos tres (3) Principios Tributarios.

2.1.3.2 Confiabilidad

La Confiabilidad se basa en la seguridad del Contribuyente, de que los Sistemas Jurídicos, cumplen con los apostolados básicos de Legalidad de las disposiciones y que éstas no serán modificadas por nuevas interpretaciones o adecuaciones caprichosas, que las Leyes dictadas sean lo suficientemente claras, para evitar esas aplicaciones o interpretaciones distorsionadas, que las Leyes antes de su Aprobación sean lo suficientemente estudiadas, para evitar sus cambios y no ser abrogadas, como ocurre ahora con el Sistema de facturación Virtual, que tiene más de cinco Resoluciones Normativas de Directorio, que al final han tenido que consolidarlas en una separata de más 50 hojas de contenido, que lejos de cumplir con la sencillez administrativa, complica su aplicación y perjudica a los Contribuyentes que no tienen la posibilidad de acceder a la tecnología.

2.1.3.3 Certeza

Debe haber certidumbre en las Normas dictadas por los entes competentes, evitando cambios constantes en la Normativa, una Norma carece de Certeza cuando contiene preceptos imprecisos, incoherentes y oscuros, vago o complejos, muchas veces en nuestro país, con una resolución Normativa de Directorio, se

modifican o distorsionan leyes o disposiciones tributarias, o se crean obligaciones que van más allá del precepto de la Ley.

2.1.3.4 Solicitud de una prescripción

Las prescripciones de las acciones de determinar una deuda tributaria, la acción de exigir su pago, así como la acción de aplicar sanciones o realizar verificaciones, focalizaciones estas por sí para la administración tributaria no prescriben de manera automática o de oficio, sino que el contribuyente debe solicitar dicha prescripción.

2.1.4 Marco Legal

En el Marco Legal exponemos todas las Leyes, Decretos Supremos, Resoluciones Administrativas, Circulares, etc., relacionadas con la Institución de la Prescripción.

En primera instancia como nos indica el orden de Prelación de las Leyes Vigentes en nuestro país, destacamos la Constitución Política del Estado.

Después describimos la Prescripción según la Ley 2492 Código Tributario Boliviano y sus modificaciones posteriores con las Leyes Transitorias y del Presupuestos General de la Nación Gestión 2013, la Ley 291 y la Ley 317, las cuales modificaron el plazo de Prescripción y el Cómputo.

2.1.4.1 Constitución Política del Estado de 7 de febrero de 2009

Los siguientes artículos de la Constitución Política del Estado, garantizan la seguridad jurídica y la irretroactividad con respecto a la aplicación de las Leyes nuevas.

2.1.4.2 Artículo 115

En el párrafo II establece “El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones”.

2.1.4.3 Artículo 116

- I. Se garantiza la presunción de inocencia. Durante el proceso, en caso de duda sobre la norma aplicable, regirá la más favorable al imputado o procesado.
- II. Cualquier sanción debe fundarse en una ley anterior al hecho punible.

2.1.4.4 Artículo 117

I. Ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso. Nadie sufrirá sanción penal que no haya sido impuesta por autoridad judicial competente en sentencia ejecutoriada.

2.1.4.5 Artículo 119

II. Toda persona tiene derecho inviolable a la defensa. El Estado proporcionará a las personas denunciadas o imputadas una defensora o un defensor gratuito, en los casos en que éstas no cuenten con los recursos económicos necesarios.

2.1.4.6 Artículo 123

La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, (...) 7 de 20

2.1.5 Ley 2492 Código Tributario Boliviano

El Código Tributario Boliviano, nos indica claramente las fuentes de derecho tributario que rigen en nuestro país.

2.1.5.1 Fuentes Del Derecho Tributario

A continuación, describimos las fuentes de derecho del artículo 5 de la Ley 2492.

2.1.5.1.1 Artículo 5. Fuente, Prelación Normativa Y Derecho Supletorio

I. Con carácter limitativo, son fuente del Derecho Tributario con la siguiente prelación normativa:

1. La Constitución Política del Estado.
2. Los Convenios y Tratados Internacionales aprobados por el Poder Legislativo.
3. El presente Código Tributario.
4. Las Leyes.
5. Los Decretos Supremos.
6. Resoluciones Supremas.
7. Las demás disposiciones de carácter general dictadas por los órganos administrativos facultados al efecto con las limitaciones y requisitos de formulación establecidos en este Código.

También constituyen fuente del Derecho Tributario las Ordenanzas Municipales de tasas y patentes, aprobadas por el Honorable Senado Nacional, en el ámbito de su jurisdicción y competencia.

II. Tendrán carácter supletorio a este Código, cuando exista vacío en el mismo, los principios generales del Derecho Tributario y en su defecto los de otras ramas jurídicas que correspondan a la naturaleza y fines del caso particular.

2.1.5.2 Artículo 6 Principio de Legalidad o Reserva de Ley

I. Sólo la Ley puede:

1. Crear, modificar y suprimir tributos, definir el hecho generador de la obligación tributaria; fijar la base imponible y alícuota o el límite máximo y mínimo de la misma; y designar al sujeto pasivo.
2. Excluir hechos económicos gravables del objeto de un tributo.
3. Otorgar y suprimir exenciones, reducciones o beneficios.
4. Condonar total o parcialmente el pago de tributos, intereses y sanciones.
5. Establecer los procedimientos jurisdiccionales.
6. Tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones.
7. Establecer privilegios y preferencias para el cobro de las obligaciones tributarias.
8. Establecer regímenes suspensivos en materia aduanera.

2.1.5.3 Capítulo III, Subsección V, Prescripción

En éste capítulo se describe claramente la prescripción por temporalidad, su cómputo y suspensión.

2.1.5.3.1 Artículo 59.- (Prescripción)

I. Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para:

1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos.
2. Determinar la Deuda Tributaria.
3. Imponer sanciones administrativas.
4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria.

II. El término precedente se ampliará siete (7) años cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario que no le corresponda.

III. El término para ejecutar sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años.

I. Excepto en el numeral 4 del párrafo I del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de Pago respectivo.

II. En el supuesto 4 del párrafo I del Artículo anterior, el término se computará desde la notificación con los Títulos de ejecución tributaria.

III. En el supuesto del párrafo III del Artículo anterior, el término se computará desde el momento que adquiriera la calidad del título de ejecución tributaria.

La Prescripción se interrumpe por:

- La Notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa.
- El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago.

Interrumpida la Prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se produjo la interrupción.

2.1.5.3.2 Artículo 60.- (Cómputo)

I. Excepto por el numeral 4 del párrafo I del artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo.

II. En el supuesto 4 del párrafo I del artículo anterior el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria.

III. En el supuesto del párrafo III del artículo anterior el término se computará desde el momento que adquiriera la calidad del título de ejecución tributaria.

2.1.5.3.3 Artículo 61.- (Interrupción)

La prescripción se interrumpe por:

- a) La notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa.
- b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago.

Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquel en que se produjo la interrupción.

2.1.5.3.4 Artículo 62.- (Suspensión)

El curso de la Prescripción se suspende con:

La notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente.

Esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por seis (6) meses.

II. La interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. La suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo.

2.1.5.4 Artículo 154.- (Prescripción, Interrupción y Suspensión)

I. La acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende o interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, éste o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo.

II. La acción penal para sancionar delitos tributarios, prescribe conforme a normas del Código de procedimiento penal.

III. La acción para sancionar delitos tributarios se suspenderá durante la fase de determinación y prejudicialidad tributaria.

IV. La acción administrativa para ejecutar sanciones prescribe a los dos (2) años.

2.1.5.5 Decreto Supremo N° 27310

El reglamento al Código Tributario Boliviano, es el Decreto Supremo N° 27310, en el cual se describe en el artículo 5 la forma en que el sujeto pasivo debe solicitarla mediante la vía administrativa.

2.1.5.5.1 Artículo 5.- (Prescripción).

El sujeto pasivo o tercero responsable podrá solicitar la prescripción tanto en sede administrativa como judicial inclusive en la etapa de ejecución tributaria.

A efectos de la prescripción prevista en los Artículos 59 y 60 de la Ley N° 2492, los términos se computarán a partir del primero de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del plazo de pago.

Modificaciones realizadas a la Ley 2492, Artículo 59 (Prescripción) y 60 (Cómputo), del 22 de septiembre del 2012, Ley de Modificaciones al Presupuesto General del Estado (PGE – 2012), como sigue

2.1.5.6 Ley N° 291 Modificaciones al presupuesto general del Estado (PGE – 2012) LEY 291 Del 22 de septiembre del 2012

Disposiciones Adicionales

QUINTA. Se modifica el Artículo 59 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto del 2003, Código Tributario Boliviano, quedando redactado de la siguiente manera:

2.1.5.6.1 Artículo 59.- (Prescripción).

I. Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los cuatro (4) años en la gestión 2012, cinco (5) años en la gestión 2013, seis (6) años en la gestión 2014, siete (7) años en la gestión 2015, ocho (8) en la gestión 2016, nueve (9) años en la gestión 2017 y diez (10) años a partir de la gestión 2018 para:

1. Controlar, investigar, verificar, comprobar, y fiscalizar tributos.
2. Determinar la deuda tributaria.
3. Imponer sanciones administrativas.

El período de prescripción para cada año establecido en el presente párrafo, será respecto a las obligaciones tributarias, cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año.

II. Los términos de prescripción precedentes se ampliarán en tres (3) años adicionales cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario diferente al que le corresponde.

III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias, prescribe a los cinco (5) años.

IV. La facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada es imprescriptible.

2.1.5.6.2 Artículo 60.- (Cómputo)

I. Excepto el numeral 3, del Parágrafo I del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del mes siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo.

II. En el supuesto 3, del Parágrafo I del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del mes siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria.

SEPTIMA. Se modifican los párrafos I y II del Artículo 60 de la Ley N° 2492 de 2 agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, quedando redactados de la siguiente manera:

2.1.5.6.3 Artículo 154.- (Prescripción, Interrupción y Suspensión)

La prescripción de la acción para sancionar delitos tributarios se suspenderá durante la fase de determinación y prejudicialidad tributaria.

La acción administrativa para ejecutar sanciones prescribe a los cinco (5) años OCTAVA. Se modifica el numeral 8 del Artículo 70 de la Ley N° 2492 de 2 agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, quedando redactado de la siguiente manera:

2.1.5.6.4 Artículo 70.- (Obligaciones Tributarias del Sujeto Pasivo)

Constituyen obligaciones tributarias del sujeto pasivo:

En tanto no prescriba el tributo, considerando incluso la ampliación del plazo, conservar en forma ordenada en el domicilio tributario los libros de contabilidad, registros especiales, declaraciones, informes, comprobantes, medios de almacenamiento, datos e información computarizada y demás documentos de respaldo de sus actividades; presentar, exhibir y poner a disposición de la Administración Tributaria los mismos, en la forma y plazos en que éste los requiera.

Asimismo, deberán permitir el acceso y facilitar la revisión de toda la información, documentación, datos y bases de datos relacionadas con el equipamiento de computación y los programas de sistema (software básico) y los programas de aplicación), incluido el código fuente, que se utilicen en los sistemas informáticos de registro y contabilidad de las operaciones vinculadas con la materia imponible.

Modificaciones realizadas a la Ley 317, Artículo 60 (Cómputo), del 11 de diciembre del 2012, Ley de Modificaciones al Presupuesto General del Estado (PGE – 2012), como sigue:

2.1.5.7 Ley N° 317 Del 11 de Diciembre del 2012

DÉCIMA SEGUNDA. Se modifican los Parágrafos I y II del Artículo 60 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, modificados por la Disposición Adicional Sexta de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, por el siguiente texto:

2.1.5.7.1 Artículo 60. (Computo)

I. Excepto en el Numeral 3 del Parágrafo I del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo.

II. En el supuesto 3 del Parágrafo I del Artículo anterior, el término se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria.

Hasta aquí las Leyes, Decretos Supremos vigentes, relacionados con la Prescripción, donde una vez más se evidencia su carácter extintivo, el cómputo que nos indica clara y nítidamente que debe ser hacia adelante en el transcurso del tiempo.

2.1.5.8 Ley 004 Ley De Lucha Contra La Corrupción, Enriquecimiento ilícito

La Ley 004, reglamenta el accionar del servidor (a) o funcionario (a) público (a), para evitar que realice acciones en contra del estado y de las personas naturales o jurídicas aprovechándose de su cargo, pueden ser sancionados por incumplimiento de deberes relacionados con los siguientes artículos que expresamente dicen lo siguiente de la Constitución Política del Estado.

Artículo 153. (Resoluciones Contrarias a la Constitución y las Leyes)

La Servidora o el Servidor público o autoridad que dictare resoluciones u órdenes contrarias a la Constitución o las Leyes o ejecutare o hiciere ejecutar dichas resoluciones u órdenes, será sancionado con privación de libertad de cinco a diez años.

La misma pena, será aplicada cuando la resolución sea emitida por un fiscal.

Si el delito ocasionare daño económico al Estado, la pena será agravada en un tercio.

Entonces no pueden seguir emanando Leyes, Decretos, Normas, Resoluciones contrarias a la Constitución Política del Estado, esperando que el Contribuyente que no tiene ni recursos y menos el tiempo para seguir un proceso de esta naturaleza, para hacer prevalecer sus Derechos Constitucionales vulnerados, ellos los que elaboran éstas Leyes, Decretos, Resoluciones, deben recordarse que deben actuar bajo el manto de la Constitución Política del Estado, por que apartarse de la misma es incurrir en Incumplimiento de Deberes, y eso significa sanciones de orden Penal (Ley 004) para las Servidoras y los Servidores Públicos, QUE EMITAN Leyes, Decretos, Resoluciones, contrarias a nuestra Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia.

2.1.5.9 Ley N° 2492 y el DS N° 27310

Señalando también que el cómputo regresivo significó aplicar retroactivamente los hechos generadores perfeccionados en la gestión 2009, un término de prescripción más amplio, quebrantando los preceptos del CTB como los principios constitucionales de primacía y obligatoria observación.

Siendo que en materia de ilícitos tributarios, rige el aforismo "tempus comici delicti", por el cual se aplica al hecho la norma vigente al momento de ocurrido el hecho y toda vez que la conducta se materializo en octubre del 2009, corresponde aplicar la Ley 2494 vigente en ese momento, es decir la Ley N° 2494 (Código Tributario artículos Abrogado), a esta conducta contraventora; sin embargo al haberse promulgado la Ley 249 (Código Tributario), con vigencia a partir del 4 de noviembre del 2003 y considerando lo dispuesto por los arts. 33 del Constitución Política Tributaria y 150 de la Ley 2492 (Código Tributario), se debe aplicar la Ley Penal más benigna de manera retroactiva, a favor del sujeto pasivo, por lo plazos de prescripción más breves.

La Administración Tributaria en su afán de realizar cada vez Recaudaciones más cuantiosas, no mide su accionar y menos las consecuencias que pueden traer ésta clase de actitudes, actuar al margen de la Ley, todo por obtener una mayor recaudación, la prueba fehaciente de ésta forma de accionar y conminar a sus dependientes, me refiero a los Fiscalizadores, se plasma en la siguiente Circular del Servicio de Impuestos Internos, a continuación la Circular que obliga a los fiscalizadores a interpretar en forma errónea la Prescripción inextensa:

Es sorprendente como los llamados a cumplir y hacer que se cumplan las Leyes vigentes en nuestro país son los primeros en infringirlas, el ingenio para recaudar cada vez más es sorprendente de los funcionarios del Servicio de Impuestos nacionales ya que la Interpretación sesgada e ilegal de los Artículos 59 y 60 de la Ley 2492 (C.T.B.), modificados por las Leyes Transitorias y del Presupuesto General de la Nación, son interpretadas en forma arbitraria, pero gracias al Derecho, la interpretación en Materia tributaria, sino está clara en muchos aspectos, por lo menos lo está en la Prelación de Normas Jurídicas, Cabe recordar que la Prelación en Materia Jurídica, no tiene interpretaciones diversas, y es claro el orden de prioridad que tiene las Leyes, por este motivo a continuación exponemos un gráfico del Orden de Prelación Jurídica de las Leyes en el Estado Plurinacional de Bolivia, donde la máxima de todas las leyes es la Constitución.

2.2 Marco Contextual

La descripción de las teorías sobre la Prescripción por Temporalidad, la Teoría de los derechos adquiridos, la teoría de los hechos cumplidos, así como la descripción de la Retroactividad, están detallado en éste capítulo.

2.2.1 Retroactividad

“Las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o responsable”. (CPE, 2009)

El “nomen iuris” de retroactividad no es técnicamente correcto puesto que el enunciado o principio general es el de irretroactividad, mientras que la retroactividad son las excepciones mencionadas;

Pasando por alto esta observación, lo censurable en dicho artículo radica en lo siguiente:

El primer CTB, siguiendo el Modelo de Código Tributario para América Latina, establecía que “Las normas tributarias punitivas sólo regirán para el futuro. No obstante, tendrán carácter retroactivo las que supriman infracciones, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves”.

Al incorporarse algunas reformas en el nuevo CTB, improvisados “reformadores” suprimieron el término “punitivas” y añadieron al final “...o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable”, añadido éste que supone una norma en blanco puesto que la pregunta es, ¿cuáles son aquellas normas (aparte de las que suprimen infracciones, establezcan sanciones, más benignas o términos de prescripción más breves) beneficien de cualquier manera al sujeto pasivo? ¿Será retroactiva la ley tributaria que rebaje la base imponible o la alícuota de un impuesto a obligaciones pendientes de gestiones anteriores? ¿O la que rebaje intereses simplemente resarcitorios por efectos de la mora del sujeto pasivo?

Desde la gestión 2013 la Administración Tributaria está interpretando la norma de manera inconstitucional la prescripción, establecida en el artículo 59 del Código Tributario Boliviano (CTB).

En La Ley 2492 Código Tributario Boliviano (CTB) en su artículo 59, parágrafo I, establece: “I. Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración

Tributaria para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria.” En consecuencia el año 2008, que se encontraba vigente la norma, la Administración Tributaria y el Contribuyente sabían con total certeza que las acciones de la Administración Tributaria, previstas en los numerales 1, 2 y 3 de dicho artículo, se encontraban prescritas a partir del 1 de enero de 2013 iniciando el cómputo desde el 1 de enero de 2009, conforme dispone el artículo 60 del de la Ley 2492 Código Tributario Boliviano (CTB) ;de esa manera, la Administración Tributaria tenía un parámetro claro para planificar sus acciones y por otra parte, el Contribuyente o tercero responsable sabía cuál era sus derechos respecto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias de dicho año.

Posteriormente, con la promulgación la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 se modificaron los plazos de prescripción y el computo, estableciéndose un régimen de prescripciones diferenciado por gestiones.

Es así que, la Disposición Adicional Quinta de dicha Ley modifica el artículo 59 del CTB, señalando: “I. Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los cuatro (4) años en la gestión 2012, cinco (5) años en la gestión 2013, seis (6) años en la gestión 2014, siete (7) años en la gestión 2015, ocho (8) años en la gestión 2016, nueve (9) años en la gestión 2017 y diez (10) años a partir de la gestión 2018, para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. El periodo de prescripción, para cada año establecido en el presente parágrafo, será respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año.”. La última parte (subrayado) del parágrafo I del artículo 59 transcrito, otorgaba certeza jurídica a la Administración Tributaria y al Contribuyente de que el plazo de prescripción de las acciones del ente fiscal, a partir del año 2012, se irían incrementado, pero respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento ocurriesen el 2012, 2013 y así sucesivamente, y respecto a las contravenciones tributarias que ocurriesen en dichos años. El espíritu de la modificación del artículo 59 del CTB quedaba claro con lo señalado en la última parte del parágrafo I de dicho artículo; es decir, eran plazos que no se aplicarían retroactivamente, sino para lo venidero, en total concordancia con lo dispuesto por el artículo 123 de la Constitución Política del Estado que indica: “La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá

efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado; en materia de corrupción, para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado; y en el resto de los casos señalados por la Constitución.”

Sucede que, mediante Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012 se deroga la última parte del párrafo I del artículo 59 del CTB; quedando dicha norma redactada como sigue: “I. Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los cuatro (4) años en la gestión 2012, cinco (5) años en la gestión 2013, seis (6) años en la gestión 2014, siete (7) años en la gestión 2015, ocho (8) años en la gestión 2016, nueve (9) años en la gestión 2017 y diez (10) años a partir de la gestión 2018, para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas.”

2.2.1.1 No Retroactividad de las Leyes o Disposiciones Legales

Para que no haya sobresaltos y más que todo sorpresas ingratas para el Contribuyente, es fundamental que el Principio de Irretroactividad de la Norma, sea cumplido fielmente, especialmente por las Servidoras o los Servidores públicos, como les conmina la Constitución, se está volviendo frecuente que se emitan Normas Tributarias en las que se vulnera la Irretroactividad de las Normas Tributarias, por ello la Aprobación de las Leyes tributarias deben ser resultado de un profundo análisis y apego fiel a la Constitución Política del Estado.

Es una preocupación constante que el Código Tributario Boliviano, no cumpla con la Constitución, por lo tanto, cause problemas en su aplicación, las Autoridades llamadas a dictar las Normas, deben tomar en cuenta el aspecto Constitucional, para la aplicación de nuevas disposiciones, aunque han pasado más de cinco (5) años que está vigente la Nueva Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia, y hasta ahora no se han preocupado de modificarla y hacer que se cumpla nuestra CPE.

2.2.2 Prescripción

1. f. Acción y efecto de prescribir.
2. f. ant. Introducción, proemio o epígrafe con que se empieza una obra o escrito.

La prescripción es un instituto jurídico por el cual el transcurso del tiempo produce el efecto de consolidar las situaciones de hecho, permitiendo la extinción de los derechos o la adquisición de las cosas ajenas. En el Derecho anglosajón se le conoce como statute of limitations.

Muchas veces la utilización de la palabra prescripción en Derecho no se limita a la acepción de prescripción extintiva o liberatoria, mediante la cual se pierde el derecho de ejercer una acción por el transcurso del tiempo.

"El tiempo lleva a la consolidación de ciertos derechos o a la pérdida de los mismos".

2.2.2.1 Prescripción adquisitiva

Usucapión. (o prescripción adquisitiva) es un modo de adquirir la propiedad de una cosa y otros derechos reales posibles mediante la posesión continuada de estos derechos en concepto de titular durante el tiempo que señala la ley.

2.2.2.2 Prescripción extintiva

Modo de extinguirse un derecho como consecuencia de su falta de ejercicio durante el tiempo establecido por la ley.

2.2.2.3 Prescribir

1. tr. Preceptuar, ordenar, determinar algo.
2. tr. Recetar, ordenar remedios.
3. intr. Dicho de un derecho, de una acción o de una responsabilidad: extinguirse.
4. intr. Concluir o extinguirse una carga, obligación o deuda por el transcurso de cierto tiempo.
5. intr. Der. Adquirir un derecho real por el transcurso del tiempo en las condiciones previstas por la ley.
6. intr. Der. Dicho de un derecho o acción de cualquier clase: Extinguirse por el transcurso del tiempo en las condiciones previstas por la ley.

Como se puede apreciar, en las definiciones de la Real Academia Española, la Prescripción, es el Acto de Extinción, por el transcurso del tiempo, en las condiciones.

2.2.3 Derecho Tributario

El derecho de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria mediante la práctica de la liquidación es un derecho temporalmente limitado.

La prescripción (extintiva o liberatoria) priva al Estado de la posibilidad de exigir el pago de los tributos adeudados. La misma prescripción puede privar al ciudadano de exigir el pago de cantidades que pueda exigir al Estado por concepto de pagos indebidos o saldos a favor.

2.2.4 La Prescripción

Extintiva o liberatoria se produce por la inacción del acreedor por el plazo establecido por cada legislación conforme la naturaleza de la obligación de que se trate y tiene como efecto privar al acreedor del derecho de exigir judicialmente al deudor el cumplimiento de la obligación. La prescripción no extingue la obligación sino que la convierte en una obligación natural por lo cual si el deudor voluntariamente la paga no puede reclamar la devolución de lo entregado alegando que se trata de un pago sin causa.

La usucapión (o prescripción adquisitiva) es un modo de adquirir la propiedad de una cosa y otros derechos reales posibles mediante la posesión continuada de estos derechos en concepto de titular durante el tiempo que señala la ley.

2.2.5 Prescripciones por temporalidad

En los Códigos Civil, Penal y Tributario de nuestro país rige la prescripción por temporalidad, que es la que está vigente en los países con los cuales tenemos tratados internacionales. Esto quiere decir que es computable hacia adelante, como lo describen los siguientes conceptos.

2.2.5.1 La teoría de los derechos adquiridos

Sostenía que los derechos adquiridos debían permanecer inalterables aun cuando leyes posteriores los regulen de otra forma o -aún más- los desconozcan. La primera observación que enfrentó esta teoría fue la dificultad de determinar el concepto de "derecho adquirido" ya que ni la propia doctrina civilista ha logrado delimitar claramente su concepto. Esta teoría está actualmente desechada en algunas legislaciones y jurisprudencia no sólo por la dificultad de fijar el concepto de "derechos adquiridos" sino porque al concebirse el derecho adquirido como un derecho privado patrimonial, se excluye del ámbito de su aplicación a los

derechos y relaciones propias del derecho público (entre ellas las tributarias) frente a las cuales no existen derechos adquiridos.

2.2.5.2 La teoría de los hechos cumplidos

Los ataques a la teoría de los derechos adquiridos condujeron a que la doctrina elaborase la teoría del “hecho cumplido”, basada en que la regla de la irretroactividad se funda en el criterio lógico que las leyes nuevas no pueden ser aplicadas a hechos pasados (*facta praeterita*), ya consumados o cumplidos, y por tanto, la eficacia de las relaciones jurídicas y el efecto que sobre éstas produzcan otros hechos que provoquen su cambio o extinción, se deben juzgar por el derecho vigente bajo cuya normativa nacieron y se cumplieron. Esta teoría ratifica la vieja fórmula del derecho romano: “*tempus regit actum*” (los actos se rigen por la ley vigente en el tiempo en que el hecho fue jurídicamente cumplido, tanto en su forma como en el fondo).

Veamos ahora, ¿cuál es el régimen sobre la irretroactividad o retroactividad de la ley fiscal en Bolivia?

De acuerdo al art. 123 de la Constitución Política del Estado vigente establece:

“La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado; en materia de corrupción, para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado; y en el resto de los casos señalados por la Constitución”. El enunciado constitucional, otorga, por un lado, evidentemente, un carácter de no retroactividad de las leyes en general y por otro lado un efecto retroactivo limitado a contadas situaciones de orden laboral y penal descartándose, consecuentemente, cualesquiera otras normas que no fueren precisamente punitivas y menos aquellas que “...de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable.

No sólo es el texto constitucional el que regula la aplicación de las leyes en el tiempo, sino también el Código Tributario Boliviano que prescribe en el artículo 150, ley 2492.

2.2.6 Sujetos

Las personas naturales o jurídicas que intervienen en la prescripción por temporalidad son dos: el sujeto pasivo, que es el contribuyente o representante

legal, y el sujeto activo, representado por la Administración Tributaria o el Servicio de Impuestos Nacionales (S.I.N.).

2.2.6.1 Sujeto Pasivo

El que debe, es la persona natural o jurídica que está obligada por ley al cumplimiento de las prestaciones tributarias. Se distingue entre contribuyente, al que la ley impone la carga tributaria, y responsable legal o sustituto del contribuyente que está obligado al cumplimiento material o formal de la obligación.

2.2.6.2 Sujeto Activo

Es la entidad administrativa beneficiada directamente por el recaudo del impuesto, quien hace figurar en su presupuesto los ingresos por el respectivo tributo. En el caso colombiano, por ejemplo, los sujetos activos son administraciones de carácter territorial de orden nacional, departamental, municipal o distrital, a los que la creación del tributo define en un caso u otro como destinatarios.

Base Imponible: es la cuantificación y valoración del hecho imponible y determina la obligación tributaria. Se trata de una cantidad de dinero, pero puede también tratarse de otros signos, como el número de personas que viven en una vivienda, litros de gasolina, litros de alcohol o número de cigarrillos.

Tipo de Gravamen: es la proporción que se aplica sobre la base imponible con objeto de calcular el gravamen. Dicha proporción puede ser fija o variable.

Cuota Tributaria: Aquella cantidad que representa el gravamen y puede ser una cantidad fija o el resultado de multiplicar el tipo impositivo por la base imponible.

Deuda Tributaria: es el resultado final luego de reducir la cuota con posibles deducciones y de incrementarse con posibles recargos, que debe ser pagada al sujeto activo según las normas y procedimientos establecidos para tal efecto.

Los impuestos son una parte sustancial (o más bien la más importante) de los ingresos públicos. Sin embargo, antes de dar una definición sobre los impuestos hay que aclarar la diferencia entre los conceptos de ingreso público contribución e impuesto. Cuando nos referimos a ingresos públicos estamos haciendo referencia a todas las percepciones del Estado, pudiendo ser éstas tanto en efectivo como en especie o servicios.

En segundo lugar, una contribución es una parte integrante de los ingresos públicos e incluye aportaciones de particulares como, por ejemplo, pagos por servicios públicos, de donaciones, multas, etc.

2.2.7 Clasificación

Existen fundamentalmente dos clasificaciones de los impuestos.

2.2.8 Impuestos Directos e Indirectos

Impuesto directo o imposición directa es el impuesto que grava directamente las fuentes de riqueza, la propiedad o la renta.

- Son el impuesto sobre la renta
- Impuesto de sucesiones,
- Contribución rústica y urbana (o impuesto sobre bienes inmuebles).
- Impuestos sobre la posesión de vehículos (Impuesto de la tenencia o uso de vehículos.
- Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica), animales, etc

De acuerdo al criterio administrativo los impuestos directos son aquellos que gravan al ingreso, la riqueza, el capital o el patrimonio y que afectan en forma directa al sujeto del impuesto, por lo tanto no es posible que se presente el fenómeno de la traslación. De acuerdo al criterio de la repercusión, el legislador se propone alcanzar al verdadero contribuyente suprimiendo a todo tipo de intermediarios entre el pagador y el fisco.

Éstos impuestos pueden clasificarse a su vez en personales y en reales.

Los impuestos personales son aquellos que toman en consideración las condiciones de las personas que tienen el carácter de sujetos pasivos.

Los impuestos reales son aquellos que recaen sobre la cosa objeto del gravamen, sin tener en cuenta la situación de la persona que es dueña de ella.

Éstos se subdividen en impuestos que gravan a la persona considerándola como un objeto y los que gravan a las cosas.

Ventajas.

- a) Aseguran al Estado una cierta renta conocida y manejada de antemano.
- b) Se puede aplicar mejor una política de redistribución del ingreso.
- c) En tiempo de crisis, aunque su quantum decrece, lo es en un menor grado que los impuestos indirectos.

Desventajas

- a) Son muy sensibles a los contribuyentes.
- b) Son poco elásticos, y por lo tanto aumentan muy poco en épocas de prosperidad.
- c) Se prestan más a la arbitrariedad por parte de los agentes fiscales.
- d) Son poco productivos.
- e) El contribuyente es más estricto al juzgar los gastos del Estado.
- f) Estos impuestos dejan de gravar a un gran sector social.

b) Impuestos Indirectos

Impuesto indirecto o imposición indirecta es el impuesto que grava el consumo. Su nombre radica en que no afecta de manera directa los ingresos de un contribuyente sino que recae sobre el costo de algún producto o mercancía. El impuesto indirecto más importante es el impuesto al valor agregado o IVA el cual constituye una parte importante de los ingresos tributarios en muchos países del mundo. Históricamente, es el caso de la alcabala castellana del Antiguo Régimen y de los consumos del siglo XIX.

Existe otra posibilidad de definición de ambos tipos de imposición, teniendo en cuenta consideraciones jurídicas, según las que son directos los impuestos en los que el contribuyente de iure (aquel que la ley designa como responsable del ingreso del tributo al fisco), es el mismo que el contribuyente de facto (quien soporta la carga impositiva), al tiempo que considera indirectos a aquellos impuestos que presentan una traslación de la carga impositiva del contribuyente de iure al contribuyente de facto.

Si bien esta traslación puede presentarse en distintos sentidos (hacia adelante si se la traslada a los clientes; hacia atrás, si se la traslada a los factores de la producción; lateral, si se la traslada a otras empresas), debe considerarse, a los fines de esta concepción de impuesto indirecto, sólo la traslación hacia adelante. Esta posición es ampliamente difundida, pero presenta asimismo aspectos muy discutidos, en el sentido de que es muy difícil determinar quién soporta verdaderamente la carga tributaria y en qué medida.

No obstante, esta definición suscita las más interesantes discusiones sobre los efectos económicos de los impuestos.

Dentro de los impuestos directos se pueden encontrar dos tipos: Impuestos de producto: aquellos que se aplican sobre rentas, productos o elementos patrimoniales, y cuyo gravamen depende de las características de esos bienes y no del titular de los mismos.

Impuestos personales: aquellos que se aplican sobre rentas o patrimonios pertenecientes a personas físicas o jurídicas, y cuyo gravamen está graduado en función de la capacidad de pago de las mismas.

Los impuestos indirectos son aquellos que recaen sobre los gastos de producción y consumo, por lo tanto su principal característica es que son trasladables hasta el consumidor final. Los impuestos indirectos pueden ser de dos tipos:

Multifásicos: Gravan todas las etapas del proceso de compra-venta. Monofásicos: Gravan solamente una etapa del proceso. Éstos a su vez se subdividen en impuestos al valor total de las ventas y en impuestos al valor agregado.

CAPITULO III

MARCO METODOLOGICO Y APLICADO

3.1 Diseño Metodológico

El método de revisión bibliográfica, que es un método de análisis e interpretación procedimental y legal (Sampieri), permitirá conceptualizar, caracterizar contextualmente al procedimiento de las prescripciones, como un mecanismo para el no pago de impuestos o multas por incumplimiento de obligaciones tributarias.

3.2 Fases metodológicas

La investigación se realiza con la recolección de información y datos referente a la aplicación de la retroactividad de la prescripción en materia tributaria para lo cual hemos transitado por diversas fases para llegar a la construcción monográfica:

- Elaboración del perfil de investigación
- Compilación bibliográfica
- Organización del documento monográfico
- Diseño final de la monografía

3.3 Técnicas de Investigación

La técnica de investigación a emplearse será la recopilación de datos referentes a nuestra investigación, será la observación.

3.4 Universo o población de referencia

La referencia será los intereses de la administración empresa de limpieza Prolimpio respecto al cumplimiento de sus obligaciones y derechos tributarios.

3.5 Delimitación Geográfica

La investigación monográfica se realiza en el departamento de La Paz del Estado Plurinacional de Bolivia.

3.6 Delimitación Temporal

Nuestra investigación tiene comienzo desde el año 2014 y una conclusión en agosto de 2016.

3.7 Presupuesto

Tabla N° 1
Presupuesto de la Investigación Monográfica
(Expresado en Bolivianos)

No	DESCRIPCION	COSTO
1	Recolección de información	65.00
2	Revisión de Monografía	350.00
3	Impresiones	180.00
4	Empastado	380.00
5	Otros gastos	30.00
	TOTAL	1,005.00

CAPITULO IV

CONCLUSIONES, RECOMENDACIONES Y PROPUESTA

4.1 Conclusiones

La Administración Tributaria aplica retroactivamente el término de prescripción establecidos por las Leyes Financieras N° 291 y 317 del año 2012, a los hechos acontecidos en octubre de la gestión 2009 por contravenciones tributarias y pago de impuestos, contraviniendo el art. 60 del Código Tributario Boliviano (CTB), vulnerando los principios constitucionales de la irretroactividad de la Ley y de la aplicación de la norma más favorable previstos en los artículos. 116. I y 123 de la Constitución Política del Estado. En cuanto al principio de irretroactividad de la Ley señala que dicho principio se fundamenta en la necesidad de fortalecer la seguridad jurídica conforme la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0770/2012-R de 13 de agosto y N° 2243/2012 de 8 de noviembre, que el art. 123 de la CPE establece que la Ley sólo dispone para lo venidero, en expresa alusión a la irretroactividad de la Ley, vinculada al principio de la aplicación de la norma más favorable, principios constitucionales que operan bajo la luz de los principios de legalidad, seguridad jurídica, supremacía constitucional que hacen al debido proceso y retroactividad; que también se encuentra prohibida por la Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano y por la Declaración de Derechos Humanos, en coincidencia con el art. 150 del CTB. Que la jurisprudencia ha establecido que en materia de norma sustantiva rige el principio de tempus comissi delicti, que significa que la ley sustantiva vigente que rige es la del momento de cometerse el acto.

En ese sentido precisó que los nuevos términos de prescripción establecidos con la promulgación de las Leyes N° 291 y 317 del año 2012 modificando el art. 59.I del CTB no corresponderían ser aplicados retroactivamente a la gestión 2009, porque los hechos generadores acontecidos y perfeccionados durante esa gestión, se encontraban sujetos a un régimen de prescripción más breve (4 años), de aplicación preferente en observancia al principio de aplicación de la norma más favorable, sin embargo la AGIT resolvió aplicar a los hechos generados acontecidos en la gestión 2009, los nuevos términos de prescripción, quebrantando no sólo los principios informadores previstos en la Constitución, sino también su propio lineamiento doctrinal y el art. 60 del CTB.

Que la Administración Tributarias no estaría aplicado la regla de la contextualización y sistematización, mucho menos observado principios constitucionales fundamentales para realizar una correcta interpretación de ese postulado, resultando inaceptable que la Administración Tributaria haya prescindido en su labor interpretativa considerar los postulados de los arts. 8, 60 y 150 del CTB y de principios como el de la irretroactividad de la ley, aplicación de la norma más favorable, legalidad y el debido proceso, resultando contradictoria la interpretación realizada del art. 59 del CTB al concluir que la gestión 2009 prescribe en siete años, realizando un cómputo regresivo y/o hacia atrás, aplicando además para su fundamentación la modificación realizada por la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, sin embargo resultaría evidente que el computo del término de la prescripción de la gestión 2009 comenzaría el 1 de enero de 2010, sujeto al término previsto por el art. 59 del CTB vigente en ese momento, debiendo haber realizado una interpretación sistemática del art. 59.I del CTB, considerando el contexto jurídico tributario de la prescripción.

Además, damos a conocer los funcionarios públicos son responsables por la correcta aplicación e interpretación de las normas y de emitir resoluciones o circulares en contra de las leyes, los cuales pueden tener una responsabilidad por la función pública de acuerdo a normas vigentes en nuestro país.

La Constitución Política de Estado Plurinacional de Bolivia, aprobada y vigente desde el 7 de febrero del 2009, está por sobre todas las otras Leyes vigentes en el país, a continuación, un cuadro que explica en forma de pirámide la Prelación que tienen las Leyes con respecto a la Nueva Constitución Polícita del Estado Plurinacional de Bolivia.

Entonces solamente haciendo ese análisis, las Circulares Internas de la Administración Tributaria para la interpretación de la prescripción, artículo 59° y 60° de La Ley 2492, modificados por las Leyes N° 291 y 317, nos damos cuenta que, una Circular no puede estar por encima de una Ley, haciendo una interpretación lejos de la realidad.

4.2 Recomendaciones

A continuación, exponemos a su consideración Recomendaciones y Sugerencias, que son especialmente por la falta de Claridad y Transparencia en aplicar las Normas Tributarias Vigentes por parte de la Administración Tributaria (S.I.N.), a continuación, las Recomendaciones que Sugerimos para evitar esta clase de conflictos sobre la interpretación y aplicación de las Normas, que se apeguen a la Constitución Política del Estado que es el inicio en la interpretación de las normas. El Principio de Certeza, que nos indica que las Normas deben ser claras y precisas, para que un Contribuyente en la ciudad de La Paz, o en el Chapare, interpreten de la misma forma que el Servicio de Impuestos nacionales, la misma disposición, con la Certeza de que ambas partes interesadas, el Sujeto Activo (S.I.N.), y el Sujeto Pasivo (Contribuyente), sepan cuáles son las Normas Vigentes en el momento del Hecho Generador del Impuesto.

EL Principio de Seguridad Jurídica, debe estar plenamente consolidado, y debe apegarse fielmente a la Ley 2492 CTB que en su Artículo 59° (prescripción), nos indica que la Acciones de la Administración Tributaria para: Controlar, investigar, verificar, y fiscalizar tributos, Determinar la Deuda tributaria, Imponer Sanciones Administrativas tiene un tiempo limitado para realizar sus acciones Coercitivas, y debe tomar muy en cuenta el Artículo 123 (principio de la irretroactividad de la norma), de la Constitución Política del Estado (C.P.E.), evitando la Retroactividad de la Norma, y cumpliendo con el Parágrafo II del Artículo 116 de la C.P.E., que nos indica textualmente que: Cualquier sanción debe fundarse en una Ley anterior al hecho punible, lo que está siendo vulnerado una vez más por el Servicio de Impuestos Internos y la Autoridad de Impugnación Tributaria.

Es de suma urgencia, que el Servicio de Impuestos Nacionales, emita una Resolución Normativa de Directorio, donde indique y fundamente, el por qué esta computando la Prescripción hacia atrás, o de lo contrario aclarando en qué Leyes y Normas se están basando para realizar esa clase de Interpretación de la Norma. Las Leyes, Decretos Supremos, Resoluciones Normativas de Directorio, Ordenes, Circulares, etc. deben necesariamente pasar por un control de la Constitucionalidad de las mismas, antes de emitirlas, ya que no se puede seguir arguyendo que mientras no se renuncie el Tribunal Constitucional, se presume su Constitucionalidad, cuando se sabe a ciencia cierta que están vulnerando la madre de todas las Leyes, la C.P.E., y por lo tanto se hacen pasibles a las

sanciones que están tipificadas en el Artículo 38 en la Ley 004 "Marcelo Quiroga Santa Cruz", que modifica el Artículo 150 del Código Penal y dice lo siguiente: La Servidora o el Servidor público o la autoridad que dictare resoluciones u órdenes contrarias a la Constitución o a las Leyes, o ejecutare o hiciere ejecutar dichas resoluciones u órdenes, será sancionado con privación de libertad de cinco a diez años.

La misma pena será aplicada cuando la resolución sea emitida por un fiscal.

Si el delito ocasionare daño económico al Estado, la pena será agravada en un tercio.

Entonces no es cuestión de emitir Leyes, Normas, Resoluciones que estén en contra de la Constitución, se debe tener el cuidado necesario, sino los funcionarios del Servicio de Impuestos Nacionales pueden ser sancionados por la ley 004 Ley Anticorrupción drásticamente. En otras palabras, no pueden emitir una Norma que no cumpla la Constitución Política del Estado, presumiendo de su Constitucionalidad hasta que la impugnen.

Por ese mismo motivo, la Autoridad de Impugnación tributaria se escuda en su condición de No tener facultades para interpretar la Constitucionalidad de las Normas observadas, pero infringiendo el Artículo 235. De la Constitución que dice lo siguiente: Son obligaciones de las Servidoras y los Servidores públicos.

1. Cumplir la Constitución y las Leyes.
2. Cumplir con sus responsabilidades de acuerdo con los principios de la Función Pública.

La prelación jurídica en éste caso está por demás clara, se debe cambiar o modificar la inobservancia de la A.I.T., de las Normas con relación a la Constitucionalidad, y no permitir que se sigan utilizando esa debilidad en la Norma para cometer atropellos de carácter económico a los Sujetos pasivos o Terceros Responsables.

4.3 Propuesta

En esta investigación proponemos que la interpretación que hace la administración tributaria en la aplicación de las normas no debería ser su aplicación de forma retroactiva, sino que las normas se aplican desde que entran en vigencia es decir para lo venidero. Es en ese sentido que proponemos el cómputo en el anexo 4.

Con la esperanza de que éste pequeño trabajo con relación a la prescripción, sea un aporte en materia tributaria, y sirva para que las Autoridades reflexionen y mediten, antes de emitir cualquier Ley o Norma, apegándose a la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia, vigente desde el 7 de Febrero del 2009, es urgente una Reforma Tributaria que tenga como punto principal de partida la aplicación de los Principios Constitucionales Tributarios, para que no se vulneren los Derechos Constitucionales que tiene el Sujeto Pasivo o Tercero Responsable (contribuyente), y el Nuevo Código Tributario que está en Proyecto, vaya de la mano con la Nueva Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia.

4.4 Bibliografía

- Constitución Política del Estado
- Dr. Guillermo Málaga, Ley 2492 Código Tributario Boliviano Concordado
- Decreto Supremo N° 27310 Reglamento del Código Tributario Boliviano.
- Ley 843 Reforma Tributaria
- Ley 004 “Marcelo Quiroga Santa Cruz” Anticorrupción
- Ley 1178 Responsabilidad por la Función Público
- LEY 2341 Ley del Procedimiento Administrativo
- Ley 291 Modificaciones al Presupuesto General del Estado Gestión 2013
- Ley 317 Modificaciones al Presupuesto General del Estado Gestión 2013
- Malena Márquez Pinto, Revista Contable Tributaria Sentencias del Tribunal Constitucional.
- Autoridad de Impugnación Tributaria.
- SIDOT, Sistema de Doctrina Tributaria, Autoridad de Impugnación Tributaria
- Dr. Oscar Canseco, Derecho Tributario y Legislación Tributaria.
- Artículos de la Prensa Boliviana.
- La opinión de Nueva Crónica, Número 139 del 27 de febrero del 2014, elaborado por Rosa Talavera Simoni Página Siete.
- La Federación de Entidades Empresariales Privadas de Cochabamba.
- Dr. Jaime Rodrigo Machicao, Director del Escritorio de Abogados Buró Tributario, TEMPUS REGIS ACTUM Y PRESCRIPCIÓN.
- Wikipedia

4.5 ANEXOS

Anexo 1 Pirámide de la Prelación Jurídica en Bolivia

El orden de Prelación y de la Constitución, como vemos en el siguiente cuadro.



Así también podemos observar que la modificación de la Ley 2492 del Código Tributario Boliviano, sólo se puede hacer mediante otra Ley, y no así con Leyes Transitorias, como las modificaciones al Presupuesto General de la Nación, que sólo tienen efecto y validez temporalmente (sólo de un año), entonces, las disposiciones modificadas de la Ley 2492 no estarían vigentes a la fecha, a continuación, el Artículo 6º (Principio de la Legalidad o Reserva de Ley), de la Ley 2492.

Anexo 2 Circular N° 16-0093-13

La Circular precedente que la transcribimos en su totalidad, esta corroborada por otra, la Circular N° 16-0093-13, que respalda y reafirma la forma de interpretar los cambios en las Lees N 291 y 317 respectivamente, ésta última se la ha emitido seis (6) meses después el 6 de diciembre del 2013, a continuación, la transcribimos en su totalidad, por la importancia que tiene.

SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES

CITE: SIN/GJNT/DCS/COM/00009//2013

COMUNICADO N° 16-0093-13

DE: Dr. Carlos Marcelo Herrera Cardozo
**GERENTE JURÍDICO Y DE NORMAS TRIBUTARIAS a. i.
SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES**

A: GERENTES DISTRITALES Y GRACO's
Jefes de departamentos y demás personal del S.I.N.

Ref.: **Aplicación del cómputo de la prescripción.**

FECHA: La paz, 6 de diciembre del 2013

Con la promulgación de las Leyes Nro. 291 y 317 de 22 de septiembre de 2012 y 11 de diciembre de 2012 respectivamente, se ha modificado el cómputo de la prescripción en materia tributaria, por lo que se emitió la Circular N° 12-0176-13 el 12 de junio 2013 mediante la cual se instruye la forma correcta en la que se debe aplicar dicho cómputo, concluyendo que las acciones de la Administración Tributaria de controlar, investigar, comprobar, fiscalizar tributos, determinar la deuda tributaria e imponer las sanciones administrativas para los hechos ocurridos en la gestión 2008 prescribe el año 2018.

Al respecto se ha tenido conocimiento de fallos emitidos por la Autoridad de Impugnación Tributaria en los cuales se aplica el cómputo de la prescripción de la misma en la forma en la que se explicó en la Circular N° 12-0176-13, entre otras la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1246-2013 de 29 de julio de 2013 en su fundamentación técnico jurídica, numeral vii y la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1444/2013 de 13 de agosto de 2013 en su fundamentación técnico jurídica, párrafo IV numeral 4.2 y numerales vi), xi) y xix).

Por lo que corresponde a todas las Gerencias Operativas continuar con el cumplimiento de las Circular N° 12-0176-13 de 12 de junio de 2013 y a sus Departamentos jurídicos y de Cobranza Coactiva a través de las Unidades Contenciosas Tributarias que para el caso se constituyen en precedentes administrativos.

Atentamente. FIRMA:

Anexo 3 Circular interna del Servicio de Impuestos Nacionales

SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES
CITE: SIN/GG/GF/DTP/GJNT/DCS/CIR/00037//2013
COMUNICADO N° 12-0176-13

DE: Lic. Edgar Altamirano Celis
GERENTE GENERAL a. i.
SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES

A: GERENTES DISTRITALES Y GRACO's
Jefes de departamentos y demás personal del S.I.N.

Ref.: **Cómputo de la prescripción con las Leyes N° 291 y 317.**

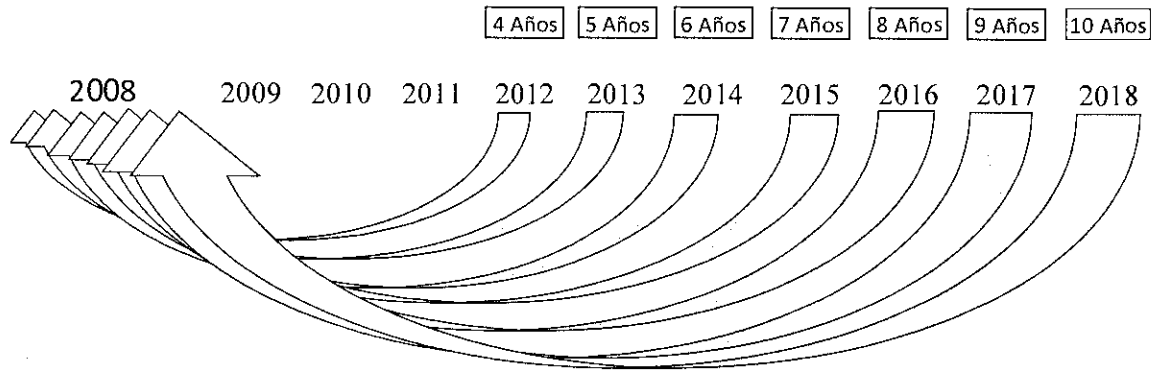
FECHA: La Paz, 12 de junio de 2013

Producto del Encuentro Nacional Fiscalización – Jurídica 2013 y del análisis del Art. 59 y 60 de la Ley 2492, modificado por la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291 de 22/09/2012. La Disposición Adicional Décima Segunda y la Disposición Derogatoria y Abrogatoria Primera de la Ley N° 317 de 11/12/2012, se ha determinado que las acciones de la Administración Tributaria de Controlar, investigar, verificar, comprobar, fiscalizar tributos, determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas, aumenta un año de manera sucesiva hasta llegar a los 10 años de prescripción a partir de la gestión 2008, es decir:

En la Gestión 2012, el cómputo de prescripción es de 4 años, la Gestión 2013 el cómputo para la prescripción es de 5 años, la Gestión 2014, el cómputo para la prescripción será de 6 años, la Gestión 2015 el cómputo para la prescripción será de 7 años, la Gestión 2016 el cómputo para la prescripción es de 8 años, la gestión 2017 el cómputo para la prescripción será de 9 años y para la Gestión 2018 el cómputo para la prescripción será de 10 años.

Para los hechos ocurridos en la Gestión 2008, el término de la prescripción aumentará un año de forma sucesiva en cada gestión y concluirá este plazo en la gestión 2018, gestión en la cual el tiempo de la prescripción será de 10 años, de acuerdo al siguiente gráfico:

Gráfico de la Prescripción



En conclusión, los hechos generados, ocurridos en la gestión 2008, prescribirán en la gestión 2018, aspecto que todas las Gerencias Operativas deberán hacer prevalecer ante a las autoridades jurisdiccionales o administrativas.

Atentamente.

FIRMAS

Anexo 4 Gráfico de la Prescripción de acuerdo a la modificación del artículo 60, en La disposición transitoria de la Ley 317

A continuación, elaboramos y exponemos un gráfico similar, pero con la propuesta de la interpretación correcta de las modificaciones a la Ley 2492 en sus Artículos 59° y 60° relacionados con la Prescripción y su Cómputo, por las Leyes 291 y 317 respectivamente

