

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA DE CONTADURIA PÚBLICA
INSTITUTO DE INVESTIGACION DE CIENCIAS CONTABLES, FINANCIERAS Y AUDITORIA
UNIDAD DE POSTGRADO



“MONOGRAFIA”
DIPLOMADO EN TRIBUTACIÓN

**TEMA: INTERPRETACION TRIBUTARIA DEL IMPUESTO QUE GRAVA
LA TRANSFERENCIA ONEROSA DE BIENES INMUEBLES
Y VEHICULOS AUTOMOTORES**

Postulante: Lic. Néstor David Villafán Canaviri

Docente: Mg. Sc. Elizabeth Delia Salazar Ballesteros

La Paz – Bolivia

2018

DEDICATORIA

Este trabajo fue dedicado a mi familia por todo el apoyo incondicional día a día. Por haberles tomado el tiempo que estaba dedicado a ellos, pero primaba el culminar el presente documento.

AGRADECIMIENTOS

A Dios Padre por todas sus bendiciones y oportunidades que nos da, a nuestros docentes por toda la enseñanza impartida que construyeron el complemento de nuestra formación académica.

INDICE DE CONTENIDOS

PARTE PRE-TEXTUAL

Dedicatoria.....	i
Agradecimientos.....	ii
Índice de contenidos.....	iii
Índice de anexos.....	iv
Resumen.....	v
Abstract.....	vi

PARTE TEXTUAL

Introducción.....	1
-------------------	---

CAPITULO I

1.1 Planteamiento del problema	4
1.2 Formulación del problema.....	4
1.3 Objetivo General.....	4
1.4 Objetivos Específicos.....	4
1.5 Justificación Metodológica.....	5
1.6 Justificación Académica.....	5
1.7 Justificación Practica	5

CAPITULO II

2.1 Marco Teórico.....	6
2.1.1 Impuesto a las Transacciones (IT)	6
2.1.2 Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores (IMT).....	10
2.2 Marco Legal.....	12
2.3 Marco Conceptual.....	14

CAPITULO III

3.1 Marco Metodológico.....	16
-----------------------------	----

CAPITULO IV

4.1 Marco Práctico.....	17
4.1.1 Legislación Impositiva Vigente.....	17
4.1.2 Impuesto a las Transacciones (IT).....	17
4.1.2.1 Decreto Supremo No. 21532 (texto ordenado en 1995).....	18
4.1.2.2 Ley 1606 de 22 de Diciembre de 1994.....	20
4.1.2.3 Texto Ordenado de la Ley 843 del 31 de mayo de 1995.....	20
4.1.2.4 Análisis.....	21
4.1.3 Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores (IMT).....	25
4.1.3.1 Decreto Supremo no. 24054 del 29 de junio de 1905 Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores.....	26
4.1.3.2 Análisis.....	29
4.1.4 Razonamiento de la Normativa Tributaria Nacional y Municipal.....	32
Conclusiones.....	36
Recomendaciones.....	37

PARTE POST-TEXTUAL

Bibliografía.....	38
Anexos.....	40

INDICE DE ANEXOS

Anexo – 1 Ficha Bibliográfica.....	40
------------------------------------	----

RESUMEN

El presente trabajo de investigación se centra en el análisis de la aplicación de la normativa tributaria cuando se realiza la venta de un bien inmueble o un vehículo automotor, la incertidumbre es en qué casos aplicamos el Impuesto a las Transacciones (IT) o el Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores (IMT).

Las diferencias entre el Impuesto a las Transacciones (IT) y el Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores (IMT), radican en que el Impuesto a las Transacciones grava las primeras ventas de inmuebles y vehículos automotores (dominio tributario nacional) y el segundo, las ventas eventuales de esos bienes (dominio tributario municipal).

La distinción entre la primera transferencia y las ventas eventuales de inmuebles y vehículos automotores, de la cual depende el pago de uno u otro impuesto (IT o IMT), puede ser motivo de confusión por parte del contribuyente dando lugar a pagos incorrectos del tributo.

Los resultados del presente trabajo de investigación, sugieren la necesidad de orientación a los contribuyentes en la lectura adecuada de la normativa tributaria del Impuesto a las Transacciones (IT) y el Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores (IMT), asimismo se sugiere la necesidad de unificar ambos impuestos (IT y IMT) con la creación de un impuesto único a la transferencia de bienes inmuebles y vehículos automotores a fin de evitar interpretaciones erróneas que conlleven perjuicios a los contribuyentes.

ABSTRACT

This research work focuses on the analysis of the application of tax regulations when the sale of a real estate or a motor vehicle, the uncertainty is in which cases the Tax on Transactions (IT) or the Tax is applied. Municipal Transfers of Real Estate and Motor Vehicles (IMT).

The differences between the Tax on Transactions (IT) and the Municipal Tax on Transfers of Real Estate and Motor Vehicles (IMT), lie in the fact that Transaction Tax is levied on the first sales of real estate and automotive vehicles and The second, sales possible of those goods.

The distinction between the first transfer and eventual sales of motor vehicles, which depends on the payment of one or another tax (IT or IMT), can be a source of confusion on the part of the taxpayer instead of incorrect payments of the tax.

The results of this research work, the use of taxpayer guidance in reading the tax rules of Transaction Tax (IT) and the Municipal Tax on Transfers of Real Estate and Motor Vehicles (IMT), are also suggests the need to unify both taxes (IT and IMT) with the creation of a single tax, the transfer of real estate and motor vehicles and in order to avoid misinterpretations that entail damages to taxpayers.

**INTERPRETACION TRIBUTARIA
DEL IMPUESTO QUE GRAVA
LA TRANSFERENCIA ONEROSA DE
BIENES INMUEBLES Y VEHICULOS AUTOMOTORES**

Introducción

El nuevo modelo de Estado, concebido por la Constitución Política del Estado Plurinacional en vigencia desde el mes de febrero de 2009, lo define como descentralizado y con autonomías, y a partir de ello se modifica el sistema tributario que en esencia funcionó desde la fundación de Bolivia, dotando de potestades tributarias a los diferentes niveles autonómicos.

El artículo 272 de la Constitución Política del Estado Plurinacional, dispone que la autonomía implica, entre otros aspectos, la elección directa de sus autoridades por las ciudadanas y ciudadanos, la administración de sus recursos económicos y el ejercicio de las facultades legislativa, reglamentaria, fiscalizadora y ejecutiva, por sus órganos de gobierno autónomo en el ámbito de su jurisdicción, de competencias y de atribuciones.

La “Ley Marco de Autonomías y Descentralización Andrés Ibáñez” (Ley 031 Ley de Autonomías) desarrolla la descentralización y la autonomía en Bolivia, regulando los nuevos roles del Gobierno Central y de los Gobiernos Departamentales, Regionales y Municipales, así como de los pueblos indígena originario campesinos, que se constituyen en los diferentes niveles autonómicos, de acuerdo a la Constitución Política del Estado.

La Constitución atribuye a los distintos niveles autonómicos las siguientes competencias exclusivas:

- Le otorga al nivel central del Estado la competencia de la “creación de impuestos nacionales, tasas y contribuciones especiales de dominio del nivel central del Estado”.
- A los gobiernos departamentales autónomos les otorga la competencia de la “creación y administración de impuestos de carácter departamental, cuyos hechos impositivos no sean análogos a los impuestos nacionales o municipales”, así como la “creación y administración de tasas y contribuciones especiales de carácter departamental”.

- A los gobiernos municipales autónomos les otorga la competencia de la “creación y administración de impuestos de carácter municipal, cuyos hechos imponibles no sean análogos a los impuestos nacionales o departamentales”

Para que los sistemas tributarios sean implantados, ejecutados y de cumplimiento cabal por parte de los contribuyentes, éstos deberán cumplir con los principios constitucionales como ser de igualdad, generalidad, capacidad contributiva, no confiscatoria y proporcional en la formulación de los sistemas tributarios se debe considerar que, estos principios no deberían variar, aún si la realidad económica cambia para que el sistema tributario no se distorsione. En la actualidad las modificaciones a los impuestos han ocasionado confusión y a la vez evasión voluntaria e involuntaria por parte del contribuyente.

El desarrollo de esta monografía se centrará en un análisis de la aplicación de la normativa tributaria cuando se realiza la venta de un bien inmueble o un vehículo automotor, la pregunta es si aplica el Impuesto a las Transacciones (IT) del Servicio Impuestos Nacionales o el Impuesto Municipal a la Transferencia de Inmuebles y Vehículos Automotores (IMT) de los Gobiernos Autónomos Municipales.

El presente trabajo de investigación se ha desarrollado en cuatro capítulos, el capítulo I describe lo referido al planteamiento y a la formulación del problema, asimismo analiza los objetivos generales y específicos del Impuesto a las transacciones (IT) y el Impuesto Municipal a la Transferencia (IMT), también considera la justificación metodológica, académica y práctica.

En el capítulo II expone el contenido de la normativa tributaria del Impuesto a las Transacciones (IT) y del Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores (IMT), para luego proceder a analizar si ambos tributos cumplen con los principios generales de imposición y si su estructura jurídica responde a las necesidades y objetivos que deben cumplir con la normativa impositiva.

El capítulo III presenta el método de investigación con el cual se estudió la normativa tributaria del Impuesto a las Transacciones (IT) y del Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores (IMT).

Para concluir el presente trabajo de investigación, el capítulo IV, explora y analiza la legislación impositiva vigente, en la interpretación de la norma Tributaria del Impuesto que Grava la Transferencia Onerosa de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores y sugiere la necesidad de promulgación de un marco normativo que unifique las transferencias de inmuebles y vehículos automotores.

CAPITULO I

1.1 Planteamiento del Problema

El tratamiento tributario de la Ley 843, del Impuesto a las Transacciones (IT) y el Impuesto Municipal a las Transferencias de inmuebles y vehículos Automotores (IMT) al momento de realizar la venta de un bien inmueble o un vehículo automotor, donde se evidencia conflicto en la aplicación y pago respectivo.

La ausencia de una adecuada interpretación de las normas tributarias confunde el correcto pago del Impuesto a las Transacciones (IT) o del Impuesto Municipal a las Transferencias de inmuebles y vehículos Automotores (IMT), por esa confusión, incluso existen pagos incorrectos o cobros indebidos en las administraciones tributarias.

1.2 Formulación del Problema

¿La lectura e interpretación de la legislación tributaria nacional y municipal confunde a los contribuyentes al momento de efectuar el pago del impuesto a las transacciones que grava las transferencias de inmuebles y vehículos automotores?

1.3 Objetivo General

Interpretar la legislación tributaria nacional y municipal al momento de efectuar el pago del Impuesto a las Transacciones (IT) del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) y el Impuesto Municipal a la Transferencia (IMT) de los Gobiernos Autónomos Municipales que grava las transferencias de inmuebles y vehículos automotores, que tome en cuenta desde la primera hasta la última transferencia (sea a título oneroso o gratuito, leasing financiero, lease back, usucapión, herencias, etc)

1.4 Objetivos Específicos

Comparar e interpretar las normas del sistema tributario nacional con el sistema tributario municipal, orientando el alcance impositivo del Impuesto a las Transacciones (IT) y el Impuesto Municipal a la Transferencia (IMT).

Evitar la confusión es que existen en pagos incorrectos e incluso cobros indebidos por parte de las administraciones tributarias nacional y municipal.

1.5 Justificación Metodológica

El presente trabajo de investigación se ha realizado bajo el método de monografía de compilación habiéndose utilizado Normativa tributaria vigente, textos especializados en tributación y sitios de páginas Web relacionado con el tema tributario. Asimismo, se realizó una revisión bibliográfica exhaustiva para evitar repetir consideraciones, observaciones, puntos de vista y/o reflexiones con la finalidad de contribuir al conocimiento y a la vinculación entre la normativa tributaria y su interpretación adecuada, para la aplicación y pago de los impuestos sobre la transferencia onerosa de bienes inmuebles y vehículos automotores.

1.6 Justificación Académica

El presente trabajo de investigación demuestra la aplicación de los módulos cursados en el “Diplomado en Tributación” mediante la compilación de la normativa relativa al tema “Interpretación Tributaria del Impuesto que grava la Transferencia Onerosa de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores” y la correcta interpretación de la normativa tributaria vigente.

1.7 Justificación Práctica

El presente trabajo propone la interpretación y análisis del Impuesto a las Transacciones (IT) del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) y del Impuesto Municipal a la Transferencia (IMT) de los Gobiernos Autónomos Municipales, permitiendo una mejor comprensión del contribuyente en el pago de los impuestos de la transferencia onerosa de bienes inmuebles y vehículos automotores.

La investigación será bibliográfica basada en la observación, profundización, inspección, sondeo de opinión, para ello se procederá a la recolección de disposiciones legales, normativa tributaria histórica y vigente, libros, textos y demás datos bibliográficos en relación al tema.

CAPITULO II

2.1 Marco Teórico

El marco teórico del presente trabajo de investigación examina la normativa impositiva vigente del Impuesto a las Transacciones (IT) y el Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores (IMT).

2.1.1 Impuesto a las Transacciones — (IT)

El Impuesto a las Transacciones forma parte fundamental del Sistema Tributario Nacional, y fue instituido a partir de la reforma tributaria de 1986.

El Impuesto a las Transacciones, es un impuesto que grava los ingresos brutos devengados y las transmisiones de bienes muebles, inmuebles o derechos en los casos que han sido determinados por Ley, es un impuesto de etapa múltiple que a diferencia del IVA es acumulativo, esta forma de gravamen en cascada produce los efectos de acumulación y piramidación del impuesto, con la consiguiente distorsión de los precios relativos. La acumulación consiste en que el impuesto se paga en cada transacción de compra venta. La piramidación se refiere a la base del impuesto, este es mayor en cada transacción, pues el impuesto pagado en cada transacción anterior, se incluye en la nueva base del impuesto.

La aplicación de este impuesto se dará en el territorio nacional boliviano, y en las actividades del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, alquiler de bienes, obras y servicios o de cualquier otra actividad, cualquiera sea la naturaleza del sujeto personas naturales y jurídicas, empresas públicas y privadas y sociedades con o sin personería jurídica, incluidas las empresas unipersonales que las preste, estará alcanzado con el Impuesto a Transacciones.

A través del tiempo en los diferentes negocios legalmente establecidos en el país se han ido presentando dificultades e inquietudes en cuanto a la aplicación de este impuesto por lo cual impuestos nacionales y el estado boliviano han emitido diferentes resoluciones, aclaraciones y/o abrogaciones que modifican el alcance y el hecho imponible de este impuesto.

A partir de la Resolución Normativa de Directorio del 13 de agosto de 1999 el impuesto sobre las Utilidades de la Empresa liquidado y pagado por períodos anuales será considerado como pago de cuenta del gravamen de este Título a partir del primer mes posterior a aquél en que se cumplió con la presentación de la declaración jurada y pago del Impuesto sobre las Utilidades de la Empresa. En caso que al producirse un nuevo vencimiento de la presentación de la declaración jurada del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresa quedase un saldo sin compensar correspondiente a la gestión anual anterior, el mismo se considerará en favor del fisco.

Objeto del impuesto

El artículo 72 de la ley 843 (Titulo VI Impuesto a las Transacciones) dice sobre el objeto de este impuesto: "El ejercicio en el territorio nacional, del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, alquiler de bienes, obras y servicios o de cualquier actividad lucrativa o no cualquiera sea la naturaleza del sujeto que le preste, estará alcanzado con el impuesto que crea este Título, que se denominará Impuesto a las transacciones, en las condiciones que se determinan en los artículos siguientes." Es un impuesto plurifásico, debido a que alcanza a todas las fases de la cadena de producción y comercialización de bienes y servicios.

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

No se consideran comprendidas en el objeto de este impuesto las ventas o transferencias que fueran consecuencia de una reorganización de empresas o de aportes de capitales a las mismas.

La reglamentación definirá que debe entenderse, a estos fines, por reorganización de empresas y dispondrá los requisitos a cumplir por los sujetos involucrados en la misma."

Sujeto del IT

El artículo 73 de la ley 843 (Titulo VI Impuesto a las Transacciones) dice sobre el sujeto de este impuesto: "Son contribuyentes del impuesto las personas naturales y jurídicas, empresas públicas y privadas, sociedades con o sin personalidad jurídica, incluidas las empresas unipersonales."

Base de cálculo del IT

El artículo 74 de la ley 843 dice: "El impuesto se determinará sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el período fiscal por el ejercicio de la actividad gravada"

"Se considera ingreso bruto el valor o monto total en valores monetarios o en especie devengados en concepto de venta de bienes, retribuciones totales obtenidas por los servicios, la retribución por la actividad ejercida, los intereses obtenidos por préstamos de dinero o plazos de financiación y, en general, de las operaciones realizadas".

En las operaciones realizadas por contribuyentes que no tengan obligación legal de llevar libros y formular balances en forma comercial la base imponible será el total de los ingresos percibidos en el periodo fiscal.

En el caso de transmisiones gratuitas el reglamento determinará la base imponible. Por consiguiente, la base de cálculo de este impuesto es sobre el total de los ingresos facturados sea por una actividad lucrativa o no, tales como el comercio o industria, el ejercicio independiente de una profesión u oficio, el alquiler de bienes, la realización de obras y servicios.

Alícuota del Impuesto a las Transacciones

La alícuota del IT se determinará aplicando una tasa del 3% sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el período fiscal por el ejercicio de la actividad gravada del monto total de la transacción

Exenciones

En el artículo 76 de la ley 843 indica actividades y personas naturales o jurídicas que están exentos del gravamen de este impuesto.

- a) El trabajo personal ejecutado en relación de dependencia, con remuneración fija o variable.
- b) El desempeño de cargos públicos.
- c) Las exportaciones, entendiéndose por tales la actividad consistente en la venta de mercaderías efectuadas al exterior por el exportador con sujeción a los mecanismos aplicados por la Administración de Aduanas. Esta exención no alcanza a las actividades conexas de transporte, eslingaje, estibaje, depósito y toda otra de similar naturaleza.
- d) Los servicios prestados por el Estado Nacional, los departamentos y las municipalidades, sus dependencias, reparticiones descentralizadas y desconcentradas, con excepción de las empresas públicas.
- e) Los intereses de depósito en caja de ahorro, cuentas corrientes, a plazo fijo, así como todo ingreso proveniente de las inversiones en valores.
- f) Los establecimientos educacionales privados incorporados a los planes de enseñanza oficial.
- g) Los servicios prestados por las representaciones, diplomáticas de los países extranjeros y los organismos internacionales acreditados ante el Gobierno de la República.
- h) la venta de libros, diarios, publicaciones informativas en general, periódicos y revistas en el mercado interno o importado, así como de las publicaciones oficiales realizadas por instituciones del estado Plurinacional de Bolivia, en versión impresa. Esta exención no comprende ingresos por publicidad y otros ingresos que no corresponden a la venta de las publicaciones señaladas.
- i) La compraventa de Valores definidos en el Artículo 2° de la ley del Mercado de Valores, así como la compraventa de cuotas de capital en el caso de Sociedades de Responsabilidad Limitada.

- j) La compraventa de minerales, metales, petróleo, gas natural y sus derivados en el mercado interno, siempre que tenga como destino la exportación de dichos productos, conforme a reglamentación.

2.1.2 Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores (IMT)

Objeto

Están comprendidos en el ámbito de este Impuesto las Transferencias eventuales de Inmuebles, entendiéndose por tales las operaciones de venta de dichos bienes, sea en forma directa por el propietario o a través de terceros, que hubiesen estado inscritos al momento de su transferencia en los registros de Derechos Reales respectivos, inclusive las ventas de construcciones simplemente remodeladas o refaccionadas, cuando el inmueble hubiese estado inscrito al momento de su transferencia en el respectivo Registro de Derechos Reales.

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

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

Las transferencias de dominio de inmuebles y vehículos automotores a título gratuito (incluidas sucesiones hereditarias y usucapión) son de Dominio Tributario Nacional.

Hecho Generador

El Hecho Generador queda perfeccionado en la fecha en que tenga lugar la celebración del acto jurídico a título oneroso en virtud del cual se transfiere la propiedad del bien.

En el caso de arrendamiento financiero, el Hecho Generador queda perfeccionado en el momento del pago final del saldo del precio, cuando el arrendatario ejerce la opción de compra. En las operaciones de arrendamiento financiero bajo la modalidad de “lease back”, la primera transferencia no está sujeta a este impuesto. (Art. 3)

Sujeto Activo

Es sujeto activo del IMT el Gobierno Municipal en cuya jurisdicción se encuentre ubicado el bien Inmueble objeto de la transferencia gravada por este impuesto o en cuyos registros se encuentre inscrito el Vehículo Automotor por cuya transferencia debe pagarse el IMT. (Art.4)

Sujeto Pasivo

Es sujeto pasivo de este impuesto la persona natural o jurídica a cuyo nombre se encuentre registrado el bien sujeto a la transferencia. (Art.5)

Base Imponible

La Base Imponible de este Impuesto estará dada por el valor efectivamente pagado en dinero y/o en especie por el bien objeto de la transferencia o el que se hubiere determinado de acuerdo a los artículos 54°, 55° y 60° de la Ley N° 843 (Texto Ordenado en 1995), según corresponda a la naturaleza del bien, para el pago del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores correspondiente a la última gestión vencida, el que fuere mayor.

En el caso de arrendamiento financiero, la base imponible del impuesto, estará dada únicamente sobre el saldo del precio pagado cuando el arrendatario ejerce la opción de compra

En los casos en que la transferencia sea realizada con la intervención de terceros intermediarios (inmobiliarias, casas de compra-venta, permuta y/o consignación de Inmuebles y/o Vehículos Automotores), no forman parte de la Base Imponible de este Impuesto las comisiones o similares pagadas a dichos terceros, sean éstos personas naturales o jurídicas, debiendo éstos terceros intermediarios emitir la factura, nota fiscal o documento equivalente por la comisión recibida de cualquiera o ambas partes. (Art. 6)

Alícuota del impuesto

Sobre la Base Imponible determinada conforme al artículo precedente se aplicará una alícuota general del tres por ciento (3%). (Art. 7).

2.2 Marco Legal

Constitución Política del Estado Plurinacional (promulgada el 7 de febrero de 2009).

Es de suma importancia mencionar el artículo 108:

Artículo 108. Son deberes de las bolivianas y bolivianos:

Numeral 7. Tributar en proporción a su capacidad económica, conforme con la ley

Código Tributario Boliviano (Texto ordenado Ley N° 2492 del 2 de agosto de 2003 – Capítulo II)

La primera norma en materia tributaria a la que hace referencia es el Código Tributario Boliviano, cuyas disposiciones establecen los principios, las instituciones, los 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 y Municipal.

La Ley 843 es un instrumento de consulta de la normativa tributaria vigente en nuestro Estado Plurinacional de Bolivia

La dinámica particular del sistema impositivo ocurrida a lo largo de los últimos años hace necesario e importante contar con documento que facilite la implementación de la normativa vigente para el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes y de la ciudadanía en general.

La ley 843 sobre la base de su texto ordenado dispuesto por Decreto Supremo N° 27947 de 20 de diciembre de 2004 – Anexo 3, publicado el 18 de febrero de 2005, los Decretos Reglamentarios de los diferentes impuestos, así como un índice de las Resoluciones Administrativas, Resoluciones Normativas de Directorio y Resoluciones Administrativas de Presidencia que reglamentan la aplicación del sistema tributario en nuestro país.

La Ley Marco de Autonomías y Descentralización Andrés Ibáñez N° 031, promulgada en Julio de 2010 tiene como objeto regular el régimen de autonomías por mandato del Artículo 271 de la Constitución Política del Estado y las bases de la organización territorial del Estado.

Uno de los alcances de esta Ley es brindar las directrices para la elaboración democrática y participativa de los Estatutos Autonómicos y cartas orgánicas, de acuerdo a la organización territorial y su coordinación con el nivel central del estado; además de regímenes competencial y económico financiero como del control social. (Periódico Opinión)

Ley de Gobiernos Autónomos Municipales N°482

La presente Ley tiene por objeto regular la estructura organizativa y funcionamiento de los Gobiernos Autónomos Municipales esta se aplica a las Entidades Territoriales Autónomas Municipales que no cuenten con su Carta Orgánica Municipal vigente, y/o en lo que no hubieran legislado en el ámbito de sus competencias.

La normativa legal del Gobierno Autónomo Municipal tiene 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.

2.3 Marco Conceptual

Los tributos son ingresos de derecho público que consisten en prestaciones pecuniarias obligatorias, impuestas unilateralmente por el Estado, exigidas por una administración pública como consecuencia de la realización del hecho imponible al que la ley vincule en el deber de contribuir. Su fin primordial es el de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento del gasto público.

La palabra impuesto tiene su origen en el término latino *impositus*. El concepto hace referencia al tributo que se establece y se pide según sea la capacidad financiera de aquellos que no están exentos de abonarlo.

Sistema Tributario en Bolivia:

Los tributos son las obligaciones en dinero que el Estado impone con el objeto de obtener recursos, que le permitan satisfacer las necesidades de la población boliviana mejorando su calidad de vida.

Clasificación:

Los tributos se clasifican en: impuestos, tasas, contribuciones especiales y Patentes Municipales.

En Bolivia, el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas se constituye en la autoridad fiscal competente; siendo responsable de la formulación y diseño de políticas para la obtención de recursos para el Estado, a través de tributos. Dicho Ministerio rige a la Administración Tributaria nacional, conformada por el Servicio de Impuestos Nacionales y la Aduana Nacional de Bolivia, quienes recaudan, fiscalizan y garantizan la correcta aplicación de las normas; facilitando a los contribuyentes el pago de sus impuestos.

Impuesto:

Impuesto un aporte en dinero que hacen las personas de acuerdo a la actividad económica que realizan. Éste permite al Estado contar con recursos necesarios para desarrollar programas y obras que mejoren la calidad de vida de los bolivianos y bolivianas.

Beneficios:

El Estado Plurinacional de Bolivia redistribuye los recursos generados por la recaudación de impuestos a diferentes sectores, con el fin de atender las diferentes necesidades y demandas de la población. Así, los servicios de salud, la educación, programas sociales, infraestructura, seguridad, proyectos de desarrollo productivo y tecnológico, entre otros; son posibles gracias a los impuestos.

Quienes deben pagar:

La contribución de impuestos se realiza en correspondencia a los ingresos de cada persona o institución, debiendo tributar en proporción a su capacidad económica como lo establece la Ley. El impuesto debe ser pagado por las personas denominadas contribuyentes, que pueden ser:

Personas Naturales: Son hombres y mujeres que tienen un negocio propio o ejercen su profesión, por ejemplo: el plomero, el médico, el abogado, etc.

Personas Jurídicas: Son las que se forman cuando varias personas se unen en una empresa o sociedad para emprender una actividad económica determinada.

Ya sean personas naturales o jurídicas deben inscribirse en los registros del Servicio de Impuestos Nacionales, para poder cumplir con sus obligaciones tributarias.

CAPITULO III

3.1 Marco Metodológico

Para el desarrollo de la presente investigación se adoptó el método deductivo, en el cual se estudió la normativa tributaria vigente, se analizó y comparó la normativa tributaria de aplicación de los impuestos estudiados; el Impuesto a las Transacciones (IT) del Sistema Tributario Nacional y el Impuesto Municipal a la Transferencia (IMT) del Sistema Tributario Municipal, con el propósito de sugerir la aplicabilidad de la Normativa más adecuada en relación al ámbito tributario.

Asimismo tiene un diseño de investigación no experimental ya que no toma ni manipula variables deliberadamente. Se basó fundamentalmente en la revisión de normas tributarias y literatura tributaria para ser analizados en esta investigación.

El enfoque aplicado para la presente monografía es cualitativo y secuencial, parte de una idea, que va acotándose y una vez delimitada, se derivan objetivos y preguntas de investigación, se revisa literatura tributaria vigente y se constituye un marco teórico.

La metodología de la investigación es de revisión documental y bibliográfica porque se hizo uso de lectura y consulta de la normativa legal tributaria, de libros, tesis, folletos, revistas, boletines y cualquier otro tipo de información escrita que se considere importante y necesaria para realizar la investigación en la interpretación tributaria del alcance de la normativa nacional y municipal.

El marco metodológico a diferencia del marco teórico, se encarga de revisar los procesos a realizar para la investigación, no sólo analiza qué pasos se deben seguir para la óptima resolución del problema, sino que también determina, si las herramientas de estudio que se van a emplear, ayudarán de manera factible a solucionar el problema. Se refiere a una serie de pasos que se deben plantear, para saber cómo se proseguirá en la investigación. Según plantea Carlos Sabino, referido al marco metodológico (Sabino 1992).

CAPITULO IV

4.1 Marco Práctico (Propuesta)

El marco práctico del presente trabajo de investigación explora y analiza la legislación impositiva vigente, en la interpretación la norma Tributaria del Impuesto que Grava la Transferencia Onerosa de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores

4.1.1 Legislación Impositiva Vigente

Contenido del Impuesto a las Transacciones (IT) y el Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores (IMT).

Establecer las diferencias entre el Impuesto las Transacciones (IT) y el Impuesto a las Municipal a las Transferencia de Inmuebles y Vehículos Automotores (IMT), analizaremos la estructura de ambos impuestos, todo ello en el marco de los principios generales de imposición establecidos en la doctrina tributaria.

4.1.2 **Impuesto a las Transacciones (IT)**

Mediante la Ley No. 843 se crea el Impuesto a las Transacciones, cuyo objeto es: "El ejercicio en el territorio nacional, del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, alquiler de bienes, obras y servicios o de cualquier otra actividad, lucrativa o no, cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste estará alcanzado con el impuesto que crea este título, que se denomina impuesto a las transacciones.

También están incluidos en el objeto de este impuesto los actos a título gratuito que supongan la transferencia de dominio de bienes muebles, inmuebles y derechos" (Art. 72).

Los sujetos pasivos de este impuesto son las personas naturales y jurídicas, las empresas públicas y privadas y sociedades con o sin personalidad jurídica, están incluidas en este impuesto las empresas unipersonales (Art. 73).

El sujeto activo es el Estado, a través del gobierno central; por lo tanto, es un tributo de carácter nacional.

Su base de cálculo se determinará sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el período fiscal por el ejercicio de la actividad gravada" (Art. 74).

La alícuota general es del tres por ciento 3%. (Art. 75).

4.1.2.1 Decreto Supremo No. 21532 (texto ordenado en 1995)

El presente Decreto Supremo es el Reglamento del Impuesto a las Transacciones.

Con referencia a la transferencia de inmuebles y vehículos automotores, el artículo 2, establece que el hecho imponible se perfeccionará: a) En el caso de venta de bienes inmuebles, en el momento de la firma de la minuta o documento equivalente o de la posesión, lo que ocurra primero; b) En el caso de ventas de otros bienes, en el momento de la facturación o entrega del bien, lo que ocurra primero; f) En el caso de arrendamiento financiero en el momento del vencimiento de cada cuota y en el del pago final del saldo del precio o valor residual del bien al formalizar la opción de compra; g) En el caso de transmisiones gratuitas, cuando quede perfeccionado el acto o se haya producido el hecho por el cual se transmite el dominio de la cosa o derecho transferido;

El artículo 5, señala la base imponible para las transmisiones gratuitas: en los casos de inmuebles rurales, inmuebles urbanos, vehículos automotores, motonaves y aeronaves, será dada por la valuación resultante para el período fiscal de liquidación de este gravamen; en el caso de otros bienes y derechos, la base imponible estará dada por el valor de plaza al momento en que se perfeccione la transferencia a título gratuito.

La base imponible en los casos en que las transmisiones sean a título oneroso "el ingreso bruto gravado, a los efectos de este impuesto, será el valor de venta que fijen las partes, que en ningún caso podrá ser inferior al establecido en el artículo anterior, para bienes inmuebles rurales, urbanos, vehículos automotores, motonaves, aeronaves, acciones, cuotas de capital, y otros bienes y derechos respectivamente" (Art. 6).

En el artículo 7 se hace referencia a la liquidación y pago de este impuesto que será por periodos mensuales, en base a declaraciones juradas efectuadas en formulario oficial y el pago deberá ser realizado dentro de los quince días siguientes al de la finalización del mes al que corresponde.

Asimismo, señala: "Se exceptúa de la presentación en el plazo mencionado en el primer párrafo de este artículo, a los contribuyentes que efectúen transmisiones de dominio a título oneroso o gratuito de bienes inmuebles urbanos y rurales, vehículos automotores, aeronaves, motonaves, acciones, cuotas de capital, quienes presentarán las declaraciones y pagarán el impuesto respectivo dentro de los 5 días hábiles posteriores a la fecha del nacimiento y formalización del hecho imponible. Las declaraciones juradas se elaboraran individualmente por cada bien, excepto en el caso de acciones y cuotas de capital, en el cual la declaración jurada se elaborará por operación.

Se incluye en la excepción mencionada en el párrafo anterior, la transmisión de otros bienes y derechos cuya transferencia no sea el objeto de la actividad habitual del contribuyente" (Art. 7).

Por último, el artículo 9 establece que: "Los Notarios de Fe Pública, en el momento de la protocolización de minutas o documentos equivalente de traslación de dominio a título oneroso o gratuito de bienes inmuebles, vehículos automotores, aeronaves y otros bienes, así como las personas o instituciones encargadas de registros de titularidad de dominio, no darán curso a los mismos, sin que previamente se exhiba el comprobante de pago del impuesto a las transacciones".

El Impuesto a las Transacciones sobre inmuebles y vehículos automotores era de exclusivo dominio tributario nacional. Esta característica cambia con la promulgación de la Ley 1606 (Reforma Tributaria) a continuación será objeto de análisis:

4.1.2.2 Ley 1606 de 22 de Diciembre de 1994

En el artículo 2 de esta ley, Se establece que el impuesto a las Transacciones que grava las transferencias eventuales de inmuebles y vehículos automotores es de Dominio Tributario Municipal, pasando a denominarse Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores, que se aplicará bajo las mismas normas establecidas en el Título VI de la Ley 843 y sus reglamentos. No pertenece al Dominio Tributario Municipal el Impuesto a las Transacciones que grava la venta de inmuebles y vehículos automotores efectuada dentro de su giro por casas comerciales, importadoras y fabricantes.

Estos impuestos se pagarán al gobierno Municipal en cuya jurisdicción se encuentre registrado el bien".

4.1.2.3 Texto Ordenado de la Ley 843 del 31 de mayo de 1995

El artículo 72 establece que es objeto del Impuesto a las Transacciones: "El ejercicio en el territorio nacional, del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, alquiler de bienes, obras y servicios o de cualquier otra actividad, lucrativa o no, cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la presta. También están incluidos en el objeto de este impuesto los actos a título gratuito que supongan la transferencia de dominio de bienes muebles, inmuebles y derechos

Señala como sujetos del impuesto a las personas naturales y jurídicas, empresas públicas y privadas y sociedades con o sin personalidad jurídica, incluidas las empresas unipersonales (Art. 73).

La base de cálculo se determinará sobre "... la base de los ingresos brutos devengados durante el período fiscal por el ejercicio de la actividad gravada. "Se considera ingreso bruto el valor o monto total, en valores monetarios o en especie, devengado en concepto de venta de bienes, retribución por la actividad ejercida, los intereses Obtenidos por préstamos en dinero o plazos de financiación y, en general, de las operaciones realizadas.

En las operaciones realizadas por contribuyentes que no tengan obligación legal de llevar libros y formular balances en forma comercial la base Impuesto Municipal a las transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores imponible será el total de los ingresos percibidos en el período fiscal. En el caso de transmisiones gratuitas el reglamento determinará la base imponible" (Art. 74).

La alícuota establecida es del 3% (Art. 75).

El artículo 77 se refiere al período fiscal, la liquidación y el pago. "El impuesto se determinará aplicando la tasa general establecida en el artículo 75 (3%) a la base de cálculo determinada por el artículo 74 de la presente ley. El impuesto resultante se liquidará y empozará, sobre la base de declaración jurada efectuada en formulario oficial, por períodos mensuales, constituyendo cada mes calendario un período fiscal".

4.1.2.4 Análisis

A continuación realizaremos un análisis del Impuesto a las Transacciones (IT), con el objeto de determinar sus principales características y el cumplimiento de los principios de imposición sustentada por la doctrina. Asimismo, efectuaremos algunas consideraciones de carácter jurídico, administrativo y técnico sobre este impuesto.

El Impuesto a las Transacciones (IT), desde la perspectiva doctrinaria, es un impuesto directo porque grava periódicamente situaciones que tienen cierta permanencia, como son "el ejercicio en el territorio nacional, del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, alquiler de bienes, obras y servicios o de cualquier otra actividad, lucrativa o no,... transferencia de dominio de bienes muebles, inmuebles y derechos..." (Ley 843, Texto Ordenado, Art. 72).

De igual manera, el IT es un impuesto real debido a que grava los ingresos de las personas en atención a su actividad o fuente productora, sigue a la cosa, a la actividad, cuando esa fuente es enajenada el impuesto sigue al negocio.

También presenta las características de un impuesto proporcional porque mantiene una relación permanente entre la cuantía del impuesto y el valor de la riqueza gravada, la alícuota es única (3%), no varía con relación al monto gravado. En contraposición con las características del impuesto progresivo en el cual la relación entre la cuantía del impuesto y la riqueza gravada es variable: a mayor riqueza, mayor alícuota.

Como ya hemos observado, el principio de justicia, desarrollado por A. Smith, está relacionado con la capacidad contributiva de las personas. Se considera que un impuesto es justo y equitativo cuando además es general y uniforme. Solo deben eliminarse, para efectos impositivos, a aquellas personas que carezcan de capacidad contributiva, es decir que perciban ingresos o rendimientos que sean mínimos para su subsistencia.

Dentro de ese contexto, consideramos que el Impuesto a las Transacciones cumple con el principio de justicia ya que determina de manera general, como contribuyentes a todas las personas naturales y jurídicas, empresas públicas y privadas, incluidas las empresas unipersonales (Art. 73 – Ley 843), cuya situación es coincidente con la que la ley señala como hecho generador de la obligación tributaria. Por lógica todos los sujetos pasivos de este tributo, en consideración a las actividades que grava éste, están en situación de cumplir con la alícuota establecida por este impuesto.

El principio de legalidad, cuyo fundamento está en el principio de certidumbre, vela porque no se cometan actos arbitrarios por parte de la administración pública, en la imposición y recaudación del tributo; al efecto, señala, que el legislador debe precisar con claridad los sujetos del impuesto, su objeto, la base, la alícuota, el hecho imponible, el periodo de pago y sanciones aplicables. En el caso del Impuesto a las Transacciones, todos sus elementos constitutivos no están contemplados en la ley de su creación, como corresponde. Es su Reglamento (D.S. 21532), el que señala el nacimiento del hecho imponible (Art. 2); ingresos que no integran la base imponible (Art.4); la base imponible para las transmisiones gratuitas y transmisiones a título oneroso (Arts. 5 y 6) y las sanciones respectivas (Art. 8). Por lo que concluimos, que el Impuesto a las Transacciones no cumple a cabalidad con este principio.

El principio de igualdad también se cumple en el Impuesto a las Transacciones, por cuanto grava por igual a sujetos que se encuentran en similares condiciones de capacidad contributiva.

Con referencia a los principios de congruencia y de transparencia en forma conjunta. El primero, establece que las normas tributarias deben ser coherentes, para que de esa manera faciliten su adecuación con el régimen jurídico. En cambio, el principio de transparencia establece que las normas tributarias deben ser claras y precisas en el establecimiento de las relaciones jurídico tributarias. Este postulado está íntimamente relacionado con el principio de legalidad, en el sentido de que los elementos constitutivos de la obligación tributaria deben ser definidos fehacientemente en la ley.

En este punto cabe hacer notar la falta de coherencia que existe en ambos impuestos (IT y IMT). El primero grava la primera transferencia de inmuebles y vehículos automotores efectuada dentro de su giro por casas comerciales, importadoras y fabricantes y el IMT grava el resto de las transferencias eventuales de esos bienes.

Podemos observar que la diferencia entre ambos es demasiado forzada y hasta cierto punto incoherente, ya que dentro la lógica y racionalidad jurídica, el impuesto a las transferencias debería ser uno solo, que grave desde la primera a la última transferencia ya sea a título gratuito u oneroso, transmisiones gratuitas y transmisiones onerosas, permutas desde la primera transferencia, arrendamiento financiero al formalizar la opción de compra, la segunda transferencia del "lease back" y la usucapión.

Si partimos de la premisa de que la norma impositiva ante todo debe ser clara, coherente, de fácil comprensión y cumplimiento por parte del contribuyente, esto tampoco se cumple en el caso del IT y el IMT, ya que la diferencia entre ambos, siempre en estricta relación al tema de transferencias de inmuebles y vehículos, radica en la primera transferencia (IT) y las transferencias eventuales de esos bienes (IMT).

Consideramos que ambos impuestos inducen a confusión al contribuyente en lo relacionado a la forma de pago, pudiendo dar lugar a pagos indebidos e incorrectos, por la sutileza y forzada distinción entre los dos impuestos.

Asimismo, le resulta bastante difícil al contribuyente distinguir si sobre la transferencia que desea realizar corresponde el pago del IT o el IMT. Esto en razón a que él está acostumbrado a pagar al municipio todo lo relacionado con tributos sobre inmuebles y vehículos automotores: el impuesto a la propiedad y el impuesto a las transferencias inmuebles, ambos de dominio tributario municipal.

Con referencia al principio de transparencia, relacionado íntimamente con los principios de legalidad y certidumbre, el IT no establece en forma precisa todos los elementos de la obligación tributaria, como hicimos notar líneas arriba (ver principios de certidumbre y legalidad).

Desde otra perspectiva, el IT es un impuesto demasiado amplio y general en su hecho gravable, ya que grava las actividades lucrativas y no lucrativas en general; y por tanto, abarca todo el universo de transacciones y actos de comercio, que se realizan o podrían realizarse en el ámbito tributario.

Resulta muy difícil para la administración tributaria nacional, el poder controlar que las liquidaciones de pago por concepto de transferencias de inmuebles y vehículos (primeras ventas) sean las correctas, porque no cuenta con los mecanismos necesarios para establecer el precio real o valor comercial de los referidos bienes.

Por otra parte, volvemos a referirnos al Impuesto a las Transacciones (IT), siempre en relación a la transferencia de inmuebles y vehículos automotores. En ese sentido, sostenemos que si se unifica el impuesto a las transferencias en general de estos bienes (propuesta de este trabajo), estaríamos dando cumplimiento al principio de economía, por cuanto los gobiernos municipales ya cuentan con la estructura administrativa adecuada para la recaudación, administración y fiscalización de este impuesto, por lo

que no se estaría incurriendo en gastos adicionales. Asimismo, consideramos la necesidad de que la recaudación de una misma clase de impuesto (transferencias de inmuebles y vehículos en general) sea uniforme.

Por ello, concluimos que al existir ya un impuesto específico a las transferencias de inmuebles y vehículos automotores, de competencia municipal, correspondería incorporar la parte del IT que grava la primera venta de inmuebles y vehículos, permuta, arrendamiento financiero, "lease back", usucapión, transmisiones gratuitas y todo lo relacionado a transferencias de estos bienes, al IMT, conformando un Impuesto Único a las Transferencias.

4.1.3 Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores (IMT)

Mediante la Ley 1606 se crea el Impuesto a las Transferencias Municipales (IMT). En la primera parte, veremos el contenido normativo y su reglamentación, para posteriormente proceder al análisis del mismo.

Contenido

El artículo 2 señala: "Se establece que el Impuesto a las Transacciones que grava las transferencias eventuales de inmuebles y vehículos automotores, es de dominio Tributario Municipal, pasando a denominarse Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores, que se aplicara bajo las mismas normas establecidas en el Título VII de la Ley 843 y sus reglamentos. No pertenece al Dominio Tributario Municipal el Impuesto a las Transacciones que grava la venta de inmuebles y vehículos automotores efectuada dentro de su giro por casas comerciales, importadoras y fabricantes. Estos impuestos se pagarán al gobierno municipal en cuya jurisdicción se encuentra registrado el bien.

La administración Tributaria, fiscalizará la correcta aplicación de este impuesto, pudiendo intervenir para asegurar la eficacia del proceso recaudatorio, inclusive efectuando los cobros por cuenta del Gobierno Municipal sin costo para el mismo".

Como podemos observar, esta Ley mediante el Art. 2 crea el Impuesto Municipal a las Transferencias, sin contemplar los elementos esenciales del impuesto, los mismos que están regulados por el Reglamento, que a continuación expondremos.

4.1.3.1 Decreto Supremo no. 24054 del 29 de junio de 1905 – Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores

En este acápite haremos referencia a los elementos esenciales del Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores, que están establecidos en el presente Reglamento:

El artículo 2 se refiere al objeto del impuesto y señala que: "Están comprendidas en el ámbito de este Impuesto las transferencias eventuales de inmuebles, entendiéndose por tales las operaciones de venta de dichos bienes, sea en forma directa por el propietario o a través de terceros, que hubiesen estado inscritos al momento de su transferencia en los registros de los Registros de Derechos Reales respectivos, inclusive las ventas de construcciones simplemente remodeladas o refaccionadas cuando el inmueble hubiese estado inscrito al momento de su transferencia en el respectivo Registro de Derechos Reales.

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

También forman parte del Dominio Tributario Municipal las operaciones de venta de Vehículos Automotores, sea en forma directa por el propietario o a través de terceros, que hubiesen estado inscritos al momento de su transferencia en los Registros Municipales respectivos, salvo que se trate de su primera venta, sea por el propietario, importador, fabricante o ensamblador, o a través de terceros, en cuyo caso estas operaciones se consideran que forman parte del giro del negocio quedando gravadas por el Impuesto a las Transacciones.

Las transferencias de dominio de Inmuebles y Vehículos Automotores a título gratuito (incluidas sucesiones hereditarias y usucapión) son de Dominio Tributario Nacional".

Con referencia al hecho generador, el artículo 3, señala que éste queda perfeccionado "en la fecha en que tenga lugar la celebración del acto jurídico a título oneroso en virtud del cual se transfiere la propiedad del bien".

En el caso del arrendamiento financiero en el momento del pago final del saldo del precio, cuando el arrendatario ejerce la opción de compra; y en el "Lease back", la primera transferencia no esta sujeta al impuesto (Art. 3).

En relación al sujeto activo del IMT determina que es el gobierno municipal en cuya jurisdicción se encuentre ubicado el bien inmueble o en cuyos registros se encuentre inscrito el Vehículo Automotor (Art. 4). En cambio, el sujeto_ pasivo es la persona natural o jurídica a cuyo nombre se encuentre registrado el bien que es sujeto de transferencia (Art. 5).

La base imponible será el valor pagado en dinero y/o especie por el bien objeto de la transferencia o el que se hubiere determinado para el pago del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores correspondiente a la última gestión vencida, el que fuere mayor. Para el arrendamiento financiero se aplicará sobre el saldo del precio pagado, en caso de ejercer la opción de compra (Art. 6).

Será aplicada una alícuota del tres por ciento (3%) sobre la base imponible (Art. 7).

El artículo 8 establece la liquidación y pago del impuesto que deberá ser mediante Declaración Jurada, debiendo pagarse dentro de los diez, días hábiles posteriores a la fecha de perfeccionamiento del hecho generador. El Impuesto sobre Utilidades de las Empresas no es deducible contra el pago de estos impuestos.

Los procedimientos y mecanismos de recaudación, administración y fiscalización estarán a cargo de los gobiernos municipales (Art. 10).

Con referencia a la permuta de bienes es considerada como doble operación de transferencia y se aplicará el IMT sobre cada inmueble o vehículo automotor "... cuando estuviere inscrito en los registros públicos respectivos al momento de realizarse la permuta, salvo que se trate de su primera transferencia en cuyo caso así como en los casos en que el bien no estuviere inscrito en registro alguno al momento de realizarse la operación de permuta deberá cancelarse el Impuesto a las Transacciones..." (Art .11).

En los casos de rescisión, desistimiento o devolución, en cualquiera de las operaciones gravadas por este impuesto: "a) Antes de estar perfeccionado el primer acto traslativo de dominio con instrumento público, el impuesto pagado en ese acto se consolida en favor del Gobierno Municipal, sujeto activo del impuesto. b) Después de estar perfeccionado el primer acto traslativo de dominio con instrumento público, si la rescisión, desistimiento o devolución se perfeccionan con instrumento público después del quinto día a partir de la fecha de perfeccionamiento del primer acto, el segundo acto se conceptúa como una nueva operación. Si la rescisión, desistimiento o devolución se formalizan antes del quinto día, este acto no está alcanzado por el impuesto" (Art. 11).

Por último, el artículo 12 determina que en el momento de la protocolización de las minutas y otros documentos de traslación de dominio a título oneroso de inmuebles y vehículos automotores y trámites de titularidad de dominio, los Notarios de Fe Pública no darán curso a los mismos sino tienen adjunta una copia del comprobante de pago del IMT o del Impuesto a las Transacciones, según corresponda. El formulario deberá ser transcrito en su integridad en el Protocolo y sus Testimonios.

De conformidad al Art. 4 inc. 1) del Código Tributario sólo mediante ley se puede crear, modificar y/o suprimir tributos, determinar el hecho generador de la obligación tributaria, fijar la alícuota, la base imponible e indicar al sujeto pasivo.

De lo que se puede inferir que en el caso del IMT, esta disposición no se cumple, por cuanto es su Reglamento el que establece todos esos elementos y no así la Ley de su creación (Ley 1606). A continuación, trataremos en profundidad este aspecto.

4.1.3.2 Análisis

De la misma forma que en el anterior punto, realizaremos un análisis que nos permita determinar las principales características del Impuesto Municipal a las Transferencias de inmuebles y Vehículos Automotores (IMT) y si éste cumple con los principios de imposición, establecidos por la doctrina tributaria.

Para los que sustentan el criterio administrativo, el IMT es un impuesto directo porque se recauda con arreglo a listas o padrones; en contraposición a los indirectos que no se pueden incluir en listas. Esta distinción está basada en que los impuestos directos gravan periódicamente situaciones con cierta permanencia (transferencias) mientras que los indirectos gravan situaciones accidentales como los consumos.

Asimismo, es un impuesto directo porque el tributo emerge del patrimonio, es soportado definitivamente por el contribuyente y grava la riqueza por sí misma e independientemente de su uso.

Por otra parte, es un impuesto de carácter especial porque grava una determinada actividad (transferencia de inmuebles y vehículos automotores). La alícuota es única (3%), no varía en relación al monto gravado, característica que responde al impuesto proporcional y finalmente, es un impuesto real porque grava bienes sin tomar en cuenta las condiciones del contribuyente, hace abstracción de las personas que perciben ingresos y centra su atención en la fuente productora del ingreso.

Como ya hemos visto, las modernas concepciones tributarias establecen que la imposición debe cumplir con determinados objetivos de orden económico, ético y de eficacia operativa. Son los principios de imposición los que permiten formular las bases para un sistema tributario racional y adaptado a la coyuntura.

Este impuesto respeta el principio de justicia porque es justo y equitativo, esto se traduce en su carácter general y uniforme, pues comprende a todos los sujetos cuya situación es coincidente con la que el impuesto señala como hecho generador de esta obligación tributaria, además también es uniforme porque todas las personas están en igualdad de condiciones frente a este impuesto.

Como sabemos, el principio de certidumbre desarrollado por A. Smith establece que toda ley de creación de un impuesto debe fijar los principales elementos o características de la obligación tributaria, éstos son: sujetos activo y pasivo, objeto, base imponible, alícuota, hecho imponible, período de pago y sanciones aplicables.

En el caso de IMT este principio no se cumple ni parcialmente, porque la Ley 1606 en su artículo 2, determina la creación de este impuesto y es su Reglamento el que establece todos los elementos constitutivos del impuesto, en franca violación de este principio. Por ende, tampoco respeta el principio de legalidad, que como ya sabemos, sostiene la necesidad de que la norma tributaria, aprobada por el parlamento, establezca todos los caracteres constitutivos del impuesto. En nuestra legislación nacional, el Art. 4 del Código Tributario recoge el principio de legalidad.

El principio de economía es cumplido por el IMT, por cuanto los gobiernos municipales ya tienen establecida una estructura administrativa para el control, fiscalización y administración del Impuesto a la Propiedad de Inmuebles y Vehículos Automotores, la misma que también tiene a su cargo el control y recaudación del IMT y del resto de los tributos municipales.

El mismo análisis realizado sobre el IT, es válido para el IMT, con referencia al principio de igualdad, pues grava por igual a sujetos que se encuentran en similares condiciones de capacidad contributiva.

La coherencia, claridad y precisión que deben caracterizar a las normas tributarias, de acuerdo a los principios de congruencia y transparencia, tampoco se cumple en el IMT, ya que al excluir las primeras transferencias de inmuebles y vehículos automotores de la normatividad del IMT, en favor del Impuesto a las Transacciones, esta distinción tan forzada, deriva en una falta de coherencia, racionalidad y lógica impositiva.

Desde otra perspectiva, el efecto de las deficiencias anotadas deriva en una ausencia en el cumplimiento de los principios teórico doctrinales en materia impositiva, y por ende influyen en los resultados que a través de ese impuesto se pretenden lograr.

La existencia de una normatividad impositiva innecesariamente compleja e inadecuada, como es el caso del IMT, entorpece las funciones administrativas consideradas en un sentido técnico, afectando los procedimientos de recaudación, control y fiscalización, ocasionando la falta de una aplicación cabal del impuesto.

Desde el punto de vista del contribuyente causa confusión la existencia de dos impuestos sobre transferencias (IT e IMT) de inmuebles y vehículos automotores, pues no está en condiciones de conocer que existen dos diferentes impuestos sobre el mismo objeto y que la distinción esta entre la primera venta (IT) y las ventas eventuales (IMT) de esos bienes, lo que deriva en liquidaciones defectuosas por mal pago o subavalúos de los bienes.

En el caso del pago del Impuesto a las Transacciones (IT), no existe un eficaz control en el pago por transferencias de inmuebles y vehículos, ya que la administración tributaria no tiene los mecanismos necesarios, que le permitan establecer que las liquidaciones de pago de inmuebles y vehículos sean las correctas y correspondan al precio real o valor comercial del bien objeto de la transferencia.

Por el contrario en el caso del IMT, existe definitivamente un mayor control, pues se pueden consultar los datos e información sobre el valor catastral establecido para las diferentes zonas de la jurisdicción municipal. Las municipalidades tienen un catastro que utilizan para determinar las liquidaciones de pago del impuesto a la propiedad de inmuebles y vehículos.

Para concluir, es importante resaltar que en nuestro país, los gobiernos municipales están enfrentados constantemente con problemas de insuficiencia de recursos económicos para atender sus obligaciones financieras. Por ello, resulta necesario fortalecer los ingresos tributarios municipales a través de la optimización en los sistemas de recaudación, control y fiscalización de los impuestos de dominio tributario de los municipios.

Por todo lo considerado hasta ahora, estamos en condiciones de afirmar que debería ser único el impuesto que grave todas las transferencias de inmuebles y vehículos automotores, tanto gratuitas como onerosas, transmisiones gratuitas (sucesiones indivisas y usucapión), permutas, arrendamiento financiero, usucapión, "lease back", etc. Posición sustentada a lo largo del presente trabajo de investigación.

4.1.4 Razonamiento de la Normativa Tributaria Nacional y Municipal

En diferentes acápite del presente trabajo se analizó las deficiencias jurídicas, técnicas y administrativas que presentan el régimen tributario nacional y municipal, específicamente en lo referido a la tributación sobre la Transferencia Onerosa de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores.

Al efecto, hemos determinado que las diferencias entre el Impuesto a las Transacciones (IT) y el Impuesto a las Transferencias Municipales (IMT), radican en que el primero grava las primeras ventas de inmuebles y vehículos automotores (dominio tributario nacional) y el segundo, las ventas eventuales de esos bienes (dominio tributario municipal).

También se ha establecido que las normas tributarias impositivas deben caracterizarse por la coherencia, claridad y precisión en su contenido, de acuerdo al principio de congruencia, y se ha demostrado que tanto el IT como el IMT no cumplen a cabalidad con ese principio, por la forzada diferenciación que existe entre ambos, con relación a las transferencias de inmuebles y vehículos.

Con referencia a los principios de certidumbre y legalidad de ambos impuestos (IT e IMT), hemos demostrado ampliamente que en el caso del Impuesto a las Transferencias (IT) solo se cumple parcialmente, por cuanto la Ley 843 del Texto Ordenado, contempla solo en parte los elementos constitutivos de la obligación tributaria. En cambio, en el caso del Impuesto Municipal a las Transferencias (IMT) todos sus elementos constitutivos están establecidos en su Reglamento (D.S. 24054 del 29 de junio de 1995), en franco desconocimiento de esos principios.

También hemos visto que en el caso del Impuesto a las Transacciones (IT) existen deficiencias de control, en cuanto a la correcta determinación de la base imponible por transferencias, ya que la administración tributaria no tiene los mecanismos necesarios para poder establecer y verificar que las liquidaciones de pago respondan al precio real o valor comercial de los inmuebles y vehículos. Todo ello deriva en el subavalúo de esos bienes, la disminución en los ingresos fiscales y la consiguiente evasión parcial del impuesto.

Desde otra óptica, la distinción entre la primera transferencia y las ventas eventuales de inmuebles y vehículos, de la cual depende el pago de uno u otro impuesto (IT o IMT), puede ser motivo de confusión por parte del contribuyente dando lugar al pago indebido del tributo.

Cabe recordar que originalmente el impuesto a las transferencias de inmuebles y vehículos automotores era de dominio exclusivo de los municipios. El Decreto Ley No.14376 del 21 de febrero de 1977 determinaba: "Se unifican los gravámenes fiscales y municipales que recaen sobre la transferencia de inmuebles urbanos.

El producto de este impuesto unificado corresponde exclusivamente al dominio tributario municipal (Art. 1) y el Decreto Ley No. 14378 del 21 de febrero de 1977 señalaba: "Se unifican los tributos que gravan la transferencia de vehículos automotores y se confiere a las Alcaldías Municipales el derecho de administrar y disponer de los recursos que provengan de su rendimiento" (Art. 1).

Posteriormente, con la Ley 843 del 20 de mayo de 1986, se incorpora al dominio tributario nacional, el impuesto sobre las transferencias en general de bienes inmuebles y vehículos automotores. Más tarde, como producto de presiones y negociaciones entre el gobierno central y los gobiernos municipales, la Ley 1606 del 22 de diciembre de 1994 crea el Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores (IMT), que grava las transferencias eventuales de esos bienes, excluyéndose del dominio tributario municipal el Impuesto a las Transacciones sobre la venta de inmuebles y vehículos automotores efectuada dentro de su giro por casas comerciales, importadoras y fabricantes.

Este es un claro ejemplo de cómo los acuerdos, derivados de negociaciones por presiones políticas, sociales, económicas, etc., han provocado distorsiones tanto en el régimen tributario nacional como en el municipal. De ahí que en muchos casos, los impuestos no obedecen a criterios técnico-jurídicos, ni administrativos, ni mucho menos cumplen con los principios universales de imposición tributaria.

El Estado aun cuando actúa dentro de los límites legales, puede incurrir en errores de carácter técnico o en fallas administrativas que sin ser violatorias del régimen legal dificultan su correcta aplicación.

Desde otro enfoque, es necesario admitir que con la Ley 1606 y la Ley 1551 de Participación Popular se ha fortalecido el ámbito de tributación municipal, pero aún queda mucho por avanzar por que el gobierno central sigue actuando en forma restrictiva con las municipalidades.

Actualmente los gobiernos municipales deben encarar un mayor número de responsabilidades en sus respectivas jurisdicciones, derivadas del proceso de descentralización de la salud y educación, así como también crecientes y nuevas necesidades de sus municipios que deben cubrir. Para ello, necesitan contar con recursos financieros suficientes que les permitan cumplir adecuadamente con sus obligaciones.

Conclusiones

De la Interpretación Tributaria del impuesto que grava las Transferencia Onerosa de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores podemos concluir que el Impuesto a las Transacciones (IT) es amplio y general en su objeto, ya que grava las actividades lucrativas y no lucrativas en general y por tanto, abarca todo el universo de transacciones y actos de comercio.

Dentro del hecho gravable del Impuesto a las Transacciones también está comprendida la primera venta de inmuebles y vehículos automotores, todas las transmisiones gratuitas, la primera venta en el caso del arrendamiento financiero, la segunda venta en el "lease bank y en el caso de la permuta la primera venta; o en su caso, cuando el bien no estuviere inscrito en el Registro de Derechos Reales.

El Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores (IMT) es un impuesto directo y especial, que grava las transferencias eventuales de esos bienes, es decir, a partir de la segunda venta y cuando estuvieren inscritos en el registro correspondiente.

Después de efectuar un análisis exhaustivo y comparativo de ambos impuestos, si partimos de la premisa de que la norma impositiva ante todo debe ser clara, coherente, de fácil comprensión y cumplimiento, hemos establecido que esto no se cumple en el caso del IT y el IMT, ya que la distinción tan forzada y sutil entre ambos impuestos, primera venta y transferencias eventuales de inmuebles y vehículos, deriva en una falta de coherencia, racionalidad y lógica impositiva.

El presente trabajo de investigación, se ha planteado la necesidad de la creación de un Impuesto Único a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores y de exclusivo dominio tributario de los Gobiernos Municipales.

Recomendaciones

La Interpretación de la normativa tributaria del Impuesto a las Transacciones (IT) y el Impuesto Municipal a las Transferencias de inmuebles y vehículos Automotores (IMT) y en virtud a todo lo expuesto en la presente investigación, se sugiere la promulgación de un marco normativo (ley) que unifique las transferencias de inmuebles y vehículos automotores, en favor de los Gobiernos Municipales...

Dentro de ese contexto, esbozamos algunos puntos para la unificación del Impuesto que Grava la Transferencia Onerosa de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores, el cual debe ser de exclusivo dominio tributario municipal:

- ✓ Existencia de un impuesto único a la Transferencia Onerosa de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores se traducirá en una mayor coherencia jurídica y administrativa del tributo.
- ✓ La unificación del Impuesto que Grava la Transferencia Onerosa de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores se complementará con el impuesto a la propiedad de esos bienes, permitiendo completar el padrón municipal de contribuyentes en las respectivas jurisdicciones de los Gobiernos Municipales.
- ✓ La unificación del impuesto que Grava la Transferencia Onerosa de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores contribuirá a completar el sistema de catastro de inmuebles y el registro de vehículos ya existente, lo que permitirá contar con una información sistematizada y actualizada de avalúos y precios de las propiedades inmobiliarias y vehículos. Por otra parte, perfeccionará el círculo administrativo para controlar el Impuesto a la Propiedad de Bienes inmuebles.

BIBLIOGRAFÍA

Disposiciones Legales:

- ✓ Nueva Constitución Política del Estado
- ✓ Ley 031 Marco de autonomías y descentralización Andrés Ibáñez”
- ✓ Ley 482 de Gobiernos Autónomos Municipales
- ✓ Ley 2492 Código Tributario Boliviano
- ✓ Ley 843 (Titulo VI Impuesto a las Transacciones)
- ✓ Ley 843 (Titulo XIII Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y vehículos Automotores)
- ✓ Decreto Supremo N° 24052 - Impuesto a las Transacciones (IT)
- ✓ Decreto Supremo N° 21532 – Reglamento del Impuesto a las Transacciones
- ✓ Decreto Supremo N° 24054 – Impuesto Municipal a la Transferencias de Inmuebles y vehículos automotores (IMT)
- ✓ Ley 154 de Clasificación y definición de Impuestos y de regulación para la creación y/o modificación de impuestos de Dominio de los gobiernos autonomos
- ✓ Ley N° 1606 de 22 de diciembre de 1994 ha creado el Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores (IMT)

Libros y Textos:

- ✓ Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales", Manuel Osorio, Editorial Heliasta 1995, Bueno Aires, Argentina.
- ✓ “Sistema Tributario Boliviano” - Roberto Viscafé Ureña 2da Edición.
- ✓ “Tributación y Auditoria Impositiva” — Ms. C Lic. Roberto Viscafé Ureña.
- ✓ Ministerio de Economía y Finanzas – Boletín Económico 2018

Sitios Webs visitados:

- ✓ <http://es.wikipedia.org/wiki/Impuestos>, "Clasificación de los Impuestos"
- ✓ <http://www.impuestos.gov.bo>, "Las 500 preguntas más usuales en materia tributaria"
- ✓ <https://www.monografias.com/trabajos84/impuestos-bolivia/impuestos-bolivia.shtml>
Se establece que el *Impuesto a las Transacciones* que grava las transferencias eventuales de inmuebles y vehículos automotores es de Dominio Tributario ...
- ✓ https://www.gacetaoficialdebolivia.gob.bo/normas/verGratis_gob/16787... Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores (*IMT*). ...
- ✓ 156-*IT*, lo que implica que aun estando de acuerdo con las observaciones del a la venta de vehículos que no se encuentra alcanzada por el *IT* sino por el *IMT*, ... vez que determinó *diferencias* en el *IT*, en este impuesto no incluye el AITB, ...
- ✓ <http://tribunalsupremo.organojudicial.gob.bo/Autos%20Supremos/plena/2013/as201301265.html>
156-*IT*, lo que implica que aun estando de acuerdo con las observaciones del a la venta de vehículos que no se encuentra alcanzada por el *IT* sino por el *IMT*, ... vez que determinó *diferencias* en el *IT*, en este impuesto no incluye el AITB, ...

FICHA BIBLIOGRAFICA	
<p>Autor(a): Consejo de Ministros – Gobierno de Gonzalo Sánchez de Lozada</p> <p>Título: Decreto Supremo N° 24054</p> <p>Año: Junio 29 de 1995</p>	<p>Editorial: Gaceta Oficial del Estado Plurinacional de Bolivia</p> <p>Ciudad, País: Bolivia</p>
<p>Resumen del Contenido:</p> <p style="text-align: center;">Decreto Supremo N° 24054</p> <p style="text-align: center;">Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores (IMT)</p> <p>El Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores (IMT) es un impuesto directo y especial, que grava las transferencias eventuales de esos bienes, es decir, a partir de la segunda venta y cuando estuvieren inscritos en el registro correspondiente.</p>	
<p>Numero de Edición o Impresión: Publicado en la Edición 1887</p>	