

**UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS**  
**CARRERA CONTADURÍA PÚBLICA**  
**INSTITUTO DE INVESTIGACIÓN DE CIENCIAS CONTABLES, FINANCIERAS Y AUDITORÍAS**  
**UNIDAD DE POST GRADO**



**“MONOGRAFÍA”**

**PROPUESTA DE MEJORA DEL PAGO EN EXCESO O INDEBIDO POR PARTE DE  
LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

Postulante: Ximena Karem Javircata Flores

Docente: Pablo Augusto Aranda Manrique Mg. Sc.

La Paz – Bolivia

2018

## **DEDICATORIA**

A Dios, por darme la vida, salud y sabiduría para poder llegar a una meta más.

A mis padres, quienes son mi mayor inspiración para alcanzar esta meta, por señalarme el camino para lograrlo, por su apoyo incondicional y consejos.

A mis hermanas, quienes en todo momento han estado a mi lado alentándome para superarme día a día.

## **AGRADECIMIENTOS**

Mi profundo agradecimiento a la Universidad Mayor de San Andrés, Carrera de contaduría pública por la innovación de los cursos de diplomado en tributación, que es de beneficio para mi persona y los colegas que deseen ampliar sus conocimientos. Agradecer a todos los licenciados que compartieron sus experiencias y conocimientos para formar mejores profesionales.

## ÍNDICE

1.	INTRODUCCIÓN.....	1
2.	PLANTEAMIENTO DE PROBLEMA.....	3
2.1.	FORMULACIÓN DE UN PROBLEMA.....	3
3.	OBJETIVOS.....	4
3.1.	OBJETIVO GENERAL .....	4
3.2.	OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	4
4.	JUSTIFICACIÓN.....	5
4.1.	JUSTIFICACIÓN METODOLÓGICA.....	5
4.2.	JUSTIFICACIÓN ACADÉMICA.....	5
4.3.	JUSTIFICACIÓN PRACTICA .....	6
5.	MARCO TEÓRICO.....	6
5.1.	ESTADO DEL ARTE .....	6
5.1.1.	ANTECEDENTES.....	6
5.1.2.	BASE TEÓRICA CONCEPTUAL.....	7
5.1.2.1.	OBLIGACIONES TRIBUTARIAS.....	7
5.1.2.2.	ACCIÓN DE REPETICIÓN.....	7
5.1.2.3.	ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.....	7
5.1.2.4.	IMPUESTO Y TRIBUTOS.....	8
5.1.2.5.	DERIVACIÓN DE LA ACCIÓN ADMINISTRATIVA.....	9
5.1.2.6.	DEBERES FORMALES.....	10
5.1.2.7.	OBLIGACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.....	10
5.1.2.8.	CONCEPTO DE INFRACCIÓN.....	10
5.1.2.9.	PRINCIPIO DE EQUIDAD .....	11

5.1.2.10. SOLICITUD DE ACCIÓN DE REPETICIÓN INDEBIDA.....	11
5.1.2.11. SOLICITUD DE ACCIÓN DE REPETICIÓN EXCESO.....	12
5.1.2.12. CLASES DE PAGOS INDEBIDOS.....	12
5.1.2.13. CLASES DE PAGOS EXCESO.....	13
5.1.2.14. SANCIÓN TRIBUTARIA.....	14
5.1.2.15. TRAMITE DE DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS POR PAGOS EN EXCESO.....	14
5.1.2.16. PERSONA DE SOLICITUD DE PAGO EN EXCESO .....	15
5.1.2.17. EL TERMINO DE SOLICITUD DE ESTE TRÁMITE.....	15
5.1.2.18. REQUISITOS PARA EFECTUAR EL TRAMITE.....	15
5.1.2.19. PROCEDIMIENTOS DE PAGOS INDEBIDOS O EN EXCESO Y SANCIÓN CON LA ADMINISTRACIÓN.....	16
5.1.2.19.1. PARAGUAY.....	16
5.1.2.19.2. CHILE.....	16
5.1.2.19.3. MÉXICO.....	18
5.2. MARCO LEGAL.....	19
5.2.1. LEGISLACIÓN BOLIVIANA.....	19
5.2.2. SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES .....	20
5.2.3. CÓDIGO TRIBUTARIO.....	21
5.2.4. LEY 843.....	21
5.2.5. RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECCIÓN.....	21
5.2.6. DS 27310 REGLAMENTO DE CÓDIGO TRIBUTARIO BOLIVIANO.....	22
5.2.7. DS.27874 DE DICIEMBRE 2004.....	23
5.2.8. RND 10-0044-05.....	23
5.2.9. RND 10-0044-05 PROCEDIMIENTO PARA LA RETRIBUCIÓN DEL PAGOS INDEBIDOS O EXCESO FISCO.....	24

5.2.10. RESPONSABILIDAD POR LA FUNCIÓN PÚBLICA DEL SIN.....	25
5.2.11. DEBERES Y OBLIGACIONES.....	25
5.2.12. FACULTADES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.....	27
6. MARCOMETODOLÓGICO.....	29
6.1. ENFOQUE DE LA INVESTIGACIÓN.....	29
6.2. TIPO DE INVESTIGACIÓN.....	29
6.3. DISEÑO DE INVESTIGACIÓN.....	29
6.4. MÉTODO DEDUCTIVO.....	29
6.5. TÉCNICA E INSTRUMENTOS.....	30
7. MARCO PRACTICO.....	31
8. CONCLUSIONES.....	34
9. RECOMENDACIONES.....	35
BIBLIOGRAFÍA.....	36
ANEXOS.....	37

## RESUMEN

La propuesta de mejora del pago en exceso o indebido por parte de la administración tributaria, en beneficio a los contribuyentes.

El presente trabajo propone mejor solución a la recuperación de pagos en exceso o indebido que hace la administración en perjuicio a los contribuyentes, nos permite agilizar los trámites de la devolución de pagos en exceso o indebidos, el contribuyente no recibe la devolución dentro los 6 meses o si no es la cantidad correcta debe presentar un reclamo formar a la gerencia distrital del Servicio de Impuesto Nacionales, para proceder a su devolución de valor pagado en una acción judicial.

Los pagos indebidos es el tributo no establecido legalmente, efectuando sin que se haya nacido la respectiva obligación, En iguales condiciones, se considerará pago indebido aquel que se hubiere satisfecho o exigido ilegalmente o fuera de la medida legal.

El pago en exceso es aquel que resulte en demás en relación con el valor que debió pagarse al aplicar la tarifa prevista en la ley sobre la respectiva base imponible del sujeto pasivo.

Si el solicitante del reclamo no reúne los requisitos establecidos en el reclamo, la autoridad administrativa receptora dispondrá que se la aclare o complete en el plazo de diez días, durante tiempo establecido no es presentado la solicitud no será tomado en cuenta y será y será como no presentado.

Los requisitos a considerar a la solicitud de la devolución e imputación por pagos en exceso, los evidencian que podría tener el contribuyente, indebido o pago doble por concepto de impuestos, reajustes, intereses sanciones tiene el derecho de la restitución del tributo por la ley, La solicitud es un año, el término se computa a partir de la fecha de vencimiento de la obligación tributaria y presentar un formulario a impuestos nacionales pero con la propuesta se busca agilizar las alternativas para el beneficio a los contribuyentes.

# **PROPUESTA DE MEJORA DEL PAGO EN EXCESO O INDEBIDO POR PARTE DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

## **1. INTRODUCCIÓN**

El presente trabajo tiene el objetivo efectuar un análisis general de por qué la administración tributaria realiza cobros en exceso o indebidos en perjuicio a los contribuyentes.

El incumplimiento de deberes formales en materia de impuestos por parte del contribuyente puede ser generado por la falta de asesoramiento, desconocimiento de las normas y derechos que tienen los contribuyentes en materia tributaria, es preocupante que ante tanta presión por parte de la administración tributaria del Servicio de Impuestos Nacionales se continúe sancionando con cobros en exceso o indebidos creando una susceptibilidad en los contribuyentes por la presión tributaria.

La realización del valor tributario pagado por el mismo, el cual le genera al contribuyente el derecho de solicitar su devolución o procedimiento para la solicitud de acción de repetición del reclamo conforme lo establece (Resolución Normativa, 100004813 ,30-12-2013). Sin embargo, el proceso de devolución no es un trámite sencillo, puesto que implica cumplir con una serie de formalidades que exige la Administración Tributaria para proceder a su devolución.

El presente trabajo de monografía se determinó recolectando una variedad de información para la culminación del trabajo y otros requerimientos que contengan la información sobre los pagos indebidos o en exceso a objeto de reclamo, éstos tienen que ser sujetos a verificación y comprobación de su legalidad y autenticidad, es decir se requiere incurrir en una serie de procedimientos.

Se presume que el encargado del personal administrativo no realiza los controles respectivos y mucho menos capacitación mensual o anual del personal administrativo, determinar que a los contribuyentes no se les proporciona una buena información al momento de las consultas a dudas impositivas por funcionarios de impuesto.

El objetivo del Servicio de Impuestos Nacionales es administrar el sistema de impuestos y tiene como misión optimizar las recaudaciones, mediante la administración, aplicación, recaudación y fiscalización eficiente, eficaz de los impuestos internos, la orientación, facilitación del cumplimiento voluntario, veraz, oportuno de las obligaciones tributarias y la cobranza de sanción de los que incumplen de acuerdo a lo que establece el código tributario.

Para el presente trabajo se realizó el planteamiento del problema ¿por qué la administración tributaria realiza cobros en exceso o indebidos en perjuicio de los contribuyentes?

El tema de los pagos indebidos de impuestos durante los últimos tiempos ha desatado gran controversia entre los contribuyentes y la administración tributaria, considerando que si bien es cierto que la resolución normativa determina la devolución de valores pagados indebidamente o en exceso, previo el cumplimiento de ciertas formalidades, también es necesario considerar que en ocasiones el trámite no es muy sencillo, ya que se tiene que cumplir con ciertas disposiciones emitidas por la autoridad competente, como la presentación de documentación complementaria e inspecciones contables, que se deben realizar para dar paso a la devolución de impuestos.

Se plantea ejecutar la propuesta de mejora del pago en exceso o indebido por parte de la administración tributaria es una alternativa de solución a la recuperación de pagos en exceso o indebidos provocada por personal administrativo de la gerencia distrital I de Servicio de Impuestos Nacionales.

## **2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

Uno de los problemas más graves por el personal administrativo es el cobro en exceso o indebido creando multas inexistentes o incremento indebidos de sanciones, multas, mantenimiento de valor e intereses.

Dentro de las características del personal administrativo tener conocimiento de sus funciones y obligaciones al momento de incorporarse en el Servicio de Impuestos Nacionales, para este caso el nuevo personal debe cumplir con la capacitación administrativa de implementación de nuevas leyes y normativas, para un buen funcionamiento de trabajo.

Es importante, entonces para los contribuyentes estar bien informado por parte de la administración tributaria acerca de las obligaciones tributarias a las cuales está sometido con el fin de poder cumplirlas y de esta forma poder evitar multas o sanciones, y enfrentar futuras fiscalizaciones. El incumplimiento de Deberes Formales por parte del contribuyente originará multas de acuerdo a las Resoluciones Normativas emitidas por el SIN.

Con la finalidad de evitar incumplimientos de la administración tributaria aplicará sanciones por irregularidades, para el buen desempeño de trabajo a sus funciones y evitar cobros irregularidades.

Poder determinar por qué existen infracciones hacia los contribuyentes por parte de la administración tributaria.

Los pagos indebidos de impuestos durante los últimos tiempos han desatado controversia entre los contribuyentes y la administración tributaria, determina la devolución pagados indebidamente o en exceso.

### **2.1. Formulación de un problema**

¿Por qué la administración tributaria realiza cobros en exceso o indebidos en perjuicio a los contribuyentes?

### **3. OBJETIVOS**

#### **3.1.Objetivo general**

Analizar por qué se realizan cobros en exceso o indebidos de parte de la administración tributaria en la Agencia distrital I de la Ciudad de la Paz.

#### **3.2.Objetivos Específicos**

- Determinar la infracción, tipo de pagos indebidos o exceso y agentes de fiscalización.
- Analizar la transparencia y la evaluación de la eficiencia recaudatoria y de Fiscalización.
- Situar como la administración tributaria en Bolivia soluciona los pagos en exceso o indebidos.
- Identificar los procedimientos para la solicitud de acción de repetición.
- Examinar la responsabilidad del Servicio de Administración Tributaria.
- Proponer una alternativa de solución a la recuperación de pagos en exceso o indebidos.

## **4. JUSTIFICACIÓN**

### **4.1. Justificación metodológica**

El método de la investigación de la monografía es el método cualitativo realizando comparaciones legales, estudio de casos, conocimiento profesional por cobros en exceso o indebidos de funcionarios administrativos, lo cual se buscando con la propuesta un beneficio factibles para los contribuyente para la devolución y agilizar los procedimientos de la solicitud de acción de repetición o reposición para el sujeto pasivo.

### **4.2. Justificación académica**

El trabajo desarrollado es en base al módulo de derecho tributario buscando beneficios de derecho que tienen los contribuyente o tercer responsable que no hace prevalecer su acción de repetición por desconocimiento de las normas , proceso largo en solicitud de trámites de cobros en exceso o indebidos.

### **4.3. Justificación practica**

La presente monografía permitirá que el contribuyente, no solo entienda lo derechos impositivos , sino también comprenda la solicitud de acción de repetición, como resultado de este trabajo se puede decir que el desarrollo para la recuperación de valores como pago indebido o pago en exceso, si es posible, aplicando en la parte operativa que lleve a dicho objetivo, se debe contar con toda la documentación necesaria con su respetivo soporte que hará posible la petición a la administración tributaria.

## **5. MARCO TEÓRICO**

### **5.1.Estado del Arte**

En la investigación realizada se identificó varios puntos de análisis, los cuales se mencionan a detalla en los siguientes puntos.

#### **5.1.1.Antecedentes**

A fin de conocer las razones o causas por las que administración tributaria realiza irregularidades por con cobros en exceso o indebidos por la falta de conocimientos o desconocimientos de algunas normas tributarias o también podría ser por falta de capacitación por la Institución del servicio de impuestos nacionales en las diferentes Regionales.

La inexistencia de sanciones en Bolivia para el personal administrativo tributario que incurre con irregularidades y aplicando sanciones para el pago de su deuda tributaria a los contribuyentes, es inevitable profundizar en aspectos documentales referentes a los antecedentes, las bases teóricas y las legales, de las distintas variables y eventos que están relacionadas con el tema de investigación. Asimismo, de una u otra manera, el estudio de dichos documentos es indispensable en el proceso de la búsqueda de estrategias de información con el objetivo de respaldar, conceptualizar, analizar y explicar de manera teórica el tema de investigación, para de esta forma contribuir con el logro de los objetivos propuestos. Sobre la base de la revisión bibliográfica acerca del tema de investigación se hallaron temas relacionados con el mismo, encontrándose los siguientes antecedentes: Este estudio constituyó una investigación de campo de tipo descriptivo. Su consideración en la presente investigación se da por la temática abordada por los cobros en exceso o indebidos de parte de la administración tributaria en Bolivia.

Se encontró la información de la investigación realizada para mejor entendimiento (Resolución normativa, 10-00048-13,2013).

Así mismo, se encontró la investigación realizada por (Ley 2166,2000, Ley de servicio de impuestos nacionales).

### **5.1.2. Bases teóricas conceptuales**

Las bases teóricas permiten explicar y profundizar los diferentes aspectos relacionados con las obligaciones Administrativas tributarias, por qué los cobros exceso o indebidos, razones de exigencia por el perjuicio hacia los contribuyentes por los cobros en exceso o indebidos; para esta forma respaldar, conceptualizar, analizar y explicar el fundamento base de la investigación. A continuación, mencionamos las referencias teóricas de la investigación.

#### **5.1.2.1. Obligaciones tributarias**

Según el Dr. Ponte, “La obligación tributaria que es de derecho público, es el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, establecido por la ley, que tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria, siendo exigible coactivamente” (Ponte, 2015, pág. 10).

La obligación tributaria es el derecho público que tiene las personas, en el vínculo a la deuda tributaria que es la deuda concebida en un espacio de tiempo, un determinado día, con la materialización del hecho generador así nace la obligación tributaria para los contribuyentes.

#### **5.1.2.2. Acción de repetición**

Establece la Acción de Repetición como el procedimiento especial por el cual los sujetos pasivos o terceros responsables y los directos interesados, pueden reclamar a la Administración Tributaria la restitución de pagos indebidos o en exceso efectuados por cualquier concepto tributario que le faculte para la devolución en crédito fiscal para la compensación hasta su aprobación. (Ley 2492, 2003, Art.121).

La acción de repetición se realiza una vez teniendo la prueba de la exigencia de un pago en exceso o indebido que realizaron los contribuyentes para solicitar la acción de repetición para el reclamo del crédito fiscal siempre aprobado una vez la resolución normativa.

#### **5.1.2.3. Administración tributaria**

La administración tributaria es una institución pública descentralizada del sector economía y finanzas dotada de personería de derecho público, patrimonio propio y autonomía

económica, administrativa, funcional, técnica y financiera. Es la única entidad facultada para la administración de los tributos señalados por ley. (Ley 2166, 200, Art. 2).

La administración tributaria es la única entidad facultada para la administración de los tributos señalados por ley teniendo la obligación de hacer cumplir las obligaciones tributarias de los sujetos pasivos llamados también contribuyentes.

También debe promover y desarrollar la cultura tributaria que facilite el cumplimiento voluntario, veraz y oportuno de las obligaciones tributarias en los contribuyentes creando conciencia tributaria para sus impuestos. (Ley 2166, 200, Art. 4).

Deben asegurar el cumplimiento de la política tributaria en el marco de la normativa legal vigente para el cumplimiento de los impuestos es obligatorio para personas naturales como jurídicas el cumplimiento del pago de sus impuestos para el beneficio del país. (Ley 2166, 200, pág. Art. 4).

Desarrolla el mejoramiento continuamente los productos y servicios, procesos y sistemas de gestión como medio para el logro de la excelencia organizacional para los bolivianos y así con la realización de los pagos de nuestros impuestos mejoraremos los servicios de obras para el beneficio del país. (Ley de servicios de impuestos nacionales, 200, pág. Art. 4).

Trabajar en equipo asumiendo los principios del Vivir Bien mediante el pago de nuestros impuestos el gobierno quiere satisfacer la necesidad del país. (Ley de servicios de impuestos nacionales, 2000, Art. 4).

#### **5.1.2.4. Impuesto y Tributo**

Impuesto, “Es el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa a favor del contribuyente por parte del estado” (Ponte, 2015, pág. 10).

Se designa con la palabra impuesto a aquel tributo o carga que los individuos que viven en una determinada comunidad o país donde deben pagar al estado que los representa, para que este, a través de ese pago y sin ejercer ningún tipo de contraprestación como consecuencia del mismo, pueda financiar sus gastos, por ejemplo, obras públicas a satisfacer las demandas de los sectores más pobres y sin recursos.

De esto se desprende, entonces, que el objetivo básico de los impuestos será el de financiar los gastos de un determinado estado.

- Tributo, Entendiéndose por tributo a “toda prestación de dinero (aunque algunos autores les aceptan en especie) que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio, en virtud de una Ley para cubrir los gastos que demanda la satisfacción de necesidades públicas” (Villegas, 2003, pág. 151).

El Tributarista lo define como “una prestación de dinero que el Estado exige en el ejercicio en su poder de imperio sobre la base de la capacidad contributiva en virtud de una Ley, y para cubrir los gastos que le demande el cumplimiento de sus fines” (Ponte, 2015, pág. 10)

El sistema tributario de un país depende de los tributos que se establezcan. Por esta razón, es importante definirlos, clasificarlos e indicar la importancia de ellos en los sistemas tributarios. Según Villegas (1980), el tributo se define como “ Las prestaciones comúnmente en dinero que el estado exige en ejercicio de su poder de imperio sobre la base de la capacidad contributiva, en virtud de la ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines”.

Las prestaciones de los tributos son comúnmente en dinero, puesto que es una característica de la economía monetaria de los países; sin embargo, en algunos países se aceptan prestaciones en especie como es el caso de México y Brasil.

#### **5.1.2.5. Derivación de la Acción Administrativa**

La derivación de la acción administrativa para exigir, a quienes resultaran responsables subsidiarios, el pago del total de la deuda tributaria, requerirá un acto administrativo previo en el que se declare agotado el patrimonio del deudor principal, se determine su responsabilidad y cuantía, bajo responsabilidad funcionarios de impuestos. (Ley 2492,2003, Art.32).

La acción administrativa es la responsable de exigir el cumplimiento de la deuda tributaria en requerimiento de un acto administrativo con lo cual conlleva una responsabilidad de realizar el cumplimiento de la designación de realizar el cumplimiento de pago de la deuda tributaria por el tiempo transcurrido.

#### **5.1.2.6. Deberes Formales**

Obligaciones administrativas que deben cumplir los contribuyentes que son responsables de sus impuestos que se encuentran establecidos en la Ley N° 2492, Leyes Impositivas, Decretos Supremos y Resoluciones Normativas de Directorio según se vayan modificando o promulgando durante el año, debe realizar el pago correspondiente de sus impuestos porque es de cumplimiento obligatorio a todos los contribuyentes que realicen prestación de servicio o venta que los estable el código tributario. (Ley 2492, 2003, Art.162)

#### **5.1.2.7. Obligaciones de la Administración tributaria**

Su función del Servicio de Impuestos Nacionales es administrar el sistema de impuestos y tiene como misión optimizar las recaudaciones, mediante la administración, aplicación, recaudación y fiscalización eficiente y eficaz de los impuestos internos, la orientación y facilitación del cumplimiento voluntario, veraz y oportuno de las obligaciones tributarias y la cobranza y sanción de los que incumplen de acuerdo a lo que establece el Código Tributario, con excepción de los tributos que por Ley administran, recaudan y fiscalizan las municipalidades lo cual no se lleva el cumplimiento que señala en el presente Artículo ”(Ley 2166, 2000 . Art. 3).

Los funcionarios de impuesto nacionales deben realizar el cumplimiento de la aplicación de la recaudación tributaria pero tomando en cuenta la aplicación de la recaudación eficiente y eficaz proporcionando una información veraz y oportuna para realizar el cumplimiento del pago de su deuda tributaria realizando un cumplimiento voluntaria de parte de los contribuyentes creando una seguridad y concientización tributaria para el cumplimiento de sus impuestos por sus ingresos.

#### **5.1.2.8. Concepto de infracciones**

Según SANGE “Se consideran infracciones aquellas acciones y omisiones dolosas o culposas tipificadas y sancionadas en las leyes. Entendemos por dolosas aquellas que implican la intención de incumplir lo previsto en las normas y por culposas cuando ese incumplimiento parte de la negligencia del obligado tributario”. (Sage Advice, 2018, Consejos útiles sobre gestión empresarial y actualidad legal).

La infracción es una acción culposa que es sancionado por ley, por el no cumplimiento de una obligación lo cual provoca sanciones tipificadas por ley para el cumplimiento obligatoria de las obligaciones tributarias establecidas en el condigo tributario.

#### **5.1.2.9.Principio de equidad**

La equidad consiste en que la imposición del tributo mediante la norma debe ser justa, entendiendo justicia como razonable. Esta razonabilidad es aplicada no sólo en la adecuada creación de tributos, sino que también en el caso de la devolución de un pago indebido o en exceso. Ello porque el fundamento del mismo está en evitar la existencia de enriquecimiento indebido de uno de los sujetos o de otro. Por ello Villega, sostiene que "el Derecho tiene un solo fundamento, que es el principio jurídico de equidad y justicia, que a su vez constituye la única verdad sobre la cual se puede asentar la paz social, ya que ninguna rama jurídica puede asentarse sobre lo antijurídico, lo ilógico o lo injusto" (Villegas,2001, Pg.150.).

#### **5.1.2.10.Solicitud de Acción de Repetición indebidos**

Se debe demostrar ante la Administración Tributaria la inexistencia de la obligación tributaria a la que se dirigió el pago pago indebido, conforme disposiciones reglamentarias emitidas para realizar el trámite de acción de repetición para realizar la devolución del pago indebido o pago en exceso . (Resolución normativa de directorio ,10-0048-2013, 2013, Art 8).

A mayor abundamiento, el doctor Rosendo Huamaní Cueva, Rosendo. Código Tributario Comentado. 5ta. Ed. Jurista Editores. Perú 2007. Páginas 309 y 310. Define al pago indebido de la siguiente manera:

Es realizado y pagado por el deudor tributario sin estar este obligado a hacerlo. Entre algunos casos de pago indebido tenemos el pago realizado por una persona por un tributo al cual no estaba afecto ,el pago realizado por una persona que no tiene la calidad de deudor tributario; el pago efectuado a una persona que no era la acreedora tributaria o no era la autorizada para el cobro; el pago de una deuda por un tributo que no era exigible; el pago de un tributo del cual el contribuyente estaba exonerado, o por pagar un tributo cuya norma de creación no había sido debidamente publicada; también pagar un "tributo" que no había sido aprobado por la norma pertinente.

### **5.1.2.11.Solicitud de Acción de Repetición exceso**

Se debe identificar el documento de deuda al que se dirigió el pago en exceso, Cuando se trate de una Declaración Jurada, ésta debe ser rectificada conforme lo establecido en el Parágrafo II del Artículo 78 de la Ley N° 2492, Cuando se trate de otros documentos de deuda se debe demostrar ante la Administración Tributaria la existencia del pago en demasía. (Resolución normativa de directorio, 10-0048-2013, 2013.Art 8).

Para un mejor entendimiento en efectos tributarios el pago exceso, es aquella obligatorio al contribuyente superior a una deuda o en exceso, por verificaciones erróneas de parte del personal administrativo de recaudación, fiscalización.

### **5.1.2.12.Clases de pagos indebidos**

#### **Pagos indebidos propios**

“Si no hubo hecho imponible (causa para algunos) entonces nunca nació la obligación tributaria. Ello porque dicho pago se realiza por un error de hecho o de derecho el error puede ser producido también como consecuencia de una extralimitación de la Administración Tributaria, exigiendo el Tributo a quien no es sujeto pasivo En este sentido, el pago que haya efectuado el administrado a favor del Fisco es indebido” (Huapaya.P. (2011).Se debe reformar la regularización de los pagos indebidos y los pagos en exceso en el código tributario el 15 de octubre del 2011, [http://aempresarial.com/web/revitem/1\\_12989\\_13964.pdf](http://aempresarial.com/web/revitem/1_12989_13964.pdf)).

Es cuando no nació una obligación tributaria producto de un error administrativo como podría ser del contribuyente o tercer responsable teniendo en cuenta que podría crear un serie de problemáticas la evasión de impuestos, cierre de su actividad, afectando la economía del contribuyente.

#### **5.1.2.12.1. Pago Indebido Impropio**

La primera etapa la ley que ordenaba el pago del tributo queda sin efecto. Así sucede con una sentencia del Tribunal Constitucional que establece la inconstitucionalidad de una ley que viola la Constitución, por tanto, el pago del tributo ya realizado conforme a ley deviene en pago indebido. Pero debemos tener cuidado con lo señalado en el artículo 81° del Código

Procesal Constitucional, ya que la misma señala que cuando el Tribunal declare la inconstitucionalidad de normas tributarias debe determinar de manera expresa en la sentencia los efectos de su decisión en el tiempo. En ese sentido, la configuración de un pago indebido impropio dependerá de lo que haya dispuesto el Tribunal con respecto a la aplicación de sus efectos en el tiempo. (Huapaya.P. (2011).Se debe reformar la regularización de los pagos indebidos y los pagos en exceso en el código tributario el 15 de octubre del 2011, [http://aempresarial.com/web/revitem/1\\_12989\\_13964.pdf](http://aempresarial.com/web/revitem/1_12989_13964.pdf)).

Segunda etapa el hecho imponible involucrado es un acto jurídico originalmente válido pero que con posterioridad deviene en ineficaz. Por ejemplo en el caso de una Resolución del Tribunal Fiscal que ordene a la Administración dejar sin efecto una compensación efectuada por la misma y se reconozca los intereses desde el momento de la compensación indebida. En este caso, tanto la Administración Tributaria como el Tribunal Fiscal han considerado que pago indebido es sinónimo de compensación indebida por los efectos que ella conlleva. Sin embargo, sería muy apresurado afirmar que en todos los medios de extinción de la obligación tributaria van a poder tener los mismos efectos que el pago indebido. Siendo así, tenemos que tener en claro que en la medida que los demás medios de extinción coincidan con la esencia de un pago indebido, van a poder ser considerados como tales. Es decir, que como consecuencia de dicha extinción de una obligación indebida se genere “un enriquecimiento sin causa para el fisco y un empobrecimiento –también sin causa– para quien sufre por vía legal la carga tributaria de sus bienes. (Huapaya.P. (2011).Se debe reformar la regularización de los pagos indebidos y los pagos en exceso en el código tributario el 15 de octubre del 2011, [http://aempresarial.com/web/revitem/1\\_12989\\_13964.pdf](http://aempresarial.com/web/revitem/1_12989_13964.pdf)).

### **5.1.2.13. Clases de pagos en exceso**

#### **Pago en Exceso Propio**

El pago resulta en exceso, desde el instante mismo en que se produce como consecuencia del error. A diferencia del pago indebido, el pago en exceso propio solo puede ser efectuado como consecuencia de una actuación del contribuyente y no de la Administración Tributaria, el mismo que es efectuado en una mayor cuantía que la que originalmente se tenía obligación. (Huapaya.P. (2011).Se debe reformar la regularización de los pagos indebidos y los pagos en

exceso en el código tributario el 15 de octubre del 2011, [http://aempresarial.com/web/revitem/1\\_12989\\_13964.pdf](http://aempresarial.com/web/revitem/1_12989_13964.pdf)).

El momento en que el contribuyente pago un formulario errado, cual produce a su pago provocando el exceso que no correspondía, por verificación errónea de administrativos tributaria.

#### **5.1.2.13.1. Pago en Exceso Impropio**

Se genera desde el instante mismo en que se produce como consecuencia del error, el mismo que es efectuado en una mayor cuantía que la que originalmente se tenía obligación. (Huapaya.P. (2011).Se debe reformar la regularización de los pagos indebidos y los pagos en exceso en el código tributario el 15 de octubre del 2011, [http://aempresarial.com/web/revitem/1\\_12989\\_13964.pdf](http://aempresarial.com/web/revitem/1_12989_13964.pdf)).

Los pago en exceso son clasificados por varias razones una de ellas podría ser producto de un proceso de plan de pagos de solicitud por el contribuyente por la deudas tributarias acumulados, lo cual conlleva pagos anticipadas para cancelación su plan de pagos cada fin de mes, lo cual para culminar los pagos realiza se realizan anticipado en periodos no señalados en el plan de pago señalado por impuesto lo cual provoca pago en exceso por fechas que no fueron registrados y programadas en el plan de pagos.

#### **5.1.2.14.Sanción Tributaria**

Sin perjuicio de la responsabilidad pecuniaria de la persona o entidad, sus representantes; directores, gerentes, administradores o mandatarios, serán sancionados por su actuación personal en la infracción. (Ley125/9 que establece de nuevo régimen tributario el congreso de la nación paraguaya sanciones fuerza de ley, libro v, art.181.)

Son producto de evasión tributaria por parte de los sujetos pasivos realizando una variedad de infracciones para evitar pago de los impuestos incumpliendo las normas tributarias con lo cual provoca sanciones por cumplimiento de acuerdo con el código tributario de parte de los contribuyentes.

Responsabilidad de representados y representantes en materia de infracciones Cuando un mandatario, representante, administrador o encargado incurriese en infracción, respecto de normas tributarias los representados serán solidariamente responsables por las sanciones pecuniarias. (Ley nº125-9 que establece de nuevo régimen tributario el congreso de la nación paraguayana sanciones fuerza de ley, libro v, art.184.)

#### **5.1.2.15.Trámite de devolución de impuestos por pagos en exceso o indebidos**

Consiste en presentar una petición administrativa cuando el contribuyente indica haber efectuado pagos en exceso, doble o indebidamente a título de impuestos, reajustes, intereses o sanciones, mediante el Formulario 576 de “Solicitud de devolución por pagos indebidos o en exceso”, en las oficinas del Servicio de Impuestos Nacionales que corresponda al domicilio del contribuyente, acompañando los antecedentes que acrediten el pago indebido o en exceso.

Este trámite originará una resolución administrativa que resolverá acoger o rechazar dicha solicitud según corresponda. (RND10-0048-13,2013.Art 8.).

#### **5.1.2.16.Persona de solicitud de pago en exceso**

Los contribuyentes que acrediten tener derecho a la restitución de tributos pagados en exceso, doblemente o indebidamente para realizar los trámites de solicitud l acción de repetición. (Resolución normativa del directorio, 2013, Art.7).

Son los que están registrados con el número de registro tributarios para las personas que realicen venta o prestación de servicios de parte de los contribuyentes pagando por los ingresos percibidos.

#### **5.1.2.17.El termino de solicitud de este trámite**

La solicitud de restitución puede efectuarla desde la ocurrencia del acto o hecho que lo motiva, pero debe considerar que esta petición debe efectuarse dentro del plazo de tres años, el que se cuenta desde el acto o hecho que le sirve de fundamento en plazo de solicitud es diferente al plazo de rectificación, que es de un año.

El Código Tributario señala que prescribirá a los tres años la Acción de Repetición para solicitar lo pagado indebidamente o en exceso. El término se computará a partir del momento en que se realizó el pago indebido o en exceso. (Ley 2492, 2004, Art.124).

#### **5.1.2.18.Requisitos para efectuar el trámite**

Los requisitos a considerarse al solicitar devoluciones e imputaciones por pagos en exceso, son los evidenciar el pago en exceso, indebidos o pagos dobles por concepto de impuestos, reajustes, intereses o sanciones y tener derecho a la restitución de tributos que ordenen las leyes, La solicitud del plazo de 1 año. El término se computará a partir de la fecha de vencimiento de la obligación tributaria en cuestión. Esta solicitud debe ser presentada al SIN a través del Formulario 576 de Solicitud de devolución por pagos indebidos o en exceso, realizar los comprobantes originales de pago y documentos que determinen el ingreso en exceso o indebido de impuestos, reajustes, intereses o sanciones. Los mismos antecedentes deberán portarse para obtener la devolución de impuestos que ordenan las leyes y normas.

Al mismo tiempo, deberán adjuntarse las declaraciones certificadoras de impuestos precedentes, según lo instruido para la solicitud de la acción de repetición para recuperar el crédito fiscal para el contribuyente. (RND 10-044-05,2013).

#### **5.1.2.19.Procedimiento de pagos indebidos o en exceso y sanciones con la administración tributaria**

##### **5.1.2.19.1. Paraguay**

El pago indebido o en exceso de tributos, intereses o recargos y multas, dará lugar a repetición, La que se aplica a devolución de tributos autorizada por leyes o reglamentos, a título de incentivo, franquicia tributaria o exoneración, estará regido por la ley o el reglamento que la conceda y se someterá al presente procedimiento, Los pagos a cuenta o anticipos excesivos serán devueltos de oficio o de acuerdo a las normas pertinentes.(La ley 125/19, el congreso de la nación paraguaya sanciona con fuerza de ley, 2012, Art .217)

Los procedimientos para sancionar administrativamente las infracciones tributarias son de la competencia de la Administración Tributaria a través de sus órganos específicos, salvo

disposición legal especial que establezca una competencia distinta. (La ley 125/19, el congreso de la nación paraguaya sanciona con fuerza de ley, 2012, Art .224)

#### **5.1.2.19.2. Chile**

Consiste en presentar una petición administrativa cuando el contribuyente indica haber efectuado pagos en exceso, doble o indebidamente a título de impuestos, reajustes, intereses penales o sanciones, mediante el Formulario 2117 de Solicitudes, en la Dirección Regional del SII que corresponda al domicilio del contribuyente, acompañando los antecedentes que acrediten el pago indebido o en exceso. Este trámite originará una resolución administrativa que resolverá acoger o rechazar dicha solicitud según corresponda, La duración del trámite es 3 años. (Código Tributario D.L. 830, 1974, Art.126).

Resolución N° 2301 de 1986, fija el procedimiento a seguir y señala los requisitos y obligaciones que deben cumplirse y los antecedentes que deben acompañarse respecto de Solicitudes Administrativas que menciona.

Sin perjuicio de los derechos garantizados por la Constitución y las leyes, constituyen derechos de los contribuyentes la cual realizan un defensa a los contribuyentes, los siguientes: (Ley 20420, 2010, Art.8)

Derecho a ser atendido cortésmente, con el debido respeto y consideración; a ser informado y asistido por el Servicio sobre el ejercicio de sus derechos y en el cumplimiento de sus obligaciones.(Ley 20420, 2010, Art.8).

Derecho a obtener en forma completa y oportuna las devoluciones previstas en las leyes tributarias, debidamente actualizadas. (Ley 20420, 2010, Art.8).

Derecho a recibir información, al inicio de todo acto de fiscalización, sobre la naturaleza y materia a revisar, y conocer en cualquier momento, por un medio expedito, su situación tributaria y el estado de tramitación del procedimiento. (Ley 20420, 2010, Art.8).

Derecho a ser informado acerca de la identidad y cargo de los funcionarios del Servicio bajo cuya responsabilidad se tramitan los procesos en que tenga la condición de interesado.

Derecho a obtener copias, a su costa, o certificación de las actuaciones realizadas o de los documentos presentados en los procedimientos, en los términos previstos en la ley.(Ley 20420, 2010, Art.8)

Derecho a eximirse de aportar documentos que no correspondan al procedimiento o que ya se encuentren acompañados al Servicio y a obtener, una vez finalizado el caso, la devolución de los documentos originales aportados. (Ley 20420, 2010, Art.8).

Derecho a que las declaraciones impositivas, salvo los casos de excepción legal, tengan carácter reservado, en los términos previstos por este Código. (Ley 20420, 2010, Art.8).

Derecho a que las actuaciones se lleven a cabo sin dilaciones, requerimientos o esperas innecesarias, certificada que sea, por parte del funcionario a cargo, la recepción de todos los antecedentes solicitados. (Ley 20420, 2010, Art.8).

Derecho a formular alegaciones y presentar antecedentes dentro de los plazos previstos en la ley y a que tales antecedentes sean incorporados al procedimiento de que se trate y debidamente considerados por el funcionario competente.(Ley 20420, 2010, Art.8).

Derecho a plantear, en forma respetuosa y conveniente, sugerencias y quejas sobre las actuaciones de la Administración en que tenga interés o que le afecten. (Ley 20420, 2010, Art.8)

### **5.1.2.19.3. México**

La responsabilidad de la administración tributaria en México“El Servicio de Administración Tributaria será responsable del pago de los daños y perjuicios causados por sus servidores públicos con motivo del ejercicio de las atribuciones que les correspondan” (Ley de servicio de la administración tributaria, 2003, Art.34).

El cumplimiento de la responsabilidad del Servicio de Administración Tributaria establecida en el párrafo anterior, no exime a los servidores públicos que hubieran realizado la conducta que originó los daños y perjuicios de la aplicación de las sanciones administrativas que procedan en términos de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos,

así como de las penales y laborales que, en su caso, se deban imponer.(Ley de servicio de la administración tributaria, 2003, Art.34).

El contribuyente que solicite una indemnización deberá probar, entre los hechos de los que deriva su derecho, la lesión, la acción u omisión del Servicio de Administración Tributaria y la relación de causalidad entre ambos; así mismo, deberá probar la realidad y el monto de los daños y perjuicios.(Ley de servicio de la administración tributaria, 2003, Art.34).

En la misma demanda en que se controvierte una resolución o en una por separado, se podrá solicitar la indemnización a que se refiere este artículo. En relación con la documentación que se debe acompañar a la demanda, en los casos de responsabilidad, el contribuyente no estará obligado a adjuntar el documento en que conste el acto impugnado, la copia en la que obre el sello de recepción de la instancia no resuelta por la autoridad ni, en su caso, el contrato administrativo.(Ley de servicio de la administración tributaria, 2003, Art.34).

Las sentencias que dicte el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en materia de responsabilidad, deberán, en su caso, declarar el derecho a la indemnización, determinar el monto de los daños y perjuicios y condenar al Servicio de Administración Tributaria a su pago. Cuando no se haya probado el monto de los daños y perjuicios, la sentencia podrá limitarse a declarar el derecho a la indemnización; en este caso, el contribuyente deberá promover incidente ante la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en la que originalmente impugnó, pidiendo la liquidación de los daños y perjuicios, una vez que tenga los elementos necesarios para determinarlos.(Ley de servicio de la administración tributaria, 2003, Art.34).

El Servicio de Administración Tributaria deberá indemnizar al particular afectado por el importe de los gastos y perjuicios en que incurrió, cuando la unidad administrativa de dicho órgano cometa falta grave al dictar la resolución impugnada y no se allane al contestar la demanda en el concepto de impugnación de que se trate. Para estos efectos, únicamente se considera falta grave cuando la resolución impugnada. (Ley de servicio de la administración tributaria, 2003, Art.34).

## 5.2.Marco legal

### 5.2.1.Legislación Boliviana

El Servicio de Impuestos Nacionales trabaja en el marco de lo establecido por la legislación boliviana, presente en la Constitución Política del Estado Plurinacional, el ámbito tributario está regido por la Ley 2492 Código Tributario, Ley 843 que determina el conjunto de tributos en el país, su aplicación procedimientos, servicios y los Decretos y Resoluciones necesarias.

Solo la Ley puede crear, modificar o eliminar un impuesto, todos los bolivianos y bolivianas tenemos el deber de cumplir las leyes, decretos, resoluciones y cualquier otra normativa generada por el Estado. (Ley 2492,2004, Art.5)



Fuente: Elaboración propia, 2018.

### 5.2.2.Servicio de Impuestos Nacionales

En Bolivia, el Servicio de impuestos Nacionales, constituye la parte fundamental de la Administración Tributaria, para el control de los tributos de otras dependencias del gobierno central siendo responsable de recaudar los impuestos de carácter nacional, tanto en entidades públicas como privadas. (Ley 2492, 2004, Art.1).

Se refiere principalmente a la recaudación de los tributos que se realiza a través de la red bancaria, la que efectúa la recaudación de todos los tributos internos o nacionales y los arancelarios, con el pago de una comisión por este trabajo. Ese servicio se extiende al manejo

y control de todos los formularios que sirven para la declaración y pago de tributos, cuya captación la efectúa la red bancaria.

Según el Art. 1 de la Ley 2492 el ámbito de aplicación de todos los tributos es de carácter nacional, departamental, municipal y universitario, tiene la tarea de promover el pago voluntario y oportuno de los impuestos, brindando información clara y sencilla a los contribuyentes.

Entre los servicios que ofrece el SIN están;

- Asistencia al contribuyente
- Orientación al ciudadano
- Capacitación Tributaria
- Línea Gratuita de Atención al Contribuyente
- Sitio WEB
- Buzón de reclamos y sugerencias
- Kioscos tributarios y
- Plataformas Móviles

### **5.2.3. Código tributario**

La Administración Tributaria deberá revisar y evaluar los documentos pertinentes que sustentan la solicitud de devolución tributaria. Dicha revisión no es excluyente de las facultades que asisten a la administración Tributaria para controlar, verificar, fiscalizar e investigar el comportamiento tributario del sujeto pasivo o tercero responsable, según las previsiones y plazos establecidos en el presente Código. (Código tributario, ley 2492,3-11-2003, Art 125.).

La administración Tributaria verificar si el solicitante tiene alguna deuda tributaria, en cuyo caso procederá a la compensación de oficio de existir un saldo, la Administración Tributaria se

pronunciará mediante resolución expresa devolviendo el saldo si éste fuera a favor del beneficiario. (Código tributario, ley 2492,3-11-2003, Art 126.).

#### **5.2.4.Ley N° 843 (Texto Ordenado)**

“El Servicio de Impuestos Nacionales tiene a bien presentar el Compendio Normativo de la Ley 843, como un instrumento de consulta de la normativa tributaria vigente en el país.” (Ley 843, 2014, pág. V)

La dinámica particular de nuestro sistema impositivo ocurrida a lo largo de los últimos años hace necesaria e importante contar con un documento que facilite la complementación de la normativa vigente para el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes y de la ciudadanía en general. Es por este motivo que el Servicio de Impuestos Nacionales viene trabajando en el ordenamiento, complementación y actualización de las normas directamente relacionadas con la Ley Tributaria.

#### **5.2.5. Resoluciones Normativas de Directorio**

Que el Artículo 64 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, otorga a la Administración Tributaria la facultad de dictar normas administrativas de carácter general que permitan la aplicación de la normativa tributaria.

Que los Artículos 70 y 66 de la citada Ley, respectivamente establecen las obligaciones tributarias de los sujetos pasivos y facultan a la Administración Tributaria a sancionar ilícitos tributarios que no constituyan delitos. Que el Artículo 162 de la citada Ley define los límites máximos y mínimos de sanción por Incumplimiento de Deberes Formales, debiendo establecerse las sanciones para cada una de las conductas contraventoras mediante normativa reglamentaria.

Que en aplicación de los Artículos 21 y 40 del Decreto Supremo N° 27310 de 09 de enero de 2004, Reglamento al Código Tributario Boliviano,

La Administración Tributaria queda facultada para establecer las disposiciones, instrumentos y procedimientos necesarios para sancionar contravenciones tributarias.

### **5.2.6.DS 27310, Reglamento del Código Tributario Boliviano (RCTB)**

La acción de repetición dispuesta en los artículos 121° y siguientes de la Ley N° 2492 comprende los tributos, intereses y multas pagados indebidamente o en exceso, quedando facultada, la Administración Tributaria, a detallar los casos por los cuales no corresponde su atención.

Art. 28. Rectificatoria a favor del Contribuyente en excepción de las requeridas por el Servicio de Impuestos Nacionales a Favor del Contribuyente podrán ser presentadas por una sola vez, para cada impuesto, formulario y período fiscal y en el plazo máximo de un año. El término se computará a partir de la fecha de vencimiento de la obligación tributaria en cuestión.

Estas rectificatorias, conforme lo dispuesto en el Párrafo Segundo del Parágrafo II del artículo 78° de la Ley N° 2492, deberán ser aprobadas por la Administración Tributaria antes de su presentación en el sistema financiero, caso contrario no surten efecto legal. La aprobación por la Administración será resultado de la verificación formal y la verificación mediante procesos de determinación, conforme se establezca en la reglamentación que emita la Administración Tributaria.

Previa aceptación del interesado, si la Rectificatoria originara un pago indebido o en exceso, éste será considerado como un crédito a favor del contribuyente, salvando su derecho a solicitar su devolución mediante la Acción de Repetición.

Notificada la Resolución Determinativa o Sancionatoria originada en una fiscalización las Rectificatorias a Favor del Contribuyente, no surtirán ningún efecto legal.

### **5.2.7.DS 27874, de 26 de noviembre 2004**

Normas complementarias al Reglamento del Código Tributario Boliviano.

Art. 12. (Modificaciones).Se modifica el Parágrafo I del Artículo 28° del Decreto Supremo N° 27310 de 9 de enero de 2004, de la siguiente manera:

Con excepción de las requeridas por el Servicio de Impuestos Nacionales, las Rectificadorias a Favor del Contribuyente podrán ser presentadas por una sola vez, para cada impuesto, formulario y período fiscal”.

#### **5.2.8.RND 10-0044-05**

La RND 10-0044-05 de 9 de diciembre de 2005, que establece el procedimiento para que los sujetos pasivos o terceros responsables puedan reclamar la restitución de los pagos indebidos o en exceso por un concepto tributario, a través de la acción de repetición, en su artículo 6 estipula que; sólo cuando el pago en exceso surja de ajustes en la liquidación del impuesto, previamente al inicio de la acción de repetición, el sujeto pasivo o tercero responsable deberá rectificar la declaración jurada conforme a las disposiciones reglamentarias.

En su artículo 8, la citada RND, señala que la solicitud debe contemplar la exposición de fundamentos y justificación de la cuantía solicitada y acompañar la declaración jurada y boleta de pago en fotocopia y original, cuyo original será devuelto una vez verificado el pago; registros contables cuando corresponda; el Formulario 576 “Solicitud de devolución por pagos indebidos o en exceso”, llenado en todas sus parte doble ejemplar, caso contrario, la solicitud será devuelta para su corrección; fotocopia del documento de identidad del titular o su representante y cuando corresponda, el testimonio de poder notariado para tramitar la acción de repetición y recoger los valores a ser emitidos, siempre que el representante no esté registrado a este efecto ante el Servicio de Impuestos Nacionales.

#### **5.2.9.RND 10-0044-05, de 9 de diciembre de 2005, Procedimiento para la restitución de pagos indebidos o en exceso al Fisco**

Son ratificatoria Sólo cuando el pago en exceso surja de ajustes en la liquidación del impuesto, previamente al inicio de la acción de repetición, el sujeto pasivo o tercero responsable deberá rectificar la declaración jurada correspondiente, conforme lo establecido en el Artículo 28° del Decreto Supremo N° 27310 de 9 de enero de 2004 y otras disposiciones reglamentarias emitidas al efecto. (RND 10-0044-05,2005; Art.6)

La acción de repetición procederá siempre a petición de parte; al efecto, el titular de la acción presentará su solicitud por escrito ante el Departamento de Recaudación de la Gerencia Distrital o GRACO correspondiente del SIN. (RND 10-0044-05,2005; Art.8)

El solicitante deberá acompañar a su solicitud la siguiente documentación: Declaración Jurada o Boleta de Pago en fotocopia y original. El original será devuelto al solicitante una vez sea verificado el pago,

Registros Contables, cuando corresponda, el formulario 576 de “Solicitud de Devolución por Pagos Indebidos o en Exceso”. Este formulario será llenado en todas sus partes en doble ejemplar; caso contrario, la solicitud será devuelta para su corrección.

Fotocopia del documento de identidad del titular o su representante. Cuando corresponda el testimonio de poder notariado para tramitar la acción de repetición y recoger los valores a ser emitidos, siempre que el representante no esté registrado a este efecto ante el SIN

La recepción de los documentos que acompañan la solicitud, no implica el reconocimiento del derecho a la repetición.

Documentación Adicional, En el plazo de diez (10) días hábiles computables a partir del ingreso del trámite al Departamento de Recaudación, éste podrá requerir al solicitante la presentación de documentación adicional, mediante proveído a notificarse en secretaría.(RND 10-0044-05,2005; Art.9)

El solicitante, en el plazo de cinco (5) días hábiles a partir de su notificación deberá presentar la documentación requerida ante el Departamento de Recaudación.

#### **5.2.10. Responsabilidad por la función pública del SIN**

La estructura del Servicio de Impuestos Nacionales está formada por los siguientes niveles:

El Nivel Directivo, compuesto por la Presidencia y el Directorio, designados de acuerdo a lo establecido por la Ley N° 2166.

El Nivel Ejecutivo, compuesto por la Presidencia Ejecutiva, el Gerente General y las Gerencias Nacionales, Distritales y de Grandes Contribuyentes.

El Nivel de Apoyo y Control, compuesto por Asesoría Legal, Auditoría Interna, Secretaría General, Comunicación Social y Relaciones Públicas y Planificación y Control de Gestión.

El Nivel Operativo, compuestos por las Agencias, Departamentos y demás unidades de la institución. (Decreto supremo n° 26462, Ley N° 2166 de 22 de diciembre de 2000).

### **5.2.11. Derechos y Obligaciones**

El Código Tributario de la Ley 2492 establece cuales son los principales derechos y obligaciones del contribuyente y del Servicio de Impuestos Nacionales el Derechos del Contribuyente, el artículo 68° del Código Tributario señala los derechos del sujeto pasivo, las cuales son:

1. A ser informado y asistido en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y en el ejercicio de sus derechos.

2. A que la Administración Tributaria resuelva expresamente las cuestiones planteadas en los procedimientos previstos por este Código y disposiciones reglamentarias, dentro de los plazos establecidos.

3. A solicitar certificación y copia de sus declaraciones juradas presentadas.

4. A la reserva y confidencialidad de los datos, informes o antecedentes que obtenga la Administración Tributaria, en el ejercicio de sus funciones, quedando las autoridades, funcionarios, u otras personas a su servicio, obligados a guardar estricta reserva y confidencialidad, bajo responsabilidad funcionaria, con excepción de lo establecido (Ley 2492,2004,Art 67).

5. A ser tratado con el debido respeto y consideración por el personal que desempeña funciones en la Administración Tributaria. (Ley 2492, 2004, Art 67).

6. Al debido proceso y a conocer el estado de la tramitación de los procesos tributarios en los que sea parte interesada a través del libre acceso a las actuaciones y documentación que

respalde los cargos que se le formulen, ya sea en forma personal o a través de terceros autorizados, en los términos del presente Código. (Ley 2492, 2004, Art 67).

7. A formular y aportar, en la forma y plazos previstos en este Código, todo tipo de pruebas y alegatos que deberán ser tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente Resolución. (Ley 2492, 2004, Art 67).

8. A ser informado al inicio y conclusión de la fiscalización tributaria acerca de la naturaleza y alcance de la misma, así como de sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones.

9. A la Acción de Repetición conforme lo establece el presente Código.

10. Ha ser oído o juzgado de conformidad a lo establecido en el Artículo 16° de la Constitución Política del Estado.

- Obligaciones Tributarias del Sujeto Pasivo: El artículo 70° del Código Tributario señala las obligaciones del sujeto pasivo, las cuales son:

1) Determinar, declarar y pagar correctamente la deuda tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por la Administración Tributaria, ocurridos los hechos previstos en la Ley como generadores de una obligación tributaria.

2) Inscribirse en los registros habilitados por la Administración Tributaria y aportar los datos que le fueran requeridos comunicando ulteriores modificaciones en su situación tributaria.

3) Fijar domicilio y comunicar su cambio, caso contrario el domicilio fiado se considerará subsistente, siendo válidas las notificaciones practicadas en el mismo.

4) Respalda las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme se establezca en las disposiciones normativas respectivas.

5) Demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan, aunque los mismos se refieran a periodos fiscales prescritos. Sin embargo, en

este caso la Administración Tributaria no podrá determinar deudas tributarias que oportunamente no las hubiere determinado y cobrado.

### **5.2.12. Facultades de la administración tributaria**

El Código Tributario establece que la Administración Tributaria (Servicio de Impuestos Nacionales - SIN) tiene las facultades de recaudación, control, verificación, valoración, inspecciones previas, fiscalización, liquidación, determinación, ejecución y otros establecidos por ley.

- De dictar normas administrativas, de carácter general a los efectos de la aplicación de las normas tributarias.

- Del control, comprobación, verificación, fiscalización.

- Del cálculo de la deuda tributaria.

- De la ejecución de las medidas precautorias, previa autorización de la autoridad competente.

- De la ejecución tributaria (procedimiento de cobro).

- Del a concesión de prórrogas y facilidades de pago.

- De la sanción de contravenciones, que no constituyan delitos.

- De las designaciones de sustitutos y responsables subsidiarios.

- De prevenir, reprimir y sancionar los ilícitos tributarios, conforme a lo establecido por Ley.

- De constituirse en el órgano técnico de investigación de delitos tributarios y promover los procesos penales tributarios.

Las declaraciones y datos individuales obtenidos por la Administración Tributaria, tendrán carácter reservado, guardando la reserva correspondiente y no podrán ser informados, cedidos o comunicados a terceros salvo mediante orden judicial o solicitud de información.

## **6. MARCO METODOLÓGICO**

### **6.1. Enfoque de la investigación**

El presente trabajo de monografía una investigación de comparaciones por lo que se denomina enfoque cualitativo, se determina conceptos, detalles y artículos de expresión literaria y de expresión en el tema de investigación, mostrado la comparación normativa, legislativa del Estado Plurinacional de Bolivia con otros países.

“El enfoque cualitativo se selecciona cuando se busca comprender la perspectiva de los participantes (individuos o grupos pequeños de personas a los que se investigará) acerca de los fenómenos que los rodean, profundizar en sus experiencias, perspectivas, opiniones y significados, es decir, la forma en que los participantes perciben subjetivamente su realidad. También es recomendable seleccionar el enfoque cualitativo cuando el tema del estudio ha sido poco explorado, o no se ha hecho investigación al respecto en algún grupo social específico. El proceso cualitativo inicia con la idea de investigación.” (Sampieri, 2010, pág. 364)

### **6.2. Tipo de investigación**

Es explicativo porque daremos a conocer algunas causas de esta aplicación de los cobros en exceso o indebidos por la administración tributaria.

### **6.3. Diseño de la investigación**

El diseño planteado es no experimental y se muestra con estudio de casos y a través de los mismos realizar un muestreo de acciones prácticas y de contexto actual.

El presente trabajo de monografía se utilizó el método deductivo, por un proceso de conocimiento que se inició con la observación de su resultados generales con el propósito de señalar los casos particulares que fueron mencionados .La deducción es importante porque gracias a ella aplicamos los principios que se identifican en los hechos generales para luego llegar al hecho específico, los mismos nos permitirán emitir recomendaciones y conclusiones.

#### **6.4. Método de investigación**

El presente trabajo de monografía está sujeto al método deductivo, que es un proceso de conocimiento que se inicia con la observación de fenómenos generales con el propósito de señalar las verdades particulares contenidas explícitamente en la situación general.

La deducción es importante porque gracias a ellas se aplican los principios que se identifica en los hechos generales para llegar a hechos específicos, los mismos que permiten emitir recomendaciones, se pondrá a consideración para proponer esta inquietud planteada como una necesidad en los contribuyentes.

#### **6.5. Técnicas e instrumentos**

Para la recopilación de información, se basa en hechos reales que fueron analizados y examinados durante la ejecución del presente trabajo y hechos de la práctica profesional.

En este trabajo de monografía se emplean las siguientes técnicas e instrumentos de investigación: técnica de revisión bibliográfica, técnicas oculares, técnicas documentales, cuestionario.

Proponer una alternativa de solución a la recuperación de pagos en exceso o indebidos que hace la administración tributaria en Bolivia en perjuicio a los contribuyentes

## 7. MARCO PRACTICO

La gran problemática por indebidos de impuestos, durante mucho tiempo ha desatado gran controversia entre los contribuyentes y la Administración Tributaria, considerando el hecho que si bien es cierto que la ley 2492 determina la devolución con la acción de repetición de pagos indebidamente o en exceso, indebidos , previo el cumplimiento de ciertas formalidades de verificación para la acción de repetición , también es necesario considerar que en ocasiones el trámite no es muy sencillo por la aceptación de solicitud de acción de repetición , ya que se tiene que cumplir con ciertas disposiciones emitidas por la autoridad competente, como la presentación de documentación complementaria e inspecciones contables que se deben realizar para dar paso a la otorgación devolución de impuestos.

Propuesta de mejora del pago en exceso o indebido por parte de la administración tributaria.

El Pago indebido: se realiza por un tributo no establecido legalmente o del que haya mandato legal por intermediarios de administración tributaria; es efectuado por omisión o descuido sin que haya nacido la respectiva obligación tributaria, conforme a los supuestos obligaciones que configuran el respectivo hecho generador. En iguales condiciones, se considerará pago indebido aquel que es exigido ilegalmente o fuera de la medida legal.

Pago en exceso: es aquel que resulte de un monto demás en relación con el valor que debió pagarse al aplicar la tarifa prevista en la ley sobre la respectiva base imponible de acuerdo a notificaciones por funcionarios de impuesto.

La administración tributaria, previa solicitud del contribuyente, se debe procederá a la devolución de los saldos en favor de éste por los pagos en exceso o indebidos, que aparezcan como tales en sus registro de su portal tributario, en los plazos y en las condiciones que la ley y el reglamento determinen, siempre y cuando el beneficiario de la devolución no haya manifestado su voluntad de compensar dichos saldos con similares obligaciones tributarias pendientes o futuras a su cargo.

Realizar la solicitud de devolución indicando el pago en exceso o indebido del contribuyente indicando el motivo del pago y demostrar evidencias de la misma, se proceder a

la devolución o proceso de repetición para su compensación, mediante una resolución administrativa donde se aceptación o rechazo la solicitud.

En el caso de que el contribuyente no reciba la devolución dentro del plazo máximo de seis meses de presentada la solicitud o si considera que lo recibido no es la cantidad correcta, tendrá derecho a presentar en cualquier momento un reclamo formal a la gerencia administrativa asignada para procedes a la devolución, en los mismos términos previstos para el caso de pago indebido en exceso mediante la acción jurídica.

En el caso de que el contribuyente de certeza de la evidencia del pagos en exceso o indebidos se debe proceder a la acción de repetición por una resolución administrativa, el plazo establecido por la resolución normativa 10-0048-13 no debe durar más de 3 año en los tramites del solicitante con toda la evidencia respaldadas del pago, caso contario se realizará un acción jurídica para hacer cumplir la misma.

Se debe entregar la resolución administrativa en el plazo de 45 días después de demostrar la evidencia del pago del contribuyente entregando el certificado de la nota de crédito fiscal para la compensación que señala la RND 10-0048-13.

Reclamantes: El reclamo manifestado por tributos que correspondan al Estado se podrá presentar ante la respectiva dirección de la gerencia regional o nacional Servicio de Impuestos Nacionales.

El representante legal o contribuyente receptor pondrá dar fe de presentación en el escrito de reclamo y en cuarenta y ocho horas lo remitirá al Servicio de Impuestos Nacionales.

Contenido del reclamo: se presentará por escrito y contendrá

1. La designación de la gerencia administrativa ante quien es asignada por el SIM.;
2. El nombre y apellido de los contribuyentes, registró número de identificación tributaria de contribuyentes, la cédula de identidad.
3. En el caso de apoderado debe presentar un poder a su nombre para realizar la solicitud.
4. Describir el domicilio particular y fiscal.

5. Mención del acto administrativo objeto del reclamo y la expresión de los fundamentos de hecho y de derecho en que se apoya devolución y acción de repetición, clara y sustento de su evidencia.

6. La petición o pretensión debe ser concreta que se formule su devolución o acción de repetición para su compensación tributaria.

7. En el caso de la devolución, la firma del compareciente, representante o procurador y la del abogado que lo patrocine. A la reclamación se adjuntarán las pruebas de que se disponga o se solicitará la concesión de un plazo para el efecto.

Complementación del reclamo: si la reclamación no reune los requisitos establecidos en el reclamo, la autoridad administrativa receptora dispondrá que se la aclare o complete en el plazo de diez días, durante tiempo establecido no es presentado la solicitud no será tomado en cuenta y será y será como no presentado.

Constancia de presentación: considera en toda petición o reclamo inicial, se solicitara dos documentos de solicitud de devolución un original y una copia, anotará en el original y en la copia la fecha de su presentación y el número que se asigne al trámite, la solicitud debe ser firmada por el contribuyente o apoderado. La copia se entregará al interesado. En las peticiones posteriores sólo se anotará la fecha de su presentación en original y copia, e ingresarán al expediente respectivo.

Procedencia y prescripción. Tendrá derecho a formular el reclamo respectivo a la acción jurídica de pago indebido o del pago en exceso la persona natural o jurídica que efectuó el pago o la persona a nombre de quien se lo hizo la irregularidad. Si el pago se refiere a deuda ajena, sin que haya obligación de hacerlo en virtud de ordenamiento legal por la irregularidad, sólo podrá exigirse la devolución a la administración tributaria que recibió la boleta de constancia del pago, cuando se demuestre que se lo hizo por error. La acción de pago indebido o del pago en exceso prescribirá en el plazo de tres años, contados desde la fecha del pago. La prescripción se interrumpirá con la presentación del reclamo o de la demanda, en su caso. En todo caso, quien efectuó el pago de deuda ajena, no perderá su derecho a solicitar o demandar su devolución al sujeto legalmente obligado, ante la acción judicial.

Reclamo administrativo: Se manifiesta que la petición del reclamo administrativo de pago indebido y la solicitud de pago en exceso se presentarán ante la gerencia regional de autoridad tributaria que tenga competencia para conocer en única o última instancia los reclamos tributarios, en los siguientes casos:

1. Cuando se ha realizado el pago conforme a un erróneo acto de determinación por personal administrativo o de acuerdo a un acta de fiscalización u otro acto, del que no se hubiere presentado reclamo de parte del contribuyente.

2. Cuando se ha pagado una obligación tributaria inexistente de parte del contribuyente, en todo o en parte, por cuenta propia o ajena. La autoridad administrativa tramitará y resolverá el reclamo, con la resolución normativa que se dicte será impugnabile ante el Tribunal Distrital de Servicio de Impuestos nacionales.

Acciones directas de pago indebido o de pago en exceso: Proceden las acciones directas de pago indebido o de pago en exceso ante el Tribunal Distrital Impuestos, cuando el pago se lo ha verificado después de dictada la resolución administrativa por el reclamo del solicitante que se hubiere presentado, haya o no transcurrido el plazo previsto para su impugnación.

Certificado de notas de crédito: Considera que aceptada la reclamación de pago indebido o del pago en exceso, por la competente autoridad administrativa o por el Tribunal Distrital de Impuesto, en su caso, se emitirá el certificado de nota de crédito o se admitirá la compensación a que hubiere lugar por el valor realizado, con las obligaciones tributarias pendientes que tuviere el mismo contribuyente o responsable. El término para el reembolso del valor, en ningún caso, será mayor de sesenta días contados desde la fecha en que el acto administrativo o sentencia se encuentren ejecutoriados para la realización de la devolución de valor pagado.

Si no se llegare a emitir la resolución normativa del certificado de nota de crédito, el contribuyente o responsable podrá realizar la compensación directamente, los valores reconocidos como pago indebido o del pago en exceso en una declaración del mismo tributo o de cualquier otro que se determine por la administración tributaria.

## 8. CONCLUSIONES

Mediante la presente monografía realizada se obtuvo la información bibliográfica y práctica logró obtener información concerniente sobre el tema realizado, con la cual se han formulado las siguientes conclusiones:

La administración tributaria no actúa en base a los principios generales establecidos en el Código Tributario y las normativas en su cumplimiento total, lo cual se manifiesta en el actuar de la administración tributaria creando vulnerabilidad en los contribuyentes por los cobros indebidos o en exceso.

El tiempo de duración del proceso de solicitud de una acción de repetición es un factor que influye, el contribuyente prefiera dejar el trámite de solicitud a medias por la duración de tiempo 3 años para recuperar el valor del pago, lo cual beneficia al Servicio de Impuestos Nacionales para la recaudación de tributos.

Afectando que los contribuyentes se reúsen a pagar sus tributos por la duración de la solicitud de devolución del pago en exceso o indebido, o la creación de tributos que no les corresponde.

Con el presente trabajo se una propuesta de mejora del pago en exceso o indebido por parte de la administración tributaria.

Si el contribuyente no recibe la devolución dentro del plazo máximo de seis meses de presentada la solicitud o si considera que lo recibido no es la cantidad correcta, tendrá derecho a presentar en cualquier momento un reclamo formal para la devolución, en los mismos términos previstos para el caso de pago indebido en exceso lo cual se pretende agilizar el trámite para beneficiar al contribuyente.

Se manifiesta que la petición del reclamo administrativo de pago indebido y la solicitud de pago en exceso se presentarán ante la gerencia regional de autoridad tributaria que tenga competencia para conocer en única o última instancia los reclamos tributarios que es provocado por funcionarios de impuesto.

## 9. RECOMENDACIONES

Se recomienda realizar el trabajo de los problemas de los cobros en exceso o indebidos tomando en cuenta que es de suma importancia teniendo en conocimiento que se podría buscar muchos más beneficios a medida de la investigación a profundidad del tema de monografía.

Tanto la persona natural, y personas jurídicas propietarias de negocios unipersonales y sociedad anónima, sociedad de responsabilidad limitada, deben conocer sus obligaciones tributarias referentes al a los derechos tributarios para hacer prevalecer las devoluciones respectiva pagos en exceso como indebidos provocados por los funcionarios de la administración tributaria.

Conocer la normativa tributaria a fin de tener claro los requisitos, plazos, beneficios, documentos y obligaciones relacionadas con las operaciones que se deriven del trámite de una devolución de tributos, aportando mayor eficacia de parte de los encargados de realizar estos trámites y de los profesionales para el control de sus procesos, de tal manera que las empresas cumplan con todas sus obligaciones exigidas tanto por la normativa tributaria.

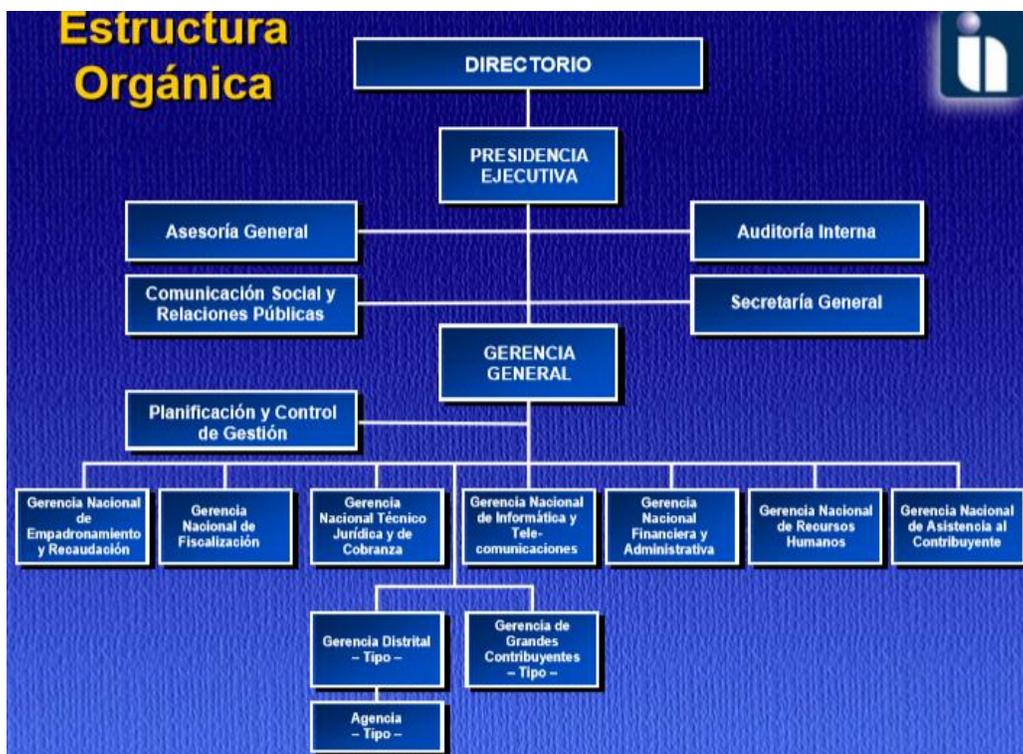
Se recomienda a los contribuyentes que de una u otra forma obtengan el derecho que les corresponde con la normativas de respaldos para una devolución de tributos, inicien el proceso de este trámite tal como lo establece la Ley y no optar por dejarlo los tramites a media.

## BIBLIOGRAFÍA

- Advice, S. (2015).concejos útiles sobre gestión legal y empresarial, Perú.
- Decreto Supremo 27874(2004), la paz: Bolivia.
- Gabriela ríos G. (2005), las infracciones tributarias en el sistema tributario mexicano, Recuperado, [http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0041-86332005000300007](http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0041-86332005000300007).
- Huamani Cueva, Rosendo. (2001), Código Tributario Comentado, Perú, 5ta. Ed. Jurista Editores.: Perú 2007.
- Huapaya.G.P. (2011).Se debe reformar la regularización de los pagos indebidos y los pagos en exceso en el código tributario el 15 de octubre del 2011, [http://aempresarial.com/web/revitem/1\\_12989\\_13964.pdf](http://aempresarial.com/web/revitem/1_12989_13964.pdf).
- La ley 2492. (2003). Código tributario, la paz: Bolivia.
- La ley de servicios de la administración tributaria, (12-06-2003), México.
- Ley 20420, (19/02/2010), Chile.
- Ley 2166. (2000). Ley de servicio de impuestos nacionales, La paz: Bolivia.
- Marino, P. (2015). Derechos y obligaciones tributarias, Edición-enero 2,015.
- Oscar García Canseco, (2011), Derecho tributario y legislación tributaria, Temis, (2da Edición).
- Referencia Bibliográfica según Normas A.P.A. Asociación Americana de Psicólogos (2018) <https://boliviainpuestos.com/solicitud-de-devolucion-de-impuestos-por-pagos-indebidos-o-en-exceso/>
- Resolución Normativa 10-0044-05. (2005). Procedimientos para la restitución de pagos indebidos o en exceso al fisco, la paz: Bolivia.
- Resolución Normativa 10-0048-13. (2013). Procedimientos para la solicitud de acción de repetición, la paz: Bolivia.
- Villegas, H. (2001). Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Buenos Aires, Palma: ed.

## ANEXO

## Estructura orgánica sistema de impuestos nacionales



Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales, 2018