

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRES

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y FINANCIERAS

CARRERA CONTADURIA PÚBLICA

INSTITUTO DE INVESTIGACION DE CIENCIAS CONTABLES, FINANCIERAS Y AUDITORIA

UNIDAD DE POSTGRADO



“MONOGRAFIA”

DIPLOMADO EN TRIBUTACIÓN

**TEMA: DETERMINACION DE LA DEUDA TRIBUTARIA EFECTUADA POR EL
DEPARTAMENTO DE FISCALIZACION**

Postulante: Lic. Edith Sandra Vargas Ramos

Docente: Mg. Sc. Elizabeth Salazar Ballesteros

LA PAZ – BOLIVIA

2018

DEDICATORIA

A mi familia, mi esposo, mis hijos por toda la paciencia y apoyo que me han dado para realizar este Diplomado.

AGRADECIMIENTOS

Agradezco con todo mi corazón a Dios por estar a mi lado en todo momento de mi vida, a mi Familia, mi esposo y mis pequeños hijos por apoyarme siempre y toda su paciencia.

INDICE

INTRODUCCIÓN	1 - 2
CAPITULO I	3
1.1 Planteamiento del problema.....	3
1.2 Formulación del problema.....	3
1.3 Objetivos.....	3
1.3.1 Objetivo General.....	4
1.3.2 Objetivos Específicos.....	4
1.4 Justificación.....	4
1.4.1 Justificación Metodológica.....	4 - 5
1.4.2 Justificación Académica.....	5
1.4.3 Justificación Practica.....	5 - 6
CAPITULO II	6
MARCO TEORICO	6
2.1 Antecedentes	6
2.2 Marco Legal	6
2.2.1 Ley 2492 Código Tributario Boliviano.....	6 - 12
2.2.2 Ley 812 Modificaciones al Código Tributario Boliviano.....	12 - 15
2.2.3 Decreto Supremo 27310.....	15 - 17
2.2.4 Resolución Normativa de Directorio 10.0013.06.....	17
2.2.5 Resolución Normativa de Directorio 10.0031.16.....	17
2.2.6 Resolución Normativa de Directorio 10.0032.16.....	18 - 21
2.2.7 Resolución Normativa de Directorio 10.0025.10.....	22
2.3 Marco Conceptual.....	22
2.3.1 Tributos.....	22 - 24
2.3.2 Impuestos.....	24 - 25
2.3.3 Obligaciones Tributarias.....	25 - 27
2.3.4 Definición de Obligación Tributaria.....	27 - 28
2.3.5 Deuda Tributaria.....	28 - 29
2.3.6 Determinación de la Deuda Tributaria.....	30 - 31

2.3.7 Contribuyentes.....	31 - 32
2.3.8 Deberes Formales de los Contribuyentes, responsables y terceros.....	32 - 33
2.3.9 Factores que influyen en el pago de los impuestos.....	33
2.3.10 Contribución.....	33 - 34
2.3.11 Tributo Omitido.....	34
2.3.12 Mantenimiento de Valor.....	35
2.3.13 Unidad de Fomento de Vivienda (UFV).....	35
2.3.14 Multa.....	35
2.3.15 Tasa de Interés.....	36
2.3.16 Sanción.....	36 - 37
2.3.17 Evasión.....	37
2.3.18 Omisión de Pago.....	37 - 38
2.3.19 El pago de la Deuda Tributaria.....	38
2.3.20 Obligados al pago de la Deuda Tributaria.....	39
2.3.21 Lugar, forma y plazo de pago de la Deuda Tributaria.....	39
2.3.22 Fiscalización.....	39 - 40
CAPITULO III	40
MARCO METODOLÓGICO	40
3.1 Enfoque.....	40
3.2 Tipo.....	40
3.3 Diseño.....	40
3.4 Método.....	40 - 41
3.5 Técnicas.....	41
CAPITULO IV.....	41
MARCO PRÁCTICO.....	41 - 42
4.1 Caso Práctico.....	42 - 48
Conclusiones.....	49 - 50
Recomendaciones.....	51 - 52

INDICE DE TABLAS

	PAGINAS
Cuadro N° 1.....	38
Cuadro N° 2.....	42
Cuadro N° 3.....	43
Cuadro N° 4	44
Cuadro N° 5.....	45
Cuadro N° 6.....	45
Cuadro N° 7.....	46

RESUMEN

Los impuestos son tan antiguos como la humanidad, muchas sociedades crearon y cobraron tributos para generar recursos. Asimismo los impuestos no han sido necesariamente equilibrados o equitativos con todos.

La función de la Administración Tributaria está dirigida a la aplicación de los tributos, integrada por todas las actividades tendentes a la cuantificación y determinación de la deuda tributaria, la comprobación del comportamiento del sujeto pasivo (inspección) y el pago de las deudas tributarias (recaudación), hace ver que el sistema tributario vigente impone en algún momento determinado un amplio y complejo entramado de obligaciones tributarias, cuyo correcto cumplimiento conlleva la asignación de importantes recursos personales, materiales y financieros, el conocimiento de cuáles son estas obligaciones y, sobre todo, de los medios que la propia Administración tributaria pone a su disposición, entendemos que se configuran como factores decisivos en la consecución de un cumplimiento tributario eficiente.

Es así que el sistema tributario regula la potestad pública de crear y percibir tributos, y por ende tiene la específica misión de prever los aspectos sustanciales de la futura relación jurídica que existe entre el Estado y sujetos pasivos con motivo del tributo.

Por lo que, para este trabajo, se analizó los procedimientos de Determinación de la Deuda que realizan en el Departamento de Fiscalización de la Administración Tributaria en aplicación de sus facultades de Control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación.

Asimismo, se consideró conceptos y definiciones establecida en la normativa tributaria reguladora y otros conceptos para que sea de mayor facilidad el entendimiento de estos procedimientos. Se explicó con un caso práctico todo los procedimientos que efectúa el Departamento de Fiscalización desde: la generación de una Orden de Verificación, la notificación de la misma, el requerimiento de documentación e información, la revisión de la documentación presentada por el contribuyente siendo cotejada con la información contenida en los

sistemas del Servicio de Impuestos Nacionales, para establecer la existencia o no inexistencia de una deuda tributaria, en caso de que exista la determinación de la deuda tributaria se realiza de acuerdo a la normativa y manuales de procedimientos, se toma en cuenta los elementos que componen la fórmula para su cálculo, se consideró también las modificaciones realizadas desde la gestión 2016 en la normativa tributaria, la elaboración de la Vista de Cargo y su notificación, los plazos establecidos en la Ley para presentación de descargos y la emisión y notificación de la Resolución Determinativa, siempre considerando los plazos improrrogables.

Los objetivos que se buscó con esta investigación son:

- a) Analizar las variables que compone la fórmula de la Deuda Tributaria,
- b) Revisar las sanciones establecidas por la omisión o falta de pago e incumplimiento de deberes formales.

INTRODUCCION

La historia de los impuestos es casi tan antigua como la historia del hombre pensante. Desde las primeras sociedades humanas, los impuestos eran aplicados por los soberanos o jefes en forma de tributos. La defraudación de impuestos teniendo el carácter y destino que se les daba eran poco comunes, debido al control directo que de la recaudación hacían sacerdotes y soberanos. Los pueblos antiguos en sus relaciones con otras naciones tomaron a los impuestos como una forma de sujeción y dominio sobre los pueblos vencidos.

Como se puede observar, en la antigüedad, la forma de pagar y cobrar tributos no era del todo equitativo. Algunas declaraciones de impuestos eran humillantes, ya que al presentarlas, el contribuyente tenía que arrodillarse y pedir gracia.

El hecho de que una persona entregue una cierta cantidad de dinero al Estado, y éste lo utilice para su propia manutención (gastos y/o servicios públicos) a fin de causar impacto y generar bienestar y paz social, dicha acción legislada deberá estar amparado dentro de los preceptos de justicia. Lo antes señalado determina de manera general que el concepto de "deuda" solo incluirá aquella prestación pecuniaria a la que queda obligado el contribuyente a entregar al fisco, propiamente el llamado tributo insoluto. Sin embargo, nos percatamos que el tributo si no es cancelado a tiempo se le deben incluir el interés y mantenimiento de valor al igual que no se cumplen con algunas formalidades por parte del contribuyente, éste se hará acreedor de alguna multa.

En este sentido, la deuda tributaria existe desde el momento en el que fuera determinada por el propio contribuyente o por parte de la propia Administración Tributaria en el caso de la determinación de oficio, siendo exigible a partir del día siguiente del vencimiento en el que se deba cumplir con su pago.

La deuda tributaria surge a partir del concepto de tributo, que de acuerdo a la Ley 2492 (Código Tributario) en su artículo 9º, el tributo es la obligación en dinero de los sujetos pasivos, tienen con el Estado, con la finalidad de

obtener recursos para el cumplimiento de sus fines. Este sujeto pasivo tiene la obligación de cumplir con sus tributos para poder proveer recursos al Estado y este garantice los derechos fundamentales de los (as) bolivianos de acuerdo a la Constitución Política del Estado.

Ahora bien, el sujeto pasivo es el llamado contribuyente, pues contribuye en proporción a su capacidad económica de sus ingresos al Estado. Sin embargo, independientemente del carácter que tenga debe cumplir con la obligación de sus tributos y adecuarse a las normas, leyes y resoluciones emitidas por la Administración Tributaria; de lo contrario estará sujeto a las Sanciones correspondientes. Es así, que para lograr el correcto cumplimiento de estas obligaciones tributarias la Ley 2492 en su Artículo 78°, determina la existencia de las declaraciones juradas, que son las manifestaciones de hechos, actos y datos que el contribuyente debe comunicar a la Administración Tributaria en la forma, medios, plazos y lugares emitidos para el efecto. Dichas Declaraciones Juradas son los llamados "formularios" en los que se resume el movimiento que tuvo el contribuyente dentro de su actividad económica, sin embargo si es que esas declaraciones juradas tuvieran errores que no declaran correctamente de acuerdo a norma por lo que se genera los procedimientos de determinación que la Administración Tributaria de oficio efectúa mediante su Departamento de Fiscalización.

En este trabajo se encontrará en el primer capítulo la explicación de los objetivos, justificación, planteamiento del problema.

En el segundo capítulo es para el Marco Teórico que corresponde a un conjunto de conceptos y definiciones que sustentan la investigación, asimismo el respaldo legal de normativa actual.

En el Tercer Capítulo esta descrito el Marco Metodológico estableciendo bajo que lineamientos, enfoque se realizó este trabajo, diseño, método.

En el cuarto Capitulo está conformada por el Marco Práctico, con el ejemplo de un caso práctico con cuadros explicativos de cómo se determina la deuda tributaria luego las conclusiones y recomendaciones.

CAPITULO I

1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Las Normas Tributarias Bolivianas como es el Código Tributario, establece las obligaciones tributarias de los contribuyentes y deben ser cumplidas en la forma, plazos, medios y lugares, sin embargo cuando el sujeto pasivo no cumple con sus deberes formales y en aplicación de sus facultades el Servicio de Impuestos Nacionales, determina de oficio la deuda tributaria, en un procedimiento de fiscalización y/o verificación según el tipo de Fiscalización que realice y los impuestos y periodos y/o gestiones que revise.

Asimismo, en nuestro país en la actualidad se incrementó mucho los controles tributarios y fiscalizaciones que la Administración Tributaria efectúa a los contribuyentes.

El desconocimiento del contribuyente tanto de los procedimientos de determinación seguido por fiscalización, a la deuda tributaria y la notificación de documentos emitidos por la Administración Tributaria, por lo que el contribuyente opta por no aceptar ser notificado y generara que el mismo permita que se efectúe este procedimiento de forma unilateral con solo la información que tiene la Administración Tributaria, considerando que se vulnera su derecho a la defensa y el derecho a un debido proceso.

1.2 FORMULACION DEL PROBLEMA

¿Cuál es el procedimiento efectuado por el Departamento de Fiscalización del Servicio de Impuestos Nacionales para la determinación de la deuda tributaria?

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 OBJETIVO GENERAL.-

- Identificar el procedimiento de determinación de la Deuda Tributaria que realiza el Servicio de Impuestos Nacionales en su Departamento de Fiscalización.

1.3.2 OBJETIVOS ESPECIFICOS.-

- Determinar la aplicación de sanciones establecidas por omisión de pago y por incumplimiento de deberes formales.
- Establecer las variables que componen el cálculo de la Deuda Tributaria

1.4 JUSTIFICACION

1.4.1 JUSTIFICACION METODOLOGICA

Para efectuar este trabajo monográfico, se utilizó la compilación de conocimientos, teorías y conceptos de diferentes autores que se reunió para poder explicar el procedimiento de determinación de la deuda tributaria; así también se extrajo definiciones de la Ley 2492 Código Tributario Boliviano.

El Código Tributario (Ley 2492) artículos 68° y 70° establece derechos y obligaciones de los sujetos pasivos (contribuyentes) que deben ser cumplidos, si es que se incumple, esta misma Ley también establece sanciones y multas.

En el Art. 70° de la Ley 2492, Numeral 1. Establece que "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.", dicha obligación se constituye en una de las más importantes que todo contribuyente debe conocer y cumplir.

Asimismo, debido a que periódicamente el Servicio de Impuestos Nacionales emite nuevas Resoluciones Normativas de Directorio que el

contribuyente debe conocer y cumplir y considerando que los contribuyentes que son fiscalizados, suponen que se está violando su derecho a la defensa; por el desconocimiento que tienen del procedimiento de Fiscalización, de la composición de la Deuda Tributaria y la falta de experiencia en el manejo contable, optan en primer lugar por no recibir los documentos que emite el Servicio de Impuestos Nacionales; considerando que ya han sido juzgado y condenado; o el contribuyente decide escapar o esconderse, por lo que permite que el Servicio de Impuestos Nacionales efectúe el procedimiento de Fiscalización solo con la información contenida en sus sistemas informáticos.

1.4.2 JUSTIFICACION ACADEMICA.-

Siendo un requisito necesario para poder obtener el título del Diplomado en Tributación esa es el motivo principal de realizar esta monografía.

Asimismo, es efectuar la orientación correcta de cómo la Administración Tributaria realiza paso a paso el procedimiento de Determinación, cálculo de una deuda tributaria y la aplicación de la normativa y manuales de procedimientos respectivos en el Departamento de Fiscalización del Servicio Impuestos Nacionales.

1.4.3 JUSTIFICACION PRACTICA

La falta de conocimiento de la normativa y procedimientos relacionados con una fiscalización y/o verificación de impuestos así como de los procedimientos de notificación ocasionan no ser notificados correctamente y no poder respaldar sus transacciones oportunamente, la no presentación de documentación requerida por la Administración Tributaria, lo que a su vez genera: la determinación de una deuda tributaria considerando incumplimiento a deberes formales, sanción por omisión de pago, mismos que están tipificados en el Código Tributario, por lo que se pretende que la información de este documento proporcione

al contribuyente mayor orientación respecto a los procedimientos de determinación de la Deuda Tributaria en etapa de fiscalización.

CAPITULO II

MARCO TEORICO

2.1 ANTECEDENTES

Para una mejor comprensión de los procedimientos de los procedimientos de Determinación de la Deuda Tributaria que efectúa el Departamento de Fiscalización, es necesario disponer de los conceptos de utilidad y aplicabilidad en el área impositiva nacional, es decir, la Normativa Legal Vigente emitida por el Servicio de Impuestos Nacionales.

2.2 MARCO LEGAL

Si bien este trabajo consiste en realizar el análisis de la determinación de la deuda tributaria efectuada por la Administración Tributaria en Departamento de fiscalización, no se puede dejar a un lado la normativa que es muy importante para la correcta aplicación y comprensión del tema.

Por lo que a continuación se menciona algunos conceptos:

2.2.1 LEY N° 2492 CODIGO TRIBUTARIO BOLIVIANO

La Ley N° 2492 - El código Tributario es un conjunto orgánico y sistemático de disposiciones y normas que regulan la materia tributaria en general; contiene los principios fundamentales del derecho tributario sustantivo y administrativo, todas esta disposiciones son aplicables a todos los impuestos.

Según lo establecido en la Ley 2492 Código Tributario Boliviano, artículo 5°, párrafo I, establece: *“Con carácter limitativo, son fuente del Derecho Tributario con la siguiente prelación normativa:*

1) La Constitución Política del Estado.

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

Los artículos siguientes son los que se refieren a aspectos relacionados en el presente trabajo.

ARTÍCULO 13.- (CONCEPTO).

La obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales.

En materia aduanera la obligación tributaria y la obligación de pago se regirán por Ley especial.

ARTÍCULO 14.- (INOPONIBILIDAD).

I. Los convenios y contratos celebrados entre particulares sobre materia tributaria en ningún caso serán oponibles al fisco, sin perjuicio de su eficacia o validez en el ámbito civil, comercial u otras ramas del derecho.

II. Las estipulaciones entre sujetos de derecho privado y el Estado, contrarias a las leyes tributarias, son nulas de pleno derecho.

ARTÍCULO 15.- (VALIDEZ DE LOS ACTOS).

La obligación tributaria no será afectada por ninguna circunstancia relativa a la validez o nulidad de los actos, la naturaleza del contrato

celebrado, la causa, el objeto perseguido por las partes, ni por los efectos que los hechos o actos gravados tengan en otras ramas jurídicas.

ARTÍCULO 16.- (DEFINICIÓN).

Hecho generador o imponible es el presupuesto de naturaleza jurídica o económica expresamente establecido por Ley para configurar cada tributo, cuyo acaecimiento origina el nacimiento de la obligación tributaria.

ARTÍCULO 17.- (PERFECCIONAMIENTO).

Se considera ocurrido el hecho generador y existentes sus resultados:

- 1. En las situaciones de hecho, desde el momento en que se hayan completado o realizado las circunstancias materiales previstas por Ley.*
- 2. En las situaciones de derecho, desde el momento en que están definitivamente constituidas de conformidad con la norma legal aplicable.*

ARTÍCULO 18.- (CONDICIÓN CONTRACTUAL).

En los actos jurídicos sujetos a condición contractual, si las normas jurídicas tributarias especiales no disponen lo contrario, el hecho generador se considerará perfeccionado:

- 1. En el momento de su celebración, si la condición fuera resolutoria.*
- 2. Al cumplirse la condición, si ésta fuera suspensiva*

ARTÍCULO 78.- (DECLARACIÓN JURADA).

1. Las declaraciones juradas son la manifestación de hechos, actos y datos comunicados a la Administración Tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por las reglamentaciones que ésta emita, se

presumen fiel reflejo de la verdad y comprometen la responsabilidad de quienes las suscriben en los términos señalados por este Código.

ARTÍCULO 42° (BASE IMPONIBLE).

Base imponible o gravable es la unidad de medida, valor o magnitud, obtenidos de acuerdo a las normas legales respectivas, sobre la cual se aplica la alícuota para determinar el tributo a pagar.

ARTÍCULO 43° (MÉTODOS DE DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE).

“La base imponible podrá determinarse por los siguientes métodos:

*I. **Sobre base cierta**, tomando en cuenta los documentos e informaciones que permitan conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo.*

*II. **Sobre base presunta**, en mérito a los hechos y circunstancias que, por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación, permitan deducir la existencia y cuantía de la obligación cuando concorra alguna de las circunstancias reguladas en el artículo siguiente.*

III. Cuando la Ley encomiende la determinación al sujeto activo prescindiendo parcial o totalmente del sujeto pasivo, ésta deberá practicarse sobre base cierta y sólo podrá realizarse la determinación sobre base presunta de acuerdo a lo establecido en el Artículo siguiente, según corresponda.

En todos estos casos la determinación podrá ser impugnada por el sujeto pasivo, aplicando los procedimientos previstos en el Título III del presente Código.”

ARTÍCULO 92° (DEFINICIÓN).

La determinación es el acto por el cual el sujeto pasivo o la Administración Tributaria declara la existencia y cuantía de una deuda tributaria o su inexistencia.

ARTÍCULO 93° (FORMAS DE DETERMINACIÓN) *“I. La determinación de la deuda tributaria se realizará:*

1. Por el sujeto pasivo o tercero responsable, a través de declaraciones juradas, en las que se determina la deuda tributaria.

2. Por la Administración Tributaria, de oficio en ejercicio de las facultades otorgadas por Ley.

3. Mixta, cuando el sujeto pasivo o tercero responsable aporte los datos en mérito a los cuales la Administración Tributaria fija el importe a pagar.

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

ARTÍCULO 95° (CONTROL, VERIFICACIÓN, FISCALIZACIÓN E INVESTIGACIÓN).

“I. Para dictar la Resolución Determinativa la Administración Tributaria debe controlar, verificar, fiscalizar ó investigar los hechos, actos, datos, elementos, valoraciones y demás circunstancias que integren o condicionen el hecho imponible declarados por el sujeto pasivo, conforme a las facultades otorgadas por este Código y otras disposiciones legales tributarias.

II. Asimismo, podrá investigar los hechos, actos y elementos del hecho imponible no declarados por el sujeto pasivo, conforme a lo dispuesto por este Código.”

ARTÍCULO 104°.- (PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN).

“I. Sólo en casos en los que la Administración, además de ejercer su facultad de control, verificación, e investigación efectúe un proceso de fiscalización, el procedimiento se iniciará con Orden de Fiscalización emitida por

autoridad competente de la Administración Tributaria, estableciéndose su alcance, tributos y períodos a ser fiscalizados, la identificación del sujeto pasivo, así como la identificación del o los funcionarios actuantes, conforme a lo dispuesto en normas reglamentarias que a este efecto se emitan.”

ARTÍCULO 160°.- (CLASIFICACIÓN).

“Son contravenciones tributarias:

- 1. Omisión de inscripción en los registros tributarios;*
- 2. No emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente;*
- 3. Omisión de pago;*
- 4. Contrabando cuando se refiera al último párrafo del Artículo 181°;*
- 5. Incumplimiento de otros deberes formales;*
- 6. Las establecidas en leyes especiales.*

ARTÍCULO 161°.- (CLASES DE SANCIONES).

Cada conducta contraventora será sancionada de manera independiente, según corresponda con:

- 1. Multa;*
- 2. Clausura;*
- 3. Pérdida de concesiones, privilegios y prerrogativas tributarias;*
- 4. Prohibición de suscribir contratos con el Estado por el término de tres (3) meses a cinco (5) años. Esta sanción será comunicada a la Contraloría General de la República y a los Poderes del Estado que adquieran bienes y contraten servicios, para su efectiva aplicación bajo responsabilidad funcionaria;*
- 5. Comiso definitivo de las mercancías a favor del Estado;*
- 6. Suspensión temporal de actividades.”*

ARTÍCULO 162°.- (INCUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES).

“I. El que de cualquier manera incumpla los deberes formales establecidos en el presente Código, disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias, será sancionado con una multa que irá desde cincuenta Unidades de Fomento de la Vivienda (50.- UFV's) a cinco mil Unidades de Fomento de la Vivienda (5.000 UFV's). La sanción para cada una de las conductas contraventoras se establecerá en esos límites mediante norma reglamentaria.

II. Darán lugar a la aplicación de sanciones en forma directa, prescindiendo del procedimiento sancionatorio previsto por este Código las siguientes contravenciones:

- 1) La falta de presentación de declaraciones juradas dentro de los plazos fijados por la Administración Tributaria;*
- 2) La no emisión de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes y en la omisión de inscripción en los registros tributarios, verificadas en operativos de control tributario; y, 3) Las contravenciones aduaneras previstas con sanción especial.”*

2.2.2 LEY N° 812 MODIFICACIONES AL CODIGO TRIBUTARIO BOLIVIANO

Esta Ley se promulga en fecha 30 de junio de 2016 con el objeto de modificar la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, para fines de este trabajo solo se expone las modificaciones más importantes

ARTÍCULO 47°. (COMPONENTES DE LA DEUDA TRIBUTARIA).

I. La Deuda Tributaria (DT) es el tributo omitido expresado en Unidades de Fomento de Vivienda más intereses (I) que debe pagar el sujeto pasivo después de vencido el plazo para el cumplimiento de la obligación tributaria, sin la necesidad de intervención o requerimiento alguno de la Administración Tributaria, de acuerdo a la siguiente fórmula: $DT = TO + I$

Dónde:

El Tributo Omitido (TO) será expresado en Unidades de Fomento de Vivienda publicada por el Banco Central de Bolivia, del día de vencimiento de pago de la obligación tributaria.

La tasa de interés (r) podrá variar de acuerdo a los días de mora (n:) y será:

1. Del cuatro por ciento (4%) anual, desde el día siguiente al vencimiento del plazo para el pago de la obligación tributaria, hasta el último día del cuarto año o hasta la fecha de pago dentro de este periodo, según corresponda.

2. Del seis por ciento (6%) anual, desde el primer día del quinto año de mora, hasta el último día del séptimo año o hasta la fecha de pago dentro de este periodo, según corresponda ().

3. Del diez por ciento (10%) anual, desde el primer día del octavo año de mora, hasta la fecha de pago ().

El total de la deuda tributaria estará constituido por el Tributo Omitido actualizado en Unidades de Fomento de Vivienda, más los intereses aplicados en cada uno de los períodos de tiempo de mora descritos precedentemente, hasta el día de pago.

II. La deuda tributaria expresada en Unidades de Fomento de Vivienda, al momento del pago deberá ser convertida en moneda nacional, utilizando la Unidad de Fomento de Vivienda de la fecha de pago.

II. Se modifican los Parágrafos I y II del Artículo 59° de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, “Código Tributario Boliviano”, con el siguiente texto:

“I. Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los ocho (8) años, para:

1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos.

2. Determinar la deuda tributaria.

3. Imponer sanciones administrativas.

III. Se modifica el Artículo 83° de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, “Código Tributario Boliviano”, con el siguiente texto:

ARTÍCULO 83°. (MEDIOS DE NOTIFICACIÓN).

“I. Los actos y actuaciones de la Administración Tributaria se notificarán por uno de los siguientes medios, según corresponda:

- 1. Por medios electrónicos;*
- 2. Personalmente;*
- 3. Por Cédula;*
- 4. Por Edicto;*
- 5. Por correspondencia postal certificada, efectuada mediante correo público o privado o por sistemas de comunicación electrónicos, facsímiles o similares;*
- 6. Tácitamente;*
- 7. Masiva;*
- 8. En Secretaría.*

IV. Se modifica el Artículo 156° de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, “Código Tributario Boliviano”, con el siguiente texto:

ARTÍCULO 156°. (REDUCCIÓN DE SANCIONES).

“Las sanciones pecuniarias establecidas en este Código para la contravención de omisión de pago, se reducirán conforme a los siguientes criterios:

1. El pago de la deuda tributaria después del décimo día de la notificación con la Vista de Cargo o Auto Inicial y hasta antes de la notificación con la Resolución Determinativa o Sancionatoria, determinará la reducción de la sanción aplicable en el ochenta por ciento (80%).

2. El pago de la deuda tributaria efectuado después de notificada la Resolución Determinativa o Sancionatoria hasta antes de la presentación del recurso de alzada ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, determinará la reducción de la sanción en el sesenta por ciento (60%).

3. El pago de la deuda tributaria efectuado después de la interposición del recurso de alzada y antes de la presentación del recurso jerárquico

ante la Autoridad General de Impugnación Tributaria, determinará la reducción de la sanción en el cuarenta por ciento (40%).”

V. Se modifica el Primer Párrafo del Artículo 157° de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, “Código Tributario Boliviano”, con el siguiente texto:

ARTÍCULO 157°. (ARREPENTIMIENTO EFICAZ).

“Quedará automáticamente extinguida la sanción pecuniaria por contravención de omisión de pago, cuando el sujeto pasivo o tercero responsable pague la deuda tributaria hasta el décimo día de notificada la Vista de Cargo o Auto Inicial, o hasta antes del inicio de la ejecución tributaria de las declaraciones juradas que determinen tributos y no hubiesen sido pagados totalmente.”

2.2.3 DECRETO SUPREMO 27310

ARTÍCULO 8°.- (DETERMINACIÓN Y COMPOSICIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA)

“La deuda tributaria se configura al día siguiente de la fecha del vencimiento del plazo para el pago de la obligación tributaria, sin que medie ningún acto de la Administración Tributaria y debe incluir la actualización e intereses de acuerdo a lo dispuesto en el Artículo 47 de la Ley N° 2492. A tal efecto, los días de mora se computarán a partir del día siguiente de producido el vencimiento de la obligación tributaria.

Las multas formarán parte de la deuda tributaria a la fecha en que sean impuestas a los sujetos pasivos o terceros responsables, a través de la Resolución Determinativa, Resolución Sancionatoria, según corresponda o la resolución del Poder Judicial en el caso de delitos tributarios, excepto las sanciones de aplicación directa en los términos definidos por la Ley N° 2492 las que formarán

parte de la Deuda Tributaria a partir del día siguiente de cometida la contravención o que esta hubiera sido detectada por la Administración, según corresponda. En ningún caso estas multas serán base de cálculo para el pago de otras sanciones pecuniarias.”

ARTÍCULO 9°.- (INTERESES)

La tasa anual de interés (r) a la que se hace referencia en el Artículo 47 de la Ley N° 2492 está constituida por la suma de la tasa anual de interés activa promedio para operaciones en Unidad de Fomento de la Vivienda (UFV's) (iUFV) publicada por el Banco Central de Bolivia, incrementada en tres (3) puntos ($r = iUFV + 3$) que rija el día hábil anterior a la fecha de pago.

En tanto se consolide en el sistema bancario la tasa iUFV citada precedentemente, se aplicará la Tasa Activa de Paridad Referencial en UFV's determinada y publicada mensualmente por el Banco Central de Bolivia.

La Tasa de interés (r) se aplicará sobre el tributo omitido expresado en UFV's en todos los casos.

ARTÍCULO 38°.- (REDUCCIÓN DE SANCIONES)

Los porcentajes del régimen de reducción de sanciones por ilícitos tributarios, contemplados en el Artículo 156 de la Ley N° 2492, se aplicarán considerando lo siguiente:

La reducción de sanciones en el caso de la contravención tributaria definida como omisión de pago procederá siempre que se cancele previamente la deuda tributaria incluyendo el porcentaje de sanción que pudiera corresponder, sin perjuicio del desarrollo del procedimiento sancionatorio ulterior.

Si el ilícito fuera un delito tributario, la reducción de sanciones, de acuerdo a lo señalado en el Artículo 156 de la Ley N° 2492, será conocida y resuelta conforme a las disposiciones de los Códigos Penal y de Procedimiento Penal.

ARTÍCULO 39°.- (ARREPENTIMIENTO EFICAZ)

La extinción automática de la sanción pecuniaria en mérito al arrepentimiento eficaz dispuesto por el Artículo 157 de la Ley N° 2492, procederá sobre la base del total del impuesto determinado por los contribuyentes por período e impuesto, siempre y cuando realicen el pago del total de la deuda tributaria calculada conforme a lo establecido por los Artículos 8 y 9 del presente reglamento, además de la sanción por falta de presentación de declaraciones juradas, lo cual no inhibe a la Administración Tributaria de ejercitar en lo posterior su facultad de fiscalización pudiendo generar diferencias sobre las cuales corresponderá la aplicación de las sanciones contempladas en la ley.....

2.2.4 RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO 10.0013.06

En esta resolución se determina la liquidación del Cálculo de la Deuda Tributaria Ley N° 2492 así como sus componentes que son: • Tributo omitido • Mantenimiento de Valor • Interés • Multas

2.2.5 RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO 10-0031-16

La Resolución tiene por objeto establecer las contravenciones tributarias y los procedimientos sancionatorios aplicables.

2.2.6 RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO 10-0032-16

La Resolución tiene como objeto, establecer el procedimiento de determinación de oficio y de devolución impositiva emergentes del ejercicio de las facultades de control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación de la Administración Tributaria y su procedimiento sancionatorio y se aplica a los procesos de fiscalización y verificación de adeudos tributarios y de

devolución impositiva, asimismo explica los tipos de fiscalización que realiza la Administración Tributaria o los contenidos mínimos que debe tener los documentos que emite, tales como:

a) Fiscalización Total. *Es el proceso mediante el cual el Servicio de Impuestos Nacionales fiscaliza todos los impuestos por los cuales se encuentra alcanzado el sujeto pasivo, de por lo menos una gestión fiscal.*

b) Fiscalización Parcial. *Es el proceso mediante el cual el Servicio de Impuestos Nacionales fiscaliza uno o más impuestos de uno ó más períodos fiscales, por los cuales se encuentra alcanzado el sujeto pasivo.*

c) Verificación. *Es el control puntual de los elementos, hechos, transacciones económicas y circunstancias que tengan incidencia sobre el importe de los impuestos pagados o por pagar que podrá ser ejecutado a través de una Verificación Externa o Verificación Interna.*

c.1) Verificación Externa: *Es el proceso mediante el cual el Servicio de Impuestos Nacionales fiscaliza uno o más impuestos y de uno o más periodos fiscales de una gestión, sobre los cuales se tiene identificada una o más observaciones puntuales, incluidos los procesos de fiscalización por devolución impositiva.*

c.2) Verificación Interna: *Es el proceso mediante el cual el Servicio de Impuestos Nacionales, tiene establecido un alcance de revisión específico y puntual de hechos y transacciones de uno o más impuestos y de uno o más periodos fiscales mensuales de una gestión.*

ORDEN DE FISCALIZACIÓN O VERIFICACIÓN

La Orden de Fiscalización o Verificación contemplará los siguientes elementos mínimos:

- a) Número de Orden de Fiscalización o Verificación.*
- b) Lugar y fecha de emisión.*
- c) Nombre o razón social del sujeto pasivo.*
- d) Número de Identificación Tributaria o número de Cédula de Identidad, este último en el caso de no encontrarse inscrito en el padrón de contribuyentes.*
- e) Alcance del proceso de determinación (impuesto(s), período(s) y/o gestión(es), elementos y/o hechos que abarcan la orden de fiscalización o verificación).*
- f) Dirección o Domicilio registrado en el Padrón de Contribuyentes, cuando se encuentre inscrito. En caso de no estar inscrito el domicilio que obtenga la Administración Tributaria por medio de información de terceros.*
- g) Identificación del o los servidores públicos actuantes.*
- h) Firma y sello del Gerente Distrital o GRACO y del Jefe del Departamento de Fiscalización, según corresponda la jurisdicción del sujeto pasivo.*

VISTA DE CARGO

La Vista de Cargo deberá contener como mínimo, la siguiente información:

- a) Número de Vista de Cargo.*
- b) Lugar y fecha de emisión.*
- c) Nombre o razón social del sujeto pasivo.*
- d) Número de Identificación Tributaria o número de Cédula de Identidad, este último en el caso de no encontrarse inscrito en el padrón de contribuyentes.*
- e) Número de Orden de Fiscalización o Verificación.*
- f) Alcance del proceso de determinación (impuestos, períodos o gestiones, elementos y/o hechos que abarcan la orden de fiscalización/verificación).*
- g) Justificación del tipo de Determinación (Base Cierta y/o Base Presunta).*

- h) Hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten las observaciones detectadas en el proceso de fiscalización o verificación, provistas por las declaraciones del sujeto pasivo o tercero responsable, de los elementos de prueba en poder de la Administración Tributaria o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación ejercidos, además de la normativa contravenida que corresponde a cada observación.*
- i) Base Imponible expresada en bolivianos.*
- j) Calificación preliminar por la conducta atribuida al sujeto pasivo, debiéndose dejar constancia de los actos u omisiones que la configurarían para el proceso correspondiente.*
- k) Liquidación previa del adeudo tributario determinado por la Administración Tributaria, a la fecha de emisión, por impuesto, período y/o gestión fiscal.*

RESOLUCION DETERMINATIVA

La Resolución Determinativa deberá contener como requisitos mínimos, lo siguiente:

- a) Número de Resolución Determinativa.*
- b) Lugar y fecha de emisión.*
- c) Nombre o razón social del sujeto pasivo.*
- d) Número de Identificación Tributaria o número de Cédula de Identidad, este último en el caso de no encontrarse inscrito en el padrón de contribuyentes.*
- e) Número de Orden de Fiscalización o Verificación.*
- f) Número de la Vista de Cargo, fecha de emisión y notificación.*
- g) Base imponible expresada en bolivianos.*
- h) Base cierta y/o presunta de la Determinación.*
- i) Alcance del proceso de determinación (impuestos, períodos o gestiones, elementos y/o hechos que abarcan la orden de fiscalización/verificación).*
- j) Hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten cada observación determinada y la norma específica infringida (fundamentos de hecho*

y de derecho) que respalden las observaciones que dieron origen al monto del Adeudo Tributario.

- k) Relación de las pruebas de descargo, alegatos, documentación e información presentadas por el sujeto pasivo y la valoración por parte de la Administración Tributaria de cada una de las pruebas y/o alegatos presentados.*
- l) Liquidación del adeudo tributario a la fecha de emisión por impuesto, periodo y/o gestión fiscal, consignando lo siguiente:*
 - Monto del tributo omitido en bolivianos y su reexpresión en Unidades de Fomento de Vivienda (UFV).*
 - Intereses expresados en UFV.*
 - Multa(s) consignada(s) en Acta(s) por Contravenciones Tributarias establecidas durante la fiscalización o verificación.*
 - Pagos a cuenta (si hubieren, además del saldo pendiente de pago).*
 - Importe de la sanción por la conducta.*
 - Total Adeudo Tributario en UFV y su reexpresión en bolivianos, aclarando que este monto deberá ser actualizado al día de pago.*
 - Tasa(s) de interés y UFV a la fecha de liquidación, dependiendo de la antigüedad de la deuda.*
- m) Calificación de la conducta y aplicación de la sanción correspondiente, señalando la disposición que la define como tal y establece la sanción pecuniaria.*
- n) Plazos y recursos que tiene el sujeto pasivo para impugnar la Resolución Determinativa y el anuncio del inicio de la ejecución tributaria vencido dicho plazo.*
- o) Firma y sello del Gerente Distrital o GRACO.*

2.1.6 RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO 10.0025.10.

Tratamiento de decimales en Declaraciones Juradas y Deuda Tributaria, la presente Resolución Normativa de Directorio tiene por objeto determinar el número de decimales que deben ser considerados en el cálculo de la Deuda Tributaria, así como el redondeo en los importes obtenidos en declaraciones juradas. Los importes obtenidos en formularios y boletas de pago deben ser

presentados sin decimales, para tal efecto se redondeará al número entero superior cuando el decimal sea igual o superior a 0,50 y al número entero inferior cuando el decimal sea igual o inferior a 0,49. Si del cálculo de cada uno de los componentes de la Deuda Tributaria resultare un número decimal, se tomará cinco (5) dígitos después de la coma.

2.3 MARCO CONCEPTUAL

Asimismo para una mejor comprensión del tema tratado en esta monografía se necesita tomar conceptos y definiciones como las siguientes:

2.3.1 TRIBUTOS

La etimología de palabra tributo deviene de latín tributum, que significa aquello que se tributa. Esta última palabra deviene del verbo tributar, que según dicho diccionario significa entregar el vasallo al señor en reconocimiento del señorío una cantidad en dinero o en especie (De: <https://www.econlink.com.ar/tributo>).

El profesor José María Martín dice: “en la antigüedad un tributo no era sino un pago, ya sea en dinero o en especie, que el vasallo le debía al señor a cambio de protección. Así los conquistadores imponían, de ordinario, un tributo a los pueblos conquistados. El tributum exigido desde los primeros tiempos por los romanos iba, a menudo, seguido por la concesión de cierto grado de autonomía, tal como ocurría entre los judíos en los tiempos de Cristo. En los últimos años del Imperio Romano, eran los ciudadanos romanos quienes pagaban tributos a las tribus bárbaras, primero para apaciguarlas y más tarde por haber sido conquistados por ellas. El tributo de la antigüedad sólo tenía por objeto lograr protección.

Además se menciona otros conceptos de diversos autores:

Diccionario de la Real Academia: (del latín tributum) que es la entrega por parte del súbdito al Estado para las cargas y atenciones públicos

cierta cantidad de dinero o en especie. También agrega: es una obligación dineraria establecida por la ley, cuyo importe se destina al sostenimiento de las cargas públicas.¹

Giuliani Fonrouge: es concebido genéricamente como una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público.²

Héctor Villegas: ... se entiende por tributo toda prestación patrimonial obligatoria - habitualmente pecuniaria- establecidas por la ley, a cargo de las personas físicas y jurídicas que se encuentran en los supuestos de hecho que la propia ley determine, y que vaya dirigido a dar satisfacción a los fines que al Estado y a los restantes entes públicos le estén encomendados.³

José María Martín: son definibles como detracciones de parte de la riqueza de los particulares exigidas por el Estado (aspecto económico), mediante leyes dictadas en ejercicio de su poder tributario (aspecto jurídico), con la finalidad de promover el bienestar general (aspecto político).⁴

German Bidart Campos: el tributo es, lato sensu, la detracción que, en virtud de ese poder tributario, se hace de una porción de riqueza de los contribuyentes a favor del estado. El tributo es una categoría de lo que se llama ingresos públicos.⁵

El tributo, denominado también como contribución o ingreso tributario es el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, actuando como sujeto activo, exige a un particular, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie. (C.P. José Antonio Pérez Ramos, N° 50 diciembre 2000).

Los tributos hacen parte de los ingresos corrientes del Estado (existen ingresos no corrientes) y dependiendo de la contraprestación que los contribuyentes por su pago reciben se clasifican en: Impuestos. Tasas. Contribuciones, que pueden ser fiscales o parafiscales.

¹ Diccionario de la Real Academia "El Diccionario de la lengua española es la obra de referencia de la Academia. La última edición es la 23.a, publicada en octubre de 2014".

² Carlos M. Giuliani Fonrouge & Susana C. "Procedimiento Tributario" 2da Edición Pág. 77.

³ Héctor B. Villegas "Finanzas Derecho Financiero y Tributario 7ma Edición JJCPM/MI Buenos Aires 1999 Pág. 390.

⁴ José María Martín "Los Principios Grales de la Actividad Financiera Estatales Impuestos (Daso —2011) económicas UBA.

⁵ German Bidart Campos " Compendio de Derecho Constitucional y Tributario Editorial Ediar Edición 2008 Pág. 464".

2.3.2 IMPUESTOS

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

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

En tercer lugar, los impuestos forman parte de las contribuciones y éstas a su vez forman parte de los ingresos públicos⁶.

La definición de impuesto contiene muchos elementos y por lo tanto pueden existir diversas definiciones sobre el mismo. Entre las principales definiciones están las siguientes:

Eherberg: "Los impuestos son prestaciones al Estado y entidades de derecho público que reclaman, en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinados unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas".⁷

Vitti de Marco: "El impuesto es una parte de la renta del ciudadano, que el Estado percibe con el fin de proporcionarse los medios necesarios para la producción de los servicios públicos generales".⁸

Luigi Cossa: "El impuesto es una parte proporcional de la riqueza de los particulares deducido por la autoridad pública, a fin de proveer a aquella parte de los gastos de utilidad general que no cubren las rentas patrimoniales".⁹

⁶ Rosas Aniceto, Roberto Santillán. "Teoría General de las Finanzas Públicas y el Caso de México". Escuela Nacional de Economía, México D.F. 1962. p.

⁷ Flores Zavala, Ernesto. "Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas", Ed. México D.F. 1946, p. 33.

⁸ Flores Zavala, Ernesto. "Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas", Ed. México D.F. 1946, p. 33.

⁹ Flores Zavala, Ernesto. "Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas", Ed. México D.F. 1946, p. 33.

José Álvarez de Cienfuegos: "El impuesto es una parte de la renta nacional que el Estado se apropia para aplicarla a la satisfacción de las necesidades públicas, distrayéndola de las partes alícuotas de aquella renta propiedad de las economías privadas y sin ofrecer a éstas compensación específica y recíproca de su parte".¹⁰

De las definiciones anteriores se puede ver que existen ciertos elementos en común como que los impuestos son coercitivos, es decir que el Estado los fija unilateralmente, limitan el poder de compra del consumidor y se destinan sin ninguna especificación a cubrir la satisfacción de necesidades colectivas o a cubrir los gastos

2.3.3 OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

Las obligaciones tributarias son aquellas que surgen como consecuencia de la necesidad de pagar tributos para el sostenimiento de los gastos del estado. El incumplimiento de las obligaciones tributarias conlleva la correspondiente sanción tributaria.

La obligación tributaria, que es de derecho público, es el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, establecido por ley, que tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria, siendo exigible coactivamente. Debemos tener presente que la Obligación es un vínculo de naturaleza jurídica, y la "prestación" es el contenido de la obligación, esto es, la conducta del deudor tributario.

En este sentido, la conducta o prestación del deudor tributario es el "pagar la deuda tributaria", la finalidad o el objeto de la obligación es que el deudor tributario pague la deuda tributaria, y si no lo hace, la Administración se encuentra facultada para exigirle coactivamente o forzosamente el cumplimiento de la misma.¹¹

Villegas, define a la obligación tributaria como "... el vínculo jurídico obligacional que se entabla entre el fisco, como sujeto activo que

¹⁰ Rosas F., Santillán L.. op. cit

¹¹ Carmen del Pilar Robles Moreno - Profesora de Derecho Tributario de la Pontificia Universidad Católica del Perú y UNMSM.

pretende el cobro de un tributo, y un sujeto pasivo que está obligado a su pago" (Villegas 2003:318).¹²

Giuliani Fonrouge, la conceptualiza diciendo: "es el vínculo jurídico en virtud del cual un sujeto (deudor) debe dar a otro sujeto que actúa ejercitando el poder tributario (acreedor), sumas de dinero o cantidades de cosas determinadas por ley" (Giuliani Fonrouge: 2002:433).¹³

Por su parte, para la Ley General Tributaria de España (ley 58/2003), la Obligación Tributaria Principal, tal como se la denomina en el plexo normativo, "tiene por objeto el pago de la cuota tributaria" (artículo 19). Cabe destacar que la legislación española destaca también la presencia de obligaciones tributarias accesorias, a las cuales, en el artículo 25 del cuerpo legal citado define como "aquellas que se deben satisfacer a la Administración tributaria y cuya exigencia se impone en relación con otra obligación tributaria". Así, enumera entre otras a las siguientes: interés de demora, recargos por declaración extemporánea, recargos por período ejecutivo y otras que imponga la ley.

Giannini define la obligación tributaria como "el deber de cumplir la prestación, constituye la parte fundamental de la relación jurídica y el fin último al cual tiende la institución del tributo".

La obligación tributaria son obligaciones de dar (pagar el tributo), de hacer (cumplir con los deberes formales, declaración jurada), de soportar (aceptar inspecciones, fiscalizaciones de los funcionarios competentes) y por último es una prestación accesoria (pagar las multas, intereses etc.). No compartimos el criterio de que la obligación tributaria sea una obligación de no hacer (en el derecho sustantivo penal). Se debe respetar las leyes (hacer) y no vulnerarlas.

Para mejor entendimiento, la obligación tributaria es por tanto, la obligación que tiene una persona de pagar el tributo debido, constituyendo un vínculo jurídico de carácter personal entre el Estado y otros entes públicos (sujeto activo) y la persona obligada al pago del tributo (sujeto pasivo), es ante todo una obligación de dar, pagarle al Estado (sujeto activo) los tributos que se deben,

¹² Héctor B. Villegas "Finanzas Derecho Financiero y Tributario 7ma Edición JJCPM/MI Buenos Aires 1999 Pág. 391

¹³ Carlos M. Guliani Fonrouge & Susana C. "Procedimiento Tributario" 2da Edición Pág. 73.

dependiendo del tributo y la legislación de cada país el pago podría hacerse en dinero o en especie.

2.3.4 DEFINICIONES DE OBLIGACION TRIBUTARIA

Según el artículo 13 del Código Orgánico Tributario de Venezuela COT (2001:8) establece que “la obligación tributaria surge entre el Estado en las distintas expresiones del Poder Público y los sujetos pasivos en cuanto ocurra el presupuesto de hecho previsto en la ley. Constituye un vínculo de carácter personal aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales”.

Al respecto, Ángel Gabriel Viso (2008) expuso que:

La doctrina ha distinguido entre las obligaciones de dinero, o pecuniarias y las obligaciones de valor. Las primeras son aquéllas que no sólo nacen como obligaciones pecuniarias sino que se cumplen mediante la transmisión de la propiedad de una determinada suma de dinero (...) las obligaciones de valor son aquéllas que no nacen como obligaciones pecuniarias, sino que se refieren a un determinado valor, distinto del dinero. Sin embargo, no se extinguen mediante un pago en especie, sino transmitiendo la propiedad de una cantidad de dinero. Las obligaciones de valor presentan así un doble aspecto temporal: en primer lugar, nacen como obligaciones referidas a un valor; posteriormente, ese valor es transformado en una cantidad de dinero, cambiando el objeto de la obligación, por lo que ésta se transforma en una obligación de dinero.

La obligación tributaria es una obligación de dar, es decir, de transmitir la propiedad de bienes. Muchos expertos se han preguntado si el objeto de la prestación tributaria es necesariamente una suma de dinero, como sucede generalmente, o si, por el contrario, puede tener por objeto bienes distintos del dinero, a lo cual, la mayoría sostienen que necesariamente el objeto de la prestación debe consistir en una suma de dinero. (p.16).

Sin embargo, la doctrina de Villegas, (2000) señala que: ...si bien lo normal es que la prestación sea dineraria, el hecho de que ella sea "in

natura" no altera la estructura jurídica básica del tributo. Es suficiente que la prestación sea "pecuniariamente evaluable" para que constituya un tributo, siempre que concurren los otros elementos caracterizantes y siempre que la legislación de determinado país no disponga lo contrario..."(p.05). 19 Ahora bien, siendo los sujetos pasivos parte importante de esa relación, descrita en los párrafos anteriores, entre el hecho imponible y la obligación tributaria.

2.3.5 DEUDA TRIBUTARIA

Es la: *«Obligación legal a favor de un ente público, en cuya virtud, y a título de tributo, una persona física o jurídica debe dar una suma de dinero (u otro bien señalado por la ley), sea mediante pago en efectivo sea mediante empleo de efectos timbrados»* - Sainz de Bujanda

Es decir, es la cuantía que el obligado tributario debe pagar a la Administración, constituida por la cuota liquidada al sujeto pasivo, los pagos a cuenta o fraccionados, las cantidades retenidas o que se hubieran debido retener y los ingresos a cuenta. En su caso, la integrarán los recargos por declaración extemporánea, los recargos del período ejecutivo, los recargos exigibles legalmente sobre las bases o las cuotas, a favor del Tesoro o de otros entes públicos y los intereses de demora.¹⁴

H. Paulick precisa que la misma "está constituida por la presentación o conjunto de prestaciones pecuniarias a que un sujeto pasivo resulta obligado frente a la Hacienda Pública en virtud de distintas situaciones jurídicas derivadas de la aplicación de tributos".¹⁵

H. Burger "los conceptos exigibles a los sujetos pasivos, los cuales deberían ser cancelados mediante alguno de los medios de extinción de las obligaciones tributarias establecida en el Código Tributario".¹⁶

Ruiz Prieto *“La Deuda tributaria es una cantidad numérica que el sujeto pasivo debe pagar a la Hacienda Pública. Esta cantidad es el resultado*

¹⁴ Enciclopedia Jurídica – concepto de FERNANDO SAINZ DE BUJANDA - Edición 2014.

¹⁵ H. PAULICK "La Ordenanza Tributaria de la República Federal de Alemana su función y significado para el derecho financiero y tributario" traducción y notas por C. Paolo Taboada – Madrid – 1980.

¹⁶ H. BURGER "Die Richtstfigur..." ob. Cit. pag. 87 y ss

de los ingresos percibidos, desgravaciones fiscales y deducciones de la cuota. Para entender perfectamente este concepto debemos de aclarar otros términos íntimamente ligados al primero".¹⁷

Según la Ley 2492 Código Tributario Boliviano – Art. 47 establece que la Deuda Tributaria (DT) es el monto total que debe pagar el sujeto pasivo después de vencido el plazo para el cumplimiento de la obligación tributaria, ésta constituida por el Tributo Omitido (TO), las Multas (M) cuando correspondan, expresadas en Unidades de Fomento de la Vivienda (UFV' s) y los intereses (r).

El concepto de "deuda tributaria" se utiliza como un término análogo al concepto de "crédito a favor del fisco"; incluyendo un tributo omitido, la respectiva actualización, es decir los accesorios (mantenimiento de valor e intereses).

Por lo tanto, la multa forma parte de la Deuda Tributaria, sin embargo el contribuyente debe considerar que sobre la base del cálculo que integra los conceptos de tributo omitido, mantenimiento de valor e intereses (y los intereses son aplicados por periodos dependiendo de la antigüedad de la deuda 4%, 6% y 10%), resultando el monto de la deuda tributaria, entonces la multa también estará actualizada.

2.3.6 DETERMINACIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA

La determinación de la deuda es el acto por el cual el sujeto pasivo o la Administración Tributaria declaran la existencia y cuantía o la inexistencia de un tributo omitido.

Rigoberto Paredes menciona que *“Es aquella figura jurídica que establece el monto total que debe pagar el sujeto pasivo después de vencido el plazo para el cumplimiento de una obligación tributaria. Es decir, si la fecha de vencimiento era el 30 de junio, el sujeto pasivo que no pagó hasta tal fecha*

¹⁷ RUIZ PRIETO página web www.ruizprietoasesores.es/fiscal-mercantil/deuda-tributaria/.

pagará a partir del 1 de julio el tributo omitido, los intereses si existen y las multas cuando correspondan".¹⁸

*La determinación tributaria es la fijación de una obligación tributaria en un caso concreto y de un contribuyente específicamente identificado, verifica la existencia y dimensión pecuniaria de las relaciones jurídicas tributarias substanciales, y por eso es de cumplimiento ineludible. En la determinación tributaria se constata la realización del hecho imponible o la existencia del hecho generador y la precisión de la deuda en cantidad líquida.*¹⁹

Giuliani Fonrouge que le define como "el acto o conjunto de actos emanados de la Administración, de los particulares o de ambos coordinadamente destinados a establecer en cada caso particular la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance cuantitativo de la obligación".

A su vez, Dino Jarach afirma que la determinación tributaria "Es un acto jurídico de la administración en el cual esta manifiesta su pretensión con determinadas personas, en carácter de contribuyentes o responsables, de obtener el pago de la obligación sustantiva.

Asimismo, Héctor Villegas, nos dice: "Es el acto o conjunto de actos dirigidos a verificar, en cada caso particular, si existe una deuda tributaria, en su caso quien es el obligado a pagar el tributo al fisco (sujeto pasivo) y cuál es el importe de la deuda".

Existen tres formas para determinar la deuda tributaria y son las siguientes:

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

¹⁸ Rigoberto Paredes - www.rigobertoparedes.com/es/que-es-la-determinacion-de-la-deuda-tributaria

¹⁹ Rubén Saavedra Rodríguez Presunciones Legales en la Determinación de la Obligación Tributaria.

La Deuda Tributaria total expresada en Unidad de Fomento de la Vivienda (UFV), para el momento de efectivizar el pago, deberá ser convertida a moneda nacional, utilizando el valor de la Unidad de Fomento de la Vivienda (UFV) de la fecha de pago en bolivianos.

También se considera como Tributo Omitido, los montos indebidamente devueltos por la Administración Tributaria expresados en Unidades de Fomento de la Vivienda (UFV). Cuando la Administración Tributaria efectúa la determinación de la Deuda Tributaria lo hace mediante los procesos de fiscalización, verificación, control o investigación.

Al momento de efectivizar el pago de la Deuda Tributaria total es expresada en UFV's, pero la misma deberá ser convertida a moneda nacional, utilizando el valor de la Unidad de Fomento de la Vivienda (UFV) a la fecha de pago.

2.3.7 CONTRIBUYENTES

En el ámbito de las obligaciones fiscales y pago de impuestos, el contribuyente es la persona física o jurídica que soporta la carga del impuesto, pero no necesariamente es el obligado al pago del impuesto a la Hacienda Pública.

Cuando hablamos de impuestos y sobre quien tiene que hacerse cargo de las obligaciones tributarias que un determinado impuesto arroja, es muy habitual confundir los términos de contribuyente y sujeto pasivo.

Es cierto que en muchos impuestos estas dos figuras suelen coincidir pero, en realidad, encontramos diferencias significativas entre uno y otro.

El sujeto pasivo es la persona física o jurídica obligada al cumplimiento de las obligaciones tributarias, ya sea como responsable último del impuesto o como contribuyente. Esta figura es el deudor frente Hacienda, ya que ha generado el hecho económico por el que surge la obligación del pago del impuesto.

Por otro lado, el contribuyente es la persona física o jurídica llamada a soportar la carga del impuesto, ya que es el titular de la capacidad económica que da lugar a la generación del propio impuesto.

El Código Orgánico Tributario en su Art. 22 señala: *Son contribuyentes, los sujetos pasivos respecto de los cuales se verifica el hecho imponible de la obligación tributaria.*

2.3.8 DEBERES FORMALES DE LOS CONTRIBUYENTES, RESPONSABLES Y TERCEROS

Deberes formales del contribuyente, son las obligaciones que la Ley o las disposiciones reglamentarias, y aún las autoridades de aplicación de las normas fiscales, por delegación de la Ley, impongan a contribuyentes, responsables o terceros para colaborar con la Administración en el desempeño de sus cometidos.

Los deberes que tienen los contribuyentes de este régimen simplificado es el pago que debe ser ejecutado mensualmente en el plazo, forma y condición que establezca la administración tributaria (SENIAT), quien podrá designar como responsables en calidad de agentes de retención o percepción, a quienes por sus funciones públicas o por razones de sus actividades privadas. Los Contribuyentes por otra parte, deben suministrar de forma eventual o periódicamente, la información que con carácter general le requiere el ente Administrativo Tributario. Dicha información será utilizada única y exclusivamente para fines tributarios, debiendo suministrarse en la forma, condiciones y oportunidad que determine la Administración Tributaria (Seniat).

Según el Código Orgánico Tributario, los Contribuyentes, responsables y terceros están obligados a cumplir con los deberes formales relativos a las tareas de fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria.

2.3.9 FACTORES QUE INFLUYEN EN EL PAGO DE LOS IMPUESTOS

Las personas que incurren en situaciones en que el hecho imponible establecido por Ley, se perfecciona son consideradas como contribuyentes de derecho y están obligados a pagar el impuesto, suele ocurrir que quien paga el impuesto no es quien en realidad soporta la carga. Esta carga recae sobre un tercero que es denominado contribuyente de hecho. En los impuestos, tal como lo señala Villegas, H. (2000: 148), "...al consumo la carga impositiva quien la soporta es el consumidor final, pero quien entera al fisco el impuesto es el vendedor".

2.3.10 CONTRIBUCIÓN

Normalmente la contribución se abona para recibir un beneficio concreto por parte del estado, como recién indicamos la limpieza del barrio y la iluminación del mismo durante la noche para alejar la delincuencia o cualquier hecho de inseguridad.

A instancias de los actos benéficos y solidarios, la palabra contribución dispone de un uso especial ya que se de esa manera se designa al aporte monetario que alguien, una persona, empresa u organismo efectúa para colaborar con una causa o con el desarrollo de alguna actividad en la cual se verán beneficiados quienes más lo necesitan.

Asimismo a la participación de las personas en alguna cuestión o acción que justamente demanda de la presencia de varias personas para lograr sacarla adelante, se usa la palabra contribución para denominarla.

La unión hace la fuerza, tal como reza el popular dicho y entonces nada mejor que el aporte de cada persona para conseguir que un problema que afecta a todos logre torcerse o mejorarse.

Cuando se produce un desastre natural, las organizaciones de ayuda humanitaria, le solicitan, contribución de dinero o de presencia, a la población no afectada.²⁰

²⁰ Contribución - Definición ABC <https://www.definicionabc.com/general/contribucion.php>

2.3.11 TRIBUTO OMITIDO

Para el SUNAT (Superintendencia de Aduanas y de Administración Tributaria – Perú) *“El tributo omitido o el saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente o pérdida indebidamente declarada, será la diferencia entre el tributo resultante o el saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida del período o ejercicio gravable, obtenido por autoliquidación o, en su caso, como producto de la fiscalización, y el declarado como tributo resultante o el declarado como saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida de dicho período o ejercicio. Para estos efectos no se tomará en cuenta los saldos a favor de los períodos anteriores, ni las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores, ni los pagos anticipados y compensaciones efectuadas”*.

Es el importe expresado en Unidades de Fomento a la Vivienda, que resulta de dividir este mismo en moneda nacional entre el valor de la Unidad de Fomento a la Vivienda del día de vencimiento de la obligación tributaria. (Código Tributario, artículo 47°), asimismo el tributo omitido es el monto que debe empozarse en favor del Fisco, luego de deducir los créditos tributarios que correspondan; es el importe expresado en unidades de fomento a la vivienda, que resulta de dividir este en moneda nacional entre la Unidad de Fomento a la Vivienda del día de vencimiento de la obligación tributaria.

2.3.12 MANTENIMIENTO DE VALOR

El cálculo que se efectúa para el mantenimiento de valor está en función a la variación de la Unidad de Fomento a la vivienda con respecto al boliviano, que ocurre entre la fecha de vencimiento de una obligación tributaria y el pago efectivo de la misma.

2.3.13 UNIDAD DE FOMENTO A LA VIVIENDA (UFV) -

Las UFV's (Unidad de Fomento a la Vivienda) fueron creadas inicialmente mediante el DS. 26390 de 8 de noviembre de 2001 y luego ratificadas por ley 2434 Ley de Unidad de Fomento a la Vivienda de 21 de diciembre de 2002, para finalmente ser reglamentadas por el DS 27028 del 8 de mayo de 2003.

La Unidad de Fomento a la Vivienda (UFV) que calcula y publica mensualmente el Banco Central de Bolivia (BCB) está directamente relacionada al comportamiento de la Inflación, que se mide por la variación porcentual del Índice de Precios al Consumidor obtenido en dos periodos determinados denominado mantenimiento de valor. El mantenimiento de valor, prácticamente se refiere a valores, montos, alícuotas, patentes, tasas y contribuciones especiales que se encuentran vigentes en el sistema tributario del país y que también es aplicable a otro tipo de obligaciones, como es el caso de los créditos concedidos por lo que los titulares de los mismos se encuentran autorizados, a reconvertir las obligaciones que se encuentran pendientes de pago en Unidades de Fomento a la Vivienda, independientemente sí estuvieran originalmente pactadas con la aplicación del dólar Estadounidense.

2.3.14 MULTA

La multa a lo establecido en la Ley 2492 debe ser expresado en UFV. A su efecto de su conversión a bolivianos se utilizara la UFV de la fecha de pago.

2.3.15 TASA DE INTERÉS

Es un porcentaje que se traduce en un monto de dinero, mediante el cual se paga por el uso del dinero.

Tasas: estas están obligadas según el servicio y el espacio donde se apliquen, la cual tiene relación directa con el contribuyente, por lo tanto está obligado al pago de la misma.

La tasa de interés que es expresada en porcentajes, representa el costo de oportunidad de la utilización de una suma de dinero. En este sentido, la tasa de interés es el precio del dinero, el cual se debe pagar/cobrar por tomarlo prestado/cederlo en préstamo.

En el presente tema, la tasa de interés es el porcentaje vigente a la fecha de pago aplicado al tributo omitido por falta de pago de impuestos, establecido por normativa. Concluimos expresando que el interés es un accesorio a la deuda principal en función al tiempo transcurrido sobre una deuda no pagada a favor del fisco.

2.3.16 SANCIÓN

La sanción debe ser calculada al final de los pagos respectivos, es decir después de cobrado el tributo omitido, el mantenimiento de valor y los intereses respectivos. Se deben utilizar correctamente los términos para evasión y para omisión de pago de acuerdo a la Ley 1340 y 2492.

H. Paulick las multas como "pena pecuniaria que se impone por una falta, exceso o delito o por contravenir a lo que con esta condición se ha pactado".

Las multas tienen un carácter de indemnización de daños y al mismo tiempo tienen la finalidad de castigar a los infractores, parece ilógico que tenga que existir una sanción para que se cumplan las normativas establecidas en las leyes.

Es necesario determinar algunos conceptos que son de utilidad y aplicabilidad en el área impositiva nacional, estos servirán a la vez para comprender de manera más clara lo que se pretende exponer en el presente trabajo.

2.3.17 EVASIÓN

Incurre en evasión fiscal el que mediante acción u omisión que no constituya defraudación o contrabando, determine una disminución ilegítima

de los ingresos tributarios o el otorgamiento indebido de exenciones u otras ventajas fiscales. (Art 114° de la Ley 1340).

Estará comprendido mediante una multa del 50% del monto del tributo omitido actualizado, de acuerdo a lo estipulado en el art. 116 Ley No. 1340.

2.3.18 OMISIÓN DE PAGO

La omisión de pago es por acción u omisión pague de menos o no pague la deuda tributaria determinada.

La multa por omisión de pago a que se refiere el Artículo 165 de la Ley N° 2492, será calculada con base en el 100% del tributo omitido determinado a la fecha de vencimiento, expresado en Unidades de Fomento de la Vivienda, art. 42° Decreto Supremo N° 27310. Decimos que por los periodos en cuya sanción corresponda la tipicidad con la Ley N° 1340, se establece que la conducta del contribuyente contiene indicios de evasión, adecuándose a las previsiones de los Artículos 114° y 116° de la Ley N° 1340, conducta sancionada con el 50% del Tributo Omitido Actualizado.

Por los periodos en cuya sanción corresponda la tipicidad con la Ley N° 2492 como Omisión de Pago, sancionándose dicha conducta con el 100% de la Deuda Tributaria calculada de conformidad al Art. 42° del Decreto Supremo N° 27310.

Asimismo, el contribuyente puede gozar de los beneficios que le otorga el Art. 156° de la Ley N° 2492 Código Tributario, en lo que se refiere a la reducción de la sanción, tal como figura en el cuadro siguiente:

Cuadro No. 1 REDUCCIÓN DE PAGO DE SANCION

CONCEPTO DE REDUCCIÓN	REDUCCION DE LA SANCIÓN
Quedará automáticamente extinguida la sanción pecuniaria por contravención de omisión de pago, cuando el sujeto pasivo o tercero responsable paguen la deuda tributaria hasta el décimo día de notificada la Vista de Cargo.	100%
El pago de la Deuda Tributaria, después del décimo día de la Notificación con la Vista de Cargo y hasta antes de la Notificación con la Resolución Determinativa.	80%
El pago de la Deuda Tributaria, después de notificada la Resolución Determinativa hasta antes de la presentación de Recurso de Alzada ante la Regional de Impugnación Tributaria.	60%
El pago de la Deuda Tributaria después de la Interposición del Recurso Jerárquico, ante la Autoridad General de Impugnación Tributaria.	40%

FUENTE: Servicio de Impuestos Nacionales

2.3.19 EL PAGO DE LA DEUDA TRIBUTARIA

El pago es la forma habitual de extinción de la deuda tributaria. Así el pago no sólo extingue la deuda tributaria sino que libera además al deudor y a los responsables, si los hubiera.

Puede efectuar el pago, en período voluntario o período ejecutivo, cualquier persona, tenga o no interés en el cumplimiento de la obligación, ya lo conozca y lo apruebe, ya lo ignore el obligado al pago. El tercero que pague la deuda no estará legitimado para ejercitar ante la Administración los derechos que corresponden al obligado al pago.

2.3.20 OBLIGADOS AL PAGO DE LA DEUDA TRIBUTARIA

El pago de la deuda tributaria será efectuado por los deudores tributarios y, en su caso, por sus representantes. Los terceros pueden realizar el pago, salvo oposición motivada del deudor tributario.

2.3.21 LUGAR, FORMA Y PLAZO DE PAGO DE LA DEUDA TRIBUTARIA

El lugar, la forma y el plazo de pago son establecidos por la Administración Tributaria mediante Resoluciones y Normativa respectiva.

2.3.22 FISCALIZACION

La fiscalización consiste en examinar una actividad para comprobar si cumple con las normativas vigentes.

En el sector privado, la fiscalización puede ser decretada por el Estado (para comprobar si una empresa cumple con la ley) o de manera interna por las propias compañías (para controlar los balances, el stock y destino de las mercaderías, etc.).

En el sector público, la fiscalización o Función Fiscalizadora se refiere al sometimiento de la actividad económico-financiera del aparato estatal a los principios de legalidad, eficiencia y economía. En el caso del Estado Español, esta función es llevada a cabo por el Tribunal de Cuentas. En las Comunidades Autónomas existen Órganos propios de Control Externo ([OCEX]).

En el Estado, el Tribunal de Cuentas, por delegación, de las Cortes Generales, procederá al examen y comprobación de la Cuenta General Del Estado dentro del plazo de seis meses, a partir de la fecha en que se haya rendido. El Pleno, oído el Fiscal, dictará la declaración definitiva que le merezca para elevarla a las Cámaras con la oportuna propuesta, dando traslado al Gobierno.

El resultado de la fiscalización se expondrá por medio de informes o memorias ordinarias o extraordinarias y de mociones o notas que se elevarán a las Cortes Generales y se publicarán en el Boletín Oficial del Estado. se publicarán en el Boletín Oficial del Estado.

CAPITULO III

3 MARCO METODOLOGICO

3.1 ENFOQUE

En el presente trabajo se desarrolló bajo el enfoque cualitativo tomando en cuenta la compilación de normativa tributaria vigente y conceptos y definiciones importantes de otros autores.

3.2. TIPO DE INVESTIGACIÓN

Se aplicó el tipo de investigación descriptivo que es acorde a la compilación de Leyes, conceptos y definiciones según el contexto y las características particulares de la deuda tributaria.

3.3. DISEÑO

El diseño empleado para esta monografía es el no experimental que está de acuerdo a la compilación de información y/o documentación sobre aspectos de la determinación de la deuda.

3.4. METODO

El método deductivo, ya que a través de este método se analizó de manera general desde el marco normativo que establece la aplicación del cálculo de la deuda tributaria en el ámbito nacional para llegar de forma particular a presentar un caso práctico los pasos seguidos para determinar y calcular la deuda tributaria.

3.5. TECNICAS E INSTRUMENTOS

La técnica que se utilizó en la revisión documental, son las fichas bibliográficas del marco normativo porque todo el escenario tributario esta normado por Leyes, Decretos Supremos, Resoluciones Normativas de Directorio y otros.

CAPITULO IV

MARCO PRÁCTICO

La finalidad de la monografía es ayudar a entender de mejor manera la determinación de la deuda tributaria efectuada por el Servicio de Impuestos Nacionales a través de su Departamento de Fiscalización emergente del ejercicio de sus facultades de control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación.

Mediante una investigación preliminar y habiendo encontrado indicios de irregularidades, de una incorrecta declaración de impuestos del contribuyente, el Servicio de Impuestos Nacionales a través de su Departamento de Inteligencia Fiscal emite una Orden de Verificación y/o Fiscalización según sea el caso.

El Jefe de Departamento de Fiscalización de la Distrital a través de un memorándum asigna la Orden de Fiscalización o Verificación a sus funcionarios fiscalizadores.

El fiscalizador en atención a lo dispuesto en el Artículo 83° (Medios de Notificación) de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano y el manual de Procedimiento de Notificación vigente, deberá proceder a notificar la Orden de Verificación al contribuyente.

Con la notificación de la Orden de Verificación se le otorga un plazo de cinco (5) días al contribuyente para la presentación de documentación e información solicitada por la Administración Tributaria, plazo que podrá ser prorrogado como máximo por otro similar por única vez, previa evaluación de la solicitud de prórroga del sujeto pasivo.

CASO PRÁCTICO (GUIA DE PROCEDIMIENTOS PARA EL CONTRIBUYENTE)

A continuación se mostrará la determinación de la deuda tributaria sobre Base Cierta, con un caso práctico, a la Sra. Helena Rojo con NIT 2450927015 le notificaron una Orden de Verificación Interna N° 0017OVI1252.

Siendo el alcance la revisión del Impuesto al Valor Agregado derivado del Crédito Fiscal contenido en las facturas de compras declaradas como descargo en los periodos fiscales: octubre, noviembre y diciembre de 2013:

Cuadro N° 2 DETALLE DE NOTAS FISCALES OBSERVADAS

Período Observado	NIT Factura	N° de Autorización	N° de Factura	Importe
oct-2013	155388023	290100734989	10149	20.195
nov-2013	155388023	290100734989	10151	17.510
dic-2013	155388023	290100734989	10195	17.500
TOTAL				55.205

FUENTE: ELABORACION PROPIA

Se le solicito presentar la siguiente documentación:

- Declaraciones Juradas form. 200 IVA de los periodos observados.
- Libros de Compras IVA de los periodos observados.
- Facturas de compras originales.
- Documentos de respaldo de las transacciones y otra documentación que requiera el fiscalizador.

Cumplido el plazo, la señora Rojo como contribuyente solo presenta las Declaraciones Juradas form. 200 y las facturas solicitadas Nos. 10149, 10151 y 10195 de los periodos de octubre, noviembre y diciembre de 2013, por lo que le elaboran una Acta de Contravenciones Tributarias vinculadas al Procedimiento de Determinación estableciendo una multa por la presentación parcial de documentación, de UFV 500 (Quinientos Unidades de Fomento de Vivienda) según lo dispuesto en el subnumeral 4.2 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0033-16.

La determinación se realizó sobre Base Cierta, mediante información de la contribuyente de los Sistemas que el Servicio de Impuestos Nacionales (Sistema integrado para Recaudación de la Administración Tributario SIRAT) sobre Libro de Compras, DDJJ y del proveedor Libro de Ventas IVA, DDJJ y la verificación que las facturas estén dosificadas.

En el análisis de las facturas observadas dio como resultado que las facturas de compra no son válidas, toda vez que: no presenta las facturas originales, no se encuentran emitidas a la contribuyente y no presenta documentación suficiente para demostrar que la transacción se haya realizado efectivamente incumpliendo lo establecido en el numeral 5 del Artículo 70° y el numeral 11 del Artículo 66° de la Ley N° 2492 (CTB) y el artículo 54° de la Resolución Normativa de Directorio 10-0021-16.

Acá tenemos un cuadro en que se detalla las observaciones encontradas

Cuadro N° 3 RESULTADO ANALISIS DE FACTURAS OBSERVADAS

Datos Según Contribuyente (Receptor - Comprador) - LCV						Monto Descargado	Monto Final Observado	Observación
Nº Factura	Razón Social del Proveedor (Registrado en el LCV - Compras)	NIT Registrado (S/LCV - Compras)	Nº de Autorización (Según LCV - Compras)	Fecha	Importe de la Factura			
10149	HILTRABOL S.A.	155388023	290100734989	01/10/2013	20.195	-	20.195	A-B
Total Octubre					20.195	-	20.195	
10151	HILTRABOL S.A.	155388023	290100734989	12/11/2013	17.510	-	17.510	A-B
Total Noviembre					17.510	-	17.510	
10195	HILTRABOL S.A.	155388023	290100734989	02/12/2013	17.500	-	17.500	A-B
Total Diciembre					17.500	-	17.500	
TOTAL					55.205	-	55.205	

Aclaración de la Observación:

A) Nota Fiscal no valida, debido a que no están emitidas a la contribuyente, según Libro de Ventas del Proveedor se verifico que se emitieron otra persona por importes y fechas diferentes

C) Nota Fiscal no valida, la contribuyente no presenta documentación de pago que respalde la transacciones económicas, incumpliendo el numeral 5 del artículo 70° de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, por lo que la factura no es válida para crédito fiscal.

FUENTE: ELABORACION PROPIA

Asimismo, del resultado del análisis de las facturas, la Administración Tributaria determino la Base Imponible es decir el “Importe Final Observado” y el Tributo Omitido o para mayor explicación la “Depuración del Crédito Fiscal IVA”, como se observará en el siguiente cuadro:

Cuadro N° 4 DETALLE DE TRIBUTO OMITIDO

Período Observado	Monto Observado	Monto Descargado	Monto Final Observado	Depuración Crédito Fiscal I.V.A
	a	b	c=a-b	d=c*13%
oct-2013	20.195	-	20.195	2.625
nov-2013	17.510	-	17.510	2.276
dic-2013	17.500	-	17.500	2.275
TOTAL	55.205	-	55.205	7.176

FUENTE: ELABORACION PROPIA

El fiscalizador puede comunicarle de forma verbal a la contribuyente el resultado de la revisión de las facturas y/o la existencia e inexistencia de una deuda tributaria.

En caso de que la contribuyente con esta primera comunicación decide no pagar la deuda tributaria o requiere el resultado por escrito, la Administración Tributaria (Servicio de Impuestos Nacionales) emite un informe y la correspondiente Vista de Cargo donde se detalla tanto la orden de verificación el alcance de la revisión, los irregularidades detectadas sustentadas con normativa y el cálculo y determinación de la deuda tributaria, asimismo este documento debe ser notificado y comunicado a la contribuyente.

Cuadro N° 5 LIQUIDACION DE LA DEUDA TRIBUTARIA

LIQUIDACIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA AL 20/04/2017

(Expresado en Bolivianos y UFV)

SIGLA IMPUESTO		VENC. IMP.		PERIODO FISCAL		FECHA DE VENCIMIENTO		U.F.V. (Fecha Vencimiento)		U.F.V. (Fecha de Pago)		DIAS DE MORA TOTAL		IMPORTES DE LA DEUDAS EN Bs.				INTERES EN Bs.				SANCION POR LA CONDUCTA (Bs)		TOTAL DEUDA TRIBUTARIA EN (Bs)		EXPRESADO EN UFV			
				MES AÑO										BASE IMPONIBLE TRIBUTO OMITIDO MANTENIMIENTO DE VALOR IMPUESTO ACTUALIZADO				INTERES AL: 4% INTERES AL: 6% INTERES AL: 10% TOTAL INTERES								TRIBUTO OMITIDO INTERES SANCION POR LA CONDUCTA TOTAL DEUDA TRIBUTARIA			
				10 2013		18/11/13		1,88453		2,196660		1.249		20.195 2.625 435 3.060				456 - - 456				3.060		6.576		1.393 208 1.393 2.994			
IVA		M		10 2013		18/11/13		1,88453		2,196660		1.249		20.195 2.625 435 3.060				456 - - 456				3.060		6.576		1.393 208 1.393 2.994			
IVA		M		11 2013		18/12/13		1,89551		2,196660		1.219		17.510 2.276 362 2.638				383 - - 383				2.638		5.659		1.201 174 1.201 2.576			
IVA		M		12 2013		23/01/14		1,90749		2,196660		1.183		17.500 2.275 345 2.620				368 - - 368				2.620		5.608		1.193 168 1.193 2.554			
														TOTAL IVA				55.205 7.177 1.141 8.318 1.206 - - 1.207				8.318		17.843		3.787 550 3.788 8.125			
														TOTAL GENERAL				55.205 7.177 1.141 8.318 1.206 - - 1.207				8.318		17.843		3.787 550 3.788 8.125			
														MULTA POR INCUMPLIMIENTO A DEBERES FORMALES								1.098		500					
														TOTAL GENERAL								18.941		8.625					

Según la fórmula para el cálculo de la deuda tributaria establecida en el art. 47 en la Ley 2492 y modificada por la Ley 812:

$$DT = TO + I$$

Donde:

$$I = TO * \left(\left(1 + \frac{r}{360} \right)^n - 1 \right)$$

- TO.: Monto del tributo omitido en Bolivianos y su reexpresión en Unidades de Fomento de Vivienda (UFV).
- r.: Intereses expresados en UFV, las Tasa(s) de interés y UFV a la fecha de liquidación, dependiendo de la antigüedad de la deuda, como se explica en el siguiente cuadro:

Cuadro N° 6: DETALLE DE LOS INTERESES

(*) TASA DE INTERES	DIAS DE MORA
4%	Desde el día siguiente al vencimiento del plazo para el pago de la obligación tributaria, hasta el último día del cuarto año.
6%	Desde el primer día del quinto año de mora, hasta el último día del séptimo año.
10%	Desde el primer día del octavo año de mora hasta la fecha de pago.

FUENTE: SERVICIOS DE IMPUESTOS NACIONALES

- Multa(s) consignada(s) en Acta(s) por Contravenciones Tributarias establecidas durante la fiscalización o verificación.
 - Pagos a cuenta (si hubieren, además del saldo pendiente de pago).
 - Importe de la sanción por la conducta.
 - Total adeudo tributario en UFV y su reexpresión en Bolivianos, aclarando que este monto deberá ser actualizado al día de pago.
- l) Plazo y lugar para presentar descargos, respecto a la liquidación previa del adeudo tributario.
- m) Firma y sello del Gerente Distrital o GRACO.

A efecto de la aplicación del Arrepentimiento Eficaz previsto en el Artículo 157 de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, modificado por el Parágrafo V del Artículo 2 de la Ley N° 812 de 30 de junio de 2016, la Vista de Cargo deberá señalar expresamente que el pago total de la Deuda Tributaria efectuada hasta el décimo día, posterior a su notificación, dará lugar a la aplicación automática del Arrepentimiento Eficaz.

Asimismo, por la aplicación de Reducción de Sanciones por Omisión de Pago, deberá señalarse que el sujeto pasivo podrá gozar de los beneficios que le otorga el Artículo 156 de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, modificado por el Parágrafo IV del Artículo 2 de la Ley N° 812 de 30 de junio de 2016, de la siguiente manera:

Cuadro N° 7 REDUCCION DE PAGO DE SANCION

CONCEPTO DE REDUCCIÓN	REDUCCION DE LA SANCIÓN
Quedará automáticamente extinguida la sanción pecuniaria por contravención de omisión de pago, cuando el sujeto pasivo o tercero responsable paguen la deuda tributaria hasta el décimo día de notificada la Vista de Cargo.	100%
El pago de la Deuda Tributaria, después del décimo día de la Notificación con la Vista de Cargo y hasta antes de la Notificación con la Resolución Determinativa.	80%
El pago de la Deuda Tributaria, después de notificada la Resolución Determinativa hasta antes de la presentación de Recurso de Alzada ante la Regional de Impugnación Tributaria.	60%
El pago de la Deuda Tributaria después de la Interposición del Recurso Jerárquico, ante la Autoridad General de Impugnación Tributaria.	40%

FUENTE: SERVICIOS DE IMPUESTOS NACIONALES

Asimismo, también tiene la opción de acogerse a un Plan de Facilidades de Pago a sola solicitud, pero cumpliendo ciertos requisitos: Cuota Inicial, Garantía y el plazo para cumplir con el pago total según la Resolución Normativa de Directorio N° 101800000001 Reglamento para Facilidades de Pago.

Producto de la notificación a la contribuyente con la Vista de Cargo se le otorga por Ley el plazo improrrogable y perentorio de 30 días para que presente los descargos que estime conveniente a los cargos expuestos en el documento, según lo establecido en el artículo 98 (Descargos) de la Ley N° 2492 Código Tributario.

Transcurridos el plazo para la presentación de descargos, se revisa la documentación presentada los cargos son confirmados y la contribuyente no asume la deuda tributaria, el plazo establecido en el artículo 99° de la Ley 2492 - Código Tributario, para la emisión de la Resolución Determinativa y su correspondiente notificación deben ser dentro el plazo de los 60 días.

Como consecuencia de la notificación con la Resolución Determinativa a la contribuyente también se le otorga mediante Ley N° 2492 el termino perentorio de veinte (20) días y 2492 para realizar el pago de la deuda tributaria o tomar la decisión de impugnar.

En caso de pagar la Deuda Tributaria y en aplicación de la reducción de sanciones por Omisión de Pago, deberá señalarse que la contribuyente podrá gozar de los beneficios que le otorga el Artículo 156 de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, modificado por el Parágrafo IV del Artículo 2 de la Ley N° 812 de 30 de junio de 2016, de la siguiente manera:

1. El pago de la deuda tributaria después del décimo día de la notificación con la Vista de Cargo o Auto Inicial y hasta antes de la notificación con la Resolución Determinativa o Sancionatoria, determinará la reducción de la sanción aplicable en el ochenta por ciento (80%).

2. El pago de la deuda tributaria efectuado después de notificada la Resolución Determinativa o Sancionatoria hasta antes de la presentación del recurso de alzada ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, determinará la reducción de la sanción en el sesenta por ciento (60%).

3. El pago de la deuda tributaria efectuado después de la interposición del recurso de alzada y antes de la presentación del recurso jerárquico ante la Autoridad General de Impugnación Tributaria, determinará la reducción de la sanción en el cuarenta por ciento (40%).”

Alternativamente se apertura los plazos para interponer los recursos que la Ley le franquea, de quince (15) días de acuerdo a lo establecido por el numeral 2) del Artículo 174º de la Ley N° 1340 ó de veinte (20) días de acuerdo a lo establecido por el Artículo 143º de la Ley N° 2492, computables a partir de la notificación con la Resolución Determinativa.

Asimismo, mencionar que el Departamento de Fiscalización de cualquier Gerencia Distrital, luego de la notificación de la Resolución Determinativa a la contribuyente, hasta ese momento sus funciones de Determinación de la Deuda Tributaria llegan a su término, porque el trámite con toda la documentación reunida e investigada lo deben derivar al Departamento Jurídico y de Cobranza Coactiva para que los funcionarios de este departamento se hagan cargo del trámite.

CONCLUSIONES. -

Luego de haber hecho el análisis respectivo del procedimiento de Determinación de la Deuda Tributaria efectuado por el Departamento de Fiscalización en una de sus modalidades como lo es la Verificación Interna, desde su notificación se observa que:

El contribuyente al no recibir la notificación de los actos administrativos emitidos por la Administración Tributaria y por lo tanto no presentar la documentación requerida o por una presentación parcial, permite que la verificación o fiscalización se la realice solo con la información que se encuentra registrada en los Sistemas Informáticos y Bases de Datos del Servicio de Impuestos Nacionales, también suele ser este mismo proceder del contribuyente en el afán de no permitir que se le fiscalice o por el temor a enfrentar una deuda tributaria, considerando que con esta acción evitara ser fiscalizado.

Los procedimientos de fiscalización constituyen una de las funciones estratégicas más importantes del Servicio de Impuestos Nacionales ya que esta labor permite determinar si existe o no el cumplimiento de las obligaciones tributarias de parte de los contribuyentes y por lo tanto si existe o no deuda tributaria.

Es necesario e importante que el contribuyente conozca los componentes de la deuda tributaria, pues suele ser confuso cuando es notificado con una Vista de Cargo, documento que expone un importe muy superior al que debía en un principio; ya que como conoce poco de estos componentes tiene a confundir el cobro. Es por lo tanto indispensable difundir por los medios posibles las consecuencias que tiene el omitir el pago de algún impuesto en un determinado periodo.

Si bien, con la notificación de una Vista de Cargo y después de la Resolución Determinativa se le otorgan plazos de acuerdo a Ley, tanto para presentar descargos pero también aclararle que puede pagar la deuda tributaria con los beneficios de una reducción de sanción; sería factible que el Servicio de Impuestos Nacionales utilice más la vía de la persuasión con los contribuyentes para el pago de su deuda tributaria, que para el cobro de los mismos realice medidas

coactivas que son bastantes desagradables, sobre todo por el incremento de la Deuda Tributaria entre la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa, considerando que la sanción por la conducta no es la misma y así evitar que el monto llegue a superar cantidades superiores.

Se debe considerar que el contribuyente cuando se le notifica con una Vista de Cargo y su deuda tributaria tiene la opción de acogerse a un plan de pagos considerando que existen requisitos a cumplir según normativa.

Se debe tener en cuenta los pagos a cuenta realizados por el contribuyente, pues a pesar que todos los importes estuvieran en UFV's para la Administración Tributaria, existe un margen de error cuando se van haciendo pagos parciales o llamados pagos a cuenta, por lo que es importante que se utilice un análisis diferenciado a la fecha de vencimiento de la deuda, al valor presente de la deuda.

RECOMENDACIONES. -

Considerando lo expuesto se recomienda:

Fomentar la Conciencia Tributaria en nuestra sociedad debería ser lo importante en nuestra sociedad, ya que gracias a los ingresos generados por el cobro de impuestos es que el Tesoro General de la Nación obtiene mayores recursos, para la Inversión Pública y crear bienestar en la sociedad; sin embargo muchos que se dedican al comercio optan por evadir impuestos resultando es situaciones complicadas cuando se enfrentan a una notificación o a un proceso que ya con medidas coactivas.

Asimismo se recomienda mayor capacitación hacia los contribuyente, sobre los aspectos de los procedimientos de determinación de la deuda tributaria y sus componentes, que realiza el Departamento de Fiscalización de las diferentes Distritales del Servicio de Impuestos Nacionales, considerando que la normativa tributaria y la normativa contable siendo tan dinámicas y cambiantes que los contribuyentes suelen estar en desconocimiento de la misma.

Asimismo, el contribuyente a pesar de que por Ley se le otorgue plazos para presentar descargos, desconoce que puede cancelar la deuda tributaria con beneficios en todo el paso del procedimiento de determinación por lo que debería el funcionario a cargo de estas acciones aclararle este aspecto.

BIBLIOGRAFIA

Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano – Texto ordenado y Actualizado

Ley N° 843 Ley de Reforma Tributaria – Texto ordenado y Actualizado.

Ley N° 2341 Ley de Procedimiento Administrativo

Ley N° 812 Modificaciones a la Ley N° 2492 Código Tributario

Decreto Supremo N° 21530 reglamentos

Decreto Supremo N° 27310

Resolución Normativa de Directorio N° 10-0032-16 Procedimiento de Determinación y de Devolución Impositiva por la Administración Tributaria.

Resolución Normativa de Directorio N° 10-0038-13 Determinación del Crédito Fiscal computable en el impuesto al Valor Agregado para operaciones gravadas con tasa cero.

Resolución Normativa de Directorio N° 10-0017-13 Reglamentación de los Medios de Determinación de la Base Imponible sobre Base Presunta.

Texto: Fiscalización Tributaria Autor: Francisco J. Ruiz Castilla Ponce de León.

Texto: Curso de Finanzas, Derecho financiero y Tributario. Autor: Héctor B. Villegas GIULIANI FONROUGE. Derecho Financiero. Editorial de Palma. Buenos Aires Argentina, 1995.

MACHICAO RODRIGO JAIME Y CÁRDENAS GONZALO. La Columna Impuesta". Editorial Azul. La Paz Bolivia, 2004.

PÉREZ RAMOS JOSÉ ANTONIO. Publicación Contador Público, N° 50 diciembre 2000.

Servicio de Impuestos Nacionales, página "<http://www.impuestos.gob.bo>" • Tasas preferenciales en UFV de las gestiones 2013-2014 - Banco Central Bolivia.

Manual de Procesos de Determinacion del Servicio de Impuestos Nacionales