

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS

CARRERA CONTADURÍA PÚBLICA



**IMPLEMENTACION DE CALCULADORA PARA EL IMPUESTO
RC IVA DE CONTRIBUYENTES DEPENDIENTES DE UNA
ENTIDAD FINANCIERA**

**PLAN EXCEPCIONAL DE TITULACIÓN PARA ANTIGUOS ESTUDIANTES NO
GRADUADOS**

MÓDULO ACTUALIZACIÓN NIVELACIÓN Y EVALUACIÓN

Trabajo Informe presentado para la obtención del Grado de Licenciatura

POR: TANIA LUZ VERA NARVAEZ

LA PAZ – BOLIVIA

Diciembre, 2018

AGRADECIMIENTOS

A Dios por darme la oportunidad de seguir creciendo

Profesionalmente y por ser mi guía día a día.

A mi madre Miriam Narvaez Salazar por guiarme

y apoyarme en todo momento.

A la Carrera de Contaduría Pública

de la Facultad de Ciencias.

Económicas y Financieras de la UMSA

principalmente a todos

los docentes que nos compartieron

sus experiencias y nos dieron la

oportunidad de seguir formándonos.

A todos va mi infinito Agradecimiento.

TANIA

DEDICATORIA

Con mucho cariño a mi esposo Christian Manzaneda,
a mis hermanos Jesus Vera y Karen Vera

RESUMEN

La recaudación de tributos es una actividad que realiza el gobierno, enmarcado en disposiciones legales, aprobadas en el legislativo y con carácter de fuerza obligatoria hacia los sujetos pasivos alcanzados por el impuesto.

El pago por el Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA) surge el 20 de mayo de 1986 por mandato del Decreto 21060, durante el último gobierno de Víctor Paz Estensoro.

El Decreto 21060 establece la necesidad de elaborar un nuevo sistema tributario con el objetivo de frenar las altas tasas de inflación y generar mejores condiciones para el crecimiento económico de Bolivia. En enero de 1986 se inició la elaboración de la reforma impositiva con la participación de Gonzalo Sánchez de Lozada y Juan Cariaga, en la decisión política, y el respaldo profesional y técnico de Ramiro Cabezas, Francisco Muñoz, Jorge Fernández y Carlos Otálora, según los datos del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN).

El nuevo sistema tributario se plasma en la Ley 843, de 20 de mayo de 1986. Junto al RC-IVA se implementan el Impuesto a la Renta Presunta de las Empresas (IRPE), el Impuesto a las Transacciones (IT) y el Impuesto a los Consumos Específicos (ICE), entre otros. Los agentes de retención de este tributo son los empleadores.

Este impuesto en realidad se constituye en un impuesto a los ingresos personales y fue creado como control sobre el Impuesto al Valor Agregado (de allí su nombre). Este impuesto grava el ingreso personal originado de la inversión de capital, del trabajo o ambos.

El presente trabajo, analiza el procedimiento del cálculo del RC-IVA para personas dependientes de una Entidad Financiera.

Inicialmente se realiza un análisis descriptivo del RC-IVA, y de los contribuyentes obligados a este tributo; se realiza también el parámetro que se realiza para el cálculo del RC-IVA para trabajadores de una Entidad financiera.

Un dependiente puede disminuir el monto de retención por RC-IVA mediante la presentación mensual de facturas, notas fiscales o recibos de alquiler a su nombre junto al formulario 110 debidamente llenado. Dichos comprobantes deben tener consignados el nombre y apellido del dependiente en forma obligatoria, mínimo debe tener registrado el apellido, sin importar el monto, pues de lo contrario no se aceptan para el descargo de las retenciones por el RC IVA.

Existen algunas facturas que no necesariamente deban tener el nombre del contribuyente como ser los tickets de máquinas registradoras, entradas de espectáculos públicos, facturas de gas licuado, derecho de aeropuerto y de servicios públicos, que sí deben corresponder al domicilio declarado. Los pasajes y facturas de servicios de salud y educación pueden estar a nombre de los padres, hijos o cónyuge del contribuyente.

Los reintegros de haberes también están sujetas a retenciones en tales casos el empleador debe aplicar las retenciones correspondientes al RC-IVA.

De acuerdo con la Ley, también se consideran ingresos los importes que por viáticos y gastos de representación perciban los funcionarios que prestan servicios en empresas o instituciones públicas. En consecuencia, se encuentran gravados con el Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado, sin embargo, únicamente tendrán validez aquellas facturas de los gastos efectuados entre las fechas de su viaje en el lugar de su destino. En el caso que el viaje haya sido al exterior del país, esos documentos no son válidos para el crédito fiscal.

Finalmente, en el presente trabajo se implementa una herramienta para el Cálculo de RC-IVA de la información numérica obtenida con el Programa Informático desarrollado para cumplir con este objetivo.

El trabajo realizado es un aporte de información para mejorar las recaudaciones, y contribuir al logro de la equidad tributaria de contribuyentes con ingresos equivalente.

Índice

1. INTRODUCCIÓN	1
2. ASPECTOS METODOLÓGICOS DE ANÁLISIS	2
2.1. Objetivo General	2
2.2. Objetivos específicos.....	2
2.3. Justificación	2
2.4. Alcance	2
2.5. Nivel de investigación.....	2
2.5.1. Método Analítico	2
2.5.2. Método Descriptivo:.....	3
2.6. Técnica de investigación.....	3
3. MARCO PRÁCTICO.....	4
3.1. Marco Histórico	4
3.1.1. Edad Antigua.....	5
3.1.1.1. En el Pueblo Hebreo.....	5
3.1.1.2. En la Cultura Egipcia	7
3.1.1.3. La Civilización Griega	8
3.1.1.4. El Imperio Romano	9
3.1.2. Edad Media	11
3.1.2.1. El Papel de la Iglesia	11
3.1.2.2. El Feudalismo	12
3.1.2.3. Surgimiento del Comercio y de las Ciudades.....	12
3.1.3. Historia de los Impuestos en Bolivia	16
3.1.3.1. Tributo en el Trabajo	16
3.1.3.1.1. La mita	17
3.1.3.1.2. La minga.....	17
3.1.3.2. Impuestos para España.....	17
3.1.3.3. Primeros Impuestos	19
3.1.3.3.1. Personal	19
3.1.3.3.2. Sobre propiedades	19
3.1.3.3.3. Sobre rentas.....	20
3.1.3.4. Impuestos a los Recursos Naturales.....	20
3.1.3.5. Nace La Administración Tributaria	21

3.1.3.6. Primeras Instituciones	22
3.1.3.7. Tributos durante la guerra del Chaco.....	23
3.1.3.8. Reformas Fiscales.....	23
3.1.3.9. Primeros registros - se implementa La Factura	24
3.1.3.10. Primer. Código Tributario	25
3.1.3.11. Recaudación Mínima	26
3.1.3.12. Reforma Tributaria	27
3.1.3.13. Distribución Justa y Equitativa	31
3.1.3.14. Antecedentes de la Década del Ochenta.....	34
3.1.3.15. LEY Nº 843 de la Reforma Tributaria de fecha 20 De mayo De 1986.....	35
3.2. MARCO TEÓRICO	37
3.2.1. Características Deseables de un Sistema Tributario	37
3.2.2. Los Impuestos Óptimos y Eficientes en el Sentido de Pareto.....	37
3.2.3. La Justicia en la Tributación, Los Ingresos y el Gasto Público.....	38
3.2.4. Sistemas Fiscales en Países en Vías de Desarrollo	39
3.2.5. Sistema Tributario Progresivo.....	42
3.2.6. Principio De Eficiencia Del Sistema Tributario	42
3.2.7. Principio de los beneficios y de la capacidad de pago	43
3.2.8. Conceptos que permiten orientar el desarrollo de la investigación	45
3.2.8.1. Norma jurídica	45
3.2.8.2. Normas tributarias	45
3.2.9. Sistema	46
3.2.10. Tributos.....	46
3.2.11. Impuestos	47
3.2.12. Elementos del impuesto.....	48
3.2.12.1. Materia imponible u objeto	48
3.2.12.2. Base imponible.....	48
3.2.12.3. Métodos de estimación de la base imponible	49
3.2.12.4. Alícuota.....	50
3.2.12.5. Sujeto activo	51
3.2.12.6. Sujeto pasivo.....	51
3.2.12.7. Exención.....	52
3.2.12.8. Evasión.....	52

3.2.12.9. Elusión	52
3.2.13. Impuesto al Valor Añadido	53
3.2.14. Ingresos Públicos y su Clasificación	53
3.2.15. Trabajador Dependiente.....	54
3.3. Marco Jurídico	55
3.3.1. Constitución Política del Estado.....	55
3.3.2. Ley 843 Reforma Tributaria	55
3.3.3. La Normativa Tributaria En Bolivia.....	56
3.3.3.1. Ley N° 843 de la Reforma Tributaria de Fecha 20 De mayo de 1986.....	56
3.3.4. Descripción General del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado RC – IVA.....	57
3.3.4.1. Aspectos Técnicos del RC- IVA	57
3.3.4.2. Base Jurisdiccional.....	58
3.3.4.3. Compensación con el IVA	59
3.3.4.4. Disposiciones Legales	59
3.3.4.5. Decreto Supremo N° 21531.....	61
3.4. Caso Práctico.....	62
3.4.1 Herramienta creada en Excel.....	62
3.4.2 Implementación en la URL privada de la Entidad Financiera	63
4. CONCLUSIONES.....	64

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANEXOS

1. INTRODUCCION

El Estado Plurinacional de Bolivia cuenta con un sistema de tributación, que permite obtener los ingresos públicos, necesarios para el adecuado funcionamiento de sus diferentes dependencias administrativas, así como la prestación de diferentes servicios a la población.

La recaudación de tributos es una actividad que realiza el gobierno, enmarcado en disposiciones legales, aprobadas en el legislativo y con carácter de fuerza obligatoria hacia los sujetos pasivos alcanzados por el impuesto.

El pago por el Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA) surge el 20 de mayo de 1986 por mandato del Decreto 21060, durante el último gobierno de Víctor Paz Estensoro.

El Decreto 21060 establece la necesidad de elaborar un nuevo sistema tributario con el objetivo de frenar las altas tasas de inflación y generar mejores condiciones para el crecimiento económico de Bolivia.

En enero de 1986 se inició la elaboración de la reforma impositiva con la participación de Gonzalo Sánchez de Lozada y Juan Cariaga, en la decisión política, y el respaldo profesional y técnico de Ramiro Cabezas, Francisco Muñoz, Jorge Fernández y Carlos Otálora, según los datos del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN).

El nuevo sistema tributario se plasma en la Ley 843, de 20 de mayo de 1986. Junto al RC-IVA se implementan el Impuesto a la Renta Presunta de las Empresas (IRPE), el Impuesto a las Transacciones (IT) y el Impuesto a los Consumos Específicos (ICE), entre otros. Los agentes de retención de este tributo son los empleadores.

Entre los impuestos cobrados, por intermedio del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), se encuentra el Régimen Complementario del Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA), cuyo objetivo es el de controlar el Impuesto al Valor Agregado (IVA) de las empresas, que en la práctica es considerado como el impuesto a la renta de las personas para todas las organizaciones internacionales, cabe aclarar que en Bolivia no existe específicamente este impuesto. Por la importancia de las recaudaciones tributarias como parte de los ingresos públicos del país, existe la necesidad de analizar una herramienta para el cálculo del RC-IVA para los trabajadores dependientes de una Entidad Financiera.

2. ASPECTOS METODOLÓGICOS DE ANÁLISIS

2.1 Objetivo General

Desarrollar una planilla parametrizada para el cálculo del impuesto RC-IVA para personas dependientes, lo que permitirá establecer el comportamiento que tiene este impuesto, en el cumplimiento del principio tributario de equidad horizontal y el efecto en el Ingreso Público del país.

2.2 Objetivos específicos

Recabar información relativa al impuesto Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA) para dependientes de una Entidad Financiera.

Analizar los requisitos que exige el procedimiento sobre el cálculo para determinar el RC-IVA de trabajadores dependientes.

2.3 Justificación

De acuerdo con el análisis realizado al Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA), se hace necesario diseñar una herramienta para el cálculo del impuesto para los dependientes de una Entidad Financiera.

2.4 Alcance

El presente trabajo tendrá un alcance de aplicación a una entidad Financiera y de cumplimiento obligatorio por los ingresos que perciban las personas para recaudación del impuesto RC IVA exclusiva por el Servicio de Impuestos Nacionales.

2.5 Nivel de investigación

2.5.1 Método Analítico

Mediante este método, se analiza los procedimientos necesarios que se deben realizar para obtener el cálculo del RC-IVA de los trabajadores dependientes, que se tiene en las normas tributarias establecidas en la Ley y en los Decretos Supremos.

2.5.2 Método Descriptivo:

Este método permite especificar las propiedades importantes de las normas tributarias respecto al RC-IVA y de las personas que están sujetas a este impuesto.

2.6 Técnica de investigación

El método de investigación que se utilizó es:

Magnéticas

- c.1) Equipo de cómputo
- c.2) Medios de captura - grabados
- c.3) Páginas WEB

3. MARCO PRÁCTICO

3.1 Marco Histórico

Los tributos son tan antiguos como el hombre, su origen se remonta a los albores de la humanidad y su aparición obedece a la religión y/o a la guerra y el pillaje.

El aspecto religioso, es al parecer, el más remoto de los orígenes de los tributos, sus motivaciones no son otras que la necesidad del hombre paleolítico de atenuar sus temores, calmar a los dioses o manifestarle su agradecimiento mediante ofrendas en especie sacrificios de seres humanos o animales.

En las diferentes organizaciones sociales de la antigüedad surge la clase sacerdotal y cada uno de sus miembros "... no trabajaba como el resto del grupo. Vivía de las ofrendas que el pueblo hacía a sus divinidades".

Al evolucionar la sociedad, dichas ofrendas se tornaron obligatorias y la clase sacerdotal se volvió fuerte y poderosa, llegando a ser la principal latifundista del mundo medieval, ejerciendo gran influencia sobre las monarquías conjuntamente con la clase de los guerreros o militares con la cual en ocasiones se confundía, como es el caso de las huestes guerreras promovidas por la Iglesia conocidas como las Cruzadas o la Orden de los Templarios, organización fundada en 1119 para defensa y protección de los peregrinos que visitaban a Jerusalén, después en Europa llegaron a conformar uno de los poderes económicos más importantes por sus posesiones, convirtiéndose en un centro financiero dedicado al préstamo de capital hasta el año 1311 cuando fue abolida por el Concilio de Viena, se condenaron sus dirigentes y empezaron a expropiarse sus bienes por las Coronas de Francia y Castilla.¹

Por su parte el origen guerrero se manifiesta, igualmente, desde la aparición del hombre sobre la faz de la tierra, parecería que el espíritu guerrero fuera inherente a los humanos; lo cierto es que por diversas razones - que no es del caso analizar aquí -, llevó a que cada organización social guerreara contra otras, hasta desarrollar el arte de la guerra y de este arte moldear una forma de vivir y enriquecerse, lo cual prevalece hasta nuestros días.

• ¹ Se ingresó a la URL <http://www.geocities.ws/paconta/tribu/oritribu.htm> origen de los tributos

Las tribus fuertes vencían a las débiles, sus prisioneros eran tomados como esclavos, se apropiaban de sus ganados y demás bienes, hasta llegar a convertir tal medio en una gran industria dando como consecuencia el pago del tributo por parte de los vencidos.

3.1.1 Edad Antigua

3.1.1.1 En el Pueblo Hebreo

De su historia religiosa se extraen los siguientes textos:

Cuando te acerques a una ciudad para combatirla, le intimarás la paz si respondiere: Paz, y te abriere, todo el pueblo que en ella fuere hallado te será tributario, y te servirá y todo lo que haya en la ciudad, todo su botín tomarás para ti; y comerás del botín de tus enemigos."

Al evolucionar los grupos sociales, también evolucionó la guerra tornándose cada vez más cruenta; los guerreros primitivos se organizaron en poderosos ejércitos, el botín de guerra se repartía entre el ejército y el monarca.

Por lo anterior, en la historia antigua abundan las referencias de guerras, saqueos de los ganados y cosechas de poblados, dominación de tribus y, siempre la constante; los vencidos pagaban el tributo a los vencedores; así, Saúl y David construyeron un vasto imperio entre el río Eufrates y el Mar Rojo.

El Rey Salomón, sucesor de David, implantó el monopolio para el comercio de caballos, carros y lino. Una forma de pagar los tributos era con trabajo en las canteras y bosques, de donde obtenían y movilizaban materiales para las grandes obras públicas, como, por ejemplo: para la construcción del Templo de Jerusalén.

Salomón dividió a su reino en doce partes para que cada una le tributara el mantenimiento suyo y el de su familia durante un mes, además de otros impuestos. A los pueblos sometidos les imponía fuertes tributos y derechos de pasaje a las caravanas.

El despilfarro y los derroches de la corte empobrecieron al pueblo hebreo. Al morir Salomón, diez de las doce tribus se sublevaron y se dividieron a causa de los altos impuestos. Finalmente, las dos tribus restantes que conformaron el reino de Judá fueron sometidas y convertidas en tributarias de los asirios y luego de los caldeos.

"A la muerte de Salomón, su hijo Roboán iba a reinar en Jerusalén. Personas con experiencia le dieron un consejo: - Tu padre Salomón exigió de los labradores grandes tributos, y a los

comerciantes los gravó con impuestos. Si tú eres menos exigente que tu padre, todos los israelitas te reconocerán por rey.

Pero Roboán no escuchó el consejo de las personas con experiencia. Por eso, las diez tribus que habitaban en el norte del país le dijeron:

- No necesitamos ningún rey de la casa de David... A partir de entonces, no sólo hubo un rey que gobernaba en Jerusalén, sino que hubo también otro rey en Siquen o en Samaria".

Conviene precisar que durante la época de la ocupación romana en el territorio hebreo, era usual el remate de los impuestos, esto es, entregar al mejor postor el derecho a recaudar los tributos que correspondían al gobernante de turno, obviamente para recuperar el valor pagado, los recaudadores de impuestos acudían a todo tipo de abusos sin que mediara el más mínimo derecho de los contribuyentes... de ahí las referencias de profundo odio hacia estas tareas y que hoy se siguen mirando de manera despectiva por desconocimiento de la historia, veamos algunas citas bíblicas:

"Jesús llama a un pecador":

Los recaudadores de impuestos tenían muy mala fama. Con frecuencia exigían más impuestos que los previstos por las leyes. Además, trabajaban por encargo de las fuerzas romanas de ocupación. Por eso, los fariseos no querían trato alguno con ellos. Un día se paseaba Jesús por la orilla del lago cuando vio al recaudador Leví en su caseta de recaudación de impuestos. Jesús lo miró y le dijo: - Ven, sígueme -. Leví se levantó y se fue con Jesús. Jesús estaba invitado a comer en la casa de Leví. Y había sentados allí a la mesa muchos recaudadores de impuestos y muchos pecadores que comían al lado de Jesús y de sus discípulos. Los fariseos y los doctores de la ley lo vieron y dijeron a los discípulos: ¿Cómo es que su Maestro come con los pecadores? Jesús oyó la pregunta y respondió: -No son los sanos los que necesitan un médico, sino los enfermos. Yo no he venido a llamar a los justos sino a los pecadores".

"La historia del que se sentía justo y de un recaudador de impuestos:

Jesús encontró una vez unos fariseos que se tenían por justos. Creían que cumplían todos los mandamientos divinos, y por este motivo despreciaban a todos los demás. Jesús les contó una historia: - Dos hombres fueron al templo a orar. Uno de ellos era fariseo. El otro era un recaudador de impuestos. El fariseo avanzó hasta las primeras filas y oraba de esta manera: - Dios mío, te doy gracias porque soy mejor que los demás. No robo, no estafo a nadie, soy fiel a mi mujer, y no soy tampoco como ese recaudador de impuestos que se ha quedado allá atrás. Ayuno dos veces por

semana y doy para el templo la décima parte de todo lo que gano. El recaudador de impuestos se quedó atrás, agachó su cabeza, se golpeaba el pecho y oraba de esta manera: - Dios mío, soy pecador. Ten misericordia de mí. Jesús dijo: - Les aseguro a ustedes que ese recaudador de impuestos marchó a su casa llevando en su alma el perdón divino. El otro no".

"Jesús de Nazareth y los tributos

Jesús no fue ajeno a la cuestión de los tributos, al punto que uno de sus discípulos, Mateo, quien había sido publicano y por lo tanto recaudó impuestos para Roma, le dedicó a este asunto un subtítulo en el Capítulo 22 de su evangelio, bajo la frase la cuestión del tributo:

- Dinos, pues que te parece: ¿Es lícito dar tributo al César, o no?

Pero Jesús conociendo la malicia de ellos, les dijo:

- Por qué me tentáis hipócritas? Mostradme la moneda del tributo. Y ellos le presentaron un denario.

Entonces les dijo: - ¿De quién es esta imagen, y la inscripción?

Le dijeron:

- De César.

Y les dijo: - Dad pues, a César lo que es de César, y a Dios lo que es de Dios".

En cuanto a la dominación romana, sus gobernantes se mantenían irritados ante la testarudez judía en materia de religión y ante la negativa a rendir homenaje - por insignificante que fuera- al culto imperial. En el 66 d.c. la ira contenida de los judíos ante la negativa a concederles la independencia y ante la exigencia de impuestos hizo estallar una violenta insurrección. Las legiones romanas irrumpieron en Judea y se combatió durante 3 años. En el año 70 Judea fue pacificada y saqueada por Tito, hijo de Vespaciano.

3.1.1.2 En la Cultura Egipcia

El imperio egipcio se formó a partir de dos grandes reinos de la antigüedad: el Alto y el Bajo Egipto. Allí se tenía una clara división de clases sociales: Los funcionarios reales: nombrados por el Faraón, se encargaban de cobrar los impuestos y vigilar las tareas agrícolas, así como el manejo de los ejércitos. Los sacerdotes: clase privilegiada que tenía sus propias instituciones tributarias y ejercían gran influencia sobre el Faraón. Además, estaban: Los militares, quienes hacían la guerra, recogían

y repartían el botín y sometían a los vencidos para que sirvieran y tributaran al Faraón; los comerciantes, los agricultores, los artesanos, los siervos y los esclavos.

Los egipcios llevaban un sistema de Contabilidad Pública para registrar, controlar y vigilar los recaudos de impuestos, según consta en papiros que datan de 3.600 años a. c.

"Los sacerdotes y los funcionarios reales no pagaban impuestos: llegó un momento en que se declararon clases autónomas y los sacerdotes conformaron bajo su mando a los ejércitos mercenarios que tampoco pagaban impuestos. El imperio del Faraón se derrumbaba porque ya no podía cobrar impuestos".

3.1.1.3 La Civilización Griega

Los griegos fueron los creadores de la ciudad - estado o polis. En esta sociedad, el tesoro público era manejado por la aristocracia cuyo jefe era llamado arconte quien tenía auxiliares encargados de recaudar los impuestos (siglo X a. c)

En Esparta, los campesinos, los comerciantes e industriales, eran los únicos que iban a la guerra y pagaban impuestos; se denominaban periecos (contribuyentes) y vivían alrededor de los sectores donde residían los ciudadanos, la cual constituía una clase social parasitaria que se mantenía de los tributos y del trabajo de los demás.

Atenas, hacia el año 594, gobernada por Solón, tuvo un Código de Leyes dando tratamiento igualitario a los ciudadanos. Dividió la sociedad en cuatro clases y determinó que las obligaciones tributarias fueran proporcionales a la riqueza poseída. La cuarta clase, la más pobre, no pagaba impuestos ni prestaba servicio militar... pero tampoco tenía acceso a los cargos públicos. (Primer vestigio del principio de la progresividad).

Cuando se inicia la lucha contra los persas, hacia el año 477 a. c., los griegos se organizan en confederaciones, así cada ciudad - estado contribuía con 400 talentos y 100 barcos anualmente. Al concluir la guerra, Atenas continúa con tributos forzosos (obligatorios), pagaderos anualmente y en dinero.

Pendes (1495 - 1429 a.c) gobernante de Atenas, organizó las finanzas públicas clasificando los recursos, así:

Ingresos Ordinarios, los cuales son:

El tributo anual de las confederaciones, el producto de explotación de minas de oro, plata y canteras; el derecho de residencia; el impuesto al consumo (primera referencia al Impuesto a las Ventas); impuesto a importaciones y exportaciones; multas y confiscaciones.

Ingresos Extraordinarios, entre ellos están:

El Impuesto a la renta, pagadero en caso de guerra y las Liturgias (pagadero por los ricos para destinarlo a deportes, teatro, banquetes públicos y gastos de embajadas).

Posteriormente, Alejandro Magno, en los años 330 y 328 a.c. fusionó la cultura griega con la oriental en un vasto imperio. Para el manejo de los recursos no sólo mantuvo las instituciones tributarias, sino que creó el cargo de Inspector de Finanzas con funciones de vigilancia y control, constituyendo la más remota referencia a la figura de la Contraloría.

3.1.1.4 El Imperio Romano

Roma, fundada en el año 753 a. c., a orillas del río Tíber por Rómulo y Remo, según la leyenda. Se basó en las instituciones griegas y etruscas, de cuyos pueblos tomó la cultura y la organización social, entre ellas, las instituciones tributarias, especialmente después de dominar a los griegos.

Los botines de guerra, por la expansión del imperio, fueron de tal magnitud que los romanos disminuyeron los impuestos a la par que se polarizó la fortuna: los ricos fueron más ricos y los pobres fueron más pobres.

Las regiones vencidas, como Egipto, Grecia, Judea, etc. convertidas en provincias pagaban altísimos tributos que muchas veces se despilfarraban y generaban asesinatos en la cúspide del poder; precisamente Cicerón cuestionó a Catalina por malos manejos y principalmente por ello, fue elegido para ordenar las finanzas públicas, utilizó la contabilidad como fuente probatoria en materia tributaria, área que conocía bastante bien, ya que en su juventud fue cuestor (recaudador de impuestos).

Posteriormente, Julio César, destacado jefe militar, quien conquistó las Alias, Germania, Inglaterra y buena parte del Asia Menor, una vez proclamado dictador vitalicio, modificó el Senado y reorganizó el estado disminuyendo el número de funcionarios y retirando a los publicanos (funcionarios de impuestos de la aristocracia) la función de cobro de los impuestos y se la entregó a los cuestores

(recaudadores de impuestos). Recordemos que los impuestos se cobraban incluso en las colonias del imperio (incluida Jerusalén) y se pagaban en numerario, en cuyas monedas aparecía el César.

Conviene precisar que la actividad del publicano se ejercía por el sistema de contrato (remate), cuya ganancia consistía en lo que pudiera recaudar por encima de cierta suma estipulada. Tales funcionarios eran, pues, odiados por el pueblo y considerados como ladrones.

El cristianismo, inicialmente perseguido, fue finalmente aceptado especialmente por el apoyo de Pablo de Tarso -militar de Diocleciano, emperador romano que reorganizó el Estado después de la caída del imperio y la subsecuente invasión de los bárbaros (después del gobierno de Adriano 117 a 138 d.c.).

Para tal reorganización y a efecto de contener precios y salarios, se estableció una tributación personal y territorial, así como la rebaja de los impuestos para pequeños propietarios y se tomaron otras medidas no aceptadas por la clase rica, por lo cual Diocleciano debió abdicar en el año 305 de nuestra era, generándose una serie de guerras civiles.

El Clero se formó y adquirió gran fuerza bajo el mandato de Constantino I El Grande: Emperador Romano de 306 a 337. Hábil político, advirtió la extraordinaria fuerza de la comunidad cristiana y trató de convertirla en un puntal del debilitado imperio. En 313, poco después de la batalla del puente Milvio sobre el Tíber, otorgó el Edicto de Milán, por el que se proclamaba la libertad de cultos, y en los años siguientes devolvió a los cristianos los bienes confiscados.

Pero la actitud de Constantino fue más allá de la simple tolerancia, intervino en los asuntos internos de la iglesia y convocó el Concilio de Nicea (325). También trató de introducir el espíritu cristiano en la legislación romana. Todo lo anterior, a cambio de protección de la Iglesia y el apoyo en la lucha por el poder.

La sociedad se dividió en nobles, proletarios, libertos y esclavos.

Constantino, adelantó las reformas administrativas y políticas iniciadas por Diocleciano (284-305), trasladó la capital imperial a Constantinopla (antigua Bizancio, actualmente Estambul) y adoptó los siguientes cambios: Extensión de los impuestos a todo el territorio, suprimiendo las excepciones que tenía Roma; unificación del Tesoro Público (llamado fisco), delegación de la cobranza de impuestos en pequeños propietarios llamados Curiales, los que más tarde para reunir la cuota fijada por el Estado, se tornaron abusivos y violentos contra los contribuyentes

En síntesis, la más remota referencia al Impuesto sobre la Renta, la encontramos en Roma donde se cobraban tributos a las industrias, a los prestamistas de capital a interés ya los comerciantes; se denominaba *lucratis collactio*. En la época de Constantino existía una especie de impuesto a la renta mobiliaria, llamado "chysargfreí; pagadero cada lustro, pero sin mayores datos sobre su estructura.

Hacia el año 476 d.c., según referencias históricas, se da la caída definitiva del Imperio Romano, lo que marca el fin de la Edad Antigua. Dicho imperio se acabó debido entre otras razones a: La descomposición en la organización social, el empobrecimiento del campesinado que abandonaba los campos para ir a las ciudades, la violencia contra el pueblo y la voracidad de los invasores en la exacción de los tributos. ³

González y Arroyave presentan como algunas de las causas de la caída del imperio romano, la corrupción política y los altos impuestos, especialmente sobre la producción agrícola"

3.1.2 Edad Media

Período que va desde la caída del imperio romano, como ya se dijo hacia el año 476, hasta la toma de Constantinopla, por parte del Sultán Mohamed II al mando del ejército turco en el año 1453 d.c. cuando se inicia la edad moderna.

3.1.2.1 El Papel de la Iglesia

En Asia surgió el cristianismo y se desarrolló en el mundo occidental, pero en oriente los pueblos seguían fieles al antiguo testamento. En Arabia nació el islam, religión predicada por Mahoma hacia el año 622 d.c.

El cristianismo, por ser más antiguo, terminó por arrogarse el derecho de imponerse como única y verdadera religión, para ello organizó y financió las cruzadas, las cuales consistían en campañas guerreras con implicaciones políticas y de dominación so pretexto de imponer la Fe. Su principal impulsor fue Carlomagno hacia el año 800 cuando fue coronado como emperador por el Papa.

Como poder dominante, la Iglesia tuvo sus propias instituciones tributarias.

³ Se ingresó a la URL <http://finanzasunidadii.blogspot.com/2013/09/el-sistema-tributario.html>fuente: la economía del sector público Stiglitz sentencia c-733 de 2003 (m.p. clara inés vargas hernández). principio de eficiencia tributaria (corte constitucional, sentencia c-776 de 2003).

3.1.2.2 El Feudalismo

En primer lugar, es conveniente precisar que más que una época de la humanidad es un modo de producción, un sistema económico de la edad media; de hecho, se le define como "Sistema económico, social y político que caracterizó la baja edad media de Europa Occidental". (Siglos XI al XIV).

Su sistema económico se basaba en la agricultura, actividad comercial escasa y de limitada circulación monetaria.

El origen del feudalismo se encuentra en la fusión de la cultura germánica con la romana en constante expansión; como consecuencia de los frecuentes enfrentamientos entre occidente y oriente el comercio se vio seriamente afectado dando lugar a un resurgimiento de la producción agrícola, es decir, se desarrolló la economía a partir del factor tierra, cuyo principal propietario, después de los monarcas, era la Iglesia.

Los pueblos de Asia y Europa se replegaron a su propia geografía y, en el caso europeo, se generaron guerras entre diferentes señores feudales, quienes armados y poderosos sometían a los campesinos y le imponían onerosos tributos a cambio de seguridad; a su vez estos señores feudales reconocían a un rey nominal y por ello pagaban su propio impuesto.

Los tributos pagados por siervos sin tierra eran, inicialmente, en dinero y, posteriormente, en especie con frutos de la tierra y trabajo personal, en ocasiones con servicio militar.

3.1.2.3 Surgimiento del Comercio y de las Ciudades

A comienzos de la edad media, eran muy pocos los poseedores de dinero y si lo tenían no había en qué utilizarlo pues no existía la economía de mercado, el incipiente comercio de excedentes se basaba en el trueque, casi todo lo que se requería era producido en el feudo respectivo.

Las cruzadas despertaron un inusitado interés por mercaderías de diferentes partes del mundo conocido, tanta importancia se le dio al intercambio que todos lograron ventajas:

Las ciudades italianas como Venecia, Florencia y Pisa, aprovecharon estas circunstancias para lograr enriquecimiento para sus comerciantes, la Iglesia se hacía más fuerte y más rica y a la Iglesia Bizantina le servían las cruzadas para contener a los musulmanes.

Veamos la siguiente referencia al respecto:

"La Cuarta Cruzada comenzó en 1201. Esta vez Venecia tuvo la parte más provechosa. Villehardouin fue uno de los embajadores que pidieron ayuda a los venecianos: -Sire, venimos a usted en nombre de los nobles barones de Francia que han tomado la Cruz... Ellos le ruegan, por el amor de Dios, que les suministre transportes y buques de guerra.

- En qué condiciones? preguntó el Dogo.

- En las condiciones que usted pueda proponer o aconsejar, si ellos pueden cumplirlas, replicó el emisario.

- Nosotros suministraremos "huissiers"(barcos de gran capacidad, dispuestos con una gran puerta en popa para la entrada de animales) para transportar 4.500 caballos y 9.000 escuderos, y buques para 4.500 caballeros y 20.000 soldados de infantería.

El convenio incluirá suministrar la alimentación para todos los caballos y hombres por nueve meses. Será lo menos que hagamos, siempre que se nos pague cuatro marcos por caballo y dos marcos por hombre".

A medida que se desarrolla el comercio surgen nuevas ciudades, especialmente en Italia y en los Países Bajos, bastaba con un cruce de caminos y.. ahí tenemos una nueva población... una nueva ciudad!!!

Una de las pruebas más evidentes de que el comerciante y el residente de las ciudades era uno mismo, es el hecho de que a comienzos del siglo XII la palabra "mercator" (mercader) y la palabra "burguensis" (habitante de la ciudad), eran usadas indistintamente.

El comercio se impulsaba en las ferias, las cuales se distinguían de los mercados semanales por constituirse en el centro distribuidor para los grandes comerciantes, allí se compraban y vendían mercancías provenientes de todas latitudes.

Las ciudades apoyaban, impulsaban y protegían sus ferias, estas se programaban en cada una, de tal forma, que siempre había mercado durante todo el año; y el apoyo se debía - como es apenas obvio- porque traía riqueza a la población, tanto a sus dominios como al señor de esta. Los comerciantes que hacían negocios le pagaban por el privilegio.

Había un impuesto por la entrada y salida de mercancías, otro por el almacenaje, otro más por las ventas y otro denominado de "casilla". No había oposición a estas tasas porque eran bien conocidas, fijas y no muy exorbitantes.

Así durante la edad media, los impuestos se estructuraron en capitaciones (valor del impuesto dividido entre el número de jefes de familia) e impuestos territoriales.

Los señores feudales cobraban derechos de circulación de las personas y cosas a través de su territorio, impuesto sobre la transmisión de la propiedad y también sobre las sucesiones.

En Inglaterra, se firma la "Carta Magna" en el año 1215, en la cual se estipula el tributo que deben pagar los nobles de la ciudad de Londres bajo el principio de "no tributación sin representación" (no taxation without representation). Además, se establecían los tributos a pagar por los vasallos y sus herederos, el dinero que La Corona podía tomar de los menores de edad, de viudas y, finalmente, las multas pagaderas por las infracciones establecidas.

En Francia, en el siglo XIII, especialmente en las provincias situadas al norte del país, se tenía un viejo impuesto feudal aplicable a la renta presunta, bajo el nombre de "la taille", cuyo significado es tajo "vocablo que provenía del procedimiento utilizado para comprobar el pago de tributo, consistente en tomar un trozo largo de madera y "tajarlo" en dos partes en sentido longitudinal: una para el recaudador y otra para el contribuyente".

Por esta misma época, en 1294 se tiene el "centième", que afectaba el rendimiento de la tierra y que había sido creado por Felipe IV el Hermoso (1285-1314), quien aplicó políticas de descentralización administrativa y reformas financieras.

Posteriormente, aparece "el cinquantième" gravamen al patrimonio y a la renta, inclusive proveniente del trabajo personal.

En 1427 tenemos "el catasto" en Florencia Italia, el cual tiene carácter progresivo bajo el nombre de "scala" ambos de duración efímera.

Para esta era de la humanidad, las operaciones financieras de los reinos y de los estados no tenían la complejidad de la época actual. La economía se basaba especialmente en la producción del feudo con prerrogativas sobre los botines de guerra y el vasallaje que eran cobrados por los soberanos de turno. En estas condiciones los ingresos tenían como principal destinación el sostenimiento del soberano y de las clases privilegiadas.

Es evidente que se presentarían cambios profundos por el despertar del sueño feudal, lo cual no fue fácil. La gente de la ciudad quería fijar sus impuestos a su manera y así lo hacía. Se oponía a la

multiplicidad de derechos feudales (además de los expuestos anteriormente: pagos, ayudas, portazgos, multas, en conjunto irritante y molesto).

Los negocios debían ser rápidos, eliminando trabas, por ello se suprimieron muchas tasas; si no se abolieron todas, si se modificaron ampliamente haciéndolas menos objetables y, por ende, más soportables.

Por su parte el rey vivía de su patrimonio y de los tributos percibidos de sus vasallos, no existían bases, principios o sistemas tributarios elaborados; cada gobernante creaba los impuestos que consideraba convenientes y así mismo procedía el señor feudal en su territorio.

De otro lado en España, donde no se presentó un verdadero sistema feudal, salvo en los condados catalanes, más bien puede hablarse de algunas instituciones propias del feudalismo; todo ello debido a los constantes enfrentamientos con los invasores musulmanes "así... la invasión musulmana del 711 destruyó los grandes dominios territoriales de la nobleza hispanovisigoda y puso fin a los peculiares lazos de fidelidad que unían a ésta con el monarca, con lo cual quedó cortada toda posibilidad de que las instituciones feudales pudieran desarrollarse.

En los antiguos reinos españoles de León y Castilla, los derechos aduaneros se denominaban de puertos secos o de puertos mojados, según fueran percibidos por las aduanas terrestres o por las situadas en los puertos marítimos.

Los árabes tenían un impuesto aduanero progresivo, el almorarifazgo que Fernando III "El Santo", adoptó para el reino cristiano al conquistar Sevilla en 1248.

Alfonso X con el "privilegio de mercaderes", en 1281, otorgó la franquicia a las mercancías extranjeras y suprimió las trabas interiores al tiempo que concedía el derecho de comercio a todos los puertos de Castilla

En el reino de Castilla hacia 1342, durante el reinado de Alfonso XI se introdujo un impuesto al consumo, o generalizado a las ventas, bajo el nombre de "alcabala". Esta figura se exporta a otros reinos de Europa y luego a América, lo cual generó no pocas insatisfacciones y, quizá por ello mismo, la decadencia española.

A finales de esta era de la humanidad, los impuestos más organizados eran los de Italia, basados en el patrimonio, impuesto saladino (aplicado al comercio de la sal) y derechos aduaneros entre otros.

3.1.3 Edad Moderna

Se considera que esta era de la humanidad va desde la caída de Constantinopla en 1453 hasta la Revolución Francesa en 1789.

Conviene precisar que en Europa no se presentaron mayores desarrollos en materia tributaria durante este período, debido en buena medida a que vivieron de los recursos provenientes de las colonias y del gran desarrollo comercial que originaban importantes recaudos por concepto de las rentas aduaneras, es decir, a los tributos que imponían a los productos objeto de comercio con los pueblos de ultramar.

Si se da un repaso a la historia de la humanidad, se encuentra que la mayoría de los países europeos tenían colonias no solamente en América sino en otros continentes.

3.1.3. Historia de los Impuestos en Bolivia

3.1.3.1. Tributo en el Trabajo

El dinero no existía, pero ya se había forjado un sentido de desarrollo común con base en el aporte comunitario para el bien del imperio.

El Imperio de Tiwanaku, constituido en gran parte del territorio boliviano, tuvo en el tributo la forma de sostenerse económicamente. El tributo en aquella época podía ser en trabajo, tierra, frutos o especies y servía para sostener al imperio y sufragar las grandes obras que éste planificó y ejecutó; desde edificios hasta caminos, pasando por la construcción de templos, sistemas de cultivo, riego y demás obras comunales que llegaron a conformar el único imperio preincaico andino.³

Posteriormente, surgió el Imperio Inca (1438-1532), que tuvo como principal forma de impuesto a la prestación personal. La distribución de la tierra se hacía dividiéndola en tres partes: para el sol, para el Inca y para la comunidad.

El primer tercio, consagrado al sol y a sus hijos era cultivado para sostener al numeroso clero y a las múltiples fiestas que se llevaban a cabo. El segundo tercio era para el tributo fiscal, para solventar

• ³ Se ingresó a la URL

[http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/e3fb7f77c4d0d78505257fd3007367d1/\\$file/historiatributos.pdf](http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/e3fb7f77c4d0d78505257fd3007367d1/$file/historiatributos.pdf) historia de tributos en Bolivia

los gastos del imperio y responder ante cualquier emergencia en alguna de las provincias. El tercer tercio era el de las tierras del pueblo, repartidas anualmente en lotes según el número de miembros.

Los súbditos cultivaban las tierras del Dios Sol y concurrían a los trabajos públicos recibiendo, a cambio, ropa y alimentos de los almacenes fiscales.

Todas las crónicas señalan el asombro español ante la inmensa cantidad de depósitos atestados de bienes y dispuestos en todo el territorio ocupado por los incas.

Estos bienes en poder del Estado eran la riqueza más preciada, pues significaba que se disponía de una serie de ventajas.

El sistema económico estaba basado en la reciprocidad, clave de todo el sistema andino, en tanto permitió mantener el engranaje del régimen. De no poseer grandes cantidades de bienes acumulados, el Estado no hubiera podido hacer frente a las exigencias administrativas, ni a los regalos y donaciones que se hacían por reciprocidad.

El tributo en el incario se daba directamente mediante la mita y de manera indirecta mediante la minga.

3.1.3.1.1. La mita

Era el trabajo por turno que consistía en el trabajo físico para la construcción de las grandes obras del Imperio. Era un trabajo bien organizado que realizaban obligatoriamente los varones saludables entre 18 y 50 años. La mita tenía las características de obligatoriedad, equidad y alternabilidad en las tareas.

3.1.3.1.2 La minga

Era un trabajo en beneficio del lugar donde se habitaba para mejorar las condiciones de este, por ejemplo, en la construcción de canales de riego, edificación de puentes o apertura de caminos. Otra modalidad de la minga era el trabajo a favor de los inválidos, viudas, menores huérfanos, enfermos y ancianos.

3.1.3.2 Impuestos para España

Durante la Conquista, una de las primeras y principales fuentes de tributos se basaba en el “Quinto

Real”, que en una primera instancia fue aplicado a los metales preciosos provenientes de los tesoros de los incas.

Con posterioridad, este impuesto fue transferido a la producción de minerales de distinta especie, como también a los tesoros hallados. El quinto (o veinte por ciento del total) procedió de la explotación del oro y la plata y fue el que dio los mayores ingresos a la Corona española.

En 1535, Hernando Pizarro transportó a España 200.000 ducados consignados a particulares como producto de lo obtenido en el territorio inca. De acuerdo con lo señalado por el historiador Julio Peñaloza Cordero, la cuantía de esos tesoros produjo una verdadera revolución económica en Europa, haciendo ver la magnitud de las riquezas mineras de América. Posteriormente, los metales preciosos no fueron entregados como pago por un “rescate”, sino en categoría de tributo.

En 1572, el tributo indígena fue otra de las principales fuentes de ingresos. En un principio era cobrado por los encomenderos; con posterioridad y a medida en que las encomiendas fueron absorbidas por la Corona, los corregidores fueron encargados de realizar este cobro.

También existían los impuestos como el Diezmo, que fue un impuesto establecido a favor de la Iglesia y del cual la Corona española tomaba una parte. El impuesto al comercio era la alcabala, que se aplicaba al contrato de compra/ venta y era pagada por el vendedor sobre el precio de toda mercadería, cualquiera fuese su origen. El almojarifazgo era un derecho que se cobraba sobre las mercaderías importadas desde España a razón del cinco por ciento de su valor.

Casi todos los cargos eran comprables, por ello se hablaba de la venta de empleos u “oficios”. En mérito a este sistema, las autoridades que habían pagado por su cargo se daban formas para sacar de éste la mayor cantidad posible de dinero, de donde resultaba que, en realidad, era el pueblo el que pagaba el precio de venta de los oficios. Para la explotación de la plata instituyeron “la mita”, trabajo forzado e insalubre.

Además, surgieron los obrajes, industrias manufactureras de tejidos de lana, algodón y otros enseres, en los que los nativos laboraban en condiciones infrahumanas.

A mediados del siglo XVIII se produjo un endurecimiento fiscal en todas las Américas, se crearon impuestos a la minería, al comercio, a los cargos y a las personas. Estas cargas tributarias originaron levantamientos indígenas como los de Alejo Calatayud y Tupac Katari que se oponían al cobro excesivo de tributos, a los abusos de la mita y al desconocimiento de otros derechos.

La Junta Tuitiva organizada por la revolución paceña del 16 de julio de 1809 planteaba también la suspensión de las alcabalas y la suspensión de envío de dinero concepto de tributos al Virreinato de la Plata. La Junta Tuitiva emitió un Plan de Gobierno de diez puntos, el primero de los cuales decía textualmente: “No se remitirá a Buenos Aires por título alguno, numerario de estas Cajas ni de ningún otro ramo, como son los productos de la administración de correos y tabaco, quedando todas sus entradas a la disposición de este ilustre cuerpo para atender las necesidades presentes de la patria y realizar el nuevo Plan de Gobierno”.

La supresión de la alcabala era una aspiración de los indígenas y había constituido uno de los pilares de la rebelión de Tupac Katari treinta años antes. Sin embargo, esta medida tuvo corta duración porque, tres meses después, cuando fue sofocada la revolución paceña se volvió al viejo sistema de los tributos coloniales.

3.1.3.3 Primeros Impuestos

Después de una larga y sangrienta lucha de más de 16 años, los levantamientos concluyeron con la declaración de la independencia en 1825. Bolivia nació a la vida republicana con un territorio arrasado por la guerra y sumida en una depresión económica causada por el saqueo, el abandono de las tierras y de las minas.

Bolivia, como país libre, promulga su primera constitución y organiza los tributos, eliminando los trabajos gratuitos y el pago de impuestos con mano de obra. De igual manera, se estableció la contribución directa, en tres categorías: la contribución personal, la contribución sobre las propiedades y el impuesto sobre las rentas de ciencias, artes e industrias.

3.1.3.3.1 Personal

Todo varón entre 18 a 60 años debía pagar 3 pesos anuales, con excepción de los militares, el clero regular e individuos inválidos.

3.1.3.3.2 Sobre propiedades

Las fincas rústicas debían pagar el 3% y 4% sobre la renta, según estaban alquiladas o no: las urbanas el 3% estando alquiladas y 2% si las habitaba el propietario.

3.1.3.3 Sobre rentas

Los empleados públicos debían pagar según sus sueldos, del 1% al 5%.

Los abogados, médicos y boticarios el 4% sobre 500 pesos de ganancia anual que se les calculaba.

Los maestros de oficio el 2% sobre 200 pesos y los oficiales el mismo porcentaje sobre 100 pesos.

Los comerciantes por mayor de artículos ultramarinos el 6% sobre 6.000 pesos.

Los comerciantes por menor el 6% sobre 1.200 pesos.

Sin embargo, la población se mostró contraria a esta nueva forma de contribuir y esta propuesta no se concretó y se restableció el tributo indígena, que consistía en un pago anual por varón entre los 18 y 60 años, y la alcabala (ambos existentes ya en la colonia). Además, se crearon los impuestos a los extractores de coca, a las rentas y a la venta de inmuebles.

El año de 1872, se promulga la Ley de Administración Financiera, la cual estructuró la descentralización de las rentas, dividiendo los fondos de la República en: Nacionales y Municipales.

Los Nacionales eran derechos sobre la exportación de minerales, impuestos sobre la venta de guano, bórax, materias inorgánicas del Litoral y venta de tierras del Estado. Los Municipales consistían en las inscripciones del sector educativo primario.

En 1873, se establece que toda sociedad anónima pagaría al Estado un porcentaje de sus utilidades. Ese impuesto se mantiene hasta el día de hoy con el nombre de Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas.

3.1.3.4 Impuestos a los Recursos Naturales

En 1877 un terremoto asoló el departamento del Litoral, dejando agravado el calamitoso estado del tesoro público. El sismo quebró el aparato fiscal y administrativo del departamento y los funcionarios de la administración estaban desamparados y sin recursos, por lo que se sugirió establecer un impuesto a la exportación de salitre.

En consecuencia, en 1878, se crea el impuesto de 10 centavos al quintal de salitre. Chile argumentó que el Tratado de 1874 prohibía establecer nuevos impuestos a las exportaciones o capitales chilenos, pero Bolivia replicó que no se trataba de capitales chilenos, sino ingleses. En el segundo mes de 1878, el Gobierno boliviano ordenó la ejecución del cobro del impuesto y en diciembre decidió poner en ejecución el mismo.

El Prefecto del Departamento del Litoral, Severino Zapata, al no poder concretar el cobro del impuesto se dispuso a embargar e inventariar los bienes de la Compañía de Salitres y Ferrocarril de Antofagasta a fin de hacer efectivo el cobro adeudado.

Éste hecho fue utilizado como pretexto por la cancillería chilena para dar inicio a la Guerra del Pacífico, en la que Bolivia perdió el acceso al mar.

En 1883, se creó el impuesto a la goma y, en 1886, a la plata para proporcionar ingresos a las arcas del país, activar la economía, generar más caminos y un ejército poderoso.

La última parte del siglo XIX fue sin duda uno de los momentos más conflictivos de la historia republicana.

La tensión regional, originada por las contradicciones estructurales internas del país, eclosionaron en la llamada Revolución Federal.

La procedencia de los recursos del erario nacional fue uno de los motivos de la rivalidad entre los departamentos del país, ya que La Paz era un importante contribuyente, favorecido además por los impuestos a la coca. Según algunos historiadores, uno de los argumentos en contra de la capital chuquisaqueña, y que causaron la Guerra Federal de 1899, era que La Paz, a diferencia de los otros departamentos, contribuía con mayores recursos al Tesoro.

A principios de 1899, se fundó Puerto Alonso sobre el río Acre, estableciendo un puesto de cobranza para recaudar el impuesto a la exportación de la goma boliviana, el cual en un mes y medio de funcionamiento cobró una millonaria suma de dinero. El establecimiento de este puesto fronterizo fue utilizado por Brasil como excusa para el conflicto del Acre, en el que nuevamente se perdió parte del territorio boliviano

3.1.3.5 Nace La Administración Tributaria

En los últimos años del siglo XIX y los primeros del siglo XX, el estaño adquirió importancia en el mercado internacional cuando empezó a ser utilizado masivamente en la industria, especialmente para el enlatado.

Sin embargo, puede decirse que el país sostenía a las empresas mineras y no a la inversa, dado que su contribución al Tesoro Público resultaba, a decir del investigador Julio Peñaloza, “irrisoria”: no llegaba al 11 por ciento de los ingresos totales del Fisco.

El mineral era escaso en el mundo, pero abundante en territorio boliviano, por lo cual el país llegó a ser el segundo productor mundial. Se inició el auge del estaño y simultáneamente se descubrió el primer pozo petrolero, ambas actividades fueron los pilares principales de la economía boliviana.

En tanto, se creó el impuesto al petróleo y se perfeccionó la Patente de Minas. Mediante Decreto del Gobierno del General José Manuel Pando, de 31 de julio de 1902, se estableció un impuesto de 2% sobre las utilidades de las sociedades anónimas y las empresas mineras, el mismo que fue burlado sistemáticamente.

El ministro Alberto Diez de Medina sostuvo en un informe de diciembre de 1905 que “había sido ilusoria la percepción del impuesto” y que “la mayor parte de las empresas habían burlado la Ley”. A través de la Ley del 23 de enero de 1918 y el Decreto Supremo del 19 de marzo de 1919, se creó la Dirección de la Renta de Alcoholes e Impuestos Internos, que se encargaba de la recaudación de patentes mineras e hidrocarburíferas y de los impuestos sobre las utilidades de tierras baldías, levantamiento de planos mineros, matrícula universitaria y espectáculos públicos, es decir, de los tributos de carácter nacional y departamental.

3.1.3.6 Primeras Instituciones

Hasta 1926 las finanzas públicas bolivianas se caracterizaron por una tendencia estructural al déficit fiscal debido a que los crecientes gastos no podían ser financiados con los ingresos corrientes. Además, el país, pese a que era uno de los mayores exportadores de estaño del mundo, ya tenía una importante deuda externa debido a su permanente iliquidez.

Habiendo recibido la economía en esas condiciones, el presidente Hernando Siles decidió contratar a la Misión Kemmerer para modernizar los sistemas monetarios, financieros y fiscales, pero, sobre todo, para permitir la contratación de nuevos préstamos externos, financiar proyectos de obras públicas y cubrir el déficit fiscal recurrente.

Fruto de la Misión, se reformaron los tributos, se creó la Aduana Nacional, el Banco Central de Bolivia y la Contraloría General de la República. En los primeros treinta años del siglo XX, las aduanas fueron claramente la principal fuente de ingresos nacionales, seguida de la minería. A pesar de las dificultades de imposición, la economía boliviana se basó en las exportaciones, que en el 93% eran minerales, fundamentalmente estaño.

Kemmerer afirmó categóricamente que el Estado tenía una dependencia absoluta de los impuestos al estaño, que constituían entre el 8% y el 21% del total de ingresos entre 1921 y 1929.

La Ley de 3 de mayo de 1928, aprobó los proyectos propuestos por la Misión Kemmerer relativos al impuesto a cierta clase de rentas y la tributación de la propiedad inmueble.

3.1.3.7 Tributos durante la guerra del Chaco

Iniciada la Guerra del Chaco, conflicto en el que murieron alrededor de 60.000 bolivianos (1934), los gastos de defensa llegaron al 80,4% del presupuesto de la nación de ese entonces. Esta situación obligó al Gobierno a dejar de pagar la deuda externa y a adquirir nuevos préstamos externos para solventar los gastos de guerra, asimismo, el Estado estableció el impuesto a los sueldos e impulsó la venta de la Insignia Patriótica. Bolivia quedó devastada humana y económicamente.

Si la guerra fuera el día de hoy y se destinara el 80% del Presupuesto General del Estado a la misma, el gasto sobrepasaría los 26 mil millones de dólares.

El 21 de diciembre de 1936, el gobierno del coronel David Toro, asesorado por Germán Busch, promulgó por decreto la creación de la empresa estatal Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPFB). Meses más tarde, y apoyados en evidencias que implicaban a la compañía norteamericana Standard Oil en el contrabando de petróleo hacia su filial argentina (hasta ese momento la única concesionaria de los campos petrolíferos), el Gobierno decidió expulsarla del país, revirtiendo al Estado boliviano todas sus propiedades.

El 1937, el Gobierno de Toro dictó la primera nacionalización del petróleo y la confiscación de bienes a la Standard Oil - una de las petroleras más grandes y poderosas del mundo - por defraudación fiscal y traición a la patria, siendo la primera estatización del sector petrolero en Bolivia y en Sudamérica, adelantándose en más de un año a las grandes confiscaciones mexicanas.

La decisión se produjo dos años después de que el Estado abriera un juicio a esa empresa por contrabando de crudo hacia Argentina, y la acusara de negar su apoyo al país durante la Guerra.

3.1.3.8 Reformas Fiscales

En 1942, bajo el Gobierno de Enrique Peñaranda se contrató a la Misión Bohan, para realizar un diagnóstico que permita al Gobierno preparar un plan de largo plazo, en el marco de la colaboración para la Segunda Guerra Mundial. La principal conclusión de esa Misión fue aumentar y diversificar la producción boliviana, tras constatarse que el 24,8% del total de las exportaciones eran destinadas a la importación de productos agrícolas que podían ser producidos nacionalmente.

Por otro lado, al 62% del territorio nacional inexplorado en zonas tropicales constituía un desafío y la Misión recomendó colonizar esas tierras. Debido a estos factores, se planteó la diversificación, apoyándose en el desarrollo intensivo del agro que señalaba a Santa Cruz como la región con mayor potencialidad de crecimiento económico.

El plan mencionó áreas de producción, productos agrícolas de consumo básico y la necesidad de una infraestructura de comunicaciones.

Como resultado de la Misión Bohan, el Gobierno creó, en 1942, la Corporación Boliviana de Fomento (CBF), cuyo objetivo era impulsar el desarrollo agroindustrial del país, que incluía las construcciones de ingenios azucareros (Ingenio Guabirá). Se creó el Banco Agrícola para abrir una línea de crédito a un potencial sector agroindustrial y se inició la construcción de la carretera Cochabamba - Santa Cruz, en 1943.

Durante la segunda Guerra Mundial, el país se unió a los Aliados, razón por la cual entregó gran cantidad de estaño a 48 centavos de dólar, cuando el precio en el mercado mundial era de 60 centavos de dólar por libra fina, provocando pérdidas económicas a Bolivia, además de una escasa recaudación de impuestos por este aporte a los Aliados. Este periodo estuvo marcado por la aparición del primer libro de ventas, también por las multas e infracciones al incumplimiento de obligaciones tributarias. Los principales impuestos aprobados en la década fueron el Impuesto Adicional sobre Alcoholes y Aguardientes, Impuesto a las Rentas, Impuestos sobre Materias Primas y otros.

El Decreto Supremo 2409 de 1951 crea la Dirección General de la Renta encargada de la recaudación y fiscalización de todas las rentas e impuestos a escala nacional.

3.1.3.9 Primeros registros - se implementa La Factura

El triunfo electoral del Movimiento Nacionalista Revolucionario (MNR), en 1951, fue desconocido por Mamerto Urriolagoitia, quien entregó el poder al General Hugo Ballivián, haciendo inevitable el alzamiento armado popular civil y obrero que dio lugar a la Revolución Nacional de 1952.

La Revolución se produjo en una época crítica para la economía boliviana, con un sistema de producción agrícola ineficaz el 92 % de la tierra apta la poseían el 6% de los hacendados y que descansaba en el lamentable sistema del pongueaje, todavía vigente a pesar de las medidas en contra dictadas por Gualberto Villarroel seis años antes.

La Revolución Nacional de 1952 dio paso a grandes procesos de transformación como la Nacionalización de las Minas, la Reforma Agraria, el Voto Universal y la Reforma Educativa.

No obstante, el gasto público tuvo que recurrir al déficit fiscal para satisfacer estas demandas ya que no podían ser cubiertas por las recaudaciones tributarias internas que eran muy limitadas, dada la existencia de un reducido universo tributario y donde además persistía un problema de evasión permanente.

En el Gobierno del General Alfredo Ovando se derogó el Código de Petróleo “Davenport” de 1956 y, en 1969, nacionalizó los bienes de la Gulf Oil Co., permitiendo la recuperación para el país del 90% de las reservas de gas que manejaba ilegalmente la transnacional.

Como resultado de la nacionalización, Bolivia ingresó al mercado internacional del gas con la exportación del energético a Argentina. En más de 20 años de exportación de gas a Argentina, se facturaron más de 4.500 millones de dólares, dinero que fue a parar a las arcas del Estado boliviano y con el que se sostuvo la economía nacional.

El año 1957 se implantó la obligación de emitir factura en todo tipo de ventas. Asimismo, se aprobó el Decreto Supremo 5000, por el cual se crea el Impuesto sobre Ventas y Servicios, y se deja sin efecto cerca de 50 impuestos, entre ellos el de Timbres de Transacción sobre Facturas, Impuestos sobre Ventas, Impuestos sobre Artículos de Tocador, Impuestos sobre Carburantes y otros.

3.1.3.10. Primer. Código Tributario

Mediante Decreto Supremo de mayo de 1970, en el Gobierno de Juan José Torres se reestructura la Dirección General de la Renta Interna y sus dependencias, bajo el denominativo de Servicio Nacional de la Renta Interna, cuya función principal era aplicar, recaudar, fiscalizar los tributos internos y desarrollar una conciencia tributaria en el país. Pese a su corto periodo se realizaron las gestiones para la promulgación del Primer Código Tributario en 1970, y por primera vez se llevó a cabo en la ciudad de La Paz un Curso sobre Tributación.

Entre 1970 y 1975, los ingresos de la economía boliviana estaban conformados en un 44% por la exportación de gas y minerales. Esa bonanza permitió que el Gobierno de facto no se ocupase por fortalecer la base interna de recaudación ya que la tasa media de crecimiento superaba el 5% del Producto Interno Bruto (PIB).

Incluso en el tema impositivo interno el Gobierno implementó una “lotería de facturas” que ocasionaba más problemas que soluciones.

En 1975, el Gobierno contrato a la Misión encabezada por Richard Musgrave, quien junto a un equipo de profesionales realizó un estudio de reforma fiscal de gran amplitud, el cual consistía en fortalecer la base interna de recaudación a través de la ampliación a los impuestos internos, sugirió: establecer un sistema de recaudación de impuestos, a través de intermediarios como los bancos y oficinas de correos, eliminar los cargos que se efectuaban a los formularios y que los mismos sean accesibles a los contribuyentes, dar mayor atención a la educación tributaria, la creación del impuesto al valor agregado, impuestos a los profesionales, al consumo específico, a la herencia, a los asalariados y a la propiedad, entre otros.

En esta década se da énfasis a la explotación petrolera y agrícola generando un gran desarrollo en el oriente del país. Los recursos destinados para llevar adelante este desarrollo provinieron directamente de los tributos mineros y de préstamos del exterior.

3.1.3.11 Recaudación Mínima

Tras una serie de gobiernos militares, en 1982, Bolivia vuelve a la democracia con el Gobierno de la UDP y la situación económica era delicada. La recaudación tributaria llegó a su nivel más bajo y pese a que existía una gran cantidad de impuestos, los pagos por este concepto se hacían con gran cantidad de billetes que no tenían ningún valor. La presión tributaria descendió al uno por ciento del Producto Interno Bruto (PIB).

Bolivia había suspendido sus pagos a la deuda externa debido a su iliquidez, motivo por el que no se podía negociar con organismos internacionales de financiamiento externo. Por otro lado, el gobierno aplicó la desdolarización de la economía afectando a los pequeños ahorristas y el Banco Central no tenía reservas. Además, se disparó la demanda salarial que resultó en la emisión monetaria que provocó un índice inflacionario del orden del 23.500%, el más grande de la historia boliviana y uno de los mayores a nivel mundial.

En 1985, se promulgó el Decreto 21060 en el que se incluyeron medidas de orden fiscal, de control monetario, de liberalización de la economía, de privatización, de fijación de impuestos e incluso establecía los feriados nacionales, estableciéndose un nuevo modelo económico denominado “neoliberal”.

La política de estabilización de shock indujo a una depresión y a un alto costo social, ya que el país no alcanzó los niveles de crecimiento necesario para superar los altos niveles de pobreza y produjo un incremento intenso de la economía informal en las principales ciudades que se vieron inundadas por vendedores callejeros y un crecimiento del contrabando de manera desproporcionada.

3.1.3.12. Reforma Tributaria

La crisis económica que atravesaba Bolivia en la década de los 80 estableció la necesidad de elaborar un nuevo sistema tributario con el objetivo de frenar las altas tasas de inflación y generar mejores condiciones para el crecimiento económico del país.

La nueva reforma impositiva se materializó con la Ley 843 de 20 de mayo de 1986, transformando radicalmente la estructura de la Administración Tributaria, estableciendo sólidos criterios técnicos y modernizando sus instrumentos.

La medida fiscal redujo los más de cien impuestos existentes a sólo seis impuestos permanentes y una contribución por única vez, denominada “Regularización Impositiva”. Este era un impuesto del 3% sobre el patrimonio neto de las firmas y de las personas, lo que permitió a los contribuyentes sanear su situación con el Fisco respecto de las obligaciones tributarias vencidas antes del 31 de diciembre de 1985. Asimismo, se crearon los regímenes especiales como el Sistema Tributario Integrado (STI), el Régimen Tributario Simplificado (RTS) y el Régimen Tributario Rural Unificado (RTRU).

Entre los impuestos introducidos podemos mencionar el Impuesto al Valor Agregado (IVA), que es una adaptación positiva del impuesto indirecto establecido en Europa y otros países de Latinoamérica, siendo hoy en día el impuesto de mayor recaudación a nivel nacional con una alícuota vigente a la fecha del 13%. Figuran también el Impuesto a las Transacciones (IT), que actualmente tiene una alícuota del 3%, y el Impuesto a los Consumos Específicos (ICE), entre otros.

Paulatinamente se fueron mejorando los servicios de la Administración Tributaria, por ejemplo, se adecuó el Registro Único de Contribuyentes (RUC) a las particularidades de la nueva normativa para contar con un registro de contribuyentes real a nivel nacional, esto se dio gracias a la aplicación de un sistema computacional en línea que redujo en ese tiempo los márgenes de error a menos del 2%. También se implantó el cobro de los impuestos mediante el Sistema Bancario, los controles

sistematizados a los contribuyentes, la recaudación con valores, control de presentación de Declaraciones Juradas, etc.

En 1988, con la misión fundamental de ejercer un control efectivo en los sujetos de mayor significación fiscal, se creó el segmento de Grandes Contribuyentes (GRACO) para otorgar un trato preferencial y atención personalizada.

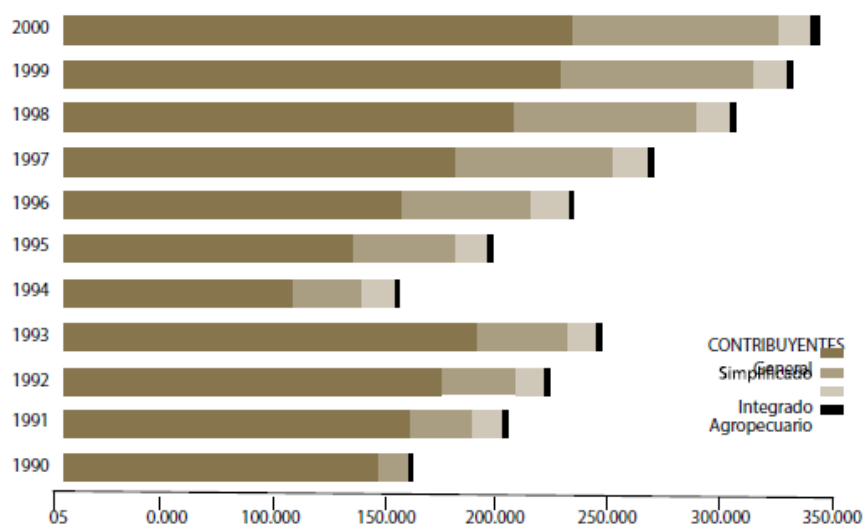
La reforma estructural progresiva promulga la Ley 1340 de 28 de mayo de 1992, la cual pone en vigencia el segundo código tributario, efectivizando una importante labor de imagen corporativa, cambiando el nombre de la institución y reforzando la acción de comunicación.

Se da un salto cualitativo al área de informática, inaugurando un moderno centro de computación e informática, con tecnología de punta, elevando la precisión y eficiencia de servicios hacia los contribuyentes, dando origen a los avances tecnológicos más importantes de las últimas décadas en toda la Administración Pública.

Entre los sistemas más importantes y vigentes a la fecha está la incorporación del sistema de acceso y consulta telefónica gratuita, la cual permite absolver las dudas de los contribuyentes y de la población en general desde cualquier punto del país. Asimismo, gracias al internet, con información de carácter tributario, se comenzó a brindar servicios de alcance nacional e internacional, dotando al usuario de la posibilidad de efectuar consultas en línea.

Con la actualización de los sistemas se logró depurar el Padrón de Contribuyentes, alcanzando un crecimiento promedio anual del 14,79% de inscritos, además, por primera vez el Padrón incluyó datos del Régimen Agropecuario Unificado (RAU).

EVOLUCIÓN DEL PADRÓN DE CONTRIBUYENTES



FUENTE: MEMORIA INSTITUCIONAL 1997 - 2001 (Pág 75)

Cuadro 1 Evaluación Del padrón Contribuyentes

En 1994, la Ley 1551 de Participación Popular marca un nuevo hito tributario, haciendo más equitativa la distribución de los ingresos por impuestos al fortalecer la inversión pública de los gobiernos municipales con el 20% de la recaudación efectiva para realizar inversiones en salud, educación, saneamiento básico, agua potable, alcantarillado y vivienda.

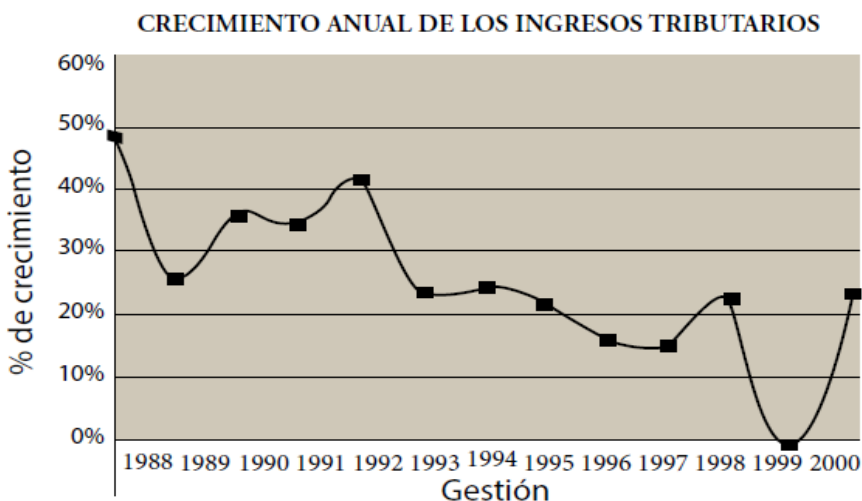
De igual manera, la educación pública universitaria recibe en forma automática el 5% de los ingresos y, finalmente, del total de las recaudaciones por concepto de impuestos un 75% es destinado al Tesoro General de la Nación.

Hubo reformulaciones que se realizaron a la Ley 843, a través de la Ley 1606, dentro las cuales, por ejemplo, se puede citar la eliminación del Impuesto a la Renta Presunta de las Empresas (IRPE) y el Impuesto a la Renta Presunta de los Propietarios de Bienes (IRPPB) para crear el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE).

Sin embargo, en la década de los 90' la recaudación tributaria se vio afectada por la capitalización de las empresas estatales más grandes del país como Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPFB), Empresa Nacional de Telecomunicaciones (ENTEL), Empresa Nacional de Electricidad (ENFE), Lloyd Aéreo Boliviano (LAB) y la Empresa Nacional de Ferrocarriles (ENFE); lo cual modificó sustancialmente el mecanismo de contribución de los ingresos al Tesoro General de la

Nación ya que el aporte directo que efectuaban las empresas públicas fue sustituido por el pago de impuestos de las capitalizadas.

En el siguiente cuadro se muestra la caída de las tasas de crecimiento, llegando en 1999 a ser negativas, como consecuencia de la crisis internacional y la recesión interna.



FUENTE: MEMORIA INSTITUCIONAL 1997 - 2001 (Pág 8)

Cuadro 2 Crecimiento Anual de los Ingresos Tributarios

La capitalización redujo los ingresos para el Tesoro por los cambios en la tributación y por las subvenciones, formando un hueco financiero que fue agrandado por la Reforma de Pensiones. En 1997, para cubrir el déficit fiscal se promulgó un gasolinazo para paliar el hueco de más de 300 millones de bolivianos que tenía el Tesoro.

Con el objeto de darle sostenibilidad a las tareas efectuadas, se promulgó la Ley 2166, cambiando la denominación de la Administración Tributaria por el nombre que a la fecha sigue vigente “Servicio de Impuestos Nacionales”, estableciendo autonomía financiera y la institucionalización.

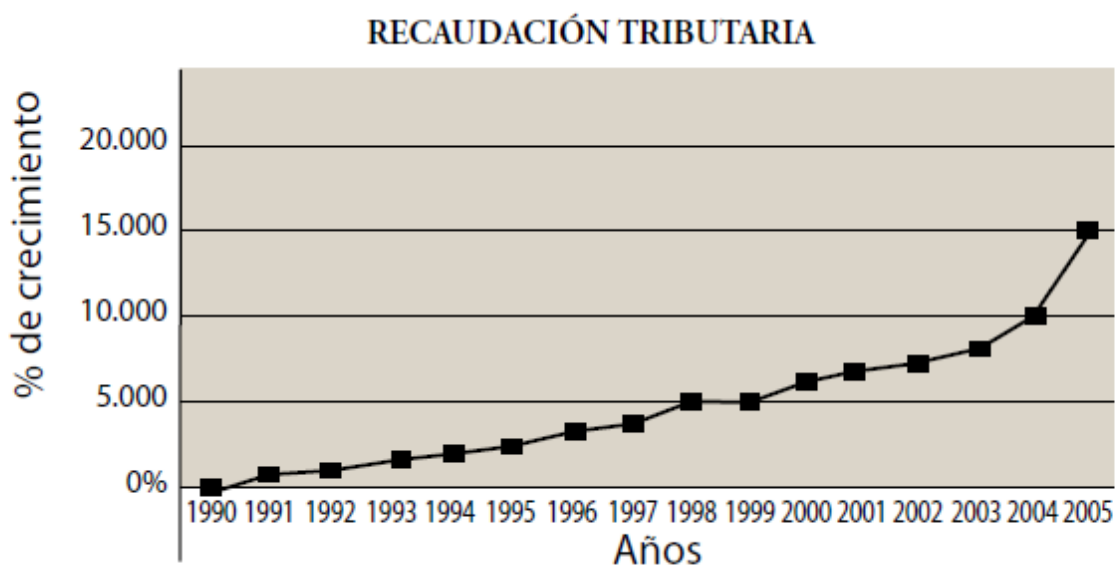
En la gestión 2003, se promulga la Ley 2492 que establece el nuevo Código Tributario vigente hasta el día de hoy, que regula el régimen jurídico del sistema tributario boliviano, aplicando todos los tributos de carácter nacional, departamental, municipal y universitario.

Con el afán de imponer una nueva política tributaria, en el Gobierno de Sánchez de Lozada se pretendió crear dos nuevos impuestos; uno al ingreso de las personas y el otro que gravaba el patrimonio. El rechazo de la población no se dejó esperar por lo que miles de personas se volcaron

a las calles para tomar por la fuerza algunas instituciones públicas y quemar su documentación. En consecuencia, en octubre de 2003, la violenta represión obligó al presidente en ejercicio a renunciar a su mandato.

En 2005, se promulgó una nueva Ley de Hidrocarburos, creando el Impuesto Directo a los Hidrocarburos (IDH), el cual constituye, aproximadamente, un tercio de la recaudación tributaria actual. El siguiente cuadro muestra la recaudación progresiva de los diferentes impuestos desde la gestión 1990 a 2005.

Asimismo, a partir de la gestión 2005 la cantidad de contribuyentes se fue incrementando principalmente por el cambio del RUC al NIT, por lo que al 31 de enero de 2005 el Padrón de Contribuyentes alcanzó a 146.159.



FUENTE: SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES

CUADRO 3 Recaudación Tributaria

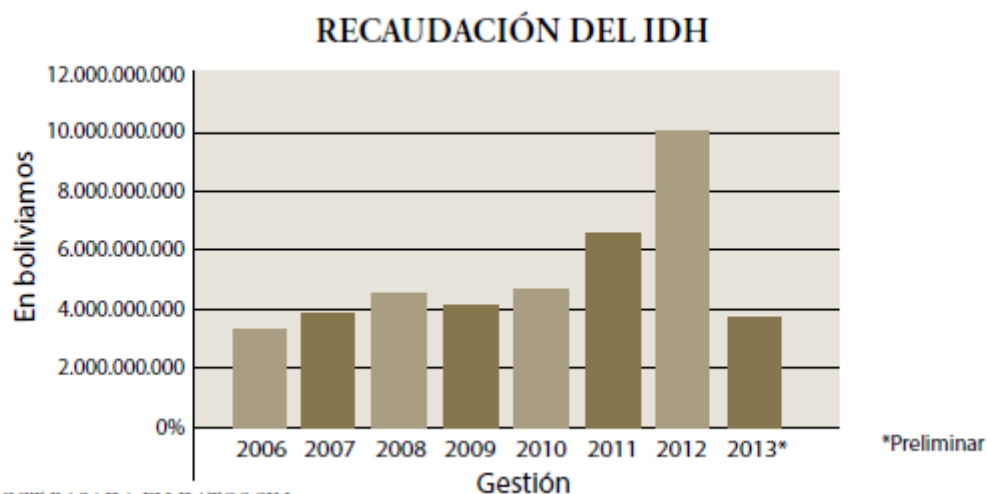
3.1.3.13 Distribución Justa y Equitativa

La economía boliviana inicia un cambio trascendental desde la gestión 2006, devolviendo el protagonismo al Estado a través de la creación o refundación de empresas públicas y presentando un nuevo modelo económico, social, comunitario y productivo, en el cual se define como estratégicos a los sectores de hidrocarburos, minería, electricidad y recursos ambientales y se propone la recuperación del control y soberanía de los recursos naturales.

El 1 de mayo de 2006, se aprobó el Decreto Supremo 28701 “Héroes del Chaco”, mediante el cual el Estado recuperó la propiedad, posesión y el control total de los hidrocarburos; nacionalizando Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPBF), modificando los contratos firmados con las empresas petroleras y reajustando a favor del Estado los porcentajes de pago de regalías, cumpliendo el objetivo de llevar los recursos del sector hidrocarburos al pueblo, a través de la distribución directa a los gobiernos departamentales, gobiernos municipales, el sistema universitario público y el Fondo de Desarrollo de Pueblos Indígenas y originarios y Comunidades Campesinas.

En este sentido, el Estado, bajo el esquema de descentralización fiscal y el nuevo régimen autonómico vigente a partir de la Constitución Política del Estado de 2009 transfiere los recursos, por lo que la responsabilidad en el uso adecuado de los mismos se centra en los niveles subnacionales enfocados a conseguir resultados de impacto económico y social.

El siguiente gráfico muestra la recaudación del IDH desde la gestión 2006 hasta marzo 2013.



ELABORACIÓN: GSCCT BASADA EN DATOS SIN

CUADRO 4 Recaudación del IDH

La transferencia de los recursos permite a las regiones administrar independientemente los ingresos tributarios que les corresponde y superar las trabas que anteriormente existían para su desarrollo. Es así, que en el 2011 la Ley 154 de Clasificación y Definición de Impuestos y de Regulación para la creación y/o modificación de impuestos, faculta tanto a departamentos como a municipios a crear sus propios impuestos.

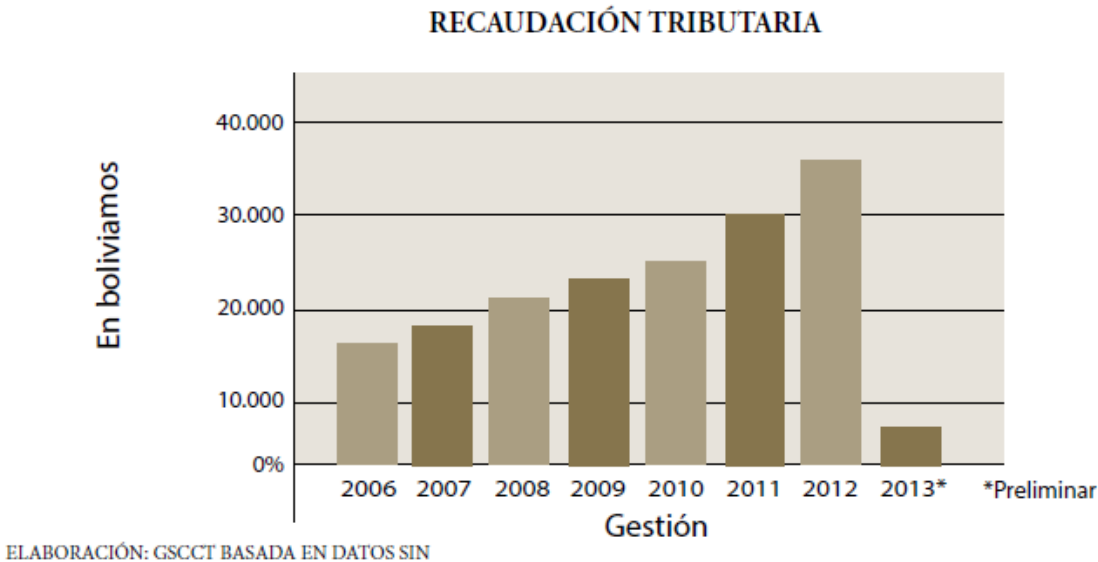
Con el objetivo de acompañar el crecimiento económico del país con una eficiente recaudación tributaria, el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) cumple un conjunto de actividades como

campañas de control fiscal, ferias de cultura tributaria, implementación de nueva tecnología y otros para reforzar el cumplimiento voluntario del pago de tributos y transparentar la actividad institucional.

Por ello, el SIN emprendió un proceso de modernización de la operativa tributaria y bajo el principio de simplicidad, a través del Modelo de Administración del Sistema Impositivo (MASI), se ha implementado el Padrón de Contribuyentes Biométrico Digital, cuya inscripción se realiza a través de la Oficin@ Virtual, misma que permite que al presente más de 300.000 contribuyentes pueden presentar sus declaraciones juradas desde la comodidad de su casa, su oficina o cualquier otro lugar del mundo, con un computador o teléfono celular conectado a internet.

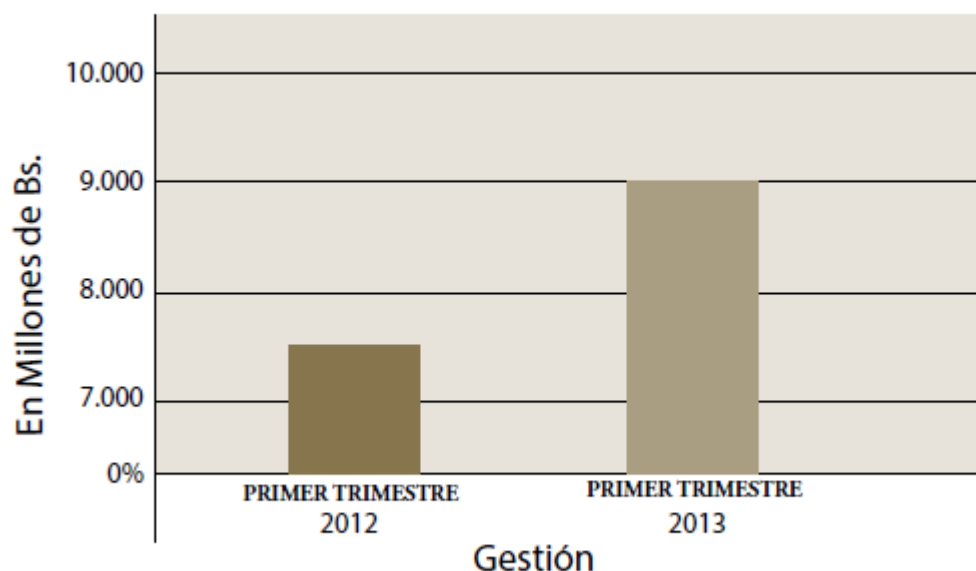
La adopción de modernos sistemas tecnológicos, junto a la creación de nueva infraestructura institucional en las principales ciudades del país y al desarrollo de modernos y eficientes sistemas de fiscalización y educación tributaria han permitido el crecimiento sostenido de las recaudaciones, que se destinan para impulsar el desarrollo nacional y la lucha contra la pobreza.

En 2012, el SIN logró la recaudación más alta de la historia tributaria de Bolivia al llegar a un récord histórico de más de 37 mil millones de bolivianos, el triple de lo recaudado en 2005 y un 24% más a lo obtenido en 2011.



CUADRO 5 Recaudación Tributaria

RECAUDACIÓN TRIBUTARIA



ELABORACIÓN: GSCCT BASADA EN DATOS SIN

CUADRO 6 Recaudación Tributaria En Millones De Bs

3.1.3.14 Antecedentes de la Década del Ochenta

El impuesto a la renta de personas, establecido por D.L. 11153, se puso en práctica a partir del 1º de enero de 1976 con el D.L. 12852 de fecha 12 – 09 – 75.

Este impuesto tuvo la característica de recaer sobre las rentas provenientes de la inversión de capital, del trabajo o de la aplicación conjunta de ambos, fundándose para ello únicamente en la capacidad de pago y bienestar económico de las personas naturales, de manera que, para el pago del tributo, la escala de imposición era única y homogénea.

En 1982 con el D.L. 18792 de 05 – 01 – 82, se aprobó un nuevo régimen impositivo a la renta de personas naturales, para corregir varios aspectos técnicos formales y administrativos que presentaba el D.L. 11153, en su interpretación, así como en su aplicación. El nuevo régimen tuvo el objetivo entre varios el de reducir la evasión tributaria y racionalizar la carga impositiva que recaía sobre los contribuyentes, simplificación en las deducciones, la sustitución de la escala impositiva y la incorporación a la renta gravada, de diferentes beneficios concedidos a través de disposiciones legales.

Pero con la inflación de años siguientes, los contribuyentes soportaron mayores gravámenes impositivos, emergentes de los incrementos nominales de sus salarios, y que el poder adquisitivo

del salario fue cada vez menos, de tal suerte que los objetivos de recaudación de impuestos previstos en el D.L. 18792 se desvirtuaron.

Posteriormente se dictaron normas como el D.S. 19632 de fecha 28 – 06 – 83, Resoluciones Ministeriales, para cambiar la base imponible, al objeto de disminuir la carga impositiva que recaía en los trabajadores por la inflación ya comentada de los primeros años de la década de los ochenta, pero ello aparejaba la disminución de ingresos por parte del Estado.

El Ministerio de Finanzas en sujeción al art. 3ro. del D.S. 19632 emitió la Resolución Ministerial 128/85 de fecha 31 – 01 – 85, con la finalidad de atenuar la carga tributaria que pesaba sobre los trabajadores dependientes (5ta. categoría) y mantener cierta equidad entre la renta del contribuyente y el impuesto, por incremento nominal de salarios, en periodos inflacionarios.

El impuesto a la renta de las personas tiene como componentes a los ingresos de las personas de la categoría 5ta., y para su cumplimiento se requiere que el contribuyente utilizando un formulario haga la declaración jurada de la determinación del impuesto. Los agentes de retención con las declaraciones juradas de sus dependientes procedían a la retención del impuesto.

3.1.3.15 LEY Nº 843 de la Reforma Tributaria de fecha 20 De mayo De 1986

Esta Ley tuvo una orientación u objetivo central de conformar un sistema tributario sencillo y fácil de administrar, simplificando la cantidad exagerada de impuestos del anterior sistema.

El sistema inicialmente comprende menos de diez impuestos, posteriormente se han incorporado el impuesto a la transmisión Gratuita de Bienes en marzo 1987 y el impuesto sobre Viajes al exterior en febrero de 1990.

En Bolivia con la reforma tributaria de 1986, en lugar del impuesto a la renta de las personas, se estableció el RC-IVA, un impuesto sobre los ingresos provenientes del trabajo, de la inversión de capital o de las dos fuentes con dos características de:

- La cuantificación del impuesto con una tarifa proporcional y no progresiva.
- La posibilidad de disminuir su importe del RC-IVA, restando el impuesto sobre el valor agregado (IVA) pagado por las compras de bienes y servicios, como un mecanismo de control del IVA.

Su importancia radica, por constituir un instrumento de control de otro impuesto llamado IVA, siendo su complemento, es decir, que el RC-IVA obliga en cierto modo a la generación del IVA, porque cada sujeto pasivo del RC-IVA, necesita del crédito fiscal que genera el IVA, para compensar el impuesto complementario.

El impuesto en cuestión puede identificarse como un impuesto sobre los ingresos personales exclusivamente de las personas naturales, puesto que este impuesto no paga las personas jurídicas, siendo ellas solamente agentes de retención de sus dependientes.

El RC-IVA, entró en vigor temporalmente desde junio de 1986 mediante D.S. N° 21457, y en forma definitiva desde el 1° de abril de 1987, está señalado en los arts. 19 al 33 de la Ley 843, siendo su reglamento del D.S. N° 21531 de 27 de febrero de 1987 (texto ordenado en 1995).

En diciembre 22 de 1994 con la Ley 1606 se modifican varios impuestos contenidos en la Ley N° 843 y entre ellos el impuesto del Régimen Complementario al IVA, es decir, RC-IVA. También sea creado el impuesto sobre las Utilidades de las Empresas en lugar del impuesto a la Renta Presunta de empresas y el impuesto a la Propiedad de Inmuebles y Vehículos en sustitución del impuesto a la Renta Presunta de

Propietarios de Bienes (IRPPB). En las modificaciones del RC-IVA, se tiene los siguientes aspectos importantes:

1.- Se excluye del RC-IVA a los Profesionales Liberales y Oficios en forma independiente, que pasan a formar parte del impuesto sobre las utilidades de las Empresas.

2.- Ha sido desvirtuado su calidad de instrumento de control del IVA, porque se limita la presentación de facturas en los descargos de la declaración del RC-IVA a aquellas facturas emitidas exclusivamente a nombre del sujeto pasivo del impuesto.

3.2. MARCO TEÓRICO

3.2.1 Características Deseables de un Sistema Tributario

Los Gobiernos pensando en la mejor manera de recaudar los ingresos que necesitan, han buscado principios generales. La economía del sector público. El autor Joseph E. Stiglitz en libro “La Economía del Sector Público” menciona que un buen sistema tributario debe tener cinco propiedades:

1. Eficiencia económica: no debe interferir en la asignación eficiente de los recursos.
2. Sencillez administrativa: debe ser fácil y relativamente barato de administrar.
3. Flexibilidad: debe ser capaz de responder fácilmente (en algunos casos automáticamente) a los cambios de las circunstancias económicas.
4. Responsabilidad política: debe diseñarse de tal forma que cada individuo pueda averiguar qué está pagando y saber en qué medida el sistema refleja sus preferencias.
5. Justicia: debe ser justo en la manera de tratar a los diferentes individuos.

3.2.2 Los Impuestos Óptimos y Eficientes en el Sentido de Pareto

Un sistema impositivo es eficiente en el sentido de Pareto cuando no hay ningún otro que mejore el bienestar de una persona sin empeorar el de alguna otra.

El sistema tributario óptimo es el conjunto de impuestos que maximiza el bienestar social.

La utilización de impuestos distorsionadores es una consecuencia inevitable de nuestro deseo de redistribuir la renta, en un mundo en el que el Estado sólo puede observar imperfectamente las características de los individuos.

Los impuestos más progresivos tienen unos tipos impositivos marginales más altos y, por lo tanto, un exceso de gravamen mayor.

Las funciones sociales de bienestar más “igualitarias” (que dan más peso a la igualdad) elegirán unos sistemas tributarios más progresivos.

Los impuestos cuyos tipos varían dependiendo de las mercancías a las que se aplican se denominan impuestos diferenciales.

A Ramsey no le preocupaba la redistribución sino solo la eficiencia. Suponía que el Estado no podía establecer un impuesto de cuantía fija. Por lo tanto, tenía que recaudar ingresos por medio de impuestos sobre las mercancías.

En determinadas circunstancias simplificadoras, los impuestos de Ramsey son proporcionales a la suma de la inversa de la elasticidad de la demanda y la oferta.

Cuando las curvas de oferta son infinitamente elásticas, el resultado de Ramsey puede interpretarse de otra manera, tanto si las curvas de demanda son interdependientes como si no lo son: la estructura impositiva óptima es tal que la reducción porcentual de la demanda de cada mercancía es la misma.

En ausencia de impuestos sobre la renta o sobre los beneficios y suponiendo que todas las personas son idénticas, para recaudar ingresos y minimizar el exceso de gravamen es necesario establecer impuestos en relación inversa a la elasticidad de la demanda y de la oferta

Cuando existe un impuesto sobre la renta elegido óptimamente, puede ser óptimo no introducir impuestos diferenciales sobre las mercancías.

3.2.3 La Justicia en la Tributación, Los Ingresos y el Gasto Público

Se trata de la forma como se financian los gastos públicos e inversiones del Estado; el sistema tributario se debe fundar de manera general en los principios de equidad, eficiencia y progresividad.

La progresividad se examinará con relación a la universalidad de los tributos y con relación al destino de los recursos tributarios. Donde el gasto público es un eficaz e imprescindible instrumento redistributivo. ¿Quiénes se beneficiarán con la existencia del estado, encargado de proteger a las personas en su vida, honra y bienes, es decir, con la prestación de servicios públicos, serán los pobres o los ricos más que los pobres?, desde luego los ricos, ya que los pobres ni bienes tienen para que el estado los proteja.

Otros gastos que realiza el estado de bienes sociales meritorios son los servicios públicos gratuitos de la educación, la salud que favorecen a los pobres, más que a los ricos.

3.2.4 Sistemas Fiscales en Países en Vías de Desarrollo

Sistema, es un conjunto coordinado e independiente de partes que conforman un todo cuyas normas o lineamientos generales dan sentido a cada uno de sus componentes, en materia fiscal se entenderá por sistema a un conjunto de tributos que corresponden a una variedad de características, fundamentos y objetivos comunes al todo y a las partes, pero siempre con la idea de que no es posible calificar como “sistemas” a simples ordenamientos tributarios, sin que sean un conjunto coordinado de tributos.

“Cuando las reglas se imponen, o se siguen, sin orden o sin investigación de causas, con el sólo propósito de lograr más fondos, se está en presencia de un régimen y no de un sistema” afirman los hacendistas.

Para contar con una aproximación a las obligaciones de los inversores internacionales, puede partirse de la forma en la cual las empresas (y los propietarios de activos en general) cumplen sus obligaciones con la comunidad y de la forma en la que se induce a los inversores a comportarse de una manera más responsable, en una economía de mercado nacional.

Esto se consigue mediante el diseño y la aplicación del impuesto de sociedades. Más aún, la lógica reciprocidad en las negociaciones sobre inversiones internacionales obligaría a los países industrializados a asegurarse de que las empresas internacionales pagan sus impuestos de tal forma que los países en vías de desarrollo en donde operan puedan obtener una proporción justa de los beneficios e invertirla en la consecución de objetivos de desarrollo más amplios. Sin embargo, debido a que no existe un Gobierno mundial único, establecer el nivel apropiado para el tipo de gravamen del impuesto de sociedades nacional constituye un tema clave de la fiscalidad internacional, a la vista de la integración de los mercados mundiales de capitales.

Está muy extendida entre los políticos la creencia de que es esencial fijar tipos bajos que puedan atraer las inversiones extranjeras y de esta forma aumentar la tasa de crecimiento económico. Esto ha conducido a una “carrera por bajar los tipos impositivos”, en cuanto los países en vías de desarrollo compiten con otros países receptores y con los tipos de gravamen a la baja en los propios países de origen de las inversiones (es decir, los países de la OCDE)

Un gran número de países en desarrollo –especialmente los más pequeños– pretenden atraer la inversión extranjera por medio de políticas de incentivos fiscales, en un intento por compensar sus propias distorsiones e ineficiencias, o, simplemente, por evitar que la inversión extranjera se dirija a países vecinos o similares. No obstante, la evidencia empírica sugiere que este tipo de incentivos desempeña un papel muy limitado como determinante de la inversión extranjera; e, incluso cuando tiene éxito, implica unos costes fiscales significativos.

El papel de los impuestos a la hora de elegir la localización da lugar a una competencia fiscal inútil y despilfarradora por conseguir atraer la inversión (OECD, 1998). Por consiguiente, tanto la OCDE como la UE acaban de adoptar instrumentos no vinculantes con los que poder enfrentarse a regímenes fiscales preferentes potencialmente dañinos, y se reconoce que es importante la vinculación de los países no miembros de la OCDE con dichos regímenes fiscales.

Se utilizan dos modelos de fiscalidad internacional que, aunque similares en sus disposiciones generales, tienen unas implicaciones muy diferentes para los países en vías de desarrollo. La Draft Taxation Convention/Model Tax Conventions de la OCDE (OECD, 1997) se basa en la tributación de acuerdo con la residencia; en cambio, la United Nations Model Double Taxation Convention entre los países desarrollados y en vías de desarrollo (UN, 1980) se basa en la tributación en origen (es decir, en fuente o “territorial”).

El principio de la tributación en origen puede animar a los nacionales o a los residentes a invertir en el extranjero, lo que conduce a la fuga de capitales. No obstante, se aplica con frecuencia, porque las Administraciones tributarias tienen enormes dificultades para descubrir cuántos ingresos extranjeros devengan sus residentes. Por otro lado, se ha demostrado que el principio de tributación según residencia, aunque se basa en la capacidad total de pago, tiene una relevancia limitada en aquellos países cuyos residentes no tienen inversiones (registradas) importantes en otros países, y cuyas administraciones tributarias no están bien preparadas para asegurar su cumplimiento. Ahora bien, en la medida en que los países desarrollados aplican ambos principios a sus propios residentes, están quedándose para sí los impuestos de sus propios inversores en los países en vías de desarrollo; por otra parte, al no gravar los títulos de los no residentes, estimulan la fuga de capitales desde los países en vías de desarrollo.

Por ejemplo, los Estados Unidos gravan tanto las rentas extranjeras de los residentes norteamericanos como los ingresos “ganados” en Estados Unidos por los no residentes. Más aún,

normalmente los pagos efectuados por impuestos extranjeros no son considerados en su totalidad como créditos fiscales deducibles de la deuda fiscal que ha de satisfacerse en Estados Unidos.

En teoría, a los países en vías de desarrollo les beneficiaría más un acuerdo fiscal multilateral basado en la tributación en origen, por dos razones. Primero, las ganancias por gravar los ingresos de los inversores extranjeros serían superiores a las pérdidas ocasionadas por la no-tributación de las rentas de los activos que sus propios residentes tienen en el extranjero, ya que un país en vías de desarrollo tiene una posición externa neta negativa. Segundo, la tributación completa en origen de estos activos colocados en el extranjero, efectuada por parte de las autoridades del país en cuestión, haría mucho menos atractiva la fuga de capitales.

El objetivo de los países en vías de desarrollo está en lograr un equilibrio entre cómo maximizar su participación en los ingresos fiscales y, al mismo tiempo, mantener un clima que haga atractiva la IDE. Esto implica llegar a acuerdos sobre cómo compartir los ingresos fiscales entre los países receptores y los países inversores en lo que casi es un “juego de suma cero”, que en última instancia implica una transferencia neta entre los contribuyentes de ambos tipos de países. Al adoptar un tratado fiscal, los países menos desarrollados se adhieren también a las disposiciones internacionales que promueven la estabilidad, la transparencia y la seguridad jurídica.

Debido a que los sistemas fiscales de los principales países inversores se basan en el principio de tributación de la renta obtenida en cualquier parte del mundo, con frecuencia sus empresas multinacionales están sujetas a algún grado de doble imposición. Este hecho no sólo desanima la inversión internacional, sino que también incentiva el uso de paraísos fiscales para canalizar los flujos de capital más allá de las fronteras, mediante la constitución de sociedades de cartera (holding) “extraterritoriales” (offshore).

El empleo de este tipo de estrategias perjudica tanto a los países receptores como a los inversores, al reducir los ingresos fiscales y distorsionar las entradas de inversiones. Se ha incrementado de forma muy rápida el número de tratados de doble imposición (TDI), de modo que en la actualidad existen unos 1.800 tratados (IBFD, 1998). En sus orígenes, estos acuerdos se realizaban entre países desarrollados, pero su expansión reciente, siguiendo de forma clara el curso tomado por los tratados de inversión bilateral (TIB), incluye la firma de acuerdos tanto con países en vías de desarrollo como de estos mismos países entre sí: el 34% de todos los TDI se firmaron entre países desarrollados y países en vías de desarrollo; y el 17% del total comprende tratados entre países en vías de desarrollo. El principio de no-discriminación (es decir, tratamiento como a los nacionales) ha sido consustancial con los TDI desde el siglo pasado; fue un elemento central en la convención fiscal de 1935 preparada por la Liga de Naciones.

En los países pobres existen características comunes en sus sistemas fiscales, como son: la clara dependencia de los impuestos indirectos, así como de los impuestos aduaneros de importación.

Los impuestos indirectos, son aquellos que gravan actos aislados indiciarios de capacidad contributiva, antecedentes o consecuencias (IVA) y no resultados económicos ni situaciones estáticas.

Otra de las características es la baja recaudación del impuesto sobre la renta, siendo esos países pobres altamente dependiente de las recaudaciones de impuestos por las importaciones.

3.2.5. Sistema Tributario Progresivo

Desde el punto de vista del principio de justicia, puede decirse que la progresividad, permite que el sacrificio tributario, sea igual para todos. Entonces el sistema tributario es progresivo cuando su estructura afecta con mayor incidencia a quienes tienen mayor capacidad contributiva y es sistema tributario regresivo en el caso contrario.

Los impuestos regresivos no consultan el potencial de pago del sujeto pasivo y afectan en mayor proporción a los pobres que a los ricos. (Stiglitz, 2000).

3.2.6 Principio De Eficiencia Del Sistema Tributario

El principio de eficiencia se refleja tanto en el diseño de los impuestos por el legislador, como en su recaudo por la administración.

En cuanto a su diseño, un impuesto es eficiente en la medida en que genera pocas distorsiones económicas. También lo es, aunque desde otro punto de vista, el impuesto que permite obtener la mayor cantidad de recursos al menor costo posible. En el primer caso, se toma en consideración el impacto general que produce una carga fiscal sobre el escenario económico mientras que en el segundo se valora exclusivamente los resultados de la carga fiscal en cuestión. En cuanto a su recaudo, la eficiencia mide qué tantos recursos logran recaudar la administración bajo las normas vigentes. La Corte ha interpretado, por otra parte, que el principio de eficiencia tributaria no sólo se concreta en el logro de un mayor recaudo de tributos con el menor costo de operación posible, sino que también *“se valora como un principio tributario que guía al legislador para conseguir que la*

imposición acarree el menor costo social para el contribuyente en el cumplimiento de su deber fiscal (gastos para llevar a cabo el pago del tributo)”

El ámbito del control de la Corte Constitucional sobre las distorsiones económicas que pueda generar un impuesto o sobre el potencial que éste tiene en tanto que fuente de recursos o sobre la eficiencia de la administración en relación con su recaudo, es limitado. En efecto, como ya se indicó, el legislador dispone en materia tributaria de “la más amplia discrecionalidad” en materia impositiva, lo cual le permite definir, en el marco de la Constitución, no sólo los fines de la política tributaria sino también los medios que estime adecuados para alcanzarlos. De esta forma, la Corte Constitucional no está llamada, en principio, a pronunciarse, por ejemplo, sobre la amplitud que debe tener la base gravable de un impuesto ni sobre su régimen tarifario óptimo ni sobre los requisitos que deben garantizar su adecuado recaudo.

Respecto de la eficiencia del sistema tributario, la Corte ha ejercido su facultad de controlar la constitucionalidad de las normas impositivas puestas bajo su conocimiento, principalmente, con base (i) en la ponderación de los fines que éstas persiguen y de los medios de los que se valen para tal efecto, a la luz de los parámetros constitucionales; y (ii) en el análisis de las implicaciones que tiene para el sistema tributario la adopción de medidas que, si bien pueden favorecer el principio de la eficiencia en el corto plazo, generan consecuencias negativas para la realización de dicho principio tributario en el largo plazo. (Corte constitucional, Sentencia C-776 de 2003).

La eficiencia y la moderación en la selección de tributos ha dado lugar a cierta simpatía por los neoliberales ofertistas, también a los neo estructuralistas latinoamericanos, los sistemas que tienen como objetivo el impuesto al gasto o consumo tienen también como objetivo la eficiencia, por considerar que el impuesto al consumo es un incentivo al ahorro y a la inversión productiva como efectos a la economía en general. (Stiglitz, 2000).

3.2.7 Principio de los beneficios y de la capacidad de pago

Según Mankiw (1998), La fuente de ingresos de los Estados son los impuestos.

Deben cumplir principalmente los principios de:

3.2.7.1 Principio de los beneficios

Idea según la cual los individuos deben pagar unos impuestos basados en los beneficios que reciben de los servicios públicos.

3.2.7.2 Principio de la capacidad de pago

Idea de que los impuestos deben establecerse de tal forma que cada persona pague de acuerdo con la medida en que puede soportar la carga. De este principio se deducen dos conceptos de equidad:

3.2.7.2.1. Equidad vertical

Idea de que los contribuyentes que tienen una capacidad mayor para pagar impuestos deben pagar mayores cantidades

3.2.7.2.2. Equidad horizontal

Idea de que los contribuyentes que tienen una capacidad similar para pagar impuestos deben pagar la misma cantidad

La recaudación de tributos es una actividad que realiza el gobierno, enmarcado en disposiciones legales, aprobadas en el legislativo y con carácter de fuerza obligatoria hacia los sujetos pasivos alcanzados por el impuesto.

Entre los impuestos cobrados por el gobierno, por intermedio del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), se encuentra el Régimen Complementario del Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA), cuyo objetivo es el de controlar el Impuesto al Valor Agregado (IVA) de las empresas, que en la práctica es considerado como el impuesto a la renta de las personas para todas las organizaciones internacionales, cabe aclarar que en Bolivia no existe específicamente este impuesto.

Por la importancia de las recaudaciones tributarias, existe la necesidad de analizar el RC-IVA de los trabajadores dependientes, en los sectores público y privado, que tienen dos o más fuentes de empleo, ya que la normativa existente, origina que personas que tienen en total el mismo nivel de ingresos contribuyan menos, incidiendo en una menor recaudación para el ingreso público e inequidad entre contribuyentes.

El Código Tributario Boliviano (CTB) indica que los tributos, no deben ser solo medios para recaudar ingresos públicos, sino que servirán como instrumento de política económica general. Un Sistema Tributario debe favorecer el crecimiento económico y proveer al gobierno con ingresos suficientes para cumplir sus objetivos sin destruir los incentivos para trabajar, ahorrar e invertir. No obstante, todas las actividades que se realicen en el Sistema Tributario deben estar previstas en la ley.

Consecuentemente la ausencia de normas tributarias específicas del objeto de investigación demuestra que hasta la actualidad no se han planteado alternativas jurídicas e institucionales para lograr una reglamentación objetiva en el cumplimiento del principio de equidad en este grupo de trabajadores y mejorar las recaudaciones por este tributo.

3.2.8 Conceptos que permiten orientar el desarrollo de la investigación

Mencionamos los siguientes conceptos que permiten orientar el desarrollo de la investigación

3.2.8.1. Norma jurídica

Es una regla u ordenación del comportamiento humano dictado por la autoridad competente del caso, con un criterio de valor y cuyo incumplimiento trae aparejado una sanción. Generalmente, impone deberes y confiere derechos.

Tiene por objeto regular las relaciones sociales, o la conducta del hombre que vive en sociedad, tienen la característica de la coercibilidad, la posibilidad legítima de recurrir al uso de la fuerza socialmente organizada en caso de su incumplimiento, busca cumplir con las finalidades concretas del ordenamiento jurídico, la paz, el orden y la seguridad. (Aftalion, 1994).

Son normas jurídicas las leyes, reglamentos, órdenes ministeriales, decretos y, en general, cualquier acto administrativo que genere obligaciones o derechos (Aftalion, 1994).

Los elementos de las normas jurídicas son:

- el **sujeto jurídico** al que atañen los derechos y las obligaciones;
- el **objeto jurídico**, que es aquello que se debe cumplir;
- la **relación jurídica**, que es la vinculación entre dos sujetos jurídicos;
- la **consecuencia jurídica**, que es la relación entre sujetos que se da cuando existe una infracción de la norma;
- la **finalidad de la norma**, que es aquello que se busca lograr con ésta.

3.2.8.2. Normas tributarias

Conjunto de cuerpos legales que norman o regulan las actividades de todos o de parte de los contribuyentes a través de leyes, Decretos Leyes, Decretos Supremos, entre otros de carácter tributario.

En cuanto a los principios de ordenación y de aplicación del sistema tributario, podemos resumirlos en los siguientes:

- Principios de ordenación (para el legislador):
 - Capacidad económica de las personas obligadas a satisfacer los tributos.
 - Justicia.
 - Generalidad.
 - Igualdad.
 - Progresividad.
 - Equitativa distribución de la carga tributaria.
 - No confiscatoriedad.

- Principios de aplicación (para las Administraciones públicas):
 - Proporcionalidad.
 - Eficacia.
 - Limitación de costes indirectos consecuencia de la exigencia de los tributos.

3.2.9 Sistema

Es un todo organizado y complejo; un conjunto o combinación de cosas o partes que forman un todo complejo o unitario. Es un conjunto de objetos unidos por alguna forma de interacción o interdependencia. Los límites o fronteras entre el sistema y su ambiente admiten cierta arbitrariedad (García, 2009). Bertalanffy (1976), citado por Martínez (2005), define al sistema como un conjunto de componentes interrelacionados, organizados con el fin de cumplir funciones específicas.

De acuerdo con estas consideraciones se puede definir al sistema como: Un conjunto de elementos estructurados que interactúan en forma organizada cumpliendo diferentes metas.

3.2.10. Tributos

Los tributos son prestaciones obligatorias, establecidas en virtud de una ley, que se satisfacen generalmente en dinero, y que el Estado exige, sobre la base de la capacidad contributiva de sus agentes económicos, para poder cumplir sus finalidades específicas u otros propósitos de política económica. En la normativa boliviana se reconocen tres tipos de tributos: Impuestos, Tasas y Contribuciones Especiales para la mejora. La diferencia entre estos conceptos estriba en la

retribución inmediata o no que realice el Estado ante el pago del tributo. Este trabajo centra su atención en la recaudación de impuestos, debido principalmente a su naturaleza fiscal

El tributo constituye una transferencia de recursos del sector privado al sector público. El tributo es una prestación pecuniaria al Estado o a una comunidad supranacional por mandato de la Ley (o acto jurídico comunitario), tiene un carácter forzoso y coercitivo

Tributos son las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines.

3.2.11. Impuestos

El impuesto es un tributo caracterizado por hacer surgir obligaciones generalmente pecuniarias en favor del acreedor tributario regido por Derecho Público. Las personas naturales y las sociedades deben pagar los impuestos generados bajo las condiciones previstas en la Ley (Jackson, 1991).

No requiere contraprestación directa por parte de la Administración, y surge exclusivamente como consecuencia de la capacidad económica del contribuyente.

Dentro del pago de un impuesto existen los siguientes elementos: el hecho generador del impuesto, su cuantía y los sujetos que intervienen, los cuales son: el sujeto activo y el sujeto pasivo. De una manera general se puede decir que el sujeto activo es el sujeto del crédito fiscal: el Estado, los Municipios y demás entes públicos.

Los sujetos pasivos son las personas naturales o jurídicas que están obligadas al cumplimiento de las prestaciones tributarias. La situación del sujeto pasivo, dentro del orden inmediato, se produce porque está en relación con los bienes, actos, contratos, renta que son objeto de la imposición.

El impuesto, al ser una categoría tributaria, es un pago efectuado al estado por mandato de la Ley en el que no existe una retribución específica en servicios públicos o bienes por el valor equivalente al monto pagado. El impuesto constituye la principal fuente de recursos del Estado, permite financiar bienes y servicios públicos, así como el gasto social.

Los impuestos pueden dividirse en dos grandes clases: los impuestos directos y los impuestos indirectos. La diferencia radica en que impuestos directos gravan manifestaciones propias de la

riqueza del contribuyente, como por ejemplo la renta o el patrimonio, en tanto que los indirectos gravan expresiones semejantes como lo es el consumo.

3.2.12 Elementos del impuesto

3.2.12.1. Materia imponible u objeto

La noción de **hecho** puede emplearse para nombrar a una obra, un acontecimiento o algo que se concreta. **Imponible**, por su parte, es un adjetivo que se utiliza para calificar a aquello que puede gravarse con un tributo (una obligación dineraria fijada por ley).

Un **hecho imponible**, por lo tanto, es un evento que provoca el **nacimiento de la obligación legal de realizar una contribución**. Sobre esta circunstancia se concreta la aplicación del **tributo** en cuestión.

De acuerdo con el derecho tributario, una obligación tributaria nace con un hecho imponible, que también es un **hecho jurídico** (se establece por **ley** y sus efectos están determinados por la legislación). El hecho imponible supone que existe una manifestación específica de capacidad contributiva, la cual se determina temporal y territorialmente de manera precisa.

Aunque las características del hecho imponible varían según cada país, en general se considera que el hecho imponible genera una **obligación tributaria** y, de forma simultánea, **deberes fiscales**. Por lo tanto, el sujeto pasivo debe pagar el importe correspondiente a la **obligación** y a su vez cumplir con las exigencias que establecen los mencionados deberes (como suministrar información, abonar intereses de demora, etc.).

Es importante tener en cuenta que el tributo vinculado a un hecho imponible puede ser un **impuesto** o una **tasa**. En el caso del **impuesto inmobiliario**, por ejemplo, el hecho imponible es la propiedad de un bien inmueble (como una casa). Una **tasa municipal**, por su parte, puede tener como hecho imponible el uso de un servicio público (como el alumbrado).

3.2.12.2. Base imponible

Un vocablo griego que llegó al latín como *basis* derivó, en nuestra lengua, en el concepto de **base**. Aunque tiene varios usos, en este caso nos interesa quedarnos con su acepción como el **fundamento o el cimiento de algo**.

Imponible, por su parte, es un adjetivo que proviene del verbo **imponer**. El término califica a aquello que puede **gravarse** con algún tipo de tributo o de **impuesto**.

Con estas ideas en claro, se puede avanzar en la definición de **base imponible**. La expresión se utiliza en el terreno de la **economía** para aludir a la **cantidad que expresa una cierta capacidad económica**, sobre la cual se establece el pago de obligaciones tributarias.⁴

Puede decirse que la base imponible es una magnitud derivada del acto de medir un **hecho imponible**. Esta última noción (hecho imponible) se emplea respecto a la circunstancia o el **suceso** que genera una obligación legal de tributar.

El hecho imponible, en definitiva, es aquello que origina una obligación tributaria: es decir, la obligación de pagar un **tributo** o impuesto. La capacidad económica de las personas se manifiesta a través de estos hechos imponibles, pero necesita ser valorada (puesta en cifras) de algún modo para que pueda aplicarse un impuesto. La base imponible es esta **valoración o magnitud** que se emplea en el impuesto para la medición de la capacidad económica del individuo.

Tomemos el caso de los impuestos sobre el **patrimonio**. Estos impuestos se aplican sobre el patrimonio de una persona física, calculado a partir del valor de sus bienes. La base imponible es la **suma del valor monetario** de estos bienes que constituyen el patrimonio del sujeto.

3.2.12.3. Métodos de estimación de la base imponible

En primer lugar, tenemos la **estimación directa**, un método general que sirve para determinar la base imponible de la mayoría de los tributos en muchos **sistemas** impositivos. Por lo general, lo aplica el contribuyente mismo cuando presenta sus autoliquidaciones.

Una de las características de este **procedimiento** es que entre la base imponible y su correspondiente mediación existe una correspondencia real, o sea que se trata de un régimen que busca acercar los resultados al verdadero valor de los elementos que se calculan, además de tomar en cuenta con la misma importancia los datos consignados en los libros y las declaraciones del obligado tributario.

Por otro lado se encuentra la **estimación objetiva**, un **método** de tipo voluntario que conlleva la renuncia por parte de la Administración y del obligado tributario a medir de forma real y directa el

⁴Se ingresó a la URL <https://definicion.de/hecho-imponible/>

elemento objetivo; en su lugar, aplican datos e índices de los cuales surge una cantidad que representa la base imponible media.

Este método de estimación de la base imponible está dedicado a **la pequeña y mediana empresa**. La medición de la capacidad económica tiene menos relación con la realidad, ya que los cálculos se apoyan en módulos, signos y coeficientes generales que fija la Administración de forma anual.

Finalmente tenemos la **estimación indirecta**, una forma excepcional de cuantificar la base imponible, por medio de la cual la Administración tiene la facultad de determinar este **dato** cuando no tiene la información necesaria para efectuar todos los cálculos de manera precisa.

Para poder recurrir a la estimación indirecta, es necesario que tengan lugar ciertas condiciones, como ser que la persona no presente sus **declaraciones**, que lo haga de forma inexacta o incompleta, que se resista a la inspección, que obstruya su desarrollo, o bien que no cumpla con sus obligaciones de registro y contabilidad. Los medios usados para determinar la base imponible en este caso son de tipo *indiciario*, es decir que derivan de ciertos indicios y no de datos bien definidos.

3.2.12.4 Alícuota

Antes de entrar de lleno en el esclarecimiento del significado del término alícuota, lo que vamos a hacer es descubrir el origen etimológico del mismo. En este caso, podemos indicar que deriva del latín, más concretamente de la palabra “aliquot”, que puede traducirse como “cierto número de”. Esta, a su vez, es fruto de la suma de dos partes claramente diferenciadas: “alius”, que significa “otro”, y “quot”, que es “cuanto”.

Se trata de un **adjetivo** que alude a aquello que resulta **proporcional**: es decir, que se vincula a una **proporción** (la correspondencia que existe entre las partes de algo o entre dichas partes y el todo).

El uso más habitual del concepto de alícuota se vincula a la **parte alícuota**, que se encarga de medir con exactitud al todo (el todo se divide en partes iguales). Una alícuota, por lo tanto, es una parte del total.

Se aplica sobre la base imponible. La alícuota puede ser establecida en unidades monetarias y se aplica a una base imponible fijada en unidades físicas (impuestos específicos). En cambio, la alícuota, cuando es porcentual, se aplica sobre un valor; dando lugar a los impuestos Ad-valorem, puesto que se perciben con arreglo al valor de la base tributaria.

3.2.12.5 Sujeto activo

El concepto de **sujeto** puede usarse de distintos modos. Puede tratarse de una persona que, en un determinado contexto, no tiene identificación o denominación. Sujeto también es una categoría de tipo filosófico y una función gramatical.

Activo, por su parte, es un **adjetivo** que puede referirse a aquel o aquello que actúa. Como sustantivo, la noción de activo se utiliza para nombrar a los bienes que están en propiedad de una persona o de una entidad.

Con estas cuestiones en claro, podemos avanzar con el concepto de **sujeto activo**. Esta expresión se usa para nombrar a quien cuenta con el **derecho legal de exigir el cumplimiento de una cierta obligación** a otra **persona**.

Es el titular de la pretensión o acreedor tributario. El acreedor del tributo es el Estado o un ente público investido de potestad tributaria delegada en virtud de una ley positiva.

3.2.12.6. Sujeto pasivo

Sujeto es un término que puede referirse al individuo que carece de denominación o de identificación en un contexto. El concepto también refiere a una función gramatical y a una categoría de la filosofía.

Como adjetivo, **pasivo** califica a quien espera o recibe la acción de otro, sin actuar. La noción además menciona, en el plano de la economía, las deudas que contrajo una persona o una entidad.

La idea de **sujeto pasivo** se emplea en el marco de una **relación jurídica** para nombrar a la **parte sobre la cual recae la obligación**. Esto quiere decir que, en un vínculo de este tipo, el **sujeto activo** tiene el derecho de **exigir** al sujeto pasivo que cumpla con la obligación que contrajo.

Tomemos el caso de una **persona** (física o jurídica) que le presta dinero a otra, acordando cómo se realizará la devolución del mismo (cuotas, plazos, intereses, etc.). En este caso, el sujeto pasivo es la persona que **recibe el dinero prestado** y que, por lo tanto, **contrae la obligación de devolverlo en las condiciones acordadas**.

Si el sujeto pasivo no cumple con la obligación, ya sea porque se atrasa en los plazos, paga menos de lo debido o directamente suspende los pagos, el sujeto activo contará con el **derecho** legítimo de exigir que cumpla lo pactado.

El sujeto pasivo, de persistir con su conducta, es susceptible de recibir el castigo que la **ley** indique para estos casos. Dicho de otro modo: el sujeto activo puede recurrir a **acciones legales** con el objetivo de lograr la recuperación de la deuda.

En el ámbito impositivo, el sujeto pasivo es la persona sobre la cual recae la obligación de pagar los **impuestos**; en otras palabras, este componente puede definirse como el individuo que lleva a cabo la acción que da lugar a la generación de un impuesto. Si tomamos como ejemplo el impuesto de renta, el sujeto pasivo es la compañía o la persona que debe pagar este tributo, así como quien ha obtenido ingresos que han contribuido con el incremento de su patrimonio, o bien a que contara con uno, en primer lugar.

3.2.12.7. Exención

El vocablo latino *exemptio* llegó a nuestro **idioma** como **exención**. Así se denomina a la consecuencia de **eximir**: liberar a alguien de una obligación o una carga.

La idea de exención suele emplearse en el **terreno fiscal**. Una exención hace que una persona o una actividad **no soporten la carga** derivada de la aplicación de una norma que tendría que corresponderle. De este modo, aunque el hecho imponible se concrete, la **obligación** de la contribución no se realiza.

Un sujeto **exento** puede librarse del pago a partir del no nacimiento de la obligación o de la condonación del pago. Incluso es posible que tenga que realizar el pago y luego se le reembolse el monto.

3.2.12.8. Evasión

Evasión, del latín *evasio*, es la **acción y efecto de evadir o evadirse** (eludir una dificultad, evitar un peligro, sacar ilegalmente dinero o bienes de un país, fugarse, escaparse).

La evasión tributaria es una acción ilegal realizada por el contribuyente para reducir de manera total o parcialmente el pago de sus obligaciones tributarias.

3.2.12.9. Elusión

La **elusión** es cualquier acción, en principio por vías legales, que persigue evitar o minimizar el pago de impuestos. Constituye una forma de planificación fiscal agresiva, en la que el interesado aprovecha vacíos legales para obtener ventajas no previstas por la normativa tributaria.

3.2.13 Impuesto al Valor Añadido

El **IVA** (**impuesto al valor agregado** o **impuesto sobre el valor añadido**) es una carga fiscal sobre el consumo, es decir, financiado por el consumidor como impuesto regresivo, Aplicado en muchos países y generalizado en la Unión Europea.

El IVA es un impuesto indirecto: no es percibido por el fisco directamente del tributario, sino por el vendedor en el momento de toda transacción comercial (transferencia de bienes o prestación de servicios). Los vendedores intermediarios tienen el derecho a reembolsarse el IVA que han pagado a otros vendedores que los precedieron en la cadena de comercialización (crédito fiscal), deduciéndolo del monto de IVA cobrado a sus clientes (débito fiscal), y debiendo abonar el saldo al fisco. Los consumidores finales tienen la obligación de pagar el IVA sin derecho a reembolso, lo que es controlado por el fisco, obligando a la empresa a entregar justificantes de venta al consumidor final e integrar copias de estas a la contabilidad en la empresa.

3.2.14. Ingresos Públicos y su Clasificación

Ingresos Públicos son las sumas que, en dinero, o en especie, percibe tanto el Estado como los demás entes públicos.

Pueden ordenarse según 2 clasificaciones:

La clasificación económica agrupa los ingresos según su naturaleza, distinguiendo:

a) No financieros, que se dividen en:

Ingresos corrientes. Son ingresos de carácter habitual, procedentes de impuestos, tasas y precios por la prestación de servicios.

Ingresos de capital.

b) Financieros. Procedentes de la venta de activos financieros y del ascenso de pasivos (endeudamiento).

Un criterio diferente distingue entre:

- a) Ingresos no fiscales o voluntarios. Se derivan de un contrato entre los agentes privados y el sector público (venta de bienes y servicios, intereses y dividendos...)
- b) Ingresos fiscales (tributos). Incluyen los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales.

Los primeros son ingresos sin contraprestación. Los otros dos se pagan en contraprestación de una actuación pública y en función del beneficio obtenido por el contribuyente.

3.2.15. Trabajador Dependiente

Para Dick (2001), el trabajador es aquella persona natural, individual y concreta que presta sus servicios en estado de subordinación; solo puede ser natural, ya que la persona jurídica no puede realizar trabajos; de acuerdo con el Art. 2 del D.R. se entiende al hablar de trabajador, a empleados y obreros.

3.3. Marco Jurídico

3.3.1 Constitución Política del Estado

“Art. 321.- I. La política fiscal se basa en los principios de capacidad económica, igualdad, progresividad, proporcionalidad, transparencia, universalidad, control, sencillez administrativa y capacidad recaudatoria.

Sólo podrán establecerse tributos por Ley aprobada por la Asamblea Legislativa Plurinacional.

3.3.2 LEY 843 Reforma Tributaria

“Art. 19.- Con el objeto de complementar el régimen del Impuesto al valor Agregado, se crea un impuesto sobre los ingresos de las personas naturales y sucesiones indivisas, provenientes de la inversión de capital, del trabajo o de la aplicación conjunta de ambos factores de la producción, los sueldos, salarios, jornales, sobre sueldos, horas extras, categorizaciones, participaciones, asignaciones, emolumentos, primas, premios, bonos de cualquier clase o denominación, dietas, gratificaciones, comisiones, compensaciones en dinero o en especie, incluidas las asignaciones por alquiler, vivienda y otros, viáticos, gastos de representación y en general toda retribución ordinaria y extraordinaria, suplementaria o a destajo.

Art. 25.- A los fines de los ingresos por concepto de remuneraciones obtenida en relación de dependencia, no integran la base de cálculo de este impuesto las cotizaciones destinadas al régimen de seguridad social y otras cotizaciones dispuestas por leyes sociales.

Asimismo, no se encuentran comprendidos por este impuesto los beneficios sociales pagados de acuerdo con las disposiciones legales vigentes en la materia.

Art. 26.- Los sujetos pasivos que perciben ingresos en relación de dependencia, en cada periodo fiscal, podrán deducir, en concepto de mínimo no imponible el monto equivalente a dos salarios mínimos nacionales.

Art. 28.- El periodo fiscal será mensual...

Art. 32.- Los contribuyentes que obtengan ingresos computables dentro del periodo fiscal deberán presentar una declaración jurada con los ingresos obtenidos en dicho periodo.

La declaración jurada deberá presentarse en formularios oficiales en la forma, plazos y lugares que determine el Poder Ejecutivo, quien, también establecerá los datos e informaciones complementarias que deberán contener las declaraciones y el pago de impuesto.”

3.3.3. La Normativa Tributaria En Bolivia

3.3.3.1. Ley Nº 843 de la Reforma Tributaria de Fecha 20 De mayo de 1986

Esta Ley tuvo una orientación u objetivo central de conformar un sistema tributario sencillo y fácil de administrar, simplificando la cantidad exagerada de impuestos del anterior sistema.

El sistema inicialmente comprende menos de diez impuestos, posteriormente se han incorporado el impuesto a la transmisión Gratuita de Bienes en marzo 1987 y el impuesto sobre Viajes al exterior en febrero de 1990.

En Bolivia con la reforma tributaria de 1986, en lugar del impuesto a la renta de las personas, se estableció el RC-IVA, un impuesto sobre los ingresos provenientes del trabajo, de la inversión de capital o de las dos fuentes con dos características de:

- La cuantificación del impuesto con una tarifa proporcional y no progresiva.
- La posibilidad de disminuir su importe del RC-IVA, restando el impuesto sobre el valor agregado

(IVA) pagado por las compras de bienes y servicios, como un mecanismo de control del IVA.

Su importancia radica, por constituir un instrumento de control de otro impuesto llamado IVA, siendo su complemento, es decir, que el RC-IVA obliga en cierto modo a la generación del IVA, porque cada sujeto pasivo del RC-IVA, necesita del crédito fiscal que genera el IVA, para compensar el impuesto complementario.

El impuesto en cuestión puede identificarse como un impuesto sobre los ingresos personales exclusivamente de las personas naturales, puesto que este impuesto no paga las personas jurídicas, siendo ellas solamente agentes de retención de sus dependientes.

El RC-IVA, entró en vigor temporalmente desde junio de 1986 mediante D.S. Nº 21457, y en forma definitiva desde el 1º de abril de 1987, está señalado en los arts. 19 al 33 de la Ley 843, siendo su reglamento del D.S. Nº 21531 de 27 de febrero de 1987 (texto ordenado en 1995).

En diciembre 22 de 1994 con la Ley 1606 se modifican varios impuestos contenidos en la Ley N° 843 y entre ellos el impuesto del Régimen Complementario al IVA, es decir, RC-IVA. También se creó el impuesto sobre las Utilidades de las Empresas en lugar del impuesto a la Renta Presunta de Empresas y el Impuesto a la Propiedad de Inmuebles y Vehículos en sustitución del impuesto a la Renta Presunta de Propietarios de Bienes (IRPPB). En las modificaciones del RC-IVA, se tiene los siguientes aspectos importantes:

1.- Se excluye del RC-IVA a los Profesionales Liberales y Oficios en forma independiente, que pasan a formar parte del impuesto sobre las utilidades de las Empresas.

2.- Ha sido desvirtuado su calidad de instrumento de control del IVA, porque se limita la presentación de facturas en los descargos de la declaración del RC-IVA a aquellas facturas emitidas exclusivamente a nombre del sujeto pasivo del impuesto.

3.3.4. Descripción General del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado RC – IVA

El RC–IVA toma como elementos de la estructura técnico – formal del impuesto a la Renta de las Personas Naturales existente en el sistema tributario anterior. Por tal razón, muchos consideran como un impuesto a las personas y así es considerado en las estadísticas de organismos internacionales. Sin embargo, el RC–IVA, si bien toma elementos de ingresos y rentas del sistema anterior, es un impuesto que complementa el funcionamiento del IVA en la oposición de intereses existentes entre compradores y vendedores. Si se acepta este razonamiento, se puede afirmar sin lugar a duda que Bolivia no cuenta con un impuesto a la Renta de las Personas Naturales.

3.3.4.1. Aspectos Técnicos del RC- IVA

El RC–IVA grava los sueldos, salarios, sobresueldos, horas extras, asignaciones, emolumentos, primas, premios, bonos, viáticos, gastos de representación y en general toda retribución ordinaria o extraordinaria, suplementaria o a destajo.

También están alcanzados por este impuesto los alquileres, subalquiler y cualquier otra forma de explotación de inmuebles urbanos, rurales, también los bienes muebles, derechos concesiones, percibido por personas naturales y sucesiones indivisas.

Están alcanzados por este gravamen los ingresos percibidos provenientes de la colocación de capitales (intereses, rendimientos y otros), no están incluidos los dividendos, sean éstos en efectivo, en especie o en acciones de sociedades.

Los honorarios de directores y síndicos de sociedades anónimas y en comandita por acciones, así como los sueldos de los socios de otro tipo de sociedades, incluidos las del único dueño de empresas unipersonales.

Son sujetos pasivos de este impuesto las personas naturales y las sucesiones indivisas. En el caso de ingresos de menores de edad e incapaces, el impuesto será abonado por los tutores designados por ley.

La base de cálculo está dada por el valor o monto total, en valores monetarios o en especie, percibido por cualquiera de los conceptos señalados anteriormente.

En el caso de remuneraciones obtenidas en relación de dependencia, no integran la base de cálculo las cotizaciones destinadas al régimen de seguridad social (Otálora, 2009).

No se encuentran comprendidos por este gravamen los beneficios pagados de acuerdo con las disposiciones legales vigentes en la materia.

La alícuota es del 13%, que recae sobre la base imponible. La ley establece que en caso de modificarse la alícuota del IVA, en igual medida y con los mismos alcances se modificará la alícuota del RC-IVA.

Los sujetos pasivos que perciben ingresos en relación de dependencia, en cada periodo fiscal pueden deducir un mínimo no imponible un monto equivalente a dos salarios mínimos nacionales.

3.3.4.2. Base Jurisdiccional

El principio adoptado es el de fuente o territorialidad, en consecuencia, están sujetos al impuesto la totalidad de ingresos de fuente boliviana, cualquiera fuera el domicilio o residencia de los sujetos de este impuesto. Para efectos de aplicación se consideran de fuente boliviana los emolumentos, sueldos, asignaciones que perciban funcionarios diplomáticos y personal oficial destacados en las misiones diplomáticas en el exterior.

En general, son ingresos de fuente boliviana aquellos que provienen de bienes situados, colocados o utilizados económicamente dentro del territorio nacional, así como la realización de cualquier acto

o actividad susceptible de producir ingresos, sin tener en cuenta la nacionalidad, domicilio o residencia del titular o de las partes que intervengan en las operaciones, ni el lugar de celebración de los contratos.

3.3.4.3. Compensación con el IVA

Contra el impuesto determinado, los contribuyentes podrán deducir el 13% del total de sus facturas, notas fiscales o documentos equivalentes, correspondientes a las compras de bienes, servicios, contratos de obras y otros. Si el contribuyente de este gravamen también fuera del IVA, la compensación sólo procede cuando no se trata de créditos fiscales del IVA.

3.3.4.4. Disposiciones Legales

Las disposiciones legales que respaldan el RC-IVA son la Ley 843 (texto ordenado a diciembre de 2004 y actualizado al 31/12/05), el Decreto Supremo N° 21531.

El RC-IVA, como su nombre señala, tiene por objeto complementar el funcionamiento del IVA, utilizando al consumidor final como un control adicional en el conflicto de intereses entre compradores y vendedores existente en el IVA.

RC – IVA CD (Contribuyente directo) para los contribuyentes directos, es decir aquellos que tiene actividad en calidad de independiente, su pago es trimestral.

RC – IVA AR (agente de Retención) responsables directos, que por mandato de Ley se inscriben como agentes de retención, es decir, aquellas personas jurídicas o naturales que tiene dependientes, a quienes deben exigir la presentación de facturas mediante el formulario 110, o caso contrario retenerles el impuesto correspondiente.

Pagan los contribuyentes en relación de dependencia: Todos los empleados del sector público y privado a través del agente de retención (Empleador)

Normativa: Título II. Ley 843 del 20 de mayo de 1986 (T.O. al 31/12/2000 – D.S. N° 21531).

NOTA:

- 1) Cada dependiente debe presentar ante el Agente de Retención (empleador) hasta el 20 de cada mes su detalle de facturas en el Formulario 110.
- 2) Del total ganado según planilla de haberes se deben deducir las cotizaciones laborales dispuestos por Ley (Aporte Renta de Vejez 10%, Riesgo Común 1.71% y comisiones AFPs 0.5%, y como mínimo no imponible dos salarios mínimos nacionales, este importe varía cada gestión, de acuerdo al Índice de Precios al Consumidor (IPC).

La diferencia del total de ingresos y deducciones señaladas constituye la base imponible sobre la cual se aplica el 13% (trece por ciento) de acuerdo a la Ley 1314 del 27/02/92.

Del impuesto determinado se deducen como pagos a cuenta los siguientes conceptos:

- El 13% correspondiente al IVA contenido en las notas fiscales originales presentadas por el dependiente a su empleador hasta el 20 de cada mes, acompañados de un resumen (Form. 110) que contenga los siguientes datos:

Nº de NIT de la factura (incluye el número de autorización), Nº de Orden, fecha e importe de la nota fiscal, excluido cuando corresponda el importe a los consumos específicos, suma total y la determinación del 13% de dicha suma.

Las facturas serán válidas siempre que su antigüedad no sea mayor a 120 días calendario anterior al día de su presentación debiendo estar necesariamente a nombre del dependiente con excepciones señaladas en la Resolución Administrativa Nº 05-305-95 del SIN, como:

- a) Tickets emitidos por máquinas registradoras hasta un monto de Bs 500, notas fiscales por espectáculos públicos en general, gas licuado, peaje de carreteras, derechos de aeropuerto y terminales de transporte público.
- b) Facturas por servicios públicos como: electricidad, agua, gas domiciliario y teléfonos, pueden ser presentados por los inquilinos o anticresistas siempre y cuando corresponda al domicilio declarado por el sujeto pasivo del RC IVA.

- c) Facturas por servicios educativos, deportivos, culturales y similares, pasajes aéreos y transporte terrestre, recibos del alquiler, compra de material escolar y de comestibles al por menor y por servicios de salud, que estén emitidos a nombre de los hijos, cónyuge, padres, hermanos e inclusive los gastos realizados por los apoderados.

Nota. La normatividad se considera cumplida cuando se registre en la factura, nota fiscal o documento equivalente imprescindible el primer apellido como dato mínimo de identificación, cuando se trate de personas naturales.

El 13% del monto de dos salarios mínimos nacionales, en compensación del IVA correspondiente a las compras de sujetos pasivos del Régimen Tributario Simplificado.

Las liquidaciones se efectuarán por cada dependiente, no pudiendo compensar los saldos a favor que siguiesen en cada caso, con los saldos a favor del Fisco de otros dependientes.

Se debe elaborar la planilla tributaria aun cuando el empleador tenga un solo empleado.

El empleador debe presentar el Formulario 608, cuando existan saldos a favor del Fisco, pues de lo contrario no es necesario hacerlo.

El monto salarial exento del pago del RC-IVA para no ser sujeto de retención impositiva es de dos salarios mínimos nacionales, de variación anual, y el 13% de otros dos salarios, es decir hasta cuatro (4), salarios mínimos nacionales, no están alcanzados por este impuesto. D.S. 21531 Art. 8. Los importes menores a dicho monto no deben presentar facturas (Touchard, 2009).

El trabajo se centra en el Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA), tributado por los contribuyentes en relación de dependencia y que poseen dos o más trabajos.

3.3.4.5. Decreto Supremo Nº 21531

Art. 6º.- La deducción establecida por el Art. 6º de la Ley Nº 843 “Texto Ordenado Vigente”, beneficia únicamente a las personas naturales por los ingresos que perciben provenientes del trabajo en relación de dependencia, por lo que esta deducción no es aplicable a los ingresos de otro origen que perciban los sujetos pasivos de este gravamen.

Art. 8º.- Todos los empleadores del sector público y privado, que a partir del 1º de enero de 1995, y por tareas desarrolladas desde esa fecha, paguen o acrediten a sus dependientes por cualquiera de los conceptos señalados en el inciso d) del art. 19 de la Ley N° 843 “Texto Ordenado Vigente”⁵

3.4. Caso Práctico

Realizando el análisis se procedió a realizar la herramienta que realiza el cálculo del RC – IVA para personas dependientes de una Entidad Financiera.

3.4.1 Herramienta creada en Excel

	A	B	C	D
1				
2		TOTAL GANADO ULTIMO MES	30.000,00	
3	(-)	12,71%	3.813,00	1,00
4	(-)	APORTE SOLIDARIO	420,00	I_aportesolidario
8	(=)	SUELDO NETO	25.767,00	I_sueldoneto - I_sub_total_imponible
9	(-)	2MN	4.120,00	
10	(=)	SUELDO IMPONIBLE	21.647,00	I_imponible
11				
12	RC-IVA	13%	2.814,11	I_porc_imponible
13	(-)	13% DE 2 MN	535,60	I_13porc_salario_minimo
14	(=)	IMPUESTO REAL	2.278,51	I_impuesto_real
15				
16		SALDO CREDITO MES ANTERIOR	10.039,27	txtcreditofiscal
17				
18		cuanto presentara?	100,00	txtcreditofiscaldelmes
19				
20	ENTONCES:	MONTO A DESCONTAR	-	I_saldo_fisco
21				
22	ENTONCES:	SALDO A FAVOR DEPENDIENTE	7.860,76	I_saldo_dependiente
23				
24		DESCUENTO	0	I_descuento
25				
26		NUEVO CREDITO	7860,76	I_nuevocreditofiscal
27				
28			7.760,76	
29				
30				

Figura 1 Implementación de la calculadora del RC IVA en EXCEL

⁵ Se ingresó a la URL <https://impuestos.gob.bo/>

3.4.2 Implementación en la URL privada de la Entidad Financiera

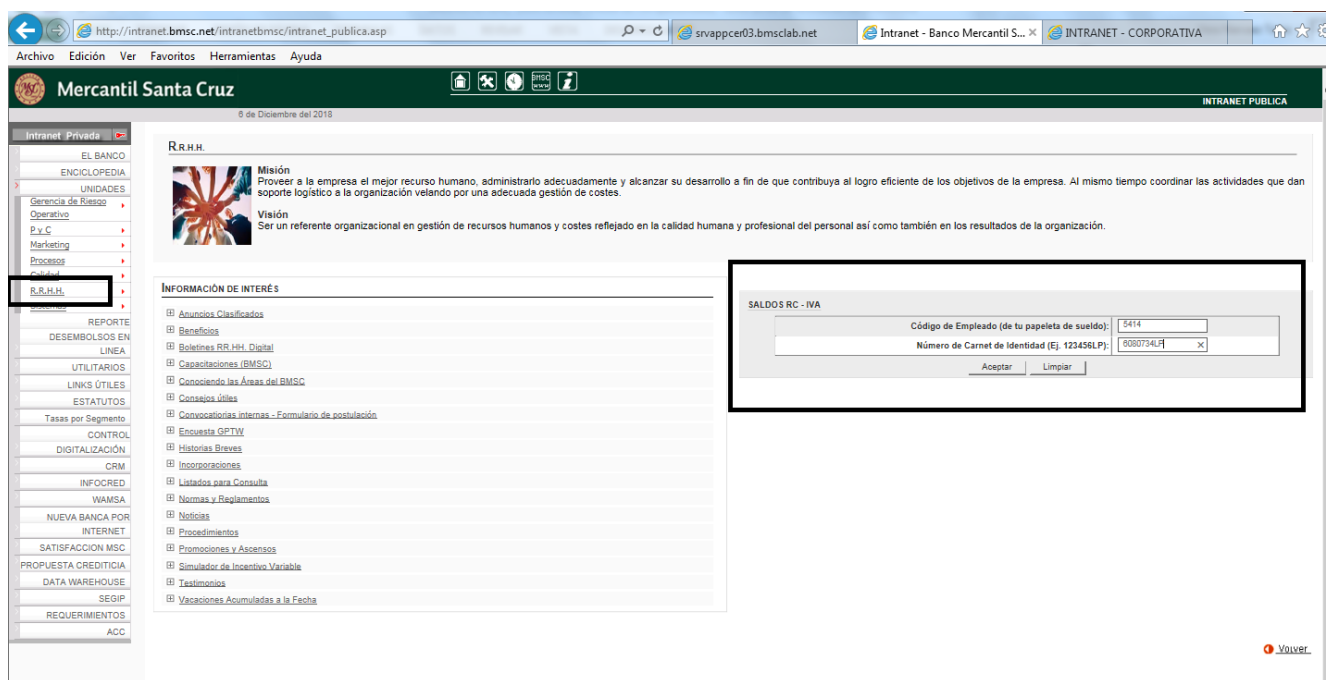


Figura 2 Implementación de la calculadora del RC IVA en la URL privada de la Entidad Financiera.

4. CONCLUSIONES

Del análisis efectuado en el presente trabajo, en base esencialmente a la base de datos obtenido, permite determinar las siguientes conclusiones:

Por la naturaleza de su creación, el RC-IVA es un gravamen a los consumos, de alícuota fija; particularidades que definen su carácter regresivo, y manifiestan su inconsistencia respecto a las normativas generalmente aceptadas, que rigen para la implantación de impuestos sobre las rentas, cuya esencia de su formulación es su base progresiva, que expresa a cabalidad el principio de capacidad contributiva, como lineamiento de distribución equitativa de la carga tributaria; razones que justifican su vigencia en distintos sistemas tributarios extranjeros e inclusive en el boliviano (antes de la Reforma Tributaria de 1986).

El pago por el Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA) surge el 20 de mayo de 1986 por mandato del Decreto 21060, durante el último gobierno de Víctor Paz Estensoro. El Decreto 21060 establece la necesidad de elaborar un nuevo sistema tributario con el objetivo de frenar las altas tasas de inflación y generar mejores condiciones para el crecimiento económico de Bolivia. En enero de 1986 se inició la elaboración de la reforma impositiva con la participación de Gonzalo Sánchez de Lozada y Juan Cariaga, en la decisión política, y el respaldo profesional y técnico de Ramiro Cabezas, Francisco Muñoz, Jorge Fernández y Carlos Otálora, según los datos del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN). El nuevo sistema tributario se plasma en la Ley 843, de 20 de mayo de 1986. Junto al RC-IVA se implementan el Impuesto a la Renta Presunta de las Empresas (IRPE), el Impuesto a las Transacciones (IT) y el Impuesto a los Consumos Específicos (ICE), entre otros. Los agentes de retención de este tributo son los empleadores.

Finalmente analizando los requisitos y procedimientos para el cálculo del RC-IVA de trabajadores dependientes, estableciéndose que existen deducciones permitidas por Ley, de cuatro salarios mínimos nacionales que aplicadas en cada fuente de trabajo que generan el incumplimiento del principio de equidad horizontal, se implementó una herramienta para el Cálculo del RC IVA para trabajadores dependientes de una entidad Financiera.