

**UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRES**  
**Facultad de Derecho y Ciencias Políticas**  
**Carrera de Derecho**  
**“PETAENG”**



**MEMORIA LABORAL**

**“Régimen de tasa cero en el impuesto al valor agregado para la venta de minerales en su primera fase de comercialización, su falta de reglamentación y su incidencia en la evasión fiscal”**

**Postulante:** Luthmer Ismael Laura Quispe

**Tutor:** Dr. Carlos Marcelo Herrera Cardozo

**La Paz – Bolivia**

**2024**

**Dedicatoria.**

A Andrea, mi esposa por su apoyo, fuerza y energía.

A Yamile y Ariana, mi motor para seguir adelante.

A un par de ángeles que me guían desde el cielo.

# **INDICE**

1	INTRODUCCION .....	1
2	DISEÑO DE LA INVESTIGACION NOGRAFICA .....	2
2.1	ENUNCIACIÓN DEL TEMA DE MONOGRAFÍA .....	2
2.2	MOTIVACIÓN DEL TEMA DE MONOGRAFÍA .....	2
2.3	IDENTIFICACION DEL PROBLEMA.....	4
2.4	MARCO DE REFERENCIA .....	5
2.4.1	Marco Teórico .....	5
2.4.2	Marco Histórico .....	8
2.4.3	Marco Conceptual .....	9
2.5	OBJETIVOS.....	10
2.5.1	Objetivo General .....	10
2.5.2	Objetivos Específicos .....	11
2.6	ESTRATEGIA METODOLÓGICA DE INVESTIGACIÓN .....	11
2.6.1	Metodología de la Investigación .....	11
2.6.2	Tipo de Investigación.....	11
3	LA CADENA PRODUCTIVA MINERA Y LAS FASES DE COMERCIALIZACION .....	12
3.1	LA INDUSTRIA MINERA .....	12
3.2	CLASIFICACION DE LAS ACTIVIDADES MINERAS .....	12
3.2.1	Cateo.....	13
3.2.2	Prospección .....	13
3.2.3	Exploración .....	13
3.2.4	Explotación .....	13
3.2.5	Concentración .....	13
3.2.6	Comercialización.....	14
3.2.7	Industrialización .....	14
3.3	REGIMEN IMPOSITIVO ESPECIFICO MINERO .....	14
3.3.1	Título VII de la Ley 535 y la Ley 3787.....	15
3.3.2	Decreto Supremo N° 29577, Reglamento a la Ley N° 3787 y su Aplicación .....	15
3.3.3	Impuesto al Valor Agregado .....	38
3.3.4	Impuesto a Las Transacciones .....	39
3.3.5	Decreto Supremo N° 2288 .....	39

4	LEY 186 “RÉGIMEN DE TASA CERO EN EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO PARA LA VENTA DE MINERALES Y METALES EN SU PRIMERA FASE DE COMERCIALIZACIÓN” .....	44
4.1	FUNDAMENTO JURÍDICO ESTABLECIDO EN LA C.P.E.....	47
4.2	EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LA INDUSTRIA MINERA .....	51
4.2.1	La Ley 3787 y el procedimiento de autofacturación .....	51
4.2.2	El IVA minero y su aplicación en la actualidad .....	52
4.3	LEY 186 Y LA EFICACIA NORMATIVA .....	55
4.3.1	El Desuetudo Legal .....	55
4.4	LEY 186 Y SU INCIDENCIA EN LA EVASION FISCAL .....	57
5	CONCLUSIONES .....	61
6	BIBLIOGRAFIA.....	63

## 1 INTRODUCCION

Hemos desarrollado el presente trabajo de investigación con el afán de encontrar soluciones a la entreverada normativa que regula el sector minero, su falta de normativa clara y concisa y la reglamentación necesaria.

En el contenido del presente trabajo encontrarán directrices del proceso tributario minero, con ejemplos sencillos y de fácil comprensión.

Con este trabajo pretendo hacer una crítica constructiva a los entes encargados que viabilizan las normas tributarias, hago notar persistentemente en el contenido del trabajo que una norma jurídica debe ser sencilla y de fácil aplicación, recae en la administración pública la otorgación de procesos sencillos y simples “*sencillez administrativa*” para que los obligados puedan acatar dichas normas sin miedo a equivocaciones.

Las directrices que incluyo en el presente trabajo son desarrolladas con base a los años de experiencia en el área, pero aun así no pretendo que estos sean de aplicación general, así mismo que las diferentes interpretaciones harán que muchos estén de acuerdo con los ejemplos propuestos como otros no.

Por otra parte, en el desarrollo del trabajo, hacemos notar las formas que hacen que de manera voluntaria e involuntaria el obligado operador minero caiga y recaiga en la evasión fiscal esto ligado a una falta de reglamentaciones normativas, normas que por más de una década no cuentan con una reglamentación, por lo que bastas improvisaciones llegan a engordar los tribunales judiciales.

Así mismo, se hace notar que una norma que vulnera la igualdad y universalidad tributaria tarde o temprano hará que el resto busque la manera de beneficiarse de los mismos. Tal es el caso de la creación de más cooperativas mineras que camuflan empresas privadas, grandes capitales convertidos en contribuyentes del régimen simplificado, innumerables motorizados sindicalizados y/o en el régimen tributario integral, contrabando etc.

No pretendo con este trabajo que mis argumentos sean aceptados, sino simplemente busco un ambiente de crítica y debate. Sabemos que la tarea de regular grupos sociales es una tarea delicada que en más de una ocasión han generado más desastres que beneficios.

La evolución normativa esta dada por la evolución de la sociedad misma, nuevos comportamientos, nuevas formas de negocios, tecnología etc., obligan a una actualización normativa, y si esta no va a la par nos vemos en la situación actual de la minería con normas improvisadas, desactualizadas y con la falta de abundante reglamentación que haga viable el proceso inequívoco de toda la cadena productiva minera.

# **“RÉGIMEN DE TASA CERO EN EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO PARA LA VENTA DE MINERALES EN SU PRIMERA FASE DE COMERCIALIZACIÓN, SU FALTA DE REGLAMENTACIÓN Y SU INCIDENCIA EN LA EVASIÓN FISCAL”**

## **2 DISEÑO DE LA INVESTIGACION NOGRAFICA**

### **2.1 ENUNCIACIÓN DEL TEMA DE MONOGRAFÍA**

Régimen de tasa cero en el impuesto al valor agregado para la venta de minerales en su primera fase de comercialización, su falta de reglamentación y su incidencia en la evasión fiscal.

### **2.2 MOTIVACIÓN DEL TEMA DE MONOGRAFÍA**

Bolivia un país productor de materia prima y tradicionalmente productor de minerales, gracias a las grandes vetas encontradas en los suelos principalmente del occidente de nuestro país, estos minerales (Plata, Plomo, Zinc, Estaño, Cobre, etc.), se extraen diariamente de forma artesanal (cooperativas mineras) o utilizando maquinaria (industria minera), y en volúmenes grandes estos se comercializan en el mercado interno y que por ultimo van a parar a las grandes fundidoras asiáticas, europeas o norteamericanas mediante un proceso documental y de logística de exportación.

El IVA (Impuesto al Valor Agregado) también conocido como el impuesto a las ventas, que de manera generalizada es un impuesto que se aplica de manera indirecta al consumidor final y debido a políticas internas nacionales, este impuesto plantea exenciones o la aplicación de una alícuota cero a ciertos rubros o productos, exenciona por ejemplo a productos de fabricación nacional, venta de libros, actividades de construcción, venta de minerales, etc, rompiendo de esta manera el principio de generalidad tributario.

Es muy común escuchar en nuestro medio “Va querer con factura o sin factura” esto debido a que en el comercio a detalle (Retail o Comercio Minorista) la facturación se convierte en una elección del comprador debido a la irreuperabilidad del IVA (cabe mencionar que en fecha mediante ley se ha creado el RE-IVA), o que prefieren pedir un rebaja por la factura o aquellos sujetos descuidados que prefieren ni pedir la factura. Esta forma de evasión fiscal es aún mayor debido a que las políticas nacionales han creado Regímenes Tributarios Especiales que no tiene la obligación de facturar o tienen una forma de tributación especial y diferente y peor aún la generalidad de los créditos fiscales de las facturas no pueden ser deducidas contra los débitos fiscales sino aquellas facturas que tengan vinculación directa con la actividad desarrollada.

En Bolivia al igual que la mayoría de los países se excluye el IVA Debito Fiscal a todas las exportaciones de bienes y servicios en toda su generalidad por el principio de neutralidad impositiva con el fin de hacer competitiva la industria nacional lo cual es razonable, sin embargo, son mínimos aquellos artículos producidos por nuestra industria nacional que tienen destino de exportación como un articulo final de consumo humano.

Con respecto a los minerales casi la totalidad de la producción de minerales tiene como destino las exportaciones y que en teoría todas las ventas de minerales en el mercado interno deberían ser facturadas por el vendedor y este crédito fiscal ser recuperada mediante certificados impositivos negociables, lo cual es teoría pura sin llegarse a cumplir. Fue entonces que las cooperativas mineras al no comprender este procedimiento de devolución impositiva realizan una presión social cuyo desenlace fue la creación de la Ley 186 (Ley de tasa cero a la venta de minerales y metales en su primera fase de comercialización), que en resumen indica que la venta de minerales por las cooperativas y productores primarios aplicaran una tasa cero y nuevamente se rompe el principio de generalidad del IVA esta vez mediante una presión social, indicar que esta norma aun no cuenta con una reglamentación a la fecha.

La Ley 186 de fecha 17 de noviembre de 2011 a la fecha de elaboración del presente trabajo no cuenta con un decreto reglamentario, ni mucho menos resoluciones administrativas que hagan aplicable esta norma legal ocasionando de esta manera un vacío jurídico que conlleva la inaplicabilidad de la norma.

### **2.3 IDENTIFICACION DEL PROBLEMA**

El Impuesto al Valor Agregado I.V.A. representa el de más alta contribución en la recaudación fiscal, este se caracteriza por su simpleza y sencillez en su control fiscal. (Compras y ventas). Es también un impuesto directo no acumulable ya que este impuesto se añade en cada etapa de la producción y se traslada el impuesto al valor de venta final, asumiendo que quien hará indirectamente el pago del impuesto es el consumidor final sin importar la condición económica y su capacidad fiscal de este consumidor.

De acuerdo con la Ley 843 (Texto Ordenado Vigente) la alícuota del Impuesto al Valor Agregado es el 13% también denominado como tasa nominal. Sin embargo, de acuerdo con el artículo 5 del mismo cuerpo legal este impuesto forma parte del precio neto de venta lo que significa que la aplicación del IVA se mostrara incluida en el valor que el consumidor pagara por el bien o servicio consumido lo que inmersamente obligara a un cálculo distinto naciendo de esta manera la tasa efectiva del IVA (14,94%).

En la minería es importante resaltar que la generalidad de los minerales y metales van a parar a mercados internacionales, siendo Bolivia un país netamente exportador de minerales tradicionales desde la creación misma de la república hoy estado plurinacional.

Es acá donde se puede identificar el problema cuando existiendo un procedimiento establecido por la ley 843 TOV en su artículo 11 que libera a las exportaciones del débito fiscal y esta va en relación al principio de neutralidad impositiva aceptada por todos los países del mundo para artículos de exportación y consiguientemente pormenorizada en la ley 1489 de 16/04/1993 “Ley de tratamiento impositivo a las exportaciones” en la que

señala las formas, medios y plazos para presentar una solicitud de devoluciones impositivas denominadas CEDEIM (Certificado de devolución impositiva), es cuando al querer aplicar este procedimiento a la generalidad de las empresas del rubro minero las cooperativas mineras principalmente se oponen a través de marchas, bloqueos y demás presiones sociales.

Este desconocimiento normativo desenlaza a la creación de la Ley 186 denominada “Ley de régimen de tasa cero para la comercialización de minerales y metales en su primera fase de comercialización” cuyo objetivo principal fue de liberar de la aplicación del IVA a las Cooperativas Mineras y de paso a los productores primarios o denominados también mineros chicos o minería chica. Sin embargo, esta falta de reglamentación de esta ley ha generado malinterpretaciones, incongruencias y lagunas en su aplicación para las demás actividades de la cadena productiva minera, lo que también de alguna manera tal vez voluntaria o involuntaria conduce a la omisión fiscal y de alguna medida a la evasión fiscal.

El presente trabajo de investigación se enfocará en demostrar las posibles razones de la falta de reglamentación de la presente norma así también buscaremos identificar las razones del porque esta norma debería ser abrogada y proponer una posible solución al problema encontrado.

¿Por qué no se ha reglamentado la Ley 186, que consecuencias trae consigo una normativa vigente sin reglamentación?

## **2.4 MARCO DE REFERENCIA**

### **2.4.1 Marco Teórico**

Nuestro objeto de investigación agrega al presente trabajo las teorías, conceptos y bases doctrinas elaboradas por autores que abordaron nuestra problemática y la misma normativa positiva.

Una de las grandes limitantes para la economía de Bolivia es y fue la diversificación económica dependiendo principalmente de la explotación tradicional de recursos naturales hidrocarburíferos y recursos minerales.

Bolivia ha dado mayor impulso a su condición de exportador de materia prima a lo largo de su historia y manteniendo el gasto público mediante la tributación de estos sectores.

*“Los impuestos a diferencia de la mayoría de las transferencias de dinero de una persona a otra, que se realizan voluntariamente, son obligatorios (...) para sufragar los servicios públicos: sino lo fueran, nadie tendría incentivos para contribuir para sufragarlos”...Sin embargo la capacidad del Estado para obligar a financiar los bienes públicos también puede obligarlos a apoyar a un grupo social de intereses especiales: puede obligar a un grupo a renunciar a sus recursos en favor de otros”. (Stiglitz, pág. 475)*

A lo largo de la historia, Bolivia ha creado impuestos para procurar sustentar el gasto público, poniendo a cargo de las Administraciones Tributarias la recaudación y fiscalización del correcto pago de los tributos, mediante procedimientos establecidos en normas positivas.

El régimen tributario está compuesto por cinco impuestos directos (IVA, IT, ICE, IEHD e IDH) y diez impuestos indirectos (RC-IVA, IUE, IPBI, IPV, ITF, IVME, ITGB, IJ, ITM, y GA) y regímenes especiales como STI, RTS, RAU con características especiales de tributación.

La Minería en sus diversas etapas de producción hace que esta área de la economía del país se haga compleja y de difícil reglamentación además de los factores sociales y políticos que condicionan la elaboración de normas, puede acusarse a esto último la vigencia de normas promulgadas sin reglamentación y por tanto inoperables.

*“Bolivia experimentó cambios económicos y sociales significativos. Debido a un crecimiento económico sostenido y cambios políticos de la última década, la sociedad boliviana generó expectativas por un futuro mejor. Sin embargo, una economía con diversificación limitada,*

*dependencia de bienes primarios, instituciones públicas débiles, injusticias sociales históricas, corrupción, pobreza y sector informal extenso ponen en peligro ese futuro. Entre estos, la economía informal presenta un reto complejo y que requiere mayor atención. Esto se debe a que, por ejemplo, países con sectores informales extensos son más propensos a sufrir con mayor intensidad los efectos negativos de una eventual crisis económica porque la relocalización de recursos hacia sectores menos productivos es más fuerte. Bolivia tiene uno de los sectores informales más grandes del mundo, alrededor del 60 por ciento del Producto Interno Bruto (PIB) según Medina & Schneider (2018); Velasco-Valdez (2015). Los causantes de un sector informal extenso pueden estar relacionados a temas de orden político, económico y social: institucionalidad, marco regulatorio, hábitos (uso de efectivo) y moralidad tributaria de los ciudadanos”. (ISSN-1994-3733 Año 23 No. 46, Noviembre 2020. Página 120)*

Llama mucho la atención que en Bolivia pese a un crecimiento económico y mejora en las condiciones laborales con un evidente incremento salarial año tras año a proliferado aún más la economía informal y aquellos negocios que están inscritos en los regímenes especiales o con alguna clase de incentivos tributarios. Como por ejemplo las cooperativas mineras, etc.

*“De los tres impuestos que deben pagar todas las empresas del sector minero, los cooperativistas sólo pagan uno, según el Centro de Documentación e Información Bolivia (CEDIB).*

*Los tres impuestos son: la regalía minera, Impuesto a las utilidades de las empresas (IUE) y la alícuota adicional al Impuesto a las Utilidades de las Empresas.*

*Para el caso de las regalías el porcentaje que se paga es variable según el mineral y los precios; el pago es entre el 1 y 7 por ciento del valor de producción. Todos los sectores lo pagan, el estatal, el privado*

y el cooperativista”. (<https://www.cedib.org/noticias>, La Paz 14 de Septiembre de 2012).

La tributación minera actualmente se simplifica en tres impuestos: Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE) que es pagado de manera anual al cierre fiscal según la obtención de utilidad o pérdida en Estados Financieros y la correspondiente liquidación de tributos; La alícuota adicional al Impuesto a las Utilidades de las Empresas (AA-IUE) que en esencia es un impuesto pagadero mensualmente de forma acumulativa y que es liquidado al cierre del ejercicio fiscal tomando en cuenta los precios internacionales de los minerales y comparándolos con los precios establecidos en normativa legal, siempre que estos sean menores; y la Regalía Minera (RM) que se paga usualmente a momento de la exportación o si son empresas industriales o manufacturan con minerales deberán pagar el impuesto retenido al 15 del mes siguiente.

#### **2.4.2 Marco Histórico**

Desde tiempos remotos el hombre siempre a necesitado de los metales para satisfacer sus necesidades (edad de los metales). En suelos bolivianos nos remontamos a la época de la plata (1525) con el descubrimiento del Cerro Rico de Potosí, época en la que se instaura la posesión de las minas en favor de los colonizadores españoles quienes incorporaron las normas impositivas que consistían en el pago de tributos a través de servicios personales físicos en las minas (La Mita).

En el republicanismo la época significativa para la minería inicia el año de 1900 con el descubrimiento de “La Salvadora” Llallagua, Potosí, dando inicio a la época del estaño (época de los Barones del Estaño).

La nacionalización de las minas llega en la época de 1952, y con la caída de los precios internacionales en la década de 1980 y la relocalización de los mineros se crean las primeras cooperativas mineras, con la agrupación de

los mineros desempleados quienes se hicieron de las minas abandonadas para trabajarlas de forma artesanal.

Las primeras comercializadoras de minerales nacieron con la privatización de COMIBOL, las fundidoras estatales y los principales yacimientos mineralógicos estatales, que no realizaban compras de mineros chicos por la cantidad mínima de producción, practica que se ve hasta nuestros días.

Con la Constitución Política del Estado de 2009 se instaura una nueva política minera que en sus bases ideológicas incorpora a la totalidad de los bolivianos como actores de la política económica del estado y de la propiedad de los recursos naturales.

### **2.4.3 Marco Conceptual**

#### **2.4.3.1 La Cadena Productiva Minera**

Son las etapas de transformación del mineral desde su extracción hasta convertirlo en un producto terminado de uso y consumo.

#### **2.4.3.2 Impuestos**

Son tributos establecidos por ley y exigidos por el Estado de manera obligatoria para la cobertura del gasto público y la realización de sus fines.

#### **2.4.3.3 Impuesto al Valor Agregado – IVA**

Es un impuesto indirecto, puesto que el mismo recae en los consumidores finales de los bienes y servicios y no sobre los sujetos pasivos del impuesto. En su aplicación observamos que se grava con el 13% al valor que se agrega a un producto o servicio cada vez que existe una transferencia de dominio. (El Entorno Legal y Contable del Sistema Tributario Boliviano, Jorge Valdez Montoya, Pagina 47).

#### **2.4.3.4 Tasa Cero**

Se trata de ciertos incentivos tributarios en favor de ciertos sectores de la sociedad, que ideológicamente busca incentivar la producción, hacer más competitivo el precio y procurar el consumo. La particularidad es que el impuesto gravado a tasa cero (0) no conlleva el pago de impuestos pero si la obligación de cumplir con la formalidad de presentación en medios tiempos establecidos.

#### **2.4.3.5 Exención**

Hace referencia a un procedimiento establecido en normativa legal para que una persona natural y/o jurídica sea liberada de una carga fiscal tributaria, corresponderá el empoce y declaración de sus actividades, pero no del pago.

#### **2.4.3.6 Evasión**

Se conoce también como fraude fiscal, se trata de una práctica ilegal en la que una persona natural y/o jurídica obligados de pago de un tributo se valen de prácticas de ocultamiento de bienes e ingresos con el fin de evadir dicha obligación.

#### **2.4.3.7 Elusión**

Es la libertad que tienes los sujetos obligados de los tributos de declarar sus ingresos de tal manera que sea menor la carga fiscal, cumpliendo la normativa legal pero haciendo uso de los vacíos legales, falta de reglamentaciones, y de las normas ambiguas.

### **2.5 OBJETIVOS**

#### **2.5.1 Objetivo General**

Fundamentar la necesidad de abrogar la Ley No. 186 “Ley de régimen tasa cero a la venta de minerales y metales en su primera fase de comercialización” por su

inaplicabilidad y falta operabilidad mediante un análisis crítico a la compra-venta de minerales en sus fases de comercialización.

### **2.5.2 Objetivos Específicos**

Demostrar la inoperatividad de la ley No. 186 “Ley de régimen de tasa cero en el impuesto al valor agregado para la venta de minerales en su primera fase de comercialización”, sus impresiones y por no contar con procedimientos específicos para su aplicación.

Justificar las consecuencias de mantener vigente la Ley No. 186 “Ley de régimen de tasa cero en el impuesto al valor agregado para la venta de minerales en su primera fase de comercialización”.

Proponer un Reglamento alternativo basada en normativa vigente que haga viable la aplicabilidad del IVA en la compra-venta de minerales.

## **2.6 ESTRATEGIA METODOLÓGICA DE INVESTIGACIÓN**

### **2.6.1 Metodología de la Investigación**

La presente investigación es desarrollada usando la metodología de investigación descriptiva cualitativa donde se presenta un análisis crítico que permita proponer una propuesta de solución.

### **2.6.2 Tipo de Investigación**

La presente investigación es un tipo de investigación descriptiva que tiene por objetivo describir el contexto general de aplicación del Régimen de Tasa Cero del IVA en la comercialización de minerales debido a su falta de reglamentación.

Describiremos si la Ley 186 otorga un beneficio al productor primario o coadyuva con la evasión fiscal, haciendo un análisis de las recaudaciones del IVA por parte de los comercializadores secundarios o intermediarios de minerales.

### **3 LA CADENA PRODUCTIVA MINERA Y LAS FASES DE COMERCIALIZACION**

#### **3.1 LA INDUSTRIA MINERA**

Bolivia es uno de los países más ricos por sus suelos mineralizados teniendo una posición privilegiada en los países productores de minerales y metales, sin embargo, poco se ha desarrollado en la tecnología sostenible que permita industrializar los minerales extraídos.

Es a partir de la constitución Política del Estado de 2009 que nombran a tres actores mineros principalmente y las cataloga como industrias, el subrayado es mio: *“I. El Estado será responsable de las riquezas mineralógicas que se encuentren en el suelo y subsuelo cualquiera sea su origen y su aplicación será regulada por la ley. Se reconoce como actores productivos a la industria minera estatal, industria minera privada y sociedades cooperativas”* (Art. 369 CPE). Sin embargo en la práctica los actores productivos son: La Minería estatal, conformada por principalmente por la Corporación Minera de Bolivia – COMIBOL con sus diversos yacimientos y fundidoras; La Minería Privada, conformada por fundidoras privadas, plantas de concentración de minerales y comercializadores de mercado interno o exportadores; Minería Chica, conformada por productores primarios conformados en empresas unipersonales; y las Cooperativas Mineras, conformada por agrupaciones de personas que se asociaron para la obtenciones de contratos o concesiones mineras.

#### **3.2 CLASIFICACION DE LAS ACTIVIDADES MINERAS**

La cadena productiva minera involucra diferentes etapas en la producción de minerales que en un esfuerzo de materializarlas en la norma positiva la ley 535 Ley de Minería y Metalurgia en su artículo 10 ha señalado de una manera más concreta aquellas etapas:

### **3.2.1 Cateo**

Es una práctica rudimentaria a iniciativa propia de cualquier aficionado a la minería que sin necesidad de utilizar tecnología avanzada hace un trabajo de campo en la superficie del suelo para buscar evidencias e indicios de un área mineralizada.

### **3.2.2 Prospección**

Es el uso de técnicas y tecnología adecuada en una zona mineralizada en busca de minerales potenciales que puedan ser aprovechables por su cantidad (tamaño de veta) o calidad (pureza y bondad del mineral).

La prospección aérea refiere al uso de tecnología aérea en busca de áreas mineralizadas usando técnicas y tecnologías de precisión.

### **3.2.3 Exploración**

Esta etapa consiste en identificar la factibilidad del proyecto minero midiendo las dimensiones de inversión, las características del mineral hallado, verificar el potencial en el tiempo mediante estudios, geológicos, químicos con cuyos informes puedan dar un resultado favorable o desfavorable de inversión a mediano o largo plazo.

### **3.2.4 Explotación**

Consiste en la extracción misma de los minerales del subsuelo para lo cual se emplearan maquinarias, recursos humanos, insumos e indumentaria en gran escala, previo asesoramiento geológico minero-ambiental.

### **3.2.5 Concentración**

Los minerales extraídos en rocas (broza) de los yacimientos mineros son trasladados a una planta de concentración donde utilizaran técnicas metalúrgicas

de flotación, gravimetría u otro con el fin de eliminar las impurezas del mineral de tal forma pueda mejorar la ley del mineral.

### **3.2.6 Comercialización**

La comercialización de los minerales se las puede realizar en cualquiera de las etapas de producción sea esta en broza, en concentrado o en metal fino. La comercialización en nuestro medio se divide en comercialización interna y la exportación. La broza generalmente es comercializada en el mercado interno, el concentrado de minerales usualmente es exportado en grandes cantidades aunque dependiendo de la oferta también son comercializados en el mercado interno.

### **3.2.7 Industrialización**

En teoría la industrialización consiste en transformar el metal fino en un producto final acabado de uso y consumo humano, en nuestro medio esta teoría es poco aplicable debido a que las pocas fundidoras que hay en el país no abarcan a poder fundir todo el concentrado de mineral que se oferta en el mercado y de la misma manera no contamos con fábricas de transformación de minerales en productos acabados o semiacabados.

## **3.3 REGIMEN IMPOSITIVO ESPECIFICO MINERO**

Con la abrogación de la Ley 1777 Código de Minería y el nacimiento de la Ley 535 Ley de Minería y Metalurgia de fecha 28 de mayo de 2014, esta ley a criterio personal ha generado un conflictos, vacíos y lagunas normativas, interpretaciones de diferentes ámbitos para aplicación conveniente a gusto y libertad del actor minero.

Es importante destacar que la nueva ley de minería Ley 535 a diferencia de la ley antecesora incluye nuevos términos que están acordes a la Constitución Política del Estado de 2009, como por ejemplo la consulta previa, el contrato administrativo minero, Área Minera, etc., así mismo delimita las formas de

obtención el contrato minero como también la extinción de los derechos, involucra como propietario de los suelos y subsuelos y todas sus riquezas al pueblo bolivianos, así también destacar que además de la obtención de tributos en favor del Estado, insta a la reinversión y el desarrollo sostenible de la minería con la exploración de nuevos yacimientos e industrialización de minerales.

Es importante resaltar que en sus 234 artículos que componen la Ley 535 únicamente 7 artículos están dedicadas a la tributación minera (Regalía Minera) y estos son una adecuación a la ley 3787 (Derogada). A la fecha de elaboración del presente trabajo de investigación la Ley 535 de Minería y Metalurgia no ha sido reglamentada y van transcurriendo casi una década desde su promulgación.

### **3.3.1 Título VII de la Ley 535 y la Ley 3787**

La Ley 3787 de 24 de noviembre de 2007, incorpora al código de minería el Régimen Regalitario Minero, y esta se reglamenta con el DS 29577 de 21 de mayo de 2008 en la que se establecen los lineamientos para aplicación, determinación, empoce y pago de la Regalía Minera, pese a que la Ley 3787 fue Derogada con la Ley 535 aún permanece vigente en sus artículos 101 y 102 sobre la acreditación de la regalía minera y la creación de la Alícuota Adicional al IUE, respectivamente.

El Título VII de la Ley 535 es prácticamente una adecuación a la ley 3787 (Derogada), únicamente presenta a la regalía minera como el principal tributo recaudado por el Estado al rubro de la minería y por último en su capítulo II muestra la forma de aplicación de las patentes mineras.

### **3.3.2 Decreto Supremo N° 29577, Reglamento a la Ley N° 3787 y su Aplicación**

El Decreto Supremo N° 29577 tiene por finalidad la reglamentación de la Ley N° 3787 que incorpora el régimen regalitario minero, la acreditación de la regalía Minera y la Aplicación de la Alícuota Adicional al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (AA-IUE).

### 3.3.2.1 La Regalía Minera

En términos generales la regalía es el pago por marcas, Know-how, derechos de autor, etc. a cambio del derecho de uso o goce.

Según la Ley 535 en su artículo 223. (REGALÍA MINERA). *La Regalía Minera – RM, por el aprovechamiento de los recursos minerales y metales no renovables, es un derecho y una compensación por su explotación y se regulan por la Constitución Política del Estado y la presente Ley.* Dicho de otra manera la Regalía es el pago establecido por una ley por el aprovechamiento de los recursos minerales no renovables que se extraen, el pago se basa en calidad, cantidad y tipo de mineral que se comercializa. El importe de pago se obtendrá de la multiplicación del Valor Bruto de Venta por la cotización oficial.

Los minerales que se producen en nuestro país generalmente tienen destino la exportación por lo cual en la comercialización de minerales para ejemplificar tendrá dos momentos:

- 1) **La comercialización Interna;** en este momento el comprador (Agente de Retención) solamente descontará el 60% de la alícuota de la regalía minera al vendedor, esta operación se realizará constantemente hasta que se efectúe la exportación, propongo el siguiente ejemplo:

<b><u>DATOS AUXILIARES</u></b>	
Comprador:	Comercializadora IMPEX S.R.L.
Vendedor:	Cooperativa Minera San Juan R.L.
Mineral:	Complejo Plata-Plomo
Periodo:	Primera Quincena de Septiembre de 2023
Cantidad:	23.1 toneladas
Ley Plata:	44.65 D.M.
Ley Plomo	28.61%
Humedad:	1.80%
Cot.Of. Ag:	23.63 \$/OT
Cot.Of. Pb:	0.99 \$/LF

Desarrollo para la obtención del valor de retención de la regalía Minera

## LIQUIDACION REGALIA MINERA

<b>VENDEDOR: JUAN CORREA</b>		<b>FECHA</b> <b>jueves, 14 de septiembre de 2023</b>		
<b>PRODUCTO</b>	MINERALES DE PLOMO PLATA	<b>INSTITUCION</b> COOP. MIN. SAN JUAN R.L.		
<b>NANDINA</b>	2616.10.00.00	<b>ORIGEN</b>	POTOSI	Cot. Quincenal Pb. <b>23.63</b>
<b>F. ENTREGA</b>	miércoles, 13 de septiembre de 2023	<b>MUNICIPIO</b>	POTOSI	Ag. <b>0.99</b>
<b>LOTE No.</b>	<b>2309-0001</b>	<b>COD.MINICIPIO</b>		
PESO BRUTO HUMEDO	23,100.00 Kg.	TMH	Ley PLOMO	28.610 %
TARA	0.00 Kg.		Ley PLATA	44.65 Dm.
PESO NETO HUMEDO	23,100.00 Kg.	TMH	Cot. Of. Dolar	6.96
HUMEDAD	1.80%			
PESO NETO SECO	22,684.20 Kg.	TMS		
MERMA	1.00%			
PESO NETO	22,457.36 Kg.	TMS		
<b>TOTAL VALOR BRUTO DE COMPRA</b>				<b>US\$ 90,202.04</b>
<b>TIPO DE CAMBIO</b>				<b>6.96</b>
<b>TOTAL VALOR BRUTO DE COMPRA</b>				<b>Bs. 627,806.21</b>
REGALIAS Ag.	530,205.01	3.60%		19087.38
REGALIAS Pb.	97601.20	3.00%		2928.04
<b>VALOR DE LA RETENCION REGALIA MINERA</b>				<b>22,015.42</b>

El valor de la retención en la primera etapa de la comercialización es de bolivianos 22,015.42, que serán acumulados hasta que se realice la exportación.

Esta práctica es el común y cotidiano de la comercialización de los minerales en la primera etapa de comercialización, las cooperativas mineras a través de sus socios laboran diariamente y acumulan los minerales en rajos y trozas en los buzones del interior de los socavones para que se decida la comercialización que se efectúan generalmente cada fin de semana.

- 2) **La exportación;** Como se indicó anteriormente el destino final de los minerales extraídos con ciertas excepciones van a parar al mercado exterior a través del proceso de exportación, siendo nuestro país tradicionalmente un país exportador de materia prima y por excelencia los minerales.

El proceso de exportación inicia con la preparación de la carga con destino de exportación; esta carga de minerales será nombrada con un numero de lote y estará conformadas por minerales que provenga de un mismo yacimiento o de diferentes yacimientos través del composito de minerales en condiciones heterogéneas para convertirlas en una

homogénea a través del tratamiento químico metalúrgico en mesas de gravitación o a través de un proceso de flotación según las características del mineral para que recupere una proporción más pura y deseche los componentes impuros del mineral a este proceso se lo conoce como concentración de minerales o beneficiar el mineral.

Es importante hacer notar que hay en nuestro país hay empresas comercializadoras que realizan la exportación de minerales en rocas o brozas sin realizar el proceso de concentrado lo cual no está prohibido legalmente.

Una vez se cuente con el mineral homogenizado, este será muestreado con sunchos tubulares que obtengan testigos de la carga para luego enviar dichas muestras en sobres a laboratorios químicos autorizados de donde se obtendrá un informe químico metalúrgico de las propiedades del mineral (Calidad y Humedad) este certificado dará inicio al proceso documental, calculo y empoce de la regalía minera, paralelamente el exportador preverá el medio de transporte con el cual los minerales saldrán del país sean estos rampas de camiones, contenedores, sacos, big bags, vagones, etc. realizada la inspección por el ente regulador y obtenida la documentación los minerales estarán listos para envío a los puertos de embarque marítimo.

Los requisitos indispensables para validad la exportación son los siguientes:

### REQUISITOS DE PRESENTACIÓN FORMULARIO M-03

1. Formulario M-03 debidamente llenado en el sistema SINACOM.  
 "SENARECOM". Es sellado y retenido en la oficina del SENARECOM.  
 "ORIGINAL". Es sellado y devuelto para el respaldo del Exportador de mineral o metal.  
 "COPIA SENAVEX". Es sellado y devuelto para el respaldo del Exportador de mineral o metal.  
 "SINACOM". Es sellado y retenido en la oficina del SENARECOM  
 "ADUANA". Es sellado y devuelto para el respaldo del Exportador de mineral o metal.
2. Fotocopia de "Factura Comercial" del producto de exportación.
3. Fotocopia de "Lista de Empaque" del producto de exportación (Si Corresponde).
4. Fotocopia de "Certificado de Origen" del producto de exportación emitido por SENAVEX (Si Corresponde).
5. Fotocopia de "Análisis Químico de Laboratorio" del producto de exportación.
6. Fotocopia de "Documento Único de Exportación" del producto de exportación emitido por la Aduana Nacional de Bolivia.
7. Fotocopia de "Regalía Minera - Formulario de Liquidación".
8. Fotocopia de "Formulario 3007 - Regalía Minera" del producto de exportación y "Comprobante de Pago" respectivo.
9. Fotocopia de "Comprobante de Depósito Bancario" a favor de la Caja Nacional de Salud - CNS (Si Corresponde).
10. "Comprobante de depósito bancario ORIGINAL" a favor de SENARECOM por concepto de Servicios de Verificación de Exportaciones (RM.090/2010)

**Costo del Trámite:**

Descripción	Costo Unitario [Bs]
Exportación de Minerales – (FORM M-03)	35.00

El monto se deberá depositar en el Banco Unión N° cuenta 10000004678625 (Aportes propios SENARECOM)

<https://www.senarecom.gob.bo/servicios-requisitos-form-m03.php>

Como se puede apreciar la regalía minera se paga a momento de la exportación como requisito documental para la validación de los documentos de exportación, en tal sentido la regalía minera de exportación tiene una fecha indeterminada de pago, lo cual a criterio del autor es un factor crítico que conlleva la evasión fiscal como se lo apreciara más adelante.

Siguiendo el ejemplo anterior el cálculo de la regalía minera de exportación sería el siguiente (Los gráficos son propios):

<b><u>DATOS AUXILIARES</u></b>	
Lote:	Ex-202309
Comprador:	Industrial Manufactory Co., Ltd.
Vendedor:	Comercializadora IMPEX S.R.L.
Mineral:	Complejo Plata-Plomo
Periodo:	Primera Quincena de Septiembre de 2023
Cantidad:	23.1 toneladas
Ley Plata:	44.65 D.M.
Ley Plomo:	28.61%
Humedad:	1.80%
Cot.Of. Ag:	23.63 \$/OT
Cot.Of. Pb:	0.99 \$/LF

De donde se obtiene:

**LIQUIDACION DE REGALIA MINERA Y CONTRIBUCIONES DE EXPORTACION  
EX-202309**

NANDINA (HS Code):	DESCRIPCION/ Description	CANTIDAD (Quantity)		UNIDAD (Unit)			
		P. BRUTO (Gross)	P. NETO (Net.)				
2608.00.00.00	MINERALES DE PLOMO Y SUS CONCENTRADOS Lead Ores and Concentrates	23100.00	22457.36	Kg.			
2616.10.00.00	MINERALES DE PLATA Y SUS CONCENTRADOS Silver Ores and Concentrates						
PESOS FINOS		PORCENTAJES		DETERMINACION DE LA REGALIA MINERA			
				VBV	ALICUOTA	Cot. Oficial	RMBS.
6,425.05 Kg. (Pb)		Pb...28.61 %					
14,164.81 L.F. (Pb)		AG.: 4465 g/t		14,023.16	5% (Cu)	0.99 (Pb.)	4880.06
100.27210 Kg. (Ag)		H2O.: 1.80 %		76,178.88	6% (Ag)	23.63 (Ag)	31812.30
3223.82 OT. (Ag)		Merma: 1 %		90,202.04			36692.00

**Resumen:**

Entidad Aporte	Tipo Base Aporte	Valor Base Aporte [Bs]	Aporte [%]	Importe [Bs]	Entidad Financiera	No. Cuenta
SIN	vbv	97,601.20	0.05	4880.00	Banco Unión S.A.	Seg Formulario
SIN	vbv	530,205.01	0.06	31812.00	Banco Unión S.A.	Seg Formulario
SENARECOM	vbv	627,806.21	0.0005	314.00	Banco Unión S.A.	10000004678625
Trámite Form M-03		0	0	35.00	Banco Unión S.A.	10000004678625
		<b>Totales</b>		<b>37041.00</b>		

**Son: Trenta y siete mil cuarenta y uno 00/100 Bolivianos**

El valor determinado de pago de la regalía minera para la exportación de los minerales es Bs. 37041.- este importe será pagado en los bancos autorizados por el Servicios de Impuestos Nacionales a través del

formulario 3007 Boleta de Pago, la recaudación de la regalía minera está a cargo del Servicio de Impuestos Nacionales, pero los mismo por norma expresa son distribuidos de la siguiente manera:

DISTRIBUCION DE LA REGALIA MINERA	
PORCENTAJE	DESTINO
85%	Gobierno Autonomo Departamental Productor
15%	Gobierno Autonomo Municipal Productor

Como se puede apreciar la empresa que viene realizando la compra a los productores primarios deberá tener la debida diligencia para discriminar la regalía minera retenida y esta sea destinada tanto al municipio productor como al departamento.

- 3) **Transformación Interna;** Un momento intermedio entre la comercialización interna y la exportación se da con las manufactureras, fundidores y artesanos que no incluyen en su proceso de producción la explotación de minerales, esto quiere decir que para el ejemplo de las joyerías u orfebrerías estos compran minerales en el mercado interno para luego producir joyas, estos artesanos así como las fundidoras establecidas en el país retendrán en todas su compras la alícuota establecida para la comercialización interna y como este mineral no tendrá destino la exportación las regalía minera y ellos deberán realizar el empoce y pago hasta el día 15 del mes siguiente al que se realizó la compra. El pago será efectuado mediando Boleta de Pago Nro. 3009 a cualquier banco autorizado por el Servicio de Impuestos Nacionales.

Mencionar que todo este procedimiento esta normado en el Decreto Supremo 29577 de 21 de Mayo de 2008, desde ese entonces hasta la fecha el procedimiento no ha cambiado, aun con la entrada en vigor de la ley 535 de Minería y Metalurgia se esperaba que la norma podría ser actualizada lo cual no ha ocurrido.

### 3.3.2.2 Aplicación de la alícuota de la Regalía Minera

Los minerales según su tipo pagaran una alícuota diferente y estas se encuentran catalogadas en el artículo 227 de la ley 535.

*“Artículo 227. (ALÍCUOTAS). I. La alícuota de la Regalía Minera - RM, se determina de acuerdo con las siguientes escalas:*

*Oro en estado natural, pre-concentrado, desperdicios y desechos, concentrado, precipitado, amalgamas, granallas, bullón o barra fundida y lingote refinado:*

Cotización oficial del Oro por Onza Troy (Dólares Estadounidenses)	Alícuota (%)
Mayor a 700	7
Desde 400 hasta 700	0.01 (CO)
Menor a 400	4

*Oro que provenga de minerales sulfurosos refractarios que requieran alta tecnología para su producción:*

Cotización oficial del Oro por Onza Troy (Dólares Estadounidenses)	Alícuota (%)
Mayor a 700	5
Desde 400 hasta 700	0.00667 (CO) + 0,33333

Menor a 400	3
-------------	---

*Oro en estado natural o en escama proveniente de yacimientos marginales operados por la minería de pequeña escala:*

Cotización oficial del Oro por Onza Troy (Dólares Estadounidenses)	Alícuota (%)
Mayor a 700	2.5
Desde 400 hasta 700	0.005 (CO) - 1
Menor a 400	1

*Para la Plata en pre-concentrados, concentrados, complejos, precipitados, bullón o barra fundida y lingote refinado:*

Cotización oficial de la Plata por Onza Troy (Dólares Estadounidenses)	Alícuota (%)
Mayor a 8.00	6
Desde 4.00 hasta 8.00	0.75 (CO)
Menor a 4	3

Para el Zinc en concentrado o metálico:

Cotización oficial del Zinc por Libra Fina (Dólares Estadounidenses)	Alícuota (%)
Mayor a 0.94	5
Desde 0.475 hasta 0.94	8.60215 (CO) - 3.08602
Menor a 0.475	1

Para el Plomo en concentrado o metálico:

Cotización Oficial del Plomo por Libra Fina (Dólares Estadounidenses)	Alícuota (%)
Mayor a 0.60	5
Primer tramo: Desde 0.30 hasta 0.60	13.33333 (CO) - 3
Menor a 0.30	1

Para el Estaño en concentrado o metálico:

Cotización Oficial del Estaño por Libra fina (Dólares Estadounidenses)	Alícuota (%)
Mayor a 5.00	5
Desde 2.50 hasta 5	1.60 (CO) - 3
Menor a 2.50	1

Para el Antimonio en concentrados, trióxido o metálico:

Cotización Oficial del Antimonio por TMF. (Dólares Estadounidenses)	Alícuota (%)
Mayor a 3.800	5
Desde 1.500 hasta 3.800	0.0017391(CO) - 1.60870
Menor a 1.500	1

Para el Wólfram en concentrado o metálico:

Cotización oficial de Wólfram por TMF (Dólares Estadounidenses)	Alícuota (%)
Mayor a 24.000	5
Desde 8.000 hasta 24.000	0.00025(CO) - 1
Menor 8.000	1

Para el Cobre en concentrados o metálico:

Cotización oficial del Cobre por Libra Fina (Dólares Estadounidenses)	Alícuota (%)
Mayor a 2.00	5
Desde 0.70 hasta 2.00	3.0769(CO) - 1.1538

Menor 0.70	1
------------	---

Para el Bismuto en concentrado o metálico:

Cotización oficial de Bismuto por Libra Fina (Dólares Estadounidenses)	Alícuota (%)
Mayor 10.00	5
Desde 3.50 hasta 10.00	0.61538(CO) - 1.15385
Menor a 3.50	1

Para minerales de Hierro:

Grado de Transformación	Alícuota (%)
Concentrados y Lumps	4
Pellets	3
Hierro esponja y arrabio	2

Para Tantalio, Baritina y Caliza en cualquier estado:

Metal	Alícuota (%)
Tantalita	3.5

Baritina	3.5
Caliza	3.5

Piedras preciosas y semipreciosas:

Tipo de Piedra	Alícuota (%)
Piedras semipreciosas	4
Piedras preciosas y metales	5

Para el Indio y Renio en cualquier estado:

Metal	Alícuota (%)
Indio	5
Renio	5

*En el caso del Indio y Renio, la Regalía Minera se aplicará cuando estos elementos tengan valor comercial, lo cual será determinado por el Servicio Nacional de Registro y Control de la Comercialización de Minerales y Metales - SENARECOM, en la forma y condiciones a ser establecidas mediante Reglamento.*

Para recursos evaporíticos:

Grado de Transformación	Alícuota (%)
-------------------------	--------------

Carbonato de Litio	3
Cloruro de Potasio	3
Otros sub productos y derivados	3
Cloruro de Sodio	2.5

*Para minerales de Boro:*

Grado de Transformación	Alícuota (%)
Ulexita sin procesar	5
Ulexita calcinada	3

La alícuota referida a minerales de Boro con leyes intermedias se sujetará a la siguiente escala:

Ley del óxido de boro (%)	Alícuota del RM para exportaciones	Alícuota del RM para el mercado interno
Hasta 22	5	3
Mayor a 22 hasta 28	Menor a 5 hasta 4,50	Menor a 3 hasta 2,70
Mayor a 28 hasta 35	Menor a 4,50 hasta 4	Menor a 2,70 hasta 2,40

Mayor a 35 hasta 45	Menor a 4 hasta 3,50	Menor a 2,40 hasta 2,10
Mayor a 45 hasta 52	Menor a 3,50 hasta 3	Menor a 2,10 hasta 1,80
Mayor a 52	3	1,80

*II. Para el resto de minerales y metales no consignados en las anteriores escalas, se establece una alícuota de RM del 2,5%.*

*III. En caso de ser necesario determinar una escala específica de alícuotas para un mineral o metal no consignado en las anteriores escalas, el Ministerio de Minería y Metalurgia aprobará la nueva escala.*

*IV. En las ventas de minerales y metales en el mercado interno, se aplicará el 60% de las alícuotas establecida precedentemente.*

Es importante hacer notar que las tablas antes mencionadas son para la aplicación de la regalía minera determinación máxima y mínima con respecto a las cotizaciones internacionales. Ejemplificaremos de la siguiente manera:

Aplicación De La Alicuota De La Regalía Minera							
Datos Preliminares							
Mineral	Nomenclatura	Cotización Oficial Sn L.F.	Fecha de Exportación	Peso Bruto en Kg	% Humedad	% Calidad	% Merma
Estaño	Sn.	11.03	25/10/2023	100	15%	35%	1%

Para el Estaño en concentrado o metálico:

Cotización Oficial del Estaño L.F. \$	Alicuota (%)
Mayor a 5.00	5
Desde 2.50 hasta 5	1.60 (CO) - 3
Menor a 2.50	1

} Art. 227 de la ley 535

#### **Desarrollo:**

**Peso Neto Seco: ((Peso Bruto - (Peso Bruto \* % Humedad))**

Peso Neto Seco:  $(100 - (100 * 15\%))$

Peso Neto Seco: 85 Kg

**Peso Neto: ((Peso Neto Seco - (Peso Neto Seco \* % Merma))**

Peso Neto:  $((85 - (85 * 1\%))$

Peso Neto: 84,15 kg

**Peso Fino: ((Peso Neto \* % Calidad) \* 2.2046223))**

Peso Fino:  $((84,15 * 35\%) * 2,2046223)$

Peso Fino: 64,93 Libras Finas

**Valor Bruto De Venta: (Peso Fino \* Cotización Oficial)**

Valor Bruto De Venta:  $(64,93 \text{ l.f.} * 11,03 \$)$

Valor Bruto De Venta: 716.19 \$

**Regalía Minera: ((Valor Bruto de Venta \* %Alicuota) \* Tasa de Cambio**

Regalía Minera:  $((716.19 \$ * 5\%) * 6,96)$

Regalía Minera: 249,24 Bs.

Como se puede apreciar de acuerdo al Art. 227 de la ley 535, cuando la cotización internacional del mineral o metal supere el máximo de la establecida se aplicara una alícuota de 5% para el caso del estaño.

### **3.3.2.3 Los Precios Referenciales De Los Minerales**

En consecuencia, de lo antes mencionado, para la aplicación de la Deducibilidad de la Regalía Minera de conformidad con el D.S. 24051 art. 14, la Regalía Minera será discriminada en Acreditable y No Acreditable en los “Libros De Compras y Ventas – Control R.M.” y asentada en la contabilidad de los actores mineros.

Para ello se tendrá en cuenta la tabla referencia de precios establecida por el art. 101 de la Ley 3787.

<b>Mineral o Metal</b>	<b>Cotización</b>
Oro	400 \$us / onza troy
Plata	5.55 \$us / onza troy
Zinc	0.53 \$us / libra fina
Plomo	0.30 \$us / libra fina
Estaño	2.90 \$us / libra fina
Antimonio	2,802 \$us / tonelada métrica
Wólfram	80 \$us / unidad larga fina
Cobre	1.04 \$us / libra fina
Bismuto	3.50 \$us / libra fina
Hierro (Slabs o planchones)	340 \$us/ tonelada métrica

Dicho de otra manera, son los precios internacionales de los minerales y metales los que determinan cuando las retenciones y pagos efectuados por la Regalía Minera son *Acreditables* o *No Acreditables* con relación al Impuesto A Las Utilidades De Las Empresas, y repercutirá en la contabilidad del actor productivo minero para considerar a la Regalía Minera como un gasto o de la misma manera un activo exigible.

### **3.3.2.4 Acreditabilidad y No Acreditabilidad de la Regalía Minera**

Han transcurrido más de una década en que una gran mayoría de los minerales explotados en nuestro país no han bajado de las establecidos en el art. 101 de la Ley 3787 (Precios Referenciales), por lo cual en aplicación de lo antes descrito estas compras serán consideradas como un gasto para el actor minero. Sin embargo en enero de 2009 se tuvo una caída del zinc por debajo de los 0.53\$/Libra fina lo que podía considerar a la regalía minera de ese entonces una activo exigible para el actor minero.

El art. 17 del D.S. 29577, reglamenta la aplicación de la acreditación y la deducibilidad de la regalía minera de la siguiente manera:

*art. 17.- Para la acreditación y deducibilidad de la RM respecto al IUE, al vencimiento de cada gestión fiscal se procederá de la siguiente forma:*

*a) La diferencia entre los montos liquidados y retenidos de RM "Acreditable" consignados y consolidados en los libros Ventas Brutas - RM y Compras -RM se considerará como pago a cuenta del IUE siempre que dicho importe en ventas sea mayor al de compras, de otro modo no procede la acreditación.*

*Si el monto obtenido según el procedimiento señalado precedentemente fuere menor o igual al IUE determinado, la diferencia deberá ser pagada como IUE, caso contrario la diferencia se consolidará a favor del Departamento productor.*

*b) La diferencia entre los montos liquidados y retenidos de RM "No Acreditable" consignados y consolidados en los libros Ventas Brutas - RM y Compras – RM se constituye en RM efectivamente pagada y por tanto se considerará como gasto deducible en la determinación del IUE de la misma gestión fiscal, sólo si dicho importe en ventas sea mayor al de compras, en caso inverso no procede la deducibilidad.*

*c) En los casos en que en la misma gestión fiscal se generen RM "Acreditable" y RM "No Acreditable" se aplicará lo dispuesto en los incisos anteriores según corresponda.*

*Los registros de la acreditación y deducibilidad señalados precedentemente serán consignados en formulario oficial correspondiente.*

### **3.3.2.5 El Proceso Dirimitorio o Re-Liquidación**

Es procedimiento dirimitorio fue establecido por el artículo 6 del D.S. 29577 y modificado por la disposición final segunda del D.S. 2288.

Se entiende por dirimir a aquella acción o conjunto de acciones cuyo fin es la de resolver algún conflicto un desacuerdo o una discusión. De tal forma que el proceso dirimitorio será aquel procedimiento que le otorga la ley al exportador de minerales que está en desacuerdo con los resultados de laboratorio químico obtenidas y notificadas por el SENARECOM, para optar por un laboratorio

alternativo sea este local o internacional cuyo resultado será último y definitivo y ponga fin a la controversia.

Estarán alcanzados por este procedimiento todos los actores mineros que por su actividad cumplan con la determinación, liquidación y pago de la regalía minera, que de acuerdo con normativa específica son aquellos que se dediquen a:

- a) Explotación, concentración y/o comercialización, a tiempo de la venta interna o exportación de minerales y/o metales.
- b) Fundición, refinación e industrialización, sólo cuando formen parte del proceso productivo que incluya actividad de explotación minera propia.
- c) Prospección y exploración minera, sólo cuando se comercialicen los productos obtenidos en esta actividad.

Este proceso tendrá la finalidad de poner un punto final a una exportación definitiva de minerales, el cual inicia con la elaboración de los documentos de exportación por parte del exportador en el cual mediante documentos oficiales informará al ente encargado del control de la comercialización el tipo de mineral, cantidades a exportar, calidad del material, así también la determinación y pago de la regalía minera.

Presentada la documentación que respalda la exportación en oficinas del SENARECOM, esta entidad tendrá la tuición de obtener muestras significativas del lote de exportación (4 muestras cerradas herméticamente en bolsas plásticas las cuales son firmadas por el responsable de la institución y el representante del Exportador), con lo cual se dará vía libre al envío de la carga a su destino final, previamente cumpliendo las obligaciones aduaneras necesarias.

A partir de este momento el SENARECOM tendrá un plazo perentorio de:

Plazo	para	Obtener
30 Dias Calendario	=====>	% de Ley y Tipo de mineral
48 Horas	=====>	% de Humedad

Si la entidad responsable (SENARECOM) no enviaría las muestras obtenidas a un laboratorio acreditado se consolidarán los datos declarados por el exportador. Si por el contrario las muestras son enviadas a un laboratorio como sostiene la norma legal y se obtuvieran variaciones de acuerdo con lo siguiente:

Para la calidad del mineral (plazo de 30 días calendario)

	Ley Declarada por el exportador	es	Ley obtenida por el SENARECOM	Entonces
1,-	Ley Declarada	= (igual ) o (mayor) > al	99,5%	Se consolida lo declarado por el exportador
2,-	Ley Declarada	< (menor) al	99,5%	Proceso de Dirimision

Para la humedad del mineral (48 horas)

	Ley Declarada por el exportador	es	Ley obtenida por el SENARECOM	Entonces
1,-	% H2O Declarada	= (igual ) o < (menor) al	125%	Se consolida declarado por exportador
2,-	% H2O Declarada	> (mayor) al	125%	Proceso de Dirimis

Una vez obtenidos los resultados de laboratorio el SENARECOM practicara un recalcu de la liquidación minera y notificara con la misma al exportador

momento desde el cual correrán 5 días hábiles para aceptar y pagar la diferencia recalculada o caso contrario para hacer uso de su derecho de dirimir solicitando que las muestras obtenidas a momento de la inspección de la exportación sean enviadas a laboratorios acreditados sean estos locales o internacionales cuyos resultados serán últimos y definitivos. Cabe mencionar que los gastos de envío y análisis químico correrán a cargo del exportador.

### 3.3.2.6 Alícuota Adicional – Impuesto A Las Utilidades De Las Empresas

La Ley 3787 derogada por la ley 535 pero manteniendo vigente el artículo 102 de esta ley con objeto de gravar una alícuota adicional del 12,5% sobre la utilidad neta anual obtenida mediante estados financieros en aplicación de la Ley 843 y los PCGA's. Esta ley 3787 en su artículo 102 menciona *“Créase una Alícuota Adicional de 12.5% (Doce y me-dio por ciento) al WE, que tiene por objeto gravar las utilidades adicionales originadas por las condiciones favorables de precios de los minerales y metales, la misma que se aplicará sobre la utilidad neta anual establecida en la Ley N° 843 y sus reglamentos para el cálculo y liquidación del IUE. Se pagará en base a un régimen de anticipos mensuales a establecerse mediante reglamento”*. Esta alícuota se aplicará en relación a los parámetros establecidos en el artículo 101 también vigente de la ley 3787, que se detallan a continuación:

Mineral o Metal	Cotización
Oro	400 \$us / onza troy
Plata	5.55 \$us / onza troy
Zinc	0.53 \$us / libra fina
Plomo	0.30 \$us / libra fina
Estaño	2.90 \$us / libra fina
Antimonio	2,802 \$us / tonelada métrica
Wólfram	80 \$us / unidad larga fina
Cobre	1.04 \$us / libra fina
Bismuto	3.50 \$us / libra fina
Hierro (Slabs o planchones)	340 \$us/ tonelada métrica

Con la reglamentación mediante el D.S. 29577, en un afán de incentivo a la industrialización se concede una disminución de 60% sobre la alícuota del 12,5% para aquellos actores productivos que comercialicen lingotes, bullon u otros productos manufacturados o productos terminados.

La forma de tributación de este impuesto es a través de formularios oficiales en forma de anticipos mensuales con respecto a la utilidad obtenida al cierre de cada gestión, para ello el art. 32 del D.S. 29577 nos da las directrices, formas y medios de pago de este impuesto. Ejemplificaremos de la siguiente manera:

<b>Aplicación De La Alícuota Adicional - IUE</b>			
<b>Datos Preliminares</b>			
<b>Gestión</b>	<b>Utilidad Neta</b>	<b>Alícuota %</b>	<b>Ventas No Acred.</b>
20X1	1,000,000.00	12,5	> Parametro

**Abreviaturas**

UNI: Utilidad Neta Imponible } Art. 32  
 AA-IUE: Alícuota Adicional del IUE } D.S. 29577

**ESTADO DE RESULTADOS**

Practicado al 30 de Septiembre de 20X1

<b>INGRESOS</b>			Bs.	5,000,000.00
Venta de Minerales	Bs.	5,000,000.00		
Menos			Bs.	(3,800,000.00)
Costo De Mineral Vendido	Bs.	3,800,000.00		
<b>Utilidad Bruta</b>			Bs.	<b>1,200,000.00</b>
Menos: <b>Gastos Operativos</b>			Bs.	(200,000.00)
Gastos de Operacion	Bs.	200,000.00		
<b>RESULTADO DE LA OPERACIÓN</b>				<b>1,000,000.00</b>
<b>Mas: CONCEPTOS NO DEDUCIBLES</b>				0.00
Ajustes y Otras Regulariz		0.00		
Gastos No Deducibles		0.00		
<b>UTILIDAD NETA IMPONIBLE</b>			Bs.	<b>1,000,000.00</b>
Impuesto sobre las Utilidades de las empresas			Bs.	<b>250,000.00</b>
<b>UTILIDAD DE LA GESTIÓN</b>			Bs.	<b>750,000.00</b>

**Desarrollo:**

**AA-IUE:  $0.125 * (Total\ ventas\ No\ Acred / Total\ de\ Ventas\ de\ Minerales\ y\ Metales) * UNI$**

AA-IUE:  $(0.125 * (> Parametro\ N/A) * 1,000,000.00)$

AA-IUE: 125,000.00

Como se puede apreciar el importe determinado para el periodo 20X1 por concepto de AA-IUE es de 125,000.00 Bs. Este importe es determinado y declarado hasta 120 días posteriores al cierre del periodo fiscal en el formulario F-585 del Servicio de Impuestos Nacionales.

Juntamente con la determinación de la AA-IUE en la gestión 20X1 nace la obligación de realizar anticipos mensuales presumiendo que en la gestión 20X2 habría utilidad nuevamente, en caso de no contar con el importe de la gestión anterior se deberá realizar una estimación presumiendo que habrá utilidad.

Siguiendo el ejemplo anterior la determinación de la cuota o anticipo mensual sería el siguiente:

<b>Aplicación De La Alicuota Adicional - IUE</b>		
<b>Gestion</b>	<b>AA-IUE Gestion 20X1</b>	<b>Cantidad Meses</b>
20X2	125,000.00	12

### **Determinacion del Anticipo Mensual**

*Anticipo AA-IUE: AA-IUE 20X1 / Cantidad Meses*

*Anticipo AA-IUE: 125,000.00 / 12*

*Anticipo AA-IUE: 10,417.00*

Como se puede apreciar el importe determinado como un anticipo mensual de la Alícuota Adicional del IUE es de Bs. 10,417.00 que son pagaderos de manera mensual de acuerdo al vencimiento del número de identificación tributaria N.I.T. Para el caso en que la empresa para la Gestion 20X2 obtenga un valor mayor determinado por concepto de AA-IUE el valor de los anticipos acumulados compensaran y únicamente se pagara el saldo, de acuerdo a lo siguiente:

Aplicación De La Alicuota Adicional - IUE			
Gestion	Utilidad Neta	Alicuota %	Ventas No Acred.
20X2	1,100,000.00	12,5	> Parametro

**Desarrollo:**

UTILIDAD NETA IMPONIBLE	Bs.	<u>1,100,000.00</u>
Impuesto sobre las Utilidades de las empresas	Bs.	<u>275,000.00</u>
UTILIDAD DE LA GESTION	Bs.	<u>825,000.00</u>

**Compensacion de los anticipos mensuales AA-IUE**

AA-IUE 20X2:  $0.125 * (Total\ ventas\ No\ Acred / Total\ de\ Ventas\ de\ Minerales\ y\ Metales) * UNI$

AA-IUE 20X2:  $(0.125 * (> Parametro\ N/A) * 1,100,000.00)$

AA-IUE 20X2: 137,500.00

Menos

Anticipos AA-IUE  
10,417 \* 12 meses 125,000.00

AA-IUE Por Pagar  
137,500 - 125,000 12,500.00

Como se puede apreciar, el valor determinado por concepto de AA-IUE es de 137,500.00 a lo cual se debe proceder a descontar los importes pagos como anticipos mensuales (125,000.00) quedando únicamente un saldo de 12,500.00 a favor del fisco.

En caso que después de la compensación existiera un saldo a favor del contribuyente, este saldo será trasladado para su compensación a la gestión siguiente 20X3.

**3.3.3 Impuesto al Valor Agregado**

El Impuesto al Valor Agregado Minero es objeto del presente trabajo por lo que hemos destinado un acápite especial en el cual desarrollaremos con profundidad este impuestos. Sin embargo indicamos que el IVA no es aplicable al sector

minero siempre que la venta sea con destino a exportación o que este se encuentre en su primera fase de comercialización.

### **3.3.4 Impuesto a Las Transacciones**

Indicar que el impuesto a las transacciones grava al ejercicio de la actividad comercial, lo que en principio se diría que todo aquel que ejerza actividad económica comercial será sujeto pasivo de este impuesto, sin embargo con relación al sector minero el Impuesto a Las Transacciones no será aplicable a la minería siempre que este destinado a exportaciones o la comercialización sea realizada por Cooperativas Mineras o la denominada Minería Chica en su primera fase de comercialización.

### **3.3.5 Decreto Supremo N° 2288**

A efectos de dar operatividad y control del cumplimiento y pago de la regalía minera se promulga el D.S. N° 2288 de 11 de marzo de 2015, que designa a los Gobiernos Departamentales para el control y cumplimiento de pago de la regalía minera en cooperación con el Servicio Nacional de Registro y Control de Comercialización de Minerales Y Metal - SENARECOM, es razonable que los Gobiernos Departamentales deban tomar las riendas de control de la regalía minera ya que el 85% de las recaudaciones van a parar a las cuentas bancarias de estas entidades.

#### **3.3.5.1 Formulario 101 de Transporte de Minerales**

Los Gobiernos Autónomos Departamentales han puesto en vigor el Formulario 101 para el tránsito de minerales que se los obtiene previo registro del operador minero en los sistemas informáticos de los Gobiernos Autónomos, a partir de esta puesta en vigencia todos los minerales deberán ser trasladados portando el Formulario 101 que hasta hace poco era de emisión manual.

Los Gobiernos Departamentales pondrán puntos de control estratégicos para el control del traslado de los minerales que generalmente son los puntos de control

policial o las denominadas trancas de carretera, donde las volquetas o camiones con carga de mineral deberán exhibir el formulario 101 para continuar su trayectoria, en caso de no portar dicho formulario este podrá ser objeto de sanciones y comiso de la carga.

### **3.3.5.2 Los Libros de Compras y Ventas Control Regalía Minera**

Con la promulgación de la Ley 3787 (Derogada) se pone en aplicación los libros de “Libros de Compras – Control R.M. y Libros de Ventas – Control R.M.” con el fin de asentar las transacciones que involucren compras como ventas de minerales. Esta ley es reglamentada por el art. 12 del D.S. 29577 en el que especifican el formato y la información mínima que deberá contener, así mismo la norma más reciente corresponde al D.S. 2288 Art 8 en el que designa a los Gobiernos Autónomos Departamentales la fiscalización y control de estos libros que son requeridos a los actores mineros dentro de los 30 días calendario posteriores a la conclusión del semestre (año fiscal minero), vale decir para el primer semestre conformado por los meses entre Octubre – Marzo hasta el 30 de abril y el segundo semestre conformado por los meses entre Abril – Septiembre hasta el 31 de Octubre.

A la fecha de la elaboración del presente trabajo persiste la multa de 3000.- UFVs. (Unidades de Fomento a la Vivienda) por libro no presentado establecido por el D.S. 29577, así también el D.S. 2288 en la disposición final segunda indica que los Gobiernos Autónomos Departamentales reglamentaran los procedimientos administrativos de sanciones y convenios intergubernamentales, lo que no ocurre. Sin embargo, con la puesta en marcha del aplicativo Da Vinci por parte del Servicio de Impuestos Nacionales se había procurado que los actores mineros envíen sus libros a través de este aplicativo LCV RM intento que no pudo ser puesto en marcha a la fecha el aplicativo Da Vinci quedo obsoleto y de la misma manera el intento de normar el envío digital de los libros. No obstante, se debe aclarar que la obligación de la presentación de los Libros de Compras y Ventas – Control Regalía Minera, persiste en los plazos indicados y estos deben guardar relación con lo establecido en el artículo 40 del código de

comercio, es decir que los mismos deberán estar foliados y encuadernados ante notario de Fe Publica.

A manera de ejemplificar graficaremos los “*Libros de Compras y Ventas – Control R.M.*”

**Libro de Compras – Control Regalía Minera, Periodo Junio 2023:**

**LIBROS DE COMPRAS BRUTAS - CONTROL RM  
CORRESPONDIENTE AL MES DE JUNIO 2023**

Fecha	N° Lote Lq.	Origen del Mineral		N° de N.I.M.	Razon Social Vendedor	P. Humedo [Kg]	H2O	Tar Mer [Kg]	Pido Neto [Kg]	Mineral y/o Metal	Ley Mineral	Peso Fino [Kg]	Cot. Of. (Quincena)	Valor Bruto	Alcota %	Total R.M.	CONSOLIDACION IUE									
		Municipio	Codigo														NO ACR.	ACRED.								
TOTALES																	0.00		0.00	0.00			0.00	0.00		

**Libro de Ventas – Control Regalía Minera, Periodo Junio 2023:**

**LIBROS DE VENTAS BRUTAS - CONTROL RM  
CORRESPONDIENTE AL MES DE JUNIO 2023**

Fecha	N° Lote Lq.	Origen del Mineral		N° de N.I.M.	Razon Social Comprador	Mineral y/o Metal	Ley Mineral	Peso Bruto	Peso Neto	Peso Fino	Cotizacion Oficial	Valor Bruto	Alcota %	Total R.M.	CONSOLIDACION IUE											
		Municipio	Codigo												NO ACREDITABLE	ACREDITABLE										
Totales																										

**3.3.5.3 La Patente Minera**

La Ley 535 Ley de minería y metalurgia a partir de su artículo 230 en adelante nos da a conocer los valores, formas de cálculo y pago de la Patente Minera, sin embargo no nos da una definición.

Partimos indicando que la patente minera es: “*La Patente Minera es el pago anual adelantado que realizan los titulares de derechos mineros reconocidos y otorgados mediante Licencia de Prospección y Exploración, Licencia de prospección Aérea, Contratos Administrativos Mineros por Adecuación y Nuevos Contratos Administrativos Mineros, según lo establecido en el Artículo N° 230 de la Ley de Minería y Metalurgia*”. AJAM Cartilla Educativa 2023, en

ese entendido es que la Patente Minera es un pago obligatorio que realiza el titular de un derecho minero para tener vigente el derecho de operación de cualquier actividad dentro de la cadena productiva minera.

Los montos base para el pago se encuentran el artículo 230 de la Ley 535:

**ARTÍCULO 230. (PATENTE MINERA).**

*I. Excepto en el caso previsto en el inciso a) Parágrafo V del Artículo 61 de la presente Ley, los titulares de derechos mineros reconocidos u otorgados mediante Licencia de Prospección y Exploración, Licencia de Prospección Aérea, contratos administrativos mineros por adecuación, y nuevos contratos administrativos mineros, pagarán la Patente Minera en montos fijos de acuerdo al detalle siguiente:*

*a) Prospección y Exploración: 325 Bolivianos anuales por cuadrícula;*

*b) Prospección Aérea: 50.000 Bolivianos por cada Licencia;*

*c) Explotación:*

- 400 Bolivianos anuales por cuadrícula hasta 30 cuadrículas.*
- 500 Bolivianos anuales por cuadrícula de 31 hasta 40 cuadrículas.*
- 600 Bolivianos anuales por cuadrícula a partir de 41 cuadrículas en adelante.*

Los montos señalados son actualizados de manera anual en función a la fluctuación de la Unidad De Fomento A La Vivienda (UFVs), usando la siguiente formula:

**Formula**

$$\text{Patente De La Gestion (PG.)} = \text{Patente Base (Art. 230) x Factor de Actualizacion PB Seg. Licencia * FA ufvs}$$

Antes de ejemplificar, debemos aclarar que con la vigencia de la Ley 535, la unidad de medida del área minera esta es la cuadrícula.

*Art 14 Ley 535 “La unidad de medida del área minera es la cuadrícula. La cuadrícula tiene la forma de una pirámide invertida, cuyo vértice inferior es el centro de la tierra, su límite exterior en la superficie del suelo corresponde planimétricamente a un cuadrado de quinientos metros por lado, con una extensión total de veinticinco hectáreas. Sus vértices superficiales están determinados mediante coordenadas de la proyección Universal y Transversal de Mercator - UTM, referidas al Sistema Geodésico Mundial - WGS-84. Una cuadrícula no es susceptible de división material”.*

Anteriormente la medida del área minera era una “Pertenenencia” la que equivalía a una hectáreas (100 metros cuadrados) y estos aun siguen vigentes denominados Autorizaciones Transitorias Especiales ATEs, por lo que para realizar el pago de la patente minera estas pertenenencias deberán convertirse a cuadrículas y aplicar la formula de pago.

$$\text{Pertenenencia} = \text{Cuadrícula Minera} / 25$$

Para ejemplificar, supongamos que el Sr. JJ es titular de un derecho minero que cuanta con 5 cuadrículas mineras y esta ubicado en el municipio de Colquiri del Departamento de La Paz, quien tiene pendiente el pago por concepto de patentes mineras para la gestión 2023.

### **Calculo del monto valor por pagar de la Patente Minera (2023)**

*Determinamos el factor de actualizacion*

*Factor de Actualizacion = Ufv final / Ufv inicial (Fecha de Publicacion Ley 535)*

*Factor de Actualizacion = 2.37782 Ufv 15/03/2022 / 1.94933*

*Factor de Actualizacion = 1.219813987*

*Aplicamos la formula*

*Patente De La Gestion = 400.- Bs x Factor de Actualizacion*

*PG = 487.9256 Bs.*

#### **4 LEY 186 “RÉGIMEN DE TASA CERO EN EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO PARA LA VENTA DE MINERALES Y METALES EN SU PRIMERA FASE DE COMERCIALIZACIÓN”**

Inicio indicando que la política fiscal de cada país debe justificar sus exenciones e incentivos fiscales en favor de ciertos sectores del país, tomando como premisa la inversión y desarrollo del sector favorecido, o la protección de áreas en riesgo ambiental por ejemplo o de baja inversión, así mismo incentivos que provoquen la equidad contributiva a nivel general.

Todo incentivos o exención tributaria generan un gasto fiscal; “*el gasto tributario se define como los recursos dejados de percibir por el Estado, por la existencia de incentivos o beneficios que reducen la carga tributaria directa o indirecta de determinados contribuyentes en relación a un sistema tributario*” CIAT 2011, pero este gasto fiscal o tributario pierde su esencia cuando deja de ser operativo o inaplicable para el fin que se ha creado.

*Los gastos tributarios pueden tomar diferentes formas desde exoneraciones temporales de impuestos (tax holidays), exclusiones, exenciones, tasas*

*reducidas, deducciones, créditos fiscales, diferimientos impositivos, sistemas de depreciación acelerada, hasta zonas especiales con tratamiento tributario privilegiado (que pueden abarcar los derechos de importación, el impuesto sobre la renta, el impuesto al valor agregado u otros tributos). CEPAL, Los incentivos fiscales a las empresas en América Latina y el Caribe. 2019*

#### Tipología de los gastos tributarios

Tipo de gasto tributario	Descripción	Ejemplos
Exenciones	Montos que se excluyen de la base gravable	Exención de los servicios educativos (IVA); exención de las rentas de asociaciones civiles, cooperativas o entidades sin fines de lucro (IRPJ)
Deducción	Montos que se pueden rebajar o deducir de la base imponible	Deducción de ciertos gastos y donaciones benéficas para el cálculo de la base gravable del IRPF o del IRPJ
Crédito	Montos que se deducen del pago de impuestos o permiten rebajar los mismos	Crédito por inversión en bienes de capital para el IRPJ
Tasas reducidas	Tasa menor a la alícuota general aplicable a ciertas transacciones o sujetos	Tasa cero para productos de la canasta básica de consumo (IVA)
Diferimiento	Postergación en el pago de impuestos	Amortización acelerada para inversiones en capital fijo (IRPJ)

Fuente: CEPAL (2019), Panorama Fiscal de ALC.

Sin embargo, como venimos diciendo, toda exención ocasiona una distorsión al principio de generalidad tributaria y es sabido que a nadie le gusta pagar impuestos y por lógica la posición de los contribuyentes que dicen *¿Por qué yo pago y otros no?, ¿De que privilegios gozan)* Valdez Montoya (2016).

Es sabido que la minería es una fuente de ingresos y dependencia de muchas familias que son miembros de Cooperativas Mineras, encuentro en esta causal la justificación social para la creación de normas que exoneran tributos a la comercialización de minerales en su primera fase de comercialización, sin embargo llama la atención el déficit de inversión privada y estatal con respecto a la minería y la proliferación de Cooperativas Mineras, acaso esta proliferación se deberá a la ventajosa forma de tributar de estas cooperativas?.

## OPERADORES MINEROS EN BOLIVIA



Desde el 2009 con la actual Constitución Política del Estado, el gobierno a tomado bajo sus directrices la administración de los recursos naturales del suelo y subsuelo indicando que el dueño de dichas riquezas es el pueblo boliviano, por tanto nadie puede creerse mas dueño de estos recursos que otros, por tanto desde entonces las riquezas minerales no son susceptibles de venta, transferencias u heredarse y recae la obligación en el Estado la búsqueda de inversión y financiamiento.

Con la constitución del 2009, se hace la distinción de tres tipos de actores mineros, La Estatal, La Privada y La Cooperativa y enfatiza la búsqueda de un equilibrio económico-social, respeto a la madre tierra y el medio ambiente en la producción minera, pero esta diferenciación entre actores productivos y la confusión normativa hace que sea menos equitativa y más marcada la diferenciación entre actores mineros. *“Esta incertidumbre se hace más preocupante si, nuevamente, se analiza al sector por tipo de actores, ya que la normativa ambiental aplicada al sector cooperativo es incapaz de hacer un correcto seguimiento sobre el cumplimiento de sus responsabilidades ambientales, es laxa para el sector estatal y severa para los privados”*. CEPAL 2020.

Con la transición de las concesiones a los contratos mineros, hace que los yacimientos mineros que posee el actor minero no sean transferibles y por tanto no hay manera de usar estos yacimientos para la búsqueda de inversión y

financiamiento a través de entidades financieras o capital extranjero, la obtención de nuevos contratos mineros se ha convertido en un engorroso procedimiento que deja en manos de la Asamblea Legislativa la aprobación de estos contratos.

#### **4.1 FUNDAMENTO JURÍDICO ESTABLECIDO EN LA C.P.E**

De manera idealista nuestra actual Constitución Política del Estado, procura armonizar la propiedad con el bien social, de tal manera que todo bien que posea una persona deberá cumplir un fin social.

*Artículo 56.-*

- I. Toda persona tiene derecho a la propiedad privada individual o colectiva, siempre que ésta cumpla una función social.*
- II. Se garantiza la propiedad privada siempre que el uso que se haga de ella no sea perjudicial al interés colectivo.*
- III. Se garantiza el derecho a la sucesión hereditaria.*

En minería, como ya dijimos no está permitida la compra y venta de yacimientos y prohibida también la sucesión hereditaria.

*Artículo 371.-*

- I. Las áreas de explotación minera otorgadas por contrato son intransferibles, inembargables e intransmisibles por sucesión hereditaria.*
- II. El domicilio legal de las empresas mineras se establecerá en la jurisdicción local donde se realice la mayor explotación minera.*

El Estado asume la dirección y control de los recursos naturales estratégicos.

*Artículo 316.-*

*La función del Estado en la economía consiste en:*

1. *Conducir el proceso de planificación económica y social, con participación y consulta ciudadana. La ley establecerá un sistema de planificación integral estatal, que incorporará a todas las entidades territoriales.*
2. *Dirigir la economía y regular, conforme con los principios establecidos en esta Constitución, los procesos de producción, distribución, y comercialización de bienes y servicios.*
3. *Ejercer la dirección y el control de los sectores estratégicos de la economía.*
4. *Participar directamente en la economía mediante el incentivo y la producción de bienes y servicios económicos y sociales para promover la equidad económica y social, e impulsar el desarrollo, evitando el control oligopólico de la economía.*
5. *Promover la integración de las diferentes formas económicas de producción, con el objeto de lograr el desarrollo económico y social.*
6. *Promover prioritariamente la industrialización de los recursos naturales renovables y no renovables, en el marco del respeto y protección del medio ambiente, para garantizar la generación de empleo y de insumos económicos y sociales para la población.*
7. *Promover políticas de distribución equitativa de la riqueza y de los recursos económicos del país, con el objeto de evitar la desigualdad, la exclusión social y económica, y erradicar la pobreza en sus múltiples dimensiones.*
8. *Determinar el monopolio estatal de las actividades productivas y comerciales que se consideren imprescindibles en caso de necesidad pública.*
9. *Formular periódicamente, con participación y consulta ciudadana, el plan general de desarrollo, cuya ejecución es obligatoria para todas las formas de organización económica.*
10. *Gestionar recursos económicos para la investigación, la asistencia técnica y la transferencia de tecnologías para promover actividades productivas y de industrialización.*

*11. Regular la actividad aeronáutica en el espacio aéreo del país.*

Llama la atención que el Estado a diferencia de los Hidrocarburos no limita la participación de la empresa pública en la cadena productiva minera.

*Artículo 359.-*

- I. Los hidrocarburos, cualquiera sea el estado en que se encuentren o la forma en la que se presenten, son de propiedad inalienable e imprescriptible del pueblo boliviano. El Estado, en nombre y representación del pueblo boliviano, ejerce la propiedad de toda la producción de hidrocarburos del país y es el único facultado para su comercialización. La totalidad de los ingresos percibidos por la comercialización de los hidrocarburos será propiedad del Estado.*
- II. Ningún contrato, acuerdo o convenio, de forma, directa o indirecta, tácita o expresa, podrá vulnerar total o parcialmente lo establecido en el presente artículo. En el caso de vulneración los contratos serán nulos de pleno derecho y quienes los hayan acordado, firmado, aprobado o ejecutado, cometerán delito de traición a la patria.*

*Artículo 369.-*

- I. El Estado será responsable de las riquezas mineralógicas que se encuentren en el suelo y subsuelo cualquiera sea su origen y su aplicación será regulada por la ley. Se reconoce como actores productivos a la industria minera estatal, industria minera privada y sociedades cooperativas.*
- II. (...)*

El Estado en su intervención económica como actor productivo determinaría una política fiscal acorde al sector.

*Artículo 323.-*

- I. *La política fiscal se basa en los principios de capacidad económica, igualdad, progresividad, proporcionalidad, transparencia, universalidad, control, sencillez administrativa y capacidad recaudatoria.*
- II. (...)

Un dato interesante es que la actual Constitución Política del Estado incorpora un procedimiento de consulta previa a los habitantes, comunidad o población afectada por la explotación de los recursos minerales.

*Artículo 323.-*

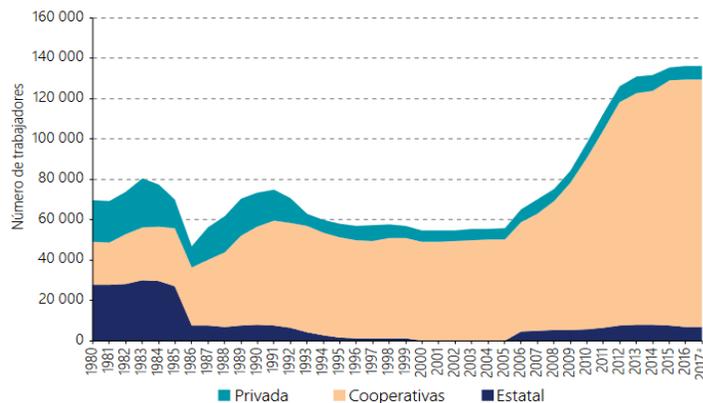
- I. *La explotación de recursos naturales en determinado territorio estará sujeta a un proceso de consulta a la población afectada, convocada por el Estado, que será libre, previa e informada. Se garantiza la participación ciudadana en el proceso de gestión ambiental y se promoverá la conservación de los ecosistemas, de acuerdo con la Constitución y la ley. En las naciones y pueblos indígena originario campesinos, la consulta tendrá lugar respetando sus normas y procedimientos propios.*

De todo lo antes mencionado, el análisis singular es que la actual Constitución Política del Estado incorpora candados constitucionales a la inversión, haciendo notar claramente que:

1. Para invertir en minería se debe contar con un contrato minero, cuyo procedimiento puede demorar años hasta su conclusión lo cual desfavorece la inversión.
2. Es notable que la política tributaria favorece al “*más pequeño*” diferenciando de esta manera a los grandes, medianos y pequeños empresarios y por último la minería chica que engloba también a la cooperativa minera. Favoreciendo notablemente a su capacidad tributaria y dejando el peso de la carga tributaria al sector privado.

3. Algo que destacar de la actual Constitución Política del Estado es la consulta previa como un mecanismo de inclusión de los pueblos originarios en la cadena productiva minera, pero algo que no se toma en cuenta es que para determinar que un área es potencial para su explotación esta requiere de un trabajo previo de prospección y exploración, lo que involucra costos operativos y ¿que pasa que si la comunidad o población decide no dar su anuencia a la inversión? convirtiendo a la consulta previa en un mecanismo de chantaje hacia el inversionista.
4. La falta sencillez administrativa para la obtención de derechos mineros, la notable diferenciación de actor minero a otro actor minero y la desproporcionalidad tributaria, entre otras son razones para la falta de inversión minera.
5. La Grafica muestra la proliferación de cooperativas mineras.

Estado Plurinacional de Bolivia: evolución del número de trabajadores mineros, 1980-2017



Fuente: Efectos de la minería en el desarrollo económico, social y ambiental del Estado Plurinacional de Bolivia, CEPAL 2020

## 4.2 EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LA INDUSTRIA MINERA

### 4.2.1 La Ley 3787 y el procedimiento de autofacturación

Antes de la entrada en vigencia de la Ley 3787 (Régimen Regalitario e Impositivo Minero) estaba vigente un procedimiento muy particular

denominado la autofacturación que entró en vigencia con el D.S. 23670 denominado “Plan de Emergencia Minero” de 8 de noviembre de 1993, el procedimiento consistía en que a momento de transferencia del bien (venta del mineral) el comprador emite una factura en nombre del vendedor no inscrito en ningún régimen tributario que incluya la alícuota del IVA, para que el comprador pueda beneficiarse de ese crédito fiscal compensándolo con los débitos que vaya a generar, este procedimiento contrajo contradicciones en su aplicación ya que por norma general el pago de IVA le corresponde al vendedor y no así al comprador como se estableció, se aplicaba una retención del 14,94% a la compra del mineral (tasa efectiva del IVA), el comprador tenía la obligación de generar libros de compras de sus vendedores y reportarlas al SIN, la falta de reglamentación de este procedimiento y las muchas maneras de interpretación por parte del contribuyente hizo inoperable este procedimiento que fue derogado por la ley 3787 con su artículo 2.

#### 4.2.2 El IVA minero y su aplicación en la actualidad

Partimos indicando que el IVA es un impuesto no acumulativo, lo que quiere decir que en cada etapa de la producción se incorpora este impuesto generando de esta manera un incremento en los precios hasta llegar al consumidor final.

Contribuyente	Precio de Compra	Valor Agregado (Sueldos, Insumos, etc)	Precio de Venta c/ Impuesto	Impuesto 13%	Debito Fiscal	Credito Fiscal	Ingreso al fisco	
A. Cia. Agricola		50.00	50.00	6.50	6.50	0.00	6.50	
B. Industria Textil	50.00	100.00	150.00	19.50	19.50	6.50	13.00	
C. La Fabrica	150.00	150.00	300.00	39.00	39.00	19.50	19.50	
D. El minorista	300.00	200.00	500.00	65.00	65.00	39.00	26.00	
Total Recaudado								<b>65.00</b>

Fuente: Entorno Legal y Contable del Sistema Tributario Boliviano, Valdez Montoya 2016

En la minería ocurre lo mismo el mineral es acumulado por empresas comercializadoras en galpones hasta completar un lote de mineral destinado a su exportación.

El procedimiento consiste en que en cada transferencia del mineral (en teoría después de la primera etapa de comercialización) el vendedor deberá emitir una factura por la cantidad fina del mineral comercializado, tomando en cuenta el valor de una liquidación final de minerales a la que incorporará el IVA (Tasa Efectiva) para que no distorsione el valor del mineral.

En consecuencia, el Comprador asumirá una obligación con el Vendedor sobre el IVA incorporado en la factura, hasta que se vaya a recuperar el “Certificado De Devolución Impositiva” (CEDEIMs),

Ejemplificamos de la siguiente manera:

### LIQUIDACION FINAL

<b>Nombre</b>	<b>Juan Perez</b>		<b>Institucion:</b>	Empresa Comercializadora SRL		
<b>Mineral:</b>	Minerales De Zinc		<b>Localidad</b>	Potosi	<b>Cot. Oficial</b>	1.66 US\$/LF.
<b>Nandina:</b>	2608.00.00.00		<b>Municipio</b>	Potosi	<b>Cotizacion LME</b>	1.664 US\$/LF.
<b>F. Entrega:</b>	lunes, 2 de enero de 2023					
<b>Lote No.</b>	<b>ZN00000125</b>					
Peso Bruto Humedo	40,000.00 Kg.		COT.PLATA	25.32 US\$/OZ		
Tara	0.00 Kg.		Ley Zinc	50.00 %		
Peso Neto Humedo	40,000.00 Kg.					
Humedad	10.00%					
Peso Neto Seco	36,000.00 Kg.					
Merma	1.00%					
Peso Neto	35,640.00 Kg.					
<b>VALORACION ZINC/TON./ Seg. Contrato</b>						
<b>Zn.</b>	50.00	-8.00	42.00	95%	39.9	<b>1,463.90</b>
<b>TOTAL PAGOS</b>						US\$ <b>1,463.90</b>
Gastos De Refinacion						US\$ 250.00
<b>TOTAL DEDUCCIONES POR TMS</b>						<b>US\$ 250.00</b>
<b>VALOR POR TMS</b>						US\$ <b>1,213.90</b>
<b>VALOR BRUTO</b>						<b>US\$ 43,263.51</b>
Gastos De Envio	50.00 US\$		2,000.00			
Gastos De Realizacion	34.00 US\$		1,360.00			
<b>VALOR NETO DE COMPRA</b>						<b>US\$ 39,903.51</b>
Regalia Zn.	5.00%		3269.01			
<b>TOTAL DESCUENTOS</b>						<b>3,269.01</b>
<b>VALOR LIQUIDO PAGABLE</b>						<b>US\$ 36,634.49</b>

**Fecha**            miércoles, 14 de diciembre de 2022

La Empresa Comercializadora SRL vende minerales a la empresa Exportadora SRL concentrados de minerales de Zinc por lo que se realiza una liquidación de minerales cuyo valor neto es de Usd. 39,903.51, de tal modo que el vendedor emite una factura con derecho a crédito fiscal aplicando la tasa efectiva del IVA (14.94%).

COMERCIALIZADORA S.R.L.  
CASA MATRIZ  
No. Punto de Venta 0  
POTOSI

NIT 1234567013  
FACTURA Nº 10001  
CÓD. AUTORIZACIÓN ABC123456789DFE1234

### FACTURA

(Con Derecho a Crédito Fiscal)

Fecha: 14/12/2022 10:35 PM NIT/CICEX: 4484848013  
Nombre/Razón Social: EMPRESA EXPORTADORA SRL Cod. Cliente: 4484848013

CÓDIGO PRODUCTO / SERVICIO	CANTIDAD	UNIDAD DE MEDIDA	DESCRIPCIÓN	PRECIO UNITARIO	DESCUENTO	SUBTOTAL
ZN 01	1	TM	Minerales de Zinc y Sus Concentrados MINERALES DE ZINC Y SUS CONCENTRADOS	319,228.0433	0.00	319,228.0433

Son: Diez mil seiscientos cinco 28/100 Bolivianos

SUBTOTAL Bs	319,228.04
DESCUENTO Bs	0.00
<b>Total Bs</b>	<b>319,228.04</b>
MONTO GIFT CARD Bs	0.00
<b>MONTO A PAGAR Bs</b>	<b>319,228.04</b>
<b>IMPORTE BASE CREDITO FISCAL Bs</b>	<b>319,228.04</b>

De tal manera que el vendedor deberá esperar a que el comprador realice la exportación del mineral y tramite los certificados CEDEIMs para recuperar el valor del IVA pagado, procedimiento que puede demorar meses para su aprobación y en muchos casos se dilata el trámite o simplemente se aprueba en parte y no en la totalidad.

### 4.3 LEY 186 Y LA EFICACIA NORMATIVA

Como resultado a movilizaciones de las Cooperativas Mineras entra en vigencia la Ley 186 de fecha 17/11/2011, con la cual se incorpora a los minerales en un régimen de tasa cero en la alícuota del Impuesto al Valor Agregado IVA, bajo la condición de que únicamente sea en la primera etapa de comercialización en las siguientes etapas de comercialización se aplicara la tasa general del Impuesto al Valor Agregado IVA 13%, esta norma vigente desde entonces claramente pretende beneficiar a las Cooperativas Mineras y es obvio porque fueron quienes se movilizaron y lo indica la norma de manera textual *“ARTÍCULO 3.- A fin de evitar que el presente régimen beneficie a entidades que no tengan la estructura o fines de las cooperativas mineras o productores primarios artesanales sujetos a contrato con el Estado, el Órgano Ejecutivo mediante Decreto Supremo reglamentará los parámetros de clasificación aplicables, considerando para el efecto sus fines, naturaleza, características y estructura de organización.”* El Decreto Reglamentario que debió llegar en 60 días después de su promulgación no llegó hasta la actualidad.

#### 4.3.1 El Desuetudo Legal

Según la Sentencia Constitucional Plurinacional 0016/2021 de 17 de Marzo de 2021 *“La desuetudo consiste en la pérdida de validez de una disposición, o de un conjunto de disposiciones, especialmente legislativas, debido a su ineficacia.”*, este proceso de derecho antepone a la costumbre como una aplicación preferente cuando una norma legal deja de ser aplicable y contempla a la consuetudineriedad como una salida a este problema normativo.

Sin embargo, el problema radica cuando una norma que es aplicable en un determinado tiempo es sucedida por una norma de reciente creación que abroga o deroga la anterior y que no entra plenamente en vigencia debido a la falta de

reglamentación o diversas razones de orden legal o político, lo que hace ineficaz e inoperable a la norma.

*“La eficacia de una norma, según Kelsen, se concreta en una doble y disyunta condición: una norma es eficaz si, y sólo si, dadas las condiciones de aplicación de la misma, o bien es acatada por los sujetos sometidos al orden jurídico o bien los órganos jurídicos aplican la sanción que es parte de dicha norma. En términos lógicos, la eficacia vendría definida por una disyunción; 'p v q' en donde 'p' significa acatamiento y 'q' aplicación de la sanción. Esta disyunción tiene carácter incluyente, esto es, el caso en que las normas fuesen acatadas por la generalidad de individuos y aplicadas en los supuestos en que se dé la condición de aplicación de la sanción también sería un supuesto de eficacia de las normas.”*  
Isonomía no.27 México oct. 2007.

La línea del tiempo normativa con respecto al IVA Minero sería el siguiente:



En ese entendido para que una norma sea aplicable no basta con la promulgación de la ley, sino que hace falta que se dé las directrices de aplicabilidad y operatividad.

Como se dijo anteriormente después de la vigencia de la ley 186 en fecha 17/11/2011 esta preveía un plazo de 60 días para su reglamentación y puesta en vigencia lo que no ocurrió hasta la culminación del presente trabajo. Por mandato de la misma que la Ley 186 debería estar en un estatus quo de aplicación pero sin embargo hay procesos administrativos que se están tramitando involucrando esta ley y dejando a interpretaciones de los operadores de justicia.

#### **4.4 LEY 186 Y SU INCIDENCIA EN LA EVASION FISCAL**

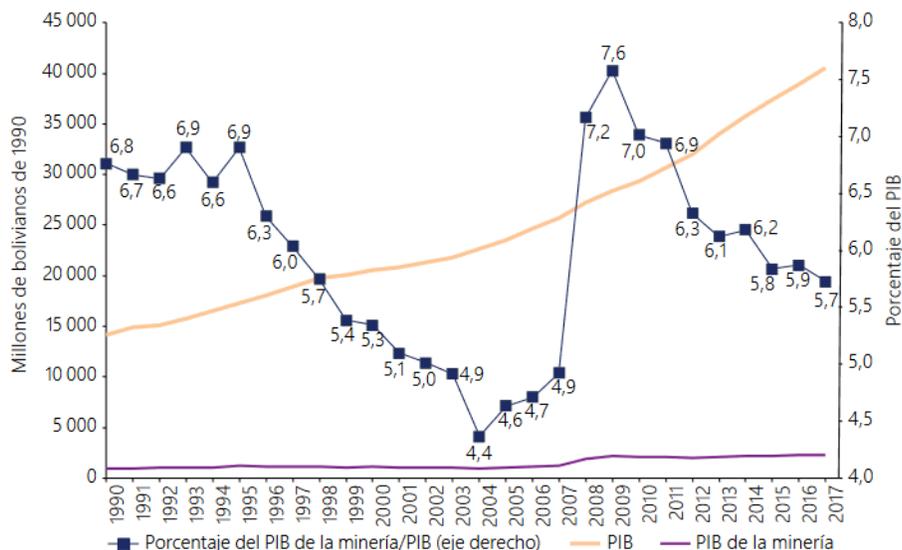
Hemos descrito en párrafos anteriores que una norma sin reglamento es una norma inaplicable y cuya vigencia es un riesgo legal para los obligados a su cumplimiento y también para la autoridad que lo aplica.

La Ley 186 entre otras que conforman las normas aplicables al sector minero que no cuentan con su debida aplicación, confunden y conllevan a mal interpretaciones, más que beneficiar al conglomerado de trabajadores mineros. Son normativas que sirven de camuflaje para aquellos que encontraron en la cooperativa minera una forma societaria de bajo control y bastos beneficios fiscales, ambientales y administrativos.

Las Cooperativas Mineras fueron proliferando con la crisis de la COMIBOL (1985), en la que se despidieron miles de trabajadores quienes vieron en las minas abandonadas una forma de sustento de sus familias. Es loable que la actual Constitución Política Del Estado busque una manera de beneficiar a un sector históricamente oprimido como son los trabajadores mineros, lo que no es razonable es el impacto económico y la desigualdad evidente frente a los demás rubros de la economía.

Actualmente las Cooperativas Mineras están liberadas de la mayoría de los tributos nacionales, este beneficio tendría que haber mejorado la producción minera sin embargo según datos de la última década la minería solo ha aportado un 5% al PIB.

**Estado Plurinacional de Bolivia: evolución de la producción minera y su participación en el PIB, 1990-2017**  
(PIB en millones de bolivianos de 1990)



Fuente: F. Rodríguez López y otros, "Efectos de la minería en el desarrollo económico, social y ambiental del Estado Plurinacional de Bolivia", Documentos de proyectos, (LC/TS.2020/42), Santiago, Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), 2020.

Es por demás sabido que "A nadie le gusta pagar impuestos" <https://www.ciat.org/experimentos-con-impuestos/>, dice un estudio elaborado por el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias CIAT, esto no es nuevo debido a que nuestro país tenemos sectores sociales que a base de marchas, paros y demás medias de presión extrema obtienen beneficios tributarios, burlando de esta manera el principio de igualdad tributaria. Pero este beneficio estará realmente llegando a los más oprimidos económicamente?

a) Liquidación de minerales; muchos de los trabajadores mineros abandonan las escuelas a temprana edad para iniciar su vida laboral minera y muchas veces permanecen ajenos a las formas de cálculo aritmético de las liquidaciones de minerales, a este efecto se puede añadir que la falta de control intergubernamental lo que hace vulnerable a los socios de las cooperativas que fácilmente pueden ser engañados por intermediarios comercializadores. Lo que repercute de manera directa a la recaudación.

*La Liquidación de Minerales*; es el principal documento de comercialización de minerales (compra-venta) en el que se plasman las cifras con las cuales se determinarán los tributos, bases de aportes sociales y de seguridad social

así como cánones de arrendamiento minero y de afiliaciones a federaciones y confederaciones mineras, dicho de otra manera que cuando una liquidación es deliberadamente fraguada todos pierden desde el socio minero hasta el mismo Estado.

- b) La comercialización: Las cooperativas mineras particularmente tienen formas peculiares de comercialización: 1) Comercialización conjunta, consiste en que todos los socios laboran y acumulan una cantidad en un determinado periodo de tiempo para que esta se pueda comercializar, la comercialización está a cargo de la dirigencia de la cooperativa, esta forma de comercialización es muy común en Cooperativas Auríferas. 2) Comercialización Individual, gran parte de las cooperativas mineras han optado por dejar en manos de sus socios y/o cuadrillas la comercialización, quienes, de manera diaria, o generalmente semanal reúnen sus minerales y la ofrecen al mejor postor de precio.

La comercialización es la última fase en las cooperativas mineras sea esta de manera conjunta o individual. Los socios mineros salen al mercado en busca de precios justos para sus minerales pero muchas veces por necesidad y pago inmediato se llegan a topar con intermediarios que pueden fraguar el peso y contenido fino del mineral alterando los certificados de laboratorios químicos, aparentándoles buenos precios, gastos de estadía y alimentación. Tanto la boleta de recepción del peso del mineral así como el certificado químico de laboratorio con los principales elementos para la realización de la liquidación de minerales de tal forma que al fraguarse estos documentos la liquidación de minerales mostrara disminución en el precio y por tanto disminución de recaudación tributaria y de aportes y retenciones varios.

- c) Falta de industria nacional: como se dijo los minerales en su gran mayoría son exportados al extranjero y en muchos casos minerales brutos sin procesar.

El procesamiento de minerales (concentración o beneficio) es una necesidad imperiosa para la minería ya que mediante este procedimiento se enriquece

el mineral y de tal manera el valor fino del mineral. Creo firmemente que de manera obligatoria todas las cooperativas mineras y actores mineros primarios deberían someter a los minerales a este proceso antes de la comercialización.

Las comercializadoras mineras normalmente incluyen el concentrado de los minerales antes de la exportación y es obvio que las comercializadoras realicen este proceso ya que depende mayormente de este proceso la ganancia que obtendrá en la comercialización interna o exportación.

d) Proliferación de Cooperativas Mineras; debido a estos a los beneficios que contrae ser Cooperativas Mineras, en los últimos años han proliferado en gran medida en desmedro de la creación de empresas privadas y por tanto la falta de inversión privada.

Pero no es que la empresa privada haya desaparecido, sino que se aprovecha las ventajas de conformarse como una cooperativa minera (socio), comprando acciones o cuotas de capital de empresas comunitarias mineras, asociarse bajo una forma societaria con un minero chico quien cuenta con una ATE o Contrato Minero etc., hace que sea más atractivo ahora ser minero productor en primera fase de comercialización.

Principales Tributos Mineros			
Tributo	Alicuota %	Empresa Privada	Cooperativa Minera
IVA (Impuesto al Valor Agregado)	13%	Si	No
IT Impuesto a las Transacciones	3%	Si	No
IUE Impuesto a las Utilidades	25%	Si	No
AA-IUE Alicuota Adicional IUE	12.50%	Si	No
Regalia Miera	Variable	Si	Si
Proteccion Medioambiental		Si	No

Como se puede apreciar la importancia del tema va más allá del pago de los tributos y abarcan temas de protección medioambiental, falta de inversión privada externa, inseguridad jurídica, problemas socioeconómicos que vinculan a familias pobres y

como así también a empresarios ricos que se sirven de sectores sociales para engordar más sus patrimonios.

## **5 CONCLUSIONES**

La diferenciación que hace la normativa en los diferentes actores mineros más que beneficiar al sector minero ocasiona una marcada diferencia que ocasiona una baja inversión privada, y como se dijo se usa esta normativa como camuflaje para la conformación de nuevas cooperativas mineras por los beneficios que se le otorga a este tipo societario, que repercute en la evasión fiscal y baja contribución al erario nacional, es evidente la falta de protección al medio ambiente y el descontrolado uso de agentes químicos.

Día tras día se comercializan miles y miles de toneladas de minerales como si estas fueran extraídas por cooperativas mineras, empresas comunitarias o mineros chicos, pasando de mano en mano entre intermediarios que ofertan y demandan minerales al exterior. A esto hay que acotar la precariedad del control de tránsito de minerales desde el centro minero hasta las fronteras del país lo que se refleja en contrabando de minerales (en los últimos dos años el SENARECOM ha incorporado el proceso de precintado con sellos de plástico a la carga de exportación después de la inspección).

Con el presente trabajo se hace evidente que la normativa aplicable en materia minera está desordenadas, inaplicables y sin reglamentación, es necesario hacer un análisis concreto al respecto proponiendo normas vinculadas a un procedimiento simple y de fácil comprensión para el obligado. Es de esta manera que se debería frenar la evasión o elusión fiscal minera en procura del desarrollo económico-social del conglomerado minero y sus zonas o áreas mineras.

Por la importancia del tema de investigación me permito señalar algunos puntos a manera de conclusión y recomendación:

- 1) Análisis normativo integral del sector minero; Desde la entrada en vigencia de la Ley 535 “Ley De Minería Y Metalurgia” se preveía que iban a haber cambios importantes al sector minero, pero estos cambios fueron estableciéndose de manera parcial, inclusive esta norma (Ley 535) data del 2014 y en casi una década no es reglamentada adecuadamente, lo que provoca inseguridad jurídica.
- 2) Abrogación de normas inaplicables y no reglamentadas; Varias normas legales que venían siendo compatibles con la abrogada Ley 1777 “Código De Minería”, aun están vigentes y aplicables pese a que fueron derogadas como la Ley 3787 y que junto con sus reglamentos son el único sustento normativo para la aplicación de los parámetros legales mineros, es en ese entendido que el entreverado normativo minero debe actualizarse y reglamentarse de manera adecuada para que su aplicación sea sencilla y simple su interpretación.
- 3) Baja inversión privada; En la última década el Estado ha tomado protagonismo para la inversión en la minería en nuestro país y ha bajado de manera desmesurada la inversión privada por lo poco atractivo que resulta las políticas nacionales y la falta de claridad normativa, países con baja tradición minera han superado de manera abundante la inversión privada en comparación con Bolivia. Esta situación repercutirá en la falta de desarrollo de los proyectos mineros.

Es importante reflexionar que tan bueno es la otorgación de incentivos tributarios, y si estos incentivos benefician o no al sector, reflexionar sobre qué impacto tendrá en la económica la falta de inversión privada, reflexionar aspectos como la falta de protección al medioambiente, recordemos que muchos municipios principalmente de los departamentos de Potosí y Oruro son completamente dependientes de la minería.

Estos aspectos sumados con la falta de normativa clara y concisa deberían ser tomados en cuenta por los administradores del Estado ya que se les olvido reglamentar normas por mas de una década.

## 6 BIBLIOGRAFIA

- Constitución Política Del Estado, 2009
- Ley 535 Ley de Minería y Metalurgia de 28 de mayo de 2014
- Ley 186 Régimen de tasa cero a la venta de minerales y metales en su primera fase de comercialización de 17 de noviembre de 2011
- Ley 843 Sistema Tributario Boliviano TOV
- Ley 3787 de 24 de noviembre de 2007, Sustitución a la ley 1777 Código de minería
- Decreto Supremos 29577 Reglamento Regalía Minera
- Decreto Supremo 2288 de 11 de marzo de 2015
- Marco Normativo Minero - SENARECOM 2020
- Reglamentos de normativa minera – AJAM
- Entorno Legal y Contable del Sistema Tributario Boliviano, MSC Jorge Valdez Montoya Ed 2016.
- Sistema Tributario Boliviano Compendio de Normas, MSC Roberto Viscafe Ureña, Febrero 2019.
- Cooperativas Mineras En Bolivia, Jocelyn Michard Centro de Documentación e Información Bolivia – CEDIB, 2008.
- F. Rodríguez López y otros, “Efectos de la minería en el desarrollo económico, social y ambiental del Estado Plurinacional de Bolivia”, Documentos de Proyectos, (LC/TS.2020/42), Santiago, Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), 2020.