

**UNIVERSIDAD MAYOR REAL Y PONTIFICIA DE SAN
FRANCISCO XAVIER DE CHUQUISACA**

VICERRECTORADO

**CENTRO DE ESTUDIOS DE POSGRADO E
INVESTIGACIÓN**



**“AMPLIACIÓN Y VALIDEZ DE LAS OPERACIONES GRAVADAS DEL CRÉDITO
FISCAL IVA EN BOLIVIA”**

**TRABAJO EN OPCIÓN AL DIPLOMADO EN DERECHO TRIBUTARIO,
ADUANERO Y MUNICIPAL**

Lic. Grecia Andrea Paputsachis Mejía

SUCRE, 29 NOVIEMBRE DE 2021

Al presentar este trabajo como requisito previo para la obtención del Diplomado en Derecho Tributario, Aduanero y Municipal de la Universidad Mayor, Real y Pontificia de San Francisco Xavier de Chuquisaca, autorizo al Centro de Estudios de Posgrado e Investigación o a la Biblioteca de la Universidad, para que se haga de éste trabajo u documento disponible para su lectura, según normas de la Universidad.

También cedo a la Universidad Mayor, Real y Pontificias de San Francisco Xavier de Chuquisaca, los derechos de publicación de este trabajo o parte de él, manteniendo mis derechos de autor hasta un periodo de 30 meses posterior a su aprobación.

Grecia Andrea Paputsachis Mejía

Firma del o la Cursante

Sucre, 29 de noviembre de 2021

AGRADECIMIENTO

Agradecer a Dios, por haberme iluminado durante el tiempo que me llevó realizar el presente trabajo.

Un agradecimiento especial a mi abuelita Mery Orozco Garcia, por su amor infinito por darme las fuerzas y por brindarme una colaboración incondicional desde el cielo, que sin ella este trabajo no se hubiera realizado, por ser mi ejemplo a seguir y por haberme mostrado el camino de la superación y trabajo en la vida.

INDICE

AMPLIACIÓN Y VALIDEZ DE LAS OPERACIONES GRAVADAS DEL CRÉDITO FISCAL IVA EN BOLIVIA.....	5
I.INTRODUCCION.....	5
1.1 ANTECEDENTES.....	6
1.2. OBJETIVO GENERAL:	7
1.3. OBJETIVOS ESPECIFICOS:.....	7
1.4. DISEÑO METODOLOGICO	8
1.4.1. Método Histórico.....	8
1.4.2 Método Bibliográfico.....	8
1.4.3. Método Comparativo.....	9
1.4.4. La Entrevista – Guía de Entrevista	10
1.4.5. La Encuesta – Cuestionario	11
1.4.6. Muestra	11
1.4.7. Población a estudiar.....	11
II. DESARROLLO	12
2.1. MARCO TEORICO	12
2.2. Descripción, fundamentación y análisis del tema.....	20
2.2.1 Descripción	20
2.2.2 Fundamentación	20
2.2.3 Análisis del Tema	21
III. CONCLUSIONES	23
Bibliografía.....	24

AMPLIACIÓN Y VALIDEZ DE LAS OPERACIONES GRAVADAS DEL CRÉDITO FISCAL IVA EN BOLIVIA

I. INTRODUCCION

Dentro de una economía el sistema tributario es uno de los más importantes, el cual consiste en la fijación, cobro y administración de los impuestos, en Bolivia la Administración Tributaria está dividida en Gobiernos Autónomos municipales, Gobiernos Departamentales, el Servicio de Impuestos Nacionales y la Aduana.

La relevancia de la recaudación tributaria respecto a otras fuentes de ingresos es determinante para la formulación de la política fiscal y económica.

El Impuesto al valor agregado es el impuesto con mayor recaudación en Bolivia, por tanto, el que genera mayor movimiento por parte de los contribuyentes y con mayor relevancia para la Administración Tributaria.

El IVA es considerado un valor adicional, que es incorporado en cada una de las fases de la producción o comercialización de un bien o servicio y tiene como característica la figura del Débito Fiscal, es decir el impuesto que se deberá pagar y Crédito Fiscal que es el importe a favor del contribuyente, si el débito fiscal supera al crédito fiscal se deberá pagar a la Administración Tributaria, si ocurre lo contrario es decir que el crédito fiscal supera al débito fiscal existirá un saldo a favor del contribuyente que podrá ser compensado en los siguientes periodos fiscales.

Otra característica relevante es que es un impuesto indirecto, porque recae sobre los costos de producción y venta de las empresas y se incluye en el precio que paga el consumidor final.

Actualmente no todas las facturas generan Crédito Fiscal a favor del contribuyente, pues un aspecto importante es que deben estar relacionadas con la actividad económica que realiza el sujeto pasivo.

La cultura tributaria en Bolivia no es la adecuada, lo que provoca la no emisión de facturas y por tanto se recaude menos de lo que se debería.

En el trabajo de investigación se abordará los posibles beneficios de la ampliación de las operaciones gravadas para el computo del Crédito Fiscal lo que generaría un aumento en la recaudación del IVA.

Esta medida sería favorable para los contribuyentes ya que disminuiría el débito fiscal por pagar, en consecuencia, también se incrementaría la emisión de facturas y esto mejoraría la cultura tributaria en Bolivia y las recaudaciones.

1.1 ANTECEDENTES

El Sistema Tributario Boliviano, a partir de la promulgación de la Ley N° 843 de 20 de mayo de 1986, contiene en su estructura un impuesto sobre el consumo, denominado Impuesto al Valor Agregado (IVA) aplicable a la venta de bienes muebles, contratos de obras, prestaciones de servicios de cualquier naturaleza e importaciones definitivas.

Conforme lo anterior, corresponde al Sujeto Pasivo definir si las adquisiciones del período cumplen con los requisitos para la validez del crédito fiscal, propiamente, sobre la vinculación con la actividad gravada conforme el Inciso a) del Artículo 8 de la Ley N° 843 y Artículo 8 del Decreto Supremo N° 21530; por lo que, la cuantía consignada en la declaración jurada no constituye un simple registro del total de las compras, sino una manifestación de que las mismas se vinculan (en alguna medida) con la actividad gravada por el IVA. (Coca, 2018).

Entre los sujetos pasivos del impuesto se encuentran: los que se dediquen en forma habitual a la venta de bienes muebles, realicen en nombre propio pero por cuenta de terceros venta de bienes muebles, realicen a nombre propio importaciones definitivas, realicen obras o presten servicios o efectúen prestaciones de cualquier naturaleza,

alquilen bienes muebles y/o inmuebles, Realicen operaciones de arrendamiento financiero con bienes muebles. Adquirido el carácter de sujeto pasivo del impuesto, serán objeto del gravamen todas las ventas de bienes muebles relacionadas con la actividad determinante de la condición de sujeto pasivo, cualquiera fuere el carácter, la naturaleza o el uso de dichos bienes. (PLURINACIONAL, 1986)

El IVA es un impuesto indirecto que recae en los consumidores finales, por tanto, es pagado por los mismos, el vendedor le añade el valor.

El IVA está compuesto por el débito fiscal y el crédito fiscal, la diferencia que exista definirá si se paga o no el impuesto en el periodo correspondiente la compensación del crédito fiscal con el débito fiscal se aplica solo al periodo fiscal en el que se liquida, para el cálculo del IVA por pagar.

Ahora bien, si consideramos que el débito fiscal sería impuesto por pagar, de este se restara el monto total del crédito fiscal que obtengamos en el mismo periodo, el decreto supremo 24051 en su artículo 8 limita las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, entre otras, vinculadas con las operaciones gravadas del sujeto pasivo.

1.2. OBJETIVO GENERAL:

“Analizar los criterios de ampliación y validez del crédito fiscal en el Régimen General en Bolivia “

1.3. OBJETIVOS ESPECIFICOS:

1. Identificar los antecedentes históricos y la evolución de las operaciones gravadas en el cómputo del Crédito Fiscal.
2. Evaluar la aceptación de la ampliación de las operaciones gravadas en el cómputo del Crédito Fiscal.

3. Analizar la legislación nacional respecto al Crédito Fiscal, operaciones y su computo.

1.4. DISEÑO METODOLOGICO

1.4.1. Método Histórico

Está vinculado al conocimiento de las distintas etapas de los objetos en su sucesión cronológica. Para conocer la evolución y desarrollo del objeto o fenómeno de investigación se hace necesario revelar su historia, las etapas principales de su desenvolvimiento y las conexiones históricas fundamentales. Mediante el método histórico se analiza la trayectoria concreta de la teoría, su condicionamiento a los diferentes períodos de la historia. ((AMALINALLI, 2021)).

Se indagará a través de la historia, el sistema tributario relacionado con los impuestos indirectos, las distintas fases y cambios que experimento el IVA, las operaciones gravadas en el cómputo del crédito fiscal, ya que, se puede advertir que el IVA es el impuesto de mayor recaudación en Bolivia, por tanto, relevante para los contribuyentes y para el presente trabajo de investigación.

1.4.2 Método Bibliográfico

En un sentido amplio, el método de investigación bibliográfica es el sistema que se sigue para obtener información contenida en documentos. En sentido más específico, el método de investigación bibliográfica es el conjunto de técnicas y estrategias que se emplean para localizar, identificar y acceder a aquellos documentos que contienen la información pertinente para la investigación. (Rosario, 2021)

Las características son:

- Hay revisión de documentos para conocer el estado en que se encuentra el tema u objeto que se está investigando.
- Presenta un proceso que consiste en la recolección, selección, análisis y presentación de los resultados.

- Involucra procesos cognitivos complejos, como el análisis, la síntesis y la deducción.
- Se realiza de manera ordenada y con objetivos precisos.
- Tiene como finalidad la construcción de conocimientos.
- Apoya la investigación que se está realizando, al mismo tiempo que permite evitar realizar estudios ya explorados. (Ayala, s.f.)

Se usará material bibliográfico, consultando, revisando libros de doctrina en materia tributaria, como también de los países vecinos, aplicando la legislación comparada en lo que se refiere al objeto de la presente investigación.

Se consultará y recopilara las fuentes de conocimiento como son: leyes, sentencias, monografías, tesis y tratados, buscando información respecto al tema objeto de la investigación.

1.4.3. Método Comparativo

El método comparativo es una forma de generar o refutar teorías e hipótesis que utiliza comparaciones basadas en procedimientos análogos a los del método científico.

Por tanto, lo que persigue es probar la validez de argumentos utilizando la ciencia y el estudio de semejanzas y diferencias.

Normalmente aplica técnicas estadísticas con análisis de datos basadas en la covariación o la interpretación de lo diverso. El objetivo es establecer correlaciones entre dos o más casos y poder plantear conclusiones científicas.

El método comparativo en las ciencias es muy utilizado, sobre todo, en ciencias naturales y sociales (como la economía). En la primera, es muy habitual establecer leyes generales sobre un fenómeno, comparando propiedades entre individuos o grupos por medio de la evaluación nomotética. El objetivo es conseguir establecer relaciones que se puedan representar, si es posible, con modelos matemáticos. (Enrique, 2021)

Cada país tiene su propia legislación, pero no están completamente aislados, por tanto tienen vínculos entre sí. En un mundo globalizado como el nuestro, las relaciones entre naciones son cada vez más estrechas y es útil disponer de herramientas legales para coordinar la interacción entre los países. El derecho comparado, por lo tanto, es una herramienta auxiliar para que una legislación pueda recurrir a otra en el caso de necesitar un cambio legal o si fuera preciso encontrar una solución a un problema. En este sentido, la comparación se suele hacer entre países con tradiciones culturales semejantes. Además de un instrumento para trasladar unas normas, el derecho comparado puede entenderse como un tronco común, siendo cada legislación una de sus ramas.

1.4.4. La Entrevista – Guía de Entrevista

La entrevista, es la comunicación interpersonal establecida entre el investigador y el sujeto de estudio a fin de obtener respuestas verbales a los interrogantes planteados sobre el problema propuesto. Se considera que este método es más eficaz que el cuestionario, ya que permite obtener una información más completa.

A través de ella el investigador puede explicar el propósito del estudio y especificar claramente la información que necesite; si hay interpretación errónea de las preguntas permite aclararla, asegurando una mejor respuesta.

Se podrá definir que la entrevista consiste en obtención de información oral de parte de una persona (entrevistado) lograda por el entrevistador directamente, en una situación de cara a cara, a veces la información no se transmite en un solo sentido, sino en ambos, por lo tanto una entrevista es una conversación entre el investigador y una persona que responde a preguntas orientadas a obtener información exigida por los objetivos específicos de un estudio. (Manuel, 2021)

Será dirigida a:

1 Abogado experto del Área Tributaria y Aduanera

Para cumplir con los objetivos:

- Analizar la legislación nacional respecto al Crédito Fiscal, operaciones y su computo.
- Proponer modificaciones en la legislación nacional respecto al Crédito Fiscal y el computo de las operaciones gravadas.

Se realizará la entrevista con el fin de que el entrevistado, en base a su experiencia en Derecho Tributario, pueda brindarnos un análisis sobre la legislación vigente del crédito fiscal, sus operaciones y computo, también podrá proponer modificaciones en la legislación Nacional.

1.4.5. La Encuesta – Cuestionario

1. Evaluar la aceptación de la ampliación de las operaciones gravadas en el cómputo del Crédito Fiscal.

Las encuestas son un método de investigación y recopilación de datos utilizados para obtener información de personas sobre diversos temas. Las encuestas tienen una variedad de propósitos y se pueden llevar a cabo de muchas maneras dependiendo de la metodología elegida y los objetivos que se deseen alcanzar.

1.4.6. Muestra

La muestra se realizará por selección intencionada o muestreo por conveniencia, consiste en la elección por métodos no aleatorios de una muestra, cuyas características sean similares a las de la población objetivo, en este caso serán:

- 5 empresas unipersonales.
- 5 Sociedades Comerciales.

1.4.7. Población a estudiar

Lo sujetos pasivos, entre ellos empresas unipersonales y sociedades comerciales que estén alcanzados por el IVA.

II. DESARROLLO

2.1. MARCO TEORICO

El IVA (Impuesto al Valor Agregado) es una carga impositiva al consumo, es decir, es un impuesto que paga el consumidor.

Los consumidores finales pagan el IVA dentro del precio de los productos y servicios que adquieren. (calim, 2021)

En cambio, los comerciantes y aquellas personas alcanzadas por el impuesto (Responsables Inscriptos) están obligados a discriminar el IVA al momento de la venta de sus productos o servicios, para luego declarar dicho monto ante AFIP y pagar el correspondiente impuesto.

Existen 3 tasas de IVA en 2021 en Argentina (también llamadas **alícuotas**):

- 21% : es la tasa general, la más común.
- 10,5%: para ciertos productos, como los electrónicos y las frutas y verduras
- 27%: para ciertas actividades, como telecomunicaciones y energía eléctrica
- Lo más recomendable es que el cálculo y la presentación del IVA la realicen profesionales contables como los que podés encontrar en Calim.
- Si bien, a simple vista, la liquidación del impuesto puede resultar sencilla, existen muchísimas variantes, complejidades y detalles a tener en cuenta, que hacen que se puedan cometer errores con facilidad. Dichas equivocaciones pueden considerarse, muchas veces, delitos fiscales.
- Una vez inscripto en el impuesto de IVA ante la AFIP, el contribuyente está obligado a presentar IVA de forma mensual. Para calcularlo, se utiliza un sistema de **créditos** y **débitos** que determina el monto a pagar.
- **Crédito fiscal**: es el IVA que se genera cuando un Responsable Inscripto hace una compra o adquiere un servicio de otro Responsable Inscripto. En su factura, se agrega un importe en concepto de IVA.

- **Débito fiscal:** es el IVA que se genera cuando un Responsable Inscripto vende un producto o servicio. Factura según la condición de IVA del comprador (Factura A o Factura B). (calim, 2021)

El beneficio del crédito fiscal no puede aplicarse a cualquier compra. Para que así se dé, deben cumplirse ciertos requisitos establecidos por la legislación del Impuesto a la Renta.

Las empresas que realizan compras y ventas con facturas tienen derecho a deducir el impuesto general a las ventas (IGV), que es pagado por sus adquisiciones para efectos de reducir su carga tributaria. El crédito fiscal está constituido por dicho impuesto, consignado de forma separada en los comprobantes de pago de bienes, servicios y contratos de construcción. (esan.edu, 2017)

Por ejemplo, si las ventas fueron por S/. 1000 y se adicionó S/. 180 DE IGV, mientras que en compras se gastó S/. 500 mas S/. 90, para calcular el crédito fiscal, al primer impuesto se le restaría el segundo. De esta manera, gracias al crédito fiscal, el contribuyente estará obligado a pagar esa diferencia de S/. 90 por concepto de IGV. Este beneficio debe ser empleado mes a mes.

Las adquisiciones que permiten crédito fiscal

Sin embargo, cabe aclarar que no toda compra es susceptible al beneficio del crédito fiscal. De acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, para contar con dicho derecho, ésta debe ser permitida como gasto o costo de la empresa, destinándose a operaciones gravadas con el IGV. (esan.edu, 2017)

De acuerdo a la Sunat, solo cuentan con derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones de servicios, los contratos de construcción y las importaciones que reúnan una serie de requisitos. Se considera que las compras deben estar

permitidas como gasto o costo de la empresa, incluso cuando el contribuyente no esté afecto al Impuesto a la Renta.

Por ejemplo, si alguien compra un auto para uso personal, no podrá destinar el IGV por dicha compra para el crédito fiscal de su empresa. En cambio, si el vehículo es adquirido como herramienta para la compañía, a este sí podría aplicársele la deducción del IGV como crédito fiscal. (esan.edu, 2017)

En otros requisitos formales, la Sunat exige que en los documentos de pago figuren el nombre y el número de RUC del emisor. Asimismo, los comprobantes, notas de débito, y copias autenticadas por el agente o el fedatario de la aduana.

Es importante estar actualizado con respecto a las obligaciones, derechos y prohibiciones relacionadas con el crédito fiscal. Consultar con el contador de la empresa y revisar las normas legales debe ser una práctica cotidiana, pues ayudará a ganar mayor rentabilidad y a estar siempre alineado con las normas. (esan.edu, 2017)

A través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1453/2019 de 16 de diciembre del 2019, la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) validó el crédito fiscal IVA de una factura emitida por un proveedor a favor de un contribuyente pero que fue pagada por un tercero.

El Servicio Nacional de Impuestos (SIN) observó la factura debido a que no se demostraba la transacción. No obstante, la AGIT validó el crédito fiscal IVA del contribuyente, con la presentación de dos documentos; i) Notas de pedido expreso del proveedor para que el pago se realice a un tercero y ii) Certificación posterior emitida por el proveedor, dándose por bien pagado. (FERRERE, 2020)

En Bolivia la estructura legal del IVA (Ley 843), presume de base amplia con una tasa general de 13% incorporado en el precio (lo que significa 14.9% como tasa efectiva), grava las operaciones de compraventa de bienes y la prestación de servicios. La norma tributaria contempla limitadas exenciones en este Impuesto. El IVA se aplica en

múltiples fases de la producción, grava a los insumos adquiridos y se deduce de los impuestos cobrados sobre las ventas. Es decir, si bien se exige a los vendedores que carguen el impuesto sobre todas sus ventas, se les permite deducir un crédito por los impuestos que se repercute sobre los insumos adquiridos. La ventaja de este mecanismo garantiza los ingresos al recaudarse a lo largo de toda la cadena productiva y no distorsiona las decisiones de producción. La siguiente tabla teóricamente explica a través de un ejemplo, la forma cómo funciona el IVA, donde el consumidor final es el que paga el impuesto (en la última fase), pese a que las empresas en la cadena productiva asumen la responsabilidad de pagar el impuesto. (Quispaya, 2015)

El Sistema Tributario Boliviano, a partir de la promulgación de la Ley N° 843 de 20 de mayo de 1986, contiene en su estructura un impuesto sobre el consumo, denominado Impuesto al Valor Agregado (IVA) aplicable a la venta de bienes muebles, contratos de obras, prestaciones de servicios de cualquier naturaleza e importaciones definitivas. Si bien la Ley Tributaria y su reglamento establecieron las circunstancias generales para la apropiación del crédito fiscal, condicionando su cómputo a la vinculación con las operaciones gravadas; este hecho, desde el inicio de la vigencia del IVA, provocó una constante pugna de intereses respecto a la validez del crédito fiscal; creando una delgada línea entre lo que puede considerarse como un acto confiscatorio y el inapropiado uso del crédito fiscal que al final representa la reducción del impuesto determinado, ambos por una práctica arbitraria de derechos contrapuestos. De esta divergencia de intereses surgen también condiciones y requisitos propios, individuales y emergentes de situaciones de hecho que los sujetos de la relación jurídica tributaria consideran válidos e invariables, situación que per se genera un conflicto de derechos a tiempo de definir el alcance de la condición de vinculación que se exige para el cómputo de las compras en el IVA. En este contexto, el presente trabajo tiene el propósito de analizar la pertinencia de la aplicación del principio de razonabilidad como un criterio para dilucidar la divergencia ocasionada en la valoración del crédito fiscal vinculado al IVA, tomando en cuenta la relación lógica y razonable que debe existir

entre las compras que generan el crédito fiscal del IVA y el derecho a la deducción, evitando que este mecanismo implique un abuso del derecho al crédito fiscal que distorsione el impuesto; o por el contrario, conlleve a una arbitrariedad en la restricción de este derecho, convirtiendo al impuesto en confiscatorio

Las condiciones para el perfeccionamiento del hecho imponible en el IVA, se encuentran reguladas en el Artículo 4 de la Ley N° 843, disponiéndose que en todos los casos el hecho imponible deba respaldarse con la factura, nota fiscal o documento equivalente. El Artículo 5 de la Ley N° 843, dispone que el impuesto forma parte integrante del precio neto de la venta, el servicio o prestación gravada y que se facturará juntamente con este, es decir, que el impuesto no debe mostrarse por separado. En cuanto a la liquidación del IVA, el Artículo 7 de la Ley N° 843 refiere los hechos u operaciones que deben considerarse para la determinación del débito fiscal; en tanto que, el Artículo 8, define las condiciones para el cómputo del crédito fiscal, señalando: “(...) Sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal aquí previsto las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen (...)”. Asimismo, el Artículo 9 de la Ley N° 843, establece que cuando de la diferencia entre débito y crédito fiscal resulte un saldo a favor del fisco, su importe será ingresado en la forma y plazos que determine la reglamentación. Si, por el contrario, de la diferencia resulta un saldo a favor del contribuyente, el mismo una vez actualizado puede ser compensado con el IVA a favor del fisco, en períodos fiscales posteriores. De acuerdo con el Artículo 10 de la Ley N° 843, el IVA debe liquidarse mensualmente sobre la base de una declaración jurada efectuada en formulario oficial, considerando el último dígito del Número de Identificación Tributaria (NIT) 2. En cuanto a la alícuota, es preciso señalar que el IVA fue creado con una tasa general del 10%, que posteriormente fue modificada al 13%³, actualmente vigente. Este impuesto aplica también Regímenes de Tasa Cero para el Transporte Internacional de Carga 4, así como, para la venta de libros de producción

nacional o importados 2 Inicialmente la Ley N° 843 estableció un plazo de vencimiento único para la declaración del IVA; sin embargo, a través del Decreto Supremo N° 25619 se dispuso considerar el último dígito del Registro Único de Contribuyentes (RUC). Asimismo, mediante Decreto Supremo N° 27149 de 2 de septiembre de 2003, se autorizó al Servicio de Impuestos Nacionales a la sustitución del RUC por el Número de Identificación Tributaria (NIT), actualmente vigente. 3 Ley N° 1314, de 27 de febrero de 1992: “Artículo 1°. Modificase al trece por ciento (13%), a la alícuota general y única del impuesto al valor agregado (IVA), establecida en el Artículo 15° de la Ley N° 843 de 20 de mayo de 1986”. 4 El Artículo Único de la Ley N° 3249 de 1 de mayo de 2005, dispone: “A partir del primer día hábil del mes siguiente a la publicación de la presente Ley, el servicio de transporte internacional de empresas bolivianas de carga por carretera incluido el transporte de encomiendas, paquetes, documentos o correspondencia, estará sujeto al régimen de tasa cero en el Impuesto al Valor Agregado (IVA). La aplicación de la mencionada tasa no implica que el sujeto pasivo sea beneficiario de la devolución del Crédito Fiscal (IVA), por no constituir exportación de servicios”. Revista - Análisis Tributario N° III | 39 | y de publicaciones oficiales realizadas por instituciones del Estado Plurinacional de Bolivia⁵ . Reglamentariamente, a través del Decreto Supremo N° 21530 se determinó un tratamiento particular respecto al crédito fiscal, el cual señala: “Artículo 8. El crédito fiscal computable a que se refiere el Artículo 8 Inciso a) de la Ley N° 843 (Texto Ordenado Vigente), es aquél originado en las compras, adquisiciones, contrataciones o importaciones definitivas alcanzadas por el gravamen, vinculadas con la actividad sujeta al tributo. El Servicio de Impuestos Nacionales establecerá con carácter general, mediante Resolución Administrativa, los créditos fiscales que no se consideran vinculados a la actividad sujeta al tributo”⁶ En síntesis normativa, el IVA en Bolivia es un impuesto indirecto al consumo del tipo plurifásico no acumulativo, que para su determinación aplica el método de sustracción, impuesto contra impuesto, base financiera y alícuota por dentro. En tal sentido, el IVA en su aplicación emplea la deducción débito – crédito en cada una de las etapas de producción – comercialización. En el caso específico del crédito fiscal del IVA, la legislación nacional

aplica la técnica de la base financiera, pues considera que el cálculo debe realizarse sobre el total de las compras del período sin tomar en cuenta si las mismas fueron o no incorporadas al bien o servicio comercializado; pero, delimita su cómputo a las adquisiciones en la medida que se vinculen a las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la cual el sujeto resulta responsable del gravamen. Por otra parte, resulta importante citar que en aplicación del principio de neutralidad, en Bolivia, las exportaciones quedan liberadas del débito fiscal⁷, por lo que a través de la Ley N°1489, modificada por la Ley N° 1963, se dispone la devolución a los exportadores de un monto igual al IVA pagado, incorporado en los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora. Asimismo, dispone que la determinación del crédito fiscal se realice bajo las mismas normas que rigen para los sujetos pasivos que efectúen operaciones en el mercado interno, conforme con el Artículo 8 de la Ley N° 843. ⁵ El Artículo 8, Parágrafo II de la Ley N° 366, Libro y la Lectura “Oscar Alfaro”, de 29 de abril de 2013, establece: “La venta de libros de producción nacional e importados, y de publicaciones oficiales realizadas por instituciones del Estado Plurinacional de Bolivia, en versión impresa, está sujeta a una tasa cero (0) en el Impuesto al Valor Agregado – IVA”. ⁶ La parte final de este párrafo fue añadida por el Artículo 23 del Decreto Supremo N° 25465, de 23 de julio de 1999. ⁷ El Artículo 11 de la Ley N° 843, dispone: Las exportaciones quedan liberadas del débito fiscal que les corresponda. Los exportadores podrán computar contra el impuesto que en definitiva adeudaren por sus operaciones gravadas en el mercado interno, el crédito fiscal correspondiente a las compras o insumos efectuados en el mercado interno con destino a operaciones de exportación, que a este único efecto se considerarán como sujetas al gravamen. Autoridad de Impugnación Tributaria | 40 | Entonces, según la normativa vigente, el derecho a la deducción del crédito fiscal, no solo es propio de los sujetos que realizan operaciones en mercado interno, sino que el ejercicio de este derecho también alcanza a los sujetos que realizan operaciones de exportación. (Coca, 2018)

El Tribunal Supremo de Justicia a través del Auto Supremo N° 186/2015, de 01 de julio de 2015, emitido ante un Recurso de Casación expresó: “(...) se debe tener en cuenta que las compras consideradas como “gastos” que generen simultáneamente crédito fiscal, deben tener relación directa con los gastos operativos deducibles para la determinación de la utilidad neta imponible, y, de la normativa antes referida, se entiende que el sujeto pasivo, para beneficiarse del crédito fiscal (IVA) por compras, éstas deben cumplir con dos requisitos: 1) Que se vinculen con las operaciones gravadas; es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen, y 2) Que se vinculen con la actividad sujeta al tributo”. Así también, el Tribunal Supremo de Justicia en la Sentencia N° 519/2015, de 7 de diciembre de 2015, dictada por la Sala Plena en la tramitación de una Demanda Contenciosa Administrativa interpuesta en relación a la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0362/2010, de 3 de septiembre de 2010, cuya controversia versaba sobre el crédito fiscal sujeto a devolución impositiva para el exportador, citando la Ley N° 1963 y el Artículo 8 de la Ley N° 843, estableció: “(...) se efectuará la devolución de los impuestos y aranceles señalados, en cuanto éstos signifiquen costos que incidan en el proceso de producción, así como gastos vinculados a la actividad exportadora, previo cumplimiento de los requisitos que conllevan al beneficio del crédito fiscal producto de las transacciones que declara el contribuyente, que son: 1) La existencia de la factura, nota fiscal o documento equivalente por la cual se perfecciona el hecho imponible del IVA conforme lo establece el artículo 4. a), concordante con el artículo 8. a), de la Ley N° 843. Este documento mercantil emitido por quien transfiere el dominio con la entrega del bien o acto equivalente, deberá ser presentado en original. 2) Que la compra o adquisición tenga vinculación con la actividad gravada de acuerdo a lo establecido en el artículo 8. a), de la Ley N° 843; y 3) La realización efectiva de la transacción [Sic]”. (Coca, 2018)

2.2. Descripción, fundamentación y análisis del tema

2.2.1 Descripción

El IVA es un impuesto de consumo indirecto que lo paga el consumidor, en Bolivia es el de mayor recaudación y fiscalización por parte de la Administración Tributaria, actualmente se encuentra regulado por la Ley 843 (Ley de Reforma Tributaria).

Para determinar el impuesto a pagar la Ley señala que será la diferencia entre el débito y el crédito fiscal, es decir que este último ayudara a reducir el impuesto incluso llegando a tener saldo a favor del contribuyente que puede ser compensado en otros periodos fiscales, ahí radica la importancia de que tendrá validez para el computo del crédito fiscal.

Actualmente el artículo 8 de la Ley 843 establece que solo será válido para el computo del crédito fiscal “en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen”, esto disminuye el crédito fiscal a favor del contribuyente y por tanto debe adecuarse al criterio de la Administración Tributaria sobre la vinculación de la factura con las operaciones gravadas, caso contrario estas serán depuradas lo cual ocasiona problemas económicos a los sujetos pasivos.

2.2.2 Fundamentación

Cabe destacar el daño que hace a la economía del País la no emisión de facturas, esto ante la falta de cultura tributaria en Bolivia, además del incremento del contrabando e los últimos años que ha afectado a las empresas a tal punto de cerrarlas.

Por otra parte, la Administración Tributaria debe unificar criterios en base a la normativa tributaria vigente y la jurisprudencia emitida por el Tribunal Supremo de Justicia y el Tribunal Constitucional Plurinacional, de esta forma evitar que se presenten impugnaciones en via administrativa y judicial.

Ahora bien, el artículo 8 de la Ley 843 establece de forma clara que las actividades para el crédito fiscal deben estar vinculadas con las actividades gravadas que realiza

el contribuyente, ahí nace la dificultad para el sujeto pasivo de poder compensar su crédito fiscal y por tanto pagar menos IVA.

Esto afecta también el comportamiento, es decir que muchas empresas unipersonales e incluso sociedades comerciales optan por no pedir factura por determinados servicios o bienes, pues entienden que la factura no les va servir y prefieren pedir una rebaja en el bien o servicio.

Podemos el ejemplo de Juan que es dueño de una empresa unipersonal (librería) a este contribuyente solo le sirve la compra de material de escritorio, sin embargo si este contribuyente acude a un hospital privado para su recuperación la factura que emitirá el hospital no le servirá para su descargo del crédito fiscal, a librería permanecerá cerrada por el tiempo de internación sin ningún tipo de ingresos y no se compensara, esto generara al contribuyente el no pedir factura pero si una rebaja por el servicio recibido.

En el caso precedente se observa que la necesidad del contribuyente prefiere no pedir factura, reitero pes no le servirá para disminuir el impuesto por pagar.

Sin embargo, sería diferente si este tipo de facturas serian valido para la validez del redito fiscal porque así los contribuyentes pedirían más facturas y en consecuencia aumentaría el IVA pagado mensualmente.

2.2.3 Análisis del Tema

El IVA es un impuesto indirecto que lo paga el consumidor, se aplicará sobre:

- Las ventas de bienes muebles situados o colocados en el territorio del país.
- los contratos de obras, de prestación de servicios y toda otra prestación, cualquiera fuere su naturaleza, realizadas en el territorio de la Nación.
- las importaciones definitivas.

Son sujetos pasivos del impuesto quienes:

- a. En Forma habitual se dediquen a la venta de bienes muebles;
- b. Realicen en nombre propio, pero por cuenta de terceros venta de bienes muebles;
- c. Realicen a nombre propio importaciones definitivas;
- d. Realicen obras o presten servicios o efectúen prestaciones de cualquier naturaleza;
- e. Alquilen bienes muebles y/o inmuebles; Adquirido el carácter de sujeto pasivo del impuesto, serán objeto de gravamen todas las ventas de Bienes muebles relacionadas con la actividad determinante de la condición de sujeto pasivo, cualquiera fuera el carácter, la naturaleza o el uso de dichos bienes.

El Debito fiscal se aplica a los importes totales de los precios netos de las ventas, contratos de obras, prestación de servicios y de toda otra prestación que establecen los artículos 5° y 6° de la Ley 843, imputables al periodo fiscal, se aplicará la alícuota del 13%.

El Crédito fiscal se aplica al monto que resulte de aplicar la alícuota del 13% sobre el monto de las compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o de prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzados por el gravamen, que se los hubiesen facturado o cargado mediante documentación equivalente en el período fiscal. Sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal aquí previsto las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen.

Ahora bien, cuando la diferencia determinada si resulta en un saldo a favor de la Administración Tributaria, se pagara el impuesto en la forma y plazos que determine

la norma.

Por otra parte la diferencia entre crédito y débito fiscal resulta en un saldo a favor del contribuyente, este saldo, con actualización de valor, podrá ser compensado con el impuesto al valor agregado a favor del fisco, para los siguientes periodos fiscales.

Se observa que el contribuyente puede tener varios periodos con saldo a favor y por tanto no pagar el impuesto, ahí radica la importancia de la validez de las facturas para el crédito fiscal, ya que actualmente se encuentran limitadas pues deben estar vinculadas con las operaciones gravadas que realiza el contribuyente, lo cual hace que muchas facturas no sean presentadas o sean depuradas por la Administración Tributaria, generando molestia en el contribuyente y en consecuencia n tenga la predisposición de solicitar factura al momento de adquirir un bien o servicio, entre otros.

III. CONCLUSIONES

Por todo lo señalado a lo largo del documento se arriban a las siguientes conclusiones en cada uno de los objetivos planeados:

- Se analizó los criterios de ampliación y validez del crédito fiscal en el Régimen General
- Se identificó los antecedentes históricos y la evolución de las operaciones gravadas en el cómputo del Crédito Fiscal.
- Se Evaluó la aceptación de la ampliación de las operaciones gravadas en el cómputo del Crédito Fiscal.
- Se analizó la legislación nacional respecto al Crédito Fiscal, operaciones y su computo.

Bibliografía

(s.f.).

Ayala, A. M. (s.f.). *Investigación Bibliográfica: Definición, Tipos, Técnicas*. Obtenido de ifeder: <https://www.lifeder.com/investigacion-bibliografica/>

calim. (2021). IVA 2021: Impuesto Valor Agregado. *calim*, <https://calim.com.ar/iva-2021-impuesto-valor-agregado/>.

Coca, T. S. (2018). LA VINCULACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL EN EL. *REVISTA ANÁLISIS TRIBUTARIO*, <https://www.ait.gob.bo/DOCUMENTOS/REVISTA/2018/Revista%203%20-%20Telma%20Togo.pdf>.

esan.edu. (2017). ¿Cómo funciona el beneficio del crédito fiscal? *esan.edu*, <https://www.esan.edu.pe/apuntes-empresariales/2017/08/como-funciona-el-beneficio-del-credito-fiscal/>.

FERRERE. (2020). Bolivia: Validación del Crédito Fiscal-IVA de una factura emitida por un proveedor a un contribuyente, pero pagada por un tercero. *FERRERE*, <https://www.ferrere.com/es/novedades/bolivia-validacion-del-credito-fiscal-iva-de-una-factura-emitida-por-un-proveedor-pero-pagada-a-un-tercero/>.

PLURINACIONAL, A. L. (1986). *LEY 843*. LA PAZ: www.lexivox.org.

Quispaya, R. U. (2015). ANÁLISIS SOBRE LA BAJA CAPACIDAD. *ciat.org/Biblioteca/Revista*, https://www.ciat.org/Biblioteca/Revista/Revista_38/espanol/2015_ugarte_quispaya.pdf.

Rosario, L. d. (19 de 11 de 2021). *oocities.org*. Obtenido de oocities.org: <http://www.oocities.org/zaguan2000/metodo.html#:~:text=En%20sentido%20m%C3%A1s%20espec%C3%ADfico%2C%20el,informaci%C3%B3n%20pertinente%20para%20la%20investigaci%C3%B3n>.

Togo Coca, T. S. (22 de 11 de 2021). *ait.gob.bo*. Obtenido de ait.gob.bo: <https://www.ait.gob.bo/DOCUMENTOS/REVISTA/2018/Revista%203%20-%20Telma%20Togo.pdf>

AMALINALLI, P. D. (19 de 11 de 2021). <https://sites.google.com>. Obtenido de <https://sites.google.com/site/paredesdominguezmitzi/unidad-2-la-investigacion-como-un->

proceso-de-construccion-social/2-3-tipos-de-metodos-inductivo-deductivo-analitico-sintetico-comparativo-dialectico-entre-otros?tmpl=%2Fsystem%2Fapp%2Ftemplates%2Fprint%2

archivisticafacil.com. (19 de 11 de 2021). *archivisticafacil*. Obtenido de archivisticafacil: <https://archivisticafacil.com/2015/03/02/que-es-el-analisis-documental/>

Enrique, R. A. (19 de 11 de 2021). <https://economipedia.com>. Obtenido de <https://economipedia.com/definiciones/metodo-comparativo.html>

Manuel, G. A. (19 de 11 de 2021). <http://manuelgalan.blogspot.com>. Obtenido de <http://manuelgalan.blogspot.com/2009/05/la-entrevista-en-investigacion.html#:~:text=Se%20podr%C3%A1%20definir%20que%20la,entrevista%20es%20una%20conversaci%C3%B3n%20entre>

PLURINACIONAL, A. L. (1986). *LEY 843*. LA PAZ: www.lexivox.org.

PLURINACIONAL, A. L. (22 de 11 de 1986). *LEY DE REFORMA TRIBUTARIA*. LA PAZ. Obtenido de [gacetaoficialdebolivia: http://www.gacetaoficialdebolivia.gob.bo/normas/verGratis_gob/12300](http://www.gacetaoficialdebolivia.gob.bo/normas/verGratis_gob/12300)

Rosario, L. d. (19 de 11 de 2021). *oocities.org*. Obtenido de <http://www.oocities.org/zaguan2000/metodo.html#:~:text=En%20sentido%20m%C3%A1s%20espec%C3%ADfico%2C%20el,informaci%C3%B3n%20pertinente%20para%20la%20investigaci%C3%B3n>.

Togo Coca, T. S. (22 de 11 de 2021). *ait.gob.bo*. Obtenido de [ait.gob.bo: https://www.ait.gob.bo/DOCUMENTOS/REVISTA/2018/Revista%203%20-%20Telma%20Togo.pdf](https://www.ait.gob.bo/DOCUMENTOS/REVISTA/2018/Revista%203%20-%20Telma%20Togo.pdf)

Universitat de València - Estudi General (UEVG). (19 de 02 de 2021). <https://www.uv.es/innopfg/>. Obtenido de https://www.uv.es/innopfg/el_mtodo_biografico.html#:~:text=El%20m%C3%A9todo%20biogr%C3%A1fico%20constituye%20una,vida%20del%20sujeto%20objeto%20de