

## TEMÁTICA.

### Base Imponible del IT - Efectos Tributarios generados por el COVID-19 (Coronavirus)

¿Interpretación adecuada?

El D.S. 4198 de fecha 18 de marzo 2020, tiene como objetivo establecer una serie de medidas tributarias de urgencia y temporales durante la situación de Emergencia Nacional por la presencia del brote del Coronavirus (COVID-19), a objeto de generar beneficios fiscales que permitan mejorar la situación impositiva del contribuyente, en este sentido una de las medidas modifica la base imponible del Impuesto a las Transacción de manera temporal, por lo que se establece en el Artículo 6° lo siguiente:

#### **DECRETO SUPREMO N° 4198 - La Paz, 18 de marzo de 2020**

**ARTÍCULO 6.- (BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES).** A los efectos del Artículo 74 de la Ley N° 843 (Texto Ordenado Vigente) y por el período de tres (3) meses para los contribuyentes del Régimen General categorizados como Grandes Contribuyentes – GRACO y Principales Contribuyentes – PRICO, y por el período de seis (6) meses para los contribuyentes de la categoría Resto, el **Impuesto al Valor Agregado – IVA efectivamente pagado no formará parte de los Ingresos Brutos que conforman la base imponible del Impuesto a las Transacciones – IT.**

En este sentido, y de manera reglamentaria el Servicio de Impuestos Nacionales, mediante el Artículo 6° de la R.N.D. 102000000008 de 7 de abril 2020, ha dispuesto:

#### **RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO N° 102000000008 - La Paz, 07 de abril de 2020**

**Artículo 6. (Ingreso bruto sujeto al Impuesto a las Transacciones).** - A efecto de la aplicación del Artículo 6 del Decreto Supremo N° 4198, **se deducirá de la Base Imponible del Impuesto a las Transacciones IT del periodo fiscal a declarar, el Impuesto al Valor Agregado IVA efectivamente pagado dentro del vencimiento, correspondiente al mismo periodo fiscal.**

Los contribuyentes **PRICO y GRACO** declararán, **determinarán y pagarán** el Impuesto a las Transacciones IT con esta forma de determinación, por los periodos fiscales de **marzo, abril y mayo de 2020**; los **contribuyentes RESTO**, por el Impuesto a las Transacciones IT correspondiente a los periodos fiscales de **marzo a agosto de la gestión 2020.**

La mencionada resolución ha sido sintetizada por la Administración Tributaria mediante un post colectivizado en redes sociales:

<https://www.facebook.com/968151736651915/posts/1885243788276034/?sfnsn=mo>



## Unidos por Bolivia: 4 medidas de alivio tributario frente a la pandemia de coronavirus (COVID-19)

El Gobierno Nacional dispuso medidas tributarias de urgencia y temporales durante la situación de Emergencia Nacional por la presencia del brote del coronavirus en el país para brindar alivio fiscal a todos los contribuyentes. Conoce estas importantes medidas y su aplicación.

### 1 Se amplió el pago del IUE hasta el 29 de mayo de 2020

Los contribuyentes con cierre de gestión al 31 de diciembre de 2019 pueden declarar y pagar el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) hasta el 29 de mayo de 2020. También se amplió hasta esa fecha la presentación física y digital de Estados Financieros, Memoria Anual, Información Tributaria Complementaria (ITC), Precios de Transferencia y Form. 110 - Anexo del F-510 profesionales independientes, según corresponda.

#### Compensación adicional

Si pagas el IUE al contado hasta el 15 de mayo de 2020, podrás compensar el IT en mayor proporción

#### Ejemplo:

Tipo de contribuyente	Pago al contado IUE	Compensación IT
Contribuyentes Resto (proporción Bs1 a Bs1.20)	Bs10.000	Bs12.000
PRICO y GRACO (proporción Bs1 a Bs1.10)	Bs100.000	Bs110.000

#### Facilidades de Pago

Podrás pagar el IUE mediante facilidades de pago:

- Sin mantenimiento de valor
- Sin intereses
- Sin constitución de garantías

#### ¿Cómo pago el IUE mediante Facilidades de Pago?

1. Paga el 50% del impuesto auto determinado hasta antes del 1 de junio de 2020
2. Solicita Facilidades de Pago en tu Gerencia Distrital o GRACO, llenando el Formulario 8000 hasta el 17 de junio de 2020. Puedes pagar el saldo del IUE hasta en 3 cuotas mensuales
3. Paga las cuotas hasta el último día hábil de los meses junio, julio y agosto de 2020

### 2 Tratamiento tributario para donaciones a hospitales

Los contribuyentes podrán deducir donaciones en dinero efectuadas hasta el 31 de diciembre de 2020 a favor de centros hospitalarios de salud públicos y/o privados autorizados por los ministerios de Salud y Economía y Finanzas Públicas, para el IUE de la gestión 2020.

El contribuyente y el centro hospitalario de salud beneficiado deben disponer de una Constancia de Entrega/Recepción de Fondos en Calidad de Donación (COVID-19) que establezca con claridad:

1. Las partes intervinientes
2. El objeto de la donación (entrega de recursos monetarios que serán destinados a la prevención, diagnóstico, control, atención y tratamiento de pacientes ante la emergencia del Coronavirus COVID-19)
3. Importe de la donación (respaldado con documentos emitidos y reconocidos por entidades financieras reguladas por la ASFI)

**IMPORTANTE** El importe a ser considerado como gasto deducible para el IUE gestión 2020, no puede exceder el 10% de la utilidad neta obtenida en la gestión 2019, y es independiente del previsto en el inciso f) del Artículo 18 del Decreto Supremo N° 24051

Los centros hospitalarios de salud públicos deben registrar los recursos obtenidos como "Ingresos propios" y los privados como "Ingresos gravados"

### 3 Se excluye el IVA pagado del cálculo del Impuesto a las Transacciones (IT)

Para el pago del IT, puedes restar de los ingresos brutos, el IVA pagado en su totalidad y en plazo

- Los Contribuyentes Resto pueden beneficiarse de este tratamiento en el pago del IT solo en los periodos fiscales de marzo hasta agosto 2020
- Los Contribuyentes PRICO y GRACO pueden beneficiarse de este tratamiento en el pago del IT, solo en los periodos fiscales de marzo hasta mayo 2020

#### Ejemplo:

Total de ingresos brutos del periodo fiscal marzo 2020	Bs20.000.-
Menos IVA efectivamente pagado y en plazo por el periodo fiscal marzo 2020	Bs500.-
Valor a consignar en la Casilla 13 del Form. 400	Bs19.500.-

### 4 Incentivos para los profesionales independientes u oficios

Por los periodos mensuales de marzo a diciembre de 2020, los profesionales independientes u oficios pueden utilizar el Crédito Fiscal de facturas de compras de alimentos, servicios de salud y de educación, de su cónyuge e hijos

No podrá computarse Crédito Fiscal por compra de alimentos gravados por el Impuesto a los Consumos Específicos (ICE)

Normativa: Decreto Supremo N° 4198 y Resolución Normativa de Directorio N° 102000000008



IMPUESTOS NACIONALES



Gestión con  
Equidad y Transparencia



ASOCIADO A:

IFAC

AIC

CILEA

GLENIF



MISION: "Somos una organización rectora de la profesión contable y contribuimos a su formación integral, con calidad y los mejores estándares éticos".

VISION: "Que el Colegio de Auditores o Contadores Público de Bolivia, logre de manera protagónica, ser referente de prestigio para la profesión contable y la sociedad en su conjunto"

# INTERÉS PROFESIONAL

Equipo Técnico de Capacitación CAUB

N° 031 - 2020

Donde al Artículo 6° referido a la Base Imponible del IT **afectada por el IVA efectivamente pagado** dentro del vencimiento, se expone en el Punto 3:

**3 Se excluye el IVA pagado del cálculo del Impuesto a las Transacciones (IT)**

Para el pago del IT, puedes restar de los ingresos brutos, el IVA pagado en su totalidad y en plazo

- Los Contribuyentes **Resto** pueden beneficiarse de este tratamiento en el pago del IT solo en los periodos fiscales de marzo hasta agosto 2020
- Los Contribuyentes **PRICO y GRACO** pueden beneficiarse de este tratamiento en el pago del IT, solo en los periodos fiscales de marzo hasta mayo 2020

**Ejemplo:**

Total de ingresos brutos del periodo fiscal marzo 2020	Bs20.000.-
Menos IVA efectivamente pagado y en plazo por el periodo fiscal marzo 2020	Bs500.-
<b>Valor a consignar en la Casilla 13 del Form. 400</b>	<b>Bs19.500.-</b>

## Doctrina Tributaria.

Desde el punto de vista doctrinal tributario, el IVA es un impuesto que grava el consumo de bienes y/o servicios. La característica principal del IVA es que se trata de un **impuesto INDIRECTO**, es decir, incide sobre una manifestación mediata de capacidad contributiva.

En efecto, si bien el sujeto pasivo de derecho es quien paga el tributo, por la venta de bienes, prestación de servicios, contratos de obras u cualquier tipo de contrato, este se lo cobra al consumidor final o comprador, y a través del fenómeno denominado **traslación**, **el que efectivamente cancela el tributo es el que realiza la compra sobre la venta o prestación del servicio, por ir el impuesto por dentro del precio final de venta.**

Desde el punto de vista económico la traslación implica la transferencia de la carga económica del tributo del contribuyente de derecho al contribuyente de hecho o incidido (Federico A. Enrico, Análisis del IVA, Bs. As. La Ley S.A. 2002, pág. 17).

Por esta situación, es que se ha criticado que se haya establecido el pago del IT, sobre el Ingreso Bruto Devengado, en el cual sería parte el monto del tributo correspondiente al Impuesto al Valor Agregado,



MISION: "Somos una organización rectora de la profesión contable y contribuimos a su formación integral, con calidad y los mejores estándares éticos".

VISION: "Que el Colegio de Auditores o Contadores Público de Bolivia, logre de manera protagónica, ser referente de prestigio para la profesión contable y la sociedad en su conjunto"

# INTERÉS PROFESIONAL

Equipo Técnico de Capacitación CAUB

N° 031 - 2020

que se paga por dentro, y que serviría para la cuantificación del Impuesto a las Transacciones; en otras palabras se estaría pagando un impuesto sobre parte de otro impuesto.

El Artículo 6 del Decreto Supremo 4198, determina con un carácter transitorio que: "... **el Impuesto al Valor Agregado – IVA efectivamente pagado no formará parte de los Ingresos Brutos que conforman la base imponible del Impuesto a las Transacciones – IT.**". En virtud de ello, el Artículo 6 de la R.N.D. N° 102000000008 de fecha 7 de abril, referido a este tema, ratifica que: A efecto de la aplicación del Artículo 6 del Decreto Supremo N° 4198, **se deducirá de la Base Imponible del Impuesto a las Transacciones IT del periodo fiscal a declarar, el Impuesto al Valor Agregado IVA efectivamente pagado dentro del vencimiento**, correspondiente al mismo periodo fiscal.

Como se puede advertir, en relación con la redacción del DS 4198, y lo establecido por la RND 102000000008, el concepto de **IVA EFECTIVAMENTE PAGADO** entra en polémica y se halla sujeta a una interpretación, debiendo aclararse que el **IVA efectivamente pagado por parte del Sujeto Pasivo** se puede determinar que se presenta en dos momentos:

- Al momento de comprar un bien y/o servicio dado que resulta ser **quien paga el IVA** y por lo tanto tiene un Crédito Fiscal, pagará por dentro el IVA en efectivo.
- Otro momento donde se presenta el IVA efectivamente pagado, es cuando el saldo que no pueda compensar el 13% del Crédito Fiscal de las compras es cancelado al Fisco a través del Débito Fiscal.

Gráficamente podemos establecer:

DETALLE	VALOR TOTAL	IVA	NETO
Ventas mensuales	100.000	13.000	87.000
Compras mensuales	80.000	10.400	69.600
<b>IVA pagado en Formulario 200 v.3</b>		<b>2.600</b>	
IVA Efectivamente pagado en Compras		<b>10.400</b>	
IVA Efectivamente pagado por Ventas		<b>2.600</b>	
<b>Total IVA Efectivamente pagado</b>		<b>13.000</b>	



MISION: "Somos una organización rectora de la profesión contable y contribuimos a su formación integral, con calidad y los mejores estándares éticos".

VISION: "Que el Colegio de Auditores o Contadores Público de Bolivia, logre de manera protagónica, ser referente de prestigio para la profesión contable y la sociedad en su conjunto"

# INTERÉS PROFESIONAL

Equipo Técnico de Capacitación CAUB

N° 031 - 2020

De hecho esta posición es respaldada en la propia normativa tributaria, toda vez que en el caso de la determinación de la base imponible del IUE para los profesionales independientes, el D.S 24051 en su Artículo 3° dispone que la base imponible para la liquidación y pago del impuesto por estos contribuyentes estará dada por el total de los ingresos devengados durante la gestión fiscal menos el IVA, declarado y pagado por dichos conceptos. Y en este caso, se procede a la deducción del 13% de la totalidad de ingresos sin importar cuanto fue el Débito Fiscal efectivamente empozado por el contribuyente, este aspecto es ratificado en el formulario 510.

En síntesis, la base imponible del Impuesto a las Transacciones debería determinarse como sigue:

DETALLE	IMPORTE
Ventas mensuales	100.000
<b>IVA efectivamente pagado</b>	<b>13.000</b>
<b>Base Imponible IT</b>	<b>87.000</b>

Cabe destacar que la RND 102000000008, reitera con diferentes palabras lo determinado en el D.S. 4198, sin embargo no aclara la interpretación o como se debe entender el criterio de “IVA efectivamente pagado”, y es a través de un documento publicado en la página del Facebook del Servicio de Impuestos Nacionales, donde se establece de manera práctica la forma de aplicación de la citada norma. En este entendido, sería conveniente que sea una Resolución Normativa de Directorio la que de manera positiva aclare la forma del tratamiento del “IVA efectivamente pagado”, teniendo en cuenta que como antecedente se tiene al **D.S. 24692 de 2 de julio de 1997**, que determinaba que no forma parte del Impuesto a las Transacciones el Impuesto al Valor Agregado, y en este sentido la **Resolución Administrativa N° 05-0868-97** de 5 de septiembre de 1997, emitida por la entonces Dirección General de Impuestos Internos (Hoy Servicio de Impuestos Nacionales), disponía lo siguiente:

1. Aclárase, el Impuesto a las Transacciones se determinará sobre la base del total de los ingresos brutos devengados durante el período fiscal por el ejercicio de la actividad gravada, menos el trece por ciento (13%) que corresponde a la alícuota del IVA declarado sobre la misma base, de acuerdo al siguiente ejemplo:

	Bs
Total de ingresos gravados del período (mensual)	100,00
Menos: IVA (Débito Fiscal) 13% sobre 100	13,00
Base Imponible	87,00
IT = 3% sobre 87,00	2,61

2. El impuesto se liquidará y pagará conforme a lo establecido en el artículo 7° del Decreto Supremo N° 21532 (Texto Ordenado en vigencia), a partir del período de agosto de 1997.



MISION: "Somos una organización rectora de la profesión contable y contribuimos a su formación integral, con calidad y los mejores estándares éticos".

VISION: "Que el Colegio de Auditores o Contadores Público de Bolivia, logre de manera protagónica, ser referente de prestigio para la profesión contable y la sociedad en su conjunto"

# INTERÉS PROFESIONAL

Equipo Técnico de Capacitación CAUB

N° 031 - 2020

En virtud de ello, y siguiendo el precedente señalado, correspondería que el “IVA efectivamente pagado”, corresponda a la totalidad del Impuesto al Valor Agregado pagado en las compras realizadas y que se hallan acreditadas como crédito fiscal, contraria a la interpretación generada por el Servicio de Impuestos Nacionales.

## Temporalidad.

Inicialmente debe observarse que este beneficio fiscal es establecido de manera temporal, por el período de **tres (3) meses** para los contribuyentes del Régimen General categorizados como Grandes Contribuyentes – **GRACO** y Principales Contribuyentes – **PRICO**, y por el período de **seis (6) meses para los contribuyentes de la categoría Resto**; en esta temporalidad sólo se toma en cuenta la característica del contribuyente, y no así la capacidad contributiva del mismo, generándose una diferenciación que no es explicada, ni se halla motivada.

TIPO DE CONTRIBUYENTE	PERIODOS DISCALES					
GRACO - PRICO	marzo 2020	abril 2020	mayo 2020			
RESTO	marzo 2020	abril 2020	mayo 2020	junio 2020	julio 2020	agosto 2020

## Base Imponible del IT, según suscita el D.S. 4198.

Sin perjuicio del análisis conclusivo anteriormente expuesto; tenemos el entendimiento que tanto el D.S. 4198 como la RND 102000000008 (transitorios por cierto) conducen a interpretar a “**IVA efectivamente pagado**” cómo el **importe en dinero depositado a favor Fisco vía formulario oficial del IVA** en un determinado periodo fiscal.

El término de “**EFFECTIVO**” en la Ley 843 refiere a pagos monetarios empozados al Fisco; entonces la taxativa disposición del D.S. 4198, replicado por la Administración Tributaria vía resolución normativa, hace entender que en esta temporal reducción de la base imponible del IT se determinará: **restando del total de ingresos gravados el importe de IVA empozado (depositado) al fisco en vía formulario oficial del IVA.**

De esta manera deberá entenderse que con las citadas normas transitorias surge también **una nueva conceptualización (transitoria) del “IVA efectivamente pagado”** distinta a la conceptualización doctrinal amparada en norma legal y vigente, como se describió anteriormente.



MISION: "Somos una organización rectora de la profesión contable y contribuimos a su formación integral, con calidad y los mejores estándares éticos".

VISION: "Que el Colegio de Auditores o Contadores Público de Bolivia, logre de manera protagónica, ser referente de prestigio para la profesión contable y la sociedad en su conjunto"

# INTERÉS PROFESIONAL

Equipo Técnico de Capacitación CAUB

N° 031 - 2020

La aplicación del ejemplo expuesto anteriormente con la reducción transitoria de la base imponible de IT sería:

DETALLE	IMPORTES
Ventas mensuales	100.000
<b>IVA efectivamente pagado en formulario</b>	<b>2.600</b>
<b>Base Imponible IT</b>	<b>97.400</b>

A pesar de las diferencias en la interpretación del concepto del “IVA efectivamente pagado” y dado que nuestro ente regulador será quien realice la aplicación en base a su interpretación ilustrada por la Administración Tributaria mediante su post socializado en redes sociales, se recomienda a efectos de la base imponible del IT reducir únicamente el IVA empozado al Fisco en la DDJJ del Formulario 200 o 210 el entendido de que estas disposiciones son transitorias.

Por otro lado, considerando el cambio recurrente de autoridades del Estado como de la Administración Tributaria, no podemos descartar que dichas disposiciones aplicables en el contexto que hoy vive el País, en el futuro, podrían sean objeto de cuestionantes legales por parte de nuevas autoridades y los propios funcionarios implicando ello perjuicios a contribuyentes e incluso de la misma Administración Tributaria por la responsabilidad funcionaria, toda vez que a través de un Decreto Supremo se habría modificado la base imponible establecidas por ley, aspecto que ha sido ya cuestionado por varios juristas a nivel nacional.

Las medidas establecidas por el gobierno del Estado Plurinacional de Bolivia corresponden a un espíritu de alivianar las cargas económicas a raíz de la cuarentena nacional y las disposiciones emitidas deberían someterse el espíritu de estas en favor de la población boliviana y ser redactadas adecuadamente para evitar diferentes interpretaciones que lleguen a generar futuras contingencias tanto a los administrados como los mismos administradores.

Tema pendiente, este aspecto de la base imponible del Impuesto a las Transacciones debería ser afectada no solo por un alivio al contribuyente, ya que la base actual según el Artículo 74° de la Ley 843 hace que se pague un impuesto (IT 3%) sobre otro impuesto (IVA 13%), aspecto que en nuestro



MISION: "Somos una organización rectora de la profesión contable y contribuimos a su formación integral, con calidad y los mejores estándares éticos".

VISION: "Que el Colegio de Auditores o Contadores Público de Bolivia, logre de manera protagónica, ser referente de prestigio para la profesión contable y la sociedad en su conjunto"

# INTERÉS PROFESIONAL

Equipo Técnico de Capacitación CAUB

N° 031 - 2020

criterio no coincide con la doctrina tributaria, y que debería ser corregido, en otras palabras se estaría pagando un impuesto sobre parte de otro impuesto, debiendo este extremo ser subsanado o corregido por las instancias competentes del Estado.

## BASE LEGAL

[Descargar Aquí](#) → D.S. 4198 Establece medidas tributarias de urgencia y temporales durante la situación de Emergencia Nacional

[Descargar Aquí](#) → RND 102000000008 Reglamento para Aplicación del Decreto Supremo N° 4198 de 18 de Marzo de 2020

[Descargar Aquí](#) → Post de Redes Sociales del Servicio de Impuestos Nacionales

[Descargar Aquí](#) → D.S. 24692 Modifica Base Imponible del IT (Abrogada) - Antecedente

[Descargar Aquí](#) → RA 05-0868-97 Antecedente de Base Imponible Neta DS 24692

## Equipo Técnico de Capacitación CAUB



**Roberto Viscate Ureña**  
Cel. 77700042



**Boris Renteria Fernandez**  
Cel. 72024307



**Alain Peña Fuentes**  
Cel. 79787570



**Luis Eduardo Zuñiga T.**  
Cel. 70194400

*"Tributar con equidad, eficiencia, neutralidad, flexibilidad y simplicidad para el beneficio de todos"*



MISION: "Somos una organización rectora de la profesión contable y contribuimos a su formación integral, con calidad y los mejores estándares éticos".

VISION: "Que el Colegio de Auditores o Contadores Público de Bolivia, logre de manera protagónica, ser referente de prestigio para la profesión contable y la sociedad en su conjunto"