

CONVENIOS NACIONALES E INTERDEPARTAMENTALES EN MATERIA TRIBUTARIA.

JAVIER HINOJOSA DORADO

jhinojosadorado@yahoo.com.mx

RESUMEN

Bolivia ha sufrido muchos cambios dentro de su estructura territorial y las competencias que dentro de la puesta en vigencia de la Nueva Constitución Política del Estado y el reconocimiento de las Autonomías Departamentales se han otorgado a los Gobiernos Departamentales Autónomos.

Sin embargo, existe un serio problema que tal vez no se lo ha enfocado debidamente, y es el de los ingresos que vayan a recibir estas regiones para poder ser autónomas en todo el sentido de la palabra.

En ese sentido, uno de los problemas que puede surgir es la doble tributación interna, donde por el mismo concepto una misma persona podría pagar un doble tributo.

Una de las posibles soluciones es precisamente la implantación de modelos de acuerdos interdepartamentales destinados a evitar doble imposición interna y evasión fiscal.

PALABRAS CLAVE

acuerdos interdepartamentales, autonomías, doble imposición interna.

INTRODUCCION

El tratar de encontrar soluciones a un posible escenario de doble o múltiple imposición interna se justifica plenamente desde el punto de vista del contribuyente, al ser totalmente injusto para su economía que por un mismo hecho tenga que pagar dos o más tributos a diferentes sujetos activos del mismo. Por otro lado, al no tener clara la figura del criterio que vaya a utilizarse, los mismos departamentos pueden verse ante el problema de una evasión fiscal, en desmedro de sus recaudaciones y recursos para poder cumplir con sus fines.

CONTENIDO

Es necesario hacer una breve reseña histórica acerca del proceso autonómico que decidieron implementar varias regiones del país, más concretamente los departamentos de la denominada

“Media Luna”, culminando con los referéndums sobre autonomía y aprobación de sus respectivos estatutos autonómicos.

Para esto tenemos que remontarnos a la época en que fue creada la República de Bolivia, para entender el hecho de que se haya consolidado en un solo territorio una diversidad tan grande de paisajes, topografías, temperaturas, habitantes, razas, la idiosincrasia de estos y sus respectivas tradiciones, donde llega a ser incomprensible que exista tanta diferencia en un mismo país y los problemas regionales que esto acarrea.

Recordemos que el actual territorio boliviano, pertenecía hasta el año 1776 al Virreinato del Perú, dividiéndose justamente en este año en dos virreinos al crearse el del Río de La Plata, existiendo así tres audiencias, la Audiencia de Charcas, la Audiencia del Cuzco y la Audiencia de Buenos Aires.

El 28 de Enero de 1782, el Virreinato del Río de La Plata se divide en las siguientes ocho intendencias: Buenos Aires, Tucumán, Mendoza, Paraguay, Santa Cruz de la Sierra, La Paz, La Plata y Potosí (URENDA, 2007: 52). Nótese acá que tomando en cuenta la estructura de la colonia que tenían los españoles en un territorio tan vasto como lo que es hoy América Latina, poco importaba la distribución que se hiciera con sus inmensos dominios

americanos, ya que a fin de cuentas tenían potestad sobre todas estas tierras y sus habitantes, de manera que para determinar la organización o la composición de estos virreinos o estas audiencias, no tomaban en cuenta la topografía, el clima o la idiosincrasia de sus habitantes, puntos conflictivos actualmente, porque a fin de cuentas todos los habitantes latinoamericanos eran súbditos de la Corona Española y se regían bajo sus normas.

Sin embargo, cuando el 25 de Mayo de 1810 se rompieron las relaciones entre el Virreinato del Río de La Plata y los españoles, las intendencias de Buenos Aires, Tucumán, Mendoza y Paraguay pasaron a formar las Provincias Unidas del Río de La Plata, para posteriormente agruparse las primeras tres juntamente con la Audiencia de La Plata en la República Federal de la Argentina.

Entonces las intendencias de La Paz , Santa Cruz de la Sierra, Potosí pasaron a depender nuevamente del Virreinato de Lima, siendo conocido este territorio posteriormente como el Alto Perú, región que como el mismo Bajo Perú ansiaba su libertad, agrupándose luego como un solo conjunto, llegando a convertirse a la postre en la República de Bolivia, formando un Estado completamente heterogéneo en sus componentes ya señalados, firmando el 6 de Agosto de 1825 entre los representantes de Chuquisaca, La Paz,

Santa Cruz, Potosí y Cochabamba, el Acta de Independencia de las Provincias del Alto Perú.

Habiendo realizado una breve reseña histórica sobre la creación de la República de Bolivia, explicando las circunstancias en las que se estableció un país con semejante diversidad que a la larga contribuyó al pedido de autonomías, es menester analizar ahora el proceso de autonomías que es precisamente parte integrante del presente trabajo de investigación.

El crecimiento de algunas regiones ha llevado a preguntarse si la actual distribución de los recursos es verdaderamente equitativa, y si conviene realmente un sistema centralizado como el que actualmente detenta Bolivia, tomando en cuenta el número de habitantes de estas regiones y el aporte efectivo que estas efectúan al Tesoro General de la Nación.

Un precedente sobre este pedido de autonomías departamentales es el del referéndum del 11 de Enero de 1931, donde se aprobaba una amplia descentralización administrativa, la cual buscaba volver a la primera Constitución Boliviana en lo referente a la elección del Prefecto Departamental (URENDA, 2007: 303).

En este sentido y con estos antecedentes surgió el cuestionamiento y la posterior consulta popular de la posible nueva estructuración del Estado

Boliviano, a partir de la Ley N° 3365 de 7 de Marzo de 2006, promulgada por el Presidente Constitucional de la República Evo Morales Ayma, en cuyo texto se convocaba a un referéndum nacional vinculante para la asamblea constituyente en cuestión de autonomías departamentales, cuyo resultado se vería plasmado en el proyecto de Nueva Constitución Política del Estado Boliviano una vez sea aprobada ésta, en donde se aplicaría el régimen autonómico en aquellos departamentos donde se aprobara esta moción por mayoría absoluta de votos.

Según los datos de la Corte Nacional Electoral, las regiones donde se aprobó la aplicación de un régimen autonómico fueron los departamentos de Santa Cruz, Beni, Pando y Tarija con un claro margen de apoyo al proyecto. Fueron en estos departamentos donde se procedió a convocar a referéndums aprobatorios de estatutos autonómicos que supuestamente regirían al día siguiente de su aprobación mediante esta consulta popular, otorgando desde ya facultades legislativas, entre otras a las Asambleas Departamentales que no se encuentran contempladas en la actual Constitución Boliviana, y que por lo tanto deja un margen de duda sobre la legalidad o legitimidad de sus actos.

Ahora bien, los temas sobre la legalidad del proyecto de texto constitucional o la misma legalidad de los procesos autonómicos no entran dentro del objeto

de estudio del presente trabajo de investigación, ya que lo único que se quiere con el mismo es tratar de solucionar posibles problemas que puedan surgir al implementar un régimen autonómico y sus incidencias en materia tributaria.

Según Juan Carlos Urenda, el concepto mismo de “autonomía regional o departamental” es un tanto difícil de precisar pues se trata de algo relativo, que no es aplicado de la misma manera en los países donde es implementada y llega a ser reciente en su concepción.

Sin embargo, dados los datos que se tienen, y teniendo en cuenta que no existe una doctrina fundamentada que confrontar, puede decirse que “las autonomías departamentales son una resultante de la descentralización administrativa territorial y la descentralización política (normativa) también territorial, restringida o limitada por normas de vigencia nacional, figura esta que es complementada necesariamente con una efectiva descentralización económica” (URENDA, 2007: 184).

Es muy importante destacar acá la trascendencia de la descentralización política, ya que la descentralización administrativa está actualmente vigente, aunque de manera ciertamente relativa. La descentralización política importa la posibilidad de dictar sus propias normas y regirse de acuerdo a ellas, base

fundamental de lo que se busca con las autonomías departamentales, de manera de poder administrarse íntegramente.

Pero para esta autodeterminación y administración íntegra es preciso contar con recursos propios, sin depender de las demás regiones y sin depender del gobierno central, encontrándonos ante un marco especial por la necesidad que tienen los departamentos de crear sus propias normas tributarias, sus propios tributos o una participación más activa de los recursos del Estado y poder administrar efectivamente estos recursos, porque si no hay autonomía financiera, es muy difícil que la autonomía política esté dada plenamente.

En este sentido, Pedro María Larumbe, en su libro “La Región. Aspectos Administrativos”, citado por Juan Carlos Urenda, afirma que “...existe autonomía política cuando la comunidad que se beneficia con la misma tiene su propia organización político – administrativa, y disfruta de un derecho a participar en la formación de la voluntad estatal y a otorgarse reglas propias, para las que no se precisa aprobación ulterior de otra autoridad, siempre claro está, (dentro) de los límites señalados por la ley constitucional...” (URENDA, 2007: 184 – 185). Estos márgenes estarían establecidos por una Ley Marco de Autonomías y por la misma Constitución Política del Estado, respetando el

principio de legalidad para la creación de tributos departamentales.

Es por este motivo que es menester que exista dentro de la Nueva Constitución Política del Estado Boliviano la contemplación del régimen de autonomías y una Ley especial que delimite los alcances de sus normas y su mecanismo, para que no existan conflictos o vacíos de carácter legal en determinadas circunstancias, a fin de que esta administración departamental no vaya en contra de los intereses del Estado ni de la población en su conjunto, sino que exista una armonía jurídica, como debiera ocurrir siempre, entre las normas nacionales y las normas que pueda surgir de los departamentos autónomos.

Hay que hacer sin embargo una distinción entre los sistemas autonómicos y los sistemas federales, en los cuales rige una codificación diferente para cada Estado miembro, una Constitución diferente y un Poder Judicial independiente del central, cuestión que no podría ocurrir jamás en un país donde rijan las autonomías regionales o departamentales, porque ya se analizó anteriormente, la normativa o disposiciones que sean emitidas por un departamento autónomo no pueden superar o suprimir las del Estado único, por lo que no podrían codificar o crear un Poder Judicial paralelo o independiente del Poder Judicial central, ni siquiera una Aduana

Departamental o un Servicio de Impuestos paralelos.

Con el nuevo tema que se presenta con las autonomías departamentales, surge el problema de una posible doble tributación interna, la cual en las palabras de Héctor Villegas, dice que “puede decirse que hay doble (o múltiple) imposición cuando el mismo destinatario legal tributario es gravado dos (o mas) veces, por el mismo hecho imponible, en el mismo período de tiempo, y por parte de dos (o más) sujetos con poder tributario”.

Como puede observarse, existe el riesgo de que este problema pueda darse en nuestro país, pues las regiones pueden crear un determinado tributo que alcance directamente a una misma persona en dos departamentos diferentes, debiendo pagar dos veces el mismo tributo por el mismo concepto.

Pongámonos en el ejemplo de una empresa que se encuentra domiciliada en varias ciudades del país, algunas de estas descentralizadas y otras dentro del régimen de autonomías, y que efectúan inversiones en todas y cada una de estas regiones y obtienen beneficios que tributarían en los departamentos donde se realiza la inversión y en el del origen de la mencionada inversión, y que tenga bienes inmuebles en estas ciudades. En este caso, se dan todos los supuestos de la noción que nos ofrece

más arriba el profesor Héctor Villegas, dando lugar a la doble imposición interna por diferentes sujetos activos del tributo, independientemente de la posibilidad de doble imposición internacional, dada la globalización y la existencia de empresas transnacionales que operan en Bolivia. Como puede verse, si no existe una armonía tributaria clara al respecto, la interpretación de normas, tomando en cuenta criterios de fuente o residencia, según convenga a las partes, puede dar lugar a una serie de problemas para la Administración Tributaria y para el contribuyente.

A fin de evitar dificultades de determinación del sujeto pasivo (que es el contribuyente del tributo), de los sujetos activos (que es el Estado), del hecho generador y fundamentalmente para evitar la doble imposición interna, es necesario que exista convenios de carácter interdepartamental entre las regiones autónomas, y de éstas con el Gobierno central.

Este tipo de convenios se basarían en los actuales convenios internacionales que precisamente van destinados a evitar la doble imposición internacional y la evasión fiscal, no necesariamente de los cuales Bolivia forme parte, sino simplemente como una base o referencia de los diferentes mecanismos existentes para evitar la doble tributación.

Para que este sistema funcione, se debe tener en cuenta que los partícipes de los acuerdos serán entes con diferentes jurisdicciones fiscales, tomando en cuenta ciertos parámetros de conflicto del Derecho Tributario Internacional aplicables en el ámbito local con diferentes sujetos activos que bien podrían gravar los mismos hechos.

Este tema, el de la doble tributación interna, ha sido ya considerado ante la aparición de sistemas autonómicos, problemas de los cuales ya se adelantaba una difícil solución. Así, el Dr. Oscar García Canseco menciona muy tangencialmente el problema con los siguientes términos: “Este problema en el plazo inmediato (2008) cobrará mayor vigencia si se llegan a aprobar los cuatro tipos de autonomía que establece el nuevo Proyecto de constitución Política del Estado”. Como sabemos todos, las autonomías departamentales se han aprobado en los nueve departamentos, acrecentando un poco este problema si no se toman las medidas adecuadas.

Si bien no es el objetivo del presente artículo el otorgar modelos de convenios que puedan satisfacer a las partes en conflicto, es necesario puntualizar las diferentes salidas que han dado los países a este problema, soluciones o criterios que bien podrían ser aplicadas dentro de nuestras fronteras, por ser el fin el mismo, el de evitar la doble tributación, en este caso, interna.

En planos políticos, del Gobierno Central y los Gobiernos Departamentales, se debatirán las posibles soluciones para este problema, donde evidentemente se tendrá que poner sobre la mesa planificaciones y acuerdos interdepartamentales conducentes a proteger al contribuyente, quien al final de cuentas, sería el más afectado con este inconveniente.

C O N C L U S I O N E S RECOMENDACIONES

Primeramente, puede acontecer que sin tener respaldo legal el departamento autónomo se considere con derecho de crear sus propios tributos y con toda la potestad de hacerlos efectivos, sustentándose en que la mayoría de la población ha apoyado el proceso de autonomías. Sin embargo, el contribuyente al pagar estos tributos al departamento, estaría realizando pagos indebidos independientemente de la carga tributaria nacional que no se vería disminuida por dichos pagos.

La consecuencia lógica de lo anterior sería que los contribuyentes empezarían a desconocer a la Administración local y dejarían de pagar los tributos considerados departamentales, y en caso de que la administración departamental tenga la intención de exigir su cobro, los recursos que podría presentar el sujeto pasivo conducirían al mismo resultado.

Entonces la consecuencia lógica de esto sería que la autonomía regional quedaría en absolutamente nada, ya que los departamentos no podrían auto financiarse y pasarían a depender nuevamente del Estado central para la asignación de recursos.

Partiendo de lo anterior, vale decir de la constitucionalidad de las autonomías departamentales y su legalidad, puede empezarse a construir un marco normativo dirigido a crear una armonía en materia tributaria, tanto en los estatutos autonómicos como en la legislación nacional, e inclusive la formación de convenios interdepartamentales que eviten problemas entre regiones respecto a los contribuyentes, con relación al problema de la doble tributación interna y evasión fiscal.

Dicho todo lo anterior, lo más recomendable sería en primer lugar establecer un criterio de imposición único en todo el territorio nacional. Por ejemplo el criterio de fuente, que establece que se deberá tributar en el lugar donde esté radicado el bien o donde se produzca el efecto. Si aplicamos el criterio de domicilio, se deberá tributar donde esté domiciliada la persona que reciba el beneficio, sin importar la ubicación del bien. O si por el contrario si se quiere aplicar el criterio de nacionalidad, restringido a un espacio más reducido como los departamentos, deberán tributar en su región todos los

que hayan nacido en ese territorio, sin importar dónde se encuentren las personas o dónde se halle ubicado el bien.

Pero lo importante es unificar el criterio, precisamente para evitar estos conflictos.

Si lo anterior no resultara, porque se estaría relativizando el concepto de autonomía, y cada gobierno departamental aplique el criterio que más le convenga, se deberá forzar a establecer modelos de convenios, aplicando las distintas soluciones que se establecen a nivel internacional en nuestro ámbito, de manera que la carga impositiva sea de menor magnitud para el contribuyente, quien a final de cuentas es quien sal más afectado por la implementación de estas políticas

BIBLIOGRAFÍA

AYALA ZELADA, Jorge. 2007. DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO. Cochabamba – Bolivia. Grupo Editorial Kipus

URENDA DÍAZ, Juan Carlos. 2007. AUTONOMÍAS DEPARTAMENTALES. Santa Cruz de la Sierra – Bolivia. Editorial La Hoguera

VILLEGAS, Héctor Belisario. 2001. CURSO DE FINANZAS, DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO. Buenos Aires – Argentina. Ediciones Depalma