

CAPITULO IV

FORMAS DE EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA Y DE LA OBLIGACIÓN DE PAGO EN ADUANAS

Existen ocho (8) formas de extinción y son:

- Pago total
- Compensación
- Confusión
- Condonación
- Prescripción
- Desistimiento
- Abandono de las mercancías
- Destrucción total de las mercancías

Extinción de la Obligación Tributaria Aduanera.- La obligación tributaria en materia aduanera y la obligación de pago en Aduanas contemplados en el Art. 6 de la Ley General de Aduanas, se extinguen por:

- Pago total de los tributos aduaneros;

El pago de la deuda aduanera se efectuará en las entidades bancarias en moneda nacional, sea en efectivo o cheques certificados, notas de crédito fiscal u otros medios autorizados por la Aduana Nacional. El plazo para el pago de las obligaciones aduaneras será de tres (3) días computados desde el día siguiente hábil a la aceptación de la declaración de mercancías por la administración aduanera. No olvidemos que la Aduana, puede establecer en casos excepcionales, la ampliación de éste plazo con alcance general, sin embargo si el pago se realiza fuera del plazo establecido, incuestionablemente genera intereses, así lo dispone el Art. 47 del Código Tributario.

La Administración Aduanera, puede aceptar pagos diferidos, siempre y cuando el plazo no exceda de un (1) año, previo pago de un 20% y el saldo en cuotas mensuales, bimensuales, trimestrales o semestrales, al efecto, se deben constituir boletas de garantía bancaria, las que se deben ejecutar a su vencimiento.

- Compensación total de tributos aduaneros;

La compensación procede de oficio o a solicitud del interesado, acreditarle el remanente que se hubiere pagado en exceso o bien, proceder a la devolución de lo pagado de más, sin embargo no exime del pago de las sanciones y la liquidación de la deuda tributaria. La compensación de oficio procederá sobre deudas tributarias firmes y exigibles.

- Prescripción;

El sujeto pasivo o tercero responsable podrá solicitar la prescripción tanto en sede administrativa como judicial inclusive en la etapa de ejecución tributaria. El Art. 59 de la Ley 2492 I. Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria. A los efectos de su aplicación los términos se computarán a partir del primero de enero del año calendario siguiente a aquél en que se produjo el vencimiento del plazo de pago.

- Confusión;

La confusión se suscita cuando se reúne en una misma persona la calidad de acreedor y deudor. La obligación supone la existencia de un sujeto activo y otro pasivo, al confundirse la calidad de los mismos desaparece la diferenciación subjetiva extinguiéndose la obligación. Por ejemplo en el caso de que el Estado adquiera la titularidad de bienes por donación, esto en materia tributaria; en materia aduanera podría darse en una figura de abandono de la mercancía.

- Condonación;
Y los establecidos en el Art. 63 del Código Tributario:
- Desistimiento de la Declaración de Mercancías de Importación dentro de los tres días de aceptada la declaración;
- Abandono expreso o de hecho de las mercancías;
- Destrucción total o parcial de las mercancías.

En los casos de destrucción parcial o merma de la mercancía, la obligación tributaria se extingue sólo para la parte afectada y no retirada del depósito aduanero. Art. 17 RLGA.

Antecedentes Históricos.- En este sentido, recordemos que en una primera fase, las técnicas usadas por los países en vías de desarrollo para defender su producción nacional frente a la competencia de productos extranjeros en el mercado, era precisamente las de política arancelaria y el proteccionismo en diversos grados que aplicaban en el arancel aduanero y que se usaba en las aduanas del país. En Europa, después de la segunda guerra mundial, a partir del año 1945, se cambió radicalmente de política arancelaria, ya que su objetivo no era la protección y defensa de la producción nacional, sino conseguir la aplicación de mercados y colocar sus productos en el mercado internacional a nivel mundial, especialmente los excedentes de producción que se obtenían con la política de desarrollo industrial que se había impuesto.

Actualmente, encontramos que el Estado intervencionista utiliza a los tributos como instrumentos que persiguen fines extra-fiscales y, es aceptada por los contribuyentes, sin que esto suponga una modificación sustancial de las relaciones jurídicas tributarias subyacentes. El progresivo uso impuesto como instrumento de política económica de sus fines parafiscales o extra-fiscales, es un hecho evidente, con los consiguientes problemas que ello ocasiona a la labor codificadora, siendo necesaria una coordinación a nivel de principios generales los de justicia y los objetivos extra.- tributarios.

La consideración y uso de los gravámenes arancelarios en las políticas económicas y comerciales, adquiere la condición de instrumento de influencia en el comportamiento de los agentes económicos por ser reguladores de la oferta y la demanda del comercio internacional, y, que tienen efectos parafiscales como formas de incentivo a la industria, producción nacional, desincentivo a la importación cuando afecta la producción nacional, generar empleo, imponer represalias comerciales a países que intentan invadir el mercado nacional con productos subvaluados, etc.

Sin embargo, las posiciones doctrinales extranjeras, respecto a los impuestos arancelarios, consideran éstos, simplemente como “ingresos ordinarios de derecho público”, correspondientes al Fisco, por consiguiente como a tales los engloba dentro del concepto de tipo genérico que es el tributo impuesto en ejecución de la potestad de imperio, ya que se trata de prestaciones pecuniarias aportadas por importadores y exportadores derivadas de obligaciones de derecho público, que ingresan al Tesoro Nacional, ingresos que se utilizan en el cumplimiento de las obligaciones de gastos, haberes y demás de orden económico consideradas “gasto publico”.

Así mismo, los acontecimientos nos han mostrado que la instauración de aranceles ha respondido a la idea de que el comercio internacional, bien de manera genérica o sólo en algunos casos, produce efectos negativos a la economía de un país. Desde el punto de vista económico, la importación de bienes desplaza la producción del interior del país, con lo que pueden existir trabajadores que pierdan sus puestos de trabajo. Otro tipo de fragmento es el déficit que puede provocar en la balanza de pagos debido a las importaciones.

Los pensadores clásicos (Adam Smith, David Ricardo, John Stuart Mil), estuvieron en contra de las restricciones al comercio internacional, ellos argumentaban que las barreras creaban distorsiones en el sistema económico y al final, forzaban al país importador a producir bienes de manera ineficiente, generando a su vez, un coste muy alto para la sociedad puesto que los factores productivos no serian utilizados en forma óptima.

Efectos del arancel.- Los efectos fundamentales que provoca un arancel a la importación, en la economía de un país son los siguientes:

- El efecto fiscal supone un incremento de la recaudación del estado y en los productos con demandas inelásticas (demanda de productos indispensables), mayor será la recaudación fiscal, ejemplo de ellos con los aranceles a la importación de gasolina.
- Disminución de las importaciones y del consumo de los productos.
- Aumento del precio de los productos objeto de arancel en el mercado nacional, es por tanto negativo para el consumidor. Además de impulsar al país utilizar recursos ineficientemente sacrificando la producción y especialización en los bienes donde existen ventajas comparativas.
- Aumento de la producción nacional de bienes con arancel, la imposición de un arancel tiene 2 caras por un lado, sirve de protección al permitirle a las empresas instaladas crecer exentas de la competencia del mercado internacional, y por otro lado, un exceso de protección puede producir que el protegido elabore un producto en condiciones de ineficiencia esto por cuanto, esta producción se obtienen al amparo del arancel y a costes por encima de los internacionales y desviando recursos que se utilizarían para producir otros bienes con mayores ventajas competitivas.

Protección no arancelaria.- Para defender a una economía de los posibles efectos negativos del comercio internacional se puede utilizar los aranceles y también otro tipo de barreras arancelarias como son:

- **contingente**, que consiste en una limitación del numero de unidades que pueden ser importados.
- **Control de cambios**, Mediante la restricción de divisas y el establecimiento de tipos de cambio distintos según la mercancía que se importa.
- **Subsidios a la producción**. Subvencionar una producción para dificultar las importaciones.
- **Impuestos**, sobre el consumo de bienes importados.
- **Establecimientos de trabas administrativas**, que obstaculicen la entrada de productos extranjeros.

Es importante, no perder de vista, que el Derecho Aduanero tiene por objeto regular el comercio exterior y, que el tributo aduanero, viene a constituirse en una restricción a dicho comercio, lo que queda claro entonces que la finalidad de protección a las actividades económicas de un país prevalecen en los sistemas arancelarios, entonces, los aranceles de importación, vienen, decíamos a constituirse en los mas importantes y frecuentes; pero no solo se constituyen en las barreras más frecuentemente a ser utilizadas en el comercio internacional, teniendo como objetivo un fin específico, que se traduce en algunas variables, tales como propender a la disminución de importaciones con objeto de mejorar la posición de la balanza comercial; alentar el mercado y promoverlo, generar ingresos para el estado; proteger la producción nacional; la estimulación, protección, incentivo y fomento a una industria incipiente, así lo demuestran los regimenes aduaneros económicos que tiende a facilitar las distintas actividades tanto de los industriales, los comerciantes y los transportitos, sin dejar de lado, por supuesto los regimenes de promoción a los exportadores como es el drawback, los reintegros, reembolsos ponen de manifiesto una actividad aduanera que beneficia la actividad económica nacional que sugiere la aplicación de la ley procediendo a la devolución de tributos ya pagados. Entonces concluimos diciendo que el Derecho aduanero no es pasivo frente al comercio internacional, sino que por el contrario se constituye en el instrumento de la política de los estados por sus efectos extrafiscales, razón por la cual como lo habíamos advertido precedentemente el Derecho tributario halla grandes dificultades para encuadrar a los tributos aduaneros dentro de su sistema general, esa es la razón del porque también se hace una tarea difícil que los impuestos

arancelarios que tienen fines extrafiscales, puedan formar parte del sistema impositivo propiamente tal, consecuentemente no deben ser armonizados con los “impuestos fiscales” con objeto de racionalizar el conjunto.

Aforo y Determinación de los Tributos.- Etimológicamente el vocablo proviene del latín *afforare* y *afforare*, que significa “Tasar el valor de las cosas según el precio que tenían en el mercado público” Narváez, Reinaldo.

El Glosario de términos aduaneros y de comercio exterior como anexo de la Ley 1990, lo define como “operación que consiste en una o varias de las siguientes actuaciones: reconocimiento de mercancías; verificación de su naturaleza y valor, establecimiento de su peso, cuenta o medida; clasificación en la nomenclatura arancelaria y determinación de los tributos que les sean aplicables”. Ésta definición que contempla nuestra legislación, esta extraída de la definición que adopta la Asociación Latinoamericana de Libre Comercio, hoy de Integración (ALADI).

El campo aduanero tiene sus especificidades y particularidades, como bien destaca el Prof. J. Witker, al señalar que en el ámbito aduanero no se habla de “determinar”, sino de “Aforar”, que es una mezcla de operaciones materiales e intelectuales, y que finalmente conforman el acto único o determinación de la obligación tributaria. Y en un intento por definir el “aforo”, señala que es como “la función administrativa que permite cuantificar el monto de los derechos e impuestos adecuados por la importación o exportación de mercancías determinándolas directamente con la colaboración del sujeto pasivo o revisando la efectuada por éste en los casos autorizados por ley”. Al respecto destaca que en el campo aduanero existe la posibilidad de sólo dos tipos de terminación, la primera, la efectuada por la autoridad tributaria con participación o colaboración del sujeto pasivo (importador o exportador) llamada por la doctrina “determinación mixta” y la efectuada por el sujeto pasivo, llamada por los tratadistas “autodeterminación” o “auto imposición”, agrega que la tendencia en acentuar el papel de la determinación.

Nuestra legislación, en su Art. 105 de RLG define al “aforo” como la facultad que tiene la administración aduanera de verificar que la descripción de la mercancía, su clasificación arancelaria, su valoración, su origen y cantidad sean completos, correctos y exactos respecto a la declaración de mercancías (DUI) y de acuerdo con la normativa vigente a la fecha de aceptación al trámite. El aforo podrá hacerse mediante examen documental o mediante reconocimiento físico de las mercancías, o ambos y se llevará a cabo por funcionarios aduaneros autorizados.

El Reglamento del Código Tributario Boliviano, contiene algunas disposiciones complementarias que disponen que, la Aduana Nacional ejercerá las facultades de control establecidas en los Artículos 21 y 100 de la Ley 2492 en las fases de: control anterior, control durante el despacho (aforo) u otra operación aduanera y control diferido; la verificación de calidad, valor en aduana, origen u otros aspectos que no puedan ser evidenciados durante estas fases, podrán ser objeto de fiscalización posterior, así dentro del alcance del Art. 100 de la referida Ley 2492.

Resultados del Aforo.- Cuando la observación en el Acta de Reconocimiento establezca disminución u omisión en el pago de los tributos aduaneros por una cuantía menor a Cincuenta mil Unidades de Fomento de la Vivienda (50.000.- UFVs) o, siendo el monto igual o mayor a esta cuantía, no se hubiere configurado las conductas detalladas en el Art. 178 del Código Tributario, el consignatario podrá reintegrar los tributos aduaneros con el pago de la multa prevista en el Art. 165 de la Ley 2492 o constituir una garantía suficiente por el importe total para continuar con el despacho aduanero. Art. 50 RCTB.

Reclamos del Aforo.- Dentro de los cinco (5) días siguientes a la fecha de suscripción del Acta de Reconocimiento, los resultados del aforo cuando estime que no se han aplicado correctamente las normas legales y reglamentarias, si al vencimiento de este plazo, no se

presenta reclamo la Administración Aduanera, dictará resolución confirmando los resultados del aforo. La administración Aduanera deberá resolver el reclamo mediante resolución determinativa y/o sancionatoria dentro de un plazo de veinte (20) días de recibido el mismo. Esta resolución puede ser impugnada conforme lo dispone la Ley.

De lo que advertimos que el aforo contiene, según su propia definición, una serie de procedimientos a efectuar para llegar a un resultado que es el “aforo” que puede o no ser una parte integrante del despacho aduanero.