

| PERSPECTIVAS ESTRATÉGICAS

BASE IMPONIBLE DEL IVA: REDEFINICIÓN DEL PRECIO NETO, EFECTOS SISTÉMICOS Y RECOMENDACIONES PRÁCTICAS

A PROPÓSITO DE LA LEY N° 1733 DE ALIVIO TRIBUTARIO

JULIO 2026



Base imponible de IVA:

Redefinición del precio neto, efectos sistémicos y recomendaciones prácticas

A propósito de la Ley N° 1733 de Alivio Tributario

Autor: Pablo Ordóñez
Socio



Resumen

La Ley 1733 modifica el artículo 5 de la Ley 843 y redefine la base imponible del IVA: el «precio neto de venta» deja de calcularse por deducción de un precio total y pasa a definirse como el valor real del bien o servicio antes de impuestos, excluyendo expresamente los descuentos, las bonificaciones y el valor de los envases retornables. El cambio más relevante es que, tras cuarenta años de facturación con el IVA incorporado al precio, el impuesto deberá figurar por separado en la factura. La norma también precisa que integran la base, aunque se facturen por separado, los servicios accesorios a la operación principal y los gastos financieros por pago diferido. La reforma se irradia sobre otros impuestos, como el Impuesto a las Transacciones (IT), y, en menor medida, sobre el Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA), el Impuesto al Consumo Específico (ICE) y el Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados (IEHD), y exige a los contribuyentes revisar sus sistemas de facturación, su contabilidad y sus contratos antes de la plena entrada en vigencia de la norma.

1. Introducción

El IVA moderno fue introducido en Bolivia mediante la Ley 843 de 20 de mayo de 1986, como parte de una reforma tributaria integral que buscaba reemplazar una estructura fiscal dispersa, con múltiples impuestos de escasa capacidad recaudatoria. En ese espíritu de simplificación, el legislador optó por incluir la alícuota del IVA en el precio de venta. La idea era que el consumidor pagara un precio único, sin ver desglosado el impuesto, para facilitar su asimilación por parte de contribuyentes y consumidores.

Cuarenta años después, el IVA es el impuesto más importante de Bolivia en términos de recaudación. Según datos del Servicio de Impuestos Nacionales¹, la recaudación total en el mercado interno alcanzó los 45.910 millones de bolivianos en 2025, de los cuales el IVA aportó 13.655 millones, lo que representa el 29,7% del total.

Es en ese contexto que llega la reforma introducida por la Ley 1733, que modifica el artículo 5 de la Ley 843 y redefine la base imponible del IVA, lo que obliga a repensar la estructura con la que se calcula el impuesto. Sus efectos inciden en la facturación, la

¹ La recaudación de impuestos creció un 10,6% en 2025.
https://www.impuestos.gob.bo/index.php/nota_prensa/la-recaudacion-de-impuestos-crecio-106-el-ano-2025/

contabilidad y la planificación comercial de las empresas y se extienden —como se verá— a otros tributos del sistema.

El presente artículo analiza la nueva configuración de la base imponible, los conceptos que la integran y los que quedan excluidos, los efectos derivados del cambio en otros impuestos, y las implicaciones prácticas que el contribuyente debe anticipar.

2. Los cambios introducidos por la Ley 1733

2.1. La base imponible del IVA: marco general

La base imponible de un impuesto es la unidad de medida, valor o magnitud sobre la cual se aplica la alícuota para determinar el tributo a pagar². Para el IVA, el artículo 5 de la Ley 843, ahora reformado, establece que la base es el precio neto de venta de bienes muebles, de los contratos de obras, de la prestación de servicios y de toda otra prestación, cualquiera fuere su naturaleza, consignado en la factura, nota fiscal o documento equivalente³.

Conviene tener presentes tres características del IVA que condicionan la interpretación de su base imponible. En primer lugar, el IVA grava el valor agregado mediante la diferencia entre débitos fiscales (ventas) y créditos fiscales (compras), lo que significa que cualquier modificación en la configuración de la base tiene efectos en cascada a lo largo de toda la cadena de valor. En segundo lugar, a diferencia de otros impuestos, la base del IVA puede aumentar o disminuir por la concurrencia de factores vinculados a la operación principal —servicios accesorios, gastos financieros, descuentos—. En tercer lugar, en la ley boliviana la base está vinculada al vendedor: es el precio que este fija y declara, lo que exige que la norma sea precisa al definir qué incluye y qué excluye el precio neto.

2.2. El nuevo concepto de precio neto de venta

La Ley 1733 introduce el concepto de precio neto de venta, definiéndolo como el valor real del producto, bien o servicio antes de impuestos. Este cambio tiene un alcance estructural relevante.

Anteriormente, la norma hacía referencia al «precio de venta» cuya determinación implicaba un proceso de deducción: se tomaba el precio total y se restaban determinados conceptos (descuentos, bonificaciones, valor de los envases). La nueva norma invierte la lógica: el precio neto deja de construirse restando elementos a un precio total, y pasa a ser un valor en sí mismo, del que simplemente se excluyen ciertos conceptos. La diferencia tiene implicaciones concretas en la forma de reflejar la base imponible en las facturas.

² Código Tributario Ley 2492 Artículo 42

³ Me parece importante hacer notar que, en la normativa boliviana, la base imponible del IVA, definida como el precio neto de venta, está vinculada al vendedor, lo que exige que la norma sea precisa al definir qué incluye y qué excluye del precio neto de venta.

Del nuevo concepto se desprenden tres presupuestos que conviene identificar:

- Unilateralidad. El precio neto lo fija exclusivamente el vendedor, conforme a su criterio comercial, a diferencia de los sistemas en los que la base es la contraprestación total pagada por el comprador.
- Subjetividad. Al ser el vendedor quien determina el precio neto, la base imponible queda sujeta a su criterio, lo que otorga un margen de discrecionalidad que la Administración Tributaria podría controlar mediante sus facultades de verificación.
- Onerosidad. La existencia de un precio neto presupone que la operación es onerosa. Las operaciones a título gratuito requieren un tratamiento diferenciado.

2.3. La gran novedad de la reforma: el IVA se muestra por separado

Este es el cambio más relevante de la reforma. Durante cuarenta años, el IVA formó parte integrante del precio neto de la venta y se facturaba junto con este, sin mostrarse por separado. A partir de la Ley 1733, el IVA ya no forma parte del precio neto de venta y deberá mostrarse de forma separada en la factura⁴.

Este cambio tiene consecuencias prácticas inmediatas:

- Estructura de la factura. Las facturas deberán mostrar el precio neto antes de impuestos y, por separado, el monto del IVA. Esto implica ajustes en los sistemas de facturación y en los formatos autorizados por la Administración Tributaria.
- Registros contables. Los registros contables deberán adaptarse a la nueva estructura, diferenciando claramente el precio neto del impuesto.
- Registros tributarios. Los registros tributarios, tales como los de compras y ventas, así como los formularios 200 y 210, deberán adaptarse a la nueva estructura, diferenciando claramente el precio neto del impuesto. Otros tipos de registros y obligaciones como el de bancarización deberán aclarar si el umbral de los Bs50.000.- (cincuenta mil 00/100 bolivianos) es con o sin IVA
- Precio al consumidor. Históricamente, los precios en Bolivia incluían el IVA, y el consumidor pagaba un precio único. Con la nueva norma, es previsible que los precios

⁴ Otras legislaciones, en cambio, adoptan un enfoque diferente y la base imponible es la contraprestación total que el comprador realiza para adquirir el bien o el servicio. Esta diferencia es importante, pues el enfoque centrado en el comprador reduce de manera más efectiva la posibilidad de fragmentar la base imponible mediante la separación de bienes o servicios.

El enfoque centrado en el comprador parece estar presente también en el Impuesto a las Transacciones (IT) cuyo artículo 74 dispone que se considera ingreso bruto el valor o monto total -en valores monetarios o en especie- devengados en concepto de venta de bienes, *retribuciones totales* obtenidas por los servicios, la retribución por la actividad ejercida, los intereses obtenidos por préstamos de dinero o plazos de financiación y, en general, de las operaciones realizadas.

se reexpresen antes de impuestos, lo que provocará un necesario proceso de adaptación transitoria en el mercado.

- Alineamiento entre la alícuota nominal y la real. La alícuota efectiva del IVA, que bajo el sistema anterior era del 14,94% sobre el precio total, se alinea ahora con la alícuota nominal del 13% sobre el precio neto antes de impuestos. Esta equiparación elimina la brecha existente entre ambas tasas y que, en sí misma, constituía una fuente de distorsión en el sistema.

3. Efectos derivados de los cambios en otros impuestos

3.1. Impacto en el Impuesto a las Transacciones (IT)

Considero que, entre todos los efectos que produce la redefinición de la base imponible del IVA, este es el más relevante desde la perspectiva de la política fiscal, pues resuelve una distorsión que llevaba décadas instalada en nuestro sistema tributario.

El Impuesto a las Transacciones, que grava el ingreso bruto, sufrió una importante distorsión que tiene origen en una norma infra legal como es la Resolución Administrativa N° 05-0042-99, cuyo numeral uno dispone que IT se determina y paga sobre la base total de los ingresos brutos devengados durante el período fiscal por el ejercicio de la actividad gravada, sin excluir la alícuota del 13% que corresponde al IVA, es decir, que el importe total consignado en la factura, (el precio más IVA), constituye la base de cálculo del IT⁵.

Desde mi punto de vista, la inclusión del IVA en el ingreso bruto del IT carece de sustento legal: el artículo 74 de la Ley 843 no lo prevé expresamente. Es la Resolución Administrativa 05-0042-99 la que incorpora el IVA a la base del IT, bajo el entendido de que, al formar parte del precio, constituye un componente adicional del ingreso. Esa interpretación, sin embargo, no tiene sustento ni jurídico ni, mucho menos, económico: el IVA no es un ingreso del vendedor. Contablemente, el IVA no se registra en las cuentas de resultados, sino en las cuentas de balance, precisamente porque no constituye renta del sujeto pasivo. Tributariamente, la neutralidad del IVA —una de sus características esenciales— exige que su repercusión recaiga íntegramente sobre el consumidor final. Incluirlo en la base del IT como si fuera un ingreso propio del vendedor supone, en consecuencia, una doble imposición sobre un componente que le es completamente ajeno.

En esa línea, la Ley 1733 corrige la distorsión antes señalada al desagregar el IVA del precio de venta. Como consecuencia directa, la base imponible del IT se contrae en la misma proporción en que disminuye la facturación bruta de cada operación. Existen

⁵ Reconociendo el impacto nocivo de la inclusión del IVA dentro la base imponible del IT, durante la pandemia, entró en vigor el Decreto Supremo 4198, que dispuso que temporalmente, durante el período de tres meses para los Grandes Contribuyentes - GRACO y Principales Contribuyentes - PRICO, y de seis meses para los contribuyentes de la categoría Resto, el IVA efectivamente pagado no formará parte de los Ingresos Brutos que conforman la base imponible del IT, de forma que el impacto negativo de este impuesto sobre impuesto fue al menos evitado temporalmente.

estimaciones publicadas⁶ que sitúan el impacto en una reducción de la recaudación del IT de alrededor de Bs 930 millones anuales, tomando como referencia las recaudaciones de 2024. Aun asumiendo ese escenario, la medida no implicaría el colapso del tributo: la recaudación total del IT en el ejercicio anterior rondó los Bs 7.000 millones, de modo que el efecto proyectado representaría una fracción acotada del total recaudado.

En todo caso, desde mi punto de vista, el impacto recaudatorio de la medida debe medirse desde dos frentes: la reducción del IVA efectivo —de la alícuota implícita del 14,94% a la nominal del 13%, una caída de 1,94 puntos porcentuales— y la reducción del IT por la contracción de su base de cálculo. Esa determinación no puede hacerse aislando el IT, sino considerando la recaudación conjunta que generan el IT y el IUE, en la medida en que ambos gravan complementariamente la renta⁷. Queda abierta la pregunta de si esa rebaja se trasladará al consumidor final mediante una reducción de precios o si será capturada por los operadores formales como una mejora de márgenes —una cuestión que resolverá el mercado.

Para los contribuyentes, el efecto neto es, en la mayoría de los casos, favorable. Los que operan con pérdidas verán reducida una carga que hasta ahora les resultaba absolutamente onerosa. Los que tienen IUE a compensar podrían acumular un crédito fiscal mayor, precisamente porque la reducción del IT disminuye el monto susceptible de imputación contra el IUE.

Considero que, desde la perspectiva de la política fiscal, cualquier medida que reduzca el peso del IT es positiva. El IT es posiblemente el impuesto más distorsivo del sistema boliviano: grava el ingreso bruto, no permite la deducción de costos y no considera si la empresa opera con utilidades o con pérdidas.

Desde la perspectiva del cumplimiento, la modificación plantea un desafío técnico para la Administración Tributaria. Hasta ahora, la verificación cruzada entre el IVA (formularios 200 o 210) y el IT (formulario 400) se realizaba con base en mediciones equivalentes. A partir de la entrada en vigor de la Ley 1733, las bases divergen: el IVA se calculará sobre el precio neto y el IT sobre el ingreso bruto sin componente impositivo. El SIN deberá ajustar sus sistemas de control y actualizar la metodología de cuadre entre declaraciones para adaptarse a esta nueva realidad.

3.2. Efectos en el RC-IVA

El Régimen Complementario al IVA también resentirá los efectos de la reforma, aunque con menor intensidad. Los créditos fiscales acumulables por los contribuyentes del RC-IVA se calcularán ahora sobre el 13% del importe neto consignado en la factura, y no sobre el 14,94% que resultaba del sistema anterior. La reducción es modesta en términos absolutos —y el RC-IVA representa, por definición, una recaudación residual en el

⁶ Cuando el sistema Tributario pierde su efectividad. Roberto Ugarte. 2026

⁷ Para el caso de las personas jurídicas, por ejemplo, la renta en Bolivia se grava sobre la diferencia entre el IT y el IUE.

conjunto del sistema—, pero exigirá que el SIN actualice sus sistemas de liquidación para reflejar el nuevo método de cómputo del crédito fiscal.

3.3. Efectos en el ICE y en el IEHD

Los efectos que la reforma produce en el Impuesto a los Consumos Específicos (ICE) y en el Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados (IEHD) serán previsiblemente de carácter formal, ya que el artículo 5 del Decreto Supremo 21530, o Reglamento del IVA, establece que no integran el precio neto de venta los tributos que, teniendo como hecho imponible la misma operación gravada, deban consignarse por separado en la factura.

La separación del IVA en la factura generará documentos en los que convivirán dos alícuotas desglosadas: en algunos casos, IVA e ICE; en otros, IVA e IEHD. Esa doble exposición no implica un cambio en la carga tributaria de esos impuestos, pero requerirá modificaciones en la normativa de facturación —específicamente en la Resolución Normativa de Directorio 102100000011 que regula el Sistema de Facturación—, para que la estructura del documento fiscal refleje correctamente la nueva mecánica de cálculo. Se trata de un efecto de reingeniería documental de escasa incidencia económica.

4. Descuentos, bonificaciones y valor de los envases

La nueva norma establece que no forman parte del precio neto de venta los descuentos, las bonificaciones y el valor de los envases. Bajo la Ley 843, estos conceptos ya incidían en la determinación de la base imponible, pero la Ley 1733 cambia la lógica en la que operan. Antes, estos elementos se restaban del precio total para llegar al precio neto gravado; ahora simplemente quedan fuera del concepto mismo de precio neto de venta, es decir, no se deducen: directamente no forman parte. Esta distinción —que a primera vista parece meramente formal— tiene consecuencias jurídicas y prácticas de primer orden, especialmente cuando se la proyecta sobre los descuentos que se otorgan con posterioridad a la operación de venta.

4.1. Deducción versus exclusión

Bajo la Ley 843 en su redacción anterior, los descuentos y bonificaciones se deducían de la base imponible. La mecánica de la deducción tiene una implicación estructural: el elemento deducible debe estar primero presente —en el precio total— para luego ser restado. Eso era, precisamente, lo que se reflejaba en la factura: precio bruto, menos descuento, igual precio neto gravado. La deducción supone que el descuento nace dentro del universo del precio y se extrae de él mediante una operación aritmética explícita.

La Ley 1733 invierte esa lógica. Al definir el precio neto de venta como el valor real del bien o servicio antes de impuestos, la norma sitúa la determinación del precio neto por encima de cualquier descuento o bonificación. Estos conceptos no se restan entre sí: no forman parte directamente del valor que el vendedor declara como precio neto. El

descuento, bajo este esquema, no existe dentro de la base imponible para luego ser extraído; está fuera desde el origen.

El efecto inmediato del cambio es que, en la factura, el precio neto ya no puede presentarse como el resultado de restar descuentos a un precio bruto, porque ese precio bruto —que ya no tiene respaldo normativo como referente de la base— dejaría de tener relevancia fiscal. El SIN deberá actualizar la Resolución Normativa de Directorio 102100000011, que regula el Sistema de Facturación, para adaptar la estructura del documento fiscal a la nueva lógica de exclusión. Hasta que esa actualización se produzca, existirá una brecha entre el diseño normativo de la Ley y los formatos de facturación autorizados.

4.2. Descuentos y bonificaciones previos o simultáneos

Aunque la norma parece tratar bonificaciones y descuentos como términos sinónimos — la conjunción «y» podría reforzar esa lectura—, conviene identificar sus diferencias conceptuales, pues pueden tener relevancia en los procedimientos de verificación. Un descuento es la reducción directa del precio de un producto o servicio. Una bonificación, en cambio, puede consistir en una reducción del precio o en un incremento de la cantidad de bienes o servicios entregados al mismo precio. Aunque la práctica comercial los usa indistintamente, la distinción puede ser relevante cuando la Administración evalúa si el otorgamiento fue conforme a la costumbre de plaza.

Para que un descuento o bonificación quede excluido del precio neto de venta en los términos del artículo 5 reformado, deben concurrir dos condiciones:

- Condición temporal. El descuento debe otorgarse antes o simultáneamente con la operación de venta. Esta es la línea divisoria entre descuentos previos o simultáneos —los únicos que inciden sobre el artículo 5— y los descuentos posteriores, que quedan fuera de este régimen y cuyo tratamiento analizamos más adelante.
- Límite de costumbre de plaza. El descuento debe otorgarse al comprador conforme a las prácticas comerciales habituales del mercado en el que se realiza la operación. Esta condición no es meramente descriptiva: habilita a la Administración Tributaria para verificar si el descuento fue otorgado conforme a esa costumbre y, en caso contrario, ajustar la base imponible al alza. Un descuento excesivo o arbitrario — aunque sea previo o simultáneo— puede no cumplir esta condición.

Bajo el nuevo paradigma de exclusión introducido por la Ley 1733, estos descuentos operan con relativa claridad: el vendedor fija su precio neto, ya sin incluirlos; la factura refleja ese precio neto y el descuento o bonificación no tiene que aparecer como un concepto visible en el documento fiscal. Es el escenario más sencillo de la reforma.

En este punto, conviene, además, delimitar con precisión el campo de aplicación del artículo 5 respecto de los artículos 7 y 8 de la Ley 843: el artículo 5 —ahora reformado—

regula la determinación del precio neto gravado; es la norma que define la base imponible. Los artículos 7 y 8, en cambio, regulan la liquidación del impuesto: el débito y el crédito fiscales, respectivamente. Esta distinción no es académica. Los descuentos y bonificaciones que caen bajo el artículo 5 son los que inciden en la formación misma del precio neto; los que caen bajo los artículos 7 y 8 son ajustes posteriores que modifican el impuesto ya liquidado. Confundir ambas categorías equivale a confundir la base con el tributo. En ese sentido, a continuación, a efectos puramente aclarativos, describiré las características de los descuentos posteriores, a pesar de que es un punto que no fue modificado por la Ley 1733

4.3. Descuentos y bonificaciones posteriores

Los descuentos y bonificaciones regulados por los artículos 7 y 8 son sustancialmente distintos de los previstos en el artículo 5. Mientras esta última disposición regula descuentos que inciden en la formación del precio de la operación, los artículos 7 y 8 se refieren a descuentos vinculados a operaciones que ya han producido efectos tributarios, dado que la mecánica prevista en ambos artículos presupone la existencia de una operación ya facturada, respecto de la cual se han generado débitos y créditos fiscales en el pasado, me refiero por ejemplo, a los descuentos otorgados por pronto pago, o los descuentos otorgados por volumen de compra, que son supuestos propios de la actividad comercial y que se otorgan una vez que el comprador haya cumplido determinadas condiciones pactadas, en todos los casos, estamos ante condiciones que se cumplen con posterioridad a la venta o facturación de la operación.

Por lo anterior, vemos que existen dos tipos de descuentos, los previos o simultáneos del artículo 5 que inciden en la formación de la base imponible y los descuentos posteriores, que están regulados por los artículos 7 y 8 del Ley 843, pues en efecto, el reglamento del IVA, el Decreto Supremo 21530, en sus artículos 7 y 8 reconocen expresamente que las devoluciones, rescisiones, descuentos, bonificaciones y rebajas pueden referirse a operaciones que "hubieran dado lugar previamente al cómputo del crédito fiscal". En la misma línea, la doctrina⁸ nacional reconoce que este tipo de descuentos y bonificaciones se realizan en "un mes presente y se relacionan con una operación que dio lugar al cómputo del débito o crédito fiscal en periodos anteriores". Consecuentemente, los descuentos previstos en los artículos 7 y 8 constituyen mecanismos de corrección de una operación ya perfeccionada, posteriores y sobrevenidos, que no afectan la determinación originaria de la base imponible.

Respecto a la forma en que se estructuran estos descuentos y bonificaciones, creo que la principal dificultad práctica radica en que, mientras la Ley 843 y el Decreto Supremo 21530 reconocen expresamente descuentos, bonificaciones y rebajas posteriores con incidencia tributaria, la Resolución Normativa de Directorio 102100000011 sobre el sistema de facturación no desarrolla de manera expresa un procedimiento documental específico para reflejar dichos ajustes. La regulación de las Notas de Crédito-Débito se

⁸ En la profundidad del nuestro sistema tributario, Jorge Valdez Montoya, 2025, Artes Gráficas Sagitario.

centra en supuestos de devolución y rescisión de operaciones, sin incluir una referencia clara a los descuentos, bonificaciones o rebajas posteriores, lo que genera un vacío normativo: el sistema reconoce la existencia de descuentos posteriores con efectos sobre los débitos y créditos fiscales, pero la normativa de facturación no establece expresamente el mecanismo documental para materializarlos.

Criterio diferenciación	Descuento previos o simultáneos (artículo 5)	Descuentos posteriores (artículos 7 y 8)
Momento	Previo o simultáneo a la venta	Posterior a la venta
Naturaleza	Económico	Tributario
Efecto	Reduce la base imponible	Ajusta el crédito o débito
Documentación	Factura	Vacio normativo
Efectos	Formación del precio	Liquidación del impuesto
Condición	Costumbres de plaza	Sin condición

4.4. El valor de los envases

La exclusión del valor de los envases de la base imponible está condicionada a la concurrencia de tres requisitos acumulativos:

- Tipo de envase. La norma hace referencia explícita a la devolución del envase, lo que permite concluir que la exclusión se aplica únicamente a los envases retornables — aquellos que pueden reutilizarse tras su primer uso, como las botellas de vidrio para gaseosas o las garrafas de GLP—. Los envases no retornables, diseñados para un uso único, quedan fuera de la exclusión.
- Límite de valor. El importe del envase excluido no puede superar el precio normal de mercado. Cualquier diferencia entre el valor cargado y el precio de mercado del envase quedaría incluida en la base imponible del IVA.
- Condición formal. El valor del envase debe cargarse por separado en la factura y ese importe debe reembolsarse al comprador cuando el envase sea devuelto. Aquí emerge una tensión terminológica adicional: la nueva norma sigue utilizando el término «deducción» para referirse al tratamiento del envase, cuando en realidad, bajo el nuevo esquema de exclusión, el valor del envase no debería deducirse, sino quedar fuera del precio neto desde el origen. Este uso terminológico inconsistente —que coexiste en el mismo texto legal que establece el nuevo paradigma— es una señal de que la reforma fue redactada sin resolver por completo la articulación entre la nueva lógica y los instrumentos de aplicación existentes. La aclaración reglamentaria también es imprescindible aquí.

El problema de los descuentos posteriores se replica, además, en el ámbito de los envases. Cuando el comprador devuelve el envase en un período distinto del de la operación original, el reembolso correspondiente debe registrarse como un ajuste. Bajo el sistema anterior, ese ajuste operaba como una deducción del débito fiscal del período de la devolución. Bajo el nuevo sistema, si el valor del envase quedó excluido desde el

inicio, ¿cómo se instrumenta el reembolso? ¿Constituye una nota de crédito que afecta al débito fiscal? ¿O el reembolso queda fuera del ámbito del IVA porque el envase nunca formó parte del precio neto? La norma no lo dice y la práctica comercial —especialmente en los sectores de bebidas y GLP, donde el ciclo de retorno de los envases puede extenderse durante semanas o meses— requiere una aclaración.

4.5. Descuentos legales obligatorios

Un análisis adicional merece el estudio de los descuentos establecidos por mandato legal para determinados sectores o colectivos, como los previstos en la Ley 1886 (descuentos para personas con discapacidad) o los derivados del Decreto Supremo 465 en materia de tarifas de servicios básicos. Estos descuentos no son el resultado de una decisión comercial del vendedor, sino una imposición normativa. Su compatibilidad con el requisito de «costumbre de plaza» —que, por definición, se refiere a prácticas voluntarias del mercado— es, cuando menos, cuestionable.

Si la Administración Tributaria interpreta que el requisito de costumbre de plaza es condición necesaria para que cualquier descuento quede excluido del precio neto, los descuentos legales obligatorios podrían quedar en una situación ambigua: no cumplen la condición de costumbre de plaza porque no son voluntarios, pero tampoco pueden razonablemente integrarse en la base imponible porque el vendedor no tiene margen para evitarlos. La resolución de esta ambigüedad requiere un pronunciamiento específico de la Administración Tributaria que reconozca la categoría de los descuentos normativamente impuestos como una categoría autónoma, distinta de los descuentos comerciales voluntarios.

5. Otros elementos importantes de la base imponible

La Ley 1733 redefine lo que se excluye del precio neto y mantiene sin modificación los conceptos que forman parte de él, aunque se facturen o convengan por separado. Esta inclusión «por separado» es uno de los aspectos de mayor relevancia práctica de la reforma, pues impide la fragmentación artificial de la base imponible al separar servicios o gastos que, en realidad, forman parte integral de la operación principal.

5.1. Los servicios accesorios a la operación principal

La Ley establece que son integrantes del precio neto gravado los servicios prestados conjuntamente con la operación gravada o como consecuencia de la misma, entre ellos: transporte, limpieza, embalaje, seguro, garantía, colocación, mantenimiento y similares. La lista es abierta y ejemplificativa.

El criterio subyacente es el de la accesoriedad: lo accesorio sigue la suerte de lo principal. Esto tiene un alcance muy amplio, porque la norma incluye los servicios prestados junto con la operación principal, así como aquellos prestados como consecuencia de esta. Un servicio de ejecución diferida —como el mantenimiento posterior a la venta de un equipo— puede quedar integrado en la base imponible de la operación original si se configura como consecuencia de esta.

La amplitud del criterio de accesoriedad genera situaciones complejas que la norma no resuelve explícitamente e identifico tres escenarios que requerirán interpretación o pronunciamiento de la Administración:

- Distintas alícuotas. Cuando la operación principal y la accesorio tienen regímenes impositivos distintos, la integración en la base imponible puede generar distorsiones. Ejemplo: la venta de libros (tasa cero) que incluye transporte y embalaje (13%); o la prestación de servicios educativos que incluye libros físicos como material académico. El servicio accesorio quedaría sujeto a la alícuota de la operación principal, lo que puede resultar en una tributación mayor o menor de la que le correspondería si se considerase de forma autónoma.
- Distintos regímenes fiscales. Cuando el prestador del servicio principal y el del servicio accesorio están sujetos a regímenes tributarios distintos, la inclusión del servicio accesorio en la base del principal plantea interrogantes sobre quién factura, cuál es la alícuota aplicable y cómo se asignan los créditos fiscales. Un ejemplo: un restaurante (régimen general) que utiliza un servicio de delivery sujeto al STI. ¿El costo del delivery integra la base imponible de la venta del restaurante?
- Servicios prestados por terceros. La norma no distingue entre si los servicios accesorios son prestados por el propio vendedor o por un tercero, pero la práctica plantea interrogantes sobre la deducibilidad de los créditos fiscales del vendedor principal cuando dichos servicios son facturados y ejecutados por un proveedor externo.

5.2. Los gastos financieros

También forman parte del precio neto gravado los gastos financieros derivados de pagos diferidos, incluidos los incluidos en las cuotas de las operaciones de arrendamiento financiero y en el pago final del saldo.

Es importante distinguir dos escenarios prácticos:

- Gastos financieros determinados a la fecha de facturación. Si al momento de emitir la factura, el monto de los intereses ya está definido, debe integrarse en la base imponible de esa operación.
- Gastos financieros indeterminados. Cuando los intereses no están determinados a la fecha de facturación, deberán calcularse aplicando la tasa de interés activa bancaria correspondiente e integrarse en la base imponible del mes en que se devenguen. El SIN fijará periódicamente la tasa que deba utilizarse en este cálculo.

La norma aclara, además, que no se consideran gastos financieros los derivados de cláusulas de actualización de valor, ya sean legales, contractuales o fijadas judicialmente.

Esta distinción es relevante en un contexto económico como el boliviano, donde las cláusulas de indexación han sido un instrumento habitual en los contratos a plazo. Precisamente sobre este punto, queda aclarar si las diferencias de cambio que se producen producto de la nueva política cambiaria están dentro del alcance de esta disposición.

5.3. Alcance normativo de la definición de precio neto de venta

Un aspecto que conviene precisar es el alcance de la nueva definición del precio neto de venta: esta se aplica únicamente a efectos del IVA y no tiene carácter expansivo respecto de otros impuestos. Así lo establece el Reglamento del IVA, al señalar que la definición de precio neto que surge de la aplicación de las disposiciones de la Ley solo tendrá efecto en la determinación de dicho gravamen.

Esto es importante porque el precio neto de venta, que sirve de base al IVA, puede diferir del importe que sirve de base a otros impuestos —como el IT—, cuya configuración normativa es distinta. Las empresas deben ser conscientes de que la definición tributaria del precio neto del IVA no determina automáticamente la base imponible de otros tributos que puedan recaer sobre la misma operación.

6. Conclusiones y recomendaciones

La reforma de la base imponible del IVA introducida por la Ley 1733 no es un mero ajuste técnico. Es un reordenamiento estructural que afecta la mecánica de cálculo del impuesto más recaudatorio del sistema boliviano y genera efectos que se irradian sobre el IT, el RC-IVA, el ICE, el IEHD y la propia estructura de la factura comercial. Separar el IVA del precio de venta, después de cuarenta años de facturación integrada, es una corrección en la dirección correcta desde la perspectiva de la política fiscal y de la transparencia del sistema. Pero su implementación requiere una gestión cuidadosa por parte de la Administración Tributaria y de los contribuyentes.

La reforma no admite una adaptación pasiva. Los contribuyentes deberán revisar activamente tres áreas críticas:

Facturación

Los sistemas de facturación deberán adaptarse para mostrar el IVA por separado y reflejar correctamente el precio neto de venta antes de impuestos. Es fundamental verificar que los formatos autorizados por el SIN sean consistentes con la nueva estructura y que los códigos de actividad económica estén correctamente asociados a las operaciones principales y accesorias que realiza el contribuyente.

Contabilidad

Los registros de compras y ventas deberán adaptarse a la nueva estructura, diferenciando claramente el precio neto del impuesto. Las empresas que utilicen sistemas contables integrados deberán verificar que los parámetros de cálculo del débito y el crédito fiscal reflejen correctamente la nueva configuración de la base imponible. La divergencia entre

las bases del IVA y del IT exigirá, además, revisar los procedimientos de conciliación entre las declaraciones.

Contratos

Los contratos que incluyan servicios accesorios, gastos financieros o descuentos deberán revisarse a la luz de los nuevos criterios de integración y exclusión de la base imponible. En particular, deberá verificarse que las cláusulas de precio, descuento y servicio sean consistentes con los requisitos normativos de «costumbre de plaza» y «accesoriedad», y que la estructura de facturación pactada contractualmente sea viable conforme a las nuevas reglas.

En suma: ceder la iniciativa a la reglamentación y al pronunciamiento administrativo —sin revisar previamente los propios procesos y contratos— es la peor estrategia disponible para el contribuyente. El tiempo entre la promulgación de la ley y su plena entrada en vigencia es precisamente la ventana para anticiparse.

El presente artículo ha sido elaborado únicamente con fines informativos y no constituye asesoramiento legal, tributario ni contable. Si bien se ha procurado asegurar la precisión del contenido, la información aquí incluida no debe ser interpretada como una opinión legal ni utilizada como sustituto del asesoramiento específico prestado por profesionales calificados. Se recomienda a los lectores consultar con asesores jurídicos o tributarios en Bolivia antes de tomar decisiones basadas en el presente contenido.

La lectura o distribución de este artículo, en su totalidad o en parte, no genera ninguna relación abogado-cliente entre los lectores, los autores o la firma PPO Indacochea.

Las opiniones expresadas en este artículo son exclusivas de los autores y no necesariamente reflejan la postura institucional del estudio jurídico. Se publican con fines académicos e ilustrativos, sin intención de constituir una asesoría oficial ni, mucho menos, una posición oficial.

Esta publicación y su contenido son propiedad intelectual del Autor conforme al Art. 2 de la Ley No. 1322 (1992) y se encuentran protegidos por las normas de derechos de autor aplicables en Bolivia. No está permitida su reproducción, distribución o transmisión, total o parcial, por ningún medio sin autorización previa y por escrito del autor, salvo en los casos permitidos por ley para fines no comerciales y siempre que se cite adecuadamente la fuente.

Sobre PPO Indacochea

PPO Indacochea es la firma de abogados más grande de Bolivia con prácticas líderes en todos los ámbitos. Los clientes saben que pueden confiar en PPO Indacochea para sus asuntos legales y empresariales más desafiantes. Los 80 abogados de PPO Indacochea y más de 180 profesionales trabajan de manera asertiva para brindar un servicio excepcional, asesoramiento sofisticado y soluciones creativas y prácticas.

PPO Indacochea es la firma de abogados con la mayor cobertura geográfica en Bolivia, con oficinas en cinco ciudades: La Paz, Cochabamba, Santa Cruz, Sucre y Cobija.

Autor



Pablo Ordóñez
Socio

pordonez@ppolegal.com

Este documento ha sido preparado para los clientes de PPO Indacochea. Si bien se ha hecho todo lo posible para garantizar la precisión, este documento no provee un análisis exhaustivo de la materia en discusión y, por tanto, PPO Indacochea no puede asumir responsabilidad por cualquier pérdida sufrida por cualquier persona que actúe o se abstenga de actuar como resultado del material aquí expresado. Si precisa asesoramiento específico, le recomendamos que consulte a un asesor profesional competente.

Oficinas

Santa Cruz

- Av. San Martín
Edif. Manzana 40
Torre 2 | Piso 27
- Av. Piraí N° 2115
Esq. Baracea

Sucre

Calle Ayacucho N°255
Piso 2

La Paz

Av. Ballivián 555
Edif. El Dorial,
Piso 14

Cobija

Avenida 16 de Julio
N°149
Centro

Cochabamba

Calle Papa Paulo N°604
Edificio Empresarial Torre 42
Piso 6

Teléfono

(+591) 620 02 020