

Boletín INFORMATIVO CONTECOA-CCB

CÓNSEJO NACIONAL TÉCNICO DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA-CONTECOA / COLEGIO DE CONTADORES DE BOLIVIA

AÑO 3 / EDICION BIBLIOTECA VIRTUAL CONTECOA-CCB No 76

EDICION No

05

AÑO 2017

Biblioteca
VIRTUAL



Tratamiento Tributario de los Combustibles Gravados por la Ley 317 Empleados como Insumos y/o Gastos Operativos

-Modificaciones y Complementaciones al BOLETIN INFORMATIVO CONTECOA No 7/2016-



Antecedentes Técnicos



Decreto Supremo No 24051



El Decreto Supremo No 24051: "Reglamento del IUE", en su **ARTICULO 8** establece dos condiciones de deducibilidad, siendo estas **el nivel de vinculación con la actividad gravada y el respaldo documental original**.

Ley No 317



La Ley No 317, en su **Disposición Adicional Tercera** establece como base del cálculo del IVA solamente el 70% del total facturado en lo referente a la compra de tres tipos de combustible en virtud de la subvención que el Estado asume por los mismos, siendo estos **Gasolina especial, Gasolina Premium y Diesel-Oil** respectivamente.

RND No 10-0019-16



Establece el primer precedente sobre vinculación de actividades gravadas en forma explícita sobre un determinado sector, por ello, independientemente de este hecho, esta resolución en su **ARTICULO 5** reitera los procedimientos verficatorios que la Administración Tributaria efectuara sobre la documentación respaldatoria bajo el **principio de verdad material**.

Boletín CONTECOA No 7/2016



En Febrero 2016, el Consejo Nacional Técnico de Contabilidad y Auditoría-CONTECOA emitió el **Boletín Informativo No 07/2016** en el cual se desarrolló el tratamiento contable al respecto de la cuenta: **"Crédito Fiscal-IVA No Compensado"** en consecuencia del criterio de deducibilidad respecto al sector de transporte de carga y pasajeros y a su vez, para los contribuyentes que ejercen en forma simultánea actividades gravadas y no gravadas por el IVA.

Así mismo el **Boletín Informativo No 07/2016** mostró el efecto de deducibilidad de la cuenta anteriormente mencionada y el impacto del mismo en el ANEXO- TC-7.

Sin embargo, siempre dentro del criterio de **"Administración de Riesgos"** y en virtud de los actuales procedimientos y criterios doctrinales empleados por el departamento de fiscalización correspondiente a la Administración Tributaria en lo referente a este tema, puntualmente en el tratamiento de la deducibilidad de los contribuyentes que emplean **gasolina especial, gasolina premium y diesel-oil** como componentes de sus costos operativos, el Consejo Nacional Técnico de Contabilidad y Auditoría-CONTECOA emite el presente Boletín Informativo a fin de complementar los pronunciamientos preventivos plasmados en la gestión 2016 y gestionar acciones dentro del principio de **prudencia tributaria** y de resguardo del Contribuyente.

Otros Antecedentes



Enfoque de Riesgos



Al incrementarse progresivamente el **NIVEL DE PRESION FISCAL** y en consecuencia, también los procedimientos de control por parte la Administración Tributaria (SIN), resulta imprescindible recomendar diversas **LINEAS DE ACCION** que minimicen las posibilidades de incurrir en el riesgo de una infracción y consecuente ejecución tributaria al contribuyente y al mismo tiempo facilite las tareas de investigación, control y fiscalización del SIN, todo ello siempre dentro de un marco de legalidad vigente.

Estatuto del CCB



Esta publicación, ha sido elaborada en cumplimiento a lo establecido en el **Artículo 12, Numeral 2** del Estatuto Orgánico-EO del CCB, así como lo especificado en el **Artículo 16, Numeral 1** del RE-EO, el cual claramente establece:

El Consejo Nacional Técnico de Contabilidad y Auditoría-CONTECOA-CCB debe socializar las normas de contabilidad a través de PUBLICACIONES, conferencias, simposios, SEMINARIOS, TALLERES y a su vez, promover la investigación en relación a los avances de temas técnicos y científicos referidos a la profesión.



RIESGO IDENTIFICADO



Por lo anteriormente expuesto, se han identificado **situaciones de riesgo inherentes** al proceso de contabilización de combustibles gravados por la Ley 317 como insumos operativos:

Debido al vacío legal y la ausencia de reglamentación específico al respecto del tratamiento contable del 30% residual en la compra de combustibles gravados por la Ley 317 como base del Crédito Fiscal-IVA en contraste a los criterios de deducibilidad de dichos conceptos según el Decreto Supremo No 24051, es posible que el contribuyente impute este importe como deducible y en consecuencia acumular un importe material que podría derivar en una subestimación del resultado imponible del IUE.

Por lo anteriormente expuesto, el Consejo Nacional Técnico de Contabilidad y Auditoría-CONTECOA efectúa las siguientes recomendaciones, direccionadas a evitar que el Contribuyente incurra en un hecho potencialmente riesgoso derivado del tratamiento de la Ley 317:

TRATAMIENTO CONTABLE DE COMBUSTIBLES EN ACTIVIDADES DISTINTAS A LA DEL TRANSPORTE



SINTESIS

- Son transacciones referidas a COSTOS OPERATIVOS vinculados a la actividad principal del contribuyente distinta a la transporte de carga sea a nivel departamental o internacional de carga, los cuales poseen la característica de ser IMPRESCINDIBLES para conservar la fuente de ingresos del ente.
- Son transacciones referidas a GASTOS OPERATIVOS vinculados a la actividad principal del contribuyente distinta a la transporte de carga sea a nivel departamental o internacional de carga, los cuales poseen la característica de ser COMPLEMENTARIOS a los COSTOS OPERATIVOS necesarios para conservar la fuente de ingresos.

A diferencia del tratamiento de combustibles gravados por la Ley 317 especificado para el sector TRANSPORTE, desarrollado en el BOLETIN INFORMATIVO No 7/2016, el tratamiento tributario recomendable para dichos combustibles cuando la actividad principal NO SEA TRANSPORTE **previamente deberá efectuarse el siguiente análisis de condiciones al respecto de la factura de base de cálculo:**



NOTAS ACLARATORIAS:

- VALIDEZ:** Se refiere a que la factura debe haber sido impresa y/o emitida de acuerdo a los requerimientos de la RND 10-0021-16 (SFV)
- VINCULACION:** Se refiere a que la factura debe corresponder a la compra de un bien o servicio vinculado a la actividad gravada (actividad principal) del contribuyente de acuerdo a los preceptos del DS 24051 y RND 10-0021-16 (SFV)
- MEDIO DE PAGO:** Se refiere a que para que la factura sea considerada válida, debe poseer medios fehacientes de pago de la misma conforme lo establece el DS 21530 y DS 24051.
- RESPALDO:** Se refiere a que la validez de la factura para fines de IVA e IUE cuando la transacción iguale o supere Bs. 50.000.- será condicional a la existencia de medios de pago documentales y/o respaldos de la transacción dentro del sistema financiero.

CRITERIOS DE DEDUCIBILIDAD

Compras de Combustibles Gravados por la Ley 317

Previo cumplimiento de las **4 CONDICIONES** al respecto de la factura de compra de cualquiera de los combustibles gravados por la Ley 317, **para fines de deducibilidad del IUE, el 30% del valor de una factura de compra de diesel-oil, gasolina especial o gasolina premium NO SERA DEDUCIBLE** para efectos del cálculo y determinación del resultado tributario.

Porque NO corresponde la DEDUCIBILIDAD del 30% de una Factura de Combustible Gravado por la Ley 317?

En el marco de la **LEY 317**, se considera que el estado asume una **SUBVENCION INDIRECTA** estimada del 30% del valor del combustible consumido dentro del territorio nacional por ello, es un gasto previamente asumido por el estado antes de que el Contribuyente efectúe la compra de dichos elementos gravados, bajo esa lógica, si se permitiese su deducibilidad vía IUE, considerando que este impuesto va directamente a recaudaciones gubernamentales y posteriormente deducido mediante compensación IT, tendría como resultado final un **DOBLE EFECTO NEGATIVO** contra el propio estado, por ello nace la recomendación de no considerar este residual como un gasto deducible.

NOTA ACLARATORIA

- Ya que el estado boliviano no efectúa una subvención a cada contribuyente sino en forma general a toda la población, se aplica el termino SUBVENCION INDIRECTA.
- No se debe confundir el termino SUBVENCION INDIRECTA al termino SUBVENCION establecida en la NIC-20 (Tratamiento de Subvenciones Gubernamentales)



EJEMPLO DEMOSTRATIVO



CASO ALFA-ROMEO

Consumo Gradual de Combustibles Gravados vía Inventarios

ALFA ROMEO SA. es un ente operativo de rubro industrial, una de sus maquinarias principales funciona a base de uno de los combustibles gravados por la Ley 317, dicha maquina figura en los EE.FF. De la empresa y aun se encuentra dentro del tiempo de vida útil económica límite legalmente permitida.

El **20/AGO/2017** la empresa adquirió vía transfer **17.000 litros de Diesel-oil** para abastacer almacenes, según factura No 44488 de una E.S. habitual. (la factura establece un Precio Unitario de Bs. 3.40 por Litro)

Al respecto de esta transacción, el registro contable recomendado será:

Cantidad	Precio Unitario	COMPRA BRUTA	I.V.A Referente	COMPRA NETA	PROPORCION LEY 317 (70%)	I.V.A Computable	I.V.A No Compensable	Tratamiento del Costo en Inventarios	
								DEDUCIBLE	NO DEDUCIBLE
M	N	A=(MxN)	B=(Ax 13%)	C=(A-B)	D=(Ax 70%)	E=(Dx 13%)	F=(B-E)	G=(D-E)	H=(A-D-F)
17,000	3.40	57,800.00	7,514.00	50,286.00	40,460.00	5,259.80	2,254.20	35,200.20	15,085.80

FECHA	DESCRIPCION	Ref	DEBE	HABER
20/08/2017	<u>Inventario de Combustibles</u>	A	50,286.00	
	Costo Deducible		35,200.20	
	Costo No Deducible		15,085.80	
	<u>Credito Fiscal-IVA</u>	B	5,259.80	
	<u>Credito Fiscal-IVA No Compensado</u>	C	2,254.20	
	<u>Efectivo en Bancos</u>			57,800.00
			57,800.00	57,800.00

REFERENCIAS

- A. La cuenta INVENTARIO DE COMBUSTIBLES absorbió el 87% de la COMPRA BRUTA, esto incluye también parte del 30% NO DEDUCIBLE, es decir Bs. 15.085.80 y un deducible por un total de Bs. 35.200.20.
- B. Corresponde al IVA valido para declaración jurada IVA-200.
- C. Corresponde al IVA como GASTO NO DEDUCIBLE en el Estado de Resultados y ANEXO-7.

Posteriormente, el **31/08/2017** se enviaron gradualmente al departamento de producción los 17.000 litros para el funcionamiento de la maquinaria.

Al respecto de esta transacción, el registro contable recomendado podrá ser bajo DOS POSIBILIDADES:

POSIBILIDAD 1: Discriminando el deducible en forma directa.

FECHA	DESCRIPCION	Ref	DEBE	HABER
31/08/2017	<u>Costo de Produccion</u>		35,200.20	
	<u>Otros Gastos No Deducibles</u>		15,085.80	
	<u>Inventario de Combustibles</u>			50,286.00
			50,286.00	50,286.00

POSIBILIDAD 2: Direccionando el Costo Total para un posterior AJUSTE en el ANEXO-7

FECHA	DESCRIPCION	Ref	DEBE	HABER
31/08/2017	<u>Costo de Produccion</u>		50,286.00	
	<u>Inventario de Combustibles</u>			50,286.00
			50,286.00	50,286.00

REFERENCIAS

- A. La POSIBILIDAD 1 y 2 aplican también cuando la compra es absorbida directamente al COSTO sin intermediar los INVENTARIOS, esto corresponderá en compras directas de combustibles establecidos en la Ley 317 para cubrir costos operativos inmediatos.
- B. En ambos casos primara la aplicación del principio VALUACION AL COSTO.



Tratamiento Tributario de los Combustibles Gravados por la Ley 317 Empleados como Insumos y/o Gastos Operativos

-Modificaciones y Complementaciones al BOLETIN INFORMATIVO CONTECOA No 7/2016-

EJEMPLO DEMOSTRATIVO



Finalmente, en lo correspondiente a la POSIBILIDAD 2, corresponderá AJUSTAR el resultado tributario en función a la proporción deducible en la compra de combustibles.

Al respecto de esta transacción, el ajuste contable recomendado en el ANEXO ITC-7 podrá ser:

Descripción	Total según Estados Financieros	Gastos	
		deducibles (vinculados)	no deducibles (no vinculados)
Costo de Produccion	50,286	35,200	15,086
Total Egresos (Costos+Gastos)	50,286		

Es cuanto informamos, para fines consiguientes.

Llc.CPA. Ronald R. Maidana C.

PRESIDENTE

CONSEJO NACIONAL TECNICO DE CONTABILIDAD
Y AUDITORIA-CONTECOA-CCB

RRMC/rmc



Biblioteca
VIRTUAL



COLEGIO DE CONTADORES DE BOLIVIA-CCB / Consejo Nacional Técnico de Contabilidad y Auditoría-CONTECOA
Felicitan al Departamento de ORURO por un nuevo ANIVERSARIO de la GESTA LIBERTARIA
Del 10 de FEBRERO de 1781