

**UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA DE CONTADURIA PÚBLICA
UNIDAD DE POST GRADO**



“DIPLOMADO EN TRIBUTACIÓN”

MONOGRAFIA

**ANALISIS DE LOS VIATICOS AL EXTERIOR Y SUS
EFECTOS EN EL RC-IVA**

**Postulantes : Leidy Karina Pestañas León
Nirza Karina Pareja Arancibia**

**Sucre – Bolivia
2017**

DEDICATORIA

A nuestras familias porque son el pilar fundamental en todo lo que somos, por su incondicional apoyo, por cada momento en familia, por entendernos que el éxito demanda algunos sacrificios y que el compartir tiempo con ellos, hacia parte de estos sacrificios.

Todo este trabajo ha sido posible gracias a ellos.

AGRADECIMIENTO

Gracias a Dios por permitirnos tener y disfrutar de nuestras familias, gracias a nuestras familias por apoyarnos en cada decisión y proyecto, por permitirnos cumplir el desarrollo de esta monografía, gracias a la vida porque cada día nos demuestra lo hermosa y lo justa que puede llegar a ser.

ANALISIS DE LOS VIATICOS AL EXTERIOR Y SUS EFECTOS EN EL RC-IVA

RESUMEN

El trabajo que presentamos tiene por finalidad analizar la normativa tributaria boliviana referente a la retención del Régimen complementario al valor agregado (RC-IVA) que efectúan las empresas tanto públicas como privadas a sus dependientes por los fondos entregados para que realicen viajes oficiales al exterior del país, denominados viáticos al exterior.

Estos viáticos son diferentes a los viáticos para viajes en el territorio nacional toda vez que el interior del país por los servicios comprados se reciben las correspondientes facturas que sirven para presentar como descargo de los importes recibidos, lo que no ocurre con las facturas emitidas en el exterior del país que no sirven como descargo.

Diferentes motivos obligan o inducen a las empresas a enviar a sus trabajadores al interior del país o al extranjero, la deducción de estos gastos se encuentra supeditada al cumplimiento de ciertos requisitos y límites establecidos en las normas tributarias.

El Régimen complementario al valor agregado (RC-IVA) es un impuesto que grava los ingresos que perciben las personas naturales, tanto en relación de dependencia como independientes, es por esta razón que los viáticos por viajes al exterior están alcanzados por este impuesto y es muy importante recabar y analizar toda la normativa tributaria existente en el país para poder aplicarla y determinar los vacíos legales que existieran.

Se realizará un análisis conceptual de las normas y decretos que reglamentan la aplicación del RC-IVA, mencionar que estas normas solo reglamentan al sector público, no así al sector privado, este vacío en la normativa boliviana es lo que afecta al dependiente.

TABLA DE CONTENIDO

	Pág.
Introducción	1
CAPITULO I	
REFERENCIA TEORICA	
1.1 Planteamiento del Problema	3
1.2 Objetivos	
1.2.1 Objetivo general	4
1.2.2 Objetivos específicos	4
1.3 Alcance	5
CAPITULO II	
MARCO DE REFERENCIA	
2.1 Marco Teórico	6
2.2 Marco Normativo y/o legal	10
2.3 Marco Histórico	13
CAPITULO III	
Desarrollo práctico	14
3.1 Análisis comparativo sobre la aplicación del RC-IVA en empresas públicas y privadas	16
3.2 Análisis del tratamiento tributario en otros países	16
3.3 Opinión sobre la aplicación de la Normativa Tributaria	21
CAPITULO IV	
Conclusiones	23
Bibliografía	25

INTRODUCCION

La palabra impuesto viene del Latin Impositus, se trata de una prestación de dinero que el Estado y las Administraciones públicas exigen tanto a las personas físicas como jurídicas. Consta de una contribución obligatoria que se encuentra determinada por los ingresos particulares de cada individuo, dejándose exentas a aquellas personas con extremos bajos recursos, donde su situación financiera los incapacita de afrontar el pago.

El objetivo del impuesto es subsidiar el gasto público. De esta manera el Estado se provee de fondos que le permiten brindar al ciudadano servicios varios, como por ejemplo, servicios sanitarios (hospitales públicos), educación (escuelas y universidades) y financiar la construcción de distintas infraestructuras como son las carreteras y los aeropuertos.

También podemos decir, que los impuestos son considerados como la piedra angular de todos los regímenes políticos, debido fundamentalmente a que son los más óptimos y adecuados instrumentos generadores de ingresos para el Estado.

Es por eso que se busca que una estructura tributaria de un país sea eficiente, evitando que los impuestos causen grandes distorsiones en las decisiones de las empresas y personas y más bien se promueva la neutralidad impositiva, equitativo (promoviendo la progresividad de tal forma que los contribuyentes con mayor capacidad de pago tributen más que aquellos con menor capacidad de pago), simple y estable tanto para personales naturales como para personas jurídicas.

Bolivia, hasta antes de 1986 ha tenido un sistema tributario muy ambiguo y con la implantación de la ley 843 de Reforma Tributaria de 20 de mayo de 1986 mejoró significativamente la administración tributaria, clasificando los impuestos de acuerdo al tipo de actividad.

Los impuestos creados por la ley 843 son: el IVA (Impuesto al valor agregado) el RC-IVA (Régimen complementario al IVA) el IUE (Impuesto a las utilidades de las empresas) el IT (impuesto a las transacciones) el ICE (Impuesto a los consumos específicos), TGB (Impuesto a las sucesiones y las transmisiones gratuitas de bienes), ISAE (impuesto a las salidas al hidrocarburos exterior), IEHD (Impuesto especial a los hidrocarburos y sus derivados) IDH (Impuesto directo a los hidrocarburos) ITF (Impuesto a las transacciones financieras.

El Régimen complementario al valor agregado (RC - IVA) tiene por objeto complementar al Impuesto al Valor Agregado, es decir, lograr un mejor control del IVA, y de esa manera mejorar las recaudaciones, queda claro de inicio que el propósito de este impuesto no ha sido el de lograr recaudaciones importantes y de hecho no las consigue, más bien apoya, ayuda y complementa a las recaudaciones de uno de los impuestos más importantes que es el IVA.

El impuesto que es objeto de nuestro estudio es el Régimen complementario al valor agregado (RC - IVA) que grava los ingresos de las personas naturales, como son los viáticos al exterior asignados al personal de una institución que no se encuentran sujetos a rendición de cuentas y que deben ser incluidos en las planillas tributarias elaboradas por el agente de retención.

En el presente trabajo analizaremos los efectos del RC-IVA sobre los viáticos al exterior que se otorga al personal dependiente de una institución, encontrar un punto en el cual la administración tributaria no genere problemas de liquidez al dependiente

CAPITULO I

REFERENCIA TEÓRICA

1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Diferentes motivos obligan o inducen a una empresa a enviar a sus trabajadores al interior del país o al extranjero, solventando los gastos que en ellos se incurren, mediante la otorgación de viáticos.

También se puede decir que cuando una empresa asigna un monto de dinero a un funcionario, según escala de viáticos y según el nivel jerárquico, que no tienen la obligación de rendir cuentas, se presentan los siguientes problemas:

- Las facturas emitidas en el exterior no pueden ser usadas como descargo para el impuesto al Régimen Complementario al Valor Agregado (RC - IVA).
- El pago de importes elevados por concepto de retención del impuesto al Régimen Complementario al Valor Agregado (RC - IVA).
- La disminución del importe a recibir como viático por la retención del impuesto origina una disminución del poder adquisitivo lo que origina malestar en el viajero.

Los problemas mencionados anteriormente se deben a:

- Vacío en la normativa legal, razón por la cual ocasiona perjuicio al dependiente.

Este vacío origina en los dependientes sujetos a la retención del impuesto al Régimen Complementario al Valor Agregado (RC - IVA):

- Perjuicio económico al viajante
- Incorrecta determinación del impuesto al Régimen Complementario al Valor Agregado (RC - IVA)

Sobre la base de la problemática planteada se formula la siguiente pregunta:

¿De qué manera se podrá determinar los efectos del impuesto al Régimen Complementario al Valor Agregado (RC-IVA) sobre los pagos de viáticos por viajes al exterior de los dependientes?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 OBJETIVO GENERAL

- Analizar los viáticos al exterior asignados a los dependientes de una empresa para determinar los efectos del impuesto al Régimen Complementario al Valor Agregado (RC - IVA) sobre estos pagos.

1.2.2 OBJETIVOS ESPECIFICOS

- Recopilar información para la aplicación del impuesto del Régimen Complementario al Valor Agregado (RC - IVA) en la asignación de los viáticos de viajes al exterior.
- Realizar comparaciones sobre la aplicación del impuesto al Régimen Complementario al Valor Agregado (RC - IVA) por viáticos en empresas públicas y privadas.
- Analizar el tratamiento tributario de la asignación de viáticos al exterior en otros países.
- Emitir una opinión sobre la aplicación de la normativa para el descargo de las asignaciones de viáticos al exterior.

1.3 ALCANCE

El alcance del presente trabajo comprende a todo el territorio nacional de Bolivia, toda vez que la aplicación de la normativa legal sobre el impuesto al Régimen Complementario al Valor Agregado (RC - IVA) es en todo el país, el análisis de la normativa legal referente a la asignación de viáticos al exterior se efectúa tanto en empresas públicas como privadas.

CAPITULO II

MARCO DE REFERENCIA

2.1 MARCO TEÓRICO

La necesidad de obtener ingresos suficientes para financiar los gastos del Estado ha originado, a lo largo a de la historia, la creación de innumerables impuestos.

Roma estableció para financiar sus inmensos gastos (militares, de infraestructura) un tributo especial a las tierras conquistadas, el "tributum o estipendium", que gravaba la tierra y otro que recaía sobre las personas, "tributumcapitis" que, generalmente, se exigía a todos por igual. En la España musulmana, los tributos se diversificaron. Se establecieron impuestos sobre la cosecha, sobre transacciones económicas, sobre derechos de paso, rebaños, tierras, edificaciones. Hubo dos impuestos muy importantes: los derechos de aduana o Almojarifazgo, derecho que se pagaba por los géneros o mercaderías que salían del reino, por lo que se introducían en él, o por aquellos con que se comercializaba de un puerto a otro dentro de España y las gabelas que se pagaban al comprar o vender algo.

En los reinos cristianos, se cobraban impuestos en razón de las necesidades que el Rey tuviera: hacer una guerra, construir un puente, etc. Por tanto, las haciendas eran perentorias, es decir el impuesto venía a establecerse por la necesidad y, por tanto, no era necesario hacer un documento de previsión de gastos e ingresos (presupuesto).

A continuación se presentan algunas definiciones:

Tributo

Entendiéndose por tributo a toda prestación en dinero (aunque algunos autores la aceptan en especie) que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio,

en virtud de una ley y para cubrir los gastos que demanda la satisfacción de necesidades públicas. (Villegas B.; 2003)

Los tributos se clasifican en: Impuesto, tasas y contribuciones especiales, a continuación hacemos una definición de los mismos:

Impuesto

“Impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación prevista por ley, independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente” (Fonrouge G. 2011)

Los impuestos son el tipo de tributos más importantes y se clasifican en impuestos directos e indirectos. Los impuestos directos gravan la capacidad económica de los individuos, la renta de las personas naturales; sobre el patrimonio y sobre las sucesiones y el indirecto sobre el valor añadido y sobre bienes suntuosos.

Tasas

El tributo clasificado como tasa, a diferencia del impuesto, se caracteriza por que lo pagado ya sea al estado o las municipalidades, conlleva a una contraprestación directa o individualizada a favor de quien lo pagó, es decir, el ciudadano a cambio de recibir un servicio que puede individualizarse a favor de quien efectuó el pago.

Contribuciones especiales

Contribución especial es otro tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de las obras públicas o de actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o las actividades que constituyen el presupuesto de la obligación.

Contribuyente

Se define como contribuyente tributario a aquella persona física con derechos y obligaciones, frente a un agente público, derivados de los tributos. Es quien está obligado a soportar patrimonialmente el pago de los tributos (impuestos, tasas o contribuciones especiales), con el fin de financiar al Estado.

Contribuyente agente de retención

Son los responsables que por mandato de la ley se inscriben como agentes de retención para aquellas personas jurídicas o naturales que tienen dependientes.

Contribuyentes directos

Estas son las personas naturales y sucesiones indivisas que perciben ingresos en forma habitual por alquileres, intereses en caja de ahorro, plazos fijos y cuenta corriente; honorarios de miembros de Directorios de Sociedades y síndicos; anticréticos, sueldos de personal contratado localmente por misiones diplomáticas, organismos internacionales, y gobiernos extranjeros.

Declaración impositiva

Manifestación ante la Administración Tributaria, mediante los formularios expedidos a tal fin, de los hechos y bases imponibles de los correspondientes tributos.

Deberes formales tributarios

Son aquellos que guardan relación con la determinación de los tributos, y facilitan la labor de la fiscalización; por ejemplo, presentar las declaraciones.

Base imponible

Es el monto sobre el cual se va a pagar el impuesto que el contribuyente debe pagar a la administración tributaria.

Impuesto al Régimen complementario al IVA:

“Este impuesto en realidad se constituye en un impuesto a los ingresos personales y fue creado como control sobre el Impuesto al Valor Agregado (de allí su nombre). Es un impuesto que grava los ingresos de las personas naturales, es considerado como un ingreso directo (por no poder ser trasladado a otra persona) y que en países con economías y sociedades más avanzadas es uno de los impuestos más importantes dentro sus respectivos sistemas tributarios”. (Viscafé R.; 2004)

Este impuesto grava el ingreso personal originado de la inversión de capital, del trabajo o ambos, como ser:

- Sueldos y salarios, jornales, sobresueldos, horas extras, bonos, primas, premios, dietas, viáticos, compensaciones en dinero o especie y otros.
- Anticresis
- Interés por préstamos de dinero o depósitos bancarios
- Honorarios a miembros del directorio de sociedades anónimas.
- Ingresos a personas contratadas por el sector público
- En las sucesiones indivisas todo los ingresos que generen
- Alquiler de bienes muebles e inmuebles.

La alícuota aplicada a este impuesto es del 13%.

Retención

La retención es la cantidad que se retiene de un sueldo, salario u otra percepción para el pago de un impuesto.

Sobre todo, las retenciones tributarias existen para tratar de controlar la gran informalidad que hay en los mercados, (que no emite factura o nota fiscal)

Agente de Retención

Es la persona natural o jurídica designada para retener el tributo que resulte de gravar operaciones establecidas por ley. (Código Tributario)

Viático

Son los recursos que reconoce la empresa para cubrir gastos de alimentación, hospedaje y otros gastos, según escala vigente, cuando un funcionario se ausente a un lugar distinto al de su área permanente de trabajo.

Viático al exterior

El viático al exterior es el dinero que se entrega a una persona para su sustento durante un viaje fuera del país.

2.2 MARCO NORMATIVO Y/O LEGAL

En este capítulo se considerará la Normativa Legal vigente, Leyes, Decretos y Resoluciones administrativas relacionadas a los viáticos al exterior asignados al personal de una empresa.

Art. 19 Ley 843 Texto Ordenado

“Con el objeto de complementar al régimen del Impuesto al Valor Agregado, créase un impuestos sobre los ingresos de las personas y sucesiones indivisas, provenientes de la inversión de capital, del trabajo o de la aplicación de ambos factores“.

“Constituyen ingresos, cualquiera fuera su denominación o forma de pago:

d) los sueldos, salarios, jornales, sobre-sueldos, horas extras, categorizaciones, participaciones, asignaciones, emolumentos, primas, premios, bonos de cualquier clase o denominación, dietas. Gratificaciones, bonificaciones, comisiones, compensaciones en dinero o en especie, incluidas las asignaciones

por alquiler, vivienda y otros, viáticos, gastos de representación y en general toda retribución ordinaria o extraordinaria suplementaria o a destajo “

Resolución Ministerial No. 20 del 25 de enero del 2002

“Los viáticos y gastos de representación que se cancelan según escala de montos fijos por día, y que no cumplen los requisitos de rendición de cuenta documentada, se encuentran alcanzados por el Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA), debiendo mediante Resolución Ministerial de Hacienda reglamentarse su aplicación”.

De acuerdo a la Resolución Ministerial N° 20, la escala de montos fijos es utilizada por el sector público y puede utilizarse también en el sector privado. El decreto establece que los mismos están alcanzados por el impuesto RC IVA. Lo que se deja pendiente es si la Resolución Ministerial debería reglamentar su aplicación, y perfectamente podía hacerlo, para ambos sectores (público y privado), y no solo para el sector público, como sucede actualmente.

Resolución Ministerial No. 20 del 25 de enero del 2002

“Viajes al exterior del país: Presentaran, dentro de los (5) días hábiles siguientes a la finalización del viaje en comisión, facturas, notas fiscales o documentos equivalentes, emitidos en nuestro país, relacionados o no a la comisión, adjuntando los originales de los mismos en el formulario correspondiente a objeto de que el impuesto al Valor Agregado contenido en dichas factura, sea imputado contra el impuesto determinado del RC-IVA por el ingreso percibido“

Decreto Supremo 21531 de 27 de febrero de 1987

No se encuentran comprendidos en el objeto de este impuesto:

- *Los viáticos y gastos de representación debidamente respaldados con facturas y siempre que se refieran a gastos relacionados con la actividad de la empresa u organismo que los abonó.*

- *De acuerdo a la Ley, también se consideran ingresos los importes que por viáticos y gastos de representación perciban los funcionarios que prestan servicios en empresas o instituciones públicas. En consecuencia, se encuentran gravados con el Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado, sin embargo, únicamente tendrán validez aquellas facturas de los gastos efectuados entre las fechas de su viaje en el lugar de su destino. En el caso que el viaje haya sido al exterior del país, esos documentos no son válidos para el crédito fiscal.*
- *Según Decreto Supremo 24035 del 20 de junio de 1995 Autorización de viajes oficiales al exterior, decreta los viajes oficiales al exterior de los funcionarios y/o servidores públicos de la administración central...No menciona la aplicación para los dependientes de la empresa privada.*

Retenciones Tributarias

La retención del RC – IVA es la obligación del sujeto pasivo, de no entregar el valor total de la asignación, sino de guardar o retener un porcentaje en concepto de impuesto.

En Bolivia tenemos varios tipos de retenciones tributarias:

- 12.5% IUE Por pago de Servicios.
- 5% IUE Para la adquisición de Bienes.
- 13% RC – IVA a los ingresos de las personas.
- 3% IT Que grava prácticamente todo, excepto cuando existe relación de dependencia de la persona que recibe el pago.

2.3 MARCO HISTORICO

El impuesto denominado Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA) surge el 20 de mayo de 1986 por mandato del Decreto 21060, durante el último gobierno de Víctor Paz Estensoro.

El Decreto 21060 establece la necesidad de elaborar un nuevo sistema tributario con el objetivo de frenar las altas tasas de inflación y generar mejores condiciones para el crecimiento económico de Bolivia.

En enero de 1986 se inició la elaboración de la reforma impositiva con la participación de Gonzalo Sánchez de Lozada y Juan Cariaga, en la decisión política, y el respaldo profesional y técnico de Ramiro Cabezas, Francisco Muñoz, Jorge Fernández y Carlos Otálora, según los datos del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN).

El nuevo sistema tributario se plasma en la Ley 843, de 20 de mayo de 1986. Junto al Régimen complementario al valor agregado (RC-IVA) se implementan el Impuesto a la Renta Presunta de las Empresas (IRPE), el Impuesto a las Transacciones (IT) y el Impuesto a los Consumos Específicos (ICE), entre otros.

Los agentes de retención de este tributo son los empleadores.

CAPITULO III

DESARROLLO PRÁCTICO

Cuando una empresa, para el cumplimiento de la finalidad de realizar actividades propias del giro del negocio, se ve en la imperiosa necesidad de enviar a sus representantes al exterior del país a efecto de cumplir con la labor encomendada, asigna fondos para cubrir gastos de alimentación y hospedaje durante el tiempo que el funcionario permanecerá fuera del país, a estos fondos se los denomina viáticos.

Así también, cuando los trabajadores perciban ingresos por concepto de viáticos, es importante conocer los efectos tributarios que esto implica, razón por la cual analizaremos la normativa tributaria vigente en el país que se aplica a estos ingresos.

El inc. d) del artículo 19 de la Ley 843 (Texto Ordenado 2001) incluye a los viáticos como ingresos alcanzados por el impuesto al Régimen Complementario al Valor Agregado RC-IVA, impuesto que tiene por objeto gravar los ingresos de las personas naturales.

Por su parte el Art. 1 del Decreto Supremo 21531 establece que no se encuentran comprendidos dentro del objeto del impuesto los viáticos sujetos a rendición de cuenta documentada debidamente respaldados con facturas, notas fiscales o documentos equivalentes de origen nacional o extranjero, siempre que se refieran a gastos relacionados con la actividad de la empresa u organismo que los abonó y que, en caso de existir un saldo el mismo sea devuelto.

Si el viaje es realizado al exterior del país, se deben recabar documentos originales de respaldo en los países en los que se realizaron los gastos y con ellos se presentará la rendición de cuentas.

No sucede lo mismo cuando los viáticos son cancelados según escala de montos fijos por día, estos viáticos se encuentran alcanzados por el impuesto al Régimen Complementario al Valor Agregado, y en el caso de no presentar facturas como descargo en el formulario 110 serán objeto de retención del 13%.

Cuando los viáticos son otorgados para viajes del personal dependiente al interior del país, el importe recibido forma parte de la base imponible del impuesto al Régimen Complementario al Valor Agregado, sobre la cual se aplica la alícuota del 13% establecida en el art. 30 de la ley 843 (texto ordenado 2001).

Contra el impuesto así determinado se puede imputar como pago a cuenta del mismo la alícuota correspondiente al Valor Agregado (IVA) contenido en las facturas, notas fiscales o los documentos equivalentes originales presentados por el dependiente en el mes a su empleador en formulario oficial hasta el día 20 de cada mes.

No sucede lo mismo, cuando el destino del viaje es fuera del país, el importe asignado como viático, también formará parte de la base imponible del RC-IVA, con la diferencia que el dependiente no podrá contar con las facturas por los pagos efectuados, toda vez que estas facturas serán emitidas en el exterior del país, no siendo válidas para imputar como pago a cuenta del impuesto determinado.

En este caso, por no poder el dependiente contar las facturas para su presentación como descargo al impuesto al RC-IVA, corresponde al empleador (agente de retención) aplicar la alícuota establecida sobre la base imponible y proceder con la retención del impuesto determinado, importe que deberá ser depositado según la fecha de vencimiento de acuerdo al último dígito del Número de Identificación Tributaria.

Este importe retenido al dependiente origina un malestar porque su poder adquisitivo se ve disminuido.

3.1 ANALISIS COMPARATIVO SOBRE LA APLICACIÓN DEL RC-IVA EN EMPRESAS PÚBLICAS Y PRIVADAS

Al realizar la recopilación de la normativa tributaria referente a la asignación de viáticos al exterior para el sector privado, se pudo observar que no existe normativa que pueda ser consultada y aplicada en el sector privado, sino que se adopta la normativa emitida para el sector público, lo que nos llama la atención porque los importes que erogan algunas empresas privadas por este concepto alcanzan a importes elevados y la Administración Tributaria debería dar más importancia.

En el sector público la normativa faculta al Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, revisar periódicamente la Escala de Viáticos, adecuándolas a las condiciones económicas del contexto financiero nacional e internacional.

El Ministerio de Hacienda de Bolivia ha emitido la Resolución N° 20/02 del 25 de enero de 2002 que norma los viajes al exterior del país indicando lo siguiente: "Los funcionarios públicos presentaran dentro de los cinco días hábiles siguiente a la finalización del viaje en comisión, facturas relacionadas o no al viaje y la estadía, adjuntando las facturas en el formulario correspondiente a objeto que el IVA de esas facturas sea imputado contra el RC IVA por el ingreso recibido.

Esta normativa dictada para el sector público señala que cualquier factura es válida para el descargo del RC-IVA determinado, lo que podría ocasionar que el dependiente compre facturas con el objeto de descargar el RC -IVA y evitar la retención del impuesto.

3.2 ANALISIS DEL TRATAMIENTO TRIBUTARIO DE LA ASIGNACION DE VIATICOS AL EXTERIOR EN OTROS PAISES

A continuación realizamos un análisis comparativo de las diferencias en la normativa tributaria aplicada en algunos países de la región a los viáticos al exterior, aclaramos que el impuesto al RC-IVA solo se aplica en Bolivia, en otros

países los viáticos al exterior son relacionados directamente al Impuesto a la Renta.

LEGISLACIÓN TRIBUTARIA	
Bolivia	<p>Resolución Ministerial No. 20 del 25 de enero del 2002</p> <p>“Viajes al exterior del país: Presentaran, dentro de los (5) días hábiles siguientes a la finalización del viaje en comisión, facturas, notas fiscales o documentos equivalentes, emitidos en nuestro país, relacionados o no a la comisión, adjuntando los originales de los mismos en el formulario correspondiente a objeto de que el impuesto al Valor Agregado contenido en dichas factura, sea imputado contra el impuesto determinado del RC-IVA por el ingreso percibido”.</p> <p>En Bolivia las retenciones del RC – IVA sobre viáticos se hallan normadas en la Ley 843 del 20 de mayo de 1986 de Reforma Tributaria y su respectivo Decreto Supremo No. 21531 del 27 de febrero de 1987, Reglamento al Régimen Complementario del Impuesto al Valor Agregado.</p>
Perú	<p>El pago de viáticos concedidos por el Gobierno Central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía por comisiones de trabajo dentro del territorio nacional se encuentra regulado por el Decreto Supremo 181-86-EF (30.05.86). En cambio, el pago de viáticos concedidos por viajes al exterior del país se encuentra regulado por el Decreto Supremo N° 047-2002-PCM (06.06.2002)</p>

Ambas normas regulan diversos temas relacionados con el pago de viáticos: plazos máximos de presentación de sustento del gasto, límites de tiempo del viaje de trabajo, documentación de sustento de reemplazo, etc. Sin embargo, para efectos del cumplimiento de la LIR sólo serían de aplicación el Inc. b) del Art. 1° del Decreto Supremo N° 181-86-EF y el Art. 5° del Decreto Supremo N° 047-2002-PCM.

La Ley del Impuesto a la Renta establece pautas y límites a considerar para la calificación de los gastos incurridos por motivos de viaje, a efectos de su deducción como gasto para el cálculo de la renta de Tercera Categoría.

Para determinar el límite máximo deducible de viáticos por viaje al exterior en el sector privado, la normativa regula y establece que será el doble del monto que el Gobierno Central otorgue a los funcionarios y servidores, según escala de viáticos establecida.

Argentina	<p>La norma que regula el Impuesto a la Renta es la Ley N° 20.628 la cual indica que son deducibles como gasto: <i>“Los viáticos comprobables incurridos dentro o fuera del país, que se asignen o paguen a los dueños únicos de empresas, socios, miembros de directorios, consejos u otros organismos directivos y a funcionarios o empleados del contribuyente. Asimismo, los gastos de transporte de las mismas personas, como también los incurridos por la contratación de técnicos para trabajar en el país, o por el envío de empleados del contribuyente a especializarse al exterior; siempre que tales gastos sean indispensables para obtener rentas gravadas. El monto total de estas deducciones no deberá exceder el cinco por ciento (5%) de la renta bruta”</i></p>
México	<p>El artículo 137° de la Ley del Impuesto sobre la Renta en México indica con respecto a los gastos de viáticos y viaje lo siguiente:</p> <p><i>“IX.- Los viáticos o gastos de viaje, en el país o en el extranjero, cuando no se destinen al hospedaje, alimentación, transporte, uso o goce temporal de automóviles y pago de kilometraje de la persona beneficiaria del viatico o cuando se apliquen dentro de una faja de 50 kilómetros que circunde al domicilio del contribuyente. Las personas a favor de las cuales se realice la erogación, cuando no sea el propio contribuyente, deben tener relación de trabajo con este, en los términos del capítulo i de este título, o deben estar</i></p>

prestando servicios profesionales.

Tratándose de gastos de viaje destinados a la alimentación, solo serán deducibles hasta por un monto que no exceda de ciento cincuenta mil pesos diarios por cada beneficiario, cuando los mismos se eroguen en territorio nacional, y trescientos mil pesos diarios, cuando se eroguen en el extranjero, y el contribuyente acompañe a la documentación que los ampare la relativa al hospedaje o transporte. Cuando a la documentación que ampare el gasto de alimentación el contribuyente acompañe la relativa al transporte, deberá además cumplir con los requisitos que al efecto establezca la secretaria de hacienda y crédito público, mediante reglas de carácter general.

Los gastos de viaje destinados al uso o goce temporal de automóviles y gastos relacionados, serán deducibles hasta por un monto que no exceda de doscientos mil pesos diarios, cuando se eroguen en territorio nacional o en el extranjero, y el contribuyente acompañe a la documentación que los ampare la relativa al hospedaje o transporte, debiendo cumplir con los requisitos que al efecto establezca la secretaria de hacienda y crédito público, mediante reglas de carácter general.

Los gastos de viaje destinados al hospedaje, solo serán deducibles hasta por un monto que no exceda de novecientos mil pesos diarios, cuando se eroguen en el extranjero, y el contribuyente acompañe a la documentación que los ampare la relativa al transporte, debiendo además cumplir con los requisitos que al efecto

establezca la secretaria de hacienda y crédito público, mediante reglas de carácter general.

Cuando el total o una parte de los viáticos o gastos de viaje con motivo de seminarios o convenciones, efectuados en el país o en el extranjero, formen parte de la cuota de recuperación que se establezca para tal efecto y en la documentación que los ampare no se desglose el importe correspondiente a tales erogaciones, solo será deducible de dicha cuota, una cantidad que no exceda el límite de gastos de viaje por día destinado a la alimentación a que se refiere esta fracción. La diferencia que resulte conforme a este párrafo no será deducible en ningún caso”

3.3 OPINION SOBRE LA APLICACIÓN DE LA NORMATIVA TRIBUTARIA

Cuando una empresa asigna un importe fijo, según escala de montos por día de acuerdo al nivel jerárquico del funcionario, y estos recursos entregados no tengan la obligación de la rendición de cuentas, entonces estos viáticos están alcanzados por el RC-IVA y deben ser objeto de retención del 13%.

Cuando el viaje se lo efectúa en territorio nacional, el dependiente deberá respaldar todos sus gastos con las correspondientes facturas o documentos originales relacionados o no al viaje, como ser los gastos de alimentación, hospedaje. Todas las facturas de respaldo deben ser solicitadas con el Número de Carnet de Identidad del dependiente, para que contra el impuesto determinado en la planilla del RC-IVA, pueda compensarse el crédito fiscal de las facturas contenidas en el Formulario 101 presentado por el dependiente de la institución.

Si el viaje es realizado al exterior del país, los documentos que respaldan los gastos incurridos, no sirven para compensar contra el impuesto determinado, porque estas facturas al no ser emitidas en territorio nacional no podrán ser aceptadas aun contando con los requisitos de estar emitidos a nombre y con el carnet de identidad de la persona que efectuó el viaje.

La normativa tributaria boliviana, establece escalas de viáticos para la otorgación de viáticos al exterior como al interior del país para el sector público, pero no así para el sector privado, también indica que contra el impuesto determinado se podrá descargar las facturas por otros conceptos diferentes al viaje, lo que en muchos casos estimula a la compra de facturas y distorsiona el sentido del impuesto al RC-IVA que es grabar los ingresos habituales de las personas naturales y sucesiones indivisas, sin embargo los viáticos al exterior no se deberían considerar ingresos habituales, más bien esporádicos.

Analizando la normativa tributaria de países vecinos, se puede advertir que cuentan con normativa específica para la asignación de viáticos al exterior, que establecen importes máximos y conceptos relacionados al viaje, sin embargo estos países no cuentan con el Impuesto al RC-IVA. La asignación de viáticos al exterior son descargados por el dependiente con la presentación de la documentación original que respalda el gasto incurrido, mismos que no deben sobrepasar los límites establecidos.

CAPITULO IV

CONCLUSIONES

A la conclusión que llegamos con la elaboración del presente trabajo de análisis de los viáticos al exterior y sus efectos en el RC – IVA, es que Bolivia no cuenta con una normativa tributaria aplicable a los fondos asignados al personal dependiente por concepto de viáticos al exterior, que es distinto a los viáticos al interior del país.

La Administración Tributaria debería considerar la posibilidad de presentar una reglamentación precisa sobre el tema de los viáticos al exterior, pues los viáticos al exterior se constituyen en un concepto importante de erogación que hacen instituciones públicas y privadas

Considerando que los viáticos al exterior son otorgados a los dependientes para el cumplimiento de un objetivo empresarial, estos importes previo al cumplimiento de algunos requisitos que acrediten que los pagos efectuados se relacionan al viaje efectuado, deberían poder ser utilizados como descargo para el impuesto al RC – IVA determinado.

Es decir que las facturas emitidas por la compra de bienes y servicios en el exterior del país, tendrían que poder ser utilizada en Bolivia como descargo del importe recibido, realizando algunas consideraciones como por ejemplo el país en el cual se realiza la emisión, que tendría que ser el destino al cual fue enviado el dependiente.

De esta manera se podría disminuir la carga impositiva que se aplica sobre estos fondos que son entregados al dependiente, que con la finalidad de cumplir con lo que le fue encomendado, realiza sacrificios personales, como efectuar largos viajes y dejar la familia.

También, es necesario que la Administración Tributaria emita normas reglamentarias con la finalidad de establecer la escala de viáticos al exterior a

ser aplicada en las entidades privadas, las mismas que deberán ser actualizadas tomando en cuenta la situación económica que atraviesan los países destino del viaje.

Así también es necesario resaltar, que los gastos por viáticos (alojamiento y alimentación) incurridos en el extranjero solo son reconocidos para el Impuesto a las utilidades, es decir serán deducibles de la utilidad, siempre que esté acreditada la necesidad del viaje así como la realización de dichos gastos con los documentos que hagan las veces de los comprobantes de pago emitidos de acuerdo a la legislación del país respectivo o cualquier otro documento fehaciente, en los cuales debe constar, por lo menos, el nombre, denominación o razón social y el domicilio del transferente o prestador del servicio, la naturaleza u objeto de la operación; y, la fecha y el monto de la misma.

Analizando la normativa aplicable a los viáticos al exterior en otros países se puede concluir indicando que no existe el impuesto al Régimen al Valor Agregado, sino más bien existe normativa relativa al impuesto a la Renta de las empresas, que regula y establece límites máximos de deducibilidad para el sector privado, tomando en consideración criterios de causalidad y necesidad del viaje.

BIBLIOGRAFIA

- Brennan, G. y Buchanan, J. The Power to tax: Analytical Foundations of a Fiscal Constitution. Cambridge: Cambridge University Press.(1980)
- Cossio, M.F. El Sistema Tributario y su implicancia en la Reducción de la Pobreza. La Paz: IIDEE Instituto Internacional de Economía (2001)
- Peña Céspedes Abel Compendio de disposiciones legales del Sistema Tributario – Volumen I
- Schumpeter, J.A. The Crisis of the Satete in R. Swedberg, Joseph Schumpeter. The Economic and Sociology of capitalism. Princeton University Pres(1918).
- Valdez Montoya Jorge El Entorno legal y contable del Sistema Tributario Boliviano – Edición 2016
- Villegas B.H. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario 8va Edición. Editorial Astrea (2003)
- Viscafé, Roberto (12-2004). Sistema Tributario Bolivianos, Compendio de Normas. Actualizado a octubre de 2003.
- Ley No. 843 De 20 de mayo de 1986 de Reforma Tributaria (Texto ordenado) de 31 de diciembre de 2004.
- Ley No. 843 (Texto ordenado 2000) actualizado al de abril 2001
- Decreto Supremo No. 24035 Del 20 de junio de 1995. Autorización de viajes oficiales al exterior.

Decreto Supremo No. 21531	De 27 de febrero de 1987. Reglamento al Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado.
Resolución Ministerial	No. 20 de 25 de enero de 2002 del Ministerio de Hacienda, que establece que es válido notas fiscales o facturas nacionales para el descargo por viajes realizados al exterior del País.
Revista Peruana	Revista electrónica Derecho tributario Universidad San Martín de Porres TaxLawReview