

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRES

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y FINANCIERAS

CARRERA CONTADURIA PÚBLICA

INSTITUTO DE INVESTIGACION DE CIENCIAS CONTABLES, FINANCIERAS Y AUDITORIA

UNIDAD DE POSTGRADO



“MONOGRAFIA”

DIPLOMADO EN TRIBUTACIÓN

**TEMA: ANÁLISIS DE LAS CONSECUENCIAS DE CONSIDERAR LOS PAGOS
DEL IMPUESTO A LOS CONSUMOS ESPECÍFICOS EN EL IMPUESTO A LAS
UTILIDADES**

Postulante: Lic. Giovanna Marisel Perez Poma

Docente: Mg. Sc. Elizabeth Salazar Ballesteros

LA PAZ – BOLIVIA

2018

DEDICATORIA

A Dios por brindarme las fuerzas necesarias para llegar hasta el final de una de mis metas a mi familia por la paciencia y apoyo incondicional que me dieron y que me dan, por estar siempre a lado mío y verme crecer como persona y como profesional.

AGRADECIMIENTO

A Dios que nos dio la vida y fortaleza para seguir adelante.

A mis padres y hermanas por su apoyo incondicional.

A mis hijos por brindarme su paciencia y comprensión durante el presente diplomado.

Contenido	
Introducción	1
CAPITULO I	3
1.1. Planteamiento del problema	3
1.2. Formulación del problema	4
1.3. Objetivos	4
1.3.1. Objetivo General	4
1.3.2. Objetivo Específico	4
1.4. Justificación	5
1.4.1. Justificación Teórica	5
1.4.2. Justificación Social	6
1.4.3. Justificación Práctica	6
CAPITULO II	6
2.1. Marco Teórico	6
2.1.1. Antecedentes	6
2.2. Marco Conceptual	8
2.2.1. Tributos	8
2.2.2. Impuestos	9
2.2.2.1. Impuestos directos	9
2.2.2.2. Impuestos indirectos	9
2.2.3. Tipo de impuestos	9
2.2.3.1. IVA (Impuestos al Valor Agregado)	10
2.2.3.2. IT (Impuesto a las Transacciones)	10
2.2.3.3. IUE (Impuesto a las Utilidades de las Empresas)	10
2.2.3.4. ICE (Impuesto a los Consumos Específicos)	10
2.2.4. Gastos	10
2.2.4.1. Gastos Deducibles	11
2.2.4.2. Gastos no Deducibles	12
2.2.5. Impuesto a los Consumos Específicos	12
2.2.5.1. Evolución del ICE en Bolivia	12
2.2.5.2. Características del ICE	15
2.2.5.3. Objeto del ICE	16
2.2.5.4. Sujetos Pasivos	18

2.2.5.5. Hecho Imponible	19
2.2.5.6. Base imponible del ICE	20
2.2.5.7. Liquidación y forma de pago y plazos	20
2.2.5.8. Contabilización	21
CAPITULO III.....	22
3.1. Marco Metodológico	22
3.1.1. Enfoque.....	22
3.1.2. Tipo.....	22
3.1.3. Diseño de investigación.....	23
3.1.4. Método.....	23
3.1.4.1 Método inductivo	23
3.1.5. Técnicas e Instrumentos	23
3.1.5.1. Técnicas de la investigación.....	23
3.1.5.2. Instrumentos de la investigación	24
CAPITULO IV	24
4.1. Marco Práctico	24
4.1.1 Propuesta.....	33
Conclusiones	35
Recomendaciones.....	36
REFERENCIAS	38

Resumen

El presente trabajo analiza las consecuencias de considerar los pagos del impuesto al consumo específico en el impuesto a las utilidades mediante un estudio de caso, tomando como referentes a los importadores de cigarrillos, quienes hasta el año 2017 estaban sujetos al pago de este impuesto calculado en porcentajes, mismo que a inicios de la gestión 2018 fue modificado en su aplicación pagando los contribuyentes desde entonces un impuesto en unidades importadas.

Dicha medida tuvo efectos en la alícuota del ICE que se pagaba al momento de realizar la nacionalización de mercadería, por ejemplo tomando en cuenta las importaciones de Cigarrillos, antes del 31/12/2017 el pago del ICE era Bs145.844.- y actualmente por el cambio producido el pago que debe realizarse es Bs1.459.500.-, haciendo una comparación entre ambas Gestiones se puede observar el incremento que ocasiono el cambio de normativa en cuanto al pago de este impuesto.

Ahora bien, antes del 31/12/2017 el pago de este impuesto podía ser considerado por algunos importadores como un costo de mercadería, ocasionando que el precio de sus productos sean relativamente elevados pese a ello podían ser comercializados en el mercado Boliviano, ya para la gestión 2018 este procedimiento no pudo seguir siendo el mismo, dado que el Impuesto ICE era 10 veces mayor al pagado en la gestión anterior, e incluir el nuevo pago de impuesto ICE al costo de mercadería causaría la subida excesiva del precio de venta del producto procedimiento que no era del todo incorrecto según normativa, no obstante este hecho producía efectos en la administración tributaria como en el Sujeto Pasivo, en el primer caso un efecto positivo temporal que es mayor recaudación en los impuestos mensuales (IVA e IT) y el Anual (IUE), para el segundo era perjudicial ya que tomar esta decisión originaba: pagar un importe más elevado de los impuestos mensuales y anuales al servicio de impuestos nacionales, no poder competir con los precios que se establecieron en el mercado para este producto y en un futuro

no poder seguir con la actividad económica dentro del país, es así que se tuvo que buscar nuevas alternativas en la normativa ya vigente del ICE que no afectara ni presente ni futuro a la Administración Tributaria ni al Importador.

En la búsqueda de opciones se observó que la norma indica que el pago del impuesto ICE era un gasto no deducible, este concepto fue confuso tomando en cuenta que si este pago era considerado de esa manera iba a tener un impacto directo en el cálculo del impuesto a las Utilidades de las Empresas, ¿COSTO, GASTO O NINGUNO DE ELLOS? Como tomar en cuenta el pago realizado del ICE y que efectos tendría si se considera dentro el cálculo del IUE.

Efectos como el citado anteriormente son abordados en los capítulos siguientes desde un enfoque teórico y práctico, mediante un estudio del caso de los importadores de cigarrillos. Así mismo de conclusiones y recomendaciones que analizan los efectos de la nueva forma de aplicación del (ICE) y presentan las sugerencias para reducir o corregir los impactos negativos para cualquier parte actuante dentro el proceso tributario, a saber, contribuyentes, profesionales en contaduría pública y la autoridad tributaria.

ABSTRACT

This paper analyzes the consequences of considering the payments of the specific consumption tax in the income tax by means of a case study, taking as references the importers of cigarettes, who until the year 2017 were subject to the payment of this tax calculated in percentages, same that at the beginning of the 2018 administration was modified in its application paying the taxpayers since then a tax on imported units.

This measure had an effect on the ICE rate that was paid at the time of the nationalization of merchandise, for example taking into account the imports of Cigarettes, before 12/31/2017 the payment of the ICE was Bs145,844.- and currently for the change produced, the payment that must be made is Bs1.459.500.-, making a comparison between both administrations, we can observe the increase caused by the change of regulations regarding the payment of this tax.

However, before 31/12/2017 the payment of this tax could be considered by some importers as a cost of merchandise, causing the price of their products to be relatively high, although they could be commercialized in the Bolivian market, for the 2018 management this procedure can not remain the same, given that the ICE Tax was 10 times higher than the one paid in the previous administration, and including the new ICE tax payment at the cost of merchandise would cause the excessive rise in the sale price of the product procedure that was not entirely incorrect according to regulations, however this fact produced effects in the tax administration as in the Passive Subject, in the first case a temporary positive effect that is greater collection in the monthly taxes (VAT and IT) and the Annual (IUE), for the second one it was harmful since to take this decision originated: to pay a higher amount of the monthly and annual taxes to the service of im national positions, not be able to compete with the prices that were established in the market for this product and in the future not be able to continue with the economic activity within the country, so it was

necessary to look for new alternatives in the current ICE regulations will not affect the Tax Administration or the Importer neither present nor future

In the search for options it was observed that the norm indicates that the payment of the ICE tax was a non-deductible expense, this concept was confusing taking into account that if this payment was considered that way it would have a direct impact in the tax calculation to the Utilities of the Companies, COST, EXPENSE OR ANY OF THEM? How to take into account the payment made by the ICE and what effects it would have if the IUE calculation is considered.

Effects such as the one cited above are addressed in the following chapters from a theoretical and practical approach, through a case study of cigarette importers. Likewise of conclusions and recommendations that analyze the effects of the new form of application of the (ICE) and present the suggestions to reduce or correct the negative impacts for any party acting in the tax process, namely, taxpayers, professionals in public accounting and the tax authority.

Introducción

En varias oportunidades se escucha mencionar a los contribuyentes sujetos al Impuesto a los Consumos específicos (ICE) el deseo de pagar menos impuestos sin embargo el desconocimiento de las normas vigentes los obliga a hacer lo contrario, teniendo a la larga que cerrar sus actividades comerciales al no poder sustentar sus pagos impositivos.

Siendo ese el caso, el desconocimiento de la normativa y las consecuencias que ésta tiene con relación al pago de los distintos impuestos que atañen a los contribuyentes importadores de cigarrillo se constituye en un tema de análisis y preocupación por parte de los distintos involucrados, los contribuyentes, que ven afectados sus intereses al incurrir en omisiones que pueden generarles multas, sanciones y otros accesorios que afecten su economía; los profesionales en contaduría pública, pues son ellos los encargados de guiar, aconsejar y muchas veces buscar soluciones o medios de resolución de los problemas en los que incurren los contribuyentes que requieren sus servicios; y finalmente el SIN ya que un estudio pertinente que refleje de forma objetiva las consecuencias, ya sean estas positivas o negativas, de las normas establecidas y que rigen su administración, permitirá su revisión y perfeccionamiento en bien de todos los involucrados, tomando en cuenta que cualquier norma es a la larga revisable y perfectible y es deber de la Universidad brindar información, estudios y análisis que permitan dicho fin; es decir hacer ciencia con conciencia social.

Es por eso que este trabajo pretende analizar las consecuencias de considerar los pagos del impuesto al consumo específico en el impuesto a las utilidades mediante un estudio de caso, tomando como referentes a los importadores de cigarrillos, quienes hasta el año 2017 estaban sujetos al pago de este impuesto calculado en porcentajes. Sin embargo, a principios de la gestión 2018 esta figura fue modificada procediendo a cambiar este impuesto por unidades importadas.

Para tal fin, se desarrollará y planteará el problema de forma que se desarrolle coherentemente en los siguientes capítulos. El primer capítulo establecerá los objetivos que guiarán la realización del presente trabajo y justificará la importancia del mismo desde sus dimensiones metodológica, académica y práctica; en el capítulo II se introducirá la teoría pertinente que sustente y respalde el trabajo y el Capítulo III tratará de la metodología a utilizarse; finalmente, el capítulo VI presentará un ejemplo práctico de las consecuencias de considerar el pago del ICE en el IUE y propondrá el correcto registro contable de este pago, posteriormente se abordarán las conclusiones y recomendaciones que constituyen el resultado del proceso de reflexión y análisis del presente trabajo.

CAPITULO I

1.1. Planteamiento del problema

El ICE, Impuesto a los Consumos Específicos es un impuesto que el Estado cobra a nivel nacional y grava todas aquellas compras y ventas al por mayor y en algunos casos al por menor de productos que tengan un grado de alcohol es el caso de Bebidas alcohólicas, bebidas fermentadas, como la cerveza o chicha, cierto grado de tabaco o nicotina para el caso de los cigarros, cigarrillos, cigarrillo y puros.

Estos productos que producen cierto daño en la salud de la población están sujetos a este impuesto pues el estado, con lo recaudado incentiva a proyectos de salud. Por esta razón las personas naturales o jurídicas que se dedican a este tipo de actividades no llegan a ser numerosas.

Sin embargo esta cantidad de contribuyentes no cuenta con una orientación que rijan correctamente el registro del pago del ICE (Impuesto a los consumos específicos) siendo necesario aclarar la normativa, por tal razón se vio la necesidad de explicar algunos puntos importantes sobre el tratamiento que debe recibir este impuesto ya que se pudo observar que existe un desconocimiento por parte de los contribuyentes, profesionales financieros y también del Servicio de Impuestos Nacionales al momento de explicar cuál es la correcta aplicación que debería tener el pago de impuesto ICE anticipado, como es el caso de los que realizan importaciones de cigarrillo, no teniendo clara la figura de que dichos pagos puedan ser considerados costo, gasto o ninguno de ellos.

Si este procedimiento no es claro para aquellos obligados a pagar el impuesto ICE probablemente en un futuro puedan llegar a tener problemas como pago de multas, sanciones y accesorios que indica la normativa con la institución recaudadora o peor aún con su misma

empresa, ya que una aplicación incorrecta de este pago expresaría diferentes resultados en la base imponible del Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE) y podría ser en contra del Estado o en contra de sí mismos.

Por esa razón es fundamental el entendimiento de la normativa vigente y las consecuencias que puede ocasionar esta al momento de ponerla en práctica así como posibles sugerencias para no incurrir en futuros errores que afecten a los contribuyentes, al Estado y a sus instituciones actuantes.

1.2. Formulación del problema

De lo expuesto anteriormente se formula el problema de la siguiente manera:

¿Cuáles son las consecuencias de considerar los pagos del Impuesto a los Consumos Específicos (ICE) en el Impuestos a las Utilidades de las Empresas (IUE)?

1.3. Objetivos

1.3.1. Objetivo General

Analizar las consecuencias de considerar los pagos del impuesto a los consumos específicos (ICE) en el Impuesto a las utilidades de las empresas (IUE).

1.3.2. Objetivo Específico

- ✓ Detallar la información referida a los impuestos a los consumos específicos.-
- ✓ Determinar las diferencias semánticas de la normativa, reglamentación y otra información concerniente que afecten su correcta interpretación.
- ✓ Describir las consecuencias de considerar los pagos del impuesto a los consumos específicos (ICE) en el impuesto a la Utilidades de las empresas (IUE).

- ✓ Proponer medidas, en base a la teoría existente, que permitan una correcta aplicación del ICE.

1.4. Justificación

El Impuesto a los Consumos Específicos es un impuesto que grava ciertos productos de consumo como bebidas alcohólicas o productos con tabaco. Sin embargo, existe un desconocimiento por parte de los propietarios de empresas unipersonales o jurídicas respecto a lo que mencionan las leyes, decretos y reglamentos de este Impuesto. De igual modo, su interpretación es ambigua por parte de los funcionarios del SIN afectando su correcta aplicación. Este hecho ocasiona que los responsables de este impuesto confundan el pago del ICE con un gasto o en su defecto como un costo sin tomar en cuenta las consecuencias negativas o positivas que podrían causar al momento de tomar tal decisión. Este trabajo, al ser uno científico pretende brindar una perspectiva clara de estas consecuencias y en base a este conocimiento proponer soluciones a los problemas que se describan, eminentemente sigue el paso marcado por la visión de la Universidad; a saber, contribuir a la sociedad en la que se desenvuelve y a la que pertenece. Por este motivo este trabajo justifica su realización de la siguiente manera:

1.4.1. Justificación Teórica

Todo trabajo científico se constituye en un eslabón de la cadena del conocimiento y por ello depende y a su vez aporta al corpus existente en cada campo y especialidad. Por ello, este trabajo se realiza con el propósito de enriquecer la teoría existente en el campo tributario, agrupando algunos artículos de la normativa concerniente al Impuesto al Consumo Específico (ICE) y analizando las consecuencias que acarrearía en el Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE) el hecho de no interpretar correctamente la información de leyes, reglamento y otros. Efectuando, asimismo un análisis y elaboración de sugerencias que coadyuven a la mejor interpretación y aplicación de la norma, teoría

que al momento está disponible y que no fue estudiada desde esta perspectiva en trabajos anteriores lo que suma al valor teórico de este trabajo el de la novedad.

1.4.2. Justificación Social

El presente trabajo, a su vez, se justifica en su importancia para el medio social en el que se desarrolla. Al constituirse en un referente para los profesionales en Contaduría Pública que deseen conocer más sobre los alcances de ciertas normativas vigentes en nuestro país, (ICE) en el caso de este estudio. Al contribuir mediante su teoría y propuesta a la resolución de problemas ocasionados por el desconocimiento de la norma por parte de los contribuyentes. Finalmente, al proponer estrategias para una mejor aplicación de los pagos del (ICE) también justifica su importancia para los administradores y funcionarios de la institución recaudadora de nuestro país

1.4.3. Justificación Práctica

Según algunos autores la justificación práctica “se debe plantear cuando el desarrollo de la investigación ayuda a resolver un problema o por lo menos, propone estrategias que al aplicarse contribuyan a resolverlo” (Colás,P.& Ramirez,J., 2013) Es en ese sentido que este trabajo se justifica, también, en su valor práctico pues pretende brindar sugerencias que puedan concretarse en estrategias y materiales que efectivicen la aplicación de la normativa del ICE.

CAPITULO II

2.1. Marco Teórico

2.1.1. Antecedentes

A partir de la Reforma Tributaria promulgada en 1986, el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el Impuesto a las Transacciones (IT) y el Impuesto al Consumo Específico (ICE) empezaron a constituirse como parte

importante de los ingresos tributarios, esto se vio complementado con algunas reformas en los distintos impuestos y sobre todo con la implementación del Impuesto Directo a los Hidrocarburos (IDH).

Para nuestro estudio se consideró al Impuesto al Consumo Específico (ICE) que grava la venta de determinadas mercancías, la mayoría de los sistemas leyes y reglamentos del ICE se dirigen a un número pequeño de productos, con tasas diferentes.

Al respecto de este tema, en torno al que se desarrolla este trabajo, no se encontraron trabajos previos realizados dentro de la Universidad Mayor de San Andrés. El repositorio de trabajos académicos de la UMSA presenta pocos trabajos que a su vez abordan de manera general el ICE, uno de ellos es el trabajo informe presentado por la postulante Mónica Gabriela Vargas Ruiz durante la gestión 2015 y que bajo el tópico Contabilidad General incluye una descripción general del Impuesto al Consumo Específico. Por su parte el licenciado Johnny Agustín Botello Espinoza refiere su trabajo de monografía para la obtención del título de diplomado en Derecho Tributario con el tema "Sustitución de Guías de Tránsito como Medio de Control del Impuesto al Consumo Específico (ICE), donde conceptualiza el ICE de la siguiente manera "En general el Impuesto al Consumo Específico está clasificado como Impuestos Internos "son impuestos al consumo que se los denomina así (internos) por oposición a los impuestos "externos" o a aduaneros. Continúan en la actualidad llamándose de tal manera, no obstante que gravan también la mercadería que se introduce del extranjero." Asimismo, detalla la base imponible del Impuesto al Consumo específico y más tarde describe el ICE, llamado Impuesto al Consumo en otros países como la Argentina, estableciendo que "se encuentra dentro lo que es el Impuesto al Valor Agregado, ya que la tendencia moderna con relación a los impuestos al consumo, se inclina decididamente hacia el impuesto al valor agregado... También se han manifestado recientes doctrinas que propugnan gravar

el gasto a través de la renta consumida" (Botello, 2016) Finalmente afirma que la tendencia en muchos países es la de "simplificar y unificar los impuestos para ser más fácil su manejo por parte del contribuyente." (Botello, 2016) No obstante, su trabajo se centra más en las guías de tránsito y no se adentra en el tema del ICE en su relación con el IUE (Impuestos a las Utilidades de las Empresas). Siendo así, refuerza el concepto de novedad de este trabajo.

2.2. Marco Conceptual

Para la presente investigación es necesario aclarar los siguientes conceptos.

2.2.1. Tributos

- I. Son tributos las obligaciones en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, impone con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.
- II. Los tributos se clasifican en: impuestos, tasas, contribuciones especiales; y
- III. Las Patentes Municipales establecidas conforme a lo previsto por la Constitución Política del Estado, cuyo hecho generador es el uso o aprovechamiento de bienes de dominio público, así como la obtención de autorizaciones para la realización de actividades económicas. (Nacionales I. , 2018)

En Bolivia, el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas se constituye en la autoridad fiscal competente; siendo responsable de la formulación y diseño de políticas para la obtención de recursos para el Estado, a través de tributos. Dicho Ministerio rige a la Administración Tributaria nacional, conformada por el Servicio de Impuestos Nacionales y la Aduana Nacional de Bolivia, quienes recaudan, fiscalizan y garantizan la

correcta aplicación de las normas; facilitando a los contribuyentes el pago de sus impuestos.

2.2.2. Impuestos

Los impuestos son los tributos o pagos que deben realizar los ciudadanos al gobierno sin que este se encuentre obligado a entregarles una contraprestación directa. En la gran mayoría de los países, los impuestos constituyen la fuente de recursos más relevante para el gobierno. De no contar con ellos probablemente no podría financiar sus actividades ni tampoco las políticas sociales. (Econimipedia, 2018)

2.2.2.1. Impuestos directos

Los impuestos directos gravan de manera directa los ingresos de los ciudadanos. En otras palabras, los impuestos directos recaen sobre cada persona, es decir, el ciudadano que deberá pagar el impuesto está claramente identificado. Además, por este hecho, el momento del devengo también está determinado e identificado. (Econimipedia, 2018)

2.2.2.2. Impuestos indirectos

Los impuestos indirectos son aquellos impuestos que una persona debe pagar por el hecho de consumir o utilizar algo. Nos afectan a todos los ciudadanos por igual, es decir, todos pagamos el mismo porcentaje de impuesto, independientemente del cual sea nuestro nivel de renta o poder adquisitivo; ya que lo que se grava es el consumo o el uso. Esta es la gran diferencia con los impuestos directos. (Econimipedia, 2018)

2.2.3. Tipo de impuestos

En Bolivia existen varios impuestos cobrados por el Estado o por los Municipios sin embargo se definirán algunos impuestos que estén relacionados con la presente investigación.

2.2.3.1. IVA (Impuestos al Valor Agregado)

El valor agregado es el valor adicional que adquieren los bienes o servicios al ser transformados durante el proceso productivo. En otras palabras, el valor económico que un determinado proceso productivo añade a las materias primas utilizadas en la producción. El Impuesto al Valor Agregado se paga por todas las ventas de bienes, por los contratos de obras, por los contratos de prestación de servicios y por las importaciones realizadas. (Ecured, 2018)

2.2.3.2. IT (Impuesto a las Transacciones)

Es un impuesto que se paga por realizar actividades económicas en territorio nacional, dentro de las cuales destacan comercio, industria, profesión u otro, alquiler etc. (Impuestos, 2018)

Se entenderá por transacción a cualquier operación de compra o venta de un bien y/o servicio realizado en territorio boliviano

2.2.3.3. IUE (Impuesto a las Utilidades de las Empresas)

Es el Impuesto que se paga por las ganancias obtenidas al cierre de cada gestión contable. Por ejemplo si existiera ganancia se calculara el presente impuesto con una alícuota del 25% sobre la ganancia obtenida. (Impuestos, 2018)

2.2.3.4. ICE (Impuesto a los Consumos Específicos)

El ICE es un impuesto que se aplica a bienes y servicios con la finalidad de restringir el consumo de bienes con elevados costos sociales así como gravar consumos y bienes considerados de lujo. (Impuestos, 2018)

2.2.4. Gastos

El gasto se trata de una salida de dinero que no es recuperable que tiene como contrapartida una contraprestación en bienes o servicio. En el instante en que tiene lugar el gasto se produce al mismo tiempo una doble

circulación económica, ya que por un lado sale el dinero y por el otro entran servicios o bienes, a través de los cuales será posible conseguir unos ingresos procedentes de la actividad económica. (Wikipedia, 2018)

A diferencia del costo, que sí es recuperable, ya que la salida de capital se efectúa con el ánimo de conseguir una ganancia. En el ámbito empresarial el significado de gasto es la partida que reduce el beneficio de la empresa o en su defecto incrementa la pérdida o la deuda. (Wikipedia, 2018)

En todo momento el gasto supondrá el desembolso de un dinero, que puede ser en efectivo o por otro medio. El entendimiento de que es un gasto es de vital importancia ya que en muchos casos los sujetos pasivos del ICE, Impuesto a los consumos específicos confunden el pago de este impuesto con un gasto sin tomar en cuenta que si bien se genera una salida de efectivo este es para el pago de un impuesto por la adquisición de un bien.

2.2.4.1. Gastos Deducibles

Los gastos deducibles son aquellos que se restan de los ingresos brutos para obtener el beneficio a efectos de impuestos. Los gastos deducibles serán necesarios e imprescindibles para poder desempeñar una actividad profesional o empresarial. (Econimipedia, 2018)

Por tanto, un gasto deducible será aquel que se puede restar para pagar menos impuestos a la Administración Tributaria. Es imprescindible para su justificación que se encuentren recogidos en factura.

2.2.4.2. Gastos no Deducibles

Los gastos no deducibles, se llaman a los que no se pueden descontar de los ingresos brutos fiscalmente. Es decir que, no pueden ser tenidos en cuenta para la determinación del resultado antes de impuesto este.

Sin embargo la sumatoria de los gastos no deducible deben se sumados al resultado para realizar el cálculo del impuesto Anual. (Econimipedia, 2018)

2.2.5. Impuesto a los Consumos Específicos

El ICE ,mencionado con anterioridad, es un impuesto que se orienta a gravar bienes y servicios con la finalidad de restringir el consumo de aquellos que provocan elevados costos sociales así como gravar consumos y bienes considerados de lujo. Los productos que se gravan con ICE son:

- Productos del tabaco y sucedáneos del tabaco.
- Cigarrillos.
- Bebidas gaseosas.
- Bebidas alcohólicas, incluida la cerveza.

2.2.5.1. Evolución del ICE en Bolivia

Durante el período 1980-1985, la economía boliviana atravesó una profunda crisis económica. La manifestación principal de ella fue el proceso hiperinflacionario y los altos niveles de déficit fiscal, dando lugar entre otras consecuencias, al deterioro del sistema tributario que nunca había sido particularmente fuerte, puesto que la administración tributaria estuvo condicionada por una gran cantidad de tributos y una legislación complicada.

Antes de la Ley 843, el ICE gravaba bienes como: los alcoholes, la cerveza, el tabaco, los cigarrillos, los vinos y aguardientes; los cuales desde los 70's se constituyeron en la principal fuente de ingresos por concepto de renta interna.

En 1983 y en vista de que los ingresos del fisco presentaban reducciones, el Gobierno ve la necesidad no solamente de cambiar las alícuotas sino también las bases imponibles de determinados productos gravados con el ICE; principalmente porque, mientras los precios subían acorde con las tasas de inflación, la base imponible para el cálculo del impuesto quedaba congelada.

Adicionalmente, al problema de la inflación, que tropezaba con demoras en la aprobación de disposiciones legales pertinentes. Sin embargo, a partir de 1985 se presentan incrementos en los ingresos por concepto de dicho impuesto como reflejo de los cambios introducidos en gestiones anteriores.

A mediados de 1986 se promulga la Ley de la Reforma Tributaria (Ley 843) y a partir de su implementación se observan recuperaciones de la participación del ICE en el PIB, llegando, a partir de 1988, a superar los niveles obtenidos en 1980.

Con la Reforma Tributaria y hasta 1992, el Impuesto al Consumo Específico representa en promedio el 9.9% de los ingresos totales que obtiene la DGII.

Actualmente según datos proporcionados por el Servicio de Impuestos nacionales desde enero 2013 a abril 2018 el Impuesto al Consumo Específico (ICE) se incrementa en 8.9%.

La participación porcentual de cada impuesto respecto al total de recaudación, registra los siguientes cambios para la tasa de participación del ICE expresando un aumento de 6.9 % registrado al mes de abril de 2017 a una tasa de 7.4% en similar período de 2018.

CUADRO 1
RECAUDACION ORDINARIA SEGUN IMPUESTO
Enero a Abril de 2013 - 2018 (p)

Impuesto	2013 Ene-Abr	2014 Ene-Abr	2015 Ene-Abr	2016 Ene-Abr	2017 Ene-Abr	2018 Ene-Abr
Millones de bolivianos						
Total	4,095.6	4,562.2	4,768.0	3,971.7	4,586.0	4,634.0
GA	884.0	935.9	1,050.1	918.9	1,071.8	1,013.6
IVA	2,987.5	3,344.5	3,320.6	2,741.9	3,187.8	3,263.8
ICE	214.8	271.3	388.2	301.7	317.0	345.2
IEHD	9.3	10.6	9.1	9.3	9.3	11.5
Variación Porcentual con Relación a Similar Periodo del Año Anterior						
Total	18.4	11.4	4.5	-16.7	15.5	1.0
GA	24.5	5.9	12.2	-12.5	16.6	-5.4
IVA	17.2	11.9	-0.7	-17.4	16.3	2.4
ICE	37.5	26.3	43.1	-22.3	5.1	8.9
IEHD	-78.2	13.3	-13.5	1.7	0.3	22.9
Participación Porcentual						
Total	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
GA	21.6	20.5	22.0	23.1	23.4	21.9
IVA	72.9	73.3	69.6	69.0	69.5	70.4
ICE	5.2	5.9	8.1	7.6	6.9	7.4
IEHD	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2

Fuente: Impuesto Nacionales

2.2.5.2. Características del ICE

Para la presente investigación se tomara como parámetro el Impuesto al Consumo Específico que pagan los Importadores o productores de Cigarrillo si bien es importante conocer cada aspecto de este impuesto, para el mejor tratamiento, hay algunos problemas que los contribuyentes sujetos a este impuesto tienen al momento de considerar este pago.

Primeramente el Impuesto a los Consumos Específicos está dirigido a fabricantes e importadores que comercialicen y distribuyan al por mayor: cigarrillos y tabaco, bebidas refrescantes, cerveza, bebidas alcohólicas y alcohol potable. Se trata de ventas en el mercado interno e importaciones definitivas de bienes para el consumo final.

Además el Impuesto a los Consumos Específicos y el Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados no deben integrarse al precio neto de la venta los tributos que, teniendo como hecho imponible la misma operación gravada, es así que debe ser consignado en la factura por separado. (Nacionales S. d., D.S. 21530 , 1987)

Así también No son deduciblesEl Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto a los Consumos Específicos y el Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados no son deducibles por tratarse de impuestos indirectos que no forman parte de los ingresos alcanzados por el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas. (Nacionales S. d., D.S. 24051, 1995)

2.2.5.3. Objeto del ICE

EL objeto de este impuesto se menciona en el artículo 79 e indica: Créase en todo el territorio del país un impuesto que se denominará Impuesto a los Consumos Específicos, que se aplicará sobre:

Las ventas de bienes muebles, situados o colocados en el territorio del país, que se indican en el anexo al presente artículo, efectuadas por sujetos definidos en el Artículo 81.

El reglamento establecerá las partidas arancelarias en función de la nomenclatura que corresponda a los bienes incluidos en el anexo mencionado.

Las importaciones definitivas de bienes muebles que se indican en el anexo a que se refiere el inciso precedente. (Nacionales S. d., Ley 843, Código Tributario, 2018)

Así también el decreto supremo 24053 señala que el objeto del Impuesto a los Consumos Específicos las ventas en el mercado interno y las importaciones definitivas de bienes o mercancías acondicionado para el consumo final, se ven detalladas de acuerdo a las siguientes subpartidas arancelarias y alícuotas. (Nacionales S. d., 2018)

SUBPARTIDAS ARANCELARIAS GESTION 2018

2208.20	- Aguardiente de vino o de orujo de uvas: - - De vino (Por ejemplo: "coñac", "brandys", "pisco", "singani");		
2208.20.21.00	- - - Pisco	2.36	10%
2208.20.22.00	- - - Singani	2.36	5%
2208.20.29.00	- - - Los demás	2.36	10%
2208.20.30.00	- - De orujo de uvas ("grappa" y similares)	2.36	10%
2208.30.00.00	- Whisky	9.84	10%
2208.40.00.00	- Ron y demás aguardientes procedentes de la destilación, previa fermentación, de productos de la caña de azúcar	2.36	10%
2208.50.00.00	- "Gin" y ginebra	2.36	10%
2208.60.00.00	- Vodka	2.36	10%
2208.70	- Licores:		
2208.70.10.00	- - De anís	2.36	5%
2208.70.20.00	- - Cremas	2.36	5%
2208.70.90.00	- - Los demás	2.36	5%
2208.90	- Los demás:		
2208.90.10.00	- - Alcohol etílico sin desnaturalizar con grado alcohólico	1.16	-
2208.90.20.00	- - Aguardientes de agaves (tequila y similares)	2.36	10%
	- - Los demás aguardientes:		
2208.90.42.00	- - - De anís	2.36	10%
2208.90.49.00	- - - Los demás	2.36	10%
2208.90.90.00	- - Los demás	2.36	10%
Cigarros (puros) (incluso despuntados), cigarrillos (puritos) y cigarrillos, de tabaco o de sucedáneos del Tabaco			
SUBPARTIDA ARANCELARIA	DESCRIPCIÓN	ICE ALÍCUOTA PORCENTUAL %	
24.02	Cigarros (puros) (incluso despuntados), cigarrillos (puritos) y cigarrillos, de tabaco o de sucedáneos del tabaco.		
2402.10.00.00	- Cigarros (puros) (incluso despuntados) y cigarrillos (puritos) que contengan tabaco	Bs139.- por 1.000 unidades	
2402.20	- Cigarrillos que contengan tabaco:		
2402.20.10.00	- - De tabaco negro	Bs74.- por 1.000 unidades	
2402.20.20.00	- - De tabaco rubio	Bs139.- por 1.000 unidades	

Los demás tabacos y sucedáneos del tabaco, elaborados; tabaco «homogeneizado» o «reconstituido»; extractos y jugos de tabaco.		
SUBPARTIDA ARANCELARIA	DESCRIPCIÓN	ICE ALÍCUOTA PORCENTUAL %
24.03	Los demás tabacos y sucedáneos del tabaco, elaborados; tabaco «homogeneizado» o «reconstituido»; extractos y jugos de tabaco	
	- Tabaco para fumar, incluso con sucedáneos de tabaco en cualquier proporción	
2403.11.00.00	- Tabaco para pipa de agua mencionado en la Nota 1 de subpartida de este Capítulo	50%
2403.19.00.00	- Los demás:	50%
	- Los demás:	
2403.91.00.00	- - Tabaco «homogeneizados» o «reconstituido»	50%
2403.99.00.00	-- Los demás	50%

2.2.5.4. Sujetos Pasivos

Los sujetos pasivos de este impuesto llegan a ser los fabricantes y/o las personas naturales o jurídicas vinculadas económicamente a éstos. A los fines de este impuesto se entiende que es fabricante, toda persona natural o jurídica que elabora el producto final como bebidas no alcohólicas en envases herméticamente cerrados, cerveza con 0.5% o más grados volumétricos, alcoholes singanis y otros aguas ardientes, vinos y chichas de maíz, bebidas fermentadas, cigarros puros, cigarrillos y cigarrillos de tabaco y sucedáneos del tabaco.

En los casos de elaboración por cuenta de terceros, quienes encomienden esas elaboraciones serán también sujetos del pago del impuesto, pudiendo computar como pago a cuenta del mismo, el que hubiera sido pagado en la etapa anterior, exclusivamente con relación a los bienes que generan el nuevo hecho imponible.

Las personas naturales o jurídicas que realicen a nombre propio importaciones definitivas.

Son también sujetos pasivos de este impuesto, las personas naturales y jurídicas que realicen importaciones de productos gravados con tasas porcentuales cuando comercialicen esos productos en el mercado interno.

Los sujetos mencionados en los párrafos precedentes, podrán computar como pago a cuenta del impuesto, el que hubiera sido cancelado al momento de la importación de las mercaderías o el pagado en la etapa anterior de comercialización, en el período fiscal que corresponda.

Los artículos precedentes hacen notar quienes son aquellos sujetos que van a realizar el pago de este impuesto, es así que encontramos a los que elaboran, fabricantes e importadores de productos o mercaderías alcanzados por el mismo.

Así también señala que el impuesto pagado al momento de la importación de mercadería podrá computarse al pago de este impuesto ahora analicemos, si este impuesto es asignado como costo o al gasto no podría realizarse este procedimiento. (Nacionales I. , 2018)

2.2.5.5. Hecho Imponible

El hecho se perfecciona en los siguientes casos

- a) En el caso de ventas, en la fecha de la emisión de la nota fiscal o de la entrega de la mercadería, lo que se produzca primero.
- b) Por toda salida de fábrica o depósito fiscal que se presume venta, de acuerdo al Artículo 80 de esta Ley.
- c) En la fecha que se produzca el retiro de la cosa mueble gravada con destino a uso o consumo particular.
- d) En la importación, en el momento en que los bienes sean extraídos de los recintos aduaneros mediante despachos de emergencia o

pólizas de importación. (Nacionales S. d., Ley 843, Código Tributario, 2018).

2.2.5.6. Base imponible del ICE

La base imponible será aplicada “En la importación, en el momento en que los bienes sean extraídos de los recintos aduaneros mediante despachos de emergencia o pólizas de importación”.

2.2.5.7. Liquidación y forma de pago y plazos

Para el caso de Importadores de Cigarrillo la norma señala que deben liquidarán y pagarán el impuesto mediante declaración jurada en formulario oficial en el momento del despacho aduanero, sea que se trate de importaciones definitivas o con despachos de emergencia.

La presentación de las declaraciones juradas y el pago del gravamen, deberá efectuarse en las oficinas de la red bancaria autorizada por la Administración Tributaria o en el lugar expresamente señalado por esta última. (Nacionales S. d., Ley 843, mayo 2018)

Asimismo a partir de abril 2018 los Sujetos Pasivos que comercialicen productos de tabaco deberán utilizar el Formulario 652 V.3. que se encuentra habilitado en la Oficina Virtual del contribuyente en la opción D-CLARO NEWTON, ingresando a DECLARACIONES JURADAS opción OTRAS DECLARACIONES, hasta la fecha de vencimiento de la Declaración Jurada del IVA de acuerdo al último dígito del NIT correspondiente. (Tributaria, 2018)

Cuadro de Fechas de Vencimiento formulario 652 V2

0	Hasta el día	13	de cada mes
1	Hasta el día	14	de cada mes
2	Hasta el día	15	de cada mes
3	Hasta el día	16	de cada mes
4	Hasta el día	17	de cada mes
5	Hasta el día	18	de cada mes
6	Hasta el día	19	de cada mes
7	Hasta el día	20	de cada mes
8	Hasta el día	21	de cada mes
9	Hasta el día	22	de cada mes,
de cada mes siguiente al periodo fiscal vencido.			

Fuente: Ley 843

El Formulario 652 V.3. es de obligatoria presentación de forma mensual aun cuando no exista impuesto determinado a pagar, en este caso el formulario deberá declararse sin movimiento. Los pagos a cuenta podrá consignarse como pago a cuenta el pago del Impuesto a los Consumos Específicos efectuado en la Declaración Única de Importación (DUI) por productos sucedáneos del tabaco comprendidos en la partida 24.03, efectuados en el periodo fiscal que se liquida. (Tributaria, 2018)

2.2.5.8. Contabilización

Los sujetos pasivos del Impuesto a los Consumos Específicos deberán llevar en su contabilidad una cuenta principal denominada “Impuesto a los Consumos Específicos” en la que acreditarán el impuesto recaudado y debitarán los pagos realizados efectivamente.

Cuando la comercialización sea medida por instrumentos de medición autorizados por la Administración Tributaria, el comprobante de

contabilidad para el asiento en la cuenta de que trata este Artículo, serán sus correspondientes impresiones o lecturas certificadas por el auditor interno o contador de la empresa. La certificación fraudulenta estará sujeta a las sanciones que establece el Artículo 82 del Código Tributario.

El comprobante para el descargo de los tributos pagados será la correspondiente declaración jurada o el recibo de pago.

CAPITULO III

3.1. Marco Metodológico

Se entiende por metodología a la relación de estudio de los métodos técnicos procedimientos instrumentos que se usa en una investigación. En esta investigación se enumeran a continuación los diferentes elementos que intervienen:

3.1.1. Enfoque

Existen dos tipos de enfoque los Cuantitativo y Cualitativo y un tercero que es el Cualitativo-cuantitativo que se vale de los beneficios de los estudios cualitativos y cuantitativos así como de sus instrumentos y forma de análisis.

Esta investigación sigue los principios del enfoque cualitativo-cuantitativo por que analiza tanto la teoría respecto al (ICE) y sus elementos y por otro lado cifras y porcentajes que ilustran los efectos del (ICE) en el (IUE).

3.1.2. Tipo

Esta investigación se basa principalmente en el tipo de investigación descriptiva y explicativa ya que se hace una recopilación de información y la descripción de los efectos que ocasiona la inclusión del (ICE) en el (IUE) y posteriormente un análisis de dichos efectos que permitan explicar el porqué de dichos efectos, análisis que permitirá brindar sugerencias respecto al tema.

3.1.3. Diseño de investigación

La monografía sigue el diseño no experimental.

3.1.4. Método

Los métodos de investigación son herramientas para la recolección de datos, formular y responder preguntas para llegar a conclusiones a través de un análisis sistemático y teórico aplicado a algún campo de estudio. También puede entenderse como camino o sendero que a manera de una construcción teórica guía al investigador o estudioso del campo Científico social y económico a conseguir determinados objetivos en su tiempo preciso, con actividades determinadas y con los recursos suficientes; los métodos tienen la ventaja de disciplinar la acción Humana para conseguir resultados exitosos.

3.1.4.1 Método inductivo

El método inductivo o inductivismo es aquel método científico que obtiene conclusiones generales a partir de premisas particulares. Se trata del método científico más usual, en el que pueden distinguirse cuatro pasos esenciales: la observación de los hechos para su registro; la clasificación y el estudio de estos hechos; la derivación inductiva que parte de los hechos y permite llegar a una generalización; y la contrastación.

Para la presente investigación se usa el método inductivo analítico en la interpretación de los elementos teóricos y deductivos en el marco teórico. Así mismo se hace uso de la observación como método presente en toda la investigación.

3.1.5. Técnicas e Instrumentos

3.1.5.1. Técnicas de la investigación

En lo referente a las técnicas de investigación, se puede manifestar que, son las diferentes formas en que una investigación puede llevarse a cabo. En tal sentido, es prudente traer a colación lo

expresado por (Finol,T.& Nava,H., 1993) quienes señalan que, la fase que comprende la aplicación de las técnicas e instrumentos de investigación, es la más laboriosa dentro de proceso investigativo.

Las técnicas que se usaron en la presente monografía son la técnica de la observación, la técnica de las fichas y el análisis inferencial.

3.1.5.2. Instrumentos de la investigación

En cuanto a los instrumentos de la investigación, se puede indicar, según Hernández (2006), que los mismos, sirven para recoger los datos de la investigación. De la misma manera, el autor manifiesta que un instrumento de medición adecuado, es el que registra los datos observables, de forma que representen verdaderamente a las variables que el investigador tiene por objeto (Hernández Sampieri, 2006).

Los instrumentos fueron fundamentalmente las fichas bibliográficas para extraer las generalidades del texto y las fichas de trabajo para extraer teorías importantes referidas al problema

CAPITULO IV

4.1. Marco Práctico

Este capítulo presenta las consecuencias que conlleva considerar los pagos del impuesto al consumo específico ICE en el impuesto a las utilidades de las empresas de los importadores de cigarrillos, quienes hasta el año 2017 estaban sujetos al pago de este impuesto calculado en porcentajes, y cuya forma de tributación fue modificada a partir de 2018 pagando los contribuyentes desde entonces un impuesto en unidades importadas.

Primero se presenta a continuación una copia de la tabla de alícuotas del Impuesto a los Consumos Específicos modificada por la ley 1006 Ley de presupuesto general del estado gestión 2018, de las alícuotas del ICE en

donde se presenta la nueva alícuota del ICE orientada a normar el pago para las importaciones y producción de cigarrillos.

CUADRO N°2
Alícuotas para cigarrillo gestión 2018
Productos gravados en unidades sobre cantidad

"I. Productos gravados con alícuotas específicas o porcentuales.

1. Productos gravados con alícuotas específicas sobre unidad y porcentuales sobre su base imponible.

PRODUCTO	ALICUOTA DEL ICE	
	Alicuota específica Bs/unidad	Alicuota porcentual
Cigarrillos rubios	Bs139.- por 1.000 unidades	
Cigarrillos negros	Bs74.- por 1.000 unidades	
Cigarros (puros) (incluso despuntados) y cigarritos (puntos) que contengan tabaco	Bs139.- por 1.000 unidades	

Fuente: Asamblea legislativa plurinacional, Ley 1006

A continuación se hace una comparación con la alícuota del año 2017 reflejada en el siguiente cuadro:

CUADRO N° 3
Alícuotas porcentuales para cigarrillo gestión 2017
Productos gravados con tasas porcentuales sobre su precio

PRODUCTO	ALICUOTA
Cigarrillos rubios	50%
Cigarrillos negros	50%
Cigarrillos y tabacos para pipas	50%
Vehículos automóviles	18%

Fuente: Ley de Presupuesto 2017

Los cuadros precedentes exponen un cambio, en la alícuota, ya que el cálculo para la gestión 2017 era multiplicar el porcentaje que indicaba la norma por el importe CIF de las importaciones en cambio para la gestión 2018 este cálculo se determina sobre las unidades producidas o importadas, como resultado el impuesto de estudio se ve incrementado un ejemplo de ello se observa en los siguientes cuadros en cual refleja dos diferentes importes a pagar del ICE (Impuesto al Consumo Especifico) ahora bien veamos cómo esta diferencia podría presenta diferentes consecuencias mas aun si es considerado como un costo para la mercadería

CUADRO N° 4 DECLARACION UNICA DE IMPORTACION IMPUESTO A LOS CONSUMOS ESPECIFICOS EN PORCENTAJE

BOLIVIA / SIDUNEA		DUI			1 DECLARACION DE IMPORTACION		ADUANA DE REGISTRO								
2 Proveedor Nombre : Dirección : Ciudad : País :		3 Página 1 1		4 Lista xxxxx		Código de Aduana: 201 Interior La Paz									
		5 Tot. Items 1		6a Tot. Bultos 1050		Manifiesto: N° de Registro Fecha									
8 Importador Nombre : Dirección : Ciudad : Identificación :		6b Tot. Peso Bt. 15740.00 Kg.		9		7 Número de Referencia del Declarante									
		10 País Ultima Proced. CL		11 País Transacción IN		12 Total Costos 28025.00		13 xxxxx							
14 Declarante Nombre : Dirección :		15 País de Exportación				17 País y Dpto. de Destino a BO b 02									
		16 País de Origen				17 País de Destino c Bolivia (Estado Plurinacional de)									
18 Empresa de Transporte desde la Frontera Nombre: xxxxxxxx Bandera: xx		19 CL 0		20 Condiciones de Entrega (INCOTERM) y Observaciones CFR ARICA-CHILE xx											
21 Empresa de Transporte hasta la Frontera Nombre: xxxxxxxx Bandera: xx		22 Total Valor FOB USD 25275.00		23 Tasa Cambio 6.96000		24 Naturaleza Transacción 1 1									
25 Modo Trans. a Frontera 6		26 Modo Trans. Interior 3		27 Puerto/País de Embarque		28 Código Banco : xxxx Tipo de Pago : 01 EFECTIVO									
29 Aduana de Ingreso al País 422 Frontera Tambo Quemado		30 Localización Mercancías		Banco : Agencia: xxxx N° Control: xxxxxxxxxxxxxxxx											
31 Bultos y Descripción de las Mercancías		Marcas en Bultos		32 Item 1		33 Posición Arancelaria									
		Cantidad de Bultos : 1050.00 Embalaje: BX CAJAS		34 País Orig.		35 Peso Bruto 15740.00 Kg.		36 Acuerdo							
		Identificación de Contenedor(es)		37 REGIMEN 4000 000		38 Peso Neto 14700.00 Kg.		39 Est. Merc. NUEVA							
		Descripción Arancelaria : - - DE TABACO RUBIO Descripción Comercial : CIGARRILLOS		40 Documento de Embarque		41 Cantidad 10500000		42 Valor FOB Item 25275.00 USD		43 Método Val. x					
44 Docs. Adic. Certificadas		xxxx xxxxx xxxxxx Otros Costos y Deducciones (Bs.): 23490.00 + 3518.00 + 1017.00 + 50.00 - 0.00				45 Ajuste 1.00									
		Documentos Adicionales : Declaración Previa : Información Adicional : IMPORTACION A CONSUMO Programa: xxxxxx				46 Valor CIF del Item 203939.00 Bs.									
47 Liquidación de los Impuestos		Tipo		Base Imponible		Tasa		Importe Bs.		MP		48 Cuenta de crédito o Prepago xxxxxxxxxxxxxx		49 Depósito Plazo en días	
		GA		203939.00		30.000		61182.00		1		B DATOS CONTABLES		50 Observaciones	
		ICE		265171.00		55.000		145844.00		1				CANAL ROJO Firma:	
IVA		265171.00		14.940		39617.00		1		Efectivo a Pagar 1er. Item/Pág (Bs.): 246643.00		51 Aduana de Paso/COA		52 Vista	
D CONTROL DE LA ADUANA		Sello:		53 Aduana de Destino (y país)		54 Lugar y Fecha: 13/07/2017		Usuario		Firmas y Sello del Declarante					
		Resultados		55		56		57		58					

**CUADRO N° 5
DECLARACION UNICA DE IMPORTACION
IMPUESTO A LOS CONSUMOS ESPECIFICOS EN UNIDADES**

27/4/2018

DUI

BOLIVIA / SIDUNEA			1 DECLARACION DE IMPORTACION IM 4			ADUANA DE REGISTRO		
2 Proveedor			3 Página			4 Lista		
Nombre :			1 1			xxxxx		
Dirección :			5 Tot. Items			6a Tot. Bultos		
Ciudad :			1			1050		
Pais :			8 Importador			9		
Nombre :			6b Tot. Peso Bt.			xx		
Dirección :			15470.00 Kg.			xx		
Ciudad :			10 Pais Ultima Proced.			11 Pais Transacción		
Identificación :						12 Total Costos		
						28025.00		
						13 xxxxx		
14 Declarante			15 Pais de Exportación			17 Pais y Dpto. de Destino		
Nombre :			16 Pais de Origen			17 Pais de Destino		
Dirección :								
18 Empresa de Transporte desde la Frontera			19 Ct.			20 Condiciones de Entrega (INCOTERM) y Observaciones		
Nombre: xxxxxxxx			Bandera: xx			0 xx		
21 Empresa de Transporte hasta la Frontera			22 Total Valor FOB			23 Tasa Cambio		
Nombre: xxxxxxxx			Bandera: xx			USD 25275.00		
						24 Naturaleza Transacción		
						6.96000 1 1		
25 Modo Trans. a Frontera			26 Modo Trans. Interior			27 Puerto/Pais de Embarque		
6			3					
29 Aduana de Ingreso al Pais			30 Localización Mercancías			28 Código Banco		
422 Frontera Tambo Quemado						: xxxx		
						28 Tipo de Pago		
						: 01 EFECTIVO		
						Banco : Agencia: xxxx N° Control: xxxxxxxxxxxxxxxx		
31 Bultos y Descripción de las Mercancías			32 Item			33 Posición Arancelaria		
Marcas en Bultos			1					
Cantidad de Bultos			:1050.00			34 Pais Orig.		
Embalaje: CT			CAJA DE CARTON			35 Peso Bruto		
Identificación de Contenedor(es) :						15470.00 Kg.		
Descripción Arancelaria			: - - DE TABACO RUBIO			36 Acuerdo		
Descripción Comercial			:1050 CJS.CIGARRILLOS			37 REGIMEN		
						38 Peso Neto		
						14700.00 Kg.		
						39 Est. Merc. NUEVA		
						40 Documento de Embarque		
						41 Cantidad		
						10500000		
						42 Valor FOB Item		
						25275.00 USD		
						43 Método Val. x		
44 Docs. Adic. Certificadas			xxxx xxxxx xxxxxx			45 Ajuste		
Otros Costos y Deducciones (Bs.):23490.00 + 3518.00 + 1017.00 + 0.00 - 0.00						1.00		
Documentos Adicionales :						46 Valor CIF del Item		
Declaración Previa :						203939.00 Bs.		
Información Adicional			:50PAQUETEX10CAJETILLASX20CIGARRILLO Programa: xxxxxx					
47 Liquidación de los Impuestos			Tipo			48 Cuenta de crédito o Prepago		
			Base Imponible			xxxxxxxxxxxxxxxx		
			Tasa			49 Depósito Plazo en días		
			Importe Bs.					
			MP					
			GA			B DATOS CONTABLES		
			203939.00			40.000		
			40.000			81576.00		
			1			1		
			ICE			1459500.00		
			10500000.00			0.139		
			14.940			42656.00		
			285515.00			1		
			MAB			6118.00		
			203939.00			3.000		
			Efectivo a Pagar 1er. Item/Pág (Bs.):			1589850.00		
			1			1		
50 Observaciones			CANAL ROJO			C ADUANA DE REGISTRO		

Para hacer una comparación entre ambos documentos primeramente debemos conocer algunas características de este producto por ejemplo que la caja de cigarrillos cuenta con 50 paquetes, el paquete 20 cajetillas y la cajetilla contiene 20 palitos de cigarrillos ahora realizamos el siguiente cálculo de lo que obtenemos los resultado de la aplicación de ambas normativas:

**CUADRO N° 6
EFECTOS DE CAMBIO EN ALICUOTA ICE**

CAJAS	PRECIO	PORCENTAJE	GESTION 2017 TOTAL ICE PORCENTAJE	CANTIDAD DE CIGARRILLOS	GESTION 2018 TOTAL ICE UNIDADES Bs	INCREMENTO EN PORCENTAJE
1050	265121	55%	145844	10500000	1459500	1001%

FUENTE: Elaboración Propia

Con el cuadro precedente se pretende demostrar el incremento que hubo entre la gestión 2017 y 2018 en el pago del impuesto a los consumos específicos obteniendo un resultado de 1001% de diferencia.

El conflicto justo nace en esta situación de pago del Impuesto a los consumos específicos, el importe de Bs145.844.- podía ser considerado como costo de mercadería por no ser un importe muy alto, además calificarse de esa manera dado que los costos de mercadería son la sumatoria de todos los pagos erogados hasta el ingreso a depósitos de la empresa, ahora si Bs1.459.500.- es tomado como costo, esto elevaría en gran manera el precio de venta del producto y afectaría de forma directa al pago de los impuesto IVA e IT y para la investigación el efecto en el cálculo del IUE sin embargo esta figura no va acorde a los Decretos Supremos 21530 Reglamento del IVA y 21532 Reglamento del IT. En ambos casos aclara que para el cálculo de la base imponible de estos

impuestos no debe tomarse en cuenta el pago del ICE por esta razón no debe tomarse como COSTO.

Haciendo un contraste con la normativa el DS 24051 Reglamento del IUE hace mención al pago del ICE como un Gasto no deducible que aparentemente al ser erogaciones de efectivo por el pago de un impuesto este debe sumar a la utilidad antes de impuesto sin embargo en la última parte del artículo indica que el ICE es un impuesto indirecto QUE NO FORMA PARTE de los ingresos alcanzados por el IUE al no ser parte de este impuesto tampoco debes ser tomado en cuenta para el GASTO.

Si el pago del ICE no debe ser GASTO ni COSTO como debería ser considerado este pago, la normativa aclara este concepto cuando indica en el Artículo 13 del DS 24053 reglamento del ICE que el sujeto pasivo debe crear una cuenta principal denominada IMPUESTO A LOS CONSUMOS ESPECIFICOS en la que deben acreditar lo recaudado y debitar los pagos realizados, para el caso de importadores de cigarrillos el pago del ICE que realizan es anticipado es por ello que esta cuenta va reflejar primero los débitos y luego de la venta los créditos por otro lado la norma hace mención al impuesto ICE junto con el impuesto IVA dando a entender que el impuesto ICE tendrá el mismo tratamiento que el impuesto mensual es así que tal como el IVA el ICE no debería afectar el cálculo del IUE debido a que ambos son cuentas de balance y no de resultado. De lo citado anteriormente se puede observar en el siguiente cuadro cuales serían las consecuencias de considerar el pago del ICE en el IUE sea esto como COSTO, GASTO u otro, además se presenta el cálculo de la base imponible según norma del ICE.

CUADRO N° 7
EFFECTOS DE LOS PAGOS DEL ICE EN EL IUE
VENTA DE 1050 CAJAS DE CIGARRILLO

ESTADO DE RESULTADO			
al xxx de xx de xxx			
EFFECTOS DE LOS PAGOS DEL ICE EN EL IUE			
	COSTO	GASTO	SEGUN NORMATIVA
Ventas	1,832,265.75	299,790.75	299,790.75
Costo de ventas	1,745,015.00	285,515.00	285,515.00
Utilidad bruta	87,250.75	14,275.75	14,275.75
Gastos operativos	-	-	-
Utilidad neta	87,250.75	14,275.75	14,275.75
MAS: gastos no deducibles	-	1,459,500.00	-
Utilidad antes de impuesto	87,250.75	1,473,775.75	14,275.75
IUE	21,812.69	368,443.94	3,568.94
UTILIDAD DESPUES DE IMPUESTO	65,438.06	1,105,331.81	10,706.81

ELABORACION: FUENTE PROPIA.

En el Primer caso se observa el pago del ICE tomado como COSTO obteniendo un pago del impuesto IUE de Bs21.812.69.- en tal caso esto no solo afecta al pago anual sino que también ocasiono pagos mensuales para los formularios del Impuesto al Valor Agregado(IVA) y el Impuesto a las Transacciones (IT).

Tomando los datos del ejemplo anterior y suponiendo que no existen otros gastos más adheridos al costo veamos qué es lo que sucede con el

IVA y hagamos una comparación, para esta situación debemos tomar en cuenta la composición del precio de venta detallada en el siguiente cuadro:

PRECIO DE VENTA
PV= CV+ U + IMP

Dónde:

PV = Precio d venta

CV = Costo de Ventas

U = Porcentaje de utilidad

IMP= Impuesto IVA

**CUADRO N° 8
CALCULO DEL IVA E IT
VENTA DE 1050 CAJAS DE CIGARILLO**

CASO IMPUESTO AL LOS CONSUMOS ESPECIFICOS		
	COSTO	SEGUN NORMATIVA
COSTO DE VENTAS	1,745,015.00	285,515.00
POR: UTILIDAD DE 0,05	87,250.75	14,275.75
TOTAL PRECIO SIN IMPUESTO	1,832,265.75	299,790.75
POR: IVA 14,94%	273,786.84	44,796.32
PRECIO DE VENTA	2,106,052.59	344,587.07
IMPUESTO IVA A PAGAR 13%	273,786.84	44,796.32
IMPUESTO IT A PAGAR 3%	63,181.58	10,337.61
	336,968.41	55,133.93

FUENTE: ELABORACION PROPIA

De los datos proporcionados es importante observar que si el ICE se considera costo se pagaría un IVA de Bs273.786,84.- y un Impuesto a las Transacciones de Bs63.181,58 en cambio si no tomamos el ICE dentro el costo se ve cuanto impuesto se debe pagar para el IVA Bs44.796,32 y para el IT Bs10.337,61 además como se puede observar en el cuadro N°1 la incorporación del ICE al costo de ventas produce también una incremento en el pago del IUE (Impuesto a las Utilidades de las Empresas)

El caso 2 del CUADRO N° 1 demuestra que el pago del ICE considerado como GASTO eleva el impuesto a las Utilidades obteniendo como resultado el pago de Bs365.443,94 un importe que es mucho más alto, beneficiando así al servicio de Impuestos nacionales y perjudicándose el propio importador.

En el caso 3 del CUADRO N°1 se puede reflejar un cálculo que según buena interpretación de normativa se obtiene un pago del IUE de Bs3.568.94 y los pagos del ICE se registran por separado y no así como gasto ni costo.

4.1.1 Propuesta

Habiendo leído la normativa del ICE se puede notar que si bien prevé crear una cuenta principal en la contabilidad no específica donde debe ser creada si en una Cuenta de ACTIVO o PASIVO y tampoco aclara la subcuenta, por esta razón se propone complementar a la norma del Impuesto a los Consumos Específicos la siguiente información:

**CUADRO N° 9
CREAR LA CUANTA ICE EN EL ACTIVO Y PASIVO**

CUENTA	DENOMINACION
ACTIVO	
Disponible	
1065	Caja
Total Disponible	
Exigible	
1301	Crédito Fiscal IVA
1302	Impuesto a los Consumos Especificos pagados
Total Exigible	
Realizable	
1510	Inventarios
Total Realizable	
Total Activos	
PASIVO	
Pasivos a corto plazo	
2130	IVA por pagar
2150	Debito Fiscal
2160	IT por pagar
2170	Impuesto a los Consumos Especificos por pagar
total pasivos a corto plazo	
Total Pasivos	

FUENTE: ELABORACION PROPIA

Así también se debe considerarse el registro contable que debe ser realizado para impuesto a los consumos específicos es por esta razón que el siguiente cuadro refleja el posible registro desde el momento en que el importador paga este impuesto en aduanas hasta el momento en que se vende el producto importado.

**CUADRO N°10
REGISTRO DE LOS PAGOS DEL ICE IMPORTACIONES**

Pago del ICE Importaciones		DEBE	HABER
1302	Impuesto a los Consumos Especificos pagados	XXXXX	
1065	Caja		XXXXX
Por la venta del Cigarrillo		DEBE	HABER
2170	Caja	XXXXX	
1302	Impuesto a los Consumos Especificos por pagar		XXXXX
Ajuste de la cuenta ICE		DEBE	HABER
2170	Impuesto a los Consumos Especificos por pagar	XXXXX	
1302	Impuesto a los Consumos Especificos pagados		XXXXX

FUENTE: ELABORACION PROPIA

Conclusiones

Tras haber analizado las consecuencias que produce considerar el pago del impuesto al consumo específico ICE en el impuesto a las utilidades y habiendo tomado como ejemplo a los importadores de cigarrillos podemos presentar las siguientes conclusiones:

- Si el pago del ICE es llevado como un costo de la mercadería, como algunos pudieran considerar, los efectos serían el incremento del precio de la mercadería de forma significativa constituyéndose en un problema para el importador ya que los precios finales no se adecuarían a la oferta y demanda del mercado nacional así mismo se incrementaría el impuesto al valor agregado (IVA), el impuesto a las transacciones (IT) que se pagan mensualmente y el (IUE) Impuesto a las Utilidades de las Empresas.
- Si el pago del ICE ,por su parte, fuera considerado como gasto, afectaría directamente al importador ya que su impuesto a las utilidades (IUE) se vería incrementado enormemente de modo que su pago por parte del contribuyente sería difícil de cubrir e incluso imposible en los casos en que se vendiera mas de 1050 cajas al año forzando al cierre de la actividad económica, lo que indirectamente afectaría a la Institución Recaudadora (SIN) porque reducirían sus ingresos por concepto de cobro de impuestos.

Por tanto, las consecuencias que ocasiona la consideración del ICE como gasto o como costo afectan de forma negativa al contribuyente; al profesional en Contaduría Pública que se ve forzado a acogerse al procedimiento de la normativa muchas veces sin tener en cuenta las consecuencias que estas pueden tener en sus clientes lo que ocasiona un dilema moral en los mismos; y al (SIN) porque al afectar dicha normativa a los contribuyentes se reduce su

número y en consecuencia los ingresos que percibe el Estado a través de la Institución Recaudadora.

Recomendaciones

Habiendo enumerado las consecuencias que produce el pago del (ICE) en el (IUE) y habiendo determinado los efectos negativos para todos los actuantes dentro el proceso tributario efectuamos la siguiente recomendación para evitar, minimizar o corregir dicho impacto negativo:

- El (ICE) no debería ser tomado en cuenta para el cálculo del (IUE) ni como gasto ni como ingreso pues como se vio en ambos casos se constituye en factor perjudicial para el contribuyente y los demás actores que participan en la tributación.
- El (ICE), al ser un pago de impuesto, debería ser registrado contablemente en una cuenta de balance activo y pasivo para que los pagos por compras sean acumulados en la cuenta de activo para que cuando se venda el producto se cierre con una cuenta de pasivo.

Si se toman en cuenta dichas sugerencias se evitarán futuros percances que indirectamente afectarían al (SIN) y al estado mismo, lo que como profesionales con conciencia social pretendemos evitar pues como contadores públicos tenemos un deber con la sociedad a la que nos debemos, con nuestra conciencia misma y con las autoridades que reglamentan nuestro desempeño.

Por todo lo expuesto anteriormente podemos afirmar que los objetivos de esta monografía fueron cumplidos a cabalidad y los efectos del (ICE) en el (IUE) claramente definidos y analizados. Asimismo, se brindaron sugerencias que esperamos sean incluidas en futuros trabajos de investigación pues consideramos este trabajo un primer paso para mejorar la normativa existente y es deber de la Universidad y sus profesionales el continuar con la investigación ya que ella misma se constituye en una cadena cuyos eslabones

siempre quedan inconclusos y es a su vez perfectible y modificable pues eso es "hacer ciencia".

REFERENCIAS

Botello, A. (2016). *Sustitución de Guías de Tránsito como Medio de Control del Impuesto al Consumo Específico*. La Paz: Repositorio Universidad Mayor de San Andrés.

Colás, P. & Ramírez, J. (15 de Febrero de 2013). *Universidad de Sevilla Ciencias de la Educación*. Recuperado el 30 de Octubre de 2018, de <http://bid.us.es/educacion/sites>

Economipedia. (18 de 09 de 2018). Obtenido de <http://economipedia.com/definiciones/diferencia-impesto-directo-e-indirecto.ftml>

Ecured. (25 de 09 de 2018). Obtenido de http://www.ecured.cu/Valor_agregado

Finol, T. & Nava, H. (1993). *Procesos y Productos en la Investigación Documental*. Maracaibo: EDILUZ.

Hernández Sampieri, R. (2006). *Metodología de Investigación*. México: Mc Graw Hill.

Impuestos. (25 de 09 de 2018). Obtenido de regimentrib.blogspot.com

Nacionales, I. (2018). *Ley 843*. La Paz: Versión Electrónica.

Nacionales, S. d. (27 de 02 de 1987). D.S. 21530 . *Reglamento del Impuesto al Valor Agregado*. Bolivia.

Nacionales, S. d. (29 de 6 de 1995). D.S. 24051. *Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas*. Bolivia.

Nacionales, S. d. (31 de 5 de 2018). DECRETO SUPREMO 24053. BOLIVIA: Edición Digital.

Nacionales, S. d. (2018). *Ley 843, Código Tributario*. La Paz.

Nacionales, S. d. (mayo 2018). *Ley 843*. Edición Electrónica.

Tributaria, A. (4 de abril de 2018). Resolución Normativa de Directorio 101800000009. *HABILITACIÓN DEL FORMULARIO 652 V.3 PARA LA DECLARACIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO A LOS CONSUMOS ESPECIFICOS (ICE) PARA CIGARRROS, CIGARRILLOS Y CUALQUIER PRODUCTO ELABORADO DE TABACO*. Bolivia.

Wikipedia. (25 de 09 de 2018). Obtenido de <http://es.m.wikipedia.org/wiki/Gasto>

ANEXO

Fichaje utilizado para la recolección de información bibliográfica y contenido.

Autor/a: _____	Editorial: _____
Título: _____	Ciudad país: _____
Año: _____	
Resumen del contenido	

Numero de Edición o impresión	_____
Traductor	_____