

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA
INSTITUTO DE INVESTIGACIÓN DE CIENCIAS CONTABLES, FINANCIERAS Y AUDITORÍA
UNIDAD DE POSTGRADO



“MONOGRAFÍA”

DIPLOMADO EN TRIBUTACIÓN

**TEMA: ANÁLISIS Y TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS RETENCIONES
IMPOSITIVAS POR LA ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS**

CASO: EMPRESA MUNICIPAL DE ASFALTOS Y VÍAS – EMAVÍAS

Postulante: Lic. Mary Laura Ventura Mamani

Docente: Mg. Sc. Salvador Gonzales Méndez

La Paz – Bolivia
2018

DEDICATORIA

A mis Padres por apoyarme, creer siempre en mí y hacer posible el logro de uno de mis objetivos, por ser unas personas maravillosas.

A mis hermanos por su infinito cariño y comprensión quienes están en todo momento brindándome su apoyo y aliento.

A Dios por ser mi guía, apoyo y aliento en cada momento.

.....A ellos que son la razón de mi existir.

AGRADECIMIENTO

A Dios por regalarme la vida, por permitirme ser como soy y llegar a esta etapa de mi vida, brindarme salud y felicidad para lograr mis metas y objetivos.

A mis Padres y Hermanos, por demostrarme en todo momento su interés, apoyo y dándome consejos que me hicieron crecer como persona.

A la Universidad Mayor de San Andrés, mi casa de estudios y en especial a la Unidad de Postgrado de la Carrera de Contaduría Pública, por brindarme todos los medios necesarios para mi formación académica y profesional.

RESUMEN

En el presente trabajo se pretende ampliar conocimiento sobre el análisis y registro contable de las retenciones impositivas de los impuestos RC-IVA, IT e IUE, por la adquisición de bienes o servicios por no emisión de facturas.

En el capítulo I, se pretende demostrar el desarrollo del tema, donde se plantea la formulación de problema, además de los objetivos que se analizara y el método de contabilización sobre las retenciones impositivas, por pagos que se hacen por la adquisición de un bien o servicio sin factura y estos son generalmente personas naturales.

En el capítulo II, se describe el marco teórico donde se aplica porcentajes distintos de las retenciones impositivas por la compra de un bien o servicio, como se verá más adelante y para este efecto se usarán, como base fundamental, los conceptos contenidos en disposiciones legales como el Código Tributario Boliviano Ley N° 2492 y la Ley 843 entre otras.

En el capítulo III, el marco metodológico verá el enfoque cualitativo ya que las investigaciones cualitativas tienen la característica de proporcionar datos, detalles y experiencias únicas que estudian, establecidos mediante normativas porque es un tipo de investigación descriptivo donde permite identificar y analizar el registro contable de las retenciones impositivas realizadas en la Empresa Municipal de Asfaltos y Vías – EMAVIAS.

En el capítulo IV, se desarrollara el marco práctico y se verá los procedimientos que se realizan por las retenciones impositivas, se debe aclarar que existen dos formas de registros contables, y entra a colación el concepto de Gross Up para uno de los tipos de asiento que es utilizado por la Empresa Municipal de Asfalto y Vías.

En el capítulo V, es la conclusión del tema se realizó el análisis respectivo de la forma que se realiza el cálculo de la retención, de la Empresa Municipal de Asfaltos y Vías – EMAVIAS.

En el capítulo VI, en la recomendación es que todos los profesionales tenemos la obligación de conocer las normativas y los procedimientos referidos a régimen de las retenciones impositivas.

ABSTRACT

In the present work is intended to expand knowledge on the analysis and accounting record of tax withholdings of taxes RC-VAT, IT and IUE, for the acquisition of goods or services for not issuing invoices.

In chapter I, it is intended to demonstrate the development of the topic, where the problem formulation is raised, in addition to the objectives to be analyzed and the method of accounting for tax withholdings, for payments made for the acquisition of a good or service without invoice and these are usually natural persons.

In chapter II, the theoretical framework is described where different percentages of tax withholdings are applied for the purchase of a good or service, as will be seen later and for this purpose the concepts contained in legal provisions will be used as a fundamental basis. such as the Bolivian Tax Code Law No. 2492 and Law 843 among others.

In chapter III, the methodological framework will see the qualitative approach since qualitative research has the characteristic of providing data, details and unique experiences that study, established by regulations because it is a type of descriptive research where it allows to identify and analyze the accounting record of the tax withholdings made in the Municipal Asphalt and Road Company - EMAVIAS.

In chapter IV, the practical framework will be developed and you will see the procedures that are carried out for the tax withholdings, it should be clarified that there are two forms of accounting records, and the concept of Gross Up for one of the types of seats is included. which is used by the Municipal Asphalt and Roads Company.

In chapter V, it is the conclusion of the subject was made the respective analysis of the form that calculates the retention, of the Municipal Company of Asphalt and Roads - EMAVIAS.

In chapter VI, the recommendation is that all professionals have an obligation to know the regulations and procedures related to the regime of tax withholdings.

ÍNDICE DE CONTENIDO

INTRODUCCIÓN.....	1
CAPITULO I.....	2
DESARROLLO DEL PROBLEMA	2
1.1. PLANTEAMIENTO DE PROBLEMA.....	2
1.1.1. Formulación del Problema.....	3
1.2. OBJETIVOS	3
1.2.1. Objetivo General.....	3
1.2.2. Objetivos Específicos	3
1.3. JUSTIFICACIÓN	4
1.3.1. Justificación Metodológico.....	4
1.3.2. Justificación Académica	4
1.3.3. Justificación Práctico	4
1.3.4. Alcance de la investigación	4
CAPITULO II.....	5
MARCO TEÓRICO	5
2.1. ANTECEDENTES DEL OBJETO DE ESTUDIOS	5
2.1.1. Definiciones de Tributos	5
2.1.2. Concepto de Tributo	5
2.1.2.1. Impuesto	6
2.1.2.2. Tasa	6
2.1.2.3. Contribuciones Especiales.....	6
2.1.2.4. Patentes Municipales.....	7
2.1.3. Obligación Tributaria	7
2.1.4. Carácter Obligacional.....	7

2.1.5.	Hecho Generador	8
2.1.6.	Sujeto Activo	8
2.1.7.	Sujeto Pasivo	9
2.1.8.	Contribuyente	9
2.2.	Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado – RC-IVA.....	9
2.3.	Impuesto a las Transacciones - IT	11
2.4.	Impuesto Sobre las Utilidades de las Empresas - IUE.....	12
2.4.1.	Sujetos del Impuesto.....	12
CAPITULO III		14
3.1.	MARCO METODOLÓGICO.....	14
3.1.1.	Enfoque de Investigación	14
3.1.2.	Tipo de Investigación	14
3.1.3.	Diseño de Investigación.....	14
3.1.4.	Método de Investigación	15
3.1.5.	Técnicas e Instrumentos	15
3.1.6.	Población y Muestra	15
CAPITULO IV		16
MARCO PRÁCTICO.....		16
4.1.	MARCO INSTITUCIONAL	16
4.1.1.	Antecedentes.....	16
4.1.2.	Misión.....	16
4.1.3.	Visión	17
4.1.4.	Objetivos.....	17
4.2.	RETENCIONES TRIBUTARIAS POR LA ADQUISICIÓN DE UN BIEN Y/O SERVICIO SIN FACTURA.....	17

4.2.1.	Impuestos Sujetos a Retención.....	18
4.2.2.	Formulario de Retenciones.....	20
4.2.3.	Grossing Up.....	20
4.2.4.	RC-IVA Contribuyentes Directos	20
4.3.	TRATAMIENTO DE RETENCIONES POR LA ADQUISICIÓN DE BIENES Y/O SERVICIOS NO FACTURADOS	21
4.3.1.	Concepto.....	21
4.3.2.	Procedimiento.....	21
4.3.3.	Alícuotas Vigentes.....	22
4.3.4.	Procedimiento Generalizado.....	22
4.4.	LIQUIDACIÓN Y FORMA DE PAGO DE LAS RETENCIONES POR EL REGIMEN COMPLEMENTARIO AL IVA RC-IVA.....	25
4.4.1.	Funcionarios en Relación de Dependencia.....	25
4.5.	REGISTRO CONTABLE, LIQUIDACIÓN Y PAGO DE RETENCIONES REFERIDAS A LOS IMPUESTOS A LAS UTILIDADES IUE Y A LAS TRANSACCIONES IT.....	26
4.5.1.	Registros Contables	27
4.5.2.	Liquidación y Pago.....	30
4.6.	CÁLCULO DE RETENCIONES IMPOSITIVAS POR LA PRESTACIÓN DE UN BIEN Y/O SERVICIOS EN LA EMPRESA MUNICIPAL DE ASFALTOS Y VÍAS – EMAVIAS	30
4.7.	REGISTRO CONTABLE POR LA RETENCIÓN IMPOSITIVA EN LA EMPRESA MUNICIPAL DE ASFALTOS Y VÍAS - EMAVIAS.....	32
4.8.	DOCUMENTACIÓN DE RESPALDO POR EL PAGO DE RETENCIÓN IMPOSITIVA	33
4.9.	EXPOSICIÓN DE RETENCIÓN IMPOSITIVA EN EL ESTADO DE RESULTADOS	33

4.9.1. Costo de Bienes y Servicios	34
CAPITULO V	36
CONCLUSIONES.....	36
CAPITULO VI.....	37
RECOMENDACIONES	37
BIBLIOGRAFÍA.....	38

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla No. 1: Procedimientos del Sistema de Gestión Tributario - Prestación de Servicio.....	18
Tabla No. 2: Procedimientos del Sistema de Gestión Tributario – Compra de Bien	19
Tabla No. 3: Procedimientos del Sistema de Gestión Tributario – Alquileres.....	19
Tabla No. 4: Procedimientos del Sistema de Gestión Tributario – RC IVA	20
Tabla No. 5: Plan de Cuentas de la Empresa Municipal de Asfaltos y Vías.....	26
Tabla No. 6: El Registro Contable de la Retención Impositiva.....	27
Tabla No. 7: Registro Contable para la Regularización de Retención.....	28
Tabla No. 8: Registro Contable del Pago y Retenciones.....	29
Tabla No. 9: Registro Contable por la Compra de un Bien - Retención del 12,5% y 3%	29
Tabla No.10: Registro Contable por la Compra de un Bien - Retención del 5% y 3%.....	30
Tabla No. 11: Porcentajes de las Retenciones Impositivas.....	30

INDICE DE ANEXOS

ANEXOS: Régimen Interno de sanciones.....	40
--	----

INTRODUCCIÓN

En el año de 1986 entró en vigor el Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA) de la Ley N° 843 del 20/05/1986. Este impuesto, como su nombre lo indica, evoca más bien a la imposición indirecta y es complementario al IVA, ya que actúa como control de este último. El RC-IVA no grava ingresos ni rentas, sino que actúa simplemente como indicador de los niveles de consumo y del IVA.

Para poder hacer un control, de los gravámenes como el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto a las Transacciones, que se pagan de forma mensual, no tiene muchas complicaciones puesto que están relacionados con la facturación por la venta de bienes y/o servicios, esta información es de fácil de obtención y nos es útil para hacer pruebas globales sobre el pago de los mencionados impuestos.

Sin embargo, además de estas obligaciones las empresas están obligadas a actuar como agentes de retención y/o percepción de otros impuestos como el RC -IVA, las retenciones por el Impuesto a las Utilidades y a las Transacciones, que derivan de la compra de bienes y/o servicios de personas naturales, que no emiten factura, son estas operaciones las que, al contabilizarse, no son fáciles de controlar ni determinar cuál es el impacto que tienen en el Estado de Resultados.

Por otro lado, generalmente, solo son los contadores, los que tienen conocimiento de cuáles son las retenciones a realizarse, como contabilizarlas, además su forma de liquidación y pago.

Adicionalmente no se tiene una forma de medir el impacto de estas en el Estado de Resultados de la Empresa Municipal de Asfaltos y Vías - EMAVIAS, este trabajo intenta brindar las herramientas necesarias, para tomar pleno conocimiento de un aspecto que es de mucha importancia, para el cumplimiento correcto de las obligaciones tributarias, como también saber cómo afectan estos impuestos a la finanza de la empresa.

CAPITULO I

DESARROLLO DEL PROBLEMA

1.1. PLANTEAMIENTO DE PROBLEMA

El Régimen Complementario se aplica a partir del 20/05/1986 según la Ley N° 843 en su artículo 19, que crea el RC-IVA con el objeto de complementar el Régimen Complementario del Impuesto al Valor Agregado y es Reglamentado por el Decreto Supremo N° 21531, Ley N° 1606 de 22/12/94; Decreto Supremo Reglamentario N° 24049 de 30/06/95.

Los sujetos pasivos del RC-IVA, sean contribuyentes dependientes y/o independientes, que no respalden sus transacciones con Documentos de Pago, no tendrán derecho al cómputo del pago a cuenta previsto en los Artículos 8 y 9 del Decreto Supremo N° 21531. En el caso de pagos parciales, la retención se aplicará sobre el importe de cada pago.

Las empresas están obligadas a actuar como agentes de retención y/o percepción de otros impuestos como el RC-IVA, las retenciones por el Impuesto a las Utilidades de las Empresas y a las Transacciones, que derivan de la adquisición de bienes y/o servicios de personas, generalmente son naturales, que no emiten factura, son estas operaciones las que, al contabilizarse, no son fáciles de controlar ni determinar cuál es el impacto que tienen en los resultados.

Habitualmente, solo son los contadores los que tienen conocimiento de cuáles son las retenciones a realizarse, como contabilizarlas su forma de liquidación de pago.

Además, las principales causas por las cuales las empresas no cumplen a cabalidad con sus obligaciones fiscales, es por desconocimiento de la normativa vigente y la forma de reflejarla en registros contables que faciliten la liquidación y el pago de tributos, esta situación es más evidente, cuando se habla de retenciones, por los distintos impuestos, ya que generalmente, se aplican retenciones que no corresponden, y con montos equivocados, lo que puede ocasionar problemas posteriores con la Administración Tributaria, que derivan en el pago de multas y sanciones.

1.1.1. Formulación del Problema

¿Cuál es el tratamiento contable de las retenciones de los impuestos, Régimen Complementario al Valor Agregado (RC-IVA), Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE) e Impuesto a las Transacciones (IT) en la empresa pública - EMAVIAS, y su incidencia en el Estado de Resultados?

1.2. OBJETIVOS

1.2.1. Objetivo General

Analizar el método de contabilización, de las retenciones de los diferentes impuestos, que cumpla con las normativas vigentes, y que adicionalmente muestre la incidencia de estas en los resultados de la empresa municipal - EMAVÍAS.

1.2.2. Objetivos Específicos

- Describir las características legales, de las retenciones que debe pagar la empresa municipal.
- Declarar la forma de liquidación y pago de las retenciones, que debe pagar la empresa municipal.
- Mostrar la forma de cálculo de las retenciones.
- Generar los asientos tipo para la contabilización de las retenciones.
- Elaborar un informe que muestre la incidencia en los resultados, fruto del pago de las retenciones.
- Recopilar información y teoría sobre los registros contables
- Analizar el cumplimiento de las normas y disposiciones legales vigentes para el registro y envío de información.

1.3. JUSTIFICACIÓN

1.3.1. Justificación Metodológico

En este trabajo de investigación se pretende mostrar el procedimiento del registro contable, sobre las retenciones impositivas de los impuestos RC-IVA, IT e IUE que se realizan por la no emisión de facturas por la adquisición de bienes y servicios por personas naturales a la empresa municipal - EMAVIAS.

1.3.2. Justificación Académica

Desde un punto de vista académico, el trabajo de investigación se convertirá en una fuente documental y bibliográfica para futuras investigaciones que requieran ampliar sus conocimientos acerca de los tratamientos contables que se realizan por las retenciones de bienes y/o servicios.

Se pretende realizar la orientación correcta de cómo se debe realizar el cálculo y la aplicación de los registros contables por parte de la empresa municipal, como será la determinación de la retención por parte del responsable de contabilidad de EMAVIAS.

1.3.3. Justificación Práctico

Asimismo, desde un enfoque práctico, el trabajo de investigación beneficia a las empresas y entidades del sector público, pues les permite ver el registro contable de las retenciones que se realizan por no emitir facturas correspondientes, por los bienes y servicios prestados por personas naturales donde se va generar los resultados financieros con un criterio uniforme en la empresa municipal.

1.3.4. Alcance de la investigación

El trabajo está enmarcado en la contabilización de retenciones para la empresa municipal, específicamente para la Empresa Municipal de Asfaltos y Vías -EMAVIAS.

CAPITULO II

MARCO TEÓRICO

Para poder entrar de lleno al tema que ocupa el trabajo, debemos primero conocer definiciones importantes, que nos ayudaran a entender con más claridad, ya en el marco práctico, la aplicación de la normativa tributaria vigente, referida a las retenciones impositivas que se realizan a los registros contables por la adquisición de bienes y servicios.

2.1. ANTECEDENTES DEL OBJETO DE ESTUDIOS

2.1.1. Definiciones de Tributos

“Los tributos son ingresos de derecho público que consisten en prestaciones pecuniarias obligatorias, impuestas unilateralmente por el Estado, exigidas por una administración pública como consecuencia de la realización del hecho imponible al que la ley vincule en el deber de contribuir. Su fin primordial es el de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento del gasto público, sin perjuicio de su posibilidad de vinculación a otros fines.” (WIKIPEDIA)

Nos describe de forma general a los tributos, sin embargo, en los siguientes subtítulos se definirá puntualmente lo que es tributo, impuesto, tasa, patente y contribución especial, ya que estos conceptos generan confusión puesto que al parecer todos son sinónimos. Para este efecto se usarán, como base fundamental, los conceptos contenidos en disposiciones legales como el Código Tributario Boliviano Ley N° 2492 y la Ley 843 entre otras.

2.1.2. Concepto de Tributo

El Código Tributario en el Capítulo II, en el numeral I del artículo 9° define:
"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". (Codigo Tributario Boliviano - CTB, 2003)

Es bueno hacer una complementación a este concepto, si bien el Estado ejerce su poder de imperio, debe hacerlo a través de una ley, para así cumplir con el principio de legalidad.

2.1.2.1. Impuesto

El artículo 10° del Código Tributario define: "Impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación prevista por Ley, independientemente de toda actividad estatal relativa al contribuyente". (Codigo Tributario Boliviano - CTB, 2003)

2.1.2.2. Tasa

El concepto y las características de Tasa, se establecen en el artículo 11° del Código Tributario, mismo que se transcribe a continuación:

“I. Las tasas son tributos cuyo hecho imponible consiste en la prestación de servicios o la realización de actividades sujetas a normas de Derecho Público individualizadas en el sujeto pasivo, cuando concurren las dos (2) siguientes circunstancias:” (Codigo Tributario Boliviano - CTB, 2003)

1. Que dichos servicios y actividades sean de solicitud o recepción obligatoria por los administrados, y 2. Que para los mismos, esté establecida su reserva a favor del sector público por referirse a la manifestación del ejercicio de autoridad.

2.1.2.3. Contribuciones Especiales

El Código Tributarios establece, en su artículo 12° la siguiente definición:

"Las contribuciones especiales son los tributos cuya obligación tiene como hecho generador, beneficios derivados de la realización de determinadas obras o actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de dichas obras o actividades que constituyen el presupuesto de la obligación. El tratamiento de las contribuciones especiales emergentes de los aportes a los servicios de seguridad social se sujetará a disposiciones especiales, teniendo el presente Código carácter supletorio." (Codigo Tributario Boliviano - CTB, 2003)

2.1.2.4. Patentes Municipales

Patentes municipales, son tributos que tienen como hecho generador las autorizaciones que conceden los municipios para la realización de actividades económicas, profesionales, de servicios y toda actividad que se realiza en el ámbito de dominio de cada uno de los municipios, así mismo se aplica a los tributos que los municipios cobran por el uso y aprovechamiento de bienes de dominio público municipal.

El Código Tributario en el numeral III del artículo 9° establece:

"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". (Codigo Tributario Boliviano - CTB, 2003)

2.1.3. Obligación Tributaria

El Código Tributario en el capítulo III, sección I define:

“Artículo 13.- (Concepto). La obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales.” (Codigo Tributario Boliviano - CTB, 2003)

En materia aduanera la obligación tributaria y la obligación de pago se regirán por la Ley especial.

2.1.4. Carácter Obligacional

"Constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales. En materia aduanera la obligación tributaria y la obligación de pago se regirán por ley especial." (SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES - SIN)

La obligación tributaria, desde el punto de vista del interés protegido, es una relación de derecho público, la estructura de la obligación es semejante a la del derecho privado y se diferencia de ésta, porque la obligación privada puede surgir de una relación contractual, en tanto que para el Derecho Tributario todas las obligaciones en principio, son obligaciones legales y no contractuales, no derivadas de la voluntad privada.

Proviene de la Ley, la cual ha sido dictada dentro de los alcances constitucionales de los distintos países.

2.1.5. Hecho Generador

La sección II de la ley 2492, Código Tributario Boliviano, establece:

“Artículo 16.- (Definiciones). Hecho generador o imponible es el presupuesto de naturaleza jurídica o económica expresamente establecido por Ley para configurar cada tributo, cuyo acaecimiento origina el nacimiento de la obligación de la obligación tributaria.....” (Codigo Tributario Boliviano - CTB, 2003)

2.1.6. Sujeto Activo

En la sección III, subsección I del Código Tributario, ley 2492, encontramos:

“Artículo 21.- (Sujeto Activo). El sujeto activo de la relación jurídico tributaria es el Estado, cuyas facultades de recaudación, control, verificación, valoración, inspección preestablecidas en este Código son ejercidas por la Administración Tributaria nacional, departamental y municipal, dispuestas por Ley. Estas facultades constituyen actividades, inherentes al Estado.” (Codigo Tributario Boliviano - CTB, 2003)

Las actividades mencionadas en el párrafo anterior, podrán ser otorgadas en concesión a empresas o sociedades privadas.

2.1.7. Sujeto Pasivo

El artículo 22 de la subsección II de la Ley 292, Código Tributario, define "Es sujeto pasivo el contribuyente o sustituto del mismo, quien debe cumplir las obligaciones tributarias establecidas conforme dispone este Código y las Leyes." (Codigo Tributario Boliviano - CTB, 2003)

2.1.8. Contribuyente

El artículo 23 del Código Tributario establece: "Contribuyente es el sujeto pasivo respecto del cual se verifica el hecho generador de la obligación tributaria. Dicha condición puede recaer:

1. En las personas naturales prescindiendo de su capacidad según el derecho privado.
2. En las personas jurídicas y en los demás entes colectivos a quienes las leyes atribuyen calidad de sujetos de derecho.
3. En las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades carentes de personalidad jurídica que constituyen una unidad económica o un patrimonio separado, susceptible de imposición. Salvando los patrimonios autónomos emergentes de procesos de titularización y los fondos de inversión administrados por Sociedades Administradoras de Fondos de Inversión y demás fideicomisos.

2.2. Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado – RC-IVA

Según la Ley 843 en su artículo nos describe lo siguiente:

“Con el objeto de complementar el Régimen del Impuesto al Valor Agregado, créase un impuesto sobre los ingresos de las personas naturales y sucesiones indivisas, provenientes de la inversión de capital, del trabajo o de la aplicación Conjunta de ambos factores.” (Ley No. 843 Reforma Tributaria, 1986)

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

- a) Los provenientes de alquiler, subalquiler u otra forma de explotación de inmuebles urbanos o rurales, salvo que se trate de sujetos alcanzados por el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas.
- b) Los provenientes de alquiler, subalquiler u otra forma de explotación de cosas muebles, derechos y concesiones, salvo que se trate de sujetos alcanzados por el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas.
- c) Los provenientes de la colocación de capitales, sean estos intereses, rendimientos y cualquier otro ingreso proveniente de la inversión de aquellos, que no constituyan ingresos sujetos al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas.

No están incluidos los dividendos, sean éstos en efectivo, especie o en acciones de Sociedades Anónimas o en Comandita por Acciones, ni la distribución de utilidades de sociedades de personas y Empresas Unipersonales, sujetas al impuesto sobre las utilidades de las Empresas. Tampoco están incluidos los intereses generados por Depósitos a Plazo Fijo en el sistema financiero, colocados en moneda nacional y los colocados en Unidades de Fomento a la Vivienda a plazos mayores de treinta (30) días, así como los colocados en moneda extranjera o en moneda nacional con mantenimiento de valor al dólar americano a tres (3) años o más, así como los rendimientos de otros valores de deuda emitidos a un plazo mayor o igual a tres años (3) años. (Ley No. 843 Reforma Tributaria, 1986)

Los intereses generados por depósitos a plazo fijo que se rediman antes de su vencimiento, constituyen ingresos objeto de este impuesto. En este caso la entidad de intermediación financiera retendrá el impuesto correspondiente. (Ley No. 843 Reforma Tributaria, 1986)

- 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 y extraordinaria, suplementaria o a destajo.
- e) Los honorarios de directores y síndicos de sociedades anónimas y en comandita por acciones y los sueldos de los socios de todo otro tipo de sociedades y del único dueño de empresas unipersonales.

f) Todo otro ingreso de carácter habitual no sujeto al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, establecido por El Título III de esta Ley.

En el artículo 22 de la Ley 843 nos menciona lo siguiente: “Son sujetos pasivos de este impuesto las personas naturales y las sucesiones indivisas”. (Ley No. 843 Reforma Tributaria, 1986)

El artículo 23 de la Ley 843 menciona lo siguiente: “El impuesto sobre los ingresos de los menores de edad e incapaces será determinado y abonado por los tutores designados conforme a Ley.” (Ley No. 843 Reforma Tributaria, 1986)

El artículo 30 de la Ley 843 menciona lo siguiente: alícuota del impuesto “El impuesto correspondiente se determinará aplicando la alícuota del 13% (TRECE POR CIENTO) sobre los ingresos determinados de acuerdo a los capítulos IV y V de este título.” (Ley No. 843 Reforma Tributaria, 1986)

En caso de que se dispusiera el incremento de la alícuota del Impuesto al Valor Agregado, en igual medida y con los mismos alcances, se elevara la alícuota establecida en este artículo.

2.3. Impuesto a las Transacciones - IT

El artículo 72 de la Ley 843 establece lo siguiente:

“El ejercicio en el territorio nacional, del comercio industria, profesión oficio, negocio, alquiler de Bienes obras y servicios o de cualquier otra actividad -lucrativa o no- cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste, estará alcanzando con el impuesto que crea este Título, que se denominará impuesto a las transacciones, en las condiciones que se determinan en los artículos siguientes.” (Ley No. 843 Reforma Tributaria, 1986)

También están incluidos en el objeto de este impuesto los actos a Título Gratuito que supongan la transferencia de dominio de bienes muebles, inmuebles y derechos.

No se consideran comprendidas en el objeto de este impuesto las ventas o transferencias que fueran consecuencia de una reorganización de empresas o de aportes de capitales a las mismas. La Reglamentación definirá que debe entenderse a esto fines, por reorganización de Empresas y dispondrá los requisitos a cumplir por los sujetos involucrados en la misma. (Ley No. 843 Reforma Tributaria, 1986)

Las primas de seguros de vida, no constituyen hecho generador de este tributo

En artículo 75 de la Ley 843 menciona lo siguiente: Se establece una alícuota general del 3% (TRES POR CIENTO)

2.4. Impuesto Sobre las Utilidades de las Empresas - IUE

Según el decreto supremo 24051, nos menciona en su artículo 1° lo siguiente: “Apruébese el Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, de acuerdo a lo que se establece en los siguientes Artículos.” (Decreto Supremo No. 24051)

2.4.1. Sujetos del Impuesto

Son sujetos del impuesto los definidos en los Artículos 36°, 37°, 38° y 39° de la Ley N° 843 (Texto Ordenado en 1995).

Para fines de la aplicación de este impuesto, se entiende por:

a. Sujetos obligados a llevar registros contables: Las empresas comprendidas en el ámbito de aplicación del Código de Comercio, así como las empresas unipersonales, las sociedades de hecho o irregulares, las sociedades cooperativas y las entidades mutuales de ahorro y préstamo para la vivienda. Se considera empresa unipersonal, aquella entidad económica cuya propiedad radica en una única persona natural o sucesión indivisa que coordina factores de la producción en la realización de actividades económicas lucrativas. (Decreto Supremo No. 24051)

b. Sujetos no obligados a llevar registros contables: Las entidades constituidas de acuerdo a las normas del Código Civil, tales como las Sociedades Civiles y las Asociaciones y Fundaciones que no cumplan con las condiciones establecidas en el inciso b) del Artículo 49° de la Ley N° 843 (Texto Ordenado en 1995) para el beneficio de la exención de este impuesto. (Decreto Supremo No. 24051)

c. Sujetos que ejercen profesiones liberales u oficios: Las personas naturales que ejercen profesiones liberales u oficios en forma independiente.

Estos sujetos, si prestan sus servicios en forma asociada estarán incluidos en los incisos a) o b) de este Artículo, según corresponda. Si, en cambio, prestan sus servicios como dependientes, no están alcanzados por este impuesto.

Las empresas que se disuelvan, cualquiera sea su forma jurídica o de ejercicio, así como las sucesiones indivisas, continuarán sujetas al pago del impuesto durante el período de liquidación hasta el momento de la distribución final del patrimonio o mientras no exista división y partición de los bienes y derechos por decisión judicial o testamento que cumpla igual finalidad, respectivamente. En ambos casos subsistirá la obligación tributaria mientras no se cancele su inscripción en el Registro Nacional Único de Contribuyentes (RUC).

CAPITULO III

3.1. MARCO METODOLÓGICO

3.1.1. Enfoque de Investigación

Este presente trabajo de investigación tiene un **enfoque cualitativo** ya que las investigaciones cualitativas tienen la característica de proporcionar profundidad a los datos, dispersión, riqueza interpretativa, contextualización del ambiente o entorno, detalles y experiencias únicas, que estudian variables conceptuales, establecidos mediante normativas vigentes de uso obligatorio para el Sector Público, donde se pretende realizar un análisis y recopilación documental de información.

3.1.2. Tipo de Investigación

El tipo de investigación es el método descriptivo donde permite identificar y desarrollar el área específica, a ser analizada el registro contable de la retención del RC-IVA que se realiza en la empresa, tomando en cuenta el grado de cumplimiento a las normas y procedimientos por la no emisión de la factura por la prestación de bienes y/o servicios en la empresa municipal “EMAVIAS”.

3.1.3. Diseño de Investigación

La presente monografía opera un diseño metodológico no experimental, debido a que el tema no es nuevo, puesto que el tratamiento contable de las retenciones de manera general es un control tributario y financiero que son practicados por años, es por ello que no es una investigación experimental, específicamente en las empresas municipales.

3.1.4. Método de Investigación

El método a aplicar en esta monografía es el método de investigación inductivo, con el cual se obtendrá conclusiones generales sobre lo que se realizó el análisis del registro contable por las retenciones de los impuestos del RC-IVA, IT e IUE, de la Empresa Municipal de Asfaltos y Vías - EMAVIAS, con el fin de analizar cuál es el tratamiento contable que se realiza, así también sea beneficioso para otras entidades públicas.

3.1.5. Técnicas e Instrumentos

La presente investigación se apoya en instrumentos como el Análisis documental, donde nos permite recolectar información necesaria de los registros contables existentes, normativas y otros que pudieran ser necesarios para que se pueda realizar un correcto análisis sobre las retenciones.

3.1.6. Población y Muestra

La población determinada para esta monografía alcanza a todas las entidades públicas del Estado Plurinacional de Bolivia, tomando como referencia una única muestra de la Empresa Pública “Empresa Municipal de Asfaltos y Vías – EMAVIAS”

CAPITULO IV

MARCO PRÁCTICO

4.1. MARCO INSTITUCIONAL

Todas las funciones y actividades propias de la Empresa Municipal de Asfaltos y Vías - EMAVIAS, tendientes a lograr ciertos fines relativos a la cuantificación y determinación de la liquidación y pago de impuestos nacionales y la organización de datos, informes o antecedentes con efectos tributarios emergentes de sus relaciones económicas y/o financieras con terceros para obrar de buena fe como “Agentes de información” para ser presentados a petición de la Administración Tributaria, cumpliendo correctamente con la aplicación de leyes, reglamentos y normas que regulen el accionar de la entidad.

4.1.1. Antecedentes

La Empresa Municipal de Asfaltos y Vías – “EMAVIAS”, empresa pública creada mediante Ordenanza Municipal N° 862/2006 del veintidós de diciembre de dos mil seis, en cuyo artículo primero resuelve: *“Crear la Empresa Municipal de Asfaltos y Vías como empresa pública municipal de carácter descentralizado, constituida como organismo técnico, con personería jurídica y patrimonio propio, dotada de autonomía técnica y administrativa, bajo tuición del Gobierno Municipal de La Paz, en cumplimiento de lo previsto por los Artículos 111 al 114 de la Ley de Municipalidades N° 2028 de 28 de octubre de 1999”* (Empresa Municipal de Asfaltos y Vías - EMAVIAS)

4.1.2. Misión

“EMAVIAS, es un empresa con la tarea de satisfacer la demanda de la construcción, el mejoramiento, la rehabilitación, y mantenimiento de obras viales, señalización horizontal y vertical, prestando servicios de laboratorio de suelos y asfaltos, a personas naturales o jurídicas, públicas o privadas, para mejorar la calidad de vida de la población.” (Empresa Municipal de Asfaltos y Vías - EMAVIAS)

4.1.3. Visión

“Constituirse en una empresa líder en la construcción de obras viales y civiles con calidad técnica certificada, financieramente sólida, respaldada por un laboratorio acreditado y con equipos de última generación, al servicio de instituciones y empresas públicas o privadas, contribuyendo a la modernidad, seguridad y embellecimiento de los municipios que conforman la región metropolitana de La Paz y del territorio nacional.” (Empresa Municipal de Asfaltos y Vías - EMAVIAS)

4.1.4. Objetivos

“Posicionar a EMAVIAS, como un instrumento de desarrollo vial para el departamento de La Paz.

Desarrollar productos y/o servicios innovadores con calidad certificada y amigable con el medio ambiente, que contribuyan al embellecimiento y a la modernidad de la región metropolitana de La Paz.

Modernizar el equipamiento para la producción y ejecución de obras, para mejorar la calidad de eficiencia en los servicios que presta la empresa.

Asegurar el crecimiento sostenido durante los próximos cinco años, a través de la utilidad obtenida por la venta de servicios.

Mejorar la posición competitiva de la empresa en el mercado de obras viales, mediante normas, reglamentos, convenios y la optimización del capital humano.” (Empresa Municipal de Asfaltos y Vías - EMAVIAS)

4.2. RETENCIONES TRIBUTARIAS POR LA ADQUISICIÓN DE UN BIEN Y/O SERVICIO SIN FACTURA

La inexistencia de una factura para respaldar un gasto, origina la obligación de retención por parte del comprador del bien o servicio, de un porcentaje sobre el monto total que se paga, el mismo está en función al servicio o bien que se brinda. (EMPRESA MUNICIPAL DE ASFALTOS Y VIAS - EMAVIAS, 2012)

- Es agente de retención:

Empresa Municipal de Asfaltos y Vías – EMAVIAS

- Son sujetos de retención:

- Personas naturales que prestan servicios, en forma eventual
- Personas naturales que venden bienes, en forma eventual
- Personas naturales que perciben intereses bancarios y no tienen su NIT

4.2.1. Impuestos Sujetos a Retención

Por el ejercicio de profesiones liberales u oficios, cuando no exista la emisión de la respectiva factura o nota fiscal, Empresa Municipal de Asfaltos y Vías – EMAVIAS, procederá a efectuar la retención de los siguientes impuestos:

- Impuestos sobre las Utilidades de las Empresas (IUE)
- Impuesto a las Transacciones (IT)

Estas retenciones pueden ser por prestación de servicios o adquisición de bienes:

- Por prestación de servicios

Sobre el total pagado se retienen los siguientes impuestos:

Tabla No. 1

Procedimientos del Sistema de Gestión Tributario - Prestación de Servicio

Impuesto	Denominación	Formulario	Porcentaje
IUE	Impuesto Sobre las Utilidades de las Empresas	Form. 570	12,5%
IT	Impuesto a las Transacciones	Form. 410	3%
Total			15,5%

Fuente: Empresa Municipal de Asfaltos y Vías – EMAVIAS

b) Por compra de bienes

Por la compra de bienes (a una empresa natural), no respaldadas por la Factura o Nota Fiscal, del importe total pagado se retiene el 8% de acuerdo al siguiente detalle:

Tabla No. 2

Procedimientos del Sistema de Gestión Tributario - Compra de Bien

Impuesto	Denominación	Formulario	Porcentaje
IUE	Impuesto Sobre las Utilidades de las Empresas	Form. 570	5%
IT	Impuesto a las Transacciones	Form. 410	3%
Total			8%

Fuente: Empresa Municipal de Asfaltos y Vías – EMAVIAS

Por alquileres, intereses y otros similares, se realiza por pagos efectuados a personas naturales no respaldadas con alguno de los siguientes documentos:

- Factura, por ingresos de alquiler de bienes muebles
- Recibos de alquiler (Factura) por ingresos de alquiler de inmuebles y
- NIT, por percepción de intereses bancarios, (deberá estar inscrito en el RC-IVA)

En los dos primeros casos al no existir el respaldo correspondiente, se retiene sobre el total pagado los siguientes impuestos:

- Impuesto al Régimen Complementario al IVA (RC-IVA)
- Impuesto a las Transacciones (IT)

Tabla No. 3

Procedimientos del Sistema de Gestión Tributario - Alquileres

Impuesto	Denominación	Formulario	Porcentaje
RC-IVA	Régimen Complementario al IVA	Form. 604	13%
IT	Impuesto a las Transacciones	Form. 410	3%
Total			16%

Fuente: Empresa Municipal de Asfaltos y Vías – EMAVIAS

En el tercer caso se retendrá únicamente el RC-IVA:

Tabla No. 4

Procedimientos del Sistema de Gestión Tributario - RC.IVA

Impuesto	Denominación	Formulario	Porcentaje
RC-IVA	Régimen Complementario al IVA	Form. 604	13%

Fuente: Empresa Municipal de Asfaltos y Vías – EMAVIAS

4.2.2. Formulario de Retenciones

La Jefatura de Finanzas en coordinación con la Unidad de Tributación de la empresa municipal, elabora un Formulario de Retenciones de uso generalizado, el cual tomara en cuenta las dos clases de retenciones establecidas, cuyo calculo tomara en cuenta el método directo y el método grossing up (Ver anexo).

4.2.3. Grossing Up

El grossing up significa que la Empresa Municipal de Asfaltos y Vías - EMAVIAS, se hace cargo sin deducirlo de los montos abonados del pago de los impuestos retenidos, de este modo calcula también el monto imponible a partir del monto efectivamente pagado. Una vez determinado el Monto Imponible, se procede al cálculo de los impuestos a retener con el método directo.

4.2.4. RC-IVA Contribuyentes Directos

Son consultores contratados por la Empresa Municipal de Asfaltos y Vías - EMAVIAS, y tienen el siguiente tratamiento tributario:

- Inscripción en el Padrón Nacional de Contribuyentes; los consultores del sector público, personal contratado por organismos internacionales y/o misiones diplomáticas y otros similares, deben dirigirse a la Gerencia Distrital de su jurisdicción, para su correspondiente inscripción y obtención del Número de Identificación Tributaria (NIT).

➤ Este tipo de contribuyentes están alcanzados únicamente por el Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado – Contribuyentes Directos (RC-IVA CD), cuya presentación de la Declaración Jurada y pago es trimestral (cada tres meses) en función de los ingresos mensuales declarados en el Formulario 610.

➤ Estos contribuyentes pueden descontar del Impuesto (DD.JJ. Trimestral) a pagar los siguiente:

- a) El 13% de seis (6) salarios mínimos nacionales
- b) El 13% de todas aquellas facturas que respaldan los gastos efectuados por el contribuyente con su nombre y número de NIT, detallados en el Formulario 110.

Los consultores y otros similares, sujetos al RC-IVA, podrán descargarse presentado facturas.

4.3. TRATAMIENTO DE RETENCIONES POR LA ADQUISICIÓN DE BIENES Y/O SERVICIOS NO FACTURADOS

Ley N°1606 de 22.12.94; Decreto Supremo Reglamentario N° 24051 de 30.06.95, Art 3°.

4.3.1. Concepto

Es aplicable solamente en los casos en los que de forma eventual, se soliciten o se contraten servicios determinados o se adquieran bienes a personas que no tienen actividad económica permanente.

Estas personas no deben tener relación de dependencia, sea permanente o temporal, porque de lo contrario estarían dentro de otro tratamiento tributario.

4.3.2. Procedimiento

- De manera previa a la determinación del costo del servicio o del bien, se debe tener la claridad de que las retenciones de los impuestos se harán sobre el monto total convenido.

- Una vez convenido el monto, se debe analizar el tipo de retenciones que aplica, considerando si la actividad en cuestión fuera permanente, qué impuestos pagaría.
- Obviamente se excluye del análisis el Impuesto al Valor Agregado (IVA) porque ya se sabe que no habrá facturación.
- Si las personas a las que se requiere, están inscritas en Régimen Simplificado o Integrado, no se hace retención alguna, siendo suficiente que presenten una copia del NIT y el último formulario de impuestos presentado.

4.3.3. Alícuotas Vigentes

- **En servicios.** Sobre el monto convenido, deberá aplicarse la retención del Impuesto a las Utilidades (IUE), es decir 12,5% (25% del 50%) y el 3% del Impuesto a las Transacciones (IT).

- **En compra de bienes.** Sobre el monto convenido, deberá aplicarse la retención del Impuesto a las Utilidades (IUE), es decir 5% (25% del 20%) y el 3% del Impuesto a las Transacciones (IT).

- **En alquileres de bienes inmuebles u otros.** Sobre el monto convenido, el 13% del Régimen Complementario al Valor Agregado (RC-IVA) y el 3% del Impuesto a las Transacciones (IT).

- **En gastos realizados sin rendición de cuentas.** Sobre el monto convenido, el 13% del Régimen Complementario al Valor Agregado (RC-IVA). Ejemplo: entrega de viáticos a personal dependiente sin rendición de cuentas.

- **En gastos realizados por terceros sin rendición de cuentas.** Sobre el monto convenido, el 13% del Régimen Complementario al Valor Agregado (RC-IVA) y el 3% del Impuesto a las Transacciones (IT). Ejemplo: entrega de viáticos a consultores sin rendición de cuentas.

4.3.4. Procedimiento Generalizado

Si bien la ley establece el pago de retenciones a partir del establecimiento del monto bruto del precio de venta ya sea del servicio o del bien, la práctica habitual en el país, ha hecho

que se negocie el monto neto, es decir el importe que el vendedor o proveedor del servicio va a obtener después del descuento de los impuestos.

Esto causa algunas distorsiones a tiempo de efectuar el cálculo para determinar en este caso el monto bruto del servicio.

En la práctica, se utilizan dos métodos generalizados:

- a) El cálculo de la tasa efectiva del impuesto
- b) Grossing up

a) Cálculo de la Tasa Efectiva

La tasa efectiva (TE) es el porcentaje aplicable sobre el monto total acordado sin la aplicación del gravamen, se denomina “impuesto por fuera”.

Fórmula para la aplicación:

$$\text{Tasa Efectiva} = \frac{\text{Tasa Nominal}}{1 - \text{Tasa Nominal}} \times 100$$

EJEMPLO:

La tasa nominal del IVA es del 13%.

En el caso de la venta facturada de un bien por Bs 100, significa que Bs 13 se van al fisco, por lo que queda Bs 87 a favor del vendedor. Si el mismo quisiera obtener Bs 100 debe aplicar la tasa efectiva. Esto significa que debe calcular el porcentaje que representa Bs 13 respecto de Bs 87, es decir $13/87 = 14.94\%$.

La tasa nominal del IVA es del 13%.

Si un comerciante quiere obtener un ingreso neto, real de Bs 100, al dividir Bs 100 entre 0,87 obtendrá Bs 114,94 que es el monto que debe consignar en la factura. Le pagan ese importe. Al aplicar el 13% de Bs 114,94, Bs 14,94 se van al fisco y el comerciante se queda con Bs 100.

Para aplicar la fórmula en los otros impuestos se debe considerar la tasa nominal de los mismos, es decir:

- Tasa nominal de IUE: 12,5% (servicios)
- Tasa nominal del IUE: 5% (compra de bienes)
- Tasa nominal del IT: 3%.

b) Grossing up

Se denomina de esta forma, al ejercicio de incrementar (“engrosar”) el impuesto a partir del monto neto. Este procedimiento se utiliza para subir el costo del servicio o de la compra en un monto tal, que permita cubrir también las retenciones.

Esta práctica no es del todo correcta pero no es ilegal. No está establecida en ninguna norma legal pero su uso está ampliamente difundido y permite que el agente de retención o contratante asuma la carga fiscal establecida en la norma.

Fórmulas para la aplicación:

COMPRA DE SERVICIOS

$$\text{Monto Bruto} = \frac{\text{Monto Pagado}}{0.8545}$$

$$\text{Monto Bruto} \times 0.155 = \text{Monto Pagado}$$

Ejemplo

Si la Empresa XYZ, contrata los servicios eventuales de un servicio de consultoría por Bs. 1.000.- y por este servicio el consultor no emite la factura, siendo este el precio pactado de pago, la empresa debe proceder a la realización del “grossing up” de la siguiente manera:

$$\text{Monto Bruto} = \frac{1.000}{0.8545} = \text{Bs } 1.183 \text{ (Total de la compra)}$$

$$\text{Bs } 1.183 \times 0.155 = \text{Bs } 183 \text{ (Monto impositivo a pagar)}$$

$$\text{Bs } 1.183 - \text{Bs } 183 = \text{Bs } 1.000 \text{ (Monto neto de pago)}$$

Se hace notar que el porcentaje de 15.5% incluye dos impuestos: el 12.5% del IUE y el 3% del IT.

COMPRA DE BIENES

$$\text{Monto Bruto} = \frac{\text{Monto Pagado}}{0.92}$$

$$\text{Monto Bruto} \times 0.08 = \text{Monto Pagado}$$

Ejemplo

Si la Empresa XYZ compra 5 palas del Sr. Mario Castro por un valor de Bs. 300.- y, por esta venta eventual, el Sr. Castro no emite la factura, siendo este el valor pactado de pago, la Empresa debe proceder a la realización del “grossing up” de la siguiente manera:

$$\text{Monto Bruto} = \frac{300}{0.92} = \text{Bs } 326 \text{ (Monto total de la compra)}$$

$$\text{Bs } 326 \times 0.08 = \text{Bs } 26 \text{ (Monto impositivo a pagar)}$$

$$\text{Bs } 320 - \text{Bs } 20 = \text{Bs } 300 \text{ (Monto neto de pago)}$$

Se hace notar que el porcentaje de 8% incluye dos impuestos: el 5% del IUE y el 3% del IT.

4.4. LIQUIDACIÓN Y FORMA DE PAGO DE LAS RETENCIONES POR EL REGIMEN COMPLEMENTARIO AL IVA RC-IVA

4.4.1. Funcionarios en Relación de Dependencia

La normativa legal se encuentra en el Título II de la Ley 843 (Texto Ordenado Vigente), el Decreto Supremo 21531 y la Resolución Administrativa 05-040-99 de 13/08/1999.

De acuerdo al Artículo 24° de la ley 843 (Texto Ordenado Vigente), se considera ingreso al valor o monto total en valores monetarios o en especie percibidos por cualquiera de los conceptos a que se refiere el artículo 19 de la Ley 843.

Particularmente los ingresos en relación de dependencia son los que corresponden al inciso d) del Artículo 19..."7.

En base a la normativa mencionada en los párrafos precedentes, los funcionarios en relación de dependencia, que por su nivel de ingresos estén sujetos a la retención del RC-IVA, deben de presentar su descargo con facturas, en el formulario 110 hasta el día veinte (20) de cada mes, para que de esta forma su empleador no le descuenta el 13% establecido por ley.

4.5. REGISTRO CONTABLE, LIQUIDACIÓN Y PAGO DE RETENCIONES REFERIDAS A LOS IMPUESTOS A LAS UTILIDADES IUE Y A LAS TRANSACCIONES IT

El pago de las retenciones, tanto las correspondientes al Impuesto de las Utilidades de las Empresas, así como del Impuesto a las Transacciones, se pagan de forma mensual y se basan en los registros contables, específicamente en los libros mayores, que muestran el movimiento de cada cuenta de pasivo creada para el control de cada impuesto, para aclarar la figura se da el ejemplo de un plan de cuentas, en el rubro correspondiente al tema mencionado:

Tabla No. 5

Plan de Cuentas de la Empresa Municipal de Asfaltos y Vías

CODIGO	NOMBRE DE LA CUENTA
61400	COSTO DE BIENES Y SERVICIOS
61410	COSTO DE SERVICIOS NO PERSONALES
21100	OBLIGACIONES A CORTO PLAZO
21140	APORTES Y RETENCIONES A PAGAR A CORTO PLAZO
21142	RETENCIONES A PAGAR A CORTO PLAZO

Fuente: Empresa Municipal de Asfalto y Vías (EMAVIAS)

4.5.1. Registros Contables

En este punto se diferencian los registros contables por contratación de servicios y compra de bienes. (boliviaimpuestos.com, 2015)

Ejemplos para las retenciones por la compra de servicios

El 20 de noviembre de 2017, al Dr. Flores se le cancelan sus honorarios profesionales por Bs. 3.200 y el Dr., no entrega factura por no contar con su NIT, entonces se le debe retener el 25% del 50% de 3.200 = Bs 400 (12.5% de 3.200), adicionalmente se le debe retener el IT del 3% sobre Bs 3.200 = Bs 96.

Tabla No. 6

Registro Contable de la Retención Impositiva

FECHA	CUENTA	DEBE	HABER
20/11/201X	Honorarios profesionales (Cta. de gasto)	3.200,00	
	Retenciones IUE por pagar		400,00
	Retenciones IT por pagar		96,00
	Caja o Banco		2.704,00
	TOTAL	<u>3.200,00</u>	<u>3.200,00</u>

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales – SIN

EL Dr. Flores tendrá que entregar un recibo o celebrar un contrato por los servicios profesionales prestados a favor de la empresa por Bs. 3.200.- El pago que recibe es de solo Bs. 2.704.-.

Al mes siguiente que es diciembre del mismo año donde la empresa deberá pagar los impuestos retenidos en los formularios 570 y 410. El plazo que tiene esta en función a los últimos dígitos de su NIT.

Y el registro contable para la regulación de las cuentas de las retenciones es el siguiente:

Tabla No. 7*Registro Contable para la Regularización de Retención*

FECHA	CUENTA	DEBE	HABER
20/11/2017	Retenciones IUE por pagar	400,00	
	Retenciones IT por pagar	96,00	
	Caja o Banco		496,00
	TOTAL	<u>496,00</u>	<u>496,00</u>

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales – SIN

En la actualidad suele ocurrir que el profesional no admite la retención de los impuestos es decir que el caso de que quiera recibir el Dr. Flores los Bs 3.200, entonces será necesario subir el costo del servicio profesional a un importe, que alcance para que pueda cubrir las retenciones. Este caso que no es del todo correcta pero que no es ilegal, se la conoce como el “Grossing up” y si bien no está contemplada, en ninguna norma legal, se la utiliza para que el agente de retención soporte la carga fiscal establecida en la norma. (boliviaimpuestos.com, 2015)

La forma de efectuar el cálculo es la siguiente: Se calcula cual es el porcentaje de las retenciones (en nuestro caso 12.5% de IUE y 3% de IT total 15.5%) al 100% se le resta el porcentaje total de las retenciones y ese porcentaje constituye el divisor del importe que efectivamente quiere recibir el proveedor. En nuestro caso Los Bs 3.200 tendrán que ser divididos entre 84.5% (100% - 15.5%) resultando $3.200/0.845 = \text{Bs. } 3.786,98.-$ (boliviaimpuestos.com, 2015)

El costo del servicio profesional ahora es de Bs. 3.786,98.- y la empresa está cubriendo el costo de las retenciones incrementando el gasto por los honorarios; el Dr. Flores tendrán que firmar un respaldo por los Bs. 3.786,98.- consciente que solo recibirá Bs. 3.200.- (boliviaimpuestos.com, 2015)

El registro contable del pago y las retenciones es el siguiente:

Tabla No. 8*Registro Contable del Pago y Retenciones*

FECHA	CUENTA	DEBE	HABER
20/11/2017	Honorarios profesionales (Cta. de gasto)	3.786,98	
	Retenciones IUE por pagar (12,5%)		473,37
	Retenciones IT por pagar (3%)		113,61
	Caja o Banco		3.200,00
	TOTAL	<u>3.786,98</u>	<u>3.786,98</u>

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales - SIN

Ejemplos para las retenciones por la compra de bienes:

Si el 11.08XX una empresa compra una mesa (bien de uso) en Bs.700 al Sr. Luis Montes quien tiene el oficio de carpintero y el Sr. Montes no se encuentra inscrito ante la Administración Tributaria, entonces se debe efectuar la retención del 25% del 20% del importe de Bs.700 por concepto de IUE y el 3% del mismo importe por concepto de IT. El registro contable conteniendo los cálculos es el siguiente: (boliviaimpuestos.com, 2015)

Tabla No. 9*Registro Contable por la Compra de un Bien - Retención del 12,5% y 3%.*

FECHA	CUENTA	DEBE	HABER
20/11/2017	Muebles y Enseres (Cta. de activo)	700,00	
	Retenciones IUE por pagar (12,5%)		87,50
	Retenciones IT por pagar (3%)		21,00
	Caja o Banco		591,50
	TOTAL	<u>700,00</u>	<u>700,00</u>

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales - SIN

Si se desea que el Sr. Montes reciba efectivamente los Bs. 700, el divisor debe ser 92% que resulta de restar el 100% menos el 8% de carga fiscal (5% de IUE más 3% de IT) resultando Bs. $700/0.92= 760.87$) el registro contable es el siguiente:

Tabla No. 10*Registro Contable por la Compra de un Bien – Retención del 5% y 3%*

FECHA	CUENTA	DEBE	HABER
20/11/2017	Muebles y Enseres (Cta. de activo)	760,87	
	Retenciones IUE por pagar (5%)		38,04
	Retenciones IT por pagar (3%)		22,83
	Caja o Banco		700,00
	TOTAL	<u>760,87</u>	<u>760,87</u>

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales - SIN

4.5.2. Liquidación y Pago

La liquidación para las retenciones, es muy simple, puesto que solo se debe ver el movimiento mensual, de cada cuenta y estos montos trasladarlos a los formularios respectivos que son:

Tabla No. 11*Porcentajes de las Retenciones Impositivas*

IMPUESTO	FORMULARIO
Retenciones IUE 5% - compra de bienes	570
Retenciones UE 12 5% - prestación de servicios	570
Retenciones IT 3% - compra o prestación de bienes o servicios	410
Retenciones RC-IVA 13% - profesionales independientes	608
Retenciones RC-IVA Otros 13% - alquileres, intereses y otros	610

Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales – S.I.N.

El pago se lo realiza de forma mensual.

4.6. CÁLCULO DE RETENCIONES IMPOSITIVAS POR LA PRESTACIÓN DE UN BIEN Y/O SERVICIOS EN LA EMPRESA MUNICIPAL DE ASFALTOS Y VÍAS – EMAVIAS

En la Empresa Municipal de Asfaltos y Vías - EMAVIAS, realizan un cálculo para la retención impositiva que se presenta un Informe de Conformidad por la prestación de un bien o servicio.

INFORME DE CONFORMIDAD

Para realizar las retenciones impositivas correspondientes al proveedor del servicio de transporte de la Ruta de Transporte No. III.

SOLICITANTE
Lic. Elizabeth Brouset Ponce Responsable de Almacenes

PROVEEDOR
Andrés Fredy Valencia Cantuta

La emisión de este informe de conformidad es obligatoria para toda compra de servicios y alquileres que no emiten factura. En el caso de compra de bienes, el emitir este informe de conformidad no libera al solicitante el requerir formulario de ingreso a almacenes.

SE HA CANCELADO AL SR (A):

LA SUMA DE Bs.:

4368	CUATRO MIL TRESCIENTOS SESENTA Y OCHO 00/100 BOLIVIANOS
NUMERAL	LITERAL

POR EL SERVICIO Y/O
COMPRA DE:

Servicio de transporte en la Ruta No. III

CONSIDERANDO QUE EL PROVEEDOR NO CUENTA CON LA RESPECTIVA FACTURA, EMAVIAS REALIZA LA RETENCION IMPOSITIVA COMO SIGUE:

COSTO TOTAL DE LA COMPRA DE BIENES O SERVICIOS

	Compa de Servicios		Compra de Bienes		Por Alquileres
Bs.	4.368,00	Bs.		Bs.	

Menos Retenciones Impositivas

Impuesto a las Transacciones – IT	3%	Bs	131		
Impuesto a las Utilidades - IUE	12,5%	Bs	546	Bs	677,04

Impuesto a las Transacciones - IT	3%	Bs	0		
Impuesto a las Utilidades - IUE	5%	Bs	0	Bs	0

Impuesto a las Transacciones - IT	3%	Bs	0		
Impuesto a las Utilidades - IUE	13%	Bs	0	Bs	0

MONTO A PAGAR MENOS RETENCIONES DE LA COMPRA DE BIENES O SERVICIOS

Bs	3.691
----	-------

4.7. REGISTRO CONTABLE POR LA RETENCIÓN IMPOSITIVA EN LA EMPRESA MUNICIPAL DE ASFALTOS Y VÍAS - EMAVIAS

Los registros contables por la contratación de servicios y compra de bienes, los mismos que se aclararan como se realizan los registros según el Responsable de Contabilidad de la Empresa Municipal de Asfaltos y Vías – EMAVIAS.

Caso I. Esto es un registro contable por la prestación de un servicio de transporte de personal – ruta 3, correspondiente al mes de abril.

COMPROBANTE DE CONTABILIDAD

UNIDAD EJECUTORA: 002 Administración y Finanzas Terceros

Cod. Transac.: 11 Devengado - Pagado (GCT)

Moneda: BBS Bolivianos

CODIGO CONTABLE	CHEQUE NUMERO (A)	DESCRIPCION DE LAS CUENTAS	D H	PARCIALES	DEBE	HABER
61400		Costo de Bienes y Servicios				
61410		Costo de Servicios no Personales	D		3.385,24	
11100		Disponible				
11120		Bancos				
11124		Cuentas Fiscales y Otras en la Banca...	H			3.385,24
11124.1.00		BANCO UNION S.A.	H	3.385,24		
11124.1.01		VENTA DE SERVICIOS	H	3.385,24		
TOTALES					3.385,24	3.385,24
Son : TRES MIL TRESCIENTOS OCHENTA Y CINCO 24/100 Bs.						

Beneficiario: VALENCIA CANTUTA ANDRES FREDY	<u>Descripción de la Transacción:</u> ANDRES FREDY VALENCIA CANTUTA, PAGO POR SERVICIO DE TRANSPORTE DE PERSONAL - RUTA 3, CORRESPONDIENTE AL MES DE ABRIL DE 2017.
---	--

ELABORADO POR REVISADO APROBADO APROBADO APROBADO

4.8. DOCUMENTACIÓN DE RESPALDO POR EL PAGO DE RETENCIÓN IMPOSITIVA

El Responsable de Contabilidad, se encarga de revisar que la documentación que respalda el trámite cumpla lo señalado en el reglamento que tiene la empresa municipal, elaborando el llenado de Formulario de Autorización de Pago, Comprobante Contable de pago y la emisión del respectivo cheque, remitiendo el trámite de la Jefatura de la Unidad Financiera para la firma del formulario de Autorización de Pago y el Comprobante.

Los documentos de respaldo que deben contener antes de realizar el pago son las siguientes:

- Formulario de solicitud
- Certificación Presupuestaria
- Cotización, proforma, propuesta u otro
- Orden de compra/ Servicio
- Memorándum Comisión de Recepción
- Informe de Conformidad
- Formulario de Ingreso a Almacenes
- Informe de Recepción y Conformidad
- Instrucción de Pago
- Autorización de Pago

Cuando el proveedor no emite factura se descuenta los impuestos de Ley.

4.9. EXPOSICIÓN DE RETENCIÓN IMPOSITIVA EN EL ESTADO DE RESULTADOS

El estado de resultados, es un estado financiero que muestra ordenada y detalladamente la forma de cómo se obtuvo el resultado del ejercicio durante un periodo determinado en la Empresa Municipal - EMAVIAS.

4.9.1. Costo de Bienes y Servicios

“Son gastos de la gestión por el uso o consumo de bienes y servicios de terceros para la prestación de servicios públicos y la producción de bienes para la comunidad. Comprende las cuentas de:” (Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, 2016)

“6141 Costo de Servicios No Personales: Se registran en esta cuenta los costos de los servicios de carácter no personal, tales como servicios básicos, servicios de transporte y seguros, alquileres, mantenimiento y otros.” (Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, 2016)

“6142 Costo de Materiales y Suministros: Se registran en esta cuenta los costos de todos los materiales o materias primas y suministros consumidos por la entidad, como alimentos, minerales, textiles y vestuario y otros.” (boliviaimpuestos.com, 2015)

4.9.2. Costo de Servicios No Personales

Son Gastos para atender los pagos por la prestación de servicios de carácter no personal, el uso de bienes muebles e inmuebles de terceros, así como por su mantenimiento y reparación. Incluye asignaciones para el pago de servicios profesionales y comerciales prestados por personas naturales o jurídicas y por instituciones públicas o privadas.

El sector público define los gastos en Servicios no Personales, como aquellos que realizan las empresas públicas para su funcionamiento en servicios de carácter no personal. Es decir, en servicios tales como los servicios básicos, servicios de transporte y seguros, alquileres, instalación, mantenimiento y reparaciones, servicios profesionales y sociales, otros servicios no personales.

En el estado de resultados se expone la retención impositiva por el servicio prestado de transporte al personal de la empresa por que la empresa actúa como agente de retención.

EMPRESA MUNICIPAL DE ASFALTOS Y VIAS
ESTADO DE RECURSOS Y GASTOS
 Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2017
 (Expresado en Bolivianos)

Cuenta	Descripción	Parciales	Parciales	Totales
50000	<u>RECURSOS CORRIENTES</u>			61,361,572.58
52000	<u>Venta de Bienes y Servicios</u>			61,346,056.95
52200	venta de Servicios		61,346,056.95	
54000	<u>Otros Ingresos</u>			15,515.63
54900	Otros		1,551.63	
60000	<u>GASTOS CORRIENTES</u>			63,842,964.23
61000	<u>Gastos de Consumo</u>			59,402,157.76
61100	Sueldos y Salarios		16,273,254.82	
61200	<u>Aportes Patronales</u>		2,294,021.91	
61210	Aportes Patronales al Seguro Social	2,006,736.20		
61220	Aportes Patronales para vivienda	287,285.71		
61300	<u>Beneficios Sociales</u>		1,871,719.05	
61310	Indemnizaciones	1,871,719.05		
61400	<u>Costo de Bienes y Servicios</u>		29,250,870.43	
61410	<u>Costo de Servicios no Personales *</u>	2,455,347.14		
61420	Costo de materiales y suministros	26,795,523.29		
61500	<u>Impuestos</u>		4,915,975.00	
61510	Impuestos Renta Interna	4,190,016.00		
61530	Impuestos Municipales	725,959.00		
61600	<u>Regalías, Patentes, Tasas, Multas y Otros</u>		249.80	
61630	Tasas, Multas y Otros	279.80		
61700	<u>Depreciación y Amortización</u>		4,796,036.75	
61710	Depreciación Activos Fijos	4,774,407.75		
61720	Amortización Activos Intangibles	21,629.00		
62000	<u>Intereses y Otras Rentas de la Propiedad</u>			4,420,302.87
62200	<u>Alquileres</u>		4,404,372.87	
62220	Otros Alquileres	4,404,372.87		
62300	Derecho sobre Bienes Intangibles		15,930.00	
67000	Otros Gastos			20,503.60
GANANCIAS (PERDIDA) DE LA GESTIÓN:				<u>(3,666,822.03)</u>

* En esta cuenta se registran las retenciones impositivas por el servicio de transporte que no se emiten facturas de la Empresa Municipal de Asfaltos y Vías - EMAVIAS.

CAPITULO V

CONCLUSIONES

Después de haber hecho el análisis respectivo de la forma que se realiza el cálculo de la retención, se debe tener en cuenta los pagos a cuenta realizados por la Empresa Municipal de Asfaltos y Vías – EMAVIAS, donde se pudieron ver y analizar cómo se realizan los procedimientos contables para la retención impositiva de los impuestos por la prestación de un bien o servicio que están bajo las leyes y normativa tributarias.

Es importante conocer los componentes de la retención pues a veces suele ser muy confuso para los contribuyentes las alícuotas vigentes son:

En el caso de servicios, es sobre el monto convenido donde deberá aplicarse la retención del Impuesto a las Utilidades (IUE), es decir 12,5% (25% del 50%) y el 3% del Impuesto a las Transacciones (IT).

En el caso de bienes, es sobre el monto convenido, donde deberá aplicarse la retención del Impuesto a las Utilidades (IUE), es decir 5% (25% del 20%) y el 3% del Impuesto a las Transacciones (IT).

En alquileres de bienes inmuebles u otros. Sobre el monto convenido, el 13% del Régimen Complementario al Valor Agregado (RC-IVA) y el 3% del Impuesto a las Transacciones (IT).

El presente trabajo se convierte en un aporte teórico para futuros estudios e investigaciones relacionadas a las retenciones impositivas y por otra parte es un aporte práctico para las empresas que realizan las tareas de la retención.

CAPITULO VI

RECOMENDACIONES

Como profesionales estamos en la obligación de conocer y divulgar la normativa y los procedimientos referidos a régimen de las retenciones impositivas.

La administración tributaria, debe de publicar material claro y promover interés en este tema que es muchas veces descuidado en la información de los futuros profesionales.

Es de suma importancia cumplir con la normativa establecida para la liquidación y pago de las retenciones impositivas, además de hacerlo en la forma correcta, ya que esto nos dará una visión objetiva de nuestros resultados, pero también tendremos empresas que tengan un comportamiento tributario transparente, lo que definitivamente a futuro se convierta en un beneficio, para obtener financiamiento o certificaciones de calidad

BIBLIOGRAFÍA

- "tributo", e. (14 de julio de 2010). <https://www.econlink.com.ar/tributo>. recuperado el 06 de Julio de 2018, de <https://www.econlink.com.ar/tributo>.
- abc, d. (s.f.). www.definicionabc.com/economia/tributo.php. recuperado el 2 de julio de 2018, de www.definicionabc.com/economia/tributo.php.
- abc, v. d. (s.f.). www.definicionabc.com/economia/impuesto.php. recuperado el 3 de julio de 2018, de www.definicionabc.com/economia/impuesto.php.
- boliviainpuestos.com. (02 de 12 de 2015). boliviainpuestos.com. obtenido de boliviainpuestos.com.
- codigo tributario boliviano - ctb. (2003). ley N° 2492. en ley N° 2492 del 02/08/2003. bolivia.
- decreto supremo No. 24051. (s.f.). reglamento al impuesto a las utilidades.
- decreto supremo reglamentario No. 24049. (30 de 06 de 1995). servicio de impuestos nacionales.
- empresa municipal de asfaltos y vías - emavias. (s.f.).www.emavias.com.bo.obtenido de emavias.
- empresa municipal de asfaltos y vias - emavias. (2012). manual de procedimientos del sistema de gestion tributario. la paz.
- ley No. 843 reforma tributaria. (20 de 05 de 1986). ley No. 843. en reforma tributaria (pág. 21). la paz: u.p.s. s.r.l.
- ministerio de economia y finanzas publicas. (2016). manual de cuentas de cuentas del sector público. la paz, bolivia, bolivia.
- servicio de impuestos nacionales - sin. (s.f.). <http://impuestosgovbo.readyhostting.com/informacion/preguntas/html/tributario/normas2.html>. recuperado el 06 de julio de 2018, de <http://impuestosgovbo.readyhostting.com/informacion/preguntas/html/tributario/normas2.html>.
- wikipedia. (s.f.). <https://es.wikipedia.org/wiki/tributo>. obtenido de <https://es.wikipedia.org/wiki/tributo>.

ANEXOS

ANEXO 1

Régimen Interno de sanciones

I. Régimen de la no presentación de facturas en plazo

Cód.	Concepto	Sanción
1.1	Presentar facturas después de lo establecido en el artículo 20 del presente manual.	Memorándum de Llamada de Atención
1.2	Presentar facturas después del plazo establecido y acumulación de tres memorándum, según el punto 1.1	Sanción pecunaria del 13% de las facturas presentadas
1.3.	Presentar facturas fuera de plazo, sin que hubiese ingresado al registro del libro de Compras IVA.	Memorándum de intimación de la GAF para aclarar en un término de tres días calendario.
1.4	Facturas que fueron presentadas fuera de plazo y no ingresaron al LCIVA identificando al funcionario responsable.	Memorándum de Ratificación de la GAF y Sanción pecunaria del 13% de las facturas presentadas.

II. Facturas de compras extraviadas

Cód.	Concepto	Sanción
2.1	Dentro de la institución por entre papeleo, omisión, causa injustificada, error involuntario u otras causas.	Memorándum de Comunicación de la GAF para aclarar en un término de 3 (tres) días máximo antes de informar al SIN.
2.2	Si por alguna razón, es ubicada la factura previa intimación de memorándum y es verificada la tenencia del mismo por el funcionario según el punto 2.1	Memorándum de Llamada de Atención
2.3.	Si las facturas a las que hace referencia el punto 2.1 no son encontradas	Reposición de nueva factura, en el plazo de 24 horas antes del vencimiento del plazo de Memorándum mencionado en el punto 2.1
2.4	Si la factura es extraviada fuera de la empresa	Solicitar el respaldo correspondiente de la factura extraviada a la empresa proveedora, certificando su emisión y depositar el equivalente al 13% de la factura

III. Factura que obligan a la rectificación de las Declaraciones Juradas

Cód.	Concepto	Sanción
3.1	Las facturas que obliguen a realizar rectificaciones a favor del fisco, la diferencia del impuesto determinado no declarado originara una multa por incumplimiento a los deberes formales según el artículo 27 del D.S. 27310.	Cancelara la totalidad de la multa por IDH (400 UFV), además de la deuda tributaria (tributo omitido, mantenimiento de valor e intereses) que se acumule hasta la fecha de rectificación y efectivo de pago.
3.2	Si la rectificación a la que hace referencia el punto 3.1 fue presentada, después de cualquier actuación del Servicio de Impuestos Nacionales	Además de la sanción del punto 3.1 la sanción pecunaria correspondiente al ilícito tributario conforme a lo establecido en la normativa.