

DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS POR EXPORTACIONES DE PETROLEO Y GAS

José Miguel Argandoña Perez

Empresa Petrolera Chaco S.A.

1.- ABSTRACT.-

El objetivo del trabajo es demostrar que el sector hidrocarburos en Bolivia, no tiene los mismos incentivos a las exportaciones que los demás sectores exportadores del país, lo cual desalienta las inversiones en el rubro hidrocarburos

Esto se demuestra por los siguientes motivos:

- ? No se devuelve el Impuesto al Valor Agregado (IVA) de las exportaciones realizadas entre 1993 a 1996.
- ? Se devuelve solo hasta el 49% del valor FOB de las exportaciones y al resto de los exportadores les devuelve el 100%.
- ? Existe un considerable retraso en las devoluciones del IVA por las exportaciones (aproximadamente cuatro años de retraso).
- ? A los exportadores de otros productos que no sean Petróleo y Gas se les devuelve al margen del IVA, el Impuesto a las Transacciones (IT), El Impuesto a los Consumos Específicos (ICE) y el Gravamen Aduanero Consolidado (GAC).

DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS POR EXPORTACIONES DE PETROLEO Y GAS

2.- INTRODUCCION.-

La competitividad en el mercado internacional determina que, para que un país exporte más, no solamente es suficiente la calidad del producto sino también, y esto en algunos casos de manera preponderante, que sus precios sean competitivos, y ello generalmente depende del incentivo que el gobierno otorgue a las exportaciones, este incentivo es a través de diversos mecanismos existentes para ello, uno de los cuales son los incentivos fiscales.

Asimismo, el principio que asumen las naciones exitosas por el desarrollo e incremento paulatino de sus exportaciones, es la simplificación de los trámites de exportación y la simplificación de los trámites referidos al acceso que tienen los exportadores a los incentivos establecidos como política general del país, destinada a incentivar las exportaciones, logrando que los productos de exportación sean de calidad y tengan precios competitivos frente a los precios de otros países exportadores

El objetivo del presente trabajo es demostrar de manera objetiva que el sector hidrocarburos en Bolivia, no tiene los mismos incentivos a las exportaciones que los demás sectores exportadores del país, lo cual en definitiva desalienta las inversiones en el rubro hidrocarburos, privando a Bolivia de todos los efectos que una mayor inversión trae para beneficio del país como ser: la generación de empleos tanto directos como indirectos, el incremento del PIB, el incremento de las exportaciones, mayor bienestar económico, establecimiento de nuevas empresas de servicios petroleros, y una serie de beneficios tanto económicos como sociales para el país.

Finalmente es importante mencionar que el gobierno debería alentar mayores inversiones en hidrocarburos porque a la fecha el rubro se ha convertido en estratégico para el país por su situación geográfica y por la siempre creciente demanda de combustibles en el mundo, todos estos factores hacen ver en el sector una esperanza de salvación para el país para salir de la crisis en la que se encuentra actualmente.

3.- DESARROLLO

3.1.- ANTECEDENTES.-

1. La Ley N° 843 – LEY DE REFORMA TRIBUTARIA - de 20 de mayo de 1986 y las leyes posteriores que la modificaron, y el Decreto Supremo N° 21530 Reglamentario del Impuesto al Valor Agregado (IVA), no incluyen ningún tipo de diferencias respecto al tratamiento impositivo a las exportaciones realizadas por el sector hidrocarburos respecto al resto de exportadores.
2. La Ley N° 1489 - LEY DE DESARROLLO Y TRATAMIENTO IMPOSITIVO DE LAS EXPORTACIONES - de fecha 16 de abril de 1993 excluyó al sector hidrocarburos del beneficio de devolución del IVA de sus exportaciones, sin embargo esta ley solo está orientada a establecer el procedimiento general para que los exportadores del país puedan beneficiarse del principio de neutralidad impositiva, internacionalmente reconocido, el espíritu de esta ley nunca fué el de establecer (o quitar) derechos respecto al IVA.
3. La Ley N° 1731 – MODIFICACIONES A LA LEY N° 843 - de 25 de noviembre de 1996 incorpora al sector hidrocarburos en los alcances de la devolución del IVA de sus exportaciones a partir del 1° de enero de 1997
4. El Decreto Supremo que reglamenta la devolución del (IVA) a los exportadores de hidrocarburos N° 25504 se emitió en fecha 3 de septiembre de 1999, este decreto en su artículo N° 1 establece textualmente que: “Se autoriza la devolución del Impuesto al Valor Agregado al sector hidrocarburos por las exportaciones realizadas a partir del 1° de enero de 1997”;

El artículo N° 2 establece que: “Se presume que los costos y gastos a que hace referencia el párrafo anterior, son el equivalente al 49% del valor FOB de exportación”

El artículo N° 1 de las disposiciones transitorias establece que. “.....El Servicio Nacional de Impuestos Internos previamente determinará la validez de los créditos fiscales acumulados por la empresa del sector hidrocarburos hasta la gestión 1996, en tanto, el crédito fiscal a ser reconocido, corresponderá a las compras efectuadas a partir del 1° de enero de 1997”

5. La Resolución Administrativa N° 05-0029-01 de 24 de agosto de 2001 establece el procedimiento técnico administrativo para efectuar la devolución del Impuesto al Valor Agregado para el sector hidrocarburos
6. Para terminar con los antecedentes y referencias a disposiciones legales vigentes, es importante mencionar que la Constitución Política del Estado, en su artículo N° 144 establece que. “La iniciativa privada recibirá el estímulo y la cooperación del Estado cuando contribuya al mejoramiento de la economía nacional.

3.2.- RAZONES PARA DEVOLVER IMPUESTOS SOBRE LAS EXPORTACIONES

Las exportaciones de un país son estratégicas en materia económica por la nivelación de sus balanzas comerciales y fundamentalmente por la generación de divisas.

Por ello, como parte de la competitividad en el mercado internacional los países adoptan medidas destinadas a favorecer las exportaciones a través de mecanismos que incentivan las exportaciones, uno de los cuales son los incentivos fiscales tales como:

- ? Regímenes de importación temporal para materia prima que luego es exportada como productos terminados o como parte de otros productos
- ? Regímenes de suspensión de pago de impuestos cuando el bien o producto exportado generará un bien de exportación
- ? Regímenes de facilidades del pago de impuestos cuando los bienes producirán bienes de exportación
- ? Zonas francas industriales y comerciales
- ? Eliminación o tasas diferenciales por importación de bienes de capital que producirán bienes exportables

Como puede observarse existen varios tipos de incentivos fiscales a las exportaciones.

La devolución de impuestos incluidos en los bienes exportados es una especie de “híbrido” en el sentido de que por un lado es un incentivo fiscal para incrementar las exportaciones y por otro está basado en un principio de Derecho Tributario de “Neutralidad Impositiva” o no exportación de impuestos como un principio universal adoptado por todos los países.

En aplicación de este principio de Neutralidad Impositiva, el gobierno boliviano promulgó la Ley N° 1489 que establece lo siguiente:

“Artículo 13.- Con el objeto de evitar la exportación de componentes impositivos el Estado devolverá a los exportadores un monto igual al impuesto al Valor Agregado (IVA) pagado, incorporado en el costo de las mercancías exportadas”

“Artículo 14.- Con el objeto de evitar la exportación de componentes impositivos, se incorpora como último párrafo del artículo 74 de la Ley 843 de 20 de mayo de 1986, el siguiente texto:

Los exportadores recibirán la devolución del monto del Impuesto a las Transacciones pagado en la adquisición de insumos y bienes incorporados en las mercancías de exportación.”

“Artículo 15.- Con el objeto de evitar la exportación de componentes impositivos, se incorporan al final del artículo 80 de la Ley 843, los siguientes párrafos:

Asimismo, no se consideran comprendidos en el objeto de este impuesto, los bienes detallados en el Anexo al Artículo 79 de esta Ley destinados a la exportación, para lo cual su salida de fábrica o depósito fiscal no será considerada como venta.

Los exportadores que paguen este impuesto al momento de adquirir bienes detallados en el Anexo al artículo 79 actualizado de esta Ley, con el objeto de exportarlos, recibirán una devolución del monto pagado por este concepto,”

“Artículo 16.- El Estado devolverá a los exportadores, en el marco de convenios internacionales o multinacionales, los montos efectivamente pagados por ellos, o por terceras personas, por concepto de gravámenes aduaneros derivados de la importación de mercancías y servicios del Universo Arancelario, incorporados en el costo de las mercancías exportadas.”

Finalmente como los exportadores no generan (o generan parcialmente) débito fiscal, por no tener mucha (o ninguna) venta local, después de compensar con el crédito fiscal IVA, habitualmente queda un excedente de crédito fiscal IVA, que es sujeto de devolución.

3.3.- DEVOLUCION DEL IMPUETSO AL VALOR AGREGADO POR EXPORTACIONES DE PETROLEO Y GAS

En función de todos los antecedentes mencionados anteriormente no queda duda de que las disposiciones legales vigentes aprueban la devolución del Impuesto al Valor Agregado sobre las exportaciones de Petróleo y Gas.

Sin embargo debido a ciertas peculiaridades que se establecen en cuanto a la devolución del IVA por las exportaciones de Petróleo y Gas, el mismo merece los siguientes comentarios:

Primero:

Lo que el gobierno pretende con los exportadores del sector hidrocarburos es, no devolver el IVA de sus exportaciones realizadas entre 1993 a 1996, no obstante que todos los exportadores de hidrocarburos, estuvieron sujetos al IVA durante dicho periodo y por ello cumplieron con todos los requisitos estipulados en las disposiciones legales vigentes relacionada con el IVA (tales como: emitir facturas por las ventas locales, reclamar facturas por las compras a proveedores locales, presentar declaraciones juradas mensuales en formulario N° 143 del IVA, llevar los libros de compras y ventas IVA, etc.), la Ley 843 y su Decreto Reglamentario, no establecen ningún tipo de discriminación (menos privilegios) respecto al IVA para los exportadores de hidrocarburos

Segundo:

Al margen de la pretensión del gobierno de no devolver el IVA sobre las exportaciones de hidrocarburos efectuadas entre 1993 y 1996, el sector hidrocarburos sufre un trato discriminatorio en desmedro de su sector, porque mientras al resto de los exportadores, el estado les devuelve el IVA sobre el 100% del valor FOB de sus exportaciones, a los exportadores del sector hidrocarburos sólo les devolverá el IVA de hasta un 49% del valor FOB de la exportación.

Tercero:

El considerable retraso de las devoluciones del IVA por las exportaciones porque el 24 de agosto de 2001 se emite la Resolución Administrativa N° 05-0029-01 que establece el procedimiento técnico administrativo para efectuar la devolución del Impuesto al Valor Agregado para el sector hidrocarburos cuya vigencia comienza el 1° de octubre de 2001, lo que equivale a decir que la devolución del IVA será efectuada después de cuatro años de haber sido realizada la exportación con los consiguientes perjuicios financieros para las Empresas exportadoras de hidrocarburos.

Cuarto:

El sector hidrocarburos ha contribuido en gran medida a la economía nacional al haber traído enormes inversiones.

3.4.- NO DEVOLUCION DE OTROS IMPUESTOS POR LAS EXPORTACIONES DE PETROLEO Y GAS

Hasta esta parte analizamos la devolución del Impuesto al Valor Agregado a los exportadores de hidrocarburos que se aplica también al resto de los exportadores, a continuación veremos que a los demás exportadores, el estado boliviano les devuelve al margen del IVA otros impuestos que no les devuelve a los exportadores de hidrocarburos:

La Ley N° 1489 LEY DE DESARROLLO Y TRATAMIENTO IMPOSITIVO DE LAS EXPORTACIONES - mencionada en los antecedentes, que excluye al sector hidrocarburos de la devolución de los impuestos y establece la devolución de otros impuestos a todos los demás exportadores; Los otros impuestos devueltos a los exportadores (excepto a los exportadores de Petróleo y Gas) son los siguientes:

? Impuesto a las Transacciones (IT)

El Impuesto a las Transacciones (IT) a ser devuelto por operaciones de exportación, se determina aplicando la alícuota vigente de este impuesto sobre las facturas de compra correspondientes al costo directo.

? Impuesto al Consumo Específico (ICE)

El Impuesto al Consumo Específico (ICE) pagado por los bienes finales exportados sujetos a este impuesto, es devuelto al exportador, previa presentación de la Nota Fiscal. No es objeto de devolución el ICE pagado por los insumos indirectos

? Gravamen Aduanero Consolidado (GAC)

El Gravamen Aduanero Consolidado (GAC) que se paga por la importación de bienes, es devuelto en función de los aranceles pagados directamente por el exportador o por terceros, en la importación de los bienes incorporados en el costo del producto exportado, incluidas las mermas técnicas y deducidos los desperdicios de valor comercial.

Se entiende por componentes del costo del producto exportado, las material primas, insumos directos e indirectos y depreciaciones correspondientes a activos fijos.

Finalmente con relación a la devolución del GAC se establecieron dos tipos de procedimientos: Automático y Determinativo, sobre los que no entraremos en mayor detalle porque este impuesto no es sujeto de devolución al sector exportador de Hidrocarburos.

Como se puede apreciar, a todos los exportadores, excepto a los exportadores de Hidrocarburos se les devuelve el IVA y otros impuestos!!!!!!.

4.- CONCLUSIONES

Primero:

La discriminación al sector en cuanto a los incentivos a las exportaciones atenta contra el fomento a las inversiones, argumento bastante utilizado por los políticos, porque se supone que de la mano de mayores inversiones también vendrá la generación de mas fuentes de trabajo, y de manera general implicará todo el efecto multiplicador que tiene cualquier mayor inversión en un país.

Si el gobierno pretende atraer mas inversiones para Bolivia debería analizar este tema, al margen de las presiones políticas y regionales que seguramente suscitará el solo anuncio de revisión de este tema.

Segundo:

Partiendo de que uno de los principios básicos de la relación tributaria debería ser la igualdad para todos los contribuyentes, se debería dar al sector exportador de hidrocarburos un tratamiento similar al otorgado al resto de los exportadores, sin ningún tipo de privilegio ni discriminación.

Tercero:

E gobierno pretende no devolver el IVA de las exportaciones realizadas entre 1993 a 1996, a pesar de que las exportaciones de hidrocarburos estuvieron sujetas al IVA durante dicho periodo

Cuarto:

El sector hidrocarburos tiene desventajas competitivas respecto a otros exportadores, porque mientras al resto de los exportadores, el estado les devuelve el IVA sobre el 100% del valor FOB de sus exportaciones, a los exportadores del sector hidrocarburos sólo les devolverá el IVA de hasta un 49% del valor FOB de la exportación.

Todo lo anterior al margen de que la devolución será efectuada después de cuatro años de haber realizado la exportación con los consiguientes perjuicios financieros para las empresas exportadoras de hidrocarburos

Quinto:

El sector hidrocarburos ha contribuido en gran medida a la economía nacional al haber traído enormes inversiones (porque la industria hidrocarburífera así lo requiere), y haber contribuido en los siguientes aspectos:

- ? Incremento de las reservas tanto de gas como de crudo a los siguientes niveles:
Gas: Reservas a 1996: 6,82 trillones de pies cúbicos a 32,21 en el 2000 y Crudo:
Reservas a 1996: 248,6 millones de barriles a 692,0 en el 2000
- ? Incremento de empleos tanto directos como indirectos
- ? Descubrimiento de nuevas reservas de hidrocarburos, convirtiendo a Bolivia en el segundo país en Latinoamérica en cantidad de reservas detrás solo de Venezuela
- ? Introducción de nueva tecnología
- ? Desarrollo de pueblos y comunidades no solamente donde operan sino en zonas empobrecidas a través de programas especiales de ayuda, apoyo a instituciones benéficas
- ? Creación de una mayor conciencia en temas ambientales y de seguridad
- ? Fortalecimiento de las empresas de servicios al sector petrolero
- ? Establecimiento en Bolivia de nuevas empresas de servicios petroleros y
- ? En suma una serie de beneficios para el país.

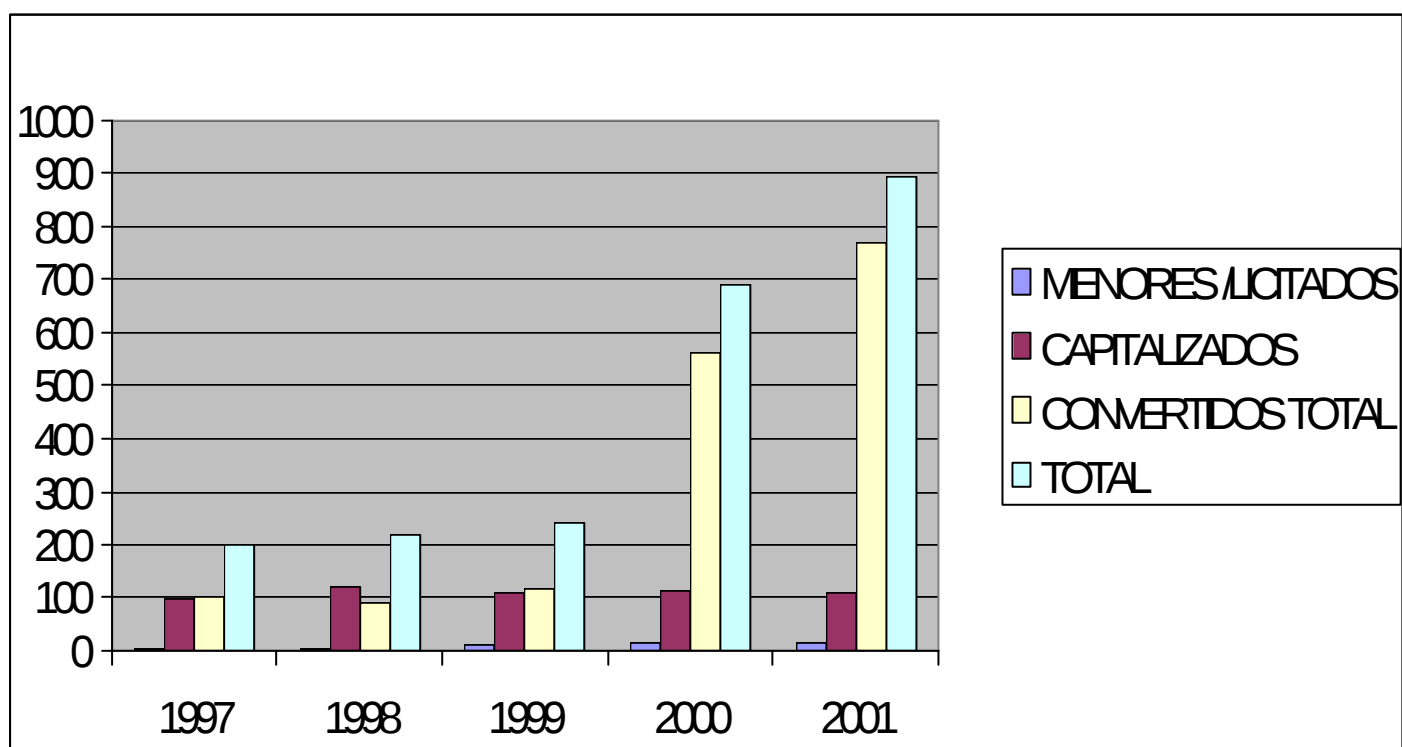
El sector hidrocarburos contribuye en gran medida el mejoramiento de la economía nacional y debería ser incentivado a través, de por lo menos un trato equitativo con el resto de los exportadores.

5.- Reservas Probadas y Probables de Petróleo y Condensado de 1997 a 2001
(En millones de barriles)

Se demuestra el incremento significativo en las Reservas

	1997	1998	1999	2000	2001
Campos menores / licitados	3	5	12	16	14
Campos capitalizados	98	122	109	112	110
Campos convertidos	100	90	119	564	768
Total	201	217	240	692	892

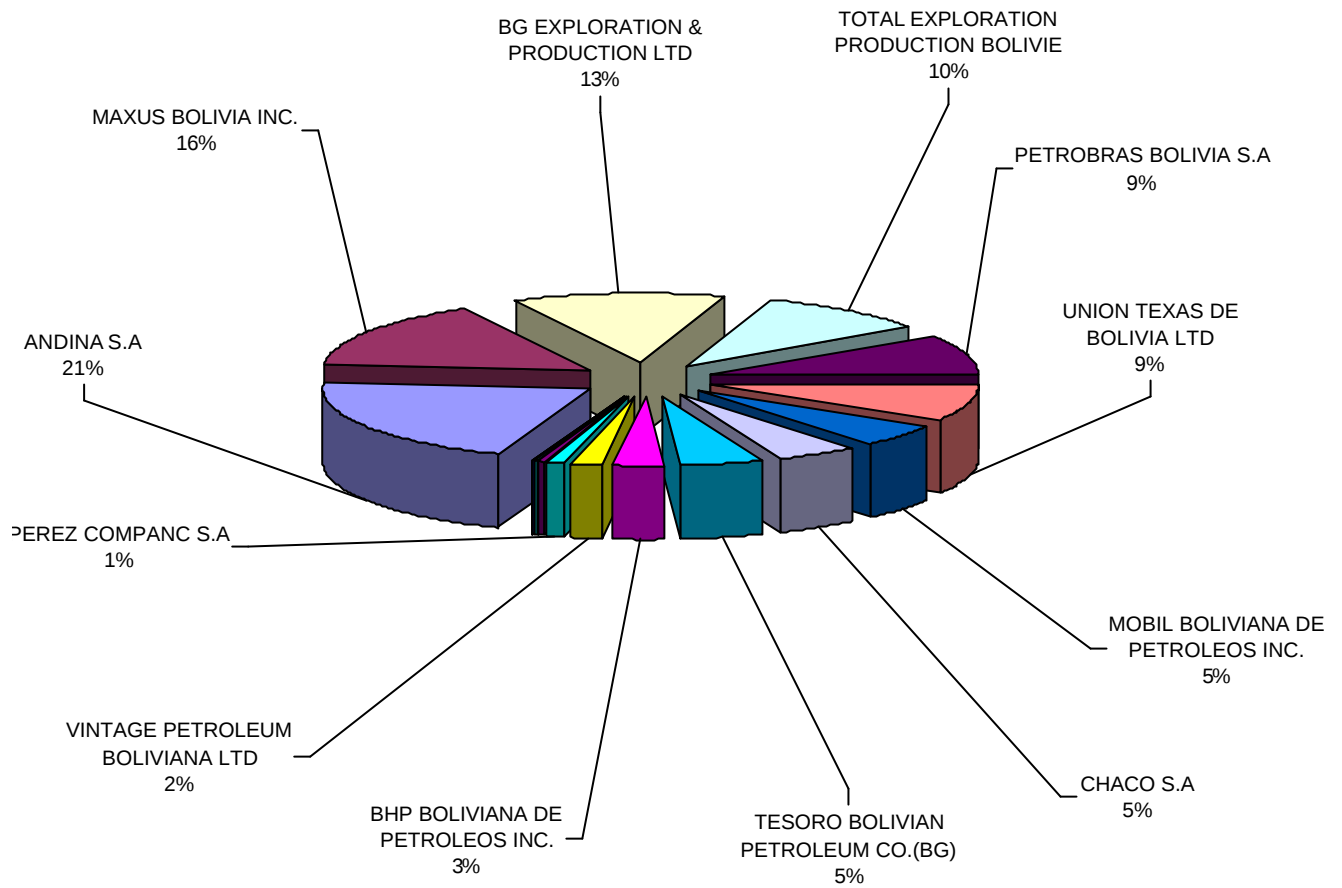
6.- Reservas Probadas y Probables de Petróleo y Condensado de 1997 a 2001 - Grafico
(En millones de barriles)



**7.- Distribución de Reservas Probadas y Probables por Compañía al
01/01/2001**
(En millones de barriles)

Compañía	Reservas	Porcentaje
ANDINA S.A	186.5402	20.90%
MAXUS BOLIVIA INC.	141.2595	15.80%
BG EXPLORATION & PRODUCTION LTD	113.8037	12.80%
TOTAL EXPLORATION PRODUCTION BOLIVIE	93.425	10.50%
PETROBRAS BOLIVIA S.A	84.2394	9.40%
UNION TEXAS DE BOLIVIA LTD	75.8691	8.50%
MOBIL BOLIVIANA DE PETROLEOS INC.	47.6474	5.30%
CHACO S.A	45.0122	5.00%
TESORO BOLIVIAN PETROLEUM CO.(BG)	44.3492	5.00%
BHP BOLIVIANA DE PETROLEOS INC.	26.9353	3.00%
VINTAGE PETROLEUM BOLIVIANA LTD	17.2739	1.90%
PEREZ COMPANC S.A	11.3767	1.30%
PLUSPETROL BOLIVIA CORPORATION	1.5649	0.20%
DONG WON CORPORATION BOLIVIA	0.8653	0.10%
BOLIPETRO S.A	0.5608	0.10%
PETROLEX S.A	0.4717	0.10%
CANIDAN ENERGY ENTERPROSES	0.4599	0.10%
CORPORACION FINANCIERA INTERNACIONAL	0.1903	0.00%
RTB GAMMA LTDA.	0.1165	0.00%
OTROS	0	0.50%
TOTAL	891.9609	100.00%

RESERVA TOTAL PETROLEO Y CONDENSADO



Bibliografía:

1. Constitución Política del Estado
2. Ley N° 843 – Ley de Reforma Tributaria de 20 de mayo de 1986
3. Ley N° 1489 – Ley de desarrollo y Tratamiento Impositivo de las Exportaciones de fecha 16 de abril de 1993
4. Ley N° 1731 – Modificaciones a la Ley N° 843 - de 25 de noviembre de 1996
5. Decreto Supremo N° 21530 Reglamentario del Impuesto al Valor Agregado de
6. Decreto Supremo N° 25504 de 3 de septiembre de 1999
7. Resolución Administrativa N° 05-0029-01 de 24 de agosto de 2001
8. Publicaciones de prensa
9. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario – Alfredo Benitez
10. Compendio de Derecho Financiero Boliviano – Hector Villegas

Curriculum Vitae:

Nombre: José Miguel Argandoña Pérez

Lugar y fecha de nacimiento: La Paz, Bolivia, 11 de marzo de 1966

Títulos: Post Grado en Derecho Tributario, Lic. en Auditoría Financiera, Contador General

Otros Estudios: Estudiante de la carrera de Derecho

Experiencia de Trabajo: Ex Gerente de Auditoría de Price WaterhouseCoopers (12 años de trabajo), Supervisor de Impuestos de Empresa Petrolera Chaco S.A. (4 años de trabajo)

Experiencia Docente: Auxiliar de docencia y Actualmente Catedrático de materias de Contabilidad e Impuestos en Universidades Bolivianas; Instructor de cursos internos en Price WaterhouseCoopers y Empresa Petrolera Chaco S.A.; Instructor de Cursos externos dictados con el auspicio de Universidades Bolivianas

Publicaciones: Tengo publicados varios artículos sobre Impuestos del Sector Hidrocarburos en los siguientes semanarios especializados: Energypress (Hidrocarburos) y La Gaceta Jurídica (Derecho)