



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**
Estado Plurinacional de Bolivia

RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO AGIT-RJ 0611/2020

La Paz, 3 de marzo de 2020

Resolución de la Autoridad Regional
de Impugnación Tributaria:

**Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA
0529/2015, de 15 de junio de 2015**, emitida por la
Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La
Paz.

Sujeto Pasivo o Tercero
Responsable:

**Zona Franca Oruro Sociedad Anónima (ZOFRO
SA.)**, representada por José Luis Lafuente Terceros
y Boris Rafael Rentería Fernández.

Administración Tributaria:

**Gerencia Distrital Oruro del Servicio de
Impuestos Nacionales (SIN)**, representada por
Verónica Jeannine Sandy Tapia.

Número de Expediente:

AGIT/1331/2015//ORU-0028/2015.

VISTOS: Los Recursos Jerárquicos interpuestos por la Zona franca Oruro Sociedad Anónima (ZOFRO SA.) y la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) (fs. 456-471, 537-540 y 620-621 del expediente); la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0529/2015, de 15 de junio de 2015 (fs. 392-453 del expediente); el Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-0611/2020 (fs. 772-818 vta. del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

CONSIDERANDO I:

I.1. Antecedentes de los Recursos Jerárquicos.

I.1.1. Fundamentos del Sujeto Pasivo.

Zona Franca Oruro Sociedad Anónima (ZOFRO SA.), representada por José Luis Lafuente Terceros y Boris Rafael Rentería Fernández conforme Testimonio de Poder N° 177/2015, de 8 de abril de 2015 (fs. 553-555 vta. del expediente, c.4), interpone Recurso Jerárquico (fs. 456-471 y 620-621 del expediente), impugnando la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0529/2015, de 15 de junio de 2015



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamaní (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guarani)



emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz; con los siguientes argumentos:

- i. Expresa su conformidad con lo resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) La Paz, en relación a las cuentas: Ingresos por aportes no capitalizados, Gross Up, Sueldos del personal, Primas y aguinaldos, Servicio de Estibaje, Servicio de Vigilancia, Gastos por cargas sociales, Auditoría Externa, Publicidad y Promoción - Publicaciones y suscripciones, Alimentación y Refrigerios, Servicio de Té, Refrigerios, Pasajes y Viáticos Interior, Fletes y pasajes locales, Mantenimiento Bienes y Servicios Públicos, Mantenimiento Equipos de Computación, Repuestos y Mantenimiento de Vehículos, Repuestos y Mantenimiento de Maquinaria y Equipo, Seguros Varios, Útiles de Escritorio, Impresos y Formularios, Suministros Varios, Conferencias Telefónicas, Fotocopias, Encuadernados y empastados, Donaciones Escuela Vichuloma, Cuotas ANCOZOFRA, Dotaciones y Vestuario, Seguridad Industrial, Asignación Aniversario, Gastos Varios, Asignación Eventos Sociales, Ornamentación y Paisajismo; y Fundación Cultural ZOFRO.
- ii. Manifiesta que en relación a la cuenta Ingresos por ajustes según NC 3, la ARIT La Paz efectuó un análisis acertado de dicha cuenta, al reconocer que el procedimiento de ajuste aplicado es correcto, habiendo validado el saldo deudor de la cuenta "*Ajuste por Inflación y Tenencia de Bienes*", que corresponde a un "*Gasto*"; no obstante en la conclusión ingresa en contradicción al afirmar que existiría un ingreso no declarado de Bs1.015.193.-; por lo que, expone algunas observaciones al procedimiento aplicado por la instancia de Alzada.
- iii. Señala que para el cálculo del Ajuste por Inflación, la ARIT La Paz se basó en el Estado de Evolución del Patrimonio, respecto a la actualización de las cuentas patrimoniales, sin señalar la fuente de información para el cálculo del ajuste por inflación de los activos fijos. Añade que la cuenta "*Ajuste por Inflación y Tenencia de Bienes*" es una cuenta expuesta en el "*Estado de Resultados*"; por lo que, la ARIT debió considerar como única fuente de información, el mayor de dicha cuenta, cuyo resumen fue presentado en audiencia y también ante la Administración Tributaria durante la fiscalización, además que se adjunta en original en la presente instancia.



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

- iv. Indica que la ARIT La Paz consideró como ingreso gravado el Ajuste por Inflación de Activos Fijos por Bs2.213.144.-, que de acuerdo al mayor de dicha cuenta, el ajuste realizado por este concepto asciende a Bs2.195.814,35; advirtiendo que no se tomó en cuenta la actualización de la depreciación acumulada de activos fijos que genera un gasto de Bs630.346,73. Agrega que la ARIT supuso como gasto deducible el Ajuste por Inflación y Tenencia de Bienes del Patrimonio por Bs1.197.951.- en base al Estado de Evolución del Patrimonio, sin considerar que de acuerdo al mayor, asciende a Bs1.406.723,82. Observa que se omitió la actualización de las cuentas: Inventarios, Participación en COTEOR y Cuentas de Resultado, que derivan en un saldo deudor, es decir, un gasto que de acuerdo a la fundamentación de la Resolución del Recurso de Alzada, es deducible, por lo que señala que la ARIT efectuó un mal cálculo y presenta el siguiente cuadro:

Ajustes a Rubros no Monetarios	Debe	Haber
Activos Fijos		2.195.814,35
Depreciación Acumulada Activos Fijos	630.346,73	
Inventarios		15.490,57
Participación COTEOR		10.641,28
Cuentas de Resultado Ingresos	798.751,17	
Cuentas de Resultado Gastos		264.585,82
Patrimonio	1.406.723,82	
SUMAS	2.835.821,72	2.486.532,02
SA.LDO DEUDOR "GASTO"	349.289,70	

- v. Señala que en relación a los gastos por Vacaciones, no se consideró como gasto deducible el importe correspondiente a la provisión para indemnizaciones por retiro forzoso al 31 de diciembre de 2008, el pago de vacaciones al personal que no solicitó dicho beneficio en gestiones anteriores, por lo que procedió a cancelar, previa retención del RC-IVA. Añade que presentó el Finiquito de Beneficios Sociales del trabajador Rudy Mamani y la Resolución de Directorio que dispone el retiro forzoso de todos los trabajadores del ZOFRO SA. al 31 de diciembre de 2008, los Papeles de Trabajo, determinación de Retenciones declaradas en Formulario 604 y el Cuaderno de Retenciones, documentos en los que se evidencia la improcedencia de los reparos a los pagos por vacaciones, que fueron objeto de la retención del RC-IVA, correspondiendo dejarse sin efecto el mismo.



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado N° 771/14

Justicia tributaria para vivir bien.

Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)

Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)

Mburuvisa tendodegua mbaeti ofomita

mbarapi Vae (Guarani)



- vi. Sobre los gastos por asesoramiento profesional, indica que presentó como pruebas: Acta N° 88-2/2008 de reunión de Directorio de ZOFRO SA., en la cual el consultor contratado realizó la explicación de los fundamentos para el diseño del plan estratégico objeto de la consultoría; Contrato Privado suscrito el 11 de junio de 2008, de prestación de servicios para el desarrollo y puesta en marcha del plan estratégico institucional de ZOFRO SA. por USD6.000.-; Informe Final de Planificación Estratégica ZOFRO SA. de 3 de julio de 2008; Contrato de prestación de servicios elaboración plano eléctrico e informes relacionados; no obstante la Resolución del Recurso de Alzada no valoró dicha documentación, toda vez que en el Cuaderno de Retenciones se detalla, con referencia a los Comprobantes de Contabilidad, la composición de los importes contenidos en las Declaraciones Juradas.
- vii. Respecto de los gastos por depreciaciones y otros ajustes, refiere que la Resolución del Recurso de Alzada consideró que la depreciación de activos fijos fue correctamente realizada por la Administración Tributaria; sin embargo, se presentó como prueba un Detalle de la composición de cada una de las cuentas del Activo Fijo con referencia a los Comprobantes de Contabilidad en los que fueron registrados, demostrando así el costo de adquisición o producción de los bienes, que constituye el costo depreciable. Añade que en el caso de la cuenta Edificaciones, esta refleja las obras de construcción realizadas en los terrenos adquiridos por ZOFRO SA. y que posibilitaron prorrogar la concesión mediante Resolución Bi-Ministerial N° 028, de 1 de octubre de 2010, al cumplir el Reglamento de Requerimientos Mínimos para las Instalaciones y Seguridad de las Zonas Francas Comerciales e Industriales, razones por las que considera haber presentado documentación que respalda una disminución de la observación de la Administración Tributaria.
- viii. En relación a los gastos legales, menciona que presentó en calidad de prueba, el Contrato Privado sobre Prestación de Servicios de Asesoramiento profesional, Informes y correspondencia relacionada con la prestación efectiva; en la etapa de descargos, respecto al proveedor Julio Cesar Torrico adjuntó como prueba el contrato privado, en lo que se refiere a la provisión de fondos para servicios legales del saneamiento de planos que debía realizar Andrés Magne, en trabajo paralelo con Teresa Quintanilla. Aclara que la composición del pasivo por el que



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

se emitió el cheque por Bs14.140.- a favor de Andrés Magne en la gestión 2010, fue revertido por incumplimiento de parte del contrato, es decir, la entrega de los planos correspondientes, que a la fecha mantiene como pasivo, en tanto que Bs18.789,15 está devengado para Teresa Quintanilla, quien a la fecha sigue prestando servicios a la empresa.

- ix. Prosigue e indica que se efectuaron las retenciones correspondientes y existe documentación que respalda el gasto que no ha sido adecuadamente considerada, ya que la Administración Tributaria se limita a señalar que no existe documentación que evidencia la efectivización del gasto. Añade que, en el cuadro de control de retenciones se detalla, con referencia a los Comprobantes de Contabilidad, la composición de los importes contenidos en las Declaraciones Juradas.
- x. En lo que respecta a la cuenta Bonificaciones, expresa que la Administración Tributaria observó Bs232.447,54 por pago de bonificaciones y gratificaciones, debido a que los mismos debieron estar considerados en la planilla de sueldos, como parte del factor trabajo, habiéndose presentado al respecto, el contrato suscrito con Nadia Ramírez para la prestación de servicios profesionales y con relación a las gratificaciones por retiro forzoso, se pagaron las retenciones de RC-IVA, aspectos que no fueron valorados por la ARIT, por lo que pide se revise el Cuaderno de Retenciones que demuestra el cumplimiento de la observación.
- xi. Sostiene que al momento de la determinación y liquidación del IUE, la Administración Tributaria consideró lo establecido en el Artículo 55 de la Ley de Presupuesto General de la Nación de la gestión 2009, reglamentada por el Artículo 31 del Decreto Supremo N° 0014, de 19 de febrero de 2009, que dispone la supresión de los beneficios fiscales relativos al IUE para los usuarios y concesionarios de Zonas Francas Industriales y Comerciales; sin embargo, dicha norma no corresponde a la gestión 2008, sino a la gestión 2009 por el tema de la publicidad de la norma. Añade que dicha Ley fue aprobada por fuerza de Ley conforme el Artículo 147 de la Constitución Política del Estado Plurinacional (CPE) vigente el año 2008, no fue publicada en la gestión 2009, careciendo del requisito fundamental para su vigencia, que es la publicidad, conforme el Artículo 3 del Código Tributario Boliviano (CTB).



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita.
mbaerepi Vae (Guarani)



- xii. Argumenta que por el principio de Publicidad de las normas y Leyes, que se constituye en un principio básico de todo Estado de derecho, para que una norma tenga valor jurídico y garantizar su validez, tiene que ser publicada en el boletín oficial correspondiente. Añade que el Artículo 59 de la CPE establece que la Ley de Presupuesto General de la Nación, es para la gestión fiscal, es decir, en el presente caso, para la gestión 2009; cita los Artículos 1 de la Ley de Presupuesto General de la República de la gestión 2009 y 3 del CTB, y resalta que la referida Ley aprobó el presupuesto del sector público para su vigencia durante la gestión fiscal comprendida del 1 de enero al 31 de diciembre de 2009, aspectos que no fueron tomados en cuenta en la Resolución del Recurso de Alzada; por lo que, considera que corresponde dejarse sin efecto, el reparo por la no acreditación de las inversiones de la gestión 2008, debiendo aplicarse el Artículo 55 de la Ley de Presupuesto General de la Nación 2009, a partir de la gestión 2009.
- xiii. Señala que presentó en calidad de pruebas, una Certificación expedida por la Dirección de la Gaceta de Bolivia, como órgano oficial de publicación de las leyes, en la que se certifica que no publicó dicha Ley, por tanto no se cumplió con lo determinado por la CPE vigente al 2008 y el CTB que requiere la publicidad de la Ley para su vigencia.
- xiv. Finalmente, solicita se revoque parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada conforme los puntos impugnados, y se modifique la Resolución Determinativa N° 17-00917-14, de 29 de diciembre de 2014.

I.1.2. Fundamentos de la Administración Tributaria.

La Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada por Verónica Jeannine Sandy Tapia, según Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0320-15, de 26 de junio de 2015 (fs. 474 del expediente), interpone Recurso Jerárquico (fs. 537-540 vta. del expediente), impugnando la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0529/2015, de 5 de junio de 2015, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, con los siguientes argumentos:

- i. Manifiesta que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) La Paz no ha realizado una revisión exhaustiva del cuaderno administrativo, toda vez que en

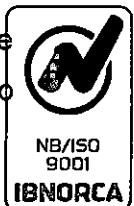


**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

la Resolución Determinativa y los actuados que se realizaron se puede identificar el origen de la deuda tributaria determinada sobre base cierta, por lo que considera que existió una incorrecta valoración de las pruebas. Añade que, la fiscalización tuvo como alcance el IUE de la gestión 2008, sobre base cierta con la información y documentación obtenida del mismo Contribuyente, de terceros informantes y de sus sistemas, respecto de Zona Franca Industrial y Comercial (desde la determinación hasta el registro y depósito en bancos), conforme se refleja en el Acta de Acciones u Omisiones de 25 de marzo de 2013.

- ii. Indica que para los Ingresos por Aportes No Capitalizados, en el Testimonio N° 1018/98, de 3 de diciembre de 1998 de aclaración, complementación y ubicación de domicilio, evidenció que se aumentó las acciones por gestión, habiéndose incrementado las acciones desde la gestión 1995 a la gestión 1998, por un total de 3.904 acciones de las cuales existen pagos por un total de Bs484.169,67 conforme la Planilla de composición de Aportes no capitalizados. Añade que, el Sujeto Pasivo no efectuó su registro en Fundempresa hasta la gestión 2008 incumpliendo el Artículo 344 del Código de Comercio, por lo que considera que se habrían vendido acciones hasta dicha gestión y al no haber cumplido con los requisitos establecidos por Ley considera que el importe de Bs484.169,67 es ingreso de conformidad al Artículo 4 del Decreto Supremo N° 24051 Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (RIUE).
- iii. Refiere que para descargar el reparo por Ingresos por ajustes por aplicación de la Norma Contable N° 3, el Sujeto Pasivo presentó el registro contable en el Comprobante de Traspaso N° 1778, así como las memorias de cálculo del Ajuste del Patrimonio, documentación en la que se evidencia que el Sujeto Pasivo obtuvo los mismos valores que los obtenidos en la fiscalización con relación al Ajuste realizado al Capital, no pudiendo evidenciarse los ajustes realizados a las cuentas de activo, en las memorias de cálculo presentadas por el Sujeto Pasivo.
- iv. Añade que el objetivo de la Norma Contable N° 3 es lograr que los Estados Financieros estén expresados a Moneda Constante, para corregir las distorsiones que sobre ellos produce la inflación, motivo por el cual, la Administración Tributaria efectúa los ajustes conforme lo reglamentados por las Resoluciones Normativas de Directorio (RND) Nos. 10-0002-08 y 10-0004-08, identificando los rubros no



Sistema de Gestión de la Calidad Certificado N° 771/14

Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti' oñomita
mbaerepi Vae (Guarani)



mónentarios (cuentas de activo y patrimonio) conforme se evidencia en los Papeles de Trabajo, para luego aplicar el Ajuste por Inflación y la diferencia entre ambos, que resulta en un saldo acreedor, que constituye un ingreso adicional, cálculos efectuados en cumplimiento de los Artículos 38 del Decreto Supremo N° 24051, 2 del Decreto Supremo N° 29387 y 1 de la RND N° 10-004-08, reconociendo a efectos de la determinación del IUE de la gestión 2008, únicamente el monto de Bs109.464.- correspondiente al ajuste de la cuenta Capital.

- v. Con relación a la aplicación del Gross Up, refiere que nuestra legislación prevé que para la determinación de la Utilidad Neta Imponible, se consideren solo los gastos directos del Contribuyente y no los gastos indirectos, entre ellos los impuestos indirectos que por su efecto de traslación, la erogación del gasto es asumido por el beneficiario del servicio; añade que, lo propio sucede en el caso de las retenciones realizadas a cuenta de terceros "Gross Up", en el que el agente de retención asume las obligaciones tributarias a cuenta del Sujeto Pasivo, mediante la retención del impuesto, no pudiendo asumir como gasto la carga tributaria o el pago del impuesto retenido, puesto que el mismo debe ser trasladado al beneficiario del pago.
- vi. Agrega que de la revisión de los Formularios 410, 570 y argumentos expuestos, evidenció que ZOFRO SA. asumió como *Gross Up*, un importe adicional al pago efectivo realizado, es decir, asumió retenciones adicionales por cuenta de terceros como gastos propios, cuando corresponden a terceros, por lo que no son deducibles para efectos del IUE.
- vii. Puntualiza que dio cumplimiento a lo previsto por el Artículo 43, Parágrafo I del CTB, para la determinación de la base imponible sobre base cierta; asimismo, cumplió con todos los requisitos establecidos por Ley para la emisión y notificación de los actos, previstos en los Artículos 96 y 99 del citado Código, no existiendo ningún vicio de nulidad, ni vulneración alguna de los derechos del Sujeto Pasivo. Añade que, en todo momento se observó los principios de legalidad y presunción de legitimidad, imparcialidad, verdad material, publicidad y buena fe, previstos en el Artículo 4 de la LPA.
- viii. Señala que, la ARIT no observó los hechos expuestos en la contestación del Recurso de Alzada, por lo que pide que con justo criterio se revoque parcialmente



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0529/2015 y se mantenga firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 17-00917-14, de 29 de diciembre, en todas sus partes.

I.2. Fundamentos de la Resolución del Recurso de Alzada.

La Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0529/2015, de 15 de junio de 2015, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz (fs. 392-453 del expediente), revocó parcialmente la Resolución Determinativa N° 17-00917-14, de 29 de diciembre de 2014, dejando sin efecto el IUE omitido de Bs440.763.- más actualización, intereses y sanción por omisión de pago del periodo fiscal concluido al 31 de diciembre de 2008; y, manteniendo y subsistente el monto de Bs1.395.609.- por el IUE omitido, más actualización, intereses y sanción por omisión de pago del periodo señalado, así como la multa total de 36.000 UFV por incumplimiento de deberes formales establecida mediante Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación, con los siguientes fundamentos:

- i. Señaló que la Resolución Determinativa 17-00917-14, expone en sus puntos 2.3 el análisis sobre los ajustes efectuados en el marco de la Norma Contable N° 3; en su punto 2.22, el análisis correspondiente a la cuenta "Combustible"; en su punto 2.46, el análisis sobre las "Bonificaciones" de acuerdo al contrato suscrito con Nadia Ramírez, por lo que consideró que la Administración Tributaria valoró los descargos presentados en relación a los ingresos por los ajustes de inflación al patrimonio considerándolos como insuficientes para desvirtuar el reparo respecto de dicho concepto; asimismo, evaluó los descargos presentados por el Contribuyente respecto de los reparos realizados a la partida contable de combustibles, considerándolos como válidos para desvirtuar el reparo; lo propio ocurrió con la partida contable de bonificaciones, considerándolos como inválidos para desvirtuar la observación realizada.
- ii. Concluyó que la Administración Tributaria en la Resolución Determinativa impugnada, dio respuesta a los argumentos vertidos por el Contribuyente en la nota presentada el 9 de enero de 2014, con los razonamientos que considera pertinentes, por consiguiente el accionar del Sujeto Activo se sujeta a lo establecido en la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 1916/2012, por lo que desestimó la nulidad invocada.



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guaraní)



- iii. Respecto a los ingresos no declarados: ingresos por aportes no capitalizados; citó el Capítulo III, Numeral 4 de la *NC1 Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados* y manifestó que la prima de emisión de acciones, es la diferencia entre el valor de emisión y el valor nominal de dichas acciones, circunstancia que se produce cuando el valor de emisión es más alto que el valor nominal, en las denominadas emisiones sobre la par. Añadió que, de acuerdo al Artículo 343 del Código de Comercio, el capital social puede incrementarse hasta el límite del capital autorizado y que en el caso de aumentar el capital autorizado, deberá observarse el Artículo 256 y modificarse los estatutos en la parte pertinente, corriendo el trámite señalado en los Artículos 130, 131 y 132 del Código citado, además de inscribir la resolución de aumento de capital autorizado en el Registro de Comercio (ahora Fundempresa).
- iv. Advirtió que la Administración Tributaria indicó que en el Estado Financiero Auditado se registraron las cuentas Capital en Exceso por Emisión de Acciones por Bs309.503,68 y Prima en Emisión de Acciones por Bs174.665,99, también registradas en el Estado Financiero elaborado por el Contribuyente, bajo la cuenta Aportes No Capitalizados Sociedad Anónima con Nota N° 23, producto de que el valor de venta de la acción fue superior al valor nominal de la misma, según Acta de Acciones y Omisiones de 25 de marzo de 2013, importes que fueron considerados como ingresos no declarados al no ser respaldados como aportes para futuros aumentos de capital, debido a que no se hallan como capital suscrito y registrado en Fundempresa al momento de la verificación, demostrado con los registros contables como ser los mayores que componen la cuenta Aportes No Capitalizados, que reflejan la venta de 3.904 acciones con prima desde 1995 a 1998.
- v. Mencionó que el importe de la venta de dichas acciones, fue tomado por la Administración Tributaria como ingresos no declarados por un importe total de Bs484.169,67 al amparo de lo establecido en el Artículo 4 del Decreto Supremo N° 24051 (RIUE), ante lo que el Contribuyente presentó pruebas de descargo que fueron consideradas insuficientes para desvirtuar el reparo, toda vez que existió pago de las acciones vendidas, que llegan a alcanzar al importe de Bs484.169,67 conforme se evidencia en la planilla de composición de aportes no capitalizados que fueron registrados bajo esa cuenta y que no fueron registrados.



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

en Fundempresa hasta la gestión 2008, conforme dispone el Artículo 344 del Código de Comercio.

- vi. Aclaró que de la lectura del Artículo 5 del Testimonio de Constitución N° 113, de 1 de agosto de 1990, estableció que el capital autorizado de ZOFRO SA. fue de Bs780.000.- representado por 7.800 acciones con un valor nominal de Bs100.- cada una y el capital suscrito Bs390.400.- del cual el 25% fue pagado, importe que alcanza a Bs97.600.-; asimismo, de acuerdo a lo señalado en el Acta N° 1 de 14 de junio de 1995, toda vez que el capital suscrito inicialmente fue pagado en su totalidad se dispuso la suscripción de las acciones restantes hasta el límite del capital autorizado, fijando un valor de venta de USD39,62 para cada acción, debiendo emitir las acciones con el valor nominal con el sello de incremento por prima, situación que se cumplió hasta la gestión 1998, en la que mediante Testimonio N° 789/1998, de 9 de septiembre de 1998, se modificó el capital social hasta el importe fijado como capital autorizado, es decir, hasta Bs780.000.-, aspecto que fue aclarado en la disposición segunda del Testimonio N° 1.018/98, de 3 de diciembre de 1998, y que fue respaldado mediante comprobantes contables que demuestran que las acciones fueron vendidas por la empresa recurrente con un valor mayor al establecido en el Testimonio de Constitución, diferencia que fue registrada en las partidas contables "Prima en Emisión de Acciones" y "Capital en Exceso P. Emisión Acciones".
- vii. Concluyó que ZOFRO, mediante el Testimonio de Constitución N° 113, Acta N° 1 de 14 de junio de 1995, Testimonio N° 789/1998 y sus registros contables, demostró que los importes registrados en las cuentas "Prima en Emisión de Acciones" y "Capital en Exceso P. Emisión Acciones", son producto del pago de un importe mayor al establecido en las acciones que tienen un valor nominal de Bs100.- constituyendo dicha diferencia una reserva especial que forma parte del capital conforme los Artículos 241 del Código de Comercio y Capítulo III, Numeral 4 de la Norma de Contabilidad N° 1, situación que implica que los conceptos mencionados no son ingresos ni pueden ser considerados como tales al amparo del Artículo 4, Inciso d) del Decreto Supremo N° 24051 (RIUE), al ser aportes de capital de los propietarios.



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guarani)



- viii. Refirió, en relación al argumento de la Administración Tributaria referido a que el Contribuyente habría incumplido con lo señalado en el Artículo 344 del Código de Comercio, al no registrar las modificaciones del capital suscrito y registrado en Fundempresa hasta el 2008, que el Artículo citado establece que los incrementos que deben ser registrados en la Institución mencionada, son los aumentos en el capital autorizado, no se hace referencia al capital suscrito ni pagado; en consecuencia, no corresponde dicha observación de la referida Administración, toda vez que los importes de las cuentas "Prima en Emisión de Acciones" y "Capital en Exceso P. Emisión Acciones", proceden de la venta de 3.904 acciones con prima en las gestiones 1995 a 1998, que se encontraban dentro del capital autorizado.
- ix. Agregó que aun cuando el importe observado se constituyera un ingreso; se encontraría fuera del alcance de la Orden de Fiscalización al ser hechos económicos generados en gestiones anteriores al alcance de la misma que señala que tiene el objeto de verificar los hechos y/o elementos correspondiente al IUE correspondiente a la gestión 2008; consecuentemente, determinó que el importe total de Bs484.169,67 correspondiente a la "Prima en Emisión de Acciones" y "Capital en Exceso P. Emisión Acciones", no sea tomado en cuenta como ingreso imponible no declarado.
- x. Refirió, sobre los Ingresos por ajustes según NC 3, que el Numeral 13 de la citada norma, establece la secuencia para el ajuste, disponiendo en el Inciso f), la re-expresión de cada una de las cuentas componentes del patrimonio al cierre, con exclusión de los resultados acumulados, estando claro que respecto al Ajuste por Inflación y Tenencia de Bienes de las cuentas patrimoniales, la re-expresión del Patrimonio no sólo abarca la cuenta Capital, como erróneamente consideró la Administración Tributaria, sino todas las cuentas componentes del mismo, excepto las utilidades de la gestión; por consiguiente, a efectos de la liquidación del IUE de la gestión fiscal 2008 de ZOFRO, se debe tomar en cuenta el monto correspondiente al Ajuste por Inflación y Tenencia de Bienes resultante de la actualización de las cuentas patrimoniales de la empresa en aplicación de la norma señalada, en ese entendido los ajustes de actualización fueron imputados por ZOFRO a las cuentas "Ajustes de Capital", "Ajustes de Reservas Patrimoniales" y "Resultados Acumulados", conforme se verifica en el Balance



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

General al 31 de diciembre de 2008, el Estado de Evolución del Patrimonio Neto y los ajustes registrados en el Comprobante de Traspaso N° 1778.

- xi. Señaló que el Sujeto Pasivo ajustó por inflación el rubro Patrimonio por Bs1.197.951.-, de los cuales la Administración sólo consideró Bs109.464.-, existiendo una diferencia entre ambos importes de Bs1.088.487.- que consideró como ingresos no declarados, cuando en realidad corresponde a un saldo deudor del Ajuste por Inflación y Tenencia de Bienes, que contablemente es considerado como gasto. Concluyó que, teniendo en cuenta los ajustes a los activos y al patrimonio, corresponde modificar el importe de ingresos no declarados a Bs1.015.193.
- xii. Indicó, respecto a los Gastos de Administración por Gross Up, que ZOFRO presentó Comprobantes Contables y sus respaldos, en los que observó que se registraron los gastos así como el importe total de las compras de bienes o prestación de servicios y las correspondientes retenciones del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas e Impuesto a las Transacciones, conforme lo señalado en los Artículos 3, Inciso c), Último Párrafo del Decreto Supremo N° 24051, 10 del Decreto Supremo N° 21532 Reglamento del Impuesto a las Transacciones (RIT) y Numeral 19 de la RA N° 05-0041-99; retenciones que fueron observadas por la Administración Tributaria en sujeción del Artículo 14 del Decreto Supremo N° 24051 (RIUE).
- xiii. Alegó que el gasto registrado contablemente es el importe monetario total erogado y convenido entre la empresa y sus proveedores que no emiten Facturas, que por efectos de lo establecido en los artículos mencionados, los pagos señalados se encuentran sujetos a la retención de impuestos en el momento del devengamiento del gasto y su correspondiente empoce al Fisco por parte del agente de retención, que en el presente caso recae en la empresa ZOFRO SA., debiendo aclarar que la erogación realizada por los gastos operativos de una empresa representa un gasto del 100% de los cuales en el caso de la prestación de servicios representa un 84,5% que se paga al proveedor y un 15,5% al Fisco (12,5% IUE y 3% IT), y en el caso de las compras de bienes sin Factura se paga un 92% al vendedor y se retiene un 8% (5% IUE y 3% IT) en calidad de agente de retención; por lo que, considera que esta parte del gasto



Justicia tributaria para vivir bien

Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)

Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)

Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita

mbaerepi Vae (Guarani)



debe ser deducible ya que en definitiva quien paga los impuestos retenidos a nombre del proveedor, es la empresa adquiriente del servicio o del bien, quien eroga todo el gasto, en cumplimiento del Artículo 15 del Decreto Supremo N° 24051 (RIUE), más aun tomando en cuenta que en los Artículos 14 y 15 del citado Decreto Supremo, no establecen como limitante el mecanismo de Gross Up observado por la Administración Tributaria, para la consideración del gasto como deducible.

- xiv. Aclaró, en relación a los sueldos del personal, que debido a que el SIN consideró los descargos presentados como suficientes para desvirtuar el reparo, no corresponde realizar análisis alguno, por lo que mantuvo las observaciones realizadas en la Resolución Determinativa.
- xv. Precisó, sobre las Vacaciones, que la Administración Tributaria observó los importes registrados en los Comprobantes de Egreso y Traspaso Nos. 395 y 1775, por Bs601,40 y Bs113.321,35 respectivamente, al no haber demostrado la retención del RC-IVA, si bien el Sujeto Pasivo presentó el Finiquito pagado al trabajador Rudy Raúl Mamani Apaza, dicho documento no demuestra la retención del RC-IVA, por lo que considera que este gasto no es deducible, conforme lo establecido en los Artículos 19, Inciso d) de la Ley N° 843 (TO); 8 y 11 del Decreto Supremo N° 24051 (RIUE) y 1, Inciso c) del Decreto Supremo N° 21531 (RCIVA). Añade que, de la revisión del Comprobante Contable N° 1775, evidenció que el gasto efectuado producto del despido de los trabajadores, que ascienden a Bs113.321,35 por concepto de vacaciones pagadas se habrían pagado en su totalidad sin la correspondiente retención del RC-IVA, aspecto respaldado con el registro auxiliar de retenciones por lo que ratifica la observación de la referida Administración que suma Bs113.922,75 como gasto no deducible al haber incumplido el Artículo 11 del Decreto Supremo N° 24051 (RIUE).
- xvi. Estableció, en relación a las Primas y aguinaldos, que el Sujeto Activo observó Bs16.713,54 al amparo de lo establecido en el Artículo 11 del Decreto Supremo N° 24051 (RIUE), sobre aquellos gastos relativos a pago de prima y aguinaldos a parientes consanguíneos en línea directa del representante, debido a que no se demostró la efectiva prestación de servicios a la empresa y Bs8.675,02



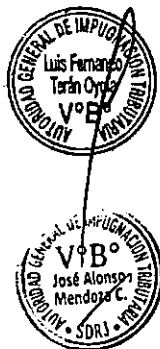
**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

observados debido a que los gastos por este importe no cuentan con respaldo documental; al respecto, el Contribuyente presentó argumentos de descargo y documentación de respaldo valorados por la Administración Tributaria en la Resolución Determinativa impugnada, instancia que dejó sin efecto la observación relacionada a los parientes consanguíneos Bs16.713,54; asimismo, aceptó el descargo presentado por el pago de Bs203,60 al trabajador Rudy Mamani por concepto de aguinaldo, ratificando las demás observaciones; en consecuencia, toda vez que el argumento vertido por el Contribuyente en su Recurso de Alzada no hizo referencia a los demás importes observados por el Sujeto Activo, mantuvo incólume el importe de Bs8.471,42 como gastos no deducibles al incumplir los Artículos 8 y 11 del Decreto Supremo N° 24051 (RIUE).

xvii. Mencionó, sobre el Servicio de Estibaje, que los gastos registrados en los Comprobantes Contables Nos. 119, 313, 356, 480, 651, 665, 735, 748, 826, 882, 1093, 1153, 1243, 1265, 1337, 1429, 1565, 1582 y 1726, en la partida contable con Código 5101010 Servicio de Estibaje, al haberse establecido que las retenciones del IT e IUE son parte del gasto del Contribuyente, corresponde considerar como gasto deducible la totalidad del importe observado que alcanza a Bs6.635,18, al ser la única observación efectuada por el Sujeto Activo.

xviii. Indicó además del Servicio de Vigilancia que para el importe observado de Bs1.065.- el Contribuyente sólo adjuntó el Comprobante de Egreso N° 7895 y no la Factura por el gasto realizado, y de la revisión del "Contrato de prestación de Servicios especializados de seguridad y vigilancia privada" suscrito entre la empresa recurrente y la empresa de Servicio de Seguridad y Vigilancia Privada, verificó que dicho contrato en su cláusula sexta establece que el servicio de seguridad contratado por ZOFRO SA. sería prestado a partir del 1 de mayo de 2008, situación que es incongruente con lo señalado por el Sujeto Pasivo, toda vez que en el Comprobante N° 7895 el gasto impugnado de Bs1.065,09 fue registrado el 28 de marzo de 2008 bajo la partida contable 5101011 "Servicio de Vigilancia", consignando como glosa en dicho asiento "Cancelación por servicio de vigilancia a la empresa SSVP", es decir, se registró el gasto en una fecha anterior a la suscripción y vigencia del contrato; por lo que, estableció que el gasto realizado por dicho servicio no se encuentra al amparo del contrato y



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti ofomita
mbaerepi Vae (Guarani)



consideró el gasto señalado como no deducible para efectos de determinación del IUE de la gestión 2008 en el importe de Bs1.065,09.

xix. Advirtió que los Gastos por cargas sociales, observados por la Administración Tributaria por el *Gross Up* al gasto realizado sobre Bs290.- y por la atención medica preventiva del Presidente Ejecutivo Luis Urquieta Molleda en la clínica Las Condes SA. en Santiago Chile la suma de Bs111.658,49, al no demostrar el Contribuyente que sea un gasto necesario para el mantenimiento de la fuente, que de acuerdo a los Artículos 8 y 12 del Decreto Supremo N° 24051 (RIUE), la documentación presentada por ZOFRO SA. no desvirtuó la observación realizada por la referida Administración sobre la vinculación del gasto con la conservación de la fuente de ingresos, más al contrario confirma la posición asumida por ésta última, considerando irrelevante que la Resolución de Directorio se encuentre o no firmada por todos los componentes del Directorio de la empresa recurrente, por consiguiente consideró la suma de Bs111.658,49 como no deducible para efectos de determinación del IUE; en tanto que el importe de Bs53,20 respecto de la observación del *Gross Up*, corresponde considerarlo como gasto deducible.

xx. Evidenció en relación del Asesoramiento Profesional, que el Sujeto Activo observó Bs45.064,41 por concepto de asesoría en zona franca industrial y consultoría en planificación estratégica, debido a que el gasto no contaría con el respaldo documental que evidencie que sea un gasto necesario para el mantenimiento de la fuente al amparo de lo establecido en los Artículos 8 y 15 del Decreto Supremo N° 24051 (RIUE). Asimismo, advirtió que en los Comprobantes de Egreso Nos. 594 y 869, se registraron gastos por asesoramiento profesional que no cuentan con respaldo documental; al respecto, sobre la documentación presentada por el Contribuyente, refirió que los mismos que demuestran la efectivización de los servicios contratados; no obstante, no se demostró el pago de la retención del IT e IUE, toda vez que, si bien el Contribuyente adjuntó las Declaraciones Juradas correspondientes a las retenciones de los tributos citados, no es menos cierto que no demostró mediante documentación alguna que los importes registrados en los comprobantes contables se encuentren contenidos en las Declaraciones Juradas señaladas o en su defecto presentar la Factura, Nota Fiscal o documento



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

equivalente que avale, por lo que mantuvo los Bs45.064,41 como gasto no deducible.

xxi. Manifestó en relación a los gastos por Auditoría Externa, por Bs28.280.-, que evidenció que ZOFRO SA. presentó documentación de descargo ante la Vista de Cargo, consistente en el Contrato para la Prestación de Servicios de Auditoría Externa, Estatuto de ZOFRO SA., Comprobante de Contabilidad N° 337, de 23 de marzo de 2009, la Factura N° 60 emitida por la firma de auditoría BDO BERTHIN AMENGUAL & ASOCIADOS de 18 de marzo de 2009 y el Comprobante de Traspaso N° 1759, de 31 de diciembre de 2008. De la revisión del último comprobante citado estableció que el Contribuyente devengó el gasto por la auditoría que corresponde a la gestión 2008 bajo la cuenta "Auditoria Externa" con código 5103002 y como contrapartida registró la cuenta "CtasxP. BERTHIN AMENGUAL" por Bs28.280.-; asimismo, de la lectura del contrato citado observó que en su cláusula segunda establece que el objeto de dicho documento es el de contratar los servicios de auditoría de Berthin Amengual y Asociados para realizar la auditoría de los estados financieros y la revisión de la información tributaria complementaria de las gestiones 2007, 2008 y 2009; por USD3.200.- por cada gestión, importe por el que la firma de auditoría emitió la Factura N° 60 por la gestión 2008; con un importe de Bs22.624.- equivalente al importe citado en dólares americanos.

xxii. Expresó que la empresa se encuentra obligada a presentar sus Estados Financieros Auditados, motivo por el que forman parte de sus gastos operativos necesarios para el desenvolvimiento de sus actividades conforme lo señalado por los Artículos 8 y 15 del Decreto Supremo N° 24051 (RIUE), mismos que fueron devengados en dicha gestión como lo demuestra su comprobante contable; en consecuencia, conforme las pruebas presentadas por el Contribuyente, considera como gasto deducible para fines de cómputo del IUE Bs22.624.- correspondientes al servicio de auditoría de los Estados Financieros de la gestión 2008 y como gasto no deducible Bs5.656.- toda vez que éste último no corresponde al concepto citado a la gestión 2008, en mérito a lo establecido en el contrato mencionado.



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guarani)

17 de 98





xxiii. Señaló, sobre los gastos de Publicidad y Promoción - Publicaciones y suscripciones, que la Administración Tributaria observó un total de Bs147.904,11 de la partida contable Publicidad y Promoción por las cancelaciones efectuadas por la publicación dominical del suplemento El Duende, también a la coordinadora de marketing y publicidad (pariente consanguíneo en línea directa del representante), al no demostrar documentalmente la prestación del servicio que generó el gasto y que sea un gasto necesario para el mantenimiento de la fuente al amparo de lo establecido en los Artículos 8 y 15 del Decreto Supremo N° 24051 (RIUE); asimismo, la cuenta Publicaciones y Suscripciones fue observada por Bs1.475,08 por la aplicación de Gross Up al gasto realizado al amparo de lo establecido en los Artículos 3 del Decreto Supremo N° 24051 (RIUE), 10 de Decreto Supremo N° 21532 (RIT) y el Numeral 19 de la RA 05-0041-99.

xxiv. Indicó que el Contrato de prestación de servicios profesionales del 1 de febrero de 2008, suscrito entre el representante de ZOFRO SA. y Sandro Benjamín Chávez Camacho, tiene por objeto contratar a éste último como editor del suplemento quincenal El Duende, mismos que fueron adjuntados en distintas publicaciones dedicadas a la cultura, en los que se expone obras artísticas de distintos autores y en la esquina inferior derecha la imagen corporativa de la empresa con la leyenda "*Zona Franca Oruro con nuestra cultura*"; lo descrito demuestra que en las publicaciones adjuntadas como prueba por el Contribuyente se encuentra su imagen corporativa, es decir, el logotipo que representa a la empresa, aspecto que implica que el objetivo es de lograr una imagen institucional positiva de la empresa, sustentado en los Informes Nos. 1/2008, 2/2008, 3/2008, 4/2008, 5/2008, 6/2008, 7/2008 y 8/2008, de 20 de febrero, 26 de marzo, 23 de abril, 25 de mayo, 26 de julio, 24 de agosto, 20 de octubre y 24 de noviembre de la gestión 2008, respectivamente, elevados por la Coordinadora de Marketing y Publicidad; por lo que, considera que dichos gastos se hallan vinculados a la actividad del Contribuyente.

xxv. Refirió, sobre los gastos efectuados por la contratación de la Coordinadora de Marketing y Publicidad, que el Sujeto Pasivo presentó Contrato de Servicios de 1 de febrero de 2008, que tiene por objeto contratar a una persona con las obligaciones de asesorar en materia de Marketing y Publicidad al contratante



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

durante el tiempo de duración del contrato, acompañar el proceso de discusión y elaboración de la estrategia para tal efecto, colaborar en la recolección, el análisis y procesamiento de la información técnica, entre otras, servicios que fueron acreditados mediante informes señalados en el párrafo anterior, en los que señala que se realizaron gestiones varias en la ciudad de La Paz, ante clientes potenciales de la empresa, monitoreo de informaciones relacionadas al comercio exterior, legislación y otras de interés del Contribuyente, además de supervisión de la difusión de la imagen institucional en la publicidad fija y movable en diferentes instalaciones y eventos; que demuestran las actividades que realizó la contratada. Añade que, de acuerdo al Contrato Privado de 17 de septiembre de 2007 *"el corredor de Automovilismo señor Cristian Flores Condori genere publicidad en favor de ZOFRO SA. durante sus participaciones en las competencias automovilísticas, conduciendo el coche de carrera N.338 de la categoría N-2 (estándar) y, como contraparte, la compensación económica a recibir de ZONA FRANCA URURO SA. por la publicidad todo conforme a lo que se describe en las cláusulas siguientes"*; asimismo, en la cláusula tercera establece que los servicios a prestarse serían en las gestiones 2007 y 2008, situación respaldada con las publicaciones de La Patria que son parte de la prueba presentada y por los Comprobantes Contables Nos. 1391, 1287 y 1535; razones por las que los gastos por auspicio al corredor automovilístico mencionado se encuentran vinculados, toda vez que, publicitó la imagen institucional de la empresa.

xxvi. Advirtió que para los gastos de las transacciones restantes, la documentación presentada es insuficiente para ser considerados deducibles para efectos de determinación del IUE; por lo que, detalla mediante cuadro los gastos deducibles y no deducibles correspondientes a la cuenta: Publicidad y Promoción, totalizando Bs104.060,26 como gastos deducibles y Bs43.843,85, como gastos no deducibles.

xxvii. Mencionó, en relación a los gastos de publicaciones y suscripciones, que el Contribuyente adjuntó la publicación de 6 de agosto de 2008, legalizada por el gerente general del periódico La Patria, que demuestra que se realizó la salutación a Bolivia por el 183 aniversario de la independencia nacional, publicación en la que se observa la imagen corporativa de la empresa recurrente



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guarani)

19 de 98



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado N° 771/14



y fotografías de sus instalaciones; en consecuencia, se observa que el Contribuyente dio a conocer su empresa, constituyendo el gasto realizado por tal concepto como deducible para efectos de determinación del IUE, al encontrarse vinculado con la actividad de la empresa; asimismo, en relación a las transacciones restantes registradas en la partida contable Publicaciones y Suscripciones, corresponde señalar que fueron impugnados por la observación de la aplicación del Gross Up; por lo que, conforme el argumento manifestado en el punto pertinente considera deducible el importe total de Bs1.475,08.

xxviii. Expresó, sobre los gastos por Alimentación y Refrigerios, que los mismos son deducibles Bs813,47, al haber sido observados por la aplicación del método Gross Up, y mantiene como no deducibles Bs14.602,50 que no fueron impugnados. Aplica similar razonamiento, para los gastos por Servicio de Té, estableciendo como gasto deducible Bs232,04 por aplicación del método Gross Up y mantuvo Bs135.- como gasto no deducible al no haber sido impugnado. Del mismo modo, para la cuenta Refrigerios, considera deducibles Bs65,29, al haber sido observado por la aplicación del método Gross Up, y mantiene como no deducibles Bs24.- que no fueron impugnados.

xxix. Expresó, referente a los gastos por Pasajes y Viáticos Interior, que parte de la documentación presentada desvirtúa la pretensión de la Administración Tributaria, toda vez que las retenciones del RC-IVA, consignadas en los Comprobantes Contables se encuentran respaldadas con el Anexo Auxiliar que consigna los números de los comprobantes contables, los importes de los viáticos asignados, su retención por el impuesto citado, coincidiendo la sumatoria de las retenciones detalladas en dicho anexo con los importes totales y pagados registrados en el refrendo de la entidad financiera de las Declaraciones Juradas N° 604 del RC-IVA; por lo que, estableció como gastos deducibles el importe de Bs4.202,13 y como no deducible el importe de Bs8.101,42 en virtud a que no se presentó Informes de Rendición de cuentas del viaje realizado que demuestren la vinculación del viaje con la actividad de la empresa.

xxx. Señaló, respecto a los Fletes y pasajes locales, que los gastos registrados en los Comprobantes Contables Nros. 77, 137, 162, 212, 257, 271, 337, 386, 388, 398, 524, 568, 622, 670, 694, 743, 808, 881, 975, 986, 1023, 1111, 1151, 1243,



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

1357, 1429, 1480, 1565, 1573, 1577, 1650, 1721, 1726 y 1737, en la cuenta contable Código 5105003 Fletes y pasajes locales, al ser su única observación la aplicación del Gross Up, corresponde considerar la totalidad del importe de Bs1.291,33 como gasto deducible.

xxxi. Mencionó, sobre los gastos por Mantenimiento Bienes y Servicios Públicos, que la Administración Tributaria observó un total de Bs13.042,93 por la aplicación de Gross Up al gasto realizado, por las provisiones del gasto por trabajos con maquinaria pesada retroexcavadora Jhon Deere, del cual no existe respaldo documental que sustente dichos gastos y los gastos cancelados por este concepto, considerando la vinculación del representante con el Contribuyente, además de los gastos por provisiones de arena y grava, ya que los emisores de las facturas que sustentan el gasto, no guardan relación con el beneficiario que se registra en Comprobante de Egreso; por ello, el Contribuyente presentó argumentos de descargo y pruebas en la etapa de descargos ante la Vista de Cargo que fueron valorados por la referida Administración que ratificó los fundamentos del Gross Up y en relación al contrato citado, estableció que fue suscrito entre el Vice Presidente y la Jefe Administrativo Financiero en representación del Contribuyente como contratista y el representante de ZOFRO SA. como contratante, sin existir documentación que respalde que las personas que firmaron por el Sujeto Pasivo cuenten con las facultades de representación al Contribuyente ZOFRO SA., a lo que se suma, que de acuerdo a lo establecido en el Artículo 470 del Código Civil, el Contribuyente no presenta documentación que respalde la admisión de la firma de contratos del representante consigo mismo.

xxxii. Añadió que, los gastos registrados en los Comprobantes Contables Nos. 322, 1283, 1489 y 1765, se encuentran respaldados por planillas de horas trabajadas denominados "Detalle Control Horas Trabajo - Equipo pesado retroexcavadora John Deere", que demuestran los trabajos que realizó ZOFRO SA. con una retroexcavadora, que fue alquilada por el representante de la empresa mencionada, al amparo del trabajo del Contrato de Privado de 3 de enero de 2008, presentado como prueba en la etapa de descargos ante la Vista de Cargo, el cual demuestra que existe el respaldo documental por la prestación del servicio, debido a que si bien Luis Urquieta Molléda es representante de ZOFRO



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mil'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guarani)



SA. alquiló su maquinaria a la misma, de acuerdo al "*Detalle Control Horas Trabajo - Equipo pesado retroexcavadora John Deere*" que evidencia la utilización del bien citado para la ejecución de trabajos, indicando además en qué secciones fue usado; consecuentemente, el contrato complementado con los detalles de control de horas mencionados, demuestran que el gasto se encuentra respaldado, sin incidir en la vinculación observada por la referida Administración, por lo que desvirtúa la observación del Gross Up sobre aquellos gastos ajustados por tal concepto; asimismo, aclara que algunos gastos no fueron impugnados por el recurrente ante esta instancia, considerando deducibles Bs11.126,71 y no deducibles Bs1.916,22.

xxxiii. Determinó, sobre los gastos por Mantenimiento Equipos de Computación, observados por aplicar Gross Up, que de los gastos registrados en la partida contable N° 5107002 "Mantenimiento Equipos de Computación", corresponde considerar Bs154,08 como gastos deducibles y Bs59,17 como gastos no deducibles, toda vez que no fueron impugnados por la empresa recurrente. Asimismo, sobre los gastos por Repuestos y Mantenimiento Vehículos, observados también por la aplicación de Gross Up, estableció que de los gastos registrados en la partida contable N° 5107003 "*Repuestos y Mantenimiento Vehículos*", corresponde considerar Bs102,61 como gastos deducibles y Bs22.247,83 como gastos no deducibles, toda vez que no fueron impugnados. De igual manera, sobre los gastos por Repuestos y Mantenimiento Maquinaria y Equipo, observados también por aplicar Gross Up, estableció que de los gastos registrados en la partida contable N° 5107004 "*Repuestos y Mantenimiento Maquinaria y Equipo*", corresponde considerar Bs427.- como gastos deducibles y Bs25.- como gastos no deducibles, toda vez que no fueron impugnados.

xxxiv. Indicó, respecto a la cuenta Seguros Varios, que la Administración Tributaria observó un total de Bs16.932,65 al amparo de los Artículos 8 y 15 del Decreto Supremo N° 24051 (RIUE), debido a que no corresponden a la gestión fiscalizada y no cuentan con documentación de respaldo; al respecto, el Contribuyente presentó descargos ante la Vista de Cargo, que fueron valorados concluyendo que no son suficientes para desvirtuar su observación, toda vez que la Nota SGTR/DR/1880/2008, de 17 de diciembre de 2008 y fotocopias simples de las Órdenes de Pago de siniestros, evidencian que fueron realizadas en



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia



fechas 31 de octubre de 2007, gestión anterior al periodo objeto de fiscalización, además de que el recibo oficial emitido por Credinform no especifica si el pago de la franquicia corresponde a la solicitud de pago de liquidación efectuada mediante Nota SGTR/DR/1880/2008, de 17 de diciembre de 2008. Añadió que, el importe de Bs6.327,65, por pago de los Anexos de las pólizas de seguros CEM-A00020 y CRT-A00760 con sus correspondientes compromisos de pago, documentación referente a Anexo incremento del valor asegurado correspondiente a la póliza CDP-A00304, su detalle adjunto, comprobante de pago de 17 de enero de 2009, nota GC-0031/2009 que amplía las fechas de pago de las pólizas señaladas, además de la póliza CRM-A00112 y la Factura N° 135517, de 5 de mayo de 2009, en la que se evidencia que se canceló la suma de Bs6.327,65, demuestran que el incremento fue efectuado sólo por la póliza CDP-A00304.

xxxv. Asimismo, advirtió que el comprobante de pago emitido por CREDINFORM, así como la Factura N° 135517 comprueban que el gasto fue erogado en la gestión 2009 y no así en los gastos consignados en los estados financieros de la gestión 2008, situación que genera su desconocimiento de conformidad a lo establecido en el Artículo 36 de la Ley N° 843 (TO). Respecto de la suma de Bs10.605.- por pago de seguros varios, registrados en el Comprobante de egreso 1709, aclaró que de la revisión del citado comprobante, observó que en la glosa se describió "Cancelación por siniestros de fechas 22.11.07 y 09.12.07 daños en mercadería almacenada dentro los galpones de asegurado según Póliza Nro. CDP-A00670-TODO RIESGO" gasto que alcanza a Bs10.605.- importe que fue cancelado el 2 de enero de 2009, de acuerdo a lo señalado en el Recibo Oficial con N° 063236, respaldado con las Órdenes de Pago de Siniestros, mismos que no corresponden a la fecha de los siniestros consignados en el comprobante contable 1709, lo señalado evidencia que el Contribuyente denunció las pérdidas citadas en la gestión 2007, correspondiendo el gasto a dicha gestión y que más bien en base a la aplicación de los principios señalados el Contribuyente debió reconocer el gasto en la gestión 2007, en aplicación del principio del devengado; en consecuencia, el gasto de Bs10.605.- no es deducible para la gestión fiscal 2008, toda vez que no pertenece a la gestión fiscalizada.



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado N° 771/14

Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guaraní)



xxxvi. Aclaró, respecto al importe de Bs6.327,65 por seguros varios registrado en el Comprobante de Egreso N° 1752 registrado el 31 de diciembre de 2008, que el Contribuyente presentó como descargo, documentación consistente en las pólizas de seguro CEM-A00020, CRT-A00760 y sus respectivos compromisos de pago, así como el Anexo 262-08 de las Pólizas CDP-A00304 y CRM-A00112, que demuestran que el Contribuyente aseguró sus bienes como ser el equipo móvil, daños físicos, portadores externos de datos, gastos adicionales, materia del seguro y valores en riesgo y maquinaria y equipo por un lapso de tiempo correspondiente a la gestión fiscalizada, alcanzando la prima a USD286.-, USD21.- y USD588.-, importes que fueron cancelados en la gestión 2009 conforme se observa en el Comprobante de Egreso N° 54 demostrando que el Contribuyente, el 31 de diciembre de 2008, realizó el devengamiento del gasto en la gestión fiscalizada correspondiente a los seguros que cubrieron de riesgos a sus bienes durante dicho periodo, considerando irrelevante que el pago del servicio hubiese sido el año 2009, reconociendo con ello el gasto por tal concepto conforme lo señalado en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados; por lo que, consideró deducible el importe de Bs6.327,65 y no deducible el importe de Bs10.605.

xxxvii. Señaló, sobre los gastos por Útiles de Escritorio, Impresos y formularios y Suministros varios, que fueron observados por aplicación del Gross Up, que considera deducibles Bs25,34, Bs2,52 y Bs394,41, respectivamente; y, como gasto no deducible Bs364.- por concepto de Impresos y Formularios que no fueron impugnados. Asimismo, considera deducibles Bs9,44 y Bs38,61 por concepto de Conferencias telefónicas y Fotocopias, al haber sido observadas por la aplicación del Gross Up.

xxxviii. Indicó con relación a los Gastos por Depreciaciones y otros ajustes, señala que la Administración Tributaria en la Vista de Cargo observó los gastos por depreciación de los activos registrados en las partidas contables Edificaciones, Muebles y Enseres, Equipos de Computación Maquinaria y Equipo y Herramientas, por un importe de Bs396.497,58; y, previa evaluación de los descargos presentados por el Sujeto Pasivo, la Administración Tributaria disminuyó el cargo inicialmente reparado a Bs375.126,68; aclaró que, el Sujeto Pasivo no precisa los motivos para considerarla equivocada, ni qué ítems se



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

encontrarían incorrectamente valorados, ni la documentación que la respaldaría, limitando su argumento sólo a la presentación de la documentación en forma oportuna; por lo que, considera como gasto no deducible Bs375.126,68 correspondiente a las depreciaciones de los activos fijos mencionados.

xxxix. Manifestó sobre los gastos por Encuadernados y Empastados, que de la revisión de los descargos presentados por el Sujeto Pasivo, el SIN concluyó que la misma no desvirtúa las observaciones por dicho concepto, toda vez que el Contribuyente presentó como descargo el Comprobante de Egreso N° 8846 así como la Factura N° 358, ambos de la gestión 2009, demuestran el pago de Bs1.580.- por el pago del servicio y no así en la gestión 2008; en tal sentido, sostuvo que al no estar comprendido en el periodo objeto de verificación no corresponden los descargos presentados, ya que el gasto se efectivizó en la gestión 2009 y no así entre enero a diciembre de la gestión 2008, conforme dispone el Artículo 39 del Decreto Supremo N° 24051 (RIUE).

xi. Añadió que, evidenció que el Sujeto Pasivo presentó en fotocopia legalizada el Comprobante de Egreso N° 1752, la Factura N° 839 y Comprobante de Egreso N° 358, de lo que estableció que el gasto por la encuadernación y empaste de 52 tomos de Comprobantes de contabilidad de la gestión 2008, fue registrado en el Comprobante de Traspaso N° 1752 el 31 de diciembre de 2008, según su glosa, gasto que habría sido cancelado en la gestión 2009 de acuerdo al Comprobante de Egreso N° 358; consecuentemente, la empresa recurrente desvirtuó el cargo de la Administración Tributaria, toda vez que se comprobó que el Contribuyente el 31 de diciembre de 2008, devengó el gasto en la gestión fiscalizada, cumpliendo con el concepto contable del devengamiento, conforme lo señalado en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, considerando irrelevante que el pago del servicio hubiese sido el año 2009; por lo que, consideró Bs1.580.- como gasto deducible por cumplir con lo señalado en los Artículos 8 y 15 del Decreto Supremo N° 24051 (RIUE).

xli. Expresó, en relación a las Donaciones Escuela Vichuloma, que la Administración Tributaria observó un total de Bs5.381,79 debido a que el Contribuyente no habría demostrado que la donación fue realizada a una entidad sin fines de lucro, así como la recepción de la donación y la conformidad de la institución beneficiada, a lo que ZOFRO SA. manifestó en la etapa de descargos, que



Sistema de Gestión de la Calidad Certificado N° 771/14

Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guaraní)



consideró el gasto como deducible en virtud a la existencia de un Convenio Colectivo de Trabajo.

xlii. Al respecto, aclaró que el Contribuyente en la etapa de descargos a la Vista de Cargo presentó Actas de Entrega de 13 de mayo de 2008 y 15 de agosto de 2008, que demuestran que ZOFRO SA. entregó a la Escuela Seccional de Vichuloma material escolar, víveres y efectivo, según Convenio Colectivo de Trabajo en cuyo Artículo 32 ZOFRO SA., comprometió asistir las necesidades de la Escuela ubicada en la localidad de Vichuloma, conforme requerimientos que realicen las autoridades y profesores quienes comunican sus necesidades de material escolar, víveres y pasajes para los profesores, colaboración que sería entregada según acta suscrita entre las autoridades y profesores y personal del Sujeto Pasivo, observando que se registró la compra de materiales de escritorio y víveres consignados en las cartas de solicitud de la Escuela Seccional de Vichuloma, así como en las Actas de Entrega, según el Comprobante de Egreso N° 609 y Comprobantes de Traspaso Nos. 670, 1068 y 1768 y sus respaldos. Añade que, en el Recurso de Alzada se argumentó que la Escuela de Vichuloma es una escuela fiscal dependiente del Ministerio de Educación, por lo que por fuerza de Ley se encuentra exenta del IUE conforme el Artículo 49, Inciso a) de la Ley N° 843 (TO), porque la firma del Corregidor de Vichuloma, permite establecer que la escuela mencionada pertenece al régimen de educación público, por ello, dependiente del Ministerio de Educación, por lo que no es necesaria la tramitación de la exención tributaria por parte de la citada unidad educativa; en ese entendido, alegó que el Contribuyente presentó una presunción como prueba, admisible conforme lo señalado en el Artículo 80, Parágrafo III del CTB, toda vez que las donaciones observadas se encuentran respaldadas con documentación que permite inferir la condición del centro educativo indicado, que se encuentra exenta del IUE sin necesidad de trámite previo alguno; por esta razón, se deja sin efecto la observación de este gasto como no deducible por Bs5.381,79, conforme señala el Artículo 18, Inciso f), del Decreto Supremo N° 24051 (RIUE).

xliii. Manifestó, sobre las Cuotas ANCOZOFRA, que evidenció que ZOFRO presentó cartas emitidas por ANCOZOFRA que acusan la recepción de los aportes realizados a dicha institución, documentos respaldados con comprobantes de

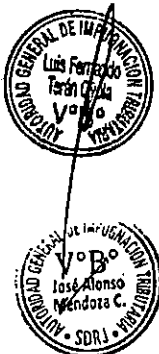


**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

depósito bancarios en entidades financieras y sus correspondientes cheques, habiendo presentado en Instancia Recursiva fotocopias legalizadas por ANCOZOFRA de las cartas que comunican la recepción de los aportes realizados mencionadas, que demuestra que los importes contenidos en los Comprobantes de Egreso Nos. 262, 364, 538 y 121 el Comprobante de Traspaso N° 706, en los que se registró el gasto por los aportes que realiza la empresa recurrente a ANCOZOFRA, efectivamente se realizaron; asimismo, de la lectura del Acta de aprobación del Estatuto y Reglamento de la Asociación nacional de concesionarios de zonas francas "ANCOZOFRA", su Estatuto Orgánico y su reglamento, Testimonio protocolizado relativo a la modificación de sus estatutos, éste último presentado de manera legalizada por la Notaría de Gobierno, evidenció que dicha entidad tiene el objeto de "establecer mecanismos de coordinación y cooperación entre los concesionarios de las zonas francas del país destinados al desarrollo y mejoramiento de las actividades del rubro", por lo que, desvirtuó la observación de la Administración Tributaria en la Resolución Determinativa impugnada, toda vez que las cuotas realizadas a ANCOZOFRA se encuentran respaldadas y son necesarias para la obtención de ingresos y conservación de la fuente, más aun cuando la propia Administración Tributaria consideró como gasto deducible Bs27.598,62 por dicho concepto; no obstante, señaló que el gasto registrado en el Comprobante de Egreso N° 1625, no fue respaldado por el Sujeto Pasivo con documentación por lo que consideró Bs13.800.- como gasto deducible y Bs1.500.- como gasto no deducible.

xliv. Indicó, en relación a los gastos por Dotaciones y Vestuario y Seguridad Industrial, observados por la aplicación del Gross Up, que son deducibles los importes de Bs75,56 y Bs4.-, respectivamente. Respecto a los Gastos legales por Bs94.120,33; señaló que, el Contribuyente presentó documentación de descargo que evidencia que los Gastos Legales registrados en los Comprobantes Contables Nos. 124, 240, 360, 671, 778, 954, 1073, 1192, 1398, 1549 y 1661, en la partida contable con Código 5111005, fueron considerados por la Administración Tributaria como gastos deducibles excepto la cuantía correspondiente a las retenciones por el IUE e IT, basando su observación en la argumentación consignada en la Vista de Cargo respecto del Gross Up; por lo que, consideró como gasto deducible el importe observado que alcanza a Bs2.550.23, que viene a constituir la suma del Gross Up del IT e IUE.



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guarani)



- xlv. Evidenció, sobre los gastos legales registrados en los Comprobantes de Traspaso Nos. 1743 y 1748, relativos a los gastos por provisión por saneamiento de la propiedad de ZOFRO SA. por el Arquitecto Magne y rendición de cuentas y los servicios profesionales de Cayo Salinas, que el Sujeto Pasivo presentó sólo el Comprobante de Traspaso N° 1743 y el Contrato Privado entre Teresa Esther Quintanilla Montalvo para efectuar trámites ante diferentes instancias como ser Dirección de Ordenamiento Territorial, Catastro Urbano Asesoría Legal de Obras Públicas -entre otros-, por lo que, corrobora que dicha documentación es insuficiente, toda vez que no respalda el gasto registrado en los Comprobantes de Traspaso mencionados, al ser el único respaldo un contrato en el que el contratado (Teresa E. Quintanilla Montalvo) no coincide con ninguna de las personas que habrían prestado servicios (Arquitecto Magne y Cayo Salinas); en consecuencia, consideró Bs78.648,53 como gastos no deducibles.
- xlvi. Estableció, respecto a los gastos por Asignación Aniversario, que en el Comprobante de Egreso N° 978 se registró la compra de deportivos para el personal de ZOFRO SA. en ocasión de la conmemoración de dicha fecha por Bs9.326.-, respaldado con detalle de tallas de la indumentaria señalada, listas de entrega de invitaciones para tal evento, Comunicado Interno Cite: ZFOR N° 07/2008, que da a conocer a los dependientes de la empresa sobre la realización del acto citado, fotografías de la actividad mencionada, Comprobante de Egreso N° 1006 y su respaldo por la cancelación de comida y bebidas; concluyó que, si bien el Contribuyente argumentó en su memorial de Recurso de Alzada que los gastos fueron respaldados con documentación, la Administración Tributaria no limitó su observación a la inexistencia de documentación que compruebe su efectivización, sino a la falta de vinculación con la actividad gravada y con la obtención de ingresos, aspecto que es evidente debido a que los gastos por el vestuario citado, invitaciones al aniversario, entre otros, no son necesarios para el funcionamiento de la empresa ni coadyuvan a obtener ingresos, además, el Sujeto Pasivo argumentó de manera general la valoración incorrecta de los documentos de descargo por parte de la Administración Tributaria, correspondiendo considerar los gastos registrados en la partida contable Asignación Aniversario que alcanzan a Bs25.854.- como no deducibles para efectos de la determinación del IUE.



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

xlvii. Consideró los Gastos Varios que fueron observados por la aplicación de Gross Up, como deducibles por Bs601,31 y Bs29.134,82 como gastos no deducibles, toda vez que no fueron impugnados. En relación a los gastos por Bonificaciones, por un total de Bs232.447,54; toda vez que, no deben registrarse en la planilla de sueldos como parte de factor trabajo, al encontrarse bajo la figura de un contrato entre Nadia Ramírez y la empresa recurrente, del que debió retenerse el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas y el Impuesto a las Transacciones, situación que no fue demostrada por el Contribuyente; asimismo, el argumento del recurrente vertido en el memorial del Recurso de Alzada no hace referencia a las observaciones realizadas por la Administración Tributaria sobre las gratificaciones registradas en la partida contable Bonificaciones; en consecuencia, la documentación presentada por ZOFRO SA.; así como el argumento vertido en su Recurso de Alzada no desvirtúa la observación correspondiendo considerar como gasto no deducible el importe de Bs232.447,54.

xlvi. Señaló, en relación a los gastos por Asignación Eventos Sociales, por Bs2.234,99 por gastos registrados por la k'oa, que si bien el Contribuyente demostró en algunos casos que el gasto fue efectivamente realizado y respaldado con documentación como ser facturas de compra, no es menos cierto que los conceptos de los gastos realizados no corresponde a gastos sanitarios, educativos o deportivos señalados en el Artículo 11 del Decreto Supremo N° 24051 (RIUE), sino más bien a compra de coca, cigarrillos, cerveza entre otros, a lo que se suma que por los gastos sin respaldo de la Factura en los Comprobantes Contables no se evidencia la retención del RC-IVA, además que este gasto fue observado por falta de vinculación; por lo que, ratificó las observaciones realizadas por la Administración Tributaria.

xlix. Expresó, sobre los gastos para Ornamentación y Paisajismo, registrados en el Comprobante Contable N° 764 en la partida contable con Código 5111014 "Ornamentación y Paisajismo", que al ser la única observación realizada la aplicación del Gross Up, corresponde la totalidad del importe observado que alcanza a Bs6.342,45 como gasto deducible.



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guarani)



- i. Indicó, en relación a los gastos por la Fundación Cultural ZOFRO, que de la revisión del Convenio Colectivo de Trabajo de 28 de mayo de 2008, suscrito entre el representante de ZOFRO SA. y los representantes de los trabajadores de dicha empresa, establece que si bien en el Artículo 40 del convenio citado, el Sujeto Pasivo se comprometió a promover actividades culturales, enfocadas a todo tipo de público distinto a los trabajadores de ZOFRO SA.; además considerando las actividades de ZOFRO SA., aspecto que implica que las concluye, que las actividades culturales no se encuentran dentro del marco del giro de la empresa, quien se dedica a otro tipo de actividad de la que provienen sus ingresos, además de no coadyuvar con la generación de ingresos gravados; por lo que, los gastos registrados en la partida contable Fundación Cultural ZOFRO por el importe de Bs141.646.- son gastos no deducibles para efectos de determinación del IUE.

- ii. Mencionó, respecto a las Acreditaciones de la Ley N° 2493, que la CPE vigente en la gestión 2008, en su Artículo 147 estableció que las Leyes de Presupuesto General de la Nación tienen un tratamiento especial para su aprobación, que señala que cuando no son aprobados por el Congreso en el tiempo de 60 días una vez recibido el mismo, adquiere fuerza de Ley, debiendo ser de cumplimiento en dicha fecha; por lo que, en virtud a que la Ley de Presupuesto General de la Nación de la gestión 2009, se constituyó como Ley el 28 de diciembre de 2008, se encontraba vigente antes del cierre de la gestión fiscal 2008, y aclara que para la normativa que rige el presupuesto del Estado, la Constitución Política del Estado vigente el 2008, disponía un tratamiento especial en su Artículo 147 y el Artículo 5 del CTB; por lo que, concluye que el Artículo 55 de la Ley General del Presupuesto de la Nación 2009, que modifica la Disposición Adicional de la Ley N° 2493, entró en vigencia el 28 de diciembre de 2008, por cuanto el Contribuyente en la determinación del IUE, no debió disminuir la utilidad imponible con las acreditaciones de las inversiones realizadas en la gestión 2008, así como aquellas que fueron generadas en las gestiones anteriores al año 2003; por lo que, mantiene incólume la observación realizada por el Sujeto Activo de Bs3.653.000.

- iii. Evidenció que las Actas Por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 75614, 75615, 75616, 75617, 75618,



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

75619, 75620, 75621, 75622, 75623, 75624, 75625, 75626, 75627, 75628, 75629, 75630, 75631, 75632, 75633, 75634, 75635, 75636 y 75637, todas de 8 de agosto de 2013, fueron emitidas porque el Contribuyente incumplió el Artículo 47 de la RND N° 10-0016-07, al no considerar los datos de cabecera y los datos finales; por ello, la Administración Tributaria determinó la sanción de 1.500 UFV por cada contravención, haciendo un total de 36.000 UFV, de conformidad con el Subnumeral 3.2., Numeral 3 del Anexo Consolidado de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, de 14 de diciembre de 2007, normativa que sancionan la conducta de Registro de Compra y Venta IVA de acuerdo a lo establecido en norma específica.

liii. Sostuvo en relación a la solicitud de aplicación de una sanción más benigna, indicó que la conducta contraventora se refiere a deberes formales relacionados con los registros contables y obligatorios, conforme lo señalado en el Numeral 3.2 de la RND N° 10-0037-07, que no fue modificado por la RND N° 10-0030-11, de 7 de octubre de 2011; por consiguiente, las sanciones descritas, se refieren a un deber formal distinto uno del otro, es decir, deberes formales relacionados con los registros contables y obligatorios y deberes formales relacionados con el deber de información (éste último modificado por la RND N° 10-0030-11). Además, de ello se debe tomar en cuenta que los *nomen juris* de los Numerales 4.2; 4.2.1 y 4.2.2 de la RND N° 10-0030-11, se refieren concretamente a la presentación de Libros de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci – LCV, aspecto que difiere del Numeral 3.2 de la RND 10-0037-07, cuyo *nomen juris* se refiere al Registro en el Libro de Compras y Ventas IVA, haciendo inaplicable de manera retroactiva la RND N° 10-0030-11, al presente caso debido a que dicha norma no alcanza a toda la gama de deberes formales establecidos en la RND 10-0037-07 y propiamente no comprende al deber formal de Registro en Libros de Compra y Venta IVA de acuerdo con lo establecido en norma específica, por lo que confirmó el incumplimiento al deber formal de acuerdo al Subnumeral 3.2, Numeral 3 del Anexo Consolidado de la RND N° 10-0037-07, de 1.500 UFV para personas jurídicas.

liv. Señaló que los documentos presentados en calidad de prueba que la misma fue presentada de manera parcial durante la etapa de fiscalización y la etapa de descargos a la Vista de Cargo; además, el recurrente no cumplió con el requisito



Sistema de Gestión de la Calidad Certificado N° 771/14

Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guarani)



esencial del juramento de reciente obtención por lo que sólo consideró aquella prueba que fue presentada por el recurrente de manera previa a la Administración Tributaria, sin considerar aquella que no cumplió con los requisitos de pertinencia y oportunidad señalados en el Artículo 81, Numeral 2 del CTB, lo propio ocurre con la prueba presentada el 9 de septiembre de 2014, en Instancia de Alzada.

iv. Sostuvo que no habiéndose desvirtuado en su totalidad las observaciones, el Sujeto Pasivo adecuó su accionar a la contravención de omisión de pago, establecida en el Artículo 165 del CTB; consiguientemente confirmó la sanción del 100% sobre el tributo omitido actualizado.

vi. Finalmente, revocó parcialmente la Resolución Determinativa N° 17-000917-14, de 29 de diciembre de 2014, dejando sin efecto el tributo omitido de Bs440.763.- por el IUE más actualización, intereses y sanción por omisión de pago, de la gestión fiscal concluido al 31 de diciembre de 2008; y, manteniendo firme y subsistente el importe de Bs1.395.609.- por el impuesto citado, más actualización, intereses y sanción por omisión de pago de la gestión citada, así como las Multas por Incumplimiento de Deberes Formales relacionados al registro incorrecto en los Libros de Compras y Ventas IVA de los periodos fiscales de enero a diciembre de 2008, establecidos mediante Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación, de acuerdo al siguiente resumen:

IMPUESTO A LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS (IUE) A REVOCAR

	S/G SIN	S/G ARIT LPZ	IMPORTE A REVOCAR
DETALLE	A	B	C = A - B
IUE 25%	2.320.635	1.879.872	440.763
IUE PAGADO	484.263	484.263	0
TRIBUTO OMITIDO	1.836.372	1.395.609	440.763

CONSIDERANDO II:

Ámbito de Competencia de la Autoridad de Impugnación Tributaria.

La Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE), de 7 de febrero de 2009, regula al Órgano Ejecutivo estableciendo una nueva estructura organizativa del Estado Plurinacional, mediante Decreto Supremo N° 29894, de 7 de febrero de 2009, que en el Título X, determinó la extinción de las Superintendencias;



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

sin embargo, el Artículo 141 del referido Decreto Supremo, dispone: "La Superintendencia General Tributaria y las Superintendencias Tributarias Regionales pasan a denominarse **Autoridad General de Impugnación Tributaria y Autoridades Regionales de Impugnación Tributaria**, entes que continuarán cumpliendo sus objetivos y desarrollando sus funciones y atribuciones hasta que se emita una normativa específica que adecúe su funcionamiento a la Nueva Constitución Política del Estado"; en ese sentido, la competencia, funciones y atribuciones de la Autoridad General de Impugnación Tributaria se enmarcan en lo dispuesto por la Constitución, las Leyes Nos. 2492 (CTB) y 3092, Decreto Supremo N° 29894 y demás normas reglamentarias conexas.

CONSIDERANDO III:

Trámite de los Recursos Jerárquicos.

El 21 de julio y 3 de agosto de 2015, mediante notas ARITLP-SC-OF-0727/2015 y ARITLP-SC-JER-0048/2015, de 21 y 31 de julio de 2015 respectivamente, se recibió el expediente ARIT-ORU-0028/2015 (fs. 1-625 del expediente), procediéndose a emitir los correspondientes Informes de Remisión de Expediente y Decretos de Radicatoria, ambos de 4 de agosto de 2015 (fs. 549-550 y 625-626 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes el 29 de julio y 5 de agosto de 2015 (fs. 551 y 627 del expediente). El plazo para el conocimiento y resolución de los Recursos Jerárquicos, conforme dispone el Artículo 210, Parágrafo III del Código Tributario Boliviano (CTB), vencía el 22 de septiembre de 2015; sin embargo, dicho plazo fue extendido hasta el 3 de noviembre de 2015, según Auto de Ampliación de Plazo AGIT-RJ-0080/2015 (fs. 645 del expediente); fecha en la que se emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1840/2015; sin embargo, contra la misma se interpuso Demanda Contencioso Administrativa que dio lugar a la Sentencia N° 200/2018, de 7 de diciembre de 2018 (fs. 763-769 vta. del expediente), que declaró la nulidad de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1840/2015; en consecuencia, toda vez que el Decreto de 24 de enero de 2020 (fs. 770 del expediente), que dispuso el "Cúmplase" de la citada Sentencia, fue notificado el 29 de enero de 2020 (fs. 771 del expediente), se emite la presente Resolución dentro del plazo legalmente establecido.





CONSIDERANDO IV:

IV.1. Antecedentes de Hecho.

- i. El 24 de abril de 2012, la Administración Tributaria, notificó Personal a Luis Eduardo Urquieta Molleda, representante de la Zona Franca Oruro Sociedad Anónima (ZOFRO SA.), con la Orden de Fiscalización N° 0012OFE00005 modalidad Fiscalización Parcial, con alcance en los hechos y/o elementos, correspondiente al Impuesto Sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), de los períodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008. El 12 de marzo de 2013, mediante Formulario 4003 Requerimiento N° 00113683 y anexo al requerimiento, solicitó documentación para el inicio de la fiscalización (fs. 2, 13, 15-16 de antecedentes administrativos c.1).
- ii. El 2 de mayo de 2012, la Administración Tributaria emitió las Actas de Entrega y Devolución de Documentos Nos. 3556 y 3557, que refieren la presentación de: las Declaraciones Juradas, Libros de Ventas y Compras IVA, Facturas de Ventas y Compras, Estados Financieros, Extractos Bancarios, Planillas de Sueldo, Manual de Cuentas, Comprobantes Contables y Libros Mayores de la gestión 2008, así como Testimonios, registros de propiedad Inmuebles, Inventarios, cálculos de depreciación (fs. 11-12 de antecedentes administrativos c.1).
- iii. El 8 de agosto de 2013, la Administración Tributaria labró las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 75614, 75615, 75616, 75617, 75618, 75619, 75620, 75621, 75622, 75623, 75624, 75625, 75626, 75627, 75628, 75629, 75630, 75631, 75632, 75633, 75634, 75635, 75636 y 75637; por el Incumplimiento en el registro en los Libros de Compras y Ventas IVA de la gestión 2008, de acuerdo a lo establecido en norma específica, de manera concreta, por no registrar dichos libros por período fiscal, por casa matriz y/o sucursal, omitir los datos de cabecera, como ser el registro de Número de Identificación Tributaria (NIT) del Sujeto Pasivo, número de casa matriz consignando el valor cero (0), dirección de la casa matriz, el registro de los totales parciales en los datos finales enero, febrero, marzo abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre 2008 y no registrar 2 Facturas de ventas en el Libro de Ventas de mayo de la misma

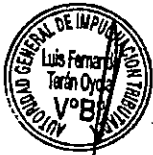


**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

gestión; en consecuencia, el Sujeto Pasivo contravino lo establecido por los Artículos 70, Numeral 4 y 11 del CTB; 45, 46 y 47 de la RND N° 10-0016-07, sancionando con la multa de 1.500 UFV por período, haciendo un total de 36.000 UFV, establecida en el Subnumeral 3.2, Numeral 3, Anexo Consolidado "A" de la RND N° 10-0037-07 (fs. 22-45 de antecedentes administrativos c.1).

- iv. El 26 de agosto de 2013, la Administración Tributaria emitió el Informe con CITE: SIN/GDOR/DF/INF/FE/16/2013, que estableció ingresos sujetos al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), y observa gastos para la determinación del referido impuesto, así como el Incumplimiento a Deberes Formales, determinando una deuda tributaria de 3.431.603 UFV equivalente a Bs6.374.502.-, importe que incluye el tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago y multas por incumplimiento de deberes formales (fs. 2934-2953 de antecedentes administrativos c.15).
- v. El 10 de diciembre de 2013, la Administración Tributaria notificó Personalmente a Luis Eduardo Urquieta Molleda, representante de ZOFRO SA., con la Vista de Cargo N° CITE: SIN/GDOR/DF/FE/VC/189/2013, de 26 de agosto de 2013, que determinó sobre base cierta las obligaciones tributarias del Sujeto Pasivo correspondiente al IUE de la gestión 2008, en la suma de 3.431.603 UFV, importe que incluye el tributario omitido, intereses, sanción por la omisión de pago y multas por incumplimiento a deberes formales, otorgando el plazo de 30 días para la presentación de descargos (fs. 2954-3026 vta. de antecedentes administrativos c.15 y c.16).
- vi. El 9 de enero de 2014, Luis Eduardo Urquieta Molleda en representación de ZOFRO SA., mediante Nota presentó descargos a la Vista de Cargo y solicitó la admisión y evaluación de todas las pruebas aportadas, adjuntando para tal efecto 12 carpetas (fs. 3035-3065 de antecedentes administrativos c.16).
- vii. El 28 de febrero de 2014, la Administración Tributaria, emitió el Informe con CITE: SIN/GDOR/DJCC/UTJ/INF/022/2014, que concluyó que en virtud a la evaluación de la documentación presentada, y los argumentos de descargo al Proceso de Fiscalización, se desvirtuaron parcialmente las observaciones realizadas en la Vista de Cargo, en este sentido recomienda la emisión de la



Justicia tributaria para vivir bien
Jan' mit' ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guaraní)



Resolución Determinativa (fs. 12619-12641 de antecedentes administrativos c.64).

- viii. El 10 de marzo de 2014, la Administración Tributaria notificó Personalmente a Luis Eduardo Urquieta Molleda, en representación de ZOFRO SA., con la Resolución Determinativa N° 17-00053-14 con CITE: SIN/GDOR/DJCC/UTJ/RD/0011/2014, de 5 de marzo de 2014, que determinó de oficio y sobre base cierta las obligaciones impositivas del Contribuyente en la suma de 3.219.999 UFV, importe que incluye el tributo omitido por el IUE, interesés, sanción por omisión e pago y multas por incumplimiento a deberes formales, todo de la gestión 2008 (fs. 12647-12728 vta. de antecedentes administrativos c.64).
- ix. El 11 de agosto de 2014, la Autoridad de Impugnación Tributaria Regional La Paz emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0615/2014, que resolvió anular la Resolución Determinativa N° 17-00053-14, de 5 de marzo de 2014, para que la Administración Tributaria proceda a valorar toda la documentación presentada por el Sujeto Pasivo, estableciendo fundadamente su aceptación o rechazo, garantizando el derecho a la defensa y debido proceso (fs. 12734-12755 vta. de antecedentes administrativos c.64).
- x. El 27 de octubre de 2014, la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1477/2014, que confirmó la Resolución del Recurso de Alzada mencionada, emitida por la ARIT La Paz, anulando obrados con reposición de actuados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Resolución Determinativa N° 17-00053-14, de 5 de marzo de 2014, inclusive, a fin de que la Administración Tributaria emita una nueva Resolución que exponga los fundamentos de hecho y de derecho pertinentes al caso, conforme lo establecido en los Artículos 99 del CTB y 19 de su Reglamento (fs. 12768-12779 vta. de antecedentes administrativos c.64).
- xi. El 29 de diciembre de 2014, la Administración Tributaria emitió el Informe con CITE: SIN/GDOR/DJCC/UCC/INF/562/2014, que señaló que revisados y analizados los descargos presentados por el Contribuyente, se desvirtuó parcialmente el cargo girado mediante Vista de Cargo. CITE:



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

SIN/GDOR/DF/FE/VC/189/2013, disminuyendo el tributo omitido a 1.211.543 UFV más intereses, sanción por omisión y multas por incumplimientos a deberes formales por un importe total de 36.000 UFV, correspondiendo la elaboración y emisión de la Resolución Determinativa (fs. 12780-12812 de antecedentes administrativos c.64 y c.65).

- xii. El 7 de enero de 2015, la Administración Tributaria notificó Personalmente a Luis Eduardo Urquieta Molledo, en representación de ZOFRO SA., con la Resolución Determinativa N° 17-00917-14, de 29 de diciembre de 2014, que determinó de oficio sobre base cierta obligaciones impositivas del Contribuyente ZOFRO SA. que ascienden a un tributo omitido de 1.211.543 UFV, más intereses y sanción por omisión de pago por el IUE de la gestión fiscal concluida a diciembre de 2008 y multas por incumplimiento de deberes formales que alcanza a un total de 36.000 UFV (fs. 12832-12925 vta. de antecedentes administrativos c.65).

IV.2. Alegatos de las Partes.

IV.2.1 Alegatos del Sujeto Pasivo.

Zona Franca Oruro Sociedad Anónima (ZOFRO SA.), presentó alegatos orales el 31 de agosto de 2015 (fs. 638-644 del expediente), ratificando los argumentos y petitorio de su Recurso Jerárquico, expresando adicionalmente los siguientes argumentos:

- i. Respecto a la actualización de las partidas no monetarias aplicando el "Ajuste por inflación tenencia de bienes", indica que el marco normativo utilizado por la propia Administración Tributaria y por el Contribuyente a momento de realizar el ajuste por inflación, es la Norma Contable 3, resultando en la cuenta "Ajuste por inflación y tenencia de bienes", un saldo deudor, vale decir un gasto deducible para efectos de determinación de la base imponible de la IUE por Bs349.289.70; no obstante esta situación que ha sido demostrada y respaldada documentalmente durante el proceso de la fiscalización, la Administración Tributaria efectúa un desconocimiento del cálculo que hace ZOFRO SA. y no ajusta todos los rubros que están alcanzados por esa normativa, entonces si solamente ajusta los rubros que genera mayor ingreso y no así los egresos entonces obviamente genera la Administración Tributaria un saldo que vendría a ser un ingreso por Bs2.103.000.



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guarani)



ii. Señala que esta posición ha sido evaluada en el Recurso de Alzada y los fundamentos técnicos y normativos para la realización del ajuste tal cual lo ha hecho el Contribuyente, ha sido reconocido por el Recurso de Alzada, en este sentido la re expresión del patrimonio no sólo señala la cuenta capital como erróneamente consideró la Administración Tributaria, por consiguiente a efectos de la liquidación del IUE de la gestión fiscal 2008 de ZOFRO SA. se debe tomar en cuenta el monto correspondiente al ajuste por inflación, resultante de la actualización de las cuentas patrimoniales de la empresa y ser imputados a la cuenta ajustes de Capital y resultados acumulados, conforme se verifica en el Balance al 31 diciembre de 2008, el estado de devolución y patrimonio neto, y señala además los Comprobantes de traspaso donde se encuentran estos ajustes que ha realizado el Contribuyente; no obstante que la ARIT da la razón al Contribuyente, inexplicablemente en la realización del cálculo aritmético establece que el Sujeto Pasivo ajustó por inflación el rubro del patrimonio neto por Bs1.197.000.- de los cuales la Administración sólo consideró 190 existiendo una diferencia de aportes de Bs1.088.000.- que consideró como ingresos no declarados, cuando en realidad correspondía a un saldo deudor generando un gasto; agrega que, se debe considerar adicionalmente Bs1.088.000.- por la actualización de las cuentas patrimoniales restantes para llegar a Bs1.197.000.- que influye en el ingreso no declarado contradictorio con el análisis técnico normativo que realiza la Autoridad Regional.

iii. Manifiesta que la Administración Tributaria al momento de realizar la cuantificación del IUE de la gestión 2008, hace aplicación retroactiva de la Ley de Presupuesto General de la Nación de la gestión 2009, lastimosamente la aprobación de la Ley del Presupuesto General de la Nación de esa gestión, tuvo particularidades muy propias porque no fue una Ley que aprobó, sino que lastimosamente ante la inexistencia de esta norma, el órgano ejecutivo directamente promulgó, entonces considera que de acuerdo a la Constitución Política del Estado Plurinacional (CPE), la publicidad de la norma es la que da origen a su aplicación misma, entonces de acuerdo al análisis de la Administración Tributaria, esta habría entrado en vigencia el 28 de diciembre del año 2008 y por tanto se hallaba vigente al momento de la materialización del hecho generador y por tanto es aplicable para la gestión 2008; sin embargo, no existe una publicación propia y oportuna de la Ley del presupuesto general de la



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

nación, durante la gestión 2008 sino la publicación es posterior, lastimosamente el análisis que realiza la resolución del Recurso de Alzada, implica que ha habido una publicación automática, toda vez que, no ha sido una Ley expresa la que ha generado y se ha materializado para la vigencia de esta norma, sin embargo es fundamental la aplicación de la Constitución Política del Estado Plurinacional (CPE), que establece que la publicidad es la que da origen y nacimiento a toda norma.

- iv. Hace referencia a la existencia de una certificación de la Gaceta Oficial de Bolivia, en sentido de que no existe ninguna publicación realizada durante la gestión 2008, por tanto esta norma no puede ser aplicable a efectos de un cálculo y la acreditación de diferentes aspectos de la gestión 2008, por eso considera que la Constitución Política del Estado Plurinacional (CPE), tiene mayor jerarquía en el ámbito tributario; en función de ellos corresponde que durante la gestión 2008 no sea aplicable la Ley del presupuesto general de la nación de la gestión 2009.

IV.2.2 Alegatos de la Administración Tributaria.

La Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada por Zenobia Vigabriel Flores, presentó alegatos orales el 31 de agosto de 2015 (fs. 638-644 del expediente), ratificando los argumentos y petitorio de su Recurso Jerárquico, exponiendo adicionalmente los siguientes argumentos:

- i. Sobre los ingresos de ajuste, manifiesta que consideró todos los documentos contables para efectuar el ajuste según la Norma Contable 3 así como las Resoluciones Normativas de Directorio Nos. 10-0004-2008 y 10-0002-08 conforme se evidencia en los papeles de trabajo que se encuentran en el cuerpo de Antecedentes, para luego aplicar el ajuste de inflación y la diferencia de ambos, de cuentas activo y de patrimonio da como resultado un saldo acreedor, en tal sentido se tiene el ingreso adicional conforme se puede evidenciar en la vista de cargo.
- ii. Respecto a la acreditación por ajustes, expresa que el Artículo 147 de la Constitución Política del Estado (CPE), señala que el Poder Ejecutivo presentará al Legislativo dentro las 30 primeras sesiones ordinarias los proyectos de Ley de



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guaraní)



los presupuestos nacionales y departamentales, los que deberán ser considerados por el Congreso dentro del término de 60 días; vencido el plazo indicado sin que los proyectos hayan sido aprobados estos tendrá fuerza de Ley. Por lo señalado, propugna la decisión tomada por la Autoridad Regional que hizo un buen análisis al señalar que para la normativa que rige el presupuesto del Estado, de acuerdo al Artículo 147 de la Constitución Política del Estado Plurinacional (CPE), vigente al 2008 se tenía un tratamiento especial, estando fundamentada la fiscalización realizada.

- iii. En relación a la certificación de la Gaceta Oficial, indica que la Gaceta Oficial de Bolivia es un medio oficial del Estado en el cual se realizan publicaciones de Leyes, Decretos Supremos, Resoluciones y otros; sin embargo, no es el único medio en el que se tiene que realizar la publicación de toda la normativa que se emite en nuestro país, toda vez que como se puede evidenciar en la Ley del Presupuesto General de la Nación del 2009, existe una nota del Editor, que indica: *"Esta Ley adquirió fuerza de Ley el 28 de diciembre del 2008, debido a que el Poder Legislativo no se pronunció sobre su aprobación dentro de los 60 días, a su emisión por el Poder Ejecutivo, de acuerdo a lo dispuesto por el Parágrafo III del Artículo 147 de la Constitución Política del Estado (CPE)"*, según consta en el oficio MRP del 2008 cursado por el Poder Ejecutivo Álvaro García Linera, Presidente del Honorable Congreso Nacional encabezado.
- iv. Concluye que, conforme la Nota emitida por la Gaceta Oficial de Bolivia, el Decreto Supremo N° 0014, de 19 de febrero del 2009, fue publicado el 19 de febrero, en tal sentido tanto la Ley del Presupuesto General de la Nación del 2009 y el Decreto Supremo 0014, se encontraban en plena vigencia, por lo que solicita, desestimar lo aseverado por la parte recurrente.

IV.3. Antecedentes de Derecho.

i. Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE), de 7 de febrero de 2009.

Artículo 115.

II. El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones.



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

Artículo 119.

- I. Las partes en conflicto gozarán de igualdad de oportunidades para ejercer durante el proceso las facultades y los derechos que les asistan, sea por la vía ordinaria o por la indígena originaria campesina.
- II. Toda persona tiene derecho inviolable a la defensa. El Estado proporcionará a las personas denunciadas o imputadas una defensora o un defensor gratuito, en los casos en que éstas no cuenten con los recursos económicos necesarios.

ii. Código Tributario Boliviano (CTB).

Artículo 3. (Vigencia). Las normas tributarias regirán a partir de su publicación oficial o desde la fecha que ellas determinen, siempre que hubiera publicación previa.

Artículo 5. (Fuente, Prelación Normativa y Derecho Supletorio).

I. Con carácter limitativo, son fuente del Derecho Tributario con la siguiente prelación normativa:

1. La Constitución Política del Estado.
2. Los Convenios y Tratados Internacionales aprobados por el Poder Legislativo.
3. El presente Código Tributario.
4. Las Leyes
5. Los Decretos Supremos.
6. Resoluciones Supremas.
7. Las demás disposiciones de carácter general dictadas por los órganos administrativos facultados al efecto con las limitaciones y requisitos de formulación establecidos en este Código.

Artículo 25. (Sustituto). Es sustituto la persona natural o jurídica genéricamente definida por disposición normativa tributaria, quien en lugar del Contribuyente debe cumplir las obligaciones tributarias, materiales y formales, de acuerdo con las siguientes reglas:

1. Son sustitutos en calidad de agentes de retención o de percepción, las personas naturales o jurídicas que en razón de sus funciones, actividad, oficio o profesión



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guarani)



intervengan en actos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención o percepción de tributos, asumiendo la obligación de empozar su importe al Fisco.

- 2. Son agentes de retención las personas naturales o jurídicas designadas para retener el tributo que resulte de gravar operaciones establecidas por Ley.*
- 3. Son agentes de percepción las personas naturales o jurídicas designadas para obtener junto con el monto de las operaciones que originan la percepción, el tributo autorizado.*
- 4. Efectuada la retención o percepción, el sustituto es el único responsable ante el Fisco por el importe retenido o percibido, considerándose extinguida la deuda para el Sujeto Pasivo por dicho importe. De no realizar la retención o percepción, responderá solidariamente con el Contribuyente, sin perjuicio del derecho de repetición contra éste.*
- 5. El agente de retención es responsable ante el Contribuyente por las retenciones efectuadas sin normas legales o reglamentarias que las autoricen.*

Artículo 81. (Apreciación, Pertinencia y Oportunidad de Pruebas). *Las pruebas se apreciarán conforme a las reglas de la sana crítica siendo admisibles sólo aquellas que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad, debiendo rechazarse las siguientes:*

- 1. Las manifiestamente inconducentes, meramente dilatorias, superfluas o ilícitas.*
- 2. Las que habiendo sido requeridas por la Administración Tributaria durante el proceso de fiscalización, no hubieran sido presentadas, ni se hubiera dejado expresa constancia de su existencia y compromiso de presentación, hasta antes de la emisión de la Resolución Determinativa.*
- 3. Las pruebas que fueran ofrecidas fuera de plazo.*

En los casos señalados en los Numerales 2 y 3 cuando el Sujeto Pasivo de la obligación tributaria pruebe que la omisión no fue por causa propia podrá presentarlas con juramento de reciente obtención.



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

Artículo 198. (Forma de Interposición de los Recursos).

I. Los Recursos de Alzada y Jerárquico deberán interponerse por escrito, mediante memorial o carta simple, debiendo contener:

e) Los fundamentos de hecho y/o de derecho, según sea el caso, en que se apoya la impugnación, fijando con claridad la razón de su impugnación, exponiendo fundadamente los agravios que se invoquen e indicando con precisión lo que se pide.

Artículo 211. (Contenido de las Resoluciones).

I. Las resoluciones se dictarán en forma escrita y contendrán su fundamentación, lugar y fecha de su emisión, firma del Superintendente Tributario que la dicta y la decisión expresa, positiva y precisa de las cuestiones planteadas.

iii. Decreto Ley N° 14379, de 25 de febrero de 1977, Código de Comercio.

Artículo 125. (Concepto).

Por el contrato de sociedad comercial dos o más personas se obligan a efectuar aportes para aplicarlos al logro del fin común y repartirse entre sí los beneficios o soportar las pérdidas.

Artículo 126. (Tipicidad).

Las sociedades comerciales, cualquiera sea su objeto, sólo podrán constituirse, en alguno de los siguientes tipos:

- 1) Sociedad colectiva;
- 2) Sociedad en comandita simple;
- 3) Sociedad de responsabilidad limitada;
- 4) Sociedad anónima;
- 5) Sociedad en comandita por acciones, y
- 6) Asociación accidental o de cuentas en participación.

Las sociedades cooperativas se rigen por Ley especial. Subsidiariamente, se aplicarán a ellas las prescripciones de las sociedades de responsabilidad limitada, en cuanto no sean contrarias; pero, si tuvieran como finalidad cualquier actividad comercial ajena a su objeto, quedan sujetas, en lo pertinente, a las disposiciones de éste Código.



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti ofomita
mbaerepi Vae (Guarani)



Artículo 127. (Contenido del Instrumento Constitutivo).

El instrumento de constitución de las sociedades comerciales debe contener, por lo menos, lo siguiente:

- 1) *Lugar y fecha de celebración del acto;*
- 2) *Nombre, edad, estado civil, nacionalidad, profesión, domicilio y número de la cédula de identidad de las personas físicas y nombre, naturaleza, nacionalidad y domicilio de las personas jurídicas que intervengan en la constitución;*
- 3) *Razón social o denominación y domicilio de la sociedad;*
- 4) *Objeto social, que debe ser preciso y determinado;*
- 5) *Monto del capital social, con indicación del mínimo cuando éste sea variable;*
- 6) *Monto del aporte efectuado por cada socio en dinero, bienes, valores o servicios y su valorización. En las sociedades anónimas deberá indicarse además el capital autorizado, suscrito y pagado; la clase; número valor nominal y naturaleza de la emisión y demás características de las acciones; la forma y término en que deban pagarse los aportes comprometidos, que no podrá exceder de dos años. En su caso, el régimen de aumento del capital social;*
- 7) *Plazo de duración, que debe ser determinado;*
- 8) *Forma de organización de la administración; el modo de designar directores, administradores o representantes legales; órganos de fiscalización interna y sus facultades, lo que depende del tipo de la sociedad, fijación del tiempo de duración en los cargos;*
- 9) *Reglas para distribuir las utilidades o soportar las pérdidas. En caso de silencio, se entenderán en proporción a los aportes;*
- 10) *Previsiones sobre la constitución de reservas;*
- 11) *Cláusulas necesarias relacionadas con los derechos y obligaciones de los socios o accionistas entre sí y con respecto a terceros;*
- 12) *Cláusulas de disolución de la sociedad y las bases para practicar la liquidación y forma de designar a los liquidadores;*
- 13) *Compromiso sobre jurisdicción arbitral, en su caso, y*
- 14) *En las sociedades anónimas, la época y forma de convocar a reuniones o constituir las juntas de accionistas; las sesiones ordinarias y extraordinarias del directorio; La manera de deliberar y tomar acuerdos en los asuntos de su competencia.*



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

Además de los requisitos generales aquí señalados, el instrumento debe contener los establecidos especialmente para cada tipo de sociedad.

En caso de omisión de los requisitos contemplados en los incisos 8) al 14) deben aplicarse las disposiciones pertinentes de este Título.

Artículo 130. (Solicitud de Aprobación de Escritura Constitutiva y Estatutos de las Sociedades por Acciones).

Las sociedades anónimas y comanditarias por acciones, para su inscripción en el Registro de Comercio, solicitarán de la Dirección de Sociedades por Acciones, la aprobación de la escritura constitutiva y estatutos sociales y de las modificaciones de los mismos acompañando, además, el acta de fundación y los demás antecedentes necesarios.

Artículo 131. (Resolución).

La Dirección de Sociedades por Acciones comprobará el cumplimiento de todos los requisitos legales y fiscales y, sobre la base de los mismos, en el plazo máximo de diez días de la fecha de presentación de la solicitud, dictará resolución aprobándola o negándola. En el primer caso, dispondrá su inscripción en el Registro de Comercio, el que no podrá negarla. En el segundo caso, con la negativa fundada, devolverá los antecedentes para que se subsanen las deficiencias u observaciones.

Artículo 132. (Publicidad).

Las escrituras constitutivas, las modificaciones y la disolución de las sociedades en general, se publicarán por una sola vez en un periódico de amplia circulación nacional, excepto en las asociaciones accidentales o de cuentas en participación.

Los interesados deben presentar al Registro de Comercio un ejemplar de la publicación, para su verificación y archivo.

Artículo 142. (Capital Social).

El capital social será fijado de manera precisa, pero podrá aumentarse o disminuirse conforme a las cláusulas establecidas en la escritura social o en los estatutos, salvo que disposiciones legales establezcan capitales mínimos para determinadas actividades comerciales.



Sistema de Gestión de la Calidad Certificado Nº 771/14

Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guarani)



La resolución de aumento o reducción de capital se inscribirá en el Registro de Comercio, previa publicación, conforme al Artículo 132. En caso de reducción de capital la publicación se hará por tres veces consecutivas.

El aumento de capital por revalúo de activos se sujetará a las disposiciones legales que regulan la materia.

Artículo 217. (Características).

En la sociedad anónima el capital está representado por acciones. La responsabilidad de los socios queda limitada al monto de las acciones que hayan suscrito.

Artículo 238. (Concepto y Valor Nominal).

El capital social está dividido en acciones de igual valor. Tienen un valor nominal de 100 pesos bolivianos o múltiplos de cien.

Artículo 241. (Prohibición de Emitir Acciones bajo la Par).

Las sociedades anónimas no pueden, en caso alguno, emitir acciones por un precio inferior a su valor nominal.

Puede emitirse acciones con prima autorizada por la junta extraordinaria, conservando su igualdad en cada emisión.

El importe de la prima, descontando los gastos de emisión, constituirá una reserva especial.

Artículo 256. (Nuevas Emisiones).

Sólo hay lugar a la emisión de nuevas acciones cuando las precedentes han sido totalmente suscritas.

Artículo 343. (Aumento de Capital).

Por resolución de la junta general extraordinaria, se puede aumentar el capital social hasta el límite del capital autorizado, respetando el derecho preferencial de los accionistas señalado en el Artículo 255.

Para el aumento del capital autorizado deberá observarse el Artículo 256 y modificarse los estatutos en la parte pertinente, corriendo el trámite señalado en los Artículos 130, 131 y 132.



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

Artículo 344. (Inscripción).

La resolución de aumento de capital autorizado se inscribirá en el Registro de Comercio, conforme señala el Artículo 142.

iv. Ley N° 843, de 20 de mayo de 1986, de Reforma Tributaria (Texto Ordenado, Complementado y Actualizado al 30 de abril de 2014).

Artículo 19. 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.

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

- d) Los sueldos, salarios, jornales, sobre sueldos, horas extras, categorizaciones, participaciones, asignaciones, emolumentos, primas, premios, bonos de cualquier clase o denominación, dietas, gratificaciones, bonificaciones, comisiones, compensaciones en dinero o en especie, incluidas las asignaciones por alquiler, vivienda y otros, viáticos, gastos de representación y en general, toda retribución ordinaria y extraordinaria, suplementaria o a destajo.

Artículo 36. Créase un impuesto sobre las utilidades de las empresas, que se aplicará en todo el territorio nacional sobre las utilidades resultantes de los Estados Financieros de las mismas, al cierre de cada gestión anual, ajustadas de acuerdo a lo que disponga esta Ley y su Reglamento. (...)

Artículo 40. A los fines de este impuesto se consideran utilidades, rentas, beneficios o ganancias las que surjan de los estados financieros, tengan o no carácter periódico. (...).

Artículo 47. La utilidad neta imponible será la resultante de deducir de la utilidad bruta (ingresos menos gastos de venta) los gastos necesarios para su obtención y conservación de la fuente. De tal modo que, a los fines de la determinación de la utilidad neta sujeta a impuesto, como principio general, se admitirán como deducibles todos aquellos gastos que cumplan la condición de ser necesarios para la obtención de la utilidad gravada y la conservación de la fuente que la genera, incluyendo los aportes obligatorios a organismos reguladores- supervisores, las provisiones para



Sistema de Gestión de la Calidad Certificado N° 771/14



beneficios sociales y los tributos nacionales y municipales que el reglamento disponga como pertinentes. (...).

v. Ley Financial, de 28 de diciembre de 2008, del Presupuesto General de la Nación de la Gestión 2009.

Artículo 55. (Utilidades de las Empresas En Zonas Francas).

Se excluye de la exención del pago del Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE), a los usuarios de zonas francas, y se eliminan las acreditaciones de inversiones contra el IUE para los concesionarios de zonas francas, establecida en los incisos b) y c) de la Disposición Adicional Primera de la Ley N° 2493 de 04 de Agosto de 2003, debiendo estos Sujetos Pasivos pagar este impuesto de conformidad a lo establecido en la Ley N° 843 (TO). Esta disposición también alcanza a las actividades realizadas al interior de la Zona Franca Cobija (ZOFRACOBIIJA), quedando sin efecto la Ley N° 2135 de 18 de julio de 2000, modificada por la Ley N° 3248 de 1° de diciembre de 2005.

vi. Ley N° 2493, de 4 de agosto de 2003, de modificaciones a la Ley N° 843 (TO). Disposiciones Adicionales.

PRIMERA. El Régimen tributario aplicable a Zonas Francas, en el marco de las Leyes Nos. 1489, 1182 y 1990, es el siguiente:

- a) La internación de mercancías a Zonas Francas, provenientes de territorio aduanero extranjero está excluida del pago del Gravamen Arancelario, del Impuesto al Valor Agregado, del Impuesto a los Consumos Específicos y del Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados.
- b) Las operaciones desarrolladas por los usuarios dentro de las zonas francas, están exentas del pago del Impuesto al Valor Agregado, del Impuesto a las Transacciones, del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, del Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados y del Impuesto a los Consumos Específicos.
- c) Los concesionarios de Zonas Francas, a partir de la vigencia de la presente Ley estarán alcanzados sólo por el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, el cual podrá ser acreditado con las inversiones totales realizadas desde el inicio de sus operaciones y que realicen en sus concesiones, incluido el IVA pagado en el precio del bien, de acuerdo a reglamentación.



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

d) *La mercancía introducida en territorio aduanero nacional está sujeta al pago de los tributos propios de cualquier importación. Las utilidades que obtengan los usuarios de Zonas Francas, estarán alcanzadas por el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, en el porcentaje de la mercancía que sea internada a territorio aduanero nacional.*

e) *Los usuarios y concesionarios de zonas francas están alcanzados por los tributos municipales, los cuales podrán ser objeto de una política de incentivos y promoción, aplicado por un período de cinco años de administración de cada Gobierno Municipal, pudiendo otorgar un tratamiento excepcional mediante Ordenanza, la que entrará en vigencia a la aprobación por el H. Senado Nacional, mediante Resolución Camaral expresa, previo dictamen técnico de los Ministerios de Hacienda y Desarrollo Económico.*

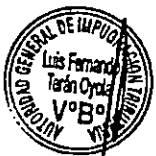
Los concesionarios y usuarios legalmente autorizados a la fecha de promulgación de la presente Ley, mantendrán la exención del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles, hasta la gestión 2008 inclusive, en el marco de los acuerdos de la Organización Mundial del Comercio-OMC.

f) *Las personas naturales o jurídicas que presten servicios conexos dentro de las Zonas Francas Comerciales e Industriales, tales como bancos, empresas de seguros, agencias y agentes despachantes de aduana, constructoras, restaurantes, y toda otra persona natural o jurídica que no sea usuaria ni concesionaria y preste cualquier otro servicio, estarán alcanzados por los tributos establecidos por la Ley N° 843 (TO) y demás disposiciones legales complementarias.*

vii. Decreto Supremo N° 24051, de 25 de junio de 1995, Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (RIUE).

Artículo 3. (Obligados a Presentar Declaraciones Juradas). *Están obligados a presentar declaración jurada en los formularios oficiales, y cuando corresponda, pagar el impuesto, en la forma, plazo y condiciones que establece el presente reglamento:*

c. *Las personas naturales que ejercen profesiones liberales y oficios en forma independiente, incluidos Notarios de Fe Pública, Oficiales de Registro Civil, Comisionistas, Corredores, Factores o Administradores, Martilleros o Rematadores y Gestores, presentarán sus declaraciones juradas en formulario*



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado N° 771/14

Justicia tributaria para vivir bien.
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guarani)



oficial, liquidando el impuesto que corresponda según lo establecido en el segundo párrafo del Artículo 47 de la Ley N° 843 (TO), en base a los registros de sus Libros Ventas - IVA y, en su caso, a otros ingresos provenientes de intereses por depósitos, alquileres de bienes muebles o inmuebles y otros gravados por este impuesto.

La base imponible para la liquidación y pago del impuesto por estos Contribuyentes, estará dada por el total de los ingresos durante la gestión fiscal menos el Impuesto al Valor Agregado (IVA) declarado y pagado por dichos conceptos.

En aplicación del Artículo 39 de la Ley N° 843 (TO), se establece que estos Sujetos Pasivos podrán cancelar hasta el cincuenta por ciento (50%) del impuesto determinado con el Crédito Fiscal - IVA contenido en las Facturas, notas fiscales o documentos equivalentes recibidas por compras de bienes y servicios, las mismas que deberán ser conservadas por el Contribuyente durante el período de prescripción del impuesto. A la declaración jurada del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, se acompañará un resumen en formulario oficial que contenga los siguientes datos: fecha e importe de cada Factura, Nota Fiscal o documento equivalente, excluidos el Impuesto a los Consumos Específicos (ICE), cuando corresponda, suma total y cálculo del Crédito Fiscal -IVA contenido en dicho importe. Las Facturas, notas fiscales o documentos equivalentes serán válidas siempre que sus fechas de emisión sean posteriores al 31 de diciembre de 1994 y hayan sido emitidas dentro de la gestión fiscal que se declara, debiendo estar necesariamente llenadas a nombre del Contribuyente sujeto a este impuesto con las excepciones que al efecto establezca la Administración Tributaria mediante norma reglamentaria.

En los casos de los Incisos b) y c) precedentes, la Administración Tributaria establecerá la forma y condiciones que deberán reunir los formularios oficiales de declaración jurada de este impuesto.

Las personas jurídicas, públicas o privadas y las instituciones y organismos del Estado que acrediten o efectúen pagos a los sujetos definidos en el inciso c) precedente, o a sucesiones indivisas de personas naturales gravadas por este impuesto, por concepto de las fuentes de rentas definidas en el Artículo 4° del presente reglamento, y no estén respaldadas por la Factura, Nota Fiscal o documento equivalente correspondiente, deberán retener sin lugar a deducción alguna, en el caso de prestación de servicios, el veinticinco por ciento (25%) del



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

cincuenta por ciento (50%) del importe total pagado y, en el caso de venta de bienes, el veinticinco por ciento (25%) del veinte por ciento (20%) del importe total pagado, porcentaje este último que se presume es la utilidad obtenida por el vendedor del bien. Los montos retenidos deben ser empozados hasta el día diez (10) del mes siguiente a aquel en que se efectuó la retención.

Artículo 4. (Utilidades de Fuente Boliviana). En general y sin perjuicio de las disposiciones especiales de la Ley y este reglamento, son utilidades de fuente boliviana:

d) Toda otra utilidad no contemplada en los incisos precedentes que haya sido generada por bienes materiales o inmateriales y por derechos situados, colocados o utilizados económicamente en el país o que tenga su origen en hechos o actividades de cualquier índole, producidos o desarrollados en el país.

Artículo 7. (Determinación): Para establecer la Utilidad Neta sujeta al impuesto, se restará de la Utilidad Bruta (ingresos menos costo de los bienes vendidos y servicios prestados) los gastos necesarios para obtenerla y, en su caso, para mantener y conservar la fuente, cuya deducción admite la Ley y este Reglamento. (...).

Artículo 8. (Regla general). Dentro del concepto de gastos necesarios definido por la Ley como principio general y ratificado en el Artículo precedente, se considerarán comprendidos todos aquellos gastos realizados, tanto en el país como en el exterior, a condición de que estén vinculados con la actividad gravada y respaldados con documentos originales.

Artículo 11. (Remuneraciones al Factor Trabajo). Las deducciones por remuneración al factor Trabajo incluirán, además de todo tipo de retribución que se pague, otros gastos vinculados con los sueldos, salarios, comisiones, aguinaldos, gastos de movilidad y remuneraciones en dinero o en especie originados en leyes sociales o convenios de trabajo.

También podrán deducirse las remuneraciones que se paguen a los dueños, socios, accionistas u otros propietarios de la empresa, o a sus cónyuges y parientes consanguíneos en línea directa o colateral o afines en el segundo grado del cómputo civil. Estas deducciones serán admitidas cuando medie una efectiva prestación de



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guarani)



servicios a la empresa, y siempre que figuren en las respectivas planillas sujetas a los aportes efectivamente realizados a la seguridad social, vivienda social y otros dispuestos por ley.

Para la deducción de las remuneraciones, gastos y contribuciones indicados en el presente artículo, deberá demostrarse la aplicación del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado sobre dichos importes, excepto en la deducción por aguinaldos pagados.

Asimismo, podrán deducirse otros gastos y contribuciones efectivamente realizados a favor del personal dependiente, por asistencia sanitaria, ayuda escolar y educativa y clubes deportivos para esparcimiento de dicho personal, emergentes del cumplimiento de leyes sociales o Convenios Colectivos de Trabajo. También podrán deducirse otros gastos y contribuciones efectivamente realizados por los conceptos señalados en el párrafo precedente, siempre que su valor total no exceda del ocho punto treinta y tres por ciento (8.33%) del total de salarios brutos de los dependientes consignados en las planillas de la gestión que se declara.

Artículo 15. (Gastos Operativos). También será deducible todo otro tipo de gasto directo, indirecto, fijo o variable, de la empresa, necesario para el desarrollo de la producción y de las operaciones mercantiles de la misma, tales como los pagos por consumo de agua, combustible, energía, gastos administrativos, gastos de promoción y publicidad, venta o comercialización, incluyendo las entregas de material publicitario a título gratuito, siempre que estén relacionadas con la obtención de rentas gravadas y con el giro de la empresa. Estos gastos podrán incluirse en el costo de las existencias, cuando estén relacionados directamente con las materias primas, productos elaborados, productos en curso de elaboración, mercaderías o cualquier otro bien que forma parte del activo circulante.

Artículo 22. (Depreciaciones del Activo Fijo). Las depreciaciones del activo fijo se computarán sobre el costo depreciable, según el Artículo 21° de este reglamento y de acuerdo a su vida útil en los porcentajes que se detallan en el Anexo de este artículo.



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

En el caso de las empresas de distribución de películas cinematográficas, la depreciación o castigo de las mismas explotadas bajo el sistema de contratos con pago directo, royalties o precios fijos sobre los costos respectivos, se realizarán en los siguientes porcentajes: cincuenta por ciento (50%) el primer año, treinta por ciento (30%) el segundo y veinte por ciento (20%) el tercero. El plazo se computará a partir de la gestión en la cual se produzca el estreno de la película.

En todos los casos, la reserva acumulada no podrá ser superior al costo contabilizado del bien, ya sea de origen o por revalúos técnicos. Las depreciaciones correspondientes a revalúos técnicos realizados durante las gestiones fiscales que se inicien a partir de la vigencia de este impuesto, no son deducibles de la Utilidad Neta, conforme al inciso h) del Artículo 18 de este reglamento.

Las reparaciones ordinarias que se efectúen en los bienes del activo fijo, serán deducibles como gastos del ejercicio fiscal siempre que no supere el veinte por ciento (20%) del valor del bien. El valor de reparaciones superiores a este porcentaje se considerará mejora que prolonga la vida útil del bien y, por lo tanto, se imputará al costo del activo respectivo y su depreciación se efectuará en fracciones anuales iguales al período que le resta de vida útil.

Los bienes del activo fijo comenzarán a depreciarse impositivamente desde el momento en que se inicie su utilización y uso. El primer año, el monto de la depreciación será igual a la cantidad total que le corresponda, por una gestión completa dividida entre doce (12) y multiplicada por la cantidad de meses que median, desde el inicio de su utilización y uso, hasta el final de la gestión fiscal. El mes inicial en todos los casos, se tomará como mes completo.

Artículo 24. (Bienes No Previstos). Los bienes no previstos en el Anexo del Artículo 22 de este reglamento afectados a la producción de rentas gravadas, se depreciarán aplicando sobre su costo un porcentaje fijo establecido de acuerdo con su vida útil.

En cada caso, para su aceptación, el Sujeto Pasivo dará aviso a la Administración Tributaria dentro de los diez (10) días hábiles posteriores a la incorporación del bien en los activos de la empresa.

Artículo 38. (Expresión de valores en moneda constante). Los Estados Financieros de la gestión fiscal, base para la determinación de la base imponible de este



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado N° 771/14

Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quéchua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guarani)



impuesto, serán expresados en moneda constante admitiéndose únicamente, a los fines de este impuesto, la actualización por la variación de la cotización del Dólar Estadounidense aplicando el segundo párrafo del Apartado 6 de la Norma N° 3 (Estados Financieros a Moneda Constante – Ajuste por Inflación) del Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad del Colegio de Auditores de Bolivia.

Artículo 39. (Plazo y Cierres de Gestión). Los plazos para la presentación de las declaraciones juradas y el pago del impuesto, cuando corresponda, vencerán a los ciento veinte (120) días posteriores al cierre de la gestión fiscal, ya sea que deban presentarse con o sin dictamen de auditores externos. A partir de la gestión 1995 inclusive, se establecen las siguientes fechas de cierre de gestión según el tipo de actividad:

- 31 de marzo: Empresas industriales y petroleras.
- 30 de junio: Empresas gomeras, castañeras, agrícolas, ganaderas y agroindustriales.
- 30 de septiembre: Empresas mineras
- 31 de diciembre: Empresas bancarias, de seguros, comerciales, de servicios y otras no contempladas en las fechas anteriores, así como los sujetos no obligados a llevar registros contables y las personas naturales que ejercen profesiones liberales y oficios en forma independiente.

Artículo 48. Previa autorización de la Secretaría Nacional de Hacienda, la Administración Tributaria pondrá en vigencia con carácter general, mediante normas administrativas pertinentes, la aplicación de las Normas Técnicas que emita el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y contabilidad del Colegio de Auditores de Bolivia que éste eleve a su consideración respecto a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados relativos a la determinación de la base imponible de este impuesto.

viii. Decreto Supremo N° 29387, de 19 de diciembre de 2007, Tributación Nacional.

Artículo 2. (Modificación del Decreto Supremo N° 24051).

II. Se modifica el Artículo 38 del Decreto Supremo N° 24051, quedando redactado de la siguiente forma:



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

“Artículo 38. (Expresión de valores en moneda constante). Los Estados Financieros de la gestión fiscal que constituyen base para la determinación de la utilidad neta imponible, serán expresados en moneda constante admitiéndose para el efecto únicamente la reexpresión por la variación de la Unidad de Fomento de Vivienda – UFV de acuerdo a publicación oficial, aplicando el Segundo Párrafo del apartado 6 de la Norma Contable N° 3 (Estados Financieros a moneda constante – ajuste por inflación) revisada y modificada en septiembre de 2007 por el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad – CTNAC del Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia”.

ix. Decreto Supremo N° 21532, Ordenado en 1995, actualizado al 31 de diciembre de 2005, Reglamento del Impuesto a las Transacciones.

Artículo 10. Las personas jurídicas públicas o privadas y las instituciones y organismos del Estado que acrediten o efectúen pagos a personas naturales y sucesiones indivisas, excepto Sujetos Pasivos del régimen tributario simplificado, por conceptos gravados por el impuesto a las transacciones, que no estén respaldados por la Nota Fiscal correspondiente, definida en las normas administrativas que al respecto dicte la Dirección General de la Renta Interna, deberán retener la alícuota del uno por ciento (1%) establecida en el Artículo 75 de la Ley N° 843 sobre el monto total de la operación sin lugar a deducción alguna y empozar dicho monto hasta el día quince (15) del mes siguiente a aquel en que se efectuó la retención en cualquiera de los bancos autorizados ubicados en la jurisdicción del domicilio del agente de retención. En las localidades donde no existan bancos, los pagos se efectuarán en las colectorías de la Dirección General de la Renta Interna.

Las retenciones señaladas en este artículo, tienen carácter de pago único y definitivo sin lugar a reliquidaciones posteriores, salvo casos de errores u omisiones. La falta de retención por parte de las personas jurídicas públicas o privadas y las instituciones y organismos del Estado hará responsable a las mismas, ante la Dirección General de la Renta Interna, por los montos no retenidos, haciéndose pasibles de las sanciones establecidas en el Código Tributario.

La omisión de empozar las retenciones efectuadas dentro del plazo previsto en este artículo, será considerada defraudación fiscal y hará pasible al agente de retención de las sanciones establecidas en el Artículo 99 del Código Tributario.



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado N° 771/14

Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechúa)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guaraní)



x. Decreto Supremo N° 0014, de 19 de febrero de 2009, Reglamento de la aplicación del Presupuesto General de la Nación 2009.

Artículo 31. (De la Determinación del IUE Por Concesionarios y Usuarios De Zonas Francas). En cumplimiento de lo dispuesto por el Artículo 55 de la Ley del Presupuesto General de la Nación – Gestión 2009, los usuarios y concesionarios de zonas francas industriales o comerciales, así como los Sujetos Pasivos inscritos al Régimen General, determinarán y pagarán el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas – IUE conforme lo dispuesto en la Ley N° 843 (TO) y el Decreto Supremo N° 24051 que aprueba el Reglamento del IUE.

A partir de la vigencia de la Ley del Presupuesto General de la Nación – Gestión – 2009, los saldos por inversiones no compensados por los concesionarios de zonas francas, no podrán acreditarse y en ningún caso darán derecho a reintegro o devolución.

xi. Decreto Supremo N° 27944, de 20 de diciembre de 2004, Reglamento del Régimen Especial de Zonas Francas Comerciales e Industriales.

Artículo 39. (Tributos Aplicables).

I. A partir del tributo correspondiente a la Gestión 2004, los concesionarios de zonas francas están alcanzados por el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, manteniendo su exención de los demás tributos por las operaciones que realicen dentro de su respectiva zona franca, incluida la cesión y transferencia de mercancías y bienes y el suministro o prestación de servicios a sus usuarios.

El Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas será liquidado conforme a las normas legales y reglamentarias que rigen dicho impuesto. Para su liquidación, los concesionarios podrán acreditar contra la utilidad neta gravada el valor actualizado de las inversiones totales realizadas desde el inicio de sus operaciones hasta la Gestión 2003 inclusive, incluido el IVA pagado en el precio del bien. A partir de la Gestión 2004, las inversiones realizadas en la Gestión objeto de pago se acreditarán contra la utilidad neta gravada, excepto el IVA pagado en el precio del bien cuando el concesionario haya obtenido la devolución impositiva del crédito fiscal de ese impuesto.



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

Si luego de la acreditación indicada quedase un saldo del valor de las inversiones, el mismo podrá acumularse para ser acreditado contra la utilidad neta gravada de las siguientes gestiones, hasta su total agotamiento de acuerdo al párrafo anterior. Los saldos del valor de las inversiones que, por cualquier causa no resultaren acreditados conforme a la regla aquí establecida, en ningún caso darán derecho a reintegro o devolución.

- II. Las utilidades que obtengan los usuarios de zonas francas están alcanzadas por el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, en el porcentaje de las mercancías que, habiendo sido vendidas a terceros no concesionarios ni usuarios, hubieran sido internadas a territorio aduanero nacional por el comprador.**

Las utilidades obtenidas por los usuarios por operaciones realizadas dentro de la zona franca no están alcanzadas por el indicado impuesto, en concordancia con el Parágrafo II del Artículo 37 del presente Decreto Supremo.

Al cierre de la gestión fiscal, el usuario liquidará el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas asignando el carácter de gravables solamente a sus ingresos por la enajenación de las mercancías vendidas a terceros no concesionarios ni usuarios que las hubieran importado a territorio aduanero nacional y el carácter de exentos al resto de sus ingresos; asimismo, para la determinación de la utilidad neta solamente tomará un porcentaje de sus costos y de sus gastos igual al porcentaje que representen sus ingresos gravables respecto del total de sus ingresos de la gestión.

- III. Los usuarios y concesionarios de zonas francas llevarán una contabilidad específica por sus operaciones en zona franca comercial o en zona franca industrial, diferentes de la que corresponda por otras actividades.**

xii. Resolución Administrativa N° 05-0041-99, de 13 de agosto de 1999, Aplicación de Normas Técnicas de Auditoría y Contabilidad.

36. Apruébase las normas de contabilidad que tienen relación con la determinación de la base imponible del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas:

- 1. NC1 Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.**



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guaraní)



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado N° 771/14



IV.4. Fundamentación Técnico-Jurídica.

De la revisión de los antecedentes de hecho y de derecho, así como del Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-611

/2020, de 2 de marzo 2020, emitido por la Subdirección de Recursos Jerárquicos de la AGIT, en el presente caso se evidencia lo siguiente:

IV.4.1. Cuestión previa.

- i. En principio cabe señalar que la Resolución del Recurso de Alzada revocó parcialmente la Resolución Determinativa N° 17-00917-14, manteniendo firmes y subsistentes las Multas por Incumplimiento de Deberes Formales y la calificación de la conducta del Sujeto Pasivo como omisión de pago, así como parte del tributo omitido emergente de ajustes a los ingresos y gastos; no obstante, toda vez que ninguna de las partes expuso agravios en relación a las Multas por Incumplimiento de Deberes Formales y la calificación de la conducta del Sujeto Pasivo como omisión de pago, corresponde a esta instancia efectuar únicamente el análisis sobre los ajustes de ingresos y gastos que fueron expresamente reclamados por las partes.
- ii. Así también cabe señalar, que si bien la Administración Tributaria expone como agravio su desacuerdo con la revocatoria del Gross Up, se tiene que dicha observación incumbe a las cuentas: Servicio de Estibaje, Gastos por cargas sociales (parcial), Publicaciones y suscripciones, Alimentación y Refrigerios, Servicio de Té, Refrigerios, Fletes y pasajes locales, Mantenimiento Equipos de Computación, Repuestos y Mantenimiento de Vehículos, Repuestos y Mantenimiento de Maquinaria y Equipo, Útiles de Escritorio, Impresos y Formularios, Suministros Varios, Conferencias Telefónicas, Fotocopias, Dotaciones y Vestuario, Seguridad Industrial, Gastos Legales (parcial), Gastos Varios, Ornamentación y Paisajismo, por lo que el análisis de los importes revocados por dichas cuentas se efectuará en el acápite correspondiente a la aplicación del método del Gross Up.
- iii. De igual forma, es preciso señalar que habiendo el Sujeto Pasivo manifestado su conformidad con lo resuelto por la instancia de Alzada para las cuentas: Sueldos del personal, Primas y aguinaldos, Servicio de Vigilancia, Gastos por cargas sociales, Auditoría Externa, Publicidad y Promoción, alimentación y



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

refrigerios, Servicio de Té, Refrigerios, Pasajes y Viáticos Interior, mantenimiento Equipos de Computación, Repuestos y Mantenimiento de Vehículos, Impresos y Formularios, Repuestos y mantenimiento de Maquinarias y Equipo, Mantenimiento Bienes y Servicios Públicos, Seguros Varios, Gastos Varios, Encuadernados y empastados, Donaciones Escuela Vichuloma, Cuotas ANCOZOFRA, Asignación Aniversario, Dotaciones y vestuarios, Seguridad Industrial, Asignación Eventos Sociales y Fundación Cultural ZOFRO, corresponde mantener firme el reparo confirmado por la instancia de Alzada por dichos conceptos, no ameritando mayor pronunciamiento al respecto.

- iv. Por otra parte, se debe tener en cuenta que la Sentencia N° 200/2018, de 7 de diciembre de 2018, emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, dentro de la demanda contencioso administrativa presentada por la Zona Franca Oruro SA., dejó sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1840/2015, de 3 de noviembre de 2015, señalando: "(...) la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1840/2015 al confirmar la deuda tributaria determinada por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, por la acreditación de inversiones según la Ley N° 2492, en virtud a la aplicación de la Ley del Presupuesto General de la Nación de la gestión 2009, ha vulnerado el principio de irretroactividad de la Ley consagrado en el art. 33 de la Constitución Política del Estado, abrogada, concordante con la SC N° 0334/2010-R de 15 de junio, SCP 0015/2014 - S2 de 10 de octubre, SCP 1963/2013 de 4 de noviembre y SCP 0015/2014 (...). En virtud de ello, corresponde dejar sin efecto el cargo tributario establecido por la Administración Tributaria correspondiente a la acreditación de las inversiones realizadas durante la gestión 2008, el saldo por acreditar actualizado de las gestiones anteriores y la depreciación por las inversiones de la gestión fiscalizada y las anteriores, en la determinación del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas de la gestión 2009, **debiendo procederse a una nueva liquidación descontando este concepto a objeto de la determinación de la deuda tributaria**" (las negrillas son añadidas); por lo que, corresponde emitir una nueva Resolución circunscribiendo el análisis a lo determinado por dicha instancia judicial.



Sistema de Gestión de la Calidad Certificado N° 771/14

Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guaraní)



IV.4.2. Sobre la determinación de la base imponible del IUE.

- i. Zona Franca Oruro Sociedad Anónima (ZOFRO SA.), expresa tanto en su Recurso Jerárquico como en alegatos orales, su conformidad con lo resuelto por la ARIT La Paz, en relación a las cuentas: Ingresos por aportes no capitalizados, Gross Up, Sueldos del personal, Primas y aguinaldos, Servicio de Estibaje, Servicio de Vigilancia, Gastos por cargas sociales, Auditoría Externa, Publicidad y Promoción – Publicaciones y suscripciones, Alimentación y Refrigerios, Servicio de Té, Refrigerios, Pasajes y Viáticos Interior, Fletes y pasajes locales, Mantenimiento Bienes y Servicios Públicos, Mantenimiento Equipos de Computación, Repuestos y Mantenimiento de Vehículos, Repuestos y Mantenimiento de Maquinaria y Equipo, Seguros Varios, Útiles de Escritorio, Impresos y Formularios, Suministros Varios, Conferencias Telefónicas, Fotocopias, Encuadernados y empastados, Donaciones Escuela Vichuloma, Cuotas ANCOZOFRA, Dotaciones y Vestuario, Seguridad Industrial, Asignación Aniversario, Gastos Varios, Asignación Eventos Sociales, Ornamentación y Paisajismo; y, Fundación Cultural ZOFRO.
- ii. Manifiesta en relación a la cuenta Ingresos por ajustes según NC 3, que la ARIT La Paz validó el saldo deudor de la cuenta *“Ajuste por Inflación y Tenencia de Bienes”*, que corresponde a un *“Gasto”*; no obstante en la conclusión ingresa en contradicción al afirmar que existiría un ingreso no declarado de Bs1.015.193.-. Añade que, la ARIT La Paz se basó en el Estado de Evolución del Patrimonio, en lo que respecta a la actualización de las cuentas patrimoniales, sin señalar la fuente de información para el cálculo para este ajuste y que la cuenta *“Ajuste por Inflación y Tenencia de Bienes”* es una cuenta de *“resultados”*, expuesta en el *“Estado de Resultados”*, considera que la ARIT debió considerar como única fuente de información, el mayor de dicha cuenta.
- iii. Indica que, la ARIT La Paz consideró como ingreso gravado el Ajuste por Inflación de Activos Fijos por Bs2.213.144.-, que de acuerdo al mayor de dicha cuenta, el ajuste realizado por este concepto asciende a Bs2.195.814,35; asimismo, advierte que no se consideró la actualización de la Depreciación acumulada de Activos Fijos que genera un gasto de Bs630.346,73. Agrega que, la ARIT consideró como gasto deducible el Ajuste por Inflación y Tenencia de Bienes del Patrimonio por Bs1.197.951.- en base al Estado de Evolución del



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

Patrimonio, sin considerar que de acuerdo al mayor, asciende a Bs1.406.723,82; hace notar que se omitió la actualización de las cuentas: Inventarios, Participación en COTEOR y Cuentas de Resultado, que derivan en un saldo deudor, es decir, un Gasto deducible, por lo que considera que la ARIT efectuó un mal cálculo.

- iv. Señala que en relación a los gastos por Vacaciones, no se consideró como gasto deducible el importe correspondiente a la provisión para indemnizaciones por retiro forzoso al 31 de diciembre de 2008, el pago de vacaciones al personal que no solicitó dicho beneficio en gestiones anteriores, por lo que procedió a cancelar, previa retención del RC-IVA. Añade que, presentó el Finiquito de Beneficios Sociales del trabajador Rudy Mamani y la Resolución de Directorio que dispone el retiro forzoso de todos los trabajadores de ZOFRO SA. al 31 de diciembre de 2008, los Papeles de Trabajo, determinación de Retenciones declaradas en Formulario 604 y el Cuaderno de Retenciones, correspondiendo dejarse sin efecto el mismo.
- v. Sobre los gastos por Asesoramiento profesional, indica que presentó: Acta N° 88-2/2008 de reunión de Directorio de ZOFRO SA., en la cual el consultor contratado realizó la explicación de los fundamentos para el diseño del plan estratégico objeto de la consultoría; Contrato privado suscrito el 11 de junio de 2008, de prestación de servicios para el desarrollo y puesta en marcha del plan estratégico institucional de ZOFRO SA. por USD6.000.-; Informe Final de Planificación Estratégica ZOFRO SA. de 3 de julio de 2008; Contrato de prestación de servicios elaboración plano eléctrico e informes relacionados; no obstante, la Resolución del Recurso de Alzada no valoró dicha documentación toda vez que en el Cuaderno de Retenciones se detalla, con referencia a los Comprobantes de Contabilidad, la composición de los importes contenidos en las Declaraciones Juradas.
- vi. Respecto de los gastos por depreciaciones y otros ajustes, refiere que la Resolución del Recurso de Alzada consideró que la depreciación de activos fijos fue correctamente realizada por la Administración Tributaria; sin embargo, se presentó un Detalle de la composición de cada una de las cuentas del Activo Fijo con referencia a los Comprobantes de Contabilidad en los que fueron



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guarani)

61 de 98





registrados, demostrando así el costo de adquisición o producción de los bienes, que constituye el costo depreciable.

- vii. Añade que, en el caso de la cuenta Edificaciones, esta refleja las obras de construcción realizadas en los terrenos adquiridos por ZOFRO SA.- y que posibilitaron prorrogar la concesión mediante Resolución Bi-Ministerial N° 028, de 1 de octubre de 2010.
- viii. En relación a los gastos legales, menciona que presentó el Contrato Privado sobre prestación de Servicios de Asesoramiento profesional, Informes y correspondencia relacionada a la prestación efectiva del servicio; en lo que se refiere a la provisión de fondos para servicios legales del saneamiento de planos que debía realizar el Arq. Andrés Magne, en trabajo paralelo con la Dra. Teresa Quintanilla, aclara que la composición del pasivo por el que se emitió el cheque por Bs14.140.- a favor de Andrés Magne en la gestión 2010 fue revertido por incumplimiento de parte del contrato, es decir, la entrega de los planos correspondientes, que a la fecha mantiene como pasivo, en tanto que Bs18.789,15 está devengado para la Dra. Quintanilla, quien a la fecha sigue prestando servicios a la empresa, y aclara que se efectuaron las retenciones correspondientes como se detalla en el Cuadro de control de retenciones.
- ix. En lo que respecta a la cuenta Bonificaciones, expresa que la Administración Tributaria observó Bs232.447,54 por pago de bonificaciones y gratificaciones, debido a que los mismos debieron estar considerados en la planilla de sueldos, como parte del factor trabajo, habiéndose presentado, el Contrato con Nadia Ramírez para la prestación de servicios profesionales y con relación a las gratificaciones por retiro forzoso, se pagaron las retenciones de RC-IVA, aspectos que no fueron valorados por la ARIT, por lo que pide se revise el Cuaderno de Retenciones que demuestra el cumplimiento de la observación.
- x. Sostiene que al momento de la determinación y liquidación del IUE, la Administración Tributaria consideró lo establecido en el Artículo 55 de la Ley de Presupuesto General de la Nación de la gestión 2009, reglamentada por el Artículo 31 del Decreto Supremo N° 0014, de 19 de febrero de 2009, que dispone la supresión de los beneficios fiscales relativos al IUE para los usuarios y



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

- concesionarios de Zonas Francas Industriales y Comerciales; sin embargo, dicha norma no corresponde a la gestión 2008, sino a la gestión 2009 por el principio de Publicidad de las normas y Leyes, que se constituye en un principio básico de todo Estado de derecho. Añade que, el Artículo 59 de la Constitución Política del Estado Plurinacional establece que la Ley de Presupuesto General de la Nación, es para la gestión fiscal, es decir, en el presente caso, para la gestión 2009; cita los Artículos 1 de la Ley de Presupuesto General de la República de la gestión 2009 y 3 del CTB, y resalta que la referida Ley aprobó el presupuesto del sector público para su vigencia durante la gestión fiscal comprendida del 1 de enero al 31 de diciembre de 2009, por lo que considera que corresponde dejarse sin efecto, el reparo por la no acreditación de las inversiones de la gestión 2008, debiendo aplicarse el Artículo 55 de la LPGN 2009, a partir de la gestión 2009. Añade que, presentó una Certificación expedida por la Dirección de la Gaceta de Bolivia, como órgano oficial de publicación de las Leyes, en la que se certifica que no publicó dicha Ley.
- xi. Asimismo, en alegatos puntualizó que respecto a la actualización de las partidas no monetarias aplicando el "Ajuste por inflación tenencia de bienes", la Administración Tributaria desconoció el cálculo que hace ZOFRO SA. y no ajustó todos los rubros que están alcanzados por esa normativa, lo que generó un saldo que vendría a ser un ingreso por Bs2.103.000.-; reitera que no obstante que la ARIT da la razón al Contribuyente, inexplicablemente en la realización del cálculo aritmético establece que el Sujeto Pasivo ajustó por inflación el rubro del patrimonio neto por Bs1.197.000.- de los cuales la Administración sólo consideró 190 existiendo una diferencia de aportes de Bs1.088.000.- como ingresos no declarados, cuando en realidad correspondía a un saldo deudor generando un gasto. Agrega que, se debe considerar adicionalmente Bs1.088.000.- por la actualización de las cuentas patrimoniales restantes para llegar a Bs1.197.000.- que influye en el ingreso no declarado contradictorio con el análisis técnico normativo que realiza la Autoridad Regional.
- xii. Refiere que la Administración Tributaria al momento de realizar la cuantificación del IUE de la gestión 2008, hace aplicación retroactiva de la Ley de Presupuesto General de la Nación de la gestión 2009, porque ésta habría entrado en vigencia el 28 de diciembre del año 2008; sin embargo, no existe una publicación propia



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado N° 771/14

Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir' jach'a kamani. (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita'
mbaerepi Vae (Guarani)



y oportuna de la Ley del presupuesto general de la nación, durante la gestión 2008 sino la publicación es posterior, lastimosamente el análisis que realiza la Resolución del Recurso de Alzada implica que ha habido una publicación automática, toda vez que no ha sido una Ley expresa la que ha generado y se ha materializado para la vigencia de esta norma, sin embargo es fundamental la aplicación de la CPE, que establece que la publicidad es la que da origen y nacimiento a toda norma.

- xiii. Por su parte, la Administración Tributaria expresa en su Recurso Jerárquico y Alegatos que, la ARIT La Paz no ha realizado una revisión exhaustiva del cuaderno administrativo, toda vez que en la Resolución Determinativa y los actuados realizados por la Administración Tributaria, se puede identificar el origen de la deuda tributaria determinada sobre base cierta. Indica que, para los Ingresos por Aportes No Capitalizados, en el Testimonio N° 1018/98, de 3 de diciembre de 1998 de aclaración, complementación y ubicación de domicilio, evidenció que se aumentó las acciones por gestión, habiéndose incrementado las acciones desde la gestión 1995 a la gestión 1998 por un total de 3.904 acciones de las cuales existen pagos por un total de Bs484.169,67, conforme la Planilla de composición de Aportes no capitalizados.
- xiv. Observa que el Sujeto Pasivo no efectuó su registro en Fundempresa hasta la gestión 2008 incumpliendo el Artículo 344 del Código de Comercio, por lo que considera que se habrían vendido acciones hasta dicha gestión y al no haber cumplido con los requisitos establecidos por Ley, considera que el importe de Bs484.169,67 es ingreso de conformidad al Artículo 4 del Decreto Supremo N° 24051 (RIUE).
- xv. Refiere que, para descargar el reparo por Ingresos por ajustes por aplicación de la Norma Contable N° 3, el Sujeto Pasivo presentó el registro contable en el Comprobante de Traspaso N° 1778, así como las memorias de cálculo del Ajuste del Patrimonio, documentación en la que se evidencia que el Sujeto Pasivo obtuvo los mismos valores que los obtenidos en la fiscalización con relación al Ajuste realizado al Capital, no pudiendo evidenciarse los ajustes realizados a las cuentas de activo, en las memorias de cálculo presentadas por el Sujeto Pasivo, por lo que aplicó la normativa pertinente, conforme se evidencia en los Papeles



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

de Trabajo, para luego aplicar el Ajuste por Inflación y la diferencia entre ambos, que resulta en un saldo acreedor, que constituye un ingreso adicional, cálculos efectuados en cumplimiento de los Artículos 38 del Decreto Supremo N° 24051 (RIUE), 2 del Decreto Supremo N° 29387 y 1 de la RND N° 10-004-08, reconociendo a efectos de la determinación del IUE de la gestión 2008, únicamente el monto de Bs109.464.- correspondiente al ajuste de la cuenta Capital.

xvi. Con relación a la aplicación del Gross Up, refiere que la legislación nacional prevé que para la determinación de la Utilidad Neta Imponible, se consideren sólo los gastos directos del Contribuyente y no los gastos indirectos, entre ellos los impuestos indirectos que por su efecto de traslación, la erogación del gasto es asumido por el beneficiario del servicio, no pudiendo asumir como gasto la carga tributaria o el pago del impuesto retenido, puesto que el mismo debe ser trasladado al beneficiario del pago. Agrega que, de la revisión de los Formularios 410, 570 y argumentos expuestos, evidenció que ZOFRO SA. asumió como Gross Up, un importe adicional al pago efectivo realizado, es decir, asumió retenciones adicionales por cuenta de terceros como gastos propios, cuando corresponden a terceros, por lo que no son deducibles para efectos del IUE.

xvii. Puntualiza que dio cumplimiento a lo previsto por el Parágrafo I, Artículo 43 del CTB, para la determinación de la base imponible sobre base cierta; asimismo, cumplió con todos los requisitos establecidos por ley para la emisión y notificación de los actos, previstos en los Artículos 96 y 99 del citado Código, no existiendo ningún vicio de nulidad, ni vulneración alguna de los derechos del Sujeto Pasivo. Añade que, en todo momento se observó los principios de Legalidad y Presunción de Legitimidad, imparcialidad, verdad material, publicidad y buena fe, previstos en el Artículo 4 de la Ley N° 2341. (LPA).

xviii. Adicionalmente alega que, respecto a la acreditación por ajustes, propugna la decisión tomada por la Autoridad Regional que hizo un buen análisis al señalar que para la normativa que rige el presupuesto del Estado, de acuerdo al Artículo 147 de la CPE vigente al 2008 se tenía un tratamiento especial, estando fundamentada la fiscalización realizada. En relación a la certificación de la Gaceta Oficial, indica que la Gaceta Oficial de Bolivia es un medio oficial de



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guaraní)



Estado en el cual se realizan publicaciones de Leyes, Decretos Supremos, Resoluciones y otros; sin embargo, no es el único medio en el que se tiene que realizar la publicación de toda la normativa que se emite en nuestro país, toda vez que como se puede evidenciar en la Ley del Presupuesto General de la Nación del 2009, existe una nota del Editor, que indica: *“Esta Ley adquirió fuerza de Ley el 28 de diciembre del 2008, debido a que el Poder Legislativo no se pronunció sobre su aprobación dentro de los 60 días, a su emisión por el Poder Ejecutivo, de acuerdo a lo dispuesto por el parágrafo III del artículo 147 de la Constitución Política del Estado”*, según consta en el oficio MRP del 2008 cursado por el Poder Ejecutivo Álvaro García Linera, Presidente del Honorable Congreso Nacional encabezado.

xix. Concluye que, conforme la Nota emitida por la Gaceta Oficial de Bolivia, el Decreto Supremo N° 0014, de 19 de febrero del 2009, fue publicado el 19 de febrero, en tal sentido tanto la Ley del Presupuesto General de la Nación del 2009 y el Decreto Supremo N° 0014, se encontraban en plena vigencia; por lo que, solicita desestimar lo aseverado por la parte recurrente.

xx. Al respecto, los Artículos 36, 40 y 47 de la Ley N° 843 (TO); 7 y 8 del Decreto Supremo N° 24051 establecen que el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), se aplicará en todo el territorio nacional sobre las utilidades resultantes de los estados financieros de las mismas al cierre de cada gestión anual, elaborados de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y ajustados de acuerdo a lo dispuesto por la citada Ley y el Decreto Supremo N° 24051, considerándose como utilidades, rentas, beneficios o ganancias, las que surjan de los Estados Financieros tengan o no carácter periódico. Asimismo, establecen que la base imponible del IUE, se determina a partir de la Utilidad Bruta (que se obtiene de deducir a los Ingresos, los Costos de los bienes vendidos), a la que se deducen los gastos necesarios para obtenerla, y en su caso, para mantener y conservar la fuente, cuya deducción tiene condiciones y límites definidos en el Citado Decreto Supremo, considerándose “necesarios”, todos aquellos gastos realizados, tanto en el país como en el exterior, a condición de que estén vinculados con la actividad gravada y respaldados con documentos originales.



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

- xxi. De la normativa precitada se entiende que a fin de establecer la base imponible del IUE, para el caso de los Sujetos Pasivos obligados a llevar registros contables, en primer lugar deben elaborarse los Estados Financieros, aplicando los principios de contabilidad generalmente aceptados, así como las normas técnicas en materia contable, que permitan exponer la situación patrimonial y financiera del Sujeto Pasivo de forma clara, como resultado del registro sistemático de sus operaciones, lo que permite identificar los ingresos gravados correspondientes a la gestión fiscal en curso, así como los gastos que cumplan las condiciones, requisitos y límites reconocidos por la Ley N° 843 (TO) y el Decreto Supremo N° 24051 (RIUE), estando evidente que en este caso existen tres condiciones generales que deben ser cumplidas para considerar un concepto de costo o gasto, como deducible a efectos de determinar la base imponible del IUE; dichas condiciones son: 1) que los costos o gastos se encuentren respaldados con documentos originales; 2) que se encuentren vinculados con la actividad gravada; 3) que permitan mantener y conservar la fuente. Asimismo, cada concepto de costo o gasto, es deducible en tanto cumpla con las condiciones y limitaciones específicas que se establecen en el texto del Decreto Supremo N° 24051.
- xxii. En ese marco, de la compulsión de antecedentes administrativos, se observa que el 24 de abril de 2012 la Administración Tributaria, notificó la Orden de Fiscalización N° 0012OFE00005, con alcance a los hechos y/o elementos, correspondiente al Impuesto Sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), de los periodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008; asimismo, a través del Requerimiento N° 00113683, requirió documentación para el inicio de la fiscalización, ante lo cual el Sujeto Pasivo, el 2 de mayo de 2012, presentó documentos respecto al objeto de la verificación (fs. 2, 11-12 y 13 de antecedentes administrativos c.1).
- xxiii. Así también, se evidencia que el 10 de diciembre de 2013, la Administración Tributaria notificó la Vista de Cargo con CITE: SIN/GDOR/DF/FE/VC/189/2013, en la que establece ingresos sujetos al IUE, y observa gastos no deducibles, así como el Incumplimiento a Deberes Formales, determinando preliminarmente una deuda tributaria de 3.431.603 UFV equivalente a Bs6.374.502.-, importe que incluye el tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago y multas por incumplimiento a deberes formales, otorgando el plazo de 30 días para la presentación de



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guaraní)



descargos; es así, que el 9 de enero de 2014, mediante Nota s/n el Sujeto Pasivo los presentó. Posteriormente se emitió y notificó la Resolución Determinativa con CITE: SIN/GDOR/DJCC/UTJ/RD/0011/2014 N° 17-00053-14, de 5 de marzo de 2014, la cual determina de oficio y sobre Base Cierta las obligaciones impositivas del Contribuyente por la suma de 3.219.999 UFV, importe que incluye el Tributo Omitido por el IUE, Intereses, Sanción por Omisión de Pago y Multas por Incumplimiento a Deberes Formales, todo de la gestión 2008 (fs. 2954-3026, 3035-3065 y 12647-12728 vta. de antecedentes administrativos c.15, c.16 y c.64).

xxiv. De igual manera se advierte que en cumplimiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1477/2014, de 27 de octubre de 2014, la Administración Tributaria emitió y notificó a ZOFRO SA., con la Resolución Determinativa N° 17-00917-14, de 29 de diciembre de 2014, mediante la que determinó de oficio sobre base cierta obligaciones impositivas del Contribuyente ZOFRO SA., que ascienden a un tributo omitido de 1.211.543 UFV, más intereses y sanción por omisión de pago por el IUE de la gestión fiscal concluida a diciembre de 2008 y multas por incumplimiento de deberes formales que alcanza a un total de 36.000UFV; establecidas en las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 75614, 75615, 75616, 75617, 75618, 75619, 75620, 75621, 75622, 75623, 75624, 75625, 75626, 75627, 75628, 75629, 75630, 75631, 75632, 75633, 75634, 75635, 75636 y 75637, todas de 8 de agosto del 2013 (fs. 12832-12925 de antecedentes administrativos c.65).

xxv. En ese contexto, toda vez que ante esta instancia, respecto al contenido de la Resolución Determinativa N° 17-00917-14, de 29 de diciembre de 2014, el Sujeto Pasivo expuso agravios que hacen al fondo de la controversia, referidos a una incorrecta valoración de sus pruebas, tanto por la Administración Tributaria como por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, corresponde a esta instancia efectuar el análisis de cada uno de los conceptos impugnados por las partes.

IV.4.2.1. Ingresos por Aportes no capitalizados.

i. De la revisión de la Vista de Cargo N° CITE: SIN/GDOR/DF/FE/VC/189/2013, de 26 de agosto de 2013 (fs. 2955-2956 de antecedentes administrativos c.15), se advierte que la Administración Tributaria observó el importe de Bs309.503,68 registrado en la



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

cuenta: "Capital en exceso por emisión de acciones" y Bs174.665,99 registrado en la cuenta: "Prima en emisión de acciones", importes que en los Estados Financieros se encuentra registrado bajo la cuenta: "Aportes no Capitalizados sociedad anónima", observando un total de Bs484.169,67 al no haber sido respaldados como aportes para futuros aumentos de capital ya que no se hallan como capital suscrito y registrado en Fundempresa al momento de la verificación; asimismo, según el mayor de la cuenta "Aportes no capitalizados", evidenció la venta de 3.904 acciones desde la gestión 1995 a 1998 con prima.

- ii. Al respecto, previamente corresponde señalar que los Artículos 125, 126, 127, 217, 238 y 241 del Código de Comercio, establecen que por el contrato de una sociedad comercial, dos o más personas se obligan a efectuar aportes para aplicarlos al logro del fin común y repartirse entre sí los beneficios o soportar las pérdidas, entre las cuales se encuentra la Sociedad Anónima, debiendo contemplar en su instrumento de constitución, entre otros, el Monto del capital social, Monto del aporte efectuado por cada socio, así como, el capital autorizado, suscrito y pagado, la clase, número, valor nominal, naturaleza de la emisión y demás características de las acciones, la forma y término en que deban pagarse los aportes comprometidos que no podrá exceder de dos años, y en su caso, el régimen de aumento del capital social; estableciendo asimismo, que la sociedad anónima se caracteriza porque el capital aportado por los socios se encuentra representado por acciones, que tienen un valor nominal de Bs100.- o sus múltiplos, pudiendo ser emitidas con una prima autorizada por la junta extraordinaria conservando su igualdad en la emisión, misma que previo descuento de los gastos de emisión, se constituye una reserva especial.

- iii. Asimismo, el Código de Comercio, en sus Artículos 343, 256, 130, 131, 132 y 142, establece que por resolución de la junta general extraordinaria, el capital social puede incrementarse hasta el límite del capital autorizado y que en el caso de aumentar el capital autorizado, solo podrá emitirse nuevas acciones cuando las precedentes han sido totalmente suscritas, debiendo modificarse los estatutos en la parte pertinente, e inscribirse la resolución de aumento de capital autorizado en el Registro de Comercio (ahora Fundempresa) y publicarse la misma en un periódico de circulación nacional.



Sistema de Gestión de la Calidad Certificado Nº 771/14

Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guarani)



- iv. Ahora bien, en el entendido que de acuerdo al Artículo 48 del Decreto Supremo N° 24051 (RIUE), los Estados Financieros deben elaborarse cumpliendo las Normas Técnicas emitidas por el Colegio de Auditores, y que mediante el Numeral 36 de la Resolución Administrativa N° 05-0041-99 se aprobó la aplicación de la *Norma de Contabilidad N° 1 Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados*, es preciso considerar también que dicha norma en su Capítulo III, Numeral 4.a, establece que el rubro capital, sumados al de "Reservas" y "Resultados" y disminuidos por los importes pendientes de integración, expresan la participación de los dueños en la empresa, representada por el exceso de su activo sobre su pasivo, proveniente de los bienes aportados por los propietarios más las ganancias no distribuidas, menos las pérdidas acumuladas en la explotación.
- v. Para tener un mejor entendimiento, la doctrina nos enseña que: el "**Capital Autorizado**", es el Monto máximo de capital fijado por el estatuto de una SA. Capital de una empresa que fue aprobado por la asamblea general y registrado como meta futura de la sociedad. Por su parte el '**Capital Suscrito**', está compuesto por el valor nominal o a la par de las acciones que los accionistas se comprometen a adquirir en el proceso de suscripción; el '**Capital Pagado**' denominado también '**Capital Integrado**', es aquél que se conforma con la integración o pago, en efectivo o en especie, que el accionista se comprometió a adquirir en el proceso de suscripción. Asimismo la "**Prima en emisión**" es una "cuenta de patrimonio neto, es una cuenta complementaria del capital social. Valor en exceso sobre el valor nominal de un título cuya emisión se ha resuelto. Es una reserva de capital o patrimonial emergente de la emisión de acciones sobre su valor nominal. Se registran las primas de emisión percibidas, con cargo a la cuenta Accionistas. Su saldo puede ser destinado contra el crédito de una cuenta de ganancias o de una cuenta de reserva si se considera que forma parte del capital. Es un aporte no capitalizado". (GODOY, Amanda Alicia. *Diccionario Contable y Comercial*. 3ra. Edición. Buenos Aires – Argentina. Valleta Ediciones SRL. 2006. Pág. 150, 154, 152 y 628-629).
- vi. En ese contexto, se advierte que con relación a la observación, el Sujeto Pasivo presentó en calidad de descargo el Testimonio de Constitución N° 113, de 1 de agosto de 1990 (fs. 3141-3157 de antecedentes administrativos c.16), en cuya Cláusula Quinta establecía que el capital autorizado de ZOFRO SA. sería de Bs780.800.- dividido en acciones de Bs100.- cada una, el capital suscrito Bs390.400.- y el capital



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

pagado Bs97.600.-. Asimismo, presentó el Testimonio N° 789/1998, de 9 de septiembre de 1998 de Escritura Pública de modificación de escritura social y estatutos por incremento de capital (fs. 3163-3168 vta. de antecedentes administrativos c.16), en cuya cláusula tercera modifica la Cláusula Quinta del Testimonio de Constitución N° 113, disponiendo que el capital autorizado de ZOFRO SA. es de Bs780.800.- dividido en acciones de Bs100.- cada una, el capital suscrito Bs780.800.- y el capital pagado Bs780.800.-. De igual manera, se advierte que se presentó el Testimonio N° 1018/98 de Escritura Pública de Aclaración, Complementación y Ubicación de domicilio (fs. 3167-3168 vta. de antecedentes administrativos c.16) en la que expone la evolución del Capital suscrito y pagado, hasta el Capital autorizado, según el siguiente cuadro:

Cuadro N° 1

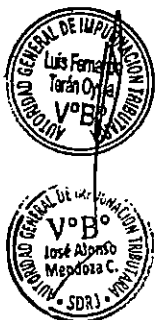
EVOLUCIÓN DEL CAPITAL AUTORIZADO, SUSCRITO Y PAGADO

Expresado en bolivianos

Gestión	Capital Suscrito	Capital Pagado	Capital Autorizado	Acciones suscritas y pagadas	Aumento Acciones por Gestión
Const.	390.400	97.600	780.800	976	
1990	390.400	147.034	780.800	1.470	494
1991	390.400	260.134	780.800	2.601	1.131
1992	390.400	317.200	780.800	3.172	571
1993	390.400	390.400	780.800	3.904	732
1994	390.400	390.400	780.800	3.904	0
1995	430.700	430.700	780.800	4.307	403
1996	434.700	434.700	780.800	4.347	40
1997	629.700	629.700	780.800	6.297	1.950
1998	780.800	780.800	780.800	7.808	1.511

Fuente: Testimonio N° 1018/98 de 3 de diciembre de 1998, (fs. 3167-3168 vta. de antecedentes administrativos c.16).

vii. Así también, se advierte que los aumentos de capital fueron registrados en los Comprobantes Contables Nos. 01053, 0830, 0829, 0827, 0828, 0826, 0845 y los Comprobantes de Ingresos Nos. 0840, 1278, 1292, 1299, 1506 y 404 (fs. 3184-3211 de antecedentes administrativos c.16 y 17), que reflejan la venta de 100, 15, 32,16,160, 16, 64, 150, 1250, 550, 200, 1311 y 40, acciones que totalizan 3.904 acciones, cuya diferencia en exceso, respecto del valor nominal de Bs100.- fue registrada en las Cuentas: "Prima en Emisión de Acciones" y "Capital en Exceso P. Emisión Acciones", demostrando de esta manera que los importes de Bs174.665,99



Sistema de Gestión de la Calidad Certificado N° 771/14



y Bs309.503,68 según las aclaraciones efectuadas por la doctrina precitada y en el Artículo 241 del Código de Comercio y Numeral 4.a, Capítulo III de la Norma de Contabilidad N° 1, corresponden a una reserva especial que forma parte del Patrimonio, no pudiendo ser considerados como ingresos al amparo del Artículo 4, Inciso d) del Decreto Supremo N° 24051 (RIUE).

viii. Con relación al argumento de la Administración Tributaria que el Sujeto Pasivo no efectuó su registro en Fundempresa hasta la gestión 2008 incumpliendo el Artículo 344 del Código de Comercio, de la lectura del Artículo citado se advierte que el mismo establece: *"La resolución de aumento de capital autorizado se inscribirá en el Registro de Comercio (...)"*, lo que hace inaplicable dicho Artículo al presente caso, toda vez que el Testimonio de Constitución N° 113, de 1 de agosto de 1990 establecía que el capital autorizado de ZOFRO SA. sería de Bs780.800.-, el Testimonio de Constitución N° 113, dispone que el capital autorizado de ZOFRO SA. es de Bs780.800.- y el Testimonio N° 1018/98 de Escritura Pública de Aclaración, Complementación y Ubicación de domicilio, aclara que el capital autorizado de ZOFRO SA. es de Bs780.800.-, es decir, el Sujeto Pasivo hasta la gestión 2008, no incrementó el capital autorizado.

ix. Consecuentemente, corresponde a esta instancia mantener firme lo resuelto por la Instancia de Alzada sobre este concepto, excluyendo de los ingresos no declarados el importe total de Bs484.169,67 correspondiente a la *"Prima en Emisión de Acciones"* y *"Capital en Exceso P. Emisión Acciones"*, a efectos de determinar la base imponible del IUE.

IV.4.2.2. Ingresos por Ajustes según la Norma de Contabilidad N° 3.

i. De la lectura de la Vista de Cargo N° CITE: SIN/GDOR/DF/FE/VC/189/2013, de 26 de agosto de 2013 (fs. 2956 de antecedentes administrativos c.15), se advierte que la Administración Tributaria estableció ingresos no declarados por ajustes efectuados a los activos y al patrimonio de acuerdo a lo establecido en el Artículo 38 del Decreto Supremo N° 24051 (RIUE), Artículo 2 del Decreto Supremo N° 29387 y Artículo 1 de la RND N° 10-0004-08 por Bs2.103.679.-, de acuerdo al siguiente cuadro:



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**
Estado Plurinacional de Bolivia

Cuadro N° 2

DETERMINACIÓN DE INGRESOS NO DECLARADOS POR AITB					
Ingresos omitidos	Saldo sin ajuste al 31/12/2007	UFV anterior	UFV actual	Saldo actualizado al 31/12/2008	Ajuste por Inflación Ingreso (gasto)
Ajuste por inflación Activos Fijos	15.786.200	1,28835	1,46897	17.999.344	2.213.144
Menos:					
Ajuste por inflación Patrimonio	(780.800)	1,28835	1,46897	(890.264)	(109.464)
Excedente Activo/ingreso no declarado	15.005.400	1,28835	1,46897	17.109.080	2.103.680

- ii. Del cuadro anterior se advierte que a efectos de la determinación del IUE de la gestión fiscal 2008, la Administración Tributaria, reconoció como deducible únicamente Bs109.464.-, que corresponde al ajuste por inflación de la cuenta Capital Social, el monto citado fue restado del monto correspondiente al Ajuste por Inflación de Activos Fijos, la diferencia de Bs2.103.680.- se consideró como ingresos no declarados.
- iii. En ese sentido, considerando que el Sujeto Pasivo reclama que en el cálculo no se consideraron todas las cuentas para la reexpresión, en tanto que, la Administración Tributaria expresa que los cálculos del Sujeto Pasivo coinciden con los de la fiscalización, es preciso verificar si se cumplió el procedimiento previsto en la normativa aplicable a fin de verificar el importe de gasto que corresponde ser deducido o la cuantía del ingreso no declarado que corresponde agregar, para efectos de determinar la base imponible del IUE.
- iv. Al respecto, es preciso considerar que el Artículo 38 del Decreto Supremo N° 24051, (modificado por el Artículo 2 del Decreto Supremo N° 29387), establece que los Estados Financieros deben ser expresados en moneda constante admitiéndose para el efecto únicamente la re-expresión por la variación de la Unidad de Fomento de Vivienda (UFV) de acuerdo a publicación oficial, aplicando el segundo párrafo del apartado 6 de la Norma Contable N° 3 (Estados Financieros a moneda constante - Ajuste por inflación - revisada y modificada a septiembre de 2007), que en sus Apartados 12. **Contrapartidas del Ajuste** y 13. **Secuencia para el ajuste**, establece que la contrapartida del ajuste de los rubros no monetarios, en caso de utilizarse el método de Ajuste por índices y también la Actualización por Valores corrientes o los Valores Corrientes Ajustados, debe llevarse a los resultados de la gestión en la cuenta: "Ajuste por Inflación y Tenencia de Bienes", y detalla los pasos a seguir para



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado N° 771/14

Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guaraní)



la reexpresión de los rubros no monetarios, determinando en primera instancia el activo y el pasivo al inicio del periodo objeto de ajuste en moneda constante de esa fecha, mediante la reexpresión de las partidas que lo integran, cálculo de patrimonio al inicio del periodo objeto de ajuste, como diferencia entre activo y pasivo, debiendo determinarse el ajuste correspondiente al capital para su adecuada exposición como mantenimiento de capital financiero, registrándose la variación en la cuenta patrimonial asociada al capital, denominada "*Ajuste de Capital*", asimismo, debe determinarse el ajuste del resto de las cuentas patrimoniales en la cuenta "*Ajuste de reservas patrimoniales*", excepto los resultados acumulados.

- v. Seguidamente se debe establecer la diferencia entre el patrimonio ajustado y el resto de las cuentas componentes de este patrimonio, luego se corresponde determinar en moneda de cierre el activo y el pasivo mediante la reexpresión de las partidas componentes para establecer el patrimonio ajustado como la diferencia entre el activo y pasivo ajustados; además se aclara, que la reexpresión de las cuentas componentes del patrimonio (excluyendo los resultados acumulados), implica la reexpresión del capital y ajuste de capital y sus aumentos o disminuciones, cuya variación se imputará a la cuenta "Ajuste de Capital", debiendo reexpresarse también las demás cuentas del patrimonio (incluido el Ajuste de reservas patrimoniales), sus aumentos y disminuciones, cuya variación se imputará a la cuenta Ajuste de Reservas Patrimoniales.
- vi. Posteriormente, el citado apartado 13 de la Norma Contable N° 3, establece que la determinación de los resultados acumulados ajustados al cierre, proviene de la diferencia entre el patrimonio ajustado, menos el resto de las cuentas ajustadas componentes del patrimonio. A continuación, se debe ajustar al cierre del periodo el saldo inicial del resultado acumulado y sus variaciones, excepto el resultado del periodo, para finalmente determinar el resultado final ajustado, como la diferencia entre el resultado acumulado y el saldo inicial.
- vii. Ahora bien, de la revisión de antecedentes se evidencia que con respecto a esta observación, el Sujeto Pasivo ofreció pruebas y argumentos de descargo que fueron valorados por la Administración Tributaria en la Resolución Determinativa, que concluyó ratificando la observación.



AUTORIDAD DE IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA

Estado Plurinacional de Bolivia

viii. Asimismo, si bien el Sujeto Pasivo ante esta instancia presenta un cuadro señalando que se habrían omitido considerar en los ajustes las Cuentas de Resultados de Ingresos y Gastos, cabe señalar que de la lectura del Recurso de Alzada (fs. 148-151 del expediente, c.1), se evidencia que el Sujeto Pasivo no expuso como agravio este aspecto, motivo por el que esta instancia, en resguardo del Debido Proceso, Igualdad de las partes y los principios de Congruencia y de doble instancia, establecidos en los Artículos 115, Parágrafo II y 119 de la CPE; 198, 211, Inciso e) del CTB, se encuentra impedida de valorar agravios que no fueron oportunamente invocados en el Recurso de Alzada.

ix. Con relación a las demás cuentas de rubros no monetarios que no se habría considerado en el ajuste, de la revisión de los saldos expuestos en el Balance General (fs. 129 de antecedentes administrativos c.1), y considerando lo dispuesto por la normativa anteriormente citada, esta instancia procedió a la reexpresión de los rubros no monetarios, correspondiendo aclarar que en el caso del importe correspondiente al Activo Fijo Neto, de acuerdo a la Nota a los Estados Financieros N° 10-A (fs. 141 de antecedentes administrativos c.1) el saldo de Bs11.884.245.- ya contempla el importe correspondiente a la Depreciación Acumulada de Activos Fijos:

Cuadro N° 3

REEXPRESIÓN DE RUBROS NO MONETARIOS SEGÚN NC 3
(Expresado en Bolivianos)

Concepto	Saldo sin ajuste al 31/12/2007	Total Rubros Monetarios	Total Rubros No Monetarios	UFV anterior	UFV actual	Actualización rubros no monetarios	Saldo actualizado al 31/12/2008	Ajuste por Inflación
	a	b	c	d	e	f = c * e / d	g = a + f	h = a - g
Disponibilidades	1.839.656,00	1.839.656,00	-	1,28835	1,46897	-	1.839.656,00	-
Inversiones a Corto Plazo	2.746.022,00	-	2.746.022,00	1,28835	1,46897	384.978,00	3.131.000,00	384.978,00
Cuentas por cobrar a corto plazo	1.417.320,00	1.417.320,00	-	1,28835	1,46897	-	1.417.320,00	-
Inventarios	113.589,00	-	113.589,00	1,28835	1,46897	15.925,00	129.514,00	15.925,00
Gastos pagados por adelantado	31.757,00	31.757,00	-	1,28835	1,46897	-	31.757,00	-
Inversiones a Largo Plazo	86.497,00	-	86.497,00	1,28835	1,46897	12.126,00	98.623,00	-12.126,00
(1) Activo Fijo Neto	11.884.245,00	-	11.884.245,00	1,28835	1,46897	1.666.110,00	13.550.355,00	1.666.110,00
Subtotal	18.119.086,00	3.288.733,00	14.830.353,00			2.078.139,00	20.198.226,00	2.078.139,00
Total Pasivo	2.748.200,00	2.748.200,00	-	1,28835	1,46897	-	2.748.200,00	-
Capital pagado	780.800,00	-	780.800,00	1,28835	1,46897	109.464,00	890.264,00	109.464,00
Aportes no capitalizados	484.170,00	-	484.170,00	1,28835	1,46897	67.878,00	552.048,00	67.878,00
Ajuste Global del Patrimonio	2.789.710,00	-	2.789.710,00	1,28835	1,46897	391.103,00	3.180.813,00	391.103,00
Reserva para revalorización de Activos fijos	31.206,00	-	31.206,00	1,28835	1,46897	4.375,00	35.581,00	4.375,00
Reservas	3.285.166,00	-	3.285.166,00	1,28835	1,46897	460.563,00	3.745.729,00	460.563,00
(2) Ajuste por Inflación del Capital	100.804,00	-	100.804,00	1,28835	1,46897	14.132,00	114.936,00	14.132,00
(3) Ajuste por Inflación de Reservas Patrimoniales	484.529,00	-	484.529,00	1,28835	1,46897	67.928,00	552.457,00	67.928,00
(4) Resultados Acumulados	407.099,97	-	407.099,97	1,28835	1,46897	57.073,00	464.172,97	57.073,00
Totales	-	-	8.363.484,97			1.172.616,00	9.536.000,97	

(1) El saldo es neto de la Depreciación Acumulada de Activos Fijos. Otendido del Estado de Evolución del Patrimonio del Contribuyente y Papeles de Trabajo del Sujeto Pasivo de respaldo al Comprobante de Traspaso N° 5838 (fs. 131-134 y 3215-3218 antecedentes administrativos c.1 y c.17)
 (2) Otendido del Estado de Evolución del Patrimonio del Contribuyente y Papeles de Trabajo del Sujeto Pasivo de respaldo al Comprobante de Traspaso N° 5838 (fs. 131-134 y 3215-3218 antecedentes administrativos c.1 y c.17)
 (3) Otendido del Estado de Evolución del Patrimonio del Contribuyente y Papeles de Trabajo del Sujeto Pasivo de respaldo al Comprobante de Traspaso N° 5838 (fs. 131-134 y 3215-3218 antecedentes administrativos c.1 y c.17)
 (4) Otendido del Estado de Evolución del Patrimonio del Contribuyente y Papeles de Trabajo del Sujeto Pasivo de respaldo al Comprobante de Traspaso N° 5838 (fs. 131-134 y 3215-3218 antecedentes administrativos c.1 y c.17)



Justicia tributaria para vivir bien
 Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
 Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
 Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
 mbaerepi Vae (Guarani)



- x. A partir del cuadro anterior, se establece que el saldo final de la cuenta "Ajuste por Inflación y Tenencia de Bienes", es acreedor por un total de Bs906.623.- que constituye el importe de ingresos no declarados por el Sujeto Pasivo, conforme se detalla en el cuadro siguiente:

Cuadro N° 4

DETERMINACIÓN DE INGRESOS NO DECLARADOS POR AITB			
(Expresado en Bolivianos)			
Concepto	Saldo sin ajuste al 31/12/2007	Saldo actualizado al 31/12/2008	Ajuste por Inflación Gasto / (Ingreso)
Ajuste por inflación Activos	18.119.086,00	20.198.225,00	(2.079.139,00)
Menos:			
Ajuste por inflación de cuentas Patrimoniales	8.363.484,97	9.536.000,97	1.172.516,00
Gasto Deducible/(Ingreso no declarado)	9.755.601,03	10.662.224,03	(906.623,00)

IV.4.2.3. Sobre los gastos deducibles.

IV.4.2.3.1. Sobre la aplicación del Gross Up por retenciones de impuestos.

- i. De la lectura de la Vista de Cargo N° CITE: SIN/GDOR/DF/FE/VC/189/2013, de 26 de agosto de 2013 (fs. 2960-3007 de antecedentes administrativos c.15 y 16), se advierte que la Administración Tributaria observó la aplicación de Gross Up por retenciones de impuestos a los gastos registrados en las cuentas: Servicio de Estibaje, Gastos por cargas sociales (parcial), Publicaciones y suscripciones, Alimentación y Refrigerios, Servicio de Té, Refrigerios, Fletes y pasajes locales, Mantenimiento Equipos de Computación, Repuestos y Mantenimiento de Vehículos, Repuestos y Mantenimiento de Maquinaria y Equipo, Útiles de Escritorio, Impresos y Formularios, Suministros Varios, Conferencias Telefónicas, Fotocopias, Dotaciones y Vestuario, Seguridad Industrial, Gastos Legales (parcial), Gastos Varios, Ornamentación y Paisajismo, habiendo considerado como no deducible, la proporción correspondiente a las retenciones impositivas efectuadas por el Sujeto Pasivo sobre dichos gastos, conforme se resume en el siguiente cuadro:



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

Cuadro N° 5

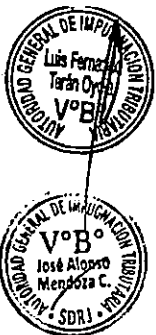
GASTOS OBSERVADOS POR APLICACIÓN DE GROSS UP A RETENCIONES IMPOSITIVAS

(EXPRESADO EN BOLIVIANOS)

	GASTOS	Según ARIT	
		Según SIN	Según ARIT
		No deducible	Deducible
	Servicio de Estibaje	6.635,18	6.635,18
	Gastos por cargas sociales	111.711,69	53,20
(1)	Publicaciones y suscripciones	1.475,08	1.475,08
	Alimentación y refrigerios	15.415,97	813,47
	Servicio de Te	367,04	232,04
	Refrigerios	89,29	65,29
	Fletes y pasajes locales	1.291,33	1.291,33
(2)	Mantenimiento Bienes y Ss. Publicos	13.042,93	11.126,71
	Mantenimiento Equipos de Computacion	213,25	154,08
	Repuestos y Mant. Vehiculos	22.350,44	102,61
	Repuestos y Mant. Maq. y equipo	452,00	427,00
	Utiles de Escritorio	25,34	25,34
	Impresos y formularios	366,52	2,52
	Suministros varios	394,41	394,41
	Conferencias telefonicas	9,44	9,44
	Fotocopias	38,61	38,61
	Dotaciones y vestuario	75,56	75,56
	Seguridad Industrial(botiq,exting)	4,00	4,00
(3)	Gastos legales	81.198,76	2.550,23
	Gastos Varios	29.736,13	601,31
	Ornamentacion y paisajismo.	6.342,45	6.342,45
	TOTAL	291.235,42	32.419,86

- ✓ Sólo se observó Bs73,48 por esta cuenta, por aplicación de Gross Up, no obstante la (1) Administración Tributaria no impugnó Bs1.401,60.
- ✓ Sólo se observó Bs4.083,08 por aplicación de Gross up, no siendo impugnado por la (2) Administración Tributaria Bs8.959,85
- ✓ Sólo se observó Bs2.550,23 por aplicación de Gross Up, habiendo sido impugnado por el (3) Sujeto Pasivo Bs78.648,53 que se analizará en otro acápite.

ii. De la revisión de los antecedentes administrativos, se observa que el Sujeto Pasivo presentó documentación, consistente en comprobantes contables, formularios de retenciones y detalle de retenciones efectuadas, acompañados de los libros mayores en los que se observa que se registraron los gastos y las correspondientes retenciones del IUE e IT, conforme los Artículos 3, Inciso c), Último Párrafo del Decreto Supremo N° 24051, 10 del Decreto Supremo N° 21532 y Numeral 19 de la RA 05-0041-99, que establecen que las personas jurídicas que efectúen pagos a personas naturales por la prestación de los servicios o venta de bienes, por los que no emiten Facturas, Notas Fiscales o documentos equivalentes, deberán retener en el caso de prestación de servicios el 12,5% del importe total pagado y en el caso de venta de bienes el 5% del importe total pagado, debiendo los montos retenidos empozar el Fisco considerando el último dígito del NIT del comprador, que actúa en calidad de sustituto.



Sistema de Gestión de la Calidad Certificado N° 771/14

Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guaraní)



- iii. Al respecto, la doctrina define al sustituto por las siguientes notas: "a) *En primer lugar, participa en el hecho imponible. Es decir, está relacionado con él de un modo directo;* b) *En segundo lugar, no es titular del hecho imponible;* c) *En tercer lugar, está obligado a cumplir las prestaciones materiales y formales de carácter tributario, incluida naturalmente la principal de pagar la deuda tributaria;* d) *Adicionalmente, no debe soportar él, en su economía, la carga tributaria, sino que por mandato de la ley, ha de estar establecido un mecanismo que traspase al Contribuyente lo ya pagado por el sustituto"* (las negrillas son añadidas) (SACCONI, Mario Augusto. *Manual de Derecho Tributario*. Edición 2002. Buenos Aires - Argentina. Editorial La Ley Pág. 89-90).
- iv. Así también, la doctrina enseña que el "grossing up" es el "acrecientamiento que se produce cuando una persona se hace cargo del impuesto respectivo de una renta abonada a otra"; asimismo, define las retenciones a pagar como "cuenta patrimonial del pasivo, rubro deudas, refleja las deducciones realizadas al personal en relación de dependencia sobre el sueldo bruto. Se acredita por el monto de los impuestos y cargas sociales a pagar. Se debita al efectuar el pago" (GODOY, Amanda Alicia. *Diccionario Contable y Comercial*. 3ra. Edición. Buenos Aires - Argentina: Valleta Ediciones SRL. 2006. Pág. 394).
- v. La legislación boliviana en el Artículo 25 del CTB señala que: el "**sustituto** es la persona natural o jurídica genéricamente definida por disposición normativa tributaria, quien en lugar del Contribuyente debe cumplir las obligaciones tributarias, materiales y formales, esta obligación bajo las siguientes reglas: Son **sustitutos en calidad de agentes de retención o de percepción**, las personas naturales o jurídicas que en razón de sus funciones, actividad, oficio o profesión intervengan en actos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención o percepción de tributos, asumiendo la obligación de empazar su importe al Fisco, indica también que efectuada la retención o percepción, el sustituto es el único responsable ante el Fisco por el importe retenido o percibido, considerándose extinguida la deuda para el Sujeto Pasivo por dicho importe; además señala, que el agente de retención es responsable ante el Contribuyente por las retenciones efectuadas sin normas legales o reglamentarias que las autoricen" (las negrillas son añadidas).



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

- vi. En este sentido, de la revisión y compulsión de antecedentes administrativos, se evidencia que la Administración Tributaria observó en la Vista de Cargo, el cálculo del incremento al Gasto por concepto de retenciones efectuadas durante la gestión 2008; concluyendo, que el Contribuyente incrementó sus gastos, debido a que incorporó las retenciones efectuadas por distintos conceptos impositivos al gasto registrado; bajo este contexto, la Administración Tributaria basa su observación, con el fundamento que a partir de este Gross Up, las **retenciones** que se incrementaron a sus gastos realizados, no corresponden ser deducibles del IUE, en su calidad de agente de retención.
- vii. Es así que de la verificación y compulsión de los Comprobantes presentados, se evidencia que el Sujeto Pasivo registró el importe pagado a su proveedor más las retenciones por IT e IUE, es decir, que la empresa asumió como gasto, por aplicación del Gross Up un importe adicional al pago efectivo realizado, porque en el caso de compra de bienes sin respaldo de Factura, Nota Fiscal o documento equivalente, correspondía únicamente el registro como gasto el 92% del importe que registró, toda vez que el restante 8%, compuesto de 5% por IUE y 3% por IT, es una obligación pagada al fisco, por cuenta del proveedor; así en el caso de prestaciones de servicios, corresponde que se considere como gasto, el 84,5% del importe que registró el Sujeto Pasivo, toda vez que el restante 15,5%, compuesto de 12,50% por IUE y 3% por IT, es una obligación pagada al fisco, por cuenta del proveedor, no pudiendo asumir como gastos propios, las obligaciones de otros Contribuyentes, cuyas obligaciones han sido delegadas a ZOFRO SA., en calidad de Agente de Retención (Sustituto).
- viii. Por lo expuesto, se concluye que ZOFRO SA. asumió retenciones adicionales por cuenta de terceros como gastos propios de la empresa, por tanto la observación de la Administración Tributaria es correcta, toda vez que los gastos expresados por ZOFRO SA. corresponden a terceros, no pudiendo ser deducidos de la base imponible del IUE, más aun cuando se advierte que en los comprobantes contables, adjuntos en antecedentes administrativos, y presentados en originales en instancia recursiva, así como su documentación de respaldo, se contabilizaron como ejemplo de la siguiente manera:



Justicia tributaria para vivir bien

Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)

Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)

Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita

mbaerepi Vae (Guaraní)



Cuadro N° 6

COMPROBANTE DE EGRESO N° 008627			
		Fecha	27/12/2008
CÓDIGO	CUENTA	DEBE	HABER
5101010	Servicio Estibaje	13.800,00	
1101005	Banco Nacional Ctas. Ctes. M/N		10.954,00
1206002	IU Retenido por pagar		1.725,00
2106003	IT Retenido por pagar		414,00
1103999	CtasXC Varias MN		707,00
	Totales	13.800,00	13.800,00
Por Concepto de: Cancelación de Sueldos al personal de apoyo, correspondiente al mes de diciembre/08			

- ix. El citado Comprobante de Egreso N° 008627, está acompañado por la Planilla de Pago a personal Eventual Ocupado para Trabajos de Estibaje por el mes de diciembre, misma que cuenta con las firmas del personal beneficiario del pago, totalizando un líquido pagable de Bs10.954.- y la disminución de un pasivo por Bs707.-, que totalizan los Bs13.800.- que incluyen las Retenciones de Bs1.725.- y Bs414.- por IUE e IT respectivamente, que no correspondía ser deducido por el Sujeto Pasivo para la determinación de la base imponible del IUE (fs. 1069-1070 Carpeta 4 de pruebas Sujeto Pasivo).
- x. Consiguientemente, corresponde a esta instancia Jerárquica revocar la resolución de recurso de Alzada por este concepto recurrido, manteniendo firme y subsistente la observación de la Administración Tributaria por aplicación de Gross Up a los gastos registrados en las cuentas: Servicio de Estibaje, Gastos por cargas sociales (parcial), Publicaciones y suscripciones, Alimentación y Refrigerios, Servicio de Té, Refrigerios, Fletes y pasajes locales, Mantenimiento Bienes y Ss. Públicos, Mantenimiento Equipos de Computación, Repuestos y Mantenimiento de Vehículos, Repuestos y Mantenimiento de Maquinaria y Equipo, Útiles de Escritorio, Impresos y Formularios, Suministros Varios, Conferencias Telefónicas, Fotocopias, Dotaciones y Vestuario, Seguridad Industrial, Gastos Legales (parcial), Gastos Varios, Ornamentación y Paisajismo, que totalizan **Bs202.225,44**, como se resume en el cuadro siguiente:



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

Cuadro N° 7

GASTOS OBSERVADOS POR APLICACIÓN DE GROSS UP A RETENCIONES IMPOSITIVAS

(EXPRESADO EN BOLIVIANOS)

GASTOS	Según SIN	Según ARIT		Según AGIT	
	No deducible	No deducible	Deducible	No deducible	Deducible
Servicio de Estibaje	6.635,18		6.635,18	6.635,18	-
Gastos por cargas sociales	111.711,69	111.658,49	53,20	111.711,69	-
(1) Publicaciones y suscripciones	1.475,08		1.475,08	73,48	1.401,60
Alimentación y refrigerios	15.415,97	14.602,50	813,47	15.415,97	-
Servicio de Te	367,04	135,00	232,04	367,04	-
Refrigerios	89,29	24,00	65,29	89,29	-
Fletes y pasajes locales	1.291,33		1.291,33	1.291,33	-
(2) Mantenimiento Bienes y Ss. Publicos	13.042,93	1.916,22	11.126,71	4.083,08	8959,85
Mantenimiento Equipos de Computacion	213,25	59,17	154,08	213,25	-
Repuestos y Mant. Vehiculos	22.350,44	22.247,83	102,61	22.350,44	-
Repuestos y Mant. Maq. y equipo	452,00	25,00	427,00	452,00	-
Útiles de Escritorio	25,34		25,34	25,34	-
Impresos y formularios	366,52	364,00	2,52	366,52	-
Suministros varios	394,41		394,41	394,41	-
Conferencias telefonicas	9,44		9,44	9,44	-
Fotocopias	38,61		38,61	38,61	-
Dotaciones y vestuario	75,56		75,56	75,56	-
Seguridad Industrial(botiq,exting)	4,00		4,00	4,00	-
(3) Gastos legales	81.198,76	78.648,53	2.550,23	2.550,23	-
Gastos Varios	29.736,13	29.134,82	601,31	29.736,13	-
Ornamentación y paisajismo	6.342,45		6.342,45	6.342,45	-
TOTAL	291.235,42	258.815,56	32.419,86	202.225,44	10.361,45

- * Sólo se observó Bs73,48 por esta cuenta, por aplicación de Gross Up, no obstante la Administración Tributaria no impugnó
- (1) Bs1.401,60.
- (2) Sólo se observó Bs4.083,08 por aplicación de Gross up, no siendo impugnado por la Administración Tributaria Bs8.959,85
- (3) Sólo se observó Bs2.550,23 por aplicación de Gross Up, habiendo sido impugnado por el Sujeto Pasivo Bs78.648,53 que se analizará en otro acápite.

IV.4.2.3.2. Sobre las Vacaciones.

- i. De la revisión de la Vista de Cargo N° CITE: SIN/GDOR/DF/FE/VC/189/2013, de 26 de agosto de 2013 (fs. 2958-2959 de antecedentes administrativos c.15), se evidencia que la Administración Tributaria observó los pagos realizados por vacaciones al personal por Bs179.257,01, por incumplir lo establecido en los Artículos 8 y 11 del Decreto Supremo N° 24051 y la Ley General del Trabajo; al respecto, el Contribuyente presentó como documentación de descargo la Resolución de Directorio N° 31-03/2008, Formularios de Retenciones, Finiquitos y Cuaderno de Retenciones (fs. 3330-3541 de antecedentes administrativos c.17), misma que previa evaluación, ameritó mantener en la Resolución Determinativa las observaciones a los Comprobantes de Egreso y Traspaso Nos. 395 y 1775, por Bs601,40 y Bs113.321,35 respectivamente, al no haber demostrado la retención del RC-IVA.
- ii. Al respecto el Artículo 19, Inciso d) de la Ley N° 843 (TO) establece que para efectos del cálculo del Régimen Complementario del Impuesto al Valor Agregado, constituye ingreso cualquiera fuere su denominación o forma de pago: los sueldos, salarios,



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti ofomita
mbaerepi Vae (Guarani)



jornales, sobre sueldos, horas extras, categorizaciones, participaciones asignaciones, emolumentos, primas, premios, bonos de cualquier clase o denominación, dietas, gratificaciones, bonificaciones, comisiones, compensaciones en dinero o en especie, incluidas las asignaciones por alquiler vivienda y otros, viáticos, gastos de representación y en general toda retribución ordinaria o extraordinaria, suplementaria o a destajo; por su parte, el Artículo 1, Inciso c) del Decreto Supremo N° 21531, señala que los beneficios sociales por concepto de indemnizaciones y desahucios por retiro voluntario o por despido, percibidos de acuerdo a las disposiciones legales vigentes en la materia no se encuentran comprendidos en el objeto del RC-IVA, no obstante, al mismo tiempo establece que las gratificaciones extraordinarias adicionales percibidas en caso de retiro o cualquier otra circunstancia, constituyen ingresos gravados por el tributo citado.

- iii. En ese entendido, las vacaciones no utilizadas por el personal retirado, se constituye en una compensación por el beneficio no utilizado, debido a la conclusión de la relación laboral, se halla alcanzado por el RC-IVA, correspondiendo efectuarse su retención; a fin de considerar deducible el gasto emergente por este concepto, a fin de determinar la base imponible del IUE.
- iv. De lo expuesto y de la revisión de los antecedentes administrativos, esta instancia Recursiva considera necesario señalar en relación al gasto registrado en el Comprobante de Egreso N° 395 por Bs601,40 por concepto de pago de vacación al trabajador Rudy Raúl Mamani Apaza, que si bien el Sujeto Pasivo presentó como descargo el Comprobante de Egreso N° 007905, el Formulario de Finiquito, Registro de Retenciones y Formulario 604 de Retenciones RC-IVA (fs. 3345 vta., 3346-3347, 3343 y 3337 de antecedentes administrativos c.17), de la revisión de dichos documentos, se advierte que el Comprobante de Egreso y el Finiquito datan de 31 de marzo de 2008, sin exponer una Retención de RC-IVA y se refieren a un importe de Bs601,40, en tanto que el registro de las retenciones a Juan Mamani Mendoza, según el cuaderno de retenciones de RC-IVA, hace referencia a un importe de Bs3.116,63, data de 28 de julio de 2008 y al registro en el Comprobante de Egreso 960, lo que no guarda relación con el importe observado por la Administración Tributaria, no cursando documentación que demuestre que se hubiera cumplido con la retención del RC-IVA, no correspondiendo su deducción para la determinación de la base imponible del IUE.



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

v. Respecto a los gastos pagados por concepto de vacaciones producto del despido de los trabajadores, que ascienden a Bs113.321,35 se observa que el Contribuyente habría pagado la totalidad del importe determinado para tal efecto sin la correspondiente retención del RC-IVA, aspecto respaldado con el registro auxiliar de retenciones presentados por el propio Contribuyente y la Hoja de Trabajo para el cálculo (fs. 3344-3345 y 3439-3439 vta. de antecedentes administrativos c.17 y 18) correspondiendo en consecuencia, confirmar lo resuelto por la instancia de Alzada que dispuso que el importe total de Bs113.922,75 no puede ser considerado como gasto deducible, para efectos de la determinación de la base imponible del IUE al haber incumplido con la retención del RC-IVA, conforme lo establecido en el Artículo 11 del Decreto Supremo N° 24051.

IV.4.2.3.3. Sobre el asesoramiento profesional.

i. De la lectura de la Vista de Cargo N° CITE: SIN/GDOR/DF/FE/VC/189/2013, de 26 de agosto de 2013 (fs. 2960-3007 de antecedentes administrativos c.15 y 16); se evidencia que la Administración Tributaria observó Bs45.064,41 por concepto de asesoría en zona franca industrial y consultoría en planificación estratégica, debido a que el gasto no contaría con el respaldo documental que evidencie que sea un gasto necesario para el mantenimiento de la fuente al amparo de lo establecido en los Artículos 8 y 15 del Decreto Supremo N° 24051; en ese entendido, ZOFRO SA. presentó documentación de descargos (fs. 3582-3609 de antecedentes administrativos c.19 y 20), de cuya valoración la Administración Tributaria concluyó en la Resolución Determinativa, que dicha documentación comprueba la efectivización del trabajo realizado por los profesionales contratados; sin embargo, no se adjunta la Nota Fiscal o documento equivalente ni los documentos de las retenciones para ser considerado como gasto deducible, por lo que el SIN ratificó las observaciones.

ii. Al respecto se advierte que el Sujeto Pasivo presentó los Comprobantes de Egreso Nos. 594 y 869 (fs. 1779 y 1981 de antecedentes administrativos c.9), en los que registra gastos por Asesoramiento Profesional por Bs1.744,41 el 5 de mayo de 2008 a favor de Fremioth Ayaviri Romo y Bs43.320.- el 2 de julio de 2008 a favor de Manuel Betancourt, respectivamente, además en ambos Comprobantes registra las Retenciones por IUE e IT, y en etapa de descargos presentó además el Acta N° 88-2/2008, Contrato de 11 de junio de 2008, Acta de Entrega de planos



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti, oñomita
mbaerepi Vae (Guarani)



de 16 de mayo de 2008, carta de 3 de julio de 2008 y el informe planificación estratégica elaborado por el consultor Manuel Betancourt acerca de la elaboración de la planificación estratégica empresarial para ZOFRO SA. y contrato de 30 de abril de 2008, mismos que demuestran la realización de los servicios contratados.

iii. Asimismo, en instancia recursiva presentó el Cuaderno de Retenciones, cuyas fotocopias fueron adjuntas en etapa de descargos, los Formularios de Retenciones de IT e IUE, que también fueron presentados en etapa de descargos de la Vista de Cargo (fs. 1633 vta. - 1634, 1635 - 1636 de Carpeta 5 y 202, 204, 214 y 216 de Carpeta 2 de pruebas del Sujeto Pasivo) de cuya revisión se advierte que para el período mayo, el Sujeto Pasivo registró las Retenciones por IT e IUE del 5 de mayo de 2008, por Bs52,33 y Bs218,08 respectivamente, los cuales fueron totalizados y declarados mediante los Formularios 410 y 570 Nos. 4031057915 y 4031102377 respectivamente; asimismo, para el período julio de 2008, el Sujeto Pasivo registró las Retenciones de IT e IUE por Bs1.299,60 y Bs5.415.-, que fueron declaradas en los Formularios 410 y 570 Nos. 4031191551 y 4031191487 respectivamente, lo que demuestra que se dio cumplimiento a lo previsto en el Artículo 3, Inciso c), del Decreto Supremo N° 24051, por lo que es necesario hacer notar que la Administración Tributaria cambió el tipo de observación, pues en la Vista de Cargo observó la falta de documentación que demuestre que dichos gastos sean necesarios para el mantenimiento de la fuente, en tanto que en la Resolución Determinativa, observó la ausencia de la Factura o Retenciones relacionadas con estos gastos.

iv. Por lo expuesto, en consideración a que en la Resolución Determinativa, la Administración Tributaria observó la ausencia de documentos que demuestren las Retenciones, corresponde a esta instancia revocar parcialmente lo resuelto por la instancia de Alzada en este punto, considerando además el razonamiento efectuado por la aplicación del Gross Up, por lo que el monto que debe considerarse como gasto deducible por Asesoramiento Profesional, al haberse demostrado las retenciones por IT e IUE, es el Importe de Bs38.079,40 que corresponde al importe efectivamente pagado por los servicios recibidos, excluyendo el importe de Bs162.- registrados por el Sujeto Pasivo como gasto por Diferencia de Cambio y no deducible el importe de Bs6.985,01 que corresponde a



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

las Retenciones por IT e IUE, respectivamente, como se resume en el siguiente cuadro:

Cuadro N° 8

ASESORAMIENTO PROFESIONAL						
(Expresado en Bolivianos)						
FECHA	SEGUN CONTRIBUYENTE CONCEPTO	Deducible		SEGUN SIN	SEGUN ARIT	SEGUN AGIT
		Debe	Haber	NO deducible	NO deducible	Deducible
05/05/2008	Asesoramiento Profesional	1.744,41		1.744,41	1.744,41	
05/05/2008	Importe pagado (Cta. Banco Mercantil)		1.474,00			1.474,00
05/05/2008	Retenciones IU por pagar		218,08			218,08
05/05/2008	Retenciones IT por pagar		52,33			52,33
02/07/2008	Asesoramiento Profesional	43.320,00		43.320,00	43.320,00	
02/07/2008	Importe pagado (Cta. Banco Mercantil y Anticipo a Proveedore)		36.767,40			36.605,40
02/07/2008	Diferencia de Cambio	162,00				
02/07/2008	Retenciones IU por pagar		5.415,00			5.415,00
02/07/2008	Retenciones IT por pagar		1.299,60			1.299,60
	Totales	45.226,41	45.226,41	45.064,41	45.064,41	38.079,40

IV.4.2.3.4. Sobre los Gastos por depreciaciones y otros ajustes.

- De la revisión de los antecedentes administrativos, se observa que la Administración Tributaria en la Vista de Cargo N° CITE: SIN/GDOR/DF/INF/FE/16/2013 (fs. 2981-2996 de antecedentes administrativos c.15), observó los gastos por depreciación de los activos registrados en las partidas contables Edificaciones, Muebles y Enseres, Equipos de Computación Maquinaria y Equipo y Herramientas, por un importe total de Bs396.497,58; ante lo cual, el Contribuyente presentó documentación de descargo durante el periodo otorgado en la Vista de Cargo para tal efecto, misma que fue evaluada por la Administración Tributaria según consta en la Resolución Determinativa impugnada (fs. 110-125 del expediente) en el numeral 2.31 de la parte referida a los descargos, disminuyendo el cargo inicialmente reparado a Bs155.111,96, de acuerdo al siguiente cuadro:



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guarani)

**Cuadro N° 9****DEPRECIACIÓN ACTIVOS FIJOS Y OTROS AJUSTES
GASTOS DEDUCIBLES Y NO DEDUCIBLES**

Detalle	S/G	S/G Vista de Cargo		S/G Resolución Determinativa	
	Contribuyente	Observado	Válido	Observado	Válido
5199001 Depreciación Edificaciones	282.728,01	279.999,95	2.728,06	124.459,99	158.268,02
5199002 Depreciación Muebles y Enseres	27.849,03	19.047,23	8.801,80	10.724,99	17.124,04
5199003 Depreciación Maquinaria y Equipo	34.951,88	31.315,90	3.635,98	6.709,57	28.242,31
5199004 Depreciación Herramientas	6.825,73	5.266,48	1.559,25	2.252,90	4.572,83
5199005 Depreciación Vehículos	103.909,19	(0,00)	103.909,19	-	103.909,19
5199006 Depreciación Equipo de Computación	73.974,80	60.868,03	13.106,77	10.964,51	63.010,29
DEPRECIACIONES Y OTROS AJUSTES	530.238,64	396.497,58	133.741,06	155.111,96	375.126,68

- ii. Al respecto corresponde señalar que si bien el Sujeto Pasivo argumenta que presentó un Detalle de la composición de cada una de las cuentas del Activo Fijo con referencia a los Comprobantes de Contabilidad en los que fueron registrados, y que en el caso de la cuenta Edificaciones, esta refleja las obras de construcción realizadas en los terrenos adquiridos por ZOFRO SA, y que posibilitaron prorrogar la concesión mediante Resolución Bi Ministerial N° 028, de 1 de octubre de 2010, se hace notar que no se presentó ante ninguna instancia, documentación que demuestre el cumplimiento del Artículo 8, 22 y 24 del Decreto Supremo N° 24051, pues si bien adjunta fotografías e informes sobre las edificaciones y argumenta que el Gross Up forma parte del costo de adquisición y que tiene bienes no previstos en el Artículo 22 del Decreto Supremo N° 24051, de la revisión de los descargos presentados, no se advierte documentos que demuestren el derecho propietario sobre las edificaciones, no informó a la Administración Tributaria el porcentaje que asignó a sus bienes no previstos en el indicado Artículo 22 y no correspondía incorporar en el costo de adquisición los impuestos retenidos a sus proveedores.
- iii. En este entendido debido a que el Sujeto Pasivo no ofrece mayor argumento ni pruebas que desvirtúen las observaciones de la Administración Tributaria, corresponde a esta instancia confirmar con fundamento propio lo resuelto por la instancia de Alzada, y considerar como no deducible el importe de Bs155.111,96 correspondiente a las depreciaciones de los activos fijos mencionados.



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

IV.4.2.3.5. Sobre los Gastos legales.

- i. De la revisión de la Vista de Cargo N° CITE: SIN/GDOR/DF/FE/VC/189/2013, de 26 de agosto de 2013 (fs. 3001 de antecedentes administrativos c.16), se advierte que la Administración Tributaria observó los gastos legales por Bs94.120,33 debido a que no se especificó el servicio prestado por el cual se realizó el gasto, ni presentó respaldo al mismo, al amparo de lo establecido en los Artículos 8 y 15 del Decreto Supremo N° 24051.
- ii. Al respecto, el Contribuyente presentó documentación de descargo que fue considerada en la Resolución Determinativa para desvirtuar las observaciones de manera parcial respecto al servicio prestado de asesoría legal por Julio Cesar Torrico, pero sin considerar las retenciones del IT e IUE en aplicación del Gross Up; por otro lado, con relación a los conceptos observados como ser "Prov. por saneamiento de la propiedad de ZOFRO SA. por el Arq. Magne, rendición por Patricia Urquieta, ajuste diferencia de cambio y reversión Corinsa" y "Registro del gasto por servicios profesionales Dr. Cayo Salinas por Iguala Profesional", el Ente Fiscal consideró que la documentación presentada consistente en el Comprobante de Traspaso N° 005803, así como el contrato privado suscrito entre Teresa Ester Quintanilla Montalvo y el representante del Contribuyente ZOFRO SA., no demuestran la efectiva realización del servicio teniéndolas como insuficientes para desvirtuar las observaciones establecidas en la Vista de Cargo, mantuvo la observación de ambos puntos.
- iii. En ese contexto, debido a que el importe observado por aplicación del Gross Up de Bs2.550,23 fue considerado por esta instancia como Gasto no deducible, en párrafos anteriores destinados al análisis de dicho concepto; corresponde en el presente acápite, verificar si el importe observado de Bs78.648,53; compuesto por Bs70.281,67 por Prov. Saneamiento de la propiedad de ZOFRO SA. por el Arq. Magne rendición por Patricia Urquieta y Bs8.366,86 por Registro del gasto por servicios profesionales Dr. Cayo Salinas por Iguala Profesional, registrados en los Comprobantes de Traspaso Nos. 1743 (5803) y 1748 (5808) (fs. 2836 y 2844 de antecedentes administrativos c.15) cumplen con los requisitos exigidos por el Decreto Supremo N° 24051 para ser considerados como gastos deducibles en la determinación de la base imponible del IUE.
- iv. En relación a las observaciones de la Administración Tributaria, se advierte que el Sujeto Pasivo presentó en calidad de descargo a la Vista de Cargo: Contrato suscrito con Julio Cesar Torrico Salinas de 6 de febrero de 2007, Nota de 30 de enero de 2007 de ZOFRO



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guarani)



al citado abogado invitándolo a integrarse formalmente, nota de 2 de febrero de 2007, de Julio Cesar Torrico, aceptando invitación de ZOFRO, Informes mensuales de Julio César Torrico, Comprobante de Traspaso N° 1743 (5803) y Contrato Privado Modalidad Servicios Jurídicos entre ZOFRO SA. y Teresa Quintanilla, de 30 de diciembre de 2008 (fs. 12486-12509 de antecedentes administrativos c.63), que resultan insuficientes para demostrar que el gasto cumple con los requisitos para ser deducibles, puesto que si bien presentó documentación cuyos originales no fueron cuestionados por la Administración Tributaria, no se demuestra la naturaleza de estos gastos pues por un lado se firma contrato con el Abogado Torrico, paralelamente se le invita a integrarse formalmente para atender los asuntos de ZOFRO y finalmente se presenta un contrato con la abogada Quintanilla de 30 de diciembre de 2008, que no señala la fecha de inicio de los servicios, aspectos por los que no se puede establecer que dichos gastos se encuentren vinculados con la actividad gravada, que permitan mantener la fuente o que sean necesarios, más aún cuando no cursan las Facturas o detalle de retenciones efectuadas por dichos conceptos, correspondiendo considerar como gastos no deducibles **Bs70.281,67**.

- v. Ahora bien, con respecto al importe de Bs8.366,86 por "*Registro del gasto por servicios profesionales Dr. Cayo Salinas por Iguala Profesional*", registrado en el Comprobante de Traspaso N° 1748 (5808), corresponde señalar que el Sujeto Pasivo si bien registró retenciones por IUE e IT y adjuntó los Formularios respectivos, así como el detalle de retenciones, se advierte también que no se presentó en ninguna instancia el contrato que establezca la naturaleza y duración del servicio prestado por el proveedor y que demuestre el pago, pues se debita la cuenta "Gastos Legales" y se acredita a la cuenta "Anticipos a Proveedores Varios ME", lo que corrobora que este registro no cuenta con documentación respaldatoria suficiente, incumpliendo de esta manera las previsiones de los Artículos 8 y 15 del Decreto Supremo N° 24051, por lo que corresponde considerar el importe de **Bs8.366,86** como gasto no deducible.

IV.4.2.3.6. Sobre las Bonificaciones.

- i. De la revisión de la Vista de Cargo N° CITE: SIN/GDOR/DF/FE/VC/189/2013, de 26 de agosto de 2013 (fs. 3004-3005 de antecedentes administrativos c.16), se advierte que la Administración Tributaria observó un total de Bs232.447,54 por el pago de bonificaciones y gratificaciones, debido a que para ser considerados como gastos deducibles, debieron ser considerados dentro de la planilla de sueldos como parte del factor trabajo, al amparo de lo establecido en el Artículo 11 del Decreto Supremo N° 24051; por esta razón, el



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

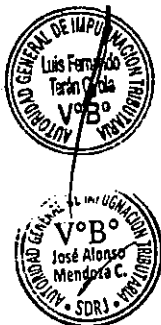
Estado Plurinacional de Bolivia

Contribuyente presentó documentación de descargo, consistente en: Contrato de prestación de servicios profesionales entre ZOFRO y Nadia Ramírez de 3 de enero de 2008, en calidad de consultora para proporcionar a ZOFRO, un Sistema de Gestión de Calidad, estableciendo la remuneración mensual de USD402,37 reteniéndose USD50,30 y USD12,07 por IUE e IT y estableciendo la duración del contrato hasta el 30 de noviembre de 2008; asimismo, presentó Informes mensuales de la Consultora, Cuaderno de Retenciones (fs. 12535-12586 de antecedentes administrativos c.63). Dicha documentación, fue evaluada por la Administración Tributaria en la Resolución Determinativa, concluyendo que: "(...) no existe constancia documental en la que se evidencie el pago de las retenciones efectuadas conforme disponen los Artículos 3 del DS 24051, 10 del DS 21532 y el Numeral 19 de la RA 05-0041-99".

- ii. Al respecto, es preciso hacer notar que de la lectura del Recurso de Alzada (fs. 183-184 del expediente) el Sujeto Pasivo, solo impugnó ante dicha instancia, la observación efectuada por la Administración Tributaria relacionada a las bonificaciones emergentes del Contrato suscrito con la Lic. Nadia Ramírez, no habiendo expuestos agravios en relación a las gratificaciones por retiro forzoso sobre las que habría efectuado retenciones de RC-IVA, motivo por el que ésta instancia, en resguardo del debido proceso, igualdad de las partes y los principios de Congruencia y de doble instancia, establecidos en los Artículos 115, Parágrafo II y 119 de la CPE; 198, 211, Inciso e) del CTB, se encuentra impedida de valorar agravios que no fueron oportunamente invocados en el Recurso de Alzada, por lo que queda firme la observación efectuada a Bs200.185,55, por concepto de bonificaciones y gratificaciones, que no fueron impugnados en instancia de Alzada, considerándose tales como gastos no deducibles para la determinación del IUE, conforme se resume en el siguiente cuadro:

Cuadro N° 10

BONIFICACIONES (Expresado en Bolivianos)					
SEGÚN CONTRIBUYENTE			SEGÚN SIN	SEGÚN ARIT	SEGÚN AGIT
FECHA	CONCEPTO	Deducible	NO deducible	NO deducible	NO Deducible
14/01/2008	Bonificaciones no impugnadas	1.775,15	1.775,15	1.775,15	1.775,15
07/03/2008	Bonificaciones no impugnadas	35.881,67	35.881,67	35.881,67	35.881,67
23/12/2008	Bonificaciones no impugnadas	81.264,35	81.264,35	81.264,35	81.264,35
23/12/2008	Bonificaciones no impugnadas	32.505,74	32.505,74	32.505,74	32.505,74
23/12/2008	Bonificaciones no impugnadas	32.505,74	32.505,74	32.505,74	32.505,74
23/12/2008	Bonificaciones no impugnadas	16.252,87	16.252,87	16.252,87	16.252,87
Totales		200.185,52	200.185,52	200.185,52	200.185,52



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guarani)



- iii. En ese entendido, corresponde a esta instancia, únicamente verificar si las bonificaciones canceladas a Nadia Ramírez, cumplen o no las previsiones de los Artículos 3, Inciso c) y 15 del Decreto Supremo N° 24051, para ser considerados como gastos deducibles de la base imponible del IUE.
- iv. De la revisión de los Comprobantes de Egreso Nos. 122, 243, 363, 541, 664, 782, 955, 1074, 1194, 1400 y 1551, así como los Formularios de Retenciones 410, 570 y Cuaderno de Retenciones (fs. 12586 de antecedentes administrativos c.63 y fs. 1630-1640 vta. de Carpeta 5 y 197-221 de Carpetas 1 y 2 de pruebas del Sujeto Pasivo), se verifica que el Sujeto Pasivo demostró haber efectuado las retenciones por IT e IUE por los servicios prestados por Nadia Ramírez, emergentes del Contrato de prestación de servicios profesionales entre ZOFRO y la citada profesional, de 3 de enero de 2008, por lo que cumple las previsiones de los Artículos 3, Inciso c) y 15 del Decreto Supremo N° 24051, correspondiendo considerarse como deducible el importe de **Bs27.261,21** y como no deducible el importe de Bs5.000,81 correspondiente a las Retenciones por IT e IUE; conforme se resume en el siguiente cuadro:

Cuadro N° 11

BONIFICACIONES (Expresado en Bolivianos)												
SEGUN CONTRIBUYENTE									SEGUN SIN	SEGUN ARIT	SEGUN AGIT	
FECHA	CONCEPTO	Deducible	Comprobante	Fs. Ant. Adm.	Retenciones IT	Retenciones IUE	Total Retenciones	Gasto neto de retenciones	NO deducible	NO deducible	Deducible	NO Deducible
28/01/2008	Bonificaciones Lic. Ramirez	3.070,08	122	1194 c.6	92,09	383,79	475,88	2.594,20	3.070,00	3.070,00	2.594,20	475,88
27/02/2008	Bonificaciones Lic. Ramirez	3.053,99	243	1364 c.7	91,61	381,78	473,39	2.580,60	3.053,99	3.053,99	2.580,60	473,39
26/03/2008	Bonificaciones Lic. Ramirez	3.025,82	383	1533 c.8	90,76	378,26	469,02	2.556,80	3.025,82	3.025,82	2.556,80	469,02
25/04/2008	Bonificaciones Lic. Ramirez	2.977,54	541	1699 c.9	89,32	372,22	461,54	2.516,00	2.977,54	2.977,54	2.516,00	461,54
27/05/2008	Bonificaciones Lic. Ramirez	2.941,32	664	1803 c.10	88,23	367,69	455,92	2.465,40	2.941,32	2.941,32	2.465,40	455,92
24/06/2008	Bonificaciones Lic. Ramirez	2.917,18	782	1930 c.10	87,50	364,68	452,18	2.465,00	2.917,18	2.917,18	2.465,00	452,18
28/07/2008	Bonificaciones Lic. Ramirez	2.872,92	955	2021 c.11	86,18	359,14	445,32	2.427,60	2.872,92	2.872,92	2.427,60	445,32
26/08/2008	Bonificaciones Lic. Ramirez	2.860,85	1.074	2154 c.11	85,82	357,63	443,45	2.417,40	2.860,85	2.860,85	2.417,40	443,45
15/09/2008	Bonificaciones Lic. Ramirez	2.852,80	1.194	2260 c.11	85,58	356,62	442,20	2.410,80	2.852,80	2.852,80	2.410,80	442,20
22/10/2008	Bonificaciones Lic. Ramirez	2.844,76	1.400	2406 c.13	85,33	355,62	440,95	2.403,81	2.844,76	2.844,76	2.403,81	440,95
26/11/2008	Bonificaciones Lic. Ramirez	2.844,76	1.551	2507 c.13	85,33	355,63	440,96	2.403,80	2.844,76	2.844,76	2.403,80	440,96
	Totales	32.262,02	8.889,00		967,76	4.033,06	6.000,81	27.261,21	32.261,94	32.261,94	27.261,21	5.000,81

- v. Por lo expuesto, corresponde revocar parcialmente lo resuelto por la instancia de Alzada en este punto estableciendo como Gasto no deducible por concepto de Bonificaciones, el importe total de Bs205.186,36 (Bs200.185,55 + Bs5.000,81) y como gasto deducible el importe de Bs27.261,21.



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

vi. De modo que, habiendo concluido el análisis de los conceptos de gasto que fueron impugnados ante esta instancia, corresponde revocar parcialmente lo resuelto por la Instancia de Alzada, conforme el siguiente cuadro:

Cuadro N° 12

RESUMEN GASTOS					
EXPRESADO EN BOLIVIANOS					
GASTOS	SEGÚN SIN	SEGÚN ARIT		SEGÚN AGIT	
	NO DEDUCIBLES	DEDUCIBLES	NO DEDUCIBLES	DEDUCIBLES	NO DEDUCIBLES
Sueldos de Personal	4.935,53	-	4.935,53	-	4.935,53
Vacaciones	113.922,75	-	113.922,75	-	113.922,75
Primas y aguinaldos	8.471,42	-	8.471,42	-	8.471,42
Servicio de Estibaje	6.635,18	6.635,18	-	-	6.635,18
Servicio de vigilancia	1.065,09	-	1.065,09	-	1.065,09
Gastos por cargas sociales	111.711,69	53,20	111.658,49	-	111.711,69
Asesoramiento profesional	45.064,41	-	45.064,41	38.079,40	6.985,01
Auditoría Externa	28.280,00	22.624,00	5.656,00	22.624,00	5.656,00
Publicidad y promoción	147.904,11	104.060,26	43.843,85	104.060,26	43.843,85
Publicaciones y suscripciones	1.475,08	1.475,08	-	1.401,60	73,48
Alimentación y refrigerios	15.415,97	813,47	14.602,50	-	15.415,97
Servicio de Te	367,04	232,04	135,00	-	367,04
Refrigerios	89,29	65,29	24,00	-	89,29
Pasajes y viáticos interior	12.303,55	4.202,13	8.101,42	4.202,13	8.101,42
Fletes y pasajes locales	1.291,33	1.291,33	-	-	1.291,33
Mantenimiento Bienes y Ss. Públicos	13.042,93	11.126,71	1.916,22	8.959,85	4.083,08
Mantenimiento Equipos de Computación	213,25	154,08	59,17	-	213,25
Repuestos y Mant. Vehículos	22.350,44	102,61	22.247,83	-	22.350,44
Repuestos y Mant. Maq. y equipo	452,00	427,00	25,00	-	452,00
Seguros varios	16.932,65	6.327,65	10.605,00	6.327,65	10.605,00
Útiles de Escritorio	25,34	25,34	-	-	25,34
Impresos y formularios	366,52	2,52	364,00	-	366,52
Suministros varios	394,41	394,41	-	-	394,41
Gastos por Depreciaciones y otros ajustes	155.111,96	155.111,96	375.126,68	375.126,68	155.111,96
Conferencias telefónicas	9,44	9,44	-	-	9,44
Fotocopias	38,61	38,61	-	-	38,61
Encuadernados y Empastados	1.580,00	1.580,00	-	1.580,00	-
Donaciones Escuela Vichuloma	5.381,79	5.381,79	-	5.381,79	-
Cuotas ANCOZOFRA	15.300,00	13.800,00	1.500,00	13.800,00	1.500,00
Dotaciones y vestuario	75,56	75,56	-	-	75,56
Seguridad Industrial (botiq, exting)	4,00	4,00	-	-	4,00
Gastos legales	81.198,75	2.550,22	78.648,53	-	81.198,75
Asignación Aniversario	25.854,66	-	25.854,66	-	25.854,66
Gastos Varios	29.736,13	601,31	29.134,82	-	29.736,13
Bonificaciones	232.447,54	-	232.447,54	27.261,21	205.186,33
Asignación Eventos Sociales	2.234,99	-	2.234,99	-	2.234,99
Ornamentación y paisajismo	6.342,45	6.342,45	-	-	6.342,45
Fundación Cultural ZOFRO	141.646,06	-	141.646,06	-	141.646,06
TOTAL GASTOS	1.249.671,92	345.507,64	1.279.290,96	608.804,57	1.015.994,03



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaelti ofionmita
mbaerepi Vae (Guarani)



IV.4.3. Sobre la acreditación de inversiones según la Ley N° 2493.

- i. De la lectura de la Vista de Cargo con CITE: SIN/GDOR/DF/FE/VC/189/2013, de 26 de agosto de 2013 (fs. 3009 de antecedentes administrativos c.16), se evidencia que la Administración Tributaria observó este concepto en virtud a que el Contribuyente es concesionario de Zona Franca Comercial e Industrial y que al amparo de lo establecido en las Disposiciones Adicionales de la Ley N° 2493 y el Artículo 39 del Decreto Supremo N° 27944, acreditó las inversiones realizadas durante la gestión 2008 así como el saldo por acreditar actualizados de las gestiones anteriores, llegando a determinar un resultado tributario de Bs1.937.053.- sobre el cual aplicó la alícuota establecida determinando y pagando un impuesto de Bs484.263.-; sin embargo, observó que al momento de la determinación, liquidación y pago del IUE, el Contribuyente no consideró el Artículo 55 de la Ley del Presupuesto General de la Nación de la gestión 2009, reglamentado por el Artículo 31 del Decreto Supremo N° 0014, de 19 de febrero de 2009 que dispuso la supresión de la acreditación realizada por el Contribuyente.
- ii. Por su parte, el Contribuyente presentó argumentos de descargo ante la Vista de Cargo (fs. 3058-3064 de antecedentes administrativos c.16), señalando que la Ley de Presupuesto General de la Nación (LPGN) de la gestión 2009, no estaba vigente para efectos tributarios para la gestión 2008, porque carece de un requisito fundamental que es la publicidad, ya que por las circunstancias como fue aprobada no fue publicada, considerándose inaplicable por disposición expresa del Artículo 96 de la CPE vigente el año 2008.
- iii. Los argumentos descritos, fueron evaluados por la Administración Tributaria señalando que la LPGN de la gestión 2009, fue publicada mediante la Página Web del Ministerio de Hacienda y por ello en aplicación de los Artículos 55 de la citada Ley y 31 del Decreto Supremo N° 0014, de 19 de febrero de 2009, el Contribuyente ya no contaba con ningún beneficio para la determinación del IUE referente a las acreditaciones a partir de la vigencia de la Ley de Presupuesto General de la Nación 2009, publicada el 28 de diciembre de 2008, más aun cuando sobre la vigencia por la supuesta omisión de la publicación de la Ley citada, el Contribuyente en la presentación de descargos no presentó documentación alguna que demuestren los argumentos expuestos.



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia



- iv. Al respecto, es preciso considerar que mediante Sentencia N° 200/2018, de 7 de diciembre de 2018 (fs. 766 vta.-767 vta. del expediente), el Tribunal Supremo de Justicia, Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda, expuso: *"El 4 de agosto de 2003, se promulgó la Ley N° 2493, que introduce modificaciones a la Ley N° 843 y en su Disposición Adicional Primera, con relación al Régimen tributario aplicable a Zonas Francas introduce seis 6 modificaciones, correspondiendo destacar, en el caso de autos, dos de ellas, las cuales transcribimos a continuación: inc. b) 'Las operaciones desarrolladas por los usuarios dentro de las zonas francas, están exentas del pago del Impuesto al Valor Agregado, del Impuesto a las Transacciones, del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, del Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados y del Impuesto a los Consumos Específicos'; inc. c) 'Los concesionarios de Zonas Francas, a partir de la vigencia de la presente Ley estarán alcanzados sólo por el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, el cual podrá ser acreditado con las inversiones totales realizadas desde el inicio de sus operaciones y que realicen en sus concesiones, incluido el IVA pagado en el precio del bien, de acuerdo a reglamentación'" (Sic).*
- v. Además, manifestó: *"(...) las empresas concesionarias de zonas francas, como es ZOFRO S.A., a consecuencia de lo previsto en la Ley N° 2493, vigente desde el 4 de agosto de 2003, gozaban de determinadas exenciones tributarias, las mismas que (en especial lo previsto en los dos incisos antes transcritos), fueron dejados sin efecto por el Presupuesto General de la Nación para la Gestión 2009, disponiendo en su art. 55 lo siguiente: 'Se excluye de la exención del pago de Impuestos a las Utilidades de las Empresas (IUE), a los usuarios de zonas francas y se eliminan Las acreditaciones de inversiones contra el IUE para los concesionarios de zonas francas, establecida en los incisos b) y c) de la Disposición Adicional Primera de la Ley N° 2493, de 04 de Agosto de 2003, debiendo estos sujetos pasivos pagar este impuesto de conformidad a lo establecido en la Ley N° 843'".*
- vi. Así también refirió: *"Conforme se tiene establecido en el art. 1 de la Ley Financiera supra citada, su vigencia se encuentra expresamente delimitada para la Gestión Fiscal 'comprendida del 1 de enero al 31 de diciembre del 2009' (...), de tal modo que mal podría inferirse que su vigencia abarque retroactivamente a la*



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guaraní)



gestión 2008, por mucho que se hubiese promulgado el 28 de diciembre de dicho año" (las negrillas son añadidas).

- vii. De la misma forma resaltó: "(...) conforme tiene establecido el Tribunal Constitucional Plurinacional, **'el objeto de ese instrumento normativo rige solo para la gestión anual para la cual fue aprobada, no pudiendo excederse de la misma'**. (SCP 1911/2013 de 29 de octubre)" (...) la Ley Financial aprobada para la Gestión 2009 **no puede**, por ningún motivo, ser aplicada a hechos consolidados en la gestión 2008, por cuanto la citada SCP indica: "por disposición de la Constitución Política del Estado se trata de una Ley, cuya iniciativa, se origina en el Órgano Ejecutivo, tiene carácter temporal dado que su vigencia se limita al periodo fiscal para el cual fue propuesto incluida las modificaciones que a través de la misma se hicieran". (SCP 1911/2013 de 29 de octubre)" (las negrillas son añadidas).
- viii. También estableció: "(...), la SCP 0015/2014-S2, de 10 de octubre, con base en la SCP 1963/2013 de 4 de noviembre, concluyó que, para todos los casos, la Ley Financial genera sus efectos legales a partir del primera día de la gestión para la que fue emitida; en ese entendido se tiene que la aplicación de la Ley del Presupuesto General de la Nación 2009, debe ser aplicada a partir de su entrada en vigencia como Ley Financial, es decir 1ro de enero de 2009 (...)"
- ix. Finalmente, concluyó: "(...) corresponde **dejar sin efecto el cargo tributario establecido por la Administración Tributaria** correspondiente a la acreditación de las inversiones realizadas durante la gestión 2008, el saldo por acreditar actualizado de las gestiones anteriores y la depreciación por las inversiones de la gestión fiscalizada y las anteriores, en la determinación del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresa de la gestión 2009" (las negrillas son añadidas).
- x. Por lo expuesto precedentemente y como efecto de la Sentencia N° 200/2018, emitida por el Tribunal Supremo de Justicia; corresponde dejar sin efecto la observación planteada por la Administración Tributaria en cuanto a las acreditaciones según la Ley N° 2493 por Bs3.653.000.-.
- xi. Por otra parte, en cuanto a la presentación de fotocopia simple de Certificación de la Gaceta Oficial y la Nota MEFP/VPCF/DGPGP/N° 010/14 (fs. 324 y 325 de



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

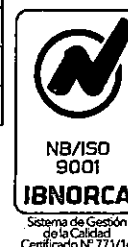


Carpeta 2 de pruebas del Sujeto Pasivo), presentada por el Contribuyente en instancia recursiva; cabe referir que las mismas no cumplen con los requisitos de pertinencia y oportunidad dispuestos por los Artículos 81 y 219, Inciso d) del CTB, para su admisión y valoración; no obstante, conforme lo precedentemente expuesto, tampoco corresponde emitir mayor pronunciamiento.

- xii. En consideración al análisis precedentemente efectuado corresponde revocar parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada conforme se resume conforme lo siguiente:

**Cuadro N° 13
DETERMINACION DEL IMPUESTO SOBRE LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS
GESTION 2008
(Expresado en bolivianos)**

CONCEPTO	SEGÚN ARIT		SEGÚN AGIT	
Utilidad Gravada Según SIN	-	-	9.282.541,00	9.282.541,00
INGRESOS DECLARADOS				
Ingresos por Aportes No Capitalizados	484.169,67		484.169,67	
Ingresos por Ajuste según NC 3	1.088.486,56	1.572.656,23	1.197.056,00	1.681.225,67
TOTAL INGRESOS GRAVADOS (A)		7.709.884,77		7.601.315,33
GASTOS DEDUCIBLES				
Sueldo de Personal	-	-	-	-
Vacaciones	-	-	-	-
Primas y aguinaldos	-	-	-	-
Servicio de Estibaje	6.635,18	-	-	-
Servicio de vigilancia	-	-	-	-
Gastos por cargas sociales	53,20	-	-	-
Asesoramiento profesional	-	-	38.079,40	-
Auditoria Externa	22.624,00	-	22.624,00	-
Publicidad y promoción	104.060,26	-	104.060,26	-
Publicaciones y suscripciones	1.475,08	-	1.401,60	-
Alimentación y refrigerios	813,47	-	-	-
Servicio de Te	232,04	-	-	-
Refrigerios	65,29	-	-	-
Pasajes y viáticos interior	4.202,13	-	4.202,13	-
Fletes y pasajes locales	1.291,33	-	-	-
Mantenimiento Bienes y Ss. Públicos	11.126,71	-	8.959,85	-
Mantenimiento Equipos de Computación	154,08	-	-	-
Repuestos y Mant. Vehículos	102,61	-	-	-
Repuestos y Mant Maq y equipo	427,00	-	-	-
Seguros varios	6.327,65	-	6.327,65	-
Útiles de Escritorio	25,34	-	-	-



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guaraní)



	Impresos y formularios	2,52	-	
	Suministros varios	394,41	-	
(1)	Gastos por Depreciaciones y otros ajustes	-	220.014,72	
	Conferencias telefónicas	9,44	-	
	Fotocopias	38,61	-	
	Encuadernados y Empastados	1.580,00	1.580,00	
	Donaciones Escuela Vichuloma	5.381,79	5.381,79	
	Cuotas ANCOZOFRA	13.800,00	13.800,00	
	Dotaciones y vestuario	75,56	-	
	Seguridad Industrial (botiq exting)	4,00	-	
	Gastos legales	2.550,22	-	
	Asignación Aniversario	-	-	
	Gastos Varios	601,31	-	
	Bonificaciones	-	27.261,21	
	Asignación Eventos Sociales	-	-	
	Ornamentación y paisajismo	6.342,45	-	
	Fundación Cultural ZOFRO	-	-	
	TOTAL GASTOS DEDUCIBLES (B)		190.395,68	453.692,61
	UTILIDAD IMPONIBLE (C) = (A) - (B)		7.519.489,09	7.147.622,72
	Acreditación Inversiones Ley N° 2493 (D)		-	3.653.000,00
	UTILIDAD NETA IMPONIBLE (E) = (C) - (D)		7.519.489,09	3.494.622,72
	IUE 25% (F) = (E) * 25%		1.879.872,27	873.655,68
	IUE PAGADO (G)		484.263,00	484.263,00
	TRIBUTO OMITIDO IUE (H) = (F) - (G)		1.395.609,27	389.392,68

(1) El importe considerado deducible por esta instancia corresponde a la diferencia entre Bs375,128,68 que la Administración Tributaria consideró deducible sobre el que la ARIT solo consideró deducible Bs155,111,96.

(2) Importe a ser revocado a la Administración Tributaria por efectos de la Sentencia N° 200/2018, de 7 de diciembre de 2018, emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

xi. Conforme la liquidación precedente corresponde revocar parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0529/2015, de 15 de junio de 2015, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz; en la parte que dejó sin efecto los gastos por aplicación del Gross Up, gastos por depreciaciones y otros ajustes, gastos por asesoramiento profesional y bonificaciones; y mantuvo vigente las acreditaciones según la Ley N° 2493. En consecuencia, se deja parcialmente sin efecto la Resolución Determinativa N° 17-00917-14, de 29 de diciembre de 2014, emitida por la Gerencia de Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN); manteniendo firme y subsistente el impuesto omitido de Bs389.393.- por el IUE de la gestión 2008, así como la sanción por omisión de pago y las multas por incumplimiento de deberes formales



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

relacionados al registro incorrecto en los Libros de Compras y Ventas IVA de los periodos fiscales de enero a diciembre de 2008, por un total de 36.000 UFV, que no fueron impugnadas en esta instancia; importes que deberan ser liquidados al momento del pago conforme el Artículo 47 del CTB modificado por la Ley N° 812, conforme se resume en el siguiente cuadro:

Cuadro N° 14

RESUMEN DE CONCEPTOS CONFIRMADOS Y REVOCADOS IUE-2008

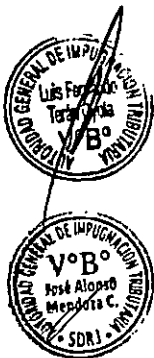
Expresado en bolivianos

CONCEPTO	SEGÚN SIN	SEGÚN ARIT		SEGÚN AGIT	
		REVOCADO	CONFIRMADO	REVOCADO	CONFIRMADO
IUE DETERMINADO	2.320.635	440.763	1.879.872	1.446.979	873.656
IUE PAGADO	484.263		484.263		484.263
IUE OMITIDO	1.836.372	440.763	1.395.609	1.446.979	389.393

Por los Fundamentos Técnico-Jurídicos determinados precedentemente, al Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, instancia independiente, imparcial y especializada, aplicando todo en cuanto a derecho corresponde y de manera particular dentro de la competencia eminentemente tributaria, revisando en última instancia en sede administrativa la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0529/2015, de 15 de junio de 2015, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, le corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso Jerárquico.

POR TANTO:

El Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, designado mediante Resolución Suprema N° 26123, de 25 de noviembre de 2019, en el marco de los Artículos 172, Numeral 8 de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE); y, 141 del Decreto Supremo N° 29894, que suscribe la presente Resolución Jerárquica, de acuerdo a la jurisdicción y competencia nacional que ejerce por mandato de los Artículos 132; 139, Inciso b); y, 144 del Código Tributario Boliviano (CTB),



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guaraní)




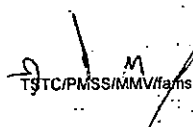
RESUELVE:

REVOCAR parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0529/2015, de 15 de junio de 2015, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por Zona Franca Oruro Sociedad Anónima (ZOFRO SA.), en contra de la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en la parte que dejó sin efecto los gastos por aplicación del Gross Up, gastos por depreciaciones y otros ajustes, gastos por asesoramiento profesional y bonificaciones; y mantuvo vigente las acreditaciones según la Ley N° 2493. En consecuencia, se deja parcialmente sin efecto la Resolución Determinativa N° 17-00917-14, de 29 de diciembre de 2014, emitida por la referida Administración Tributaria, manteniendo firme y subsistente el impuesto omitido de Bs389.393.- por el IUE de la gestión 2008, así como la sanción por omisión de pago y las multas por incumplimiento de deberes formales relacionados al registro incorrecto en los Libros de Compras y Ventas IVA de los periodos fiscales de enero a diciembre de 2008, por un total de 36.000 UFV, que no fueron impugnadas ante esta instancia; importes que deberán ser liquidados al momento del pago conforme el Artículo 47 del Código Tributario Boliviano (CTB) modificado por la Ley N° 812; todo de conformidad a lo previsto en el Artículo 212, Parágrafo I, Inciso a), del citado Código.



Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.


Isis Ecuando Terán Oyola
Director Ejecutivo General a.i.
AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA


TSTC/PMSS/MMV/fams