



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



## RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO AGIT-RJ 0736/2022

La Paz, 22 de julio de 2022

Resolución de la Autoridad Regional  
de Impugnación Tributaria:

**Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA  
0274/2022, de 29 de abril de 2022, emitida por la  
Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La  
Paz.**

Sujeto Pasivo o Tercero  
Responsable:

**Sociedad Constructora CONSTEC SRL.,  
representada por José Luis Lafuente Terceros.**

Administración Tributaria:

**Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del  
Servicio de Impuestos Nacionales (SIN),  
representada por Jhonny Daniel Plata Arispe.**

Número de Expediente:

**AGIT/0557/2022//LPZ-0535/2021.**

**VISTOS:** Los Recursos Jerárquicos interpuestos por la Sociedad Constructora CONSTEC SRL. y la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) (fs.2291-2300 y 2304-2311 vta. del expediente, c.12); la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0274/2022, de 29 de abril de 2022 (fs. 2223-2255 vta. del expediente, c.12); el Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-0736/2022, de 22 de julio de 2022 (fs. 2334-2359 del expediente, c.12); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

### CONSIDERANDO I:

#### I.1. Antecedentes de los Recursos Jerárquicos.

##### I.1.1. Fundamentos del Sujeto Pasivo.

La Sociedad Constructora CONSTEC SRL., representada por Jose Luis Lafuente Terceros, conforme Testimonio N° 1307/2021, de 19 de noviembre de 2021 (fs. 1989-1990 del expediente, c.10), interpuso Recurso Jerárquico (fs. 2291-2300 del expediente, c.12), impugnando la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0274/2022, de 29 de abril de 2022, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) La Paz; con los siguientes argumentos:





- i. Manifiesta que no se encuentra de acuerdo con la decisión de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) La Paz, toda vez que resolvió revocar parcialmente la Resolución Determinativa N° 172129000495, a cuyo efecto expone los fundamentos de hecho y de derecho que respaldan la impugnación de los conceptos ratificados por la instancia de Alzada.
- ii. Señala que la ARIT no tomó en cuenta que en la etapa de descargos a la Vista de Cargo y en instancia de Alzada argumentó que los gastos por consumo-alimentación (a1) son deducibles al ser necesarios para el cumplimiento de sus objetivos empresariales. Añade que el nombre de cuenta, el detalle de la factura y la glosa del comprobante contable son los únicos elementos subjetivos por los que el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) observa la vinculación con su actividad, cuando esta consiste en la ejecución de obras de construcción cumpliendo contratos que involucran plazos, consecuentemente mantener al personal en la obra es necesario, con esto la erogación de gastos de alimentación y consumo respaldados con documentación original, cumpliendo el Artículo 8 del Decreto Supremo N° 24051 Reglamento al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (RIUE).
- iii. Indica que la ARIT ratifica la pretensión de la Administración Tributaria aduciendo que no presentó documentación suficiente que respalde la vinculación con la actividad gravada y solo consideró las glosas de los comprobantes para luego generalizar la totalidad de los movimientos de las cuentas de gasto; añade que la documentación presentada inicialmente a la Administración Tributaria demuestra la vinculación con la actividad gravada, puesto que los desembolsos son efectuados a los ingenieros residentes de obra y son ellos quienes realizan las compras y los distribuyen a los obreros.
- iv. En relación con la observación (a2) Beneficios adicionales personal dependiente, refiere que el contrato de trabajo no incluye el alquiler de un departamento y pasajes aéreos como retribución mensual, dichos conceptos hacen a la condición para la prestación del servicio y corren por cuenta de la empresa, puesto que es responsabilidad del empleador dotar de un lugar de trabajo y de insumos, conforme lo establece la Ley General del Trabajo, por lo que solicita se deje sin efecto esta observación.
- v. Respecto a la observación (i) Gastos sin documentación de Respaldo manifiesta que el devengamiento del gasto se encuentra respaldado con el Comprobante de Diario



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



N° 2009, la Planilla de avance de obra y la factura del contratista, además que por principio de devengado, el reconocimiento del gasto es independiente al pago, así también se debe tomar en cuenta que el pago de esa factura fue efectuado en etapas posteriores al cierre del periodo contable.

- vi. Sobre la observación (j) Gasto Sobreestimado señala que la instancia de Alzada introdujo un concepto no observado por el SIN, puesto que no señaló la falta de documentación que respalde la toma de inventarios físicos, toda vez que el Formulario 605 de Información de Estados Financieros, implementó un mecanismo para la declaración de inventarios, por lo que anuncia la presentación de inventarios en etapa probatoria. Añade que la instancia Jerárquica debe valorar los fundamentos técnicos que respaldan los registros contables que en ningún momento corresponden al registro directo de un gasto sino a la determinación del costo de lo vendido, debiendo al efecto tener presente que el Costo de la mercadería vendida es igual al inventario inicial, más compras, menos inventario final.
- vii. En relación con la observación (k) Retención contratistas, manifiesta que la ARIT limita su análisis porque no demostró el pago de la factura, empero no considera que la impugnación radica en que la Administración Tributaria pretende implementar requisitos que no se encuentran en la normativa; además que gran parte de los pagos de esas facturas fueron realizados con posterioridad a la emisión de la Vista de Cargo, por el curso regular de la operación comercial.
- viii. Finalmente, solicita se revoque parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada, debiendo modificarse la Resolución Determinativa.

### **I.1.2. Fundamentos del Administración Tributaria.**

La Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Jhonny Daniel Plata Arispe, conforme la Resolución Administrativa de Presidencia N° 032000001066, de 13 de noviembre de 2020 (fs. 2302-2303 del expediente, c.12), interpuso Recurso Jerárquico (fs. 2304-2311 vta. del expediente, c.12), impugnando la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0274/2022, de 29 de abril de 2022, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) La Paz; expone los siguientes argumentos:





- i. Señala en relación al Código (a.3) - Gastos Médicos de Personal Dependiente y Otros Laboratorios, Rayos X y Varios, que la ARIT omitió considerar que revisadas las cuentas *VARIOS-P ASFALTO*, *VARIOS FCA*, *VARIOS ALQ/RQ*, *VARIOS MIN/ECONOMÍA Y VARIOS-HORM/FASE II*, se verificó gastos por atención médica de ortopedista, fisioterapia, curaciones varias, equipos de sutura, terapia intensiva, laboratorios, pago cirugía, instrumentistas, neurocirujanos, rayos x, medicamentos varios para el personal y personas que no figuran en planillas.
- ii. Añade que el personal de la empresa se encuentra asegurado a la Caja Nacional de Salud (CNS), por lo que efectuar gastos médicos privados conlleva la duplicidad del gasto; además, estos gastos por personal que es dependiente de sus contratistas, no es deducible debido a que ese personal no es dependiente de la empresa y en algunos casos no se especifica el nombre del paciente; por lo cual no se encuentran vinculados a la actividad gravada conforme los Artículos 8, 12 Incisos b) y c) del Decreto Supremo N° 24051 del RIUE y 70, Numerales 4 y 5 del Código Tributario Boliviano (CTB).
- iii. Manifiesta en relación a las observaciones (a.4) Gastos por Hospedaje Personal Dependiente y Otros y (a.5) Gasto Pasajes Aéreos Personal Dependiente sin Rendición Documentada que Relacione la Actividad Gravada y Otros, que el gasto por concepto de pasajes aéreos de Freddy Acosta no cuenta con documentación que relacione el viaje con la actividad gravada, como ser el contrato firmado por el nuevo personal, incumpliendo los Artículos 8, 12 Incisos b) y d) del RIUE, aspectos y documentación expuesta en papeles de trabajo sobre la cual la ARIT omitió pronunciamiento.
- iv. Respecto a la observación (c) Accesorios registrados como gasto, señala que verificó que el Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF) e intereses moratorios por el pago del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA), IT RET, IUE RET, Impuesto a las Transacciones (IT), e Impuesto sobre las Utilidades de la Empresas (IUE) fueron registrados contablemente como deducibles, incumpliendo los Artículos 14 del RIUE y 8 de la Ley N° 3446, añade que la documentación presentada en etapa de descargo, fue la misma revisada en el proceso de fiscalización, desvirtuándose solo la observación para el Formulario 400; por lo que solicita se revoque la decisión de la instancia de Alzada.



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



- v. Sobre el código (d) Incorrecto cálculo del combustible – gasto deducible por subvención; sostiene que según los mayores contables proporcionados y la documentación que respalda el gasto, verificó que el 30% del valor de cada compra corresponde a la subvención sobre el precio real que fue registrado como gasto deducible, solo debió considerar el 70% de cada compra, por tanto el 30% no es gasto deducible conforme a la Disposición Adicional Tercera de la Ley N° 317, observación detallada en el Anexo N° 2 de la Resolución Determinativa.
- vi. En relación con la observación (e) Gastos por retenciones por servicios recurrentes y habituales, afirma que de la revisión de las cuentas contables ESPC. EVENTUALES-MIN/ECONOMIA Y ESPECIALISTAS – EDIF/PINOS verificó gastos por servicios de supervisión técnica a proyectos por el Arquitecto Diego Vargas Fossi. De la misma manera las cuentas de gasto CONTR. SILO MAMANI CADENAMIN/ECONO, CONTR. JHONNY VARGAS CH-MIN/ECONO, CONTR. ROBERTO ALIAGA SMIN/ECONOM, CONTR. MARIO QUISPE CH-MIN/ECONOMIA, CONTR. ELVERTJ. CRUZ CH.MIN/ECONO, CONTR. EFRAIN RAMOS -MIN/ECONOMIA, CONTR. JUAN MAMANI CRUZMIN/ECONOM Y CONTR. OBISPO AGUIRRE M.-MIN/ECONO, no se encuentran sustentados con la nota fiscal y se efectuaron retenciones IT e IUE; empero se debe tomar en cuenta que la prestación del servicio es recurrente y consecutiva, es decir habitual por lo que debe aplicarse los Artículos 1 inciso b), 3 inciso d), 4 inciso b) de la Ley N° 843 (TO) y 2 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0043-05.
- vii. Afirma que los servicios de los contratistas son habituales y recurrentes, empero llama la atención que los pagos sean realizados efectuando las retenciones, sin tomar en cuenta que los contratistas tienen conocimiento de que tales servicios deben ser facturados; por lo cual estos gastos no deben ser considerados deducibles del IUE. Agrega que las transacciones realizadas con personas naturales que ejercen profesiones liberales solo son aplicables cuando en la compra no se configure la habitualidad o cuando la compra se realizó por única vez u ocasionalmente.
- viii. En cuanto a la observación (l) Retenciones a terceros computados como gasto, indica que las retenciones del IUE-Retenciones, IT-Retenciones e IUE-Beneficiarios del Exterior fueron incorporadas como parte del gasto, sin tomar en cuenta que la retención le corresponde al proveedor. Añade que la carga tributaria es por cuenta del proveedor y si el registro del gasto y el cómputo fueran considerados como





deducibles se interpretaría que el gasto es por cuenta de la empresa cuando la retención realizada es al proveedor; por consiguiente, no deducible en la determinación del IUE; agrega que esta observación fue efectuada en aplicación del Artículo 14 del RIUE.

- ix. Argumenta que las retenciones no son tomadas en cuenta como deducibles para el IUE por tratarse de impuestos indirectos que no forman parte de los ingresos alcanzados por el IUE; además según la norma, en la utilidad neta imponible se toma en cuenta solo los gastos directos del Contribuyente, no los indirectos; entre estos, los que se trasladan puesto que el gasto es asumido por el beneficiario del servicio; es decir que el agente de retención es quien asume las obligaciones tributarias a cuenta del Sujeto Pasivo, lo que no significa que pueda asumir como gasto el impuesto retenido. Concluyó que el Contribuyente asumió retenciones por cuenta de terceros como sus gastos propios, por lo que la observación es correcta. Añade que la ARIT no se pronunció sobre los argumentos y documentación expuestos en los papeles de trabajo que respaldan la observación.
- x. Indica que la instancia de Alzada expresó conclusiones sin sustento legal, puesto que además de identificar de forma errónea el objeto de la controversia no respaldó en derecho su decisión al no exponer ni una sola razón ni precepto jurídico que justifique su conclusión. La ARIT no resolvió de manera fundamentada todas las vulneraciones reclamadas y las respuestas a las mismas, omitiendo administrar justicia en la interpretación y aplicación de la normativa tributaria reclamada como vulnerada, lo que derivó en una Resolución carente de fundamento y motivación en el marco del debido proceso.
- xi. Finalmente, pide se revoque en parte la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0908/2021, de 3 de diciembre de 2021, manteniendo firme y subsistente la totalidad de la Resolución Determinativa N° 172129000495, de 5 de julio de 2021.

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

La Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0274/2022, de 29 de abril de 2022, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz (fs. 2223-2255 vta. del expediente, c.12), revocó parcialmente la Resolución Determinativa N° 172129000495, de 5 de julio de 2021, dejando sin efecto Bs226.559.- por concepto de impuesto omitido del IUE, más actualización, intereses y sanción por Omisión de Pago;



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



mantiene firme y subsistente el impuesto omitido por IUE de Bs128.038.- más actualización, intereses y sanción por Omisión de Pago, correspondiente a la gestión fiscal concluida a marzo 2017; con los siguientes fundamentos:

- i. Con relación a los gastos por consumo de alimentos señaló que la documentación en fotocopias simples incumple el Artículo 217, Inciso a) del Código Tributario; no obstante, cursa en antecedentes, lo que supone que fue sujeta a revisión durante la fiscalización; pero no demostró la vinculación de los gastos de alimentación y refrigerios observados. Entre la documentación presentada en originales cursan cuadros del Contribuyente que contienen el detalle y rúbricas de los dependientes beneficiados con refrigerios o alimentación; sin embargo, no demuestran la vinculación con la actividad gravada debido a que son simples hojas sueltas, que no exponen algún dato correlativo o referencia, no registran o identifican los nombres del personal encargado de su elaboración mucho menos su autorización. En consecuencia, del análisis y la valoración de la documentación presentada ante esa instancia, concluye que no demuestran que los gastos por refrigerios o alimentación estén vinculados a la actividad gravada del Contribuyente.
- ii. De la verificación de las planillas salariales referidas a los Beneficios Adicionales Personal Dependiente, se evidenció que existe personal dependiente de la empresa, de manera que el pago por alquiler de un departamento y pasajes aéreos conforme el contrato de trabajo debió ser tomado en cuenta como parte del salario, correspondiendo aplicar el RC-IVA; agrega que el contrato de trabajo presentado ante la ARIT fue también presentado al SIN en etapa de descargos, por lo que fue considerado en el análisis.
- iii. Respecto a los Gastos Médicos del Personal Dependiente y Otros Laboratorios indicó que el Sujeto Activo no demostró que la atención médica prestada al dependiente a causa de un accidente laboral se presta también por la Caja Nacional de Seguro Social, por lo cual observar la duplicidad del gasto médico es una observación errada sin sustento; más cuando la actividad de construcción implica un alto riesgo de accidentes; aspecto que debió ser valorado por el SIN; por consiguiente, al estar los gastos médicos en favor de su dependiente respaldados con facturas y documentos soporte, y no existiendo documentación que pruebe la duplicidad del gasto, por el contrario, al existir vinculación directa con las actividades de construcción revocó la observación.





- iv. En cuanto a los Gastos por Pasajes Aéreos Personal Dependiente manifestó que entre la documentación de descargo cursa el Formulario RC1-1A presentado a la Caja Nacional de Salud Regional Pando, planilla de sueldos y otra documentación que demuestra la contratación del nuevo sereno, pago del finiquito y la contratación de un sereno para la Sociedad Constructora CONSTEC SRL.; por lo que revocó la observación. Añadió que la citada documentación fue presentada como descargo en etapa de fiscalización y por consiguiente fue considerada en la Resolución Determinativa, así como en Alzada.
  
- v. En lo que se refiere a la cuenta Accesorios registrada como gasto, refirió que de acuerdo con el Artículo 8 de la Ley N° 3449, el ITF no puede ser acreditado contra ningún tributo, de manera que no es deducible para la determinación del IUE, por lo cual mantuvo la observación de la cuenta N° 510501011. Añadió que considerando el Artículo 14, Numeral I, Parágrafo Noveno del RIUE, la deducción únicamente alcanza al IT efectivamente pagado y no al acreditado con el IUE; de manera que los gastos por intereses observados en la cuenta N° 510901041 son deducibles para la determinación del IUE, por lo tanto revocó el importe correspondiente a la referida cuenta.
  
- vi. Con relación al incorrecto cálculo del combustible - gasto deducible por subvención, argumentó que la Administración Tributaria se limitó a establecer importes de manera equivocada, refiriendo una aplicación errónea de la Ley N° 317, cuando dicha norma solo refiere a la apropiación del crédito fiscal IVA en compras de combustible; en consecuencia, la observación no tiene sustento normativo y es incorrecta, por lo que revocó el importe por este concepto.
  
- vii. Sobre los Gastos por Retenciones por Servicios Recurrentes y Habituales manifestó que según la normativa, ante la compra de bienes o servicios a personas naturales, los gastos que se encuentren debidamente contabilizados pueden ser tomados en cuenta deducibles si se realizan las retenciones; en el presente caso la habitualidad de los servicios prestados es responsabilidad del proveedor, quien debe considerar inscribirse en el Padrón de Contribuyentes de acuerdo a las características de sus actividades, por lo descrito no se puede trasladar a la Sociedad Constructora CONSTEC SRL., las obligaciones del proveedor, más aún cuando la pretensión del Sujeto Activo no tiene sustento legal; en consecuencia, dejó sin efecto el importe observado por este concepto.





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



- viii. En relación a la cuenta Gastos sin respaldos, argumentó que el Contribuyente en su Recurso de Alzada refirió específicamente el Comprobante de Diario N° 2009, sin embargo al no encontrarse respaldado con documentación que demuestre el pago de la planilla adicional, el gasto no puede ser tomado en cuenta como deducible para fines de cálculo del IUE; agregó que la documentación presentada en etapa de prueba ante la instancia de Alzada consistente en fotocopias y originales no fue ofrecida como prueba de reciente obtención, conforme los Artículos 81 y 217 del CTB, más si la documentación no fue anunciada y mucho menos refirió a su existencia, motivo que impidió su valoración; por lo que mantuvo firme la observación.
- ix. En cuanto al Gasto sobrestimado señaló que la observación corresponde a los registros contables que ajustan el inventario; al respecto, aclaró que según el Contribuyente aplica el método de control periódico; sin embargo, no presentó el inventario físico ni los documentos soporte para ejecutar los ajustes al inventario; añadió que la documentación presentada en etapa de prueba ante la instancia de Alzada consistente en fotocopias, no fue ofrecida como prueba de reciente obtención, conforme los Artículos 81 y 217 del CTB, tampoco fue anunciada y menos refirió su existencia, motivo que impidió su valoración; consecuentemente al no demostrar con documentación contable ni soporte los ajustes mantuvo la observación.
- x. En relación a la cuenta Retenciones Contratistas señaló que el Sujeto Pasivo no demostró la realización del pago de las retenciones registradas en los Comprobantes de Egreso y Diario Nos. 1014, 2013, 2034, 2052, 2048 y 2002; a esto agregó que la documentación presentada en fotocopias simples en etapa de prueba de esa instancia incumple los Artículos 81 y 217 del CTB; en tal sentido, mantuvo firme la observación.



## **CONSIDERANDO II:**

### **Ámbito de Competencia de la Autoridad de Impugnación Tributaria.**

La Constitución Política del Estado Plurinacional (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 determina la extinción de las Superintendencias; 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 CPE, el Código Tributario Boliviano (CTB) y la Ley N° 3092; Decreto Supremo N° 29894 y demás normas reglamentarias conexas.*

### **CONSIDERANDO III:**

#### **Trámite de los Recursos Jerárquicos.**

El 3 de junio de 2022, mediante Nota ARITLP-SC-JER-0252/2022, de 2 de junio de 2022, se recibió el expediente ARIT-LPZ-0535/2021 (fs. 1-2317 del expediente, c.1, c.2, c.3, c.4, c.5, c.6, c.7, c.8, c.9, c.10, c.11 y c.12), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión Expediente y el Decreto de Radicatoria, ambos del 8 de junio de 2022 (fs. 2318-2320 del expediente, c.12), actuaciones que fueron notificadas a las partes en la misma fecha (fs. 2321 del expediente, c.12). El plazo para el conocimiento y resolución del Recurso Jerárquico conforme dispone el Artículo 210, Parágrafo III del Código Tributario Boliviano (CTB), vence el **26 de julio de 2022**; por lo que, la presente Resolución se emite dentro del plazo legalmente establecido.

### **CONSIDERANDO IV:**

#### **IV.1. Antecedentes de Hecho.**

- i. El 30 de octubre de 2017, la Administración Tributaria, notificó por cédula al representante de la Sociedad Constructora CONSTEC SRL., con la Orden de Fiscalización N° 17990100337, en la modalidad de Fiscalización Parcial a objeto de revisar los hechos y/o elementos relativos al IUE, correspondientes a los periodos fiscales abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2016; enero febrero y marzo de 2017; asimismo, mediante Requerimiento N° 00098482 y Anexo adjunto solicitó documentación: Planilla de sueldos, Estado de Resultados, Balance General, Balance de Comprobación de Sumas y Saldos, Mayores Contables, Estados de cuentas por cobrar entre consorcios, kardex, Contratos de alquiler de maquinaria y equipo, entre otros (fs. 7, 15-17 y 21 de antecedentes administrativos, c.1).



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



- ii. El 14 de noviembre, 8 y 13 de diciembre de 2017, la Administración Tributaria, emitió Actas de Recepción de Documentos, que detallan la documentación presentada por la Sociedad Constructora CONSTEC SRL. (fs. 28-32 de antecedentes administrativos, c.1).
- iii. El 2 de febrero y 14 de agosto de 2018, la Administración Tributaria, mediante Requerimientos Nos. 00098525 y 00098691, respectivamente, reiteró y solicitó a la Sociedad Constructora CONSTEC SRL. información desglosada con relación al Anexo Tributario N° 7 y el sustento documental de la cuenta Reserva por Revalorización Técnica. La documentación recibida fue detallada en Actas de Recepción de Documentos, de 31 de enero y 14 de agosto de 2018 (fs. 33-34, 35, 38-39 y 40 de antecedentes administrativos, c.1).
- iv. El 21 de noviembre de 2018, la Administración Tributaria, notificó personalmente al representante de la Sociedad Constructora CONSTEC SRL., con la Vista de Cargo N° 291829000411, de 30 de octubre de 2018; que estableció preliminarmente las obligaciones fiscales del Contribuyente correspondientes al IUE de la gestión que cierra al 31 de marzo de 2017, que ascendió a 610.386 UFV equivalente a Bs1.395.227.- que incluye tributo omitido, intereses, sanción preliminar por la conducta calificada como Omisión de Pago y multa por incumplimiento a deberes formales según Acta por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 150784 (fs. 6189-6208, 6209-6328 y 6329 de antecedentes administrativos, c.31 y c.32).
- v. El 21 de diciembre de 2018, la Sociedad Constructora CONSTEC SRL. mediante Nota SCC-250-2018, presentó descargos a la Vista de Cargo N° 291829000411 alegando sobre los gastos observados; asimismo aceptó una parte de las observaciones (fs. 6337-6366, 6368-7548 de antecedentes administrativos, c.32, c.33, c.34, c.35, c.36, c.37 y c.38).
- vi. El 21 de febrero de 2019, la Administración Tributaria notificó por cédula al representante de la Sociedad Constructora CONSTEC SRL., con la Resolución Determinativa N° 171929000053, de 19 de febrero de 2019; la cual determinó de oficio sobre base cierta las obligaciones del Contribuyente por el IUE de la gestión que cierra al 31 de marzo de 2017, adeudo tributario que asciende a 330.079 UFV equivalente a Bs757.681.- que incluye tributo omitido, intereses y la sanción por la





conducta calificada como Omisión de Pago (fs. 7575-7617 y 7620 de antecedentes administrativos, c.38 y c.39).

- vii. El 14 de junio de 2019, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0689/2019 que anuló obrados hasta la Resolución Determinativa N° 171929000053, de 19 de febrero de 2019; a fin de que la Administración Tributaria emita un nuevo acto administrativo definitivo que contenga en forma concreta las especificaciones de la deuda tributaria y una debida fundamentación, en cumplimiento de los requisitos establecidos en el Artículo 99 del CTB y 19 de su Reglamento (fs. 7622-7635 de antecedentes administrativos, c.39).
- viii. El 3 de septiembre de 2019, la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0945/2019 que confirmó la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0689/2019, de 14 de junio de 2019; que anuló la Resolución Determinativa N° 171929000053, de 19 de febrero de 2019, a objeto de que la citada Administración Tributaria emita nuevo acto (fs. 7636-7649 de antecedentes administrativos, c.39).
- ix. El 13 de agosto de 2021, la Administración Tributaria notificó por cédula al representante de la Sociedad Constructora CONSTEC SRL., con la Resolución Determinativa N° 172129000495, de 5 de julio de 2021, la cual determinó de oficio las obligaciones fiscales del Contribuyente correspondientes al IUE de la gestión que cierra al 31 de marzo de 2017; adeudo tributario por 348.664 UFV, equivalente de Bs825.837.- que comprende tributo omitido, intereses y la sanción por la conducta calificada como Omisión de Pago, en aplicación del Artículo 165 del CTB (fs. 7675 y 7676-7718 de antecedentes administrativos, c.39).
- x. El 3 de diciembre de 2021, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0908/2021 que resolvió revocar parcialmente la Resolución Determinativa N° 172129000495, dejando sin efecto Bs226.559.- por IUE impuesto omitido, más actualización, intereses y sanción por Omisión de Pago; manteniendo firme y subsistente el IUE omitido por Bs128.038.- más actualización, intereses y sanción por Omisión de Pago, correspondiente a la gestión fiscal concluida a marzo de 2017 (fs. 2039-2067 vta. del expediente, c.11).



- xí. El 2 de marzo de 2022, la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0219/2022 que resolvió anular la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0908/2021, de 3 de diciembre de 2021, con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta la citada Resolución del Recurso de Alzada, inclusive, a objeto de que se emita un nuevo acto en el que previa valoración de los documentos se pronuncie aceptando o rechazando fundadamente la presentación de la prueba ofrecida en la instancia de Alzada (fs. 2167-2179 del expediente, c.11).

## IV.2. Alegatos de las partes.

### IV.2.1. Alegatos del Sujeto Pasivo.

La Sociedad Constructora CONSTEC SRL., representada por Jose Luis Lafuente Terceros, mediante nota presentada el 27 de junio de 2022 (fs. 2322 del expediente, c.12), ratifica en todos los términos de fondo los argumentos presentados en su Recurso Jerárquico.

### IV.2.2. Alegatos de la Administración Tributaria.

La Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Jhonny Daniel Plata Arispe, conforme la Resolución Administrativa de Presidencia N° 032000001066, de 13 de noviembre de 2020 (fs. 2302-2303 del expediente, c.12), mediante memorial presentado el 6 de julio de 2022 (fs. 2326-2330 vta. del expediente, c.12), expuso alegatos escritos, ratificando en su totalidad los términos expresados en su Recurso Jerárquico.

## IV.3. Antecedentes de Derecho.

*i. Ley N° 2492, de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano (CTB).*

**Artículo 70. (Obligaciones Tributarias del Sujeto Pasivo).** Constituyen obligaciones tributarias del sujeto pasivo: (...).

*4. Respalda las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme se establezca en las disposiciones normativas respectivas*

*5. Demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan, aunque los mismos se refieran a periodos fiscales prescritos. Sin*





embargo, en este caso la Administración Tributaria no podrá determinar deudas tributarias que oportunamente no las hubiere determinado y cobrado.

**Artículo 81. (Apreciación, Pertinencia y Oportunidad de Pruebas).**

Las pruebas se apreciarán conforme a las reglas de la sana crítica siendo admisibles sólo aquéllas 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.

**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.

**Artículo 217. (Prueba documental).**

Se admitirá como prueba documental:

a) Cualquier documento presentado por las partes en respaldo de sus posiciones, siempre que sea original o copia de éste legalizada por autoridad competente. (...).

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

**Artículo 4.** El hecho imponible se perfeccionará:

a) En el caso de ventas, sean éstas al contado o a crédito, en el momento de la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia de dominio, la cual deberá obligatoriamente estar respaldada por la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente.



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



*En el caso de contratos de obras o de prestación de servicios y de otras prestaciones, cualquiera fuere su naturaleza, desde el momento en que se finalice la ejecución o prestación, o desde la percepción total o parcial del precio, el que fuere anterior.*

**Artículo 8.** *Del impuesto determinado por aplicación de lo dispuesto en el artículo anterior, los responsables restarán:*

*a) El importe que resulte de aplicar la alícuota establecida en el artículo 15° sobre el monto de las compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o de prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzados por el gravamen, que se hubiesen facturado o cargado mediante documentación equivalente en el período fiscal que se liquida.*

*Sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal aquí previsto las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable de gravamen.*

*b) El importe que resulte de aplicar la alícuota establecida a los montos de los descuentos, bonificaciones, rebajas, devoluciones o rescisiones que, respecto de los precios netos de venta, hubiere otorgado el responsable en el período fiscal que se liquida.*

**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: (...).*



**Artículo 46.** *El impuesto tendrá carácter anual y será determinado al cierre de cada gestión, en las fechas en que disponga el Reglamento. En el caso de sujetos no obligados a llevar registros contables que le permitan elaborar estados financieros, la gestión anual abarcará el período comprendido entre el 1° de enero y el 31 de diciembre de cada año.*

*Los ingresos y gastos serán considerados del año en que termine la gestión en el cual se han devengado.*





*Sin perjuicio de la aplicación del criterio general de lo devengado previsto en el párrafo anterior, en el caso de ventas a plazo, las utilidades de esas operaciones se imputarán en el momento de producirse la respectiva exigibilidad.*

*Los ingresos y gastos por el ejercicio de profesiones liberales y oficios y otras prestaciones de servicios de cualquier naturaleza podrán imputarse, a opción del contribuyente, por lo percibido.*

*A los fines de esta Ley se entiende por pago o percepción, cuando los ingresos o gastos se cobren o abonen en efectivo o en especie y, además, en los casos en que estando disponibles se han acreditado en cuenta del titular o cuando con la autorización expresa o tácita del mismo se ha dispuesto de ellos de alguna forma.*

**iii. Ley N° 317, de 11 de diciembre de 2012.- Ley del Presupuesto General del Estado – Gestión 2013.**

**Disposición Adicional Tercera.** *En la compra de Gasolina Especial, Gasolina Premium o Diesel Oil a las Estaciones de Servicio, las personas naturales o jurídicas, computarán como crédito fiscal para la liquidación del Impuesto al Valor Agregado – IVA, sólo el 70% sobre el crédito fiscal del valor de la compra.*

**iv. Ley N° 3446, de 21 de julio de 2006 - Impuesto a las Transacciones Financieras.**

**Artículo 8. (Acreditación).** *Los importes efectivamente pagados por el Sujeto Pasivo en aplicación del Impuesto creado por la presente Ley, no son acreditables contra tributo alguno.*

**v. Reglamento del IUE – Decreto Supremo N° 24051.**

**Artículo 8. (Regla General).** *Dentro del concepto de gastos necesarios definido por la Ley como principio general y ratificado en el Artículo precedente, se consideran 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. retención.*

**Artículo 11. (Remuneraciones al Factor Trabajo). (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 (...) Para la*





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



*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".*

**Artículo 12. (Servicios).** *Con las condiciones dispuestas en el Artículo 8º del presente Decreto, son deducibles:*

*c) Las cotizaciones y aportes destinados a los servicios de seguridad social, siempre que se efectúen a las entidades legalmente autorizadas, o los gastos que cubran seguros delegados debidamente habilitados.*

**Artículo 14. (Tributos).**

*No son deducibles las multas y accesorios (excepto intereses y mantenimiento de valor) originados en la morosidad de estos tributos o en el incumplimiento de Deberes Formales previstos en el Código Tributario.*

**Artículo 18. (Conceptos no deducibles).** *No son deducibles para la determinación de la utilidad neta imponible los conceptos establecidos en el Artículo 47º de la Ley N° 843 (Texto Ordenado en 2001), ni los que se indican a continuación:*

- a) Los retiros personales del dueño o socios, ni los gastos personales o de sustento del dueño de la empresa o de los socios, ni de sus familiares.*
- b) Los tributos originados en la adquisición de bienes de capital, no serán deducibles pero si serán computados en el costo del bien adquirido para efectuar las depreciaciones correspondientes.*
- c) Los gastos por servicios personales en los que no se demuestre el cumplimiento del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado correspondiente a los dependientes.*
- d) El Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas establecido en el Título III de la Ley N° 843 (Texto Ordenado en 2001).*
- e) La amortización de derechos de llave, marcas de fábrica y otros activos intangibles similares, salvo en los casos en que por su adquisición se hubiese pagado un precio. Su amortización se sujetará a lo previsto en el Artículo 27º del presente reglamento.*
- f) Las donaciones y otras cesiones gratuitas, excepto las efectuadas a entidades sin fines de lucro reconocidas como exentas a los fines de este impuesto, hasta el límite del diez por ciento (10%) de la utilidad imponible correspondiente a la gestión en que se haga efectiva la donación o cesión gratuita. Para la admisión de estas*





*deducciones, las entidades beneficiarias deberán haber cumplido con lo previsto en el Artículo 5º de este reglamento antes de efectuarse la donación y no tener deudas tributarias en caso de ser sujetos pasivos de otros impuestos. Asimismo, estas deducciones deberán estar respaldadas con documentos que acrediten la recepción de la donación y la conformidad de la institución beneficiaria. Para su cómputo, las mercaderías se valorarán al precio de costo y los inmuebles y vehículos automotores por el valor que se hubiere determinado de acuerdo a los Artículos 54º, 55º y 60º de la Ley N° 843 (Texto Ordenado en 2001), según la naturaleza del bien, para el pago del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores correspondiente a la última gestión vencida.*

*Las provisiones o reservas que no hayan sido expresamente dispuestas por normas legales vigentes según la naturaleza jurídica del contribuyente ni aquellas no autorizadas expresamente por el presente reglamento.*

- g) Las depreciaciones correspondientes a revalúos técnicos realizados durante las gestiones fiscales que se inicien a partir de la vigencia de este impuesto. Los bienes objeto de contratos de arrendamiento financiero no son depreciables bajo ningún concepto por ninguna de las partes contratantes.*

#### **IV.4. Fundamentación Técnico-Jurídica.**

De la revisión de los antecedentes de hecho y de derecho, así como del Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-0736/2022, de 22 de julio de 2022, emitido por la Subdirección de Recursos Jerárquicos de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), en el presente caso se evidencia lo siguiente:

##### **IV.4.1. Sobre los gastos deducibles del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas – IUE.**

- i. La Sociedad Constructora CONSTEC SRL, en su Recurso Jerárquico y alegatos, sostiene que no está de acuerdo con la decisión de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) La Paz que revocó parcialmente la Resolución Determinativa N° 172129000495; a cuyo efecto expone los fundamentos de hecho y de derecho que respaldan la impugnación de los conceptos que fueron ratificados por la instancia de Alzada.
- ii. Al respecto, los Artículos 36 y 47 de la Ley N° 843 (TO) prevén que el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) se aplica sobre la utilidad resultante de los Estados Financieros de las empresas al cierre de cada gestión fiscal y que la utilidad



AUTORIDAD DE  
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA  
Estado Plurinacional de Bolivia



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, admitiéndose como deducibles los gastos que cumplan la condición de ser necesarios para la obtención de la utilidad gravada y conservación de la fuente.

- iii. Además, los Artículos 8 y 35 del Decreto Supremo N° 24051 Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (RIUE) preceptúan que son: **"Gastos necesarios"**, aquellos que han sido realizados a condición de estar vinculados con la actividad gravada y respaldados con documentos originales; que los registros contables de las empresas deben ser elaborados en virtud a las normas contenidas en el Código de Comercio; y los Estados Financieros deben ser elaborados de acuerdo a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA).
- iv. En ese sentido, los Artículos 36, 37, 40 y 44 del Código de Comercio establecen la obligatoriedad de llevar una contabilidad adecuada a la naturaleza, importancia y organización de la empresa, sobre una base uniforme que permita demostrar la situación de sus negocios y una justificación de sus actos sujetos a contabilización; siendo obligatorio que lleve Libro Diario, Mayor y de Inventarios y Balances encuadernados y notariados; además registros auxiliares que se consideren convenientes para lograr mayor orden y claridad, obtener información y ejercer control, los cuales podrán legalizarse para servir de medio de prueba.
- v. De igual manera, se debe tener presente que, conforme la normativa tributaria citada en los párrafos precedentes, se han determinado condiciones generales que deben cumplir los costos y gastos para ser considerados necesarios para la conservación de la fuente y por tanto deducibles de la base imponible del IUE: 1) Que los gastos hayan sido **"realizados"**; 2) Los gastos se encuentren **"vinculados"** con la actividad gravada; y 3) Que se encuentren respaldados con **"documentos originales"**; condiciones cuyo cumplimiento debe demostrarse a través de documentación original que acredite la realización de las transacciones.
- vi. En ese contexto, de la compulsión de antecedentes administrativos se tiene que, como resultado del proceso de fiscalización iniciado con la Orden de Fiscalización N° 17990100337, la Administración Tributaria emitió la Vista de Cargo N° 291829000411, de 30 de octubre de 2018, que con carácter preliminar estableció las obligaciones por el IUE de la gestión que cierra al 31 de marzo de 2017; ante lo cual,





el Sujeto Pasivo presentó descargos respecto a algunas cuentas contables observadas; en tanto que por otras manifestó su aceptación. El 21 de febrero de 2019, se notificó la Resolución Determinativa N° 171929000053, de 19 de febrero de 2019, que determinó de oficio por conocimiento cierto de la materia imponible las obligaciones impositivas del Contribuyente por el IUE de la gestión 2017 (fs. 7, 6189-6328, 7575-7616 de antecedentes administrativos, c.1, c.38 y c.39).

- vii. Posteriormente, impugnada la Resolución Determinativa N° 171929000053, el 14 de junio de 2019, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0689/2019 que anuló obrados hasta el citado acto administrativo a objeto de que la Administración Tributaria emita uno nuevo que contenga en forma concreta las especificaciones de la deuda tributaria y una debida fundamentación; decisión que fue confirmada mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0945/2019, de 14 de junio de 2019 (fs. 7622-7635 y 7636-7649 del expediente, c.39).
- viii. En cumplimiento a lo dispuesto por la instancia Jerárquica, la Administración Tributaria emitió la Resolución Determinativa N° 172129000495, de 5 de julio de 2021, que determinó de oficio las obligaciones fiscales del Contribuyente correspondientes al IUE de la gestión 2017, determinando un adeudo tributario de 348.664 UFV equivalente a Bs825.837.- que comprende tributo omitido, intereses y sanción por Omisión de Pago, en aplicación del Artículo 165 del Código Tributario Boliviano (CTB) (fs. 7676-7718 de antecedentes administrativos, c.39).
- ix. Prosiguiendo, como resultado de la impugnación ante la instancia de Alzada se emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0908/2021, de 3 de diciembre de 2021, que revocó parcialmente la Resolución Determinativa N° 172129000495, la cual fue anulada mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0219/2022, a objeto de que se emita una nueva Resolución considerando la prueba ofrecida en la instancia de Alzada. En atención a la decisión de la instancia Jerárquica se emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0274/2022 que revocó parcialmente la Resolución Determinativa N° 172129000495, dejando sin efecto Bs226.559.- por impuesto omitido del IUE, más actualización, intereses y sanción por Omisión de Pago, manteniendo firme y subsistente Bs128.038.- por tributo omitido más actualización, intereses y sanción por Omisión de Pago,



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



correspondiente a la gestión fiscal concluida a marzo de 2017 (fs. 2039-2067 vta., 2167-2179, 2223-2255 vta. del expediente, c.11 c.12).

- x. Ahora bien, revisada la Resolución Determinativa se tiene que la Administración Tributaria observó las siguientes cuentas contables:

Cuadro N° 1

**OBSERVACIONES CUENTAS DE GASTOS – IUE GESTIÓN 2017**

DETALLE DE LAS CUENTAS OBSERVADAS	IMPORTE s/VISTA DE CARGO Bs.	DESCARGADO	IMPORTE FINAL OBSERVADO Bs.	CÓDIGO DE LA OBSERVACIÓN
<b>GASTOS NO VINCULADOS</b>				
<b>GASTOS POR CONSUMO DE ALIMENTOS</b>	125.016	0	125.016	a1
ALIMENTACIÓN - CRÉDITO FISCAL REGISTRADO COMO GASTO	155	0	155	a1 y b
ALIMENTACIÓN – HOSPEDAJE	450	0	450	a1 y a7
<b>BENEFICIOS ADICIONALES PERSONAL DEPENDIENTE - ALQUILER ENERGÍA ELÉCTRICA Y PASAJES AÉREOS ING. CORCUS</b>	65.536	0	65.536	a2
<b>GASTOS MÉDICOS DE PERSONAL DEPENDIENTE Y OTROS LABORATORIOS, RAYOS X Y VARIOS</b>	24.631	0	24.631	a3
<b>GASTOS POR HOSPEDAJE PERSONAL DEPENDIENTE Y OTROS</b>	3.442	410	3.032	a4
<b>GASTOS PASAJES AÉREOS PERSONAL DEPENDIENTE SIN RENDICIÓN DOCUMENTADA QUE RELACIONE A LAS ACTIVIDADES GRAVADAS Y OTROS</b>	1.755	613	1.142	a5
<b>OTROS GASTOS NO VINCULADOS A LA ACTIVIDAD</b>	192.861	0	192.861	a6
<b>GASTOS POR COMBUSTIBLE Y MANTENIMIENTO - VEHÍCULOS QUE NO SON PROPIEDAD DE LA EMPRESA</b>	11.539	0	11.539	a7
<b>GASTOS POR SERVICIOS DE ALQUILER Y ELECTRICIDAD PROBLMA</b>	63.931	0	63.931	a8
<b>GASTOS PERSONAL QUE NO FIGURA EN LA PLANILLA - SERVICIOS MÉDICOS Y TELEFONÍA</b>	36.937	0	36.937	a9
<b>SUB TOTAL</b>	<b>526.253</b>	<b>1.023</b>	<b>525.230</b>	
<b>CRÉDITO FISCAL REGISTRADO COMO GASTO</b>	25.813	0	25.813	b
<b>ACCESORIOS REGISTRADOS COMO GASTO</b>	20.724	249	20.475	c
<b>INCORRECTO CÁLCULO DEL COMBUSTIBLE - GASTOS DEDUCIBLE POR</b>	66.142	0	66.142	d





SUBVENCIÓN				
SUB TOTAL	112.679	249	112.430	
OTROS GASTOS NO DEDUCIBLES EN LA DETERMINACIÓN DEL IUE				
GASTOS POR RETENCIONES POR SERVICIOS RECURRENTE Y HABITUALES	704.385	0	704.385	e
GASTOS POR REMUNERACIONES Y APORTES SIN LA PRESTACIÓN EFECTIVA DEL SERVICIO	92.579	51.061	41.518	f
PAGO DE JORNALES PERSONAL DE PLANTA	12.447	0	12.447	g
GASTO DE GESTIONES ANTERIORES	44.969	0	44.969	h
SIN DOCUMENTACIÓN DE RESPALDO	194.705	27.071	167.634	i
GASTO SOBREESTIMADO	308.244	0	308.244	j
RETENCIONES CONTRATISTAS	286.528	272.048	14.480	k
RETENCIONES A TERCEROS COMPUTADOS COMO GASTO	91.692	0	91.692	l
RETENCIONES IUE EMPOZADAS AL FISCO CON IMPORTES MENORES	6.277	0	6.277	m
SUB TOTAL	1.741.826	350.180	1.391.646	
CALCULO INCORRECTO DEL AITB				
AITB GASTO SOBREESTIMADO	193.778	0	193.778	n
AITB INGRESO SUBVALUADO	34.245	0	34.245	o
SUB TOTAL	228.023	0	228.023	
TOTAL OBSERVACIONES	2.608.781	351.452	2.257.329	

Fuente: Resolución Determinativa N° 172129000495 (fs. 7714-7715 de antecedentes administrativos, c.39)

xi. A partir de las observaciones detalladas, el IUE depurado quedó conformado de la siguiente forma:

Cuadro N° 2

RESUMEN DE LA DETERMINACIÓN DEL IUE – GESTIÓN 2017

RESUMEN IMPUESTO SOBRE LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESA IUE -GESTIÓN 2017	
(Expresado en bolivianos)	
CONCEPTO	IMPORTE
Utilidad contable de la gestión de Estados Financieros	5.252.638
Total gastos No Deducibles	3.747.902
<b>RESULTADO TRIBUTARIO</b>	<b>9.000.540</b>
<b>AJUSTES SEGÚN FISCALIZACIÓN</b>	
Ingresos diferidos	213.140
Gastos no deducibles	2.257.329
<b>TOTAL INGRESOS DIFERIDOS Y GASTOS NO DEDUCIBLES</b>	<b>2.470.469</b>
<b>RESULTADO TRIBUTARIO CON AJUSTES DE FISCALIZACIÓN</b>	<b>11.471.009</b>
Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas	2.867.752
Pago a cuenta según F-500 N° Orden 29070716111	2.250.135
<b>IMPUESTO OMITIDO POR IUE (25%)</b>	<b>617.617</b>

Fuente: Resolución Determinativa N° 172129000495 (fs. 7715-7718 de antecedentes administrativos, c.39)



- xii. Conforme el cuadro precedente, se advierte que si bien la Administración Tributaria observó varias cuentas que comprenden los rubros de Gastos no Vinculados y Otros gastos no deducibles en la determinación del IUE; no obstante, ante la instancia de Alzada el Sujeto Pasivo expuso agravios solo sobre las siguientes cuentas: Gastos por consumo de alimentos (a1); Beneficios adicionales personal dependiente - alquiler energía eléctrica y pasajes aéreos Ing. Corcus (a2); Gastos médicos de personal dependiente y otros laboratorios, rayos x y varios (a3); Gastos pasajes aéreos personal dependiente sin rendición documentada que relacione a las actividades gravadas y otros (a5); Accesorios registrados como gasto (c); Incorrecto cálculo del combustible - gastos deducible por subvención (d); Gastos por retenciones por servicios recurrentes y habituales (e); Sin documentación de respaldo (i); Gasto sobreestimado (j); Retenciones contratistas (k) y Retenciones a terceros computados como gasto (l); conceptos que fueron analizadas por la instancia de Alzada, y serán verificados considerando los argumentos expuestos en los Recursos Jerárquicos de ambas partes.

#### IV.4.1.1. Código (a1) - Gasto por Consumo de Alimentos.

- i. La Sociedad Constructora CONSTEC SRL., en su Recurso Jerárquico y alegatos, señala que la ARIT no tomó en cuenta que en los descargos contra la Vista de Cargo y en el Recurso de Alzada argumentó que los gastos por consumo-alimentación (a1), de acuerdo con los documentos contables, son deducibles al ser necesarios para el cumplimiento de objetivos empresariales. Añade que el nombre de la cuenta, el detalle de la factura y la glosa del comprobante contable son los únicos elementos subjetivos por los cuales la Administración Tributaria observó la vinculación con la actividad, empero debería entenderse que su actividad consiste en la ejecución de obras de construcción, en la cual debe cumplir plazos; consecuentemente, debe mantener al personal en la obra; por lo que, resulta necesaria la erogación de gastos de alimentación y consumo, los que se encuentran respaldados con documentación original cumpliendo el Artículo 8 del Decreto Supremo N° 24051 Reglamento del Impuesto a las Utilidades de las Empresas (RIUE).
- ii. Indica que la ARIT ratifica la pretensión del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) aduciendo que no presentó documentación suficiente que respalde la vinculación de los gastos analizados con la actividad gravada y solo consideró las glosas de los comprobantes para luego generalizar la totalidad de los movimientos de las cuentas de gasto. Añade que la documentación presentada inicialmente a la Administración





Tributaria demuestra la vinculación con la actividad gravada, puesto que los desembolsos son efectuados a los ingenieros residentes de obra y son ellos quienes realizan las compras y los distribuyen a los obreros.

iii. Sobre la cuenta Gastos por Consumo-Alimentación, la Resolución Determinativa expuso el siguiente análisis:

Cuadro N° 3

**DETALLE DE CUENTAS OBSERVADAS**  
Código (a1) - Gasto por Consumo de Alimentos

CUENTA OBSERVADA	IMPORTE OBSERVADO	IMPORTE PAGADO (05/12/2018)	IMPORTE DESCARGADO	IMPORTE FINAL OBSERVADO	ANÁLISIS EN LA RESOLUCIÓN DETERMINATIVA	DOCUMENTACIÓN PRESENTADA A LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
GASTOS POR CONSUMO - ALIMENTACIÓN	125.621	42.786	-	82.835	"(...) el Contribuyente indica haber presentado documentación, sin embargo, de la revisión de los descargos no se evidenció la existencia de los documentos detallados en su nota. Al no adjuntar documentación adicional a la presentada en la etapa de fiscalización que permita desvirtuar la observación de la Vista de Cargo, se mantiene la observación y se reconocerá el pago efectuado el 5/12/2018 al momento de realizar la determinación de la deuda tributaria."	Comprobantes contables, Rendiciones, Facturas y/o recibos y Lista de personal.

Fuente: Elaboración propia en base a datos extractados de la Resolución Determinativa N° 172129000495 (fs. 7699 de antecedentes administrativos, c.39)

iv. Ahora bien, conforme lo relacionado en el cuadro que precede se tiene que la Administración Tributaria sustentó la observación indicando que las citadas cuentas, cuyo concepto de gasto refieren refrigerios en agasajos de cumpleaños, challas, almuerzos, cenas para obreros, churrascos, entre otros, fueron observadas en sujeción a lo dispuesto en el Artículo 8 del RIUE, norma según la cual los gastos deben cumplir la condición de estar vinculados con la actividad gravada del Contribuyente; determinando el importe de Bs125.016.- como no deducible del IUE (fs. 7678-7680 de antecedentes administrativos, c. 39).





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



- v. Cabe mencionar que el Sujeto Pasivo, en etapa probatoria ante la instancia de Alzada, el 25 de octubre de 2021, presentó documentación consistente en: Cuadro Gastos por consumo-alimentación; copia simple de: Contrato de Ejecución de Infraestructura Proyecto, Construcción de la Planta de Transformación de Fibra de Camélidos en Kallutaca-Laja; Adenda a Contrato de Prestación de Servicios Profesionales y Alquiler de Equipo; Minuta de Contrato "Construcción Puente Gemelo" según proceso de contratación pública internacional código OBN-749-2012; Minuta de Contrato Diseño Ejecución y Puesta en Marcha para la Construcción del Edificio del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas (MEFP); Contrato de Trabajo de Fundación, Contención y Estructura para Proyecto Constructivo Segunda fase y fase Torres A, B, C y D; Contrato de Ejecución de Acabados Finales, Obra fina e Instalaciones integrales, con suministro de materiales fase 8 del Proyecto Constructivo Condominio Torres del Poeta; Contrato de Alquiler de Maquinaria y Equipos; Contrato de Arrendamiento de Planta y Equipos para Producción de Asfalto; Contrato de Producción y Venta de Capa Base; Contrato Privado de Alquiler de Maquinaria Pesada; Cuadro en detalle por comprobante de egreso respaldado con fotocopias simples de los comprobantes contables de egreso, copias de facturas por alimentación (almuerzos y otros).
- vi. Señala que presentó en originales: Planillas excel con el detalle del personal beneficiado y la rúbrica correspondiente; y en fotocopia simple: Recibos, Control de Asistencia Personal soldadores con rúbricas originales, Comprobantes de pago mensual de aportes a la Caja Nacional de Salud (CNS) con planillas de sueldos y Comprobantes de pago mensual de aportes Seguro Social Universitario adjunto Planilla de salarios personal administrativo. A tal efecto, la ARIT mediante Proveído, de 28 de octubre de 2021, dio por ratificada y ofrecida la prueba, en tanto cumpla con los Artículos 81 y 217 del CTB (fs. 118-200, 201-400, 401-600, 601-800, 801-1000, 1001-1200, 1201-1400, 1401-1600 y 1601-1800 del expediente, c.1, c.2, c.3, c.4, c.5, c.6, c.7, c.8 y c.9).
- vii. Conforme lo relacionado, se tiene que la ARIT a través de la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0908/2021, de 3 de diciembre de 2021 puso de manifiesto que los comprobantes de egreso y las copias de las facturas fueron verificadas por la Administración Tributaria en la etapa de fiscalización; sin embargo, el documento que detalla el personal beneficiado con las firmas pertenecientes es un documento original y fue presentado ante la instancia de Alzada; empero, si bien el documento





citado es original no fue ofrecido como prueba de reciente obtención según establecen los Artículos 81 y 217 del CTB, aspecto que impidió su valoración; más aún cuando no aclaró el motivo por el cual estos no fueron presentados ante el SIN; por lo que, resolvió mantener firme la observación (fs. 2053 del expediente, c.11).

- viii. Sobre lo mencionado, cabe precisar que el Sujeto Pasivo mediante nota presentada en instancia Jerárquica el 19 de enero de 2022, manifestó que la documentación proporcionada ante la ARIT no fue valorada por no contar con el juramento de reciente obtención; en tal sentido, solicitó la admisión de la prueba presentada en instancia de Alzada previo juramento. Al efecto, mediante Proveído de 21 de enero de 2022, dio por ratificada y ofrecida la prueba de reciente obtención, señalándose fecha y hora para la toma de Juramento de Prueba de Reciente Obtención el 31 de enero de 2022, actuación que se realizó en la fecha referida (fs. 2099-2101, 2102 y 2105 del expediente, c.11).
- ix. Cabe puntualizar que la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0908/2021, fue anulada mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0219/2022, a objeto de que la instancia de Alzada emita un nuevo acto considerando la prueba ofrecida; al efecto, mediante Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0274/2022, dicha instancia valoró la prueba señalada, emitiendo criterio respecto de la documentación presentada por la Sociedad Constructora CONSTEC SRL., confirmando la observación; en ese sentido, esta instancia Jerárquica procederá a valorar la prueba en tanto cumpla lo dispuesto en el Artículo 217, Inciso a) del CTB y previa demostración que la omisión de presentación no fue por causa propia, conforme lo establece el Artículo 81 del citado Código, de acuerdo al siguiente detalle:

Cuadro N° 4

**ANÁLISIS DE LAS CUENTAS DE GASTO**  
Código (a1) - Gasto por Consumo de Alimentos

DOCUMENTOS PRESENTADOS ANTE LA INSTANCIA JERARQUICA	Fojas Expediente	N° de CUENTA	CONCEPTO DEL GASTO	IMPORTE	ANALISIS AGIT
Fotocopia simple: Contrato de Ejecución de Infraestructura	119-200, 201-400, 401-600, 601-800, 801-1000,	511101051, 511101081, 591204091, 591805081, 591805121, 592504091, 592904131, 593104091, 593204091, 593204131,	ALMUERZOS, CENAS, REFRIGERIOS AL PERSONAL DE LA SOCIEDAD	119.823*	De la revisión de la documentación de la prueba de reciente



**AUTORIDAD DE  
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia



<p>Proyecto: 1001-1200, 1201-1400, 1401-1600 y 1601- 1785, c.1, c.2, c.3, c.4, c.5, c.6, c.7, c.8 y c.9.</p> <p>Adenda a Contrato de Prestación de Servicios Profesionales y Alquiler de Equipo;</p> <p>Minuta de Contrato "Construcción Puente Gemelo" según proceso de contratación pública internacional código OBN- 749-2012;</p> <p>Minuta de Contrato "Diseño Ejecución y Puesta en Marcha para la Construcción del Edificio del Ministerio de Economía y Finanzas Publicas*;</p> <p>Contrato de Trabajo de Fundación, Contención y Estructura para Proyecto Constructivo (Segunda fase y fase Torres A, B, C y D)*;</p>	<p>593804091, 511101051</p>	<p>CONSTRUCTORA CONSTEC SRL.</p>	<p>obtención, se evidencia que el Sujeto Pasivo respaldó la compra con la presentación de documentación contable, contratos por proyectos en construcción de edificios, planillas del personal beneficiado, reportes de asistencia firmados por los obreros y soldadores asignados en las diferentes obras; documentación que la Administración Tributaria tabuló en excel elaborando el Anexo 1 "Gastos no vinculados a la actividad gravada" aportado en medio magnético adjunto a antecedentes administrativos c.1, cuyas columnas "Datos extraídos en fiscalización" exponen 945 registros observados, de los cuales 925 se encuentra clasificados de la siguiente manera: 396 registros</p>
--	-----------------------------	--------------------------------------	--





<p>Contrato de Ejecución de Acabados Finales, Obra fina e Instalaciones integrales, con suministro de materiales fase 8 del Proyecto Constructivo Condominio Torres del Poeta;</p>					<p>corresponden a Almuerzos, 301 a cenas y 228 a refrigerios; todos ellos destinados al personal encargado de las obras de CONSTEC SRL.; correspondientes a gasto incurrido por almuerzos, cenas y refrigerios para el personal en obra, es decir, guardan relación con la actividad gravada toda vez que está dirigido a la mano de obra; además fueron acreditados por la Sociedad Constructora CONSTEC SRL.; en consecuencia, corresponde revocar en esta parte lo resuelto por la ARIT que mantuvo firme la observación.</p>
<p>Contrato de Alquiler de Maquinaria y Equipos;</p>					
<p>Contrato de Arrendamiento de Planta y Equipos para Producción de Asfalto;</p>					
<p>Contrato de Producción y Venta de Capa Base;</p>					
<p>Contrato Privado de Alquiler de Maquinaria Pesada.</p>					
<p>Cuadro en detalle por comprobante de egreso respaldado con fotocopias simples de los comprobantes contables de egreso, copias de facturas por alimentación (almuerzos y</p>		511101051	SERVICIO DE TÉ DIA DE LA MADRE	85	De la compulsada de antecedentes
		511101051	REFRIGERIO SRA. BADANI TORTA IVONNE AGUILAR	210	administrativos, se advierte que pese a que las
		511101051	SALTEÑAS Y COCA COLAS CUMPLE DÑA. BLANCA MONTAÑO, REFRIGERIOS	188	referidas cuentas reflejan la contabilización del gasto; sin embargo, respecto a los
		511101051	TORTA	52	gastos como ser
		511101051	REFRESCOS, SALTEÑAS	268	c'hallas, agasajos



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



<p>otros).</p> <p>Planillas Excel con el detalle del personal beneficiado y la rúbrica correspondiente original, fotocopia simple de recibos, fotocopia de Control de Asistencia Personal soldadores con rúbricas originales.</p> <p>Comprobantes de pago mensual de aportes a la CNS con planillas de sueldos.</p> <p>Comprobantes de pago mensual de aportes Seguro Social Universitario adjunto Planilla de salarios personal administrativo.</p>			CUMPLEAÑOS ING DURAN Y ARQ. RAISHA LEÓN		<p>navideños, cumpleaños, entre otros; no existe prueba de que la compra fue destinada a una actividad propia de la empresa; por tanto, no corresponde el beneficio del crédito fiscal, de manera que en esta parte, procede confirmar lo resuelto por la ARIT, es decir mantener el cargo.</p>
			PARCIAL	803	
	511101081		TORTA P/MARIA ELENA	170	
	511101081		CARNES PARA CHALLA OFICINA (CARBON, CHORIZO, LOMO)	422	
	511101081		ARTICULOS PARA CHALLA	75	
			PARCIAL	667	
	591204091		REFRIGERIOS MOTOTAXIS	475	
			PARCIAL	475	
	592504091		40 SALTEÑAS AGASAJO CUMPLEAÑOS RVS	209	
	592504091		23 SALTEÑAS DESPEDIDA CMM	120	
	592504091		REFRESCOS CUMPLEAÑOS RVS	19	
	592504091		CENA Y REFRESCOS (BIFE ANGOSTO) AGASAJO NAVIDEÑO OBREROS	1.283	
	592504091		27 KILOS DE CHORIZO AGASAJO NAVIDEÑO OBREROS	940	
	592504091		SERVILLETAS Y HIELO AGASAJO NAVIDEÑO OBREROS	36	
	592504091		30 SALTEÑAS DE CARNE, 16 SALTEÑAS DE POLLO	240	
			PARCIAL	2.847	
	592904091		30 SALTEÑAS REFRIGERIO FISCALIZACION SUPERVISION	157	





		PERS. TECNICO	
		PARCIAL	157
592904131		REFRIGERIO PERSONAL TECNICO SALTEÑAS	103
		PARCIAL	103
593104091		REFRESCO PARA CUMPLEAÑOS J. LOPEZ, FANTA NARANJA Y PACK COCA COLA	28
593104091		SALTEÑAS PARA CUMPLEAÑOS J. LOPEZ, 10 DE CARNE Y 10 DE POLLO	113
		PARCIAL	141
		SUBTOTAL	5.193
		TOTAL	125.016

\* Incluye el importe de Bs42.786.- que fue pagado por el Contribuyente.

Fuente: Elaboración propia.

- x. De lo expuesto en el cuadro precedente y conforme la valoración de la documentación descrita anteriormente, respecto de las cuentas Nos. 511101051, 511101081, 591204091, 591805081, 591805121, 592504091, 592904131, 593104091, 593204091, 593204131, 592904091, 593804091 y 511101051, observadas según **Código (a1)** - Gasto por Consumo de Alimentos, corresponde revocar la decisión de la instancia de Alzada; es decir, dejar sin efecto Bs 119.823.-, importe que engloba Bs42.786.- pagado por CONSTEC SRL, mediante boleta de pago 1000 el 5 de diciembre de 2018; quedando como saldo que permanece observado Bs82.835.- (importe que sumado a Bs42.785.- cancelados por el Contribuyente, totalizan Bs125.621.- que se encuentran consignados en la Resolución Determinativa), tal como se expone en la Resolución Determinativa antes citada. En cuanto a las cuentas Nos. 511101051, 511101081, 591204091, 592904131 y 593104091, se debe confirmar la decisión de la ARIT; es decir, mantener la observación por Bs5.193.- toda vez que no fue impugnado este importe.

#### IV.4.1.2. Código (a2) - Beneficios Adicionales Personal Dependiente - alquiler, energía eléctrica y pasajes aéreos - Ing. Corcus.

- i. La Sociedad Constructora CONSTEC SRL., en su Recurso Jerárquico y alegatos, expresa que el contrato de trabajo no incluye el alquiler de un departamento o



pasajes aéreos como retribución mensual; dichos conceptos hacen a la condición para la prestación del servicio y corren por cuenta de la empresa puesto que es responsabilidad del empleador dotar de un lugar de trabajo e insumos, conforme lo establece la Ley General del Trabajo.

- ii. Al respecto, el Artículo 11 del decreto Supremo N° 24051, señala: *"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"*.
- iii. Como resultado del proceso de fiscalización sobre la referida cuenta, la Administración Tributaria expuso el siguiente análisis:

Cuadro N° 5

**DETALLE DE CUENTAS OBSERVADAS**

Código (a2) - Beneficios Adicionales Personal Dependiente - alquiler, energía eléctrica y pasajes aéreos - Ing. Corcus

CUENTA OBSERVADA	IMPORTE OBSERVADO	ANÁLISIS EN LA RESOLUCIÓN DETERMINATIVA	DOCUMENTACIÓN PRESENTADA A LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
BENEFICIOS ADICIONALES PERSONAL DEPENDIENTE - ALQUILER, ENERGÍA ELECTRICA Y PASAJES AEREOS - ING. CORCUS.	1.871	Según contrato con el Ing. Roberto Corcus la empresa efectuó el pago de pasajes aéreos, servicios y alquiler de un departamento, sin embargo, en aplicación del RC-IVA, estos gastos no pueden ser considerados como deducibles. Señaló que el citado ingeniero al ser personal de la empresa tiene los derechos y obligaciones en relación de dependencia y estos beneficios adicionales deben formar parte de la planilla tributaria de los sueldos y salarios, por tanto se sujetan a lo establecido en los Artículos 19 del RC-IVA y 11 del Decreto Supremo N° 24051.	Contrato de trabajo con el Ing. Roberto Corcus Romero, 2 pasajes mensuales ida y vuelta a Santa Cruz y Alquiler del Departamento con los servicios de Mantenimiento Agua y Luz incluidos. De manera complementaria presentó comprobantes contables, facturas, rendición de cuentas.
	22.287		
	2.019		
	39.359		
<b>TOTAL</b>	<b>65.536</b>		

Fuente: Elaboración propia en base a datos extractados de la Resolución Determinativa N° 172129000495 (fs. 7700-7701 de antecedentes administrativos, c.39).

- iv. De lo anteriormente expuesto, se advierte que la Administración Tributaria sustentó la observación indicando que, de acuerdo a lo previsto en los Artículos 11 del RIUE y 19 del RC-IVA, los gastos realizados por concepto de servicios, pasajes y alquiler deben ser sujetos del RC-IVA para ser considerados como deducibles.





- v. Cabe precisar que el Sujeto Pasivo, en etapa probatoria de la instancia de Alzada, el 25 de octubre de 2021, presentó documentación consistente en: Cuadro Beneficios adicionales personal dependiente, con original del Contrato de Trabajo a Conclusión de Obra visado por el Ministerio de Trabajo el 23 de septiembre de 2016, fotocopia de cédula de identidad de Roberto Corcus Romero. A tal efecto, la instancia de Alzada mediante Proveído de 28 de octubre de 2021 dio por ratificada y ofrecida la prueba, en tanto cumpla con los Artículos 81 y 217 del CTB (fs. 1786-1793 del expediente, c.9).
- vi. En ese contexto, de la revisión de los antecedentes administrativos se tiene que en las planillas de sueldos proporcionadas por el Sujeto Pasivo, Roberto Corcus Romero figura como dependiente desde el 16 de noviembre de 2015, lo que implica que los pagos efectuados por la Sociedad Constructora CONSTEC SRL., a favor del citado dependiente por los conceptos de pasajes aéreos, alquiler de departamento, servicios de agua y energía eléctrica, debieron ser considerados dentro de su remuneración mensual, conforme lo prevé el Artículo 11 del Decreto Supremo N° 24051 que establece: *"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 (...)"*; en ese entendido, cabe precisar que al constituirse el citado profesional como dependiente de la empresa, los beneficios adicionales deben formar parte de la planilla de sueldos; por consiguiente, sujetos del RC-IVA según lo previsto en el Artículo 19 de la Ley 843 para ser tomado en cuenta como gasto deducible en la determinación del IUE, lo que no ocurrió en el presente caso; en consecuencia, corresponde confirmar a la instancia de Alzada que mantuvo firme la observación según el **Código (a2)** por Bs65.536.

#### **IV.4.1.3. Código (i) - Gastos sin documentación de respaldo.**

- i. La Sociedad Constructora CONSTEC SRL., en su Recurso Jerárquico y alegatos, manifiesta que el devengamiento del gasto se encuentra respaldado con el Comprobante de Diario N° 2009, la planilla de avance de obra y la factura del contratista; además que por el principio del devengado, el reconocimiento del gasto es independiente al pago, así también se debe considerar que el pago de esa factura fue efectuado en periodos posteriores al cierre de periodo contable.
- ii. Al respecto, sobre la cuenta N° 592909091 CONTRIB. MARIA C. ZAMBRANA y la cuenta N° 593409011 CONTRIB. PATRICIO MAMANI, la Administración Tributaria expuso el siguiente análisis:

Cuadro N° 6





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



**DETALLE DE CUENTAS OBSERVADAS**  
Código (i) - Gastos sin documentación de respaldo

CUENTA OBSERVADA	IMPORTE OBSERVADO	IMPORTE PAGADO (05/12/2018)	IMPORTE DESCARGADO	IMPORTE FINAL OBSERVADO	ANÁLISIS EN LA RESOLUCIÓN DETERMINATIVA	DOCUMENTACIÓN PRESENTADA A LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	Fojas antecedentes administrativos
591704091	965	965		-			Observación aceptada y cancelada por el Contribuyente por Bs4.373.
591904091	600	600		-			
592504091	1.200	1.200		-			
592901091	850	850		-			
592904091	378	378		-			
593104091	380	380		-			
592909141	27.071	-	27.071	-		Importe descargado	
592909091	138.554			138.554	El Comprobante diario N° 2009 y la Factura N° 14, fueron revisados durante la fiscalización. Adicionalmente presentó planilla de avance y fotocopia Cl. de Dalcy Aguilar Pedrazas; empero no se evidencia ningún documento de pago u otro que respalde el gasto, de manera que ratificó la observación.	Comprobante de diario N° 2009, Factura N° 14.	4147-4148, c.21
593409011	24.706			24.706	La documentación presentada consistente en: Detalle de la Obra: Construcción Edificio Nacional Los Pinos - La Paz, ya fue objeto de análisis en la etapa de fiscalización, además que se encuentra en fotocopia simple y no cuenta con las firmas de quien elabora, aprueba y autoriza, por lo que este documento no es suficiente para la validación del gasto.	Fotocopias de CR N° 4038, recibo de pago sin firma, Factura N° 63, fotocopia Cheque N° 6180214, y planilla de jornales.	
<b>TOTAL</b>	<b>194.705</b>	<b>4.373</b>	<b>27.071</b>	<b>167.634*</b>			

\* Incluye Bs4.373.- que fueron cancelados, a fin de cuadrar el importe observado en la Resolución Determinativa  
Fuente: Elaboración propia en base a datos extractados de la Resolución Determinativa N° 172129000495 (fs. 7689 y 7708 de antecedentes administrativos, c.39)





- iii. En principio, cabe manifestar que la observación en la Vista de Cargo señala que se evidenciaron gastos sin el correspondiente respaldo documentario, en algunos casos no se encuentra el comprobante contable ni otro documento que respalde el gasto. Añade que en todos los casos solo encontró el comprobante de egreso y el registro en el mayor; cuentas observadas por un total de Bs194.705.- como se encuentra detallado en el cuadro precedente.
- iv. Ahora bien, cabe puntualizar que según lo expuesto en la Resolución Determinativa impugnada, las Cuentas Nos. 591704091 por Bs965.-; 591904091 por Bs600.-; 592504091 por Bs1.200.-; 5929011091 por Bs850.-; 592904091 por Bs378.- y 592904091 por Bs380.- fueron aceptadas y pagadas por el Sujeto Pasivo el 5 de diciembre de 2018 mediante Boleta de Pago 1000 por Bs4.374.-; sin embargo, este importe fue incluido en el total observado (Bs167.634.-), importe que en esta instancia Jerárquica se mantiene solo a fin de cuadrar el importe observado.
- v. Respecto de la cuenta N° 592909141 cabe indicar que fue descargada en el proceso de fiscalización, por lo cual no fue objeto de impugnación. Con relación a las cuentas 592909091 y 593409011 la Administración Tributaria argumentó que la documentación proporcionada por el Sujeto Pasivo no fue suficiente para validar el gasto, por lo que ratificó la observación; aspecto que será objeto de análisis conforme se detalla a continuación.
- vi. Con relación a la **cuenta 592909091** por retención a la contratista, cabe puntualizar que el Sujeto Pasivo, en etapa de prueba ante la instancia de Alzada, el 25 de octubre de 2021, presentó documentación consistente en: Cuadro Gastos sin documentación de respaldo, adjuntando fotocopias simples del Comprobante de Diario N° 2009, Planilla de Avance de las Instalaciones de HVAC y Gas natural N° 4, Comprobante de Diario N° 2002, de 3 de mayo de 2019, Cheque N° 7304886 del Banco Nacional de Bolivia (BNB) y originales del *baucher* por el depósito del Cheque N° 7304886 del Banco Nacional de Bolivia y Factura N° 103 del proveedor Ingeniería Hospitalaria de María Cecilia Zambrana Rocha. A tal efecto, la ARIT mediante Proveído de 28 de octubre de 2021 dio por ratificada y ofrecida la prueba, en tanto cumpla con los Artículos 81 y 217 del CTB (fs. 1887-1898 del expediente, c.10).



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



- vii. En su análisis, sobre la documentación proporcionada en fotocopia simple, la Resolución del Recurso de Alzada aclaró que la misma incumple lo dispuesto en el Artículo 217 del CTB; asimismo, afirmó que dicha documentación ya había sido presentada ante la Administración Tributaria en etapa de descargos. Sobre la documentación presentada en original efectuó el análisis respectivo sin llegar a desvirtuar la observación (fs. 2250 vta. del expediente del expediente, c.12).
- viii. Por otro lado, el Sujeto Pasivo mediante nota presentada en instancia Jerárquica el 19 de enero de 2022 ofreció como prueba de reciente obtención la siguiente documentación en fotocopias simples: Factura N° 103 del proveedor Ingeniería Hospitalaria de María Cecilia Zambrana Rocha por Bs159.257.63.-, Cheque N° 7304886 del Banco Nacional de Bolivia, *baucher* por el depósito del Cheque N° 7304886 y Comprobante de Diario N° 2002 (fs. 1-4 del expediente del Contribuyente); sin embargo, cabe aclarar que la precitada documentación cursa en originales, como se describe a continuación.
- ix. En ese contexto, de la compulsión de la documentación en esta instancia Jerárquica se evidencia que el Comprobante de Diario N° 2009, de 31 de marzo de 2017, registra en la cuenta de gasto N° 592909091 Contratista María Zambrana-Min. Economía Bs138.554,14 que corresponde al importe neto de la planilla adicional (carga también Bs20.703.49 en la cuenta Cr. Diferido CxC María Zambrana), con abono a la cuenta de pasivo N° 220503071-Otros proveedores- Cuentas por Pagar María Zambrana por Bs159.257,63 que corresponde a la retención del total de la planilla, registro contable que concuerda con la "Planilla de avance de las instalaciones de HVAC y Gas natural N° 4", reporte que cuenta con las firmas de los responsables de la empresa CONSTEC y la Contratista, exponiendo en el resumen final el importe perteneciente a la retención de Bs159.257,63 (fs. 1888-1891 del expediente, c.10).
- x. Prosiguiendo con el análisis, se evidencia que una vez culminado el contrato, según Comprobante de Diario N° 2002, de 3 de mayo de 2019, el Sujeto Pasivo revirtió la cuenta Otros proveedores - Cuentas por pagar María Zambrana cargando Bs159.257,63 con abono a la cuenta de activo "CxC a Constec-Conimo-María Cecilia Zambrana-Instalaciones AHV y Gas" cancelando dicho importe según Cheque N° 7304886 girado a nombre del "Banco Nacional de Bolivia SA. Cta. 1000283009", el cual fue depositado en la cuenta 100-0283009 - ING. HOSPITALARIA conforme se





evidencia de la boleta de depósito cursantes en originales (fs. 1888-1891 del expediente, c.10).

- xi. En ese sentido, cabe recordar que la observación inicial fue la falta de documentación de respaldo al comprobante de egreso y registro en el mayor, que bien pudieron ser respaldados con los contratos de obra, planillas de avance u otros registros del devengado, toda vez que según el Artículo 46 de la Ley N° 843 (TO) los ingresos y gastos serán considerados del año en que termine la gestión en la cual se devengaron; es decir, la imputación de utilidades y gastos se efectuará en la gestión fiscal en que ocurran; causa por la cual se entiende que el Contribuyente refirió al principio contable del devengado en su Recurso Jerárquico.
  
- xii. Sin embargo, el Contribuyente aportó documentos que corroboran que la transacción cumplió el ciclo contable de cuentas por pagar (devengado) por la devolución de la garantía el 3 de mayo de 2019, por la obra iniciada en 2017, teniendo presente que la obra se ejecutó a lo largo de dos años aproximadamente; término después del cual el importe correspondiente a la retención por concepto de garantía fue devuelto a la mencionada contratista, según los citados comprobantes y cheque contabilizados en 2019, que registran el movimiento de cuentas de activo y pasivo; puesto que el gasto fue debidamente devengado en 2017, afectando una cuenta de gasto por la instalación de HVAC y Gas natural. En ese sentido, tomando en cuenta que el Contribuyente demostró la validez del gasto observado con un hecho posterior (fs. 1892-1894 del expediente, c.10 y 1-4 del expediente del Contribuyente); procede revocar la decisión del Alzada, vale decir dejar sin efecto la observación con relación a la Cuenta 592909091.
  
- xiii. Por otra parte, en lo que concierne a la **Cuenta 593409011** por concepto de pago de planilla adicional por Bs24.706.-; cabe precisar que en la Resolución Determinativa se expone el Comprobante de egreso N° 4038, de 31 de julio de 2017, el cual conforme lo afirmado por la Administración Tributaria fue objeto de análisis en el proceso de la fiscalización, lo cual implica que la cuenta de gasto fue efectivamente contabilizada en la gestión 2017; sin embargo, considerando que la observación radica en el hecho que el gasto por planilla adicional del contratista Patricio Mamani contabilizada en la gestión 2017, solo fue respaldado con comprobante de egreso y el registro en el mayor; y toda vez que el Sujeto Pasivo no aportó mayor documentación de respaldo



del gasto devengado; se debe confirmar la Resolución del Recurso de Alzada en este punto, es decir mantener la observación.

- xiv. Por lo expuesto en el análisis que precede respecto del **Código (i)**, se debe revocar parcialmente la decisión de la Alzada, dejando sin efecto Bs138.544.- de la Cuenta N° 592909091 y manteniendo observado Bs24.706.- de la Cuenta N° 593409011.

**IV.4.1.4. Código (j) - Gasto sobrestimado.**

- i. La Sociedad Constructora CONSTEC SRL., en su Recurso Jerárquico y alegatos, señala que la instancia de Alzada introdujo un concepto no observado por el SIN, toda vez que no señaló la falta de documentación que respalde la toma de inventarios físicos, puesto que el Formulario 605 implementó un mecanismo para la declaración de éstos; por lo que, anuncia la presentación de inventarios en etapa probatoria. Añade que la instancia Jerárquica debe valorar los fundamentos técnicos que respaldan los registros contables que en ningún momento corresponden al registro directo de un gasto sino a la determinación del costo de lo vendido, debiendo considerar que el Costo de la mercadería vendida es igual al inventario inicial más compras, menos inventario final.
- ii. Al respecto, sobre la citada cuenta, la Administración Tributaria expuso el siguiente análisis:

Cuadro N° 7

**DETALLE DE CUENTAS OBSERVADAS  
Código (j) - Gasto sobrestimado**

N° CUENTA	CUENTA OBSERVADA	IMPORTE OBSERVADO	ANÁLISIS EN LA RESOLUCIÓN DETERMINATIVA	DOCUMENTACIÓN PRESENTADA A LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
591810011	AVANCE POR PLANILLA - FCA	308.244	El reporte Movimiento Fábrica G2016-G2017 corresponde a un detalle que no expone las fechas de los ingresos y salidas de los ítems, además no tiene ninguna firma autorizada para poder verificar que este documento presente información verídica. Las facturas de venta Nos. 6, 9, 1, 2 y 4 emitidas por CONSTEC SRL., consignan un detalle que no tiene ninguna relación en cantidad e importe con el reporte proporcionado.	Movimiento Fábrica G2016-G2017 y facturas de venta.





Fuente: Elaboración propia en base a datos extractados de la Resolución Determinativa N° 172129000495 (fs. 7691 y 7710 de antecedentes administrativos, c.39).

- iii. Cabe puntualizar que la observación de la Administración Tributaria se basa en la reversión de las cuentas de inventarios, advirtiendo aumentos y disminuciones en los saldos de existencias al finalizar la gestión 2016, lo cual repercute en la gestión 2017, incrementando el saldo del inventario final. Por otro lado, señala que el nombre de la cuenta no condice con la forma de registro de inventarios y finalmente indica que cotejó el inventario final de 2016 con el de la gestión 2017, el cual solo registra el movimiento de 12 ítems, sin contar con información que relacione cuáles ítems fueron objeto de venta, toda vez que existen ítems con saldos mayores a la gestión anterior.
- iv. Ahora bien, después de la valoración de descargos en la Resolución Determinativa se tiene que la Administración Tributaria sustentó la observación argumentando que el reporte presentado corresponde a un detalle que no expone las fechas de los ingresos y salidas de los ítems, no tiene ninguna firma autorizada para poder verificar su veracidad; y que las facturas de venta consignan un detalle que no guardan relación en cantidad e importe con el reporte proporcionado, concluyendo que la documentación no es suficiente para corroborar lo manifestado por el Contribuyente, motivo por el cual ratificó la observación en la Resolución Determinativa.
- v. Cabe precisar que el Sujeto Pasivo, en etapa de prueba ante instancia de Alzada presentó documentación consistente en Cuadro Gastos sobre estimado con fotocopias simples del Libro mayor a 31 de marzo de 2017, exponiendo las cuentas de gastos Nos. 591810011 Avance por Planilla, 110301031 Alm. Canastillos, 110301041 Alm. Prefabricados y 110301051 Alm. Tubería. A tal efecto, la instancia de Alzada, mediante Proveído de 28 de octubre de 2021, dio por ratificada y ofrecida la prueba en tanto cumpla con los Artículos 81 y 217 del CTB (fs. 1899-1901 del expediente, c.10).
- vi. Prosiguiendo la ARIT, a través de su Resolución del Recurso de Alzada, sobre la documentación proporcionada en fotocopia simple aclaró que la misma incumple lo dispuesto en el Artículo 217 del CTB; y que tal documentación solo contiene los saldos en los mayores contables sin mayor detalle o exposición de los ajustes efectuados a los inventarios, no llegando a desvirtuar la observación (fs. 2251 vta. del expediente, c.12).



- vii. Al efecto, cabe precisar que el Sujeto Pasivo, en su nota presentada ante la instancia Jerárquica el 19 de enero de 2022, ofrece y presenta prueba de reciente obtención manifestando que la documentación proporcionada ante la ARIT no fue valorada por no contar con el juramento de reciente obtención; en tal sentido, solicitó la admisión de la prueba presentada en instancias Jerárquica y de Alzada previo juramento. Al efecto, mediante Proveído de 21 de enero de 2022, se dio por ratificada y ofrecida la prueba de reciente obtención, señalando fecha y hora para la toma de Juramento de Pruebas de Reciente Obtención el 31 de enero de 2022, actuación que se realizó en la fecha referida; en ese sentido, esta instancia procederá a valorar la prueba en tanto cumpla el Artículo 217, Inciso a) del CTB y previa demostración que la omisión de presentación no fue por causa propia, conforme lo establece el Artículo 81 del citado Código (fs. 2099-2101, 2102 y 2105 del expediente, c.11).
- viii. En ese entendido, de la compulsa del Libro Mayor de **gastos** expone la Cuenta N° **59183011-IT Facturado-FCA** que registra el Impuesto a las Transacciones (IT) correspondiente a las Facturas de Venta Nos. 6, 9, 1, 2, y 4 por el Bs3.000.-, Bs1.500.-, (Bs1.500.- y Bs378.-), Bs1.200.-y Bs210.-, respectivamente; asimismo expone la Cuenta N° **591810011-Avance por Planilla** que registra el débito de las siguientes cuentas: Reversión obras en construcción Alm. Canastillos, Reversión obras en construcción Alm. Prefabricados y Reversión obras en construcción Alm. Tubería; todas contabilizadas el 1 de abril de 2016 por los importes de Bs6.550.-, Bs72.250,82 y Bs229.442,28, totalizando Bs308.243,55.
- ix. En ese sentido, si bien los registros contables en la cuenta de Gasto del Impuesto a las Transacciones demuestran la existencia de ventas en el periodo fiscalizado, así como los débitos de las cuentas de reversión de los almacenes de los insumos, dichas cuentas por sí solas no explican de dónde devienen estos importes; toda vez que el Sujeto Pasivo se limitó a señalar que el Formulario 605 implementó un mecanismo para la declaración de inventarios, indicando que presentará los inventarios en etapa probatoria, solicitando valorar fundamentos técnicos que respaldan los registros contables, debiendo tomar en cuenta la ecuación del Costo de la Mercadería Vendida. Adicionalmente, cabe aclarar que ni ante la instancia de Alzada, ni ante esta instancia Jerárquica presentó los inventarios de la gestión fiscalizada, proporcionando solamente el mayor de las Cuentas de Gasto y Almacenes (fs. 1900-1901 del expediente, c.10).





- x. De manera similar, el Libro Mayor de la **Cuenta Almacén** expone las **Cuentas Nos. 110301031-Alm. Canastillos, 110301041-Alm. Prefabricados y 110301051-Alm. Tubería** con un saldo deudor, todas al 31 de marzo de 2017, por la suma de Bs4.058,45, Bs100.033,40 y Bs127.364,37 respectivamente, totalizando Bs231.456,22; sin embargo, dichas cuentas al constituirse en cuentas de inventario no acreditan de manera fehaciente el recuento físico de los productos existentes en el inventario final que guarde correspondencia, limitándose a manifestar que la diferencia se debe al saldo de cierre de gestión, extrañándose el movimiento que tuvo cada cuenta a fin de demostrar el movimiento que tuvieron los citados ítems y el consiguiente saldo del inventario final expresado en una cuenta de activo. A lo cual se debe añadir que no se cuenta con la explicación de dónde obtuvo el importe correspondiente al Costo de Producción de Bs18.452.216.-; entendimiento similar al que arribó la instancia de Alzada.
  
- xi. En relación a que la instancia de Alzada introdujo un concepto no observado por el SIN, afirmando la falta de documentación que respalde la toma de inventarios físicos; corresponde aclarar que el análisis efectuado por la ARIT se centra en la revisión de los papeles de trabajo elaborados por fiscalización y los argumentos vertidos por CONSTEC SRL. referidos a la aplicación del método del sistema periódico de inventarios, sobre el cual no se habría presentado documentación que demuestre la realización del inventario físico; en ese entendido, como se mencionó anteriormente, no se advierte que la ARIT hubiera introducido en el análisis de las cuentas un aspecto no observado por el Sujeto Activo; de modo que se debe desestimar lo aludido por CONSTEC SRL.
  
- xii. Por lo expuesto en el análisis que precede, se debe confirmar la decisión de la instancia de Alzada que mantuvo firme la observación por Bs308.244.

#### **IV.4.1.5. Código (k) - Retención Contratistas.**

- i. La Sociedad Constructora CONSTEC SRL., en su Recurso Jerárquico y alegatos, manifiesta que la ARIT limita su análisis por no haberse demostrado el pago de la factura, empero no considera que la impugnación radica en que la Administración Tributaria pretende implementar requisitos que no se encuentran en la normativa; además que gran parte de los pagos de esas facturas fueron realizados con posterioridad a la emisión de la Vista de Cargo, por el curso regular de la operación comercial.





AUTORIDAD DE  
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA  
Estado Plurinacional de Bolivia



- ii. Al respecto, sobre la citada cuenta, la Administración Tributaria expuso el siguiente análisis:

Cuadro N° 8

DETALLE DE CUENTAS OBSERVADAS

Código (k) - Retención Contratistas

CUENTA OBSERVADA	IMPORTE OBSERVADO	IMPORTE DESCARGADO	IMPORTE FINAL OBSERVADO	OBSERVACIÓN EN LA RESOLUCIÓN DETERMINATIVA	DOCUMENTACIÓN PRESENTADA A LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	Fojas antecedentes administrativos.
220503081	6.450	6.450	-			
220504111	5.822	5.822	-			
220504111	2.529		2.529	El Contribuyente presentó documentación que ya fue valorada durante la fiscalización y no adjuntó ningún pago por la garantía retenida	Fotocopia: Comprobante diario N° 1014, Mayores de las cuentas 210504151 y 22054111 (Retenciones Marcial Leiva)	5335-5336, c.27
220503081	6.929		6.929	Existe diferencia en los pagos efectuados a las planillas y no presentó documentación que la respalde.	Fotocopia: Comprobante de egreso N° 2001, Recibo de pago, Cheque N° 7144935, Requerimiento de pago, Facturas N° 22, 29, 34, 547, Libro mayor de la cuenta	5323-5324, c.27
220503081	7.273	6.977	296			
220503101	1.614		1.614	La documentación presentada no corresponde a la observación por lo que existe una planilla diferente a las observadas y el importe de la factura no coincide con el importe observado.	Fotocopia: Comprobante de diario N° 2002, Recibo de pago, Cheque N° 2902, Requerimiento de pago, Factura N° 202	5320-5321, c.27
220503101	502		502			
220503191	2.610		2.610	El Contribuyente presentó documentación que ya fue	Fotocopia: Comprobante de diario N° 2003, Cheques Nos.	5329-5332, c.27





				valorada durante la fiscalización.	6842194 y 6842195, Papeles de depósito a Proboima SRL, Orden de pago, planilla trabajos adicionales, Factura N° 2003.	
<b>TOTAL</b>	<b>21.457</b>	<b>6.977</b>	<b>14.480</b>			

Fuente: Resolución Determinativa N° 172129000495 (fs. 7691 y 7710 de antecedentes administrativos, c.39).

- iii. De acuerdo a lo anterior, se tiene que la Administración Tributaria como resultado de la valoración de los descargos a la Vista de Cargo señaló que el Sujeto Pasivo presentó documentación que ya había sido valorada por la fiscalización y que el Contribuyente no adjuntó ningún pago por los importes observados. Añadió que existen diferencias en los pagos efectuados respecto de las planillas, las cuales no justificó; además que la documentación que respalda la factura no coincide con el importe observado; por lo que, en todos los casos mantuvo la observación.
- iv. Ahora bien, cabe mencionar que el Sujeto Pasivo, en etapa probatoria ante la instancia de Alzada, el 25 de octubre de 2021, presentó documentación consistente en: Fotocopias simples del Libro Mayor al 31 de marzo de 2017, con relación a las cuentas Nos. 220504111 y 220505151 RETEN/MARCIAL LEIVA, Comprobante de Egreso N° 1009, Recibo de devolución, Cheque N° 7144113, Certificación de emisión de factura y cobro del proveedor CONSTRUCCIONES MARCHLEIVA SRL, Detalle de retenciones por pagar y Requerimiento N° 670/2018, entre otros. A tal efecto, la ARIT mediante Proveído de 28 de octubre de 2021, dio por ratificada y ofrecida la prueba, en tanto cumpla con los Artículos 81 y 217 del CTB (fs. 1902-1962 del expediente, c.10).
- v. En este entendido, la Resolución del Recurso de Alzada, sobre la documentación proporcionada en fotocopia simple, aclaró que la misma incumple lo dispuesto en el Artículo 217 del CTB; además que la misma no demuestra que el gasto observado fue pagado, por lo tanto, consideró que las cuentas observadas por retención a contratistas no constituyen gasto deducible para la determinación del IUE (fs. 2252 vta.-2253 del expediente, c.12).
- vi. Por otro lado, el Sujeto Pasivo mediante nota presentada en instancia Jerárquica, el 19 de enero de 2022, ofreció como prueba de reciente obtención documentación en fotocopias simples del Libro Mayor al 31 de marzo de 2017, cuentas Nos. 220504111 y 220505151 RETEN/MARCIAL LEIVA, entre otros; así como extractos bancarios



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



originales del Banco Nacional de Bolivia y Banco BISA (fs. 5-41 del expediente del Contribuyente).

- vii. Sobre lo mencionado, cabe precisar que el Sujeto Pasivo mediante la nota antes referida manifestó que la documentación proporcionada ante la ARIT no fue valorada por no contar con el juramento de reciente obtención; en tal sentido, solicitó la admisión de la prueba presentada tanto en instancia Jerárquica como Alzada previo juramento. Al efecto, mediante Proveído de 21 de enero de 2022, se dio por ratificada y ofrecida la prueba de reciente obtención, señalando fecha y hora para la toma del Juramento de Pruebas de Reciente Obtención el 31 de enero de 2022, actuación que se realizó en la fecha referida (fs. 2099-2101, 2102 y 2105 de obrados, c.11).
- viii. De la revisión de la Vista de Cargo y Resolución Determinativa se advierte que la observación fue formulada a partir de la revisión de los Libros mayores, comprobantes de diario, egreso y facturas proporcionados por CONSTEC SRL., documentación sobre la cual identificó que el Sujeto Pasivo, al efectuar el pago a sus contratistas realiza dos asientos contables, el primero que registra el pago de la planilla de avance con abono a una cuenta de pasivo que registra la obligación con el proveedor (cuentas por pagar); y en el segundo, debita una cuenta de activo por el descuento de la retención con abono a otra cuenta de activo que registra el pago a cuenta realizado. Asimismo, argumentó que en el presente caso, no evidenció que la porción correspondiente a la garantía hubiera sido pagada y enfatiza: "A efectos de validar la totalidad del gasto registrado por el contribuyente, se debe probar la realización del mismo (pago) (...)" (fs. 7691-7692 de antecedentes administrativos, c.39).
- ix. Ahora bien, conforme lo expuesto se advierte que la Administración Tributaria, pese a reconocer que el gasto fue registrado con abono a una cuenta de pasivo, teniendo presente a este efecto los documentos presentados en el proceso de determinación, exigió al Sujeto Pasivo indique la realización del pago; sin embargo, en la formulación de esta obligación no tomó en cuenta lo previsto en el Artículo 8 del RIUE, el cual establece que para la determinación de la utilidad neta imponible se consideran comprendidos todos aquellos gastos a condición de que estén vinculados con la actividad gravada y respaldados con documentos originales.





- x. De modo que, habiendo evidenciado que en el presente caso cursa documentación contable que demuestra el registro del gasto y la obligación con el proveedor, se tiene que las transacciones verificadas cumplen con la condición de respaldo señalada en el Artículo 8 del RIUE; y si bien, el Sujeto Activo requiere el documento de pago aludiendo que las transacciones mayores a Bs50.000.- deben respaldarse a través de documentos reconocidos por el sistema bancario y de intermediación financiera; empero, en el presente caso, toda vez que no existe la materialización del desembolso de los recursos monetarios, aspecto que fue corroborado en el proceso de determinación, no corresponda se exija dicho respaldo ni se aplique la presunción sobre la inexistencia de la transacción.
- xi. Asimismo, cabe puntualizar que al no existir otro fundamento adicional al documento de pago para sustentar las observaciones al Código (k) - Retención Contratistas; por lo que, se debe revocar la decisión de la instancia de Alzada dejando sin efecto el importe de Bs14.480.

**IV.4.1.6. Código (a3) - Gastos médicos de personal dependiente y otros laboratorios, rayos X y varios.**

- i. La Administración Tributaria, en su Recurso Jerárquico y alegatos, señala que la instancia de Alzada omitió considerar que de la revisión de las cuentas contables *VARIOS-P ASFALTO, VARIOS FCA, VARIOS ALQ/RQ, VARIOS MIN/ECONOMÍA Y VARIOS-HORM/FASE II*, se verificó gastos por atención médica de ortopedia, fisioterapia, curaciones varias, equipos de sutura, terapia intensiva, laboratorios, pago cirugía, instrumentistas, neurocirujanos, rayos x, medicamentos varios, para el personal y personas que no figuran en planillas.
- ii. Añade que el personal de la empresa se encuentra asegurado a la Caja Nacional de Salud; por lo que, efectuar gastos médicos privados conlleva la duplicidad del gasto, además que los gastos médicos por personal que es dependiente de sus contratistas, no es un gasto deducible para la Sociedad Constructora CONSTEC SRL., debido que ese personal no es dependiente de la empresa, en algunos casos no se especifica el nombre del paciente; por lo tanto, todos estos gastos no se encuentran vinculados a la actividad gravada conforme los Artículos 8, 12 Incisos b) y c) del RIUE y 70, Numerales 4 y 5 del CTB.



- iii. Al respecto, el Artículo 11, Párrafo cuarto dispone: *"Asimismo, podrán deducirse otros gastos y contribuciones efectivamente realizada en favor del personal dependiente, por asistencia sanitaria, ayuda escolar y educativa y clubes deportivos para el esparcimiento de dicho personal, emergentes del cumplimiento de leyes sociales o convenios colectivos de trabajo (...).*
- iv. De la misma forma el Artículo 12, Inciso c) del Decreto Supremo N° 24051, establece: *"(Servicios) Con las condiciones dispuestas en el Artículo 8° del presente Decreto, son deducibles: c) Las cotizaciones y aportes destinados a los servicios de seguridad social, siempre que se efectúen a las entidades legalmente autorizadas; o los gastos que cubran seguros delegados debidamente habilitados".*
- v. Por su parte el Artículo 67 de la Ley General de Trabajo (LGT) refiere: *"El patrono está obligado a adoptar todas las precauciones necesarias para la vida, salud y moralidad de sus trabajadores. A este fin, tomará medidas para evitar los accidentes y enfermedades profesionales, para asegurar la comodidad y ventilación de los locales de trabajo; instalará servicios sanitarios adecuados y en general, cumplirá las prescripciones del Reglamento que se dicte sobre el asunto, Cada empresa industrial o comercial tendrá un Reglamento Interno legalmente aprobado".*
- vi. Resultado del proceso de fiscalización instaurado a la Sociedad Constructora CONSTEC SRL. la Administración Tributaria, observó las cuentas correspondientes al referido gasto, según se muestra a continuación:

Cuadro N° 9

**DETALLE DE CUENTAS OBSERVADAS**

Código (a3) - Gastos médicos de personal dependiente y otros laboratorios, rayos X y varios

NRO.	CUENTA	IMPORTE (Bs)
591704091	VARIOS-PI/ASFALTO	23,49
591805121	VARIOS-FCA	232,12
591904091	VARIOS-ALQ/EQ	1.305,00
592904091	VARIOS-MIN/ECONOMIA	119,19
593104091	VARIOS-HORM/FASE II	21.911,80
593204091	VARIOS-CAMELIDOS	1.039,71
	<b>Total</b>	<b>24.631</b>

Fuente: Resolución Determinativa N° 172129000495 (fs. 7681 de antecedentes administrativos, c.39).





- vii. Sobre este aspecto, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz manifestó que las normas laborales obligan a los empleadores a adoptar acciones para preservar la salud de sus trabajadores y que adoptar la decisión de la atención médica privada para un empleado dependiente que sufrió un accidente laboral, se sujeta a lo que dispone los Artículos 67 de la Ley General de Trabajo y 11 del RIUE. Por otra parte, el requisito para que estos gastos médicos sean deducibles se debe demostrar que el beneficiario es personal dependiente de la empresa; extremo que fue cumplido y reconocido en la Resolución Determinativa. Asimismo, afirmó que los aportes realizados a la CNS corresponden efectivamente al pago del seguro social obligatorio; sin embargo, la Administración Tributaria no demostró que la atención médica prestada al dependiente originada en el accidente laboral sufrido fue prestado también por la Caja Nacional de Seguro Social; por lo cual, señalar que existe duplicidad en el gasto médico es una observación errada sin sustento fáctico; de modo que, dejó sin efecto dicha observación.
- viii. Bajo este contexto, se advierte que la normativa antes referida faculta al empleador a tomar las previsiones necesarias a objeto de precautelar la salud de sus empleados; en el presente caso, de la compulsa de la documentación proporcionada por la Sociedad Constructora CONSTEC SRL. se tiene que, el 24 de febrero de 2017, efectuó el pago de facturas emitidas por la Clínica AMID "Asistencia Médica Integral y Diagnóstica SRL." por servicios médicos que comprenden erogaciones por hospitalización y productos farmacéuticos para su dependiente José Luis Quispe, el cual habría sufrido un accidente.
- ix. Cabe puntualizar que la Resolución Determinativa (fs. 7701 de antecedentes administrativos, c.41) de manera expresa manifestó que José Luis Quispe es personero de la Sociedad Constructora CONSTEC SRL., al afirmar: *"ANALISIS DEL SIN. Verificados los descargos presentados por el contribuyente, se pudo evidenciar que efectivamente el Sr. José Luis Quispe forma parte de la planilla (...)".* En este entendido, al constatar que el citado trabajador se encontraba en relación de dependencia con CONSTEC SRL. en la gestión fiscalizada, se cumple la condición establecida en el Artículo 11 del Decreto Supremo N° 24051, relativo a que podrán deducirse otros gastos efectivamente realizados en favor del personal dependiente, por asistencia sanitaria, entre otros conceptos.



- x. Continuando con el análisis se tiene que a criterio de la Administración Tributaria, el Sujeto Pasivo ya habría computado como gasto deducible el gasto de la Caja Nacional de Salud y al registrar los gastos médicos privados como deducibles conlleva a la duplicidad del gasto; al respecto, de la revisión de la documentación presentada por el Sujeto Pasivo, se tiene los gastos médicos erogados para el citado funcionario se encuentran registrados en el Comprobante de Egreso N° 1064, el cual guarda correspondencia con la documentación soporte consistente en Rendición de Caja N° 016/2017, de 14 de marzo de 2017, facturas y la planilla de sueldos y salarios del periodo marzo de 2017, no existiendo documentación que pruebe la duplicidad del gasto como tampoco el acto impugnado citó normativa que restrinja el cómputo del gasto por duplicidad (fs. 6491-6509 antecedentes administrativos, c.33).
- xi. Por lo expuesto en el cuadro precedente y de acuerdo al análisis efectuado, se debe ratificar la decisión de la instancia de Alzada, que revocó Bs24.631.- correspondientes al Código (a3) - Gastos médicos de personal dependiente y otros laboratorios, rayos X y varios.

**IV.4.1.7. Código (a5) - Gastos pasajes aéreos personal dependiente sin rendición documentada que relacione a las actividades gravadas y otros.**

- i. La Administración Tributaria, en su Recurso Jerárquico y alegatos, manifiesta que el gasto por concepto de pasajes aéreos para Freddy Acosta no cuenta con documentación que relacione el viaje con la actividad gravada como ser el contrato firmado por el nuevo personal, incumpliendo con los Artículos 8, 12 Incisos b) y d) del RIUE, aspectos y documentación expuesta en papeles de trabajo, sobre los cuales la ARIT omitió pronunciamiento.
- ii. Al respecto, la Administración Tributaria, observó las cuentas correspondientes al referido gasto, según se muestra a continuación:



Cuadro N° 10

**DETALLE DE CUENTAS OBSERVADAS**

Código (a5) - Gastos pasajes aéreos personal dependiente sin rendición documentada que relacione a las actividades gravadas y otros

N° CUENTA	CUENTA OBSERVADA	IMPORTE OBSERVADO	IMPORTE DESCARGADO	IMPORTE FINAL OBSERVADO	OBSERVACIÓN EN LA RESOLUCIÓN DETERMINATIVA	DOCUMENTACIÓN PRESENTADA A LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
5111010 81	OTROS-OF	613	613	-		





5917040 91	VARIOS- P/ASFALTO	1.142	-	1.142	El Sujeto Pasivo presenta carta de solicitud de viaje para realizar el pago del finiquito de Rodolfo Salvatierra y al mismo tiempo la incorporación de su nuevo personal, empero no presenta el documento que respalde el objeto del viaje como por ejemplo el contrato firmado por su nuevo personal como constancia del objetivo del viaje, incumpliendo el Artículo 12, Inciso d) del Decreto Supremo N° 24051.	Carta de solicitud de viaje para realizar trámite de pago e incorporación de nuevo personal.
<b>TOTAL</b>		<b>1.755</b>	<b>613</b>	<b>1.142</b>		

Fuente: Resolución Determinativa N° 172129000495 (fs. 7703 de antecedentes administrativos, c.39).

- iii. Sobre la observación descrita en el cuadro que precede, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz argumentó que entre la documentación presentada por el Sujeto Pasivo cursa el Form. RC1-1A Comprobante de pago Mensual de Aportes por el mes de junio 2016 presentado ante la CNS Regional Pando con sello de recepción, de 20 de julio de 2018; además, cuenta con la Planilla de Sueldos que detalla los días trabajados del anterior y nuevo sereno de la Sociedad Constructora CONSTEC SRL., así como con documentación que demuestra tanto el pago de finiquito como la contratación del nuevo sereno; por lo que, resolvió revocar dicha observación y validar el gasto deducible por este concepto.
- iv. Bajo ese contexto, de la compulsión de la documentación (fs. 6535-6545 de antecedentes administrativos, c.33) se evidencia la nota de solicitud de viaje del Administrador de CONSTEC SRL. tiene como objeto el pago del finiquito al dependiente que se desvincula, así como la incorporación del nuevo empleado. Asimismo, se advierte que el Formulario RC1-1A "Comprobante de pago mensual de aportes N° 0434922" correspondiente al mes de junio de 2016 fue presentado a la Caja Nacional de Salud Regional Pando, el 20 de julio de 2018, a fin de efectuar el pago por la regularización. Así también la Planilla de Sueldos sellada por la Caja Nacional de Salud (CNS) Pando consigna a los empleados: Rodolfo Salvatierra Mocho en el cargo de Sereno con 2 días trabajados y a Werner Reyes Marpartida con 16 días trabajados, de este último incorporado el 14 de junio de 2016.





- v. Lo anteriormente relacionado demuestra el objeto del viaje a la ciudad de Cobija, toda vez que el funcionario asignado para efectuó el pago del finiquito según formulario visado por el Ministerio del Trabajo a favor de Rodolfo Salvatierra Mocho; además realizó el trámite de incorporación del nuevo sereno conforme se evidencia de la planilla de sueldos presentada a la CNS; documentos que aclaran que el objetivo del viaje se encuentra relacionado a la actividad gravada del Sujeto Pasivo; por lo expuesto, se debe ratificar la decisión de la instancia de Alzada que revocó el importe de Bs1.142.

**IV.4.1.8. Código (c) – Accesorios registrados como gasto.**

- i. La Administración Tributaria, en su Recurso Jerárquico y alegatos, señala que verificó que el Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF) e intereses moratorios por el pago del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA), IT RET, IUE RET, IT e IUE fueron registrados contablemente como deducibles, incumpliendo los Artículos 14 del RIUE y 8 de la Ley N° 3446. Añade que la documentación presentada en etapa de descargo fue revisada durante el proceso de fiscalización, desvirtuándose solo la observación para el Formulario 400.
- ii. Al respecto, producto del proceso de fiscalización instaurado al Contribuyente, se evidencia que la Gerencia Grandes Contribuyentes del Servicio de Impuestos Nacionales observó las cuentas correspondientes al referido gasto, según se muestra a continuación:

Cuadro N° 11

**DETALLE DE CUENTAS OBSERVADAS**  
Código (c) – Accesorios registrados como gasto

N° CUENTA	CUENTA OBSERVAD A	IMPORTE OBSERVAD O	IMPORTE DESCARGAD O	IMPORTE FINAL OBSERVAD O	ANÁLISIS EN LA RESOLUCIÓN DETERMINATIVA	DOCUMENTACIÓN PRESENTADA A LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
51050101 1	"IT- OF" *	2.231	-	2.231	El Sujeto Pasivo no consideró que de acuerdo al Artículo 8 de la Ley N° 3446 el pago por concepto de Impuesto a las Transacciones Financieras – ITF no es acreditable	Comprobantes contables, boletas de pago y formularios, reportes de la calculadora tributaria del SIN.





					contra ningún impuesto, por lo que ratificó su observación.	
51090104 1	INTERESES - OF	18.493	249	18.244	El contribuyente pretende computar como gasto deducible los intereses de tributos, argumentando que de acuerdo al Artículo 14 del Decreto Supremo N° 24051, no son deducibles las multas y accesorios, excepto los intereses y mantenimiento de valor.  Se descarga el importe por concepto de pago de intereses del F-400 el cual fue pagado mediante boleta de pago 1000.	
TOTAL		20.724	249	20.475		

\* Debió decir ITF

Fuente: Elaboración propia en base a datos extractados de la Resolución Determinativa N° 172129000495 (fs. 7705 de antecedentes administrativos, c.39).

- iii. Sobre la observación descrita en el cuadro que precede, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, mantuvo la observación según Código (c) sobre la Cuenta N° 510501011 con relación al ITF como gasto deducible, extremo que no fue impugnado ante esta instancia; en consecuencia, sin mayor análisis corresponde confirmar la observación por Bs2.231.
- iv. En lo que concierne a la Cuenta N° 510901041, fundamentó que según lo previsto en el Artículo 14, Numeral I, Parágrafo Noveno del RIUE las multas y sanciones no son deducibles; empero que dicha normativa no menciona ningún aspecto en relación a los intereses, de manera que concluyó que el gasto por intereses observado sobre la citada cuenta son deducibles para la determinación del IUE; por lo que, resolvió revocar la observación de la Cuenta N° 510901041.
- v. Al respecto, el Artículo 14, del RIUE, establece: "(...) *No son deducibles las sanciones y las multas originadas en la morosidad de estos tributos o en el incumplimiento de Deberes Formales previstos en el Código Tributario*".



- vi. En ese contexto, cabe precisar que el texto modificado mediante el Decreto Supremo N° 29512, de 9 de abril de 2008, en su Artículo Único expresa: "(...) *No son deducibles las sanciones y las multas originadas en la morosidad de estos tributos (...)*"; en ese entendido, conforme lo dispone el citado Artículo modificado no contempla como no deducibles a los intereses pagados a la Administración Tributaria fuera de plazo; por lo que, corresponde ratificar la decisión de la instancia de Alzada sobre esta observación.
- vii. Por lo expuesto precedentemente y de acuerdo al análisis efectuado, corresponde ratificar la decisión de la instancia de Alzada que revocó Bs18.244.- y confirmó Bs2.231.

**IV.4.1.9. Código (d) – Incorrecto cálculo de combustible.**

- i. La Administración Tributaria, en su Recurso Jerárquico y alegatos, sostiene que según los mayores contables proporcionados por el Contribuyente y la documentación que respalda el gasto, verificó que el 30% del valor de cada compra corresponde a la subvención sobre el precio real, que fue registrado como gasto deducible; por lo que, debió considerarse solamente el 70% del valor de cada compra, consecuentemente el 30% no es gasto deducible conforme la Disposición Adicional Tercera de la Ley N° 317, observación detallada en el Anexo N° 2 de la Resolución Determinativa.
- ii. Al respecto, la Disposición Adicional Tercera del Ley N° 3446, dispone: *En la compra de Gasolina Especial, Gasolina Premium o Diesel Oil a las Estaciones de Servicio, las personas naturales o jurídicas, computarán como crédito fiscal para la liquidación del Impuesto al Valor Agregado – IVA, sólo el 70% sobre el crédito fiscal del valor de la compra.*
- iii. Como resultado del proceso de fiscalización, la Administración Tributaria expuso la siguiente observación:



**Cuadro N° 11**

**DETALLE DE CUENTAS OBSERVADAS**  
**Código (d) – Incorrecto cálculo de combustible**

NRO.	CUENTA	IMPORTE (Bs)
511001031	GASOLINA VEHICULOS-OF	2.439,60
511001041	DIESEL-OF	30,00
591703091	GASOLINA-P/ASFALTO	3.869,75
591703101	DIESEL-P/ASFALTO	1.203,24
591804061	GASOLINA FCA	480,00
591804071	DIESEL-FCA	483,48
591903061	DIESEL-ALQ/EQ	1.137,32





591903071	GASOLINA-ALQ EQ	132,01
592503061	GASOLINA-P/GEMELO	4.384,25
592503071	DIESEL-P/GEMELO	2.747,70
592903061	GASOLINA-MIN/ECONOMIA	3.171,55
592903071	DIESEL-MIN/ECONOMIA	9.708,77
593103061	GASOLINA-HORM/FASE II	5.746,43
593103071	DIESEL-HORM/FASE II	15.185,59
593203021	MANTENIMIENTO-CAMELIDOS	28,52
593203061	GASOLINA-CAMELIDOS	6.866,26
593203071	DIESEL-CAMELIDOS	6.094,69
593403021	MANTENIMIENTO-EDIF/PINOS	60,00
593403071	DIESEL-EDIF/PINOS	2.372,54
Total general		66.142

Fuente: Resolución Determinativa N° 172129000495 (fs. 7686 de antecedentes administrativos, c.39).

iv. La Administración Tributaria fundamentó su posición señalando que el 30% del valor por la compra de combustible corresponde a la subvención sobre el precio real de los hidrocarburos, cuando debió considerarse solamente el 70% de cada compra como deducible para la liquidación del IVA e IUE; concluyendo que el 30% restante no es gasto deducible para la determinación del IUE, observación sujeta a lo establecido en la Disposición Adicional Tercera de la Ley N° 317.

v. Al respecto, cabe puntualizar que independientemente si el combustible se encuentra subvencionado o no, el comprador conforme prevé la Disposición Adicional Tercera de la Ley N° 317, se ve obligado a renunciar al crédito fiscal sobre el 30% de una factura por la compra de combustible, pues solo se le permite apropiar el crédito fiscal sobre el 70% de la misma. Asimismo, cabe precisar que de acuerdo a lo previsto en el Artículo 18 del RIUE que detalla los conceptos no deducibles, no incluye al combustible; en ese entendido, el importe de la factura para fines de deducibilidad comprende el 87% sobre el 70% más el 30%, toda vez que el importe total facturado fue efectivamente pagado por el consumidor. A similar entendimiento arribó la instancia de Alzada; por lo expuesto y de acuerdo al análisis efectuado, corresponde ratificar la decisión de la instancia de Alzada que revocó la observación por Bs66.142.

#### **IV.4.1.10. Código (e) – Gastos por retenciones por servicios recurrentes y habituales.**

i. La Administración Tributaria en su Recurso Jerárquico y alegatos, afirma que de la revisión de las cuentas contables ESPC. EVENTUALES-MIN/ECONOMIA Y ESPECIALISTAS – EDIF/PINOS, verificó gastos por servicios de supervisión técnica



a proyectos realizados por el Arquitecto Diego Vargas Fossi. De la misma manera, las cuentas de gasto CONTR. SILO MAMANI CADENAMIN/ECONO; CONTR. JHONNY VARGAS CH-MIN/ECONO; CONTR. ROBERTO ALIAGA SMIN/ECONOM; CONTR. MARIO QUISPE CH-MIN/ECONOMIA; CONTR. ELVERTJ. CRUZ CH.MIN/ECONO; CONTR. EFRAIN RAMOS -MIN/ECONOMIA; CONTR. JUAN MAMANI CRUZMIN/ECONOM; y CONTR. OBISPO AGUIRRE M.-MIN/ECONO no se encuentran sustentadas con la nota fiscal correspondiente, servicios por los cuales se efectuaron retenciones por IT e IUE; empero, se debe considerar que la prestación del servicio es recurrente y consecutiva; es decir habitual; por tanto, se deben aplicar los Artículos 1, Inciso b); 3 Inciso d); 4 Inciso b) de la Ley N° 843 (TO) y 2 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0043-05.

- ii. Al respecto, el Artículo 3 del Decreto Supremo N° 24051 establece: *“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 cincuenta por ciento (50%) del importe total pagado y, en el caso de ventas 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 (...)”.*
- iii. De igual forma el Artículo 10 del Decreto Supremo N° 21532 prevé: *“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 (...), deberán retener la alícuota del tres por ciento (3%) 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 (...)”.*
- iv. De la revisión de los antecedentes administrativos se evidencia que producto del proceso de fiscalización al Sujeto Pasivo, la Administración Tributaria, observó las





cuentas correspondientes al referido gasto por retenciones por servicios recurrentes y habituales, según se muestra a continuación:

Cuadro N° 12

**DETALLE DE CUENTAS OBSERVADAS**  
Código (e) – Gastos por retenciones por servicios recurrentes y habituales

NRO.	CUENTA	IMPORTE (Bs)
592904101	ESPEC. EVENTUALES-MIN/ECONOMIA	72.934,92
593404101	ESPECIALISTAS-EDIF/PINOS	64.988,10
592909221	CONTR. XAVIER CUTI-MIN/ECONOMIA	103.444,50
592909231	CONTR. SILO MAMANI CADENA-MIN/ECONO	64.033,60
592909241	CONTR. JHONNY VARGAS CH-MIN/ECONO	37.617,92
592909251	CONTR. ROBERTO ALIAGA S-MIN/ECONOM	42.777,72
592909261	CONTR. MARIO QUISPE CH-MIN/ECONOMIA	63.167,69
592909271	CONTR. ELVERT J. CRUZ CH.MIN/ECONO	45.823,62
592909281	CONTR. EFRAIN RAMOS - MIN/ECONOMIA	113.739,18
592909301	CONTR. JUAN MAMANI CRUZ-MIN/ECONOM	65.444,17
592909291	CONTR. OBISPO AGUIRRE M.-MIN/ECONO	30.413,56
Total		<b>704.385</b>

Fuente: Resolución Determinativa N° 172129000495 (fs. 7687 de antecedentes administrativos, c.39).

- v. Sobre este particular, se observa que el argumento de la Administración Tributaria se sustenta en el hecho de que la Sociedad Constructora CONSTEC SRL., contrata los servicios por supervisiones técnicas a los contratistas, argumentando que se verificó la habitualidad en la prestación de servicios; causa por la cual, según la Administración Tributaria, los servicios mencionados estarían gravados por el IVA, IT e IUE; por lo que, estas compras debieron sustentarse con la nota fiscal correspondiente.
  
- vi. Conforme lo relacionado precedentemente, se evidencia que la Sociedad Constructora CONSTEC SRL. realizó pagos al arquitecto Diego Vargas Fossi por la supervisión técnica de los proyectos: ESPEC. EVENTUALES-MIN/ECONOMIA y ESPECIALISTAS-EDIF/PINOS y por el pago a los contratistas por los proyectos: CONTR. SILO MAMANI CADENAMIN/ECONO, CONTR. JHONNY VARGAS CH-MIN/ECONO, CONTR. ROBERTO ALIAGA SMIN/ECONOM, CONTR. MARIO QUISPE CH-MIN/ECONOMIA, CONTR. ELVERTJ. CRUZ CH.MIN/ECONO, CONTR. EFRAIN RAMOS - MIN/ECONOMIA, CONTR. JUAN MAMANI CRUZMIN/ECONOM Y CONTR. OBISPO AGUIRRE M.-MIN/ECONO, los que se encuentran sustentados con los Comprobantes Contables Nos. 2055, 2056, 2004, 2030, 2040, 2033, 2060, 2017, 2060, 2057, 2005, 2031, 2041, 2034, 2018, 2058, 2006, 2042, 2035, 2062, 2019, 2061, 2059, 2007, 2032, 2043, 2036, 2063, 2060, 2008, 2033, 2044, 2037, 2064, 2020, 2009, 2010, 2011, 2034, 2035, 2036, 2045, 2047, 2038, 2039, 2040, 2065, 2066, 2067, 2021, 2022, 2063 y 2064



(fs. 5908, 5910, 5912, 5914, 5916, 5918, 5921, 5923, 5925, 5927, 5929, 5931, 5933, 5935, 5933, 5940, 5942, 5944, 5946, 5949, 5951, 5953, 5955, 5957, 5959, 5961, 5964, 5967, 5970, 5972, 5974, 5976, 5978, 5981, 5983, 5985, 5987, 5989, 5991, 5993, 5995, 5997, 5999, 6002, 6004, 6008, 6012, 6014, 6017, 6021, 6023, 6026, 6028, 6030 y 6032 de antecedentes administrativos, c.30 y c.31).

- vii. De lo referido, es evidente la existencia de los pagos al arquitecto mencionado y otros contratistas; sin embargo, al tratarse de personas naturales que no emiten facturas la Sociedad Constructora CONSTEC SRL., en cumplimiento de lo previsto en los Artículos 3 del Decreto Supremo N° 24051 y 10 del Decreto Supremo N° 21532, realizó las retenciones de los impuestos IUE e IT; en ese sentido, es cierto que el gasto se encuentra respaldado, además que el Sujeto Pasivo efectuó las retenciones que señala la ley; en consecuencia, el pago por los citados proyectos es un gasto deducible en la determinación de la Utilidad Neta Imponible; no correspondiendo basar su inhabilitación en la habitualidad del servicio, cuando dicho gasto cubre el pago por la ejecución de parte de los proyectos, los cuales guardan correspondencia con las actividad principal de la citada empresa y se encuentran debidamente respaldados.
- viii. Al efecto, cabe mencionar que si bien la Resolución Determinativa expone el cuadro "Gastos por retenciones por servicios recurrentes y habituales" (expuesto precedentemente), este se limita a detallar el nombre del contratista y el importe total cancelado; y si bien refiere que en el caso del arquitecto Diego Vargas Fossi habría prestado servicios en los períodos julio de 2016 a marzo de 2017; y en el caso de los otros contratistas habrían prestado servicios los períodos mayo, junio, julio y septiembre de 2016; sin embargo, no existe evidencia que hubiese calificado ponderando la naturaleza, cantidad o frecuencia con la cual el vendedor de bienes muebles y servicios los realice, como señala el Artículo 2 de la RND N° 10-0043-05; y a partir de las circunstancias referidas, establecer el propósito de las operaciones. Tampoco señaló si el arquitecto y los contratistas se encuentran inscritos en el Padrón de Contribuyentes; hecho que según el Parágrafo III del citado Artículo, daría lugar a presumir el carácter de Sujeto Pasivo del IVA y con esto la obligación de emitir las notas fiscales correspondientes; por tanto, no demostró la calidad de Sujeto Pasivo que pretende atribuir a los proveedores de CONSTEC SRL.
- ix. Por lo expuesto y de acuerdo al análisis efectuado con relación al Código (e) – Gastos por retenciones por servicios recurrentes y habituales; se debe ratificar la decisión de la instancia de Alzada que revocó la observación por Bs704.385.





**IV.4.1.11. Código (I) – Retenciones a terceros computados como gasto.**

- i. La Administración Tributaria en su Recurso Jerárquico y alegatos sostiene que las retenciones del IUE-Retenciones, IT-Retenciones e IUE-Beneficiarios del Exterior fueron incorporadas como parte del gasto, sin considerar que la retención es del proveedor. Añade que tales retenciones no son deducibles por tratarse de impuestos indirectos que no forman parte de los ingresos alcanzados por el IUE, puesto que según la normativa la utilidad neta imponible toma en cuenta solo los gastos directos; lo que equivale a decir que el agente de retención es quien asume las obligaciones tributarias a cuenta del Sujeto Pasivo. Añade que la ARIT no se pronunció respecto a los argumentos y documentación expuesta en los papeles de trabajo que respaldan la observación.
  
- ii. Al respecto el Artículo 15 del Decreto Supremo N° 24051, establece: *“Las compras de bienes y servicios hechas a personas naturales no obligadas legalmente a emitir facturas, notas fiscales o documentos equivalentes, se demostrarán mediante los documentos y registros contables respectivos debidamente respaldados con fotocopias de la Cédula de Identidad y el Número de Identificación Tributaria (NIT) del vendedor correspondiente a alguno de los Regímenes Tributarios Especiales vigentes en el país, firmadas por este último en la fecha de la respectiva operación. Para acreditar los pagos realizados por la compra de bienes y servicios a los sujetos comprendidos en el último párrafo del Artículo 3 de este Reglamento, los documentos y registros contables respectivos deberán estar respaldados con los comprobantes de depósito de las retenciones efectuadas a los mismos”.*
  
- iii. De la revisión de los antecedentes administrativos se evidencia que producto del proceso de fiscalización instaurada al Sujeto Pasivo la Administración Tributaria observó las cuentas correspondientes al referido gasto, según se muestra a continuación:

Cuadro N° 13

**DETALLE DE CUENTAS OBSERVADAS**  
Código (I) – Retenciones a terceros computados como gasto

CUENTA OBSERVADA	IMPORTE OBSERVADO	ANÁLISIS EN LA RESOLUCIÓN DETERMINATIVA
210301021	71.439	El Contribuyente asumió las retenciones por cuenta de terceros como gastos propios de la empresa, por tanto la observación es correcta, toda vez que los gastos corresponden a terceros, mismos que no son deducibles para efectos del IUE.
210301031	20.253	
<b>TOTAL</b>	<b>91.692</b>	





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



Fuente: Elaboración propia en base a datos extractados de la Resolución Determinativa N° 172129000495 (fs. 7694 de antecedentes administrativos, c.39).

- iv. De lo referido en el cuadro que precede se debe precisar que la documentación contable referida a las Cuentas Nos. 210301021 y 210301031 registran las retenciones efectuadas por la compras realizadas sin nota fiscal, conforme lo establecido en los Artículos 3, del RIUE y 10 del Decreto Supremo N° 21532, cumpliendo de este modo la Sociedad Constructora CONSTEC SRL., como agente de retención, al empozar dichas retenciones a favor de la Administración Tributaria de acuerdo a lo previsto en el Artículo 15 del RIUE; circunstancia que habilita al Sujeto Pasivo a considerar dichos gastos deducibles en la determinación de la utilidad.
- v. Adicionalmente, en cuanto a que la ARIT expresó conclusiones sin sustento legal puesto no respaldó en derecho su decisión al no exponer ni una sola razón ni precepto jurídico que justifique su conclusión omitiendo administrar justicia en la interpretación y aplicación de la normativa tributaria; cabe señalar que el agravio precedente no puntualiza cuál o cuáles puntos o temas resueltos en la Resolución del Recurso de Alzada no consignarían o expresarían conclusiones sin sustento legal; en ese sentido, no corresponde emitir mayor análisis.
- vi. Por lo expuesto, de acuerdo al análisis efectuado con relación al **Código (I) – Retenciones a terceros computados como gasto**, se debe ratificar la decisión de la instancia de Alzada que revocó la observación por Bs91.692.

#### IV.4.2. Conclusiones finales.

- i. De acuerdo al análisis efectuado, corresponde revocar parcialmente los gastos observados como no deducibles, es decir, revocar Bs1.183.466.- y confirmar Bs1.073.863.- de acuerdo al siguiente detalle:

#### Cuadro N° 14

DETALLE DE LOS CONCEPTOS DE GASTO REVOCADOS Y CONFIRMADOS  
(EXPRESADO EN BOLIVIANOS)

DETALLE DE LAS CUENTAS OBSERVADAS	SEGÚN LA RESOLUCIÓN DETERMINATIVA	SEGÚN ARIT		SEGÚN AGIT	
		CONFIRMA	REVOCA	CONFIRMA	REVOCA
GASTOS NO VINCULADOS					
GASTOS POR CONSUMO DE ALIMENTOS	125.016	125.016		5.193	119.823
ALIMENTACIÓN - CRÉDITO FISCAL REGISTRADO COMO GASTO	155	155		155	





ALIMENTACIÓN - HOSPEDAJE	450	450		450	
BENEFICIOS ADICIONALES PERSONAL DEPENDIENTE - ALQUILER ENERGÍA ELÉCTRICA Y PASAJES AÉREOS ING. CORCUS	65.536	65.536		65.536	
GASTOS MÉDICOS DE PERSONAL DEPENDIENTE Y OTROS LABORATORIOS, RAYOS X Y VARIOS	24.631		24.631		24.631
GASTOS POR HOSPEDAJE PERSONAL DEPENDIENTE Y OTROS	3.032	3.032		3.032	
GASTOS PASAJES AÉREOS PERSONAL DEPENDIENTE SIN RENDICIÓN DOCUMENTADA QUE RELACIONE A LAS ACTIVIDADES GRAVADAS Y OTROS	1.142		1.142		1.142
OTROS GASTOS NO VINCULADOS A LA ACTIVIDAD	192.861	192.861		192.861	
GASTOS POR COMBUSTIBLE Y MANTENIMIENTO - VEHÍCULOS QUE NO SON PROPIEDAD DE LA EMPRESA	11.539	11.539		11.539	
GASTOS POR SERVICIOS DE ALQUILER Y ELECTRICIDAD PROBOLMA	63.931	63.931		63.931	
GASTOS PERSONA QUE NO FIGURA EN LA PLANILLA - SERVICIOS MÉDICOS Y TELEFONÍA	36.937	36.937		36.937	
CREDITO FISCAL REGISTRADO COMO GASTO	25.813	25.813		25.813	
ACCESORIOS REGISTRADOS COMO GASTO	20.475	2.231	18.244	2.231	18.244
INCORRECTO CALCULO DEL COMBUSTIBLE - GASTOS DEDUCIBLE POR SUBVENCIÓN	66.142		66.142		66.142
OTROS GASTOS NO DEDUCIBLES EN LA DETERMINACIÓN DEL IUE					
GASTOS POR RETENCIONES POR SERVICIOS RECURRENTES Y HABITUALES	704.385		704.385		704.385
GASTOS POR REMUNERACIONES Y APORTES SIN LA PRESTACIÓN EFECTIVA DEL SERVICIO	41.518	41.518		41.518	
PAGO DE JORNALES PERSONAL DE PLANTA	12.447	12.447		12.447	
GASTO DE GESTIONES ANTERIORES SIN DOCUMENTACIÓN DE RESPALDO	44.969	44.969		44.969	
GASTO SOBREESTIMADO	167.634	167.634		24.706	142.927
GASTO SOBREESTIMADO	308.244	308.244		308.244	
RETENCIONES CONTRATISTAS	14.480	14.480			14.480
RETENCIONES A TERCEROS COMPUTADOS COMO GASTO	91.692		91.692		91.692
RETENCIONES IUE EMPOZADAS AL FISCO CON IMPORTES MENORES	6.277	6.277		6.277	



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



CALCULO INCORRECTO DEL AITB					
AITB GASTO SOBREESTIMADO	193.778	193.778		193.778	
AITB INGRESO SUBVALUADO	34.245	34.245		34.245	
<b>TOTAL OBSERVACIONES</b>	<b>2.257.329</b>	<b>1.351.093</b>	<b>906.236</b>	<b>1.073.863</b>	<b>1.183.466</b>

FUENTE: Elaboración propia

CONCEPTO	IMPORTE	SEGÚN ARIT		SEGÚN AGIT	
		CONFIRMA	REVOCA	CONFIRMA	REVOCA
Resultado Tributario	9.000.540	9.000.540		9.000.540	
Ingresos diferidos	213.140	213.140		213.140	
Gastos no deducibles	2.257.329	1.351.093	906.236	1.073.862	1.183.466
<b>RESULTADO TRIBUTARIO CON AJUSTES DE FISCALIZACIÓN</b>	<b>11.471.009</b>	<b>10.564.773</b>	<b>906.236</b>	<b>10.287.542</b>	<b>1.183.466</b>
<b>TOTAL INGRESOS DIFERIDOS Y GASTOS NO DEDUCIBLES</b>	<b>2.470.469</b>	<b>1.564.233</b>	<b>906.236</b>	<b>1.287.002</b>	<b>1.183.466</b>
Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas	2.867.752	2.641.193	226.559	2.571.886	295.867
Pago a cuenta según F-500 N° Orden 29070716111	2.250.135	2.250.135		2.250.135	
<b>IMPUESTO OMITIDO POR IUE</b>	<b>617.617</b>	<b>391.058</b>	<b>226.559</b>	<b>321.751</b>	<b>295.867</b>
Pagos a cuenta	49.745	49.745		49.745	
Pago a cuenta según Boleta 1000 de 5/12/2021	213.275	213.275		213.275	
<b>IMPUESTO OMITIDO POR IUE</b>	<b>354.597</b>	<b>128.038</b>	<b>226.559</b>	<b>58.731</b>	<b>295.867</b>

FUENTE: Elaboración propia.

- ii. Por todo lo expuesto en los acápites anteriores, corresponde a esta instancia Jerárquica revocar parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0274/2022, de 29 de abril de 2022, en la parte que confirmó los Gastos por consumo de alimentos, Gastos sin documentación de respaldo y Retenciones contratistas. En consecuencia, dejar parcialmente sin efecto la Resolución Determinativa N° 172129000495, de 5 de julio de 2021, modificando el tributo omitido de Bs2.257.329.- a Bs1.073.863.- correspondiente al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) que cierra al 31 de marzo de 2017, de acuerdo al Cuadro N° 14; importe que deberá ser reliquidado a la fecha del pago de acuerdo a normativa vigente.



Por los Fundamentos Técnico-Jurídicos determinados precedentemente, a la Directora Ejecutiva de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), 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 0274/2022, de 29 de abril de 2022, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) La Paz, le corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso Jerárquico.



## POR TANTO:

La Directora Ejecutiva de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), designada mediante Resolución Suprema N° 27219 de 12 de noviembre de 2020, en el marco de los Artículos 172, Numeral 8 de la Constitución Política del Estado Plurinacional (CPE); y 141 del Decreto Supremo N° 29894, que suscribe la presente Resolución de Recurso Jerárquico, 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),

## RESUELVE:

**REVOCAR parcialmente** la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0274/2022, de 29 de abril de 2022, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por la Sociedad Constructora CONSTEC SRL. contra la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en la parte que confirmó los Gastos por consumo de alimentos, Gastos sin documentación de respaldo y Retenciones contratistas. En consecuencia, se deja parcialmente sin efecto la Resolución Determinativa N° 172129000495, de 5 de julio de 2021, modificando el tributo omitido de Bs2.257.329.- a Bs1.073.863.- correspondiente al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) que cierra al 31 de marzo de 2017, de acuerdo al Cuadro N° 14; importe que deberá ser reliquidado a la fecha del pago de acuerdo a normativa vigente; todo de conformidad a lo previsto en el Artículo 212, Parágrafo I, Inciso a) del Código Tributario Boliviano (CTB).

**Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.**

Katia Mariana Rivera Gonzales  
DIRECTORA EJECUTIVA GENERAL d.i.  
AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA



Q. 7. 2022  
FACHTIG/MU/FEM/JCZ/116