

RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO STG-RJ/0364/2008

La Paz 27 de junio de 2008

Resolución de la Superintendencia Tributaria Regional Impugnada: **Resolución STR-SCZ/Nº 046/2008, de 4 de abril de 2008, del Recurso de Alzada**, emitida por la Superintendencia Tributaria Regional Santa Cruz.

Sujeto Pasivo: **TRANSREDES SA**, representada legalmente por Ernesto Blanco.

Administración Tributaria: **Gerencia Sectorial de Hidrocarburos Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN)**, representada legalmente por Carola Yvonne Copa Vásquez.

Número de Expediente: **STG/0194/2008//SCZ/0159/2007.**

VISTOS: Los Recursos Jerárquicos interpuestos por la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) (fs. 347-358 vta. del expediente) y TRANSREDES SA (fs. 515-531 del expediente); la Resolución Administrativa STR-SCZ/Nº 046/2008 del Recurso de Alzada (fs. 247-299 del expediente); el Informe Técnico Jurídico STG-IT-0364/2008 (fs. 564-687 del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

CONSIDERANDO I:

Antecedentes de los Recursos Jerárquicos.

I.1. Fundamentos de los Recurrentes.

I.1.1. Fundamentos de la Administración Tributaria.

La Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del SIN, representada legalmente por Carola Yvonne Copa Vásquez, acredita personería según Resolución Administrativa Nº 03-0028-08, de 20 de febrero de 2008 (fs. 346 del expediente), e interpone Recurso Jerárquico (fs. 347-358 vta. del expediente), impugnando la Resolución STR-SCZ/Nº 046/2008, de 4 de abril de 2008, del Recurso de Alzada, emitida por el Superintendente Tributario Regional Santa Cruz. Presenta los siguientes argumentos:

- i. Manifiesta con relación a la **depuración del crédito fiscal IVA**, que la Superintendencia Tributaria Regional resolvió dejar sin efecto los cargos efectuados por la Administración Tributaria, sin análisis ni valoración legal, ni tomar en cuenta el art. 19, inc. d), de la Ley 843, que señala que los gastos a favor del personal dependiente nacional, así como el expatriado, no son válidos para crédito fiscal, por

considerarse otros ingresos y compensaciones adicionales en efectivo o en especie, sujetos al RCIVA (sueldos, salarios, jornales, horas extras, categorizaciones, primas, premios bonos de cualquier clase o denominación, bonificaciones, etc.), así como el art. 1 del DS 21531 que sigue la misma línea; en consecuencia todos los beneficios adicionales del personal dependiente en efectivo o en especie son considerados retribuciones o ingresos gravados por el RCIVA, que en nuestra legislación, regida bajo el principio de fuente, no diferencia la aplicación del impuesto a personas bolivianas y extranjeras; por lo tanto cualquier pago por concepto de alquiler alimentación, transporte, será considerado como ingreso adicional del empleado, consiguientemente gravado con el RC-IVA, siempre y cuando exista relación laboral.

ii. En lo que respecta a la observación de pasajes, señala que no se tomó en cuenta que se trata de consultores extranjeros o nacionales que prestan servicio en territorio nacional, entendiéndose que estos no entregaron una factura local por su contraprestación; sin embargo, los gastos adicionales que conlleva ese consultor, como pasajes, hospedajes y cualquier otro gasto adicional deben ser sumados al honorario que recibe, al ser la única vinculación con la empresa, es decir que incluirán en la totalidad de sus honorarios (estipendio o sueldo que se concede por ciertos trabajos, que generalmente se aplica a profesiones liberales en los que no hay relación de dependencia económica entre las partes), a fin de que, si pertenecen a una sucursal en Bolivia, procedan a facturar; caso contrario procedería la retención por TRANSREDES SA, resaltando que el cargo fue dejado sin efecto en los casos en los que se trata de personal en planillas, dependiente de la empresa, fortaleciendo aun más el cargo efectuado cuando se trata de consultores.

iii. Señala que los cursos pagados en favor de algunas personas han sido indebidamente registrados, observando el beneficio que la empresa adquiere al computar para sí el crédito por esas facturas, sin considerar que al tratarse de otro ingreso para el empleado, éste tiene derecho a computar esa factura como compensación al RC-IVA, según dispone el art. 31 de la Ley 843; por tanto, no corresponde que la empresa compute el crédito fiscal de las notas fiscales observadas, dado que las normas establecen claramente la regla para el computo, de crédito fiscal IVA (arts. 8 de la Ley 843 y 8 del DS 21530), situación que debe ser analizada revocando lo resuelto por la Superintendencia Tributaria Regional en primera instancia.

iv. Respecto a la **depuración del débito fiscal IVA, ingreso por cobro de seguro de siniestro Lluta**, sostiene que este reparo fue establecido debido a que se detectaron ingresos no facturados relacionados con el siniestro, registrados en una cuenta de ingreso 463110 "Otros ingresos no facturados", aspecto que se encuentra

debidamente documentado e identificado, por lo que sorprende su revocación. En los mencionados registros observa el registro de un “ingreso no operativo” en la cuenta “otros ingresos no facturados”; según el plan de cuentas presentado por TRANSREDES SA; en esta cuenta se contabilizan otros ingresos facturados no operativos; se abona cuando se contabilizan las facturas emitidas con cargo a la cuenta “limpieza ambiental”, que de acuerdo al plan de cuentas presentado por TRANSREDES SA cuenta por cobrar al seguro por siniestros ocurridos, se cargan todos los gastos incurridos por concepto de limpieza del medio ambiente; por lo expuesto, la observación de que estos ingresos no constituyen reversiones, y si así fuera, los registros estarían relacionados con otros ingresos en los cuales se emitió la correspondiente factura y se cancelaron el IVA e IT, situación que el contribuyente no demostró a la Administración Tributaria ni a la Superintendencia Tributaria Regional, por lo cual debe confirmarse el reparo determinado.

- v. Indica respecto a la **Boleta de garantía Discar e incumplimiento compra Toyosa**, que la Superintendencia Tributaria Regional reconoció que el cargo emerge de la prestación de un servicio; sin embargo lo revoca, siendo irrefutable que el recurrente obtuvo ingresos de multas impuestas por incumplimiento en los contratos de servicios y de compra entre las citadas empresas, ingresos de los que omitió la emisión de la factura, lo que originó la existencia de tributo omitido IVA, débito fiscal Bs39.448.- e IT de Bs9.103.- pidiendo que sea enmendado en la presente instancia.
- vi. Sostiene en relación a los **Ingresos por concepto de inscripciones a un torneo de Golf**, que la ley no regla ni legisla sobre actividades puntuales y según lo dispuesto en el art. 1 de la Ley 843, inc. b), el IVA se aplicará sobre toda prestación cualquiera fuere su naturaleza, por lo que la afirmación de que el reparo no está contemplado en la norma, es erróneo y arbitrario, debiendo revocarse; además TRANSREDES SA señala que prestó un servicio a título gratuito a la Fundación Solidaria Juguemos por Bolivia; sin embargo, de acuerdo con los descargos presentados el momento del nacimiento del hecho imponible -gestión 2002- no existía la fundación, la cual fue constituida sólo en la gestión 2005, argumento que no fue desvirtuado y que debe ser valorado como corresponde.
- vii. Expresa respecto a los **Ingresos por notas de débito de la Empresa Shell**, que inexplicablemente la instancia de Alzada sostiene que las observaciones efectuadas por la Administración Tributaria no están contempladas en la ley, dejando sin efecto los cargos determinados, con un desconocimiento total de la normativa tributaria -Ley 843 y sus reglamentos-, base legal para establecer las observaciones determinadas y fundamentadas, que no fueron valoradas. Añade que en el proceso de determinación observó el registro de ingresos por notas de débito de la empresa

Shell Brasil, las cuales, según el contribuyente, fueron originadas para recuperar ciertos pagos realizados por TRANSREDES SA a cuenta de su vinculada Shell Brasil, que no fueron documentados ni demostrados, no presentó rendición de cuentas; además de que el registro contable de estas notas no refleja la realidad de esta operación puesto que se registró a una cuenta de resultados, y siendo que en apego a los arts. 1 b), 3, 4 a) y 12 de la Ley 843, relativos al objeto y sujetos pasivos del IVA, perfeccionamiento del hecho imponible y de la obligación de emitir la factura, así como la RA N° 05-0043-99, el responsable de la prestación de servicio debe emitir obligatoriamente la factura, por lo que pide revocar lo dispuesto en primera instancia y confirmar lo determinado por la Administración Tributaria.

viii. **Observación respecto del Impuesto a las Transacciones.** Manifiesta que al igual que en las observaciones al débito fiscal IVA, se pretende desconocer que las actividades observadas por la Administración Tributaria, están gravadas por el IT, conforme a lo previsto en los arts. 72 de la Ley 843, 2 d) del DS 21532, referidos al objeto y perfeccionamiento del hecho imponible, art. 4 del mismo DS referido a los reintegros de gastos realizados por cuenta de terceros siempre que respondan a una rendición de cuentas no integran la base imponible del IT, condición que el recurrente no demostró, por lo que extraña que el cargo se haya revocado, y la RA N° 05-0043-99, que establece la obligación de emitir la factura a los sujetos pasivos, que obtengan en forma habitual ingresos gravados por el IT. Concluye que el sustento legal señalado debe ser analizado y no limitarse a establecer que las actividades observadas no están contempladas en la ley, pues no se consideró el trabajo efectuado, dejando sin efecto los cargos sin fundamentar la decisión, ni la base legal para ello, así como no se desvirtuó la contundencia legal de los cargos determinados en la Resolución Determinativa, por lo que solicita se revoque lo dispuesto manteniendo firme y subsistente el reparo.

ix. Con relación a los **Dividendos enviados a TR-Holding**, señala que el sujeto pasivo del IUE-BE es TRANSREDES SA, la cual realizó la remesa de dividendos al exterior a través de un depósito a un Banco del Exterior, argumento y prueba que constan en los papeles de trabajo, que no han sido analizados, solicitando se deje sin efecto lo establecido por la Superintendencia Tributaria Regional Chuquisaca (debió decir Santa Cruz) y confirme la observación de la Administración, tomando como fundamento la cite de solicitud de transferencia al CITY BANK NY por la suma de \$us15.072.180.-, de 4 de septiembre de 2002, así como copia del libro mayor por el asiento de pago de dividendos al exterior CITY BANK NY, pruebas que no han sido tomadas en cuenta, solicita se disponga la ratificación de la mencionada observación.

- x. Arguye, en relación con los **reparos por retenciones de IUE-IT a proveedores locales**, que el último párrafo del inc. c) del art. 3 del DS 24051, establece que las personas jurídicas públicas o privadas que acrediten o efectúen pagos a personas naturales que ejercen profesiones liberales y oficios de forma independiente y no estén respaldadas por la factura, nota fiscal o documento equivalente, deberán retener sin lugar a deducción alguna por IUE RL el 12,5 % por servicios cancelados y por compras de bienes IUE RL 5%; asimismo, tanto para servicio como para bienes se deberá retener el IT RL 3% de acuerdo con el art. 10 del DS 21532; la falta de retención de estos impuestos, no permite considerar como gastos deducibles para efectos del IUE, y al no haber demostrado el contribuyente que procedió a realizar las retenciones, no comprende por qué se desestimó lo dispuesto en la Resolución Determinativa, solicitando se realice un análisis exhaustivo y se confirme el reparo.
- xi. Con relación a **los gastos deducibles para la determinación del IUE, reparo por gastos no relacionados**, menciona que al dejar sin efecto los cargos por ese concepto, la Superintendencia Tributaria Regional no consideró lo establecido en el último párrafo del inc. d) del art. 13 del DS 24051, que señala que para que sean admitidas las deducciones, el viaje deberá ser realizado por personal de la empresa y estar relacionado con la actividad de la misma, y el art. 1 del DS 21531 menciona que constituyen ingresos cualquiera fuera su denominación o forma de pago; en consecuencia, los beneficios adicionales del personal dependiente, sea en efectivo o en especie, son considerados ingresos o retribuciones que se encuentran gravados por el RC-IVA y bajo ningún punto de vista deducibles del IUE. Asimismo el principio de fuente (que rige en nuestra legislación), no diferencia la aplicación del impuesto a las personas bolivianas y extranjeras, por lo que cualquier pago por concepto de alquiler, alimentación, transporte, será considerado como ingreso adicional del empleado; consiguientemente, está gravado por el RC-IVA con la alícuota del 13%, siempre y cuando exista relación laboral.
- xii. En lo que respecta a la observación de pasajes, expresa que no se tomó en cuenta que se trata de consultores extranjeros o nacionales que vienen a prestar el servicio en territorio nacional, por lo que se entiende que éstos no entregaron una factura local por su contraprestación; sin embargo, los gastos adicionales que conlleva este consultor como ser pasajes, hospedaje y cualquier otro gasto adicional, debe ser sumado al honorario que recibe por ser la única vinculación con la empresa; los consultores incluirán la totalidad de sus honorarios (estipendio o sueldo que se concede por ciertos trabajos y que generalmente se aplica a las profesiones liberales en que no hay relación de dependencia económica entre partes), a fin de que si pertenecen a una sucursal en Bolivia, procedan a facturar sin ningún impedimento; en caso contrario procederá la retención de TRANSREDES SA; resalta que el cargo

fue dejado sin efecto en los casos en que se trata de personal que se encuentra en planillas, dependiente de la empresa, fortaleciendo aún más el cargo cuando se trata de consultores; reitera que con estas observaciones se cuestiona el beneficio que la empresa adquiere al computar para sí el crédito fiscal por esas facturas y hacerlo deducible en el IUE, sin considerar que al tratarse de otro ingreso para el empleado éste tiene derecho a computar esa factura como compensación del RC-IVA, según dispone el art. 31 de la Ley 843, por lo que el crédito fiscal de las notas fiscales observadas, no corresponde que sea computado para la empresa ni mucho menos la deducibilidad de dichos gastos, solicitando se deje sin efecto lo dispuesto en primera instancia, confirmando lo determinado por la Administración Tributaria.

xiii. Manifiesta que para dejar sin efecto el cargo por **gastos por servicios personales sin RC-IVA**, no se tomó en cuenta que en la revisión realizada en cuentas de capacitación N° 601236 y 601235 se detectaron pagos por gastos de la gestión 2001 (gestiones anteriores), crédito fiscal registrado en el gasto, maestrías, cursos de interpretación de rayos x, pagos por cursos al exterior sin retención de IUE-BE; como se puede ver los cargos por capacitación observados, no constituyen cursos específicos para la actividad de TRANSREDES SA, que permitan mejorar la productividad y la calidad del servicio que presta. Por otro lado los cargos por capacitación, sean para mejorar la productividad y el rendimiento de la empresa, no le eximen de cumplir con sus obligaciones de agente de retención, ni que los cargos estén respaldados con sus documentos originales y registre costos correspondientes a gestiones anteriores, y por último que se registre crédito fiscal al gasto.

xiv. Menciona que en la **Cuenta por cobrar al seguro enviada al gasto extraordinario - siniestro**, la Superintendencia Tributaria Regional no ha tomado en cuenta la inexistencia de respaldo, factura o documento equivalente por cancelación de este importe contabilizado, y pese a que no adjuntó el requisito exigido, este reparo fue dejado sin efecto; añade que en los cargos relativos por el gasto de Calvo Moscoso y Asociados, la Administración Tributaria aceptó el descargo de la factura 51, por pago de honorarios legales; empero en el presente caso ratificó el cargo, porque no presentó la factura, por lo que la presente instancia debe subsanar este aspecto.

xv. Indica que no existe fundamento para dejar sin efecto el cargo **previsión por vacaciones**, dado que no se ha analizado el art. 18, inc. c), del DS 24051, que establece que no son deducibles para la determinación de la utilidad neta imponible los gastos por servicios personales en los que no se demuestre el cumplimiento del RC-IVA correspondiente a los dependientes, norma que se ha violentado flagrantemente, pues si bien se cancelaron dichos beneficios, no se retuvo el

impuesto correspondiente; por tanto, dicho gasto no puede ser deducible en el IUE, debiéndose revocar y ratificar el cargo determinado por la Administración Tributaria.

xvi. Respecto a los **Gastos por intereses emergentes de la emisión de bonos**, expresa que no se ha analizado ni valorado que los Estados de Flujo de efectivos presentados a la BBV por el contribuyente, permitieron conocer el destino de éstos y realizar un prorrateo de los intereses, motivo por el cual estableció el reparo correspondiente, prueba que no fue en ningún momento refutada, por ello, el fallo causa sorpresa. Los fondos de esos bonos, según las juntas extraordinarias de accionistas en las cuales se aprobaron la primera y segunda emisión de bonos, serían destinados a cubrir los gastos corporativos que consiste en financiamiento de capital de trabajo, pago de deuda y/o refinanciamiento de deuda existente, gastos operativos, capital de inversiones, inversiones en compañías afiliadas y otras inversiones; del análisis de los Estados de Flujo pudo determinar que los fondos obtenidos a través de bonos, no todos fueron utilizados para la renta gravada o manutención de la fuente, como es el caso de las inversiones en compañías afiliadas, cuyos ingresos obtenidos por préstamos a éstas no son imposables por ser del exterior y en el caso de préstamos a GTB por estar exentos, el contribuyente consideró como ingresos no imposables. Asimismo, deja constancia de que el flujo de caja fue enviado por el contribuyente a la Superintendencia de pensiones, valores y seguros, de lo que se puede verificar el uso de los fondos obtenidos a través de bonos, aceptándose el gasto por intereses correspondientes a gastos que generan renta gravada o mantienen la fuente; solicita se deje sin efecto el fallo de Alzada en lo que respecta a este punto y se confirme lo determinado por el SIN.

xvii. Sostiene que la posición de la Superintendencia Tributaria Regional sobre **Otros giros al exterior: Observación sin retención BE- factura exterior**, es errónea, puesto que el reparo fue realizado por no haberse realizado la retención respectiva en el IUE-BE, lo que acarrea que el gasto no pueda ser deducible, en cumplimiento estricto del art. 22 inc. f) del DS 24051, por lo que solicita que previo análisis y valoración, deje sin efecto lo dispuesto por la Resolución de Alzada, ratificando el cargo determinado. En relación a la **Cancelación por jornales, costos legales, personal temporal, mano de obra apoyo, mantenimiento, viáticos jardineros, sin respaldo de factura ni retención**, señala que el reparo fue realizado precisamente por no haber realizado la retención respectiva del IUE-IT lo que acarrea que el gasto no pueda ser deducible, en cumplimiento del art. 3, inc. c), del DS 24051, norma que no se ha cumplido, solicitando, se deje sin efecto lo dispuesto por la Resolución de Alzada y se ratifique el cargo determinado.

xviii. Arguye con relación a la **Prescripción de la sanción**, que la Superintendencia Tributaria Regional, en el momento de dictar su Resolución, efectuó una incorrecta interpretación del art. 59, inc. 3), de la Ley 2492 (CTB), que establece los tipos de acciones que inicia la administración tributaria; en el presente caso, la acción de determinación de la deuda tributaria, cuya sanción por evasión proviene del mismo y no así de otro tipo de proceso que sancione aisladamente como el Proceso de Sumario Contravencional o de incumplimiento de deberes formales; en ese sentido el num. 3) es únicamente aplicable a la imposición de sanciones administrativas independientes de la determinación, pues el mismo artículo hace distinción entre las acciones de determinar num. 2) y las de imponer sanciones num. 3); asimismo, se ha aplicado forzosamente el art. 150 de la Ley 2492 (CTB).

xix. Agrega que no ha existido inacción del derecho por parte de la Administración Tributaria, ya que su accionar empezó mucho antes de que proceda la prescripción haciendo valer su derecho de determinar una deuda tributaria que incluye la sanción por evasión fiscal, que no es independiente del procedimiento de determinación; es así que de lo interpretado en instancia de Alzada se estaría implícitamente recortando el término de prescripción a cuatro (4) años para hechos generadores de la Ley 1340, contraviniendo normas tributarias sin observar la SC 0028/2005, interpretación que causaría graves daños económicos al Estado el cual tendría que determinar deudas antes de los cuatro años, de lo contrario correría el riesgo de no poder cobrar las sanciones que forman parte de la determinación.

xx. Asimismo, sobre la retroactividad de la norma más benigna, indica que la evasión no está contemplada como delito y que tampoco se encuentra prescrita; sobre el tema en específico el Tribunal Constitucional mediante la SC 0028/2005, de 28 de abril de 2005, se ha pronunciado, de lo que concluye que la retroactividad establecida en el art. 150 de la Ley 2492 (CTB) no es aplicable, ya que el art. 33 de la CPE prohíbe la retroactividad de las normas excepto en materia social y penal, cuando beneficie al delincuente, es decir cuando la persona es sindicada de la comisión de un delito, y en el caso que nos ocupa, se trata de una contravención tributaria, dado que en el procedimiento de determinación no se está atribuyendo al contribuyente conducta penal alguna.

xxi. Finalmente solicita se revoque la Resolución Administrativa STR-SCZ/Nº 046/2008, en lo que respecta a los puntos observados por la Administración Tributaria y en definitiva declare firme y subsistente la Resolución Determinativa en su totalidad.

I.1.2. Fundamentos del Sujeto Pasivo TRANSREDES SA.

La Empresa de Transporte de Hidrocarburos Sociedad Anónima TRANSREDES SA, representada legalmente por Ernesto Blanco, conforme acredita el Testimonio de Revocatoria de Poder General y Suficiente N° 1300/2007, de 26 de diciembre de 2007 (fs. 364-384 del expediente), interpone Recurso Jerárquico (fs. 515-531 del expediente), impugnando la Resolución STR-SCZ/N° 046/2008, de 4 de abril de 2008, emitida por el Superintendente Tributario Regional Santa Cruz. Argumenta lo siguiente:

- i. Manifiesta que la Resolución Determinativa impugnada incluye cargos no consignados en la Vista de Cargo; dichos cargos son generados por la depuración del crédito fiscal IVA de los comprobantes de Publitec, Servicios Generales San Luis, Friandise y Office Service, lo que atenta a sus derechos de defensa y debido proceso consignados en la CPE, por lo que solicita la anulación de la Resolución Determinativa referida.
- ii. Señala que la Resolución de Alzada desestimó sus argumentos porque evidenció que la Vista de Cargo contiene reparos por concepto de crédito fiscal por gastos no relacionados, por las que presentó documentación de descargo, evaluados por la Administración Tributaria, la misma que amplió el número de facturas observadas; resultando evidente que el reparo por concepto de crédito fiscal fue incluido y observado desde la determinación preliminar consignada en la Vista de Cargo; sin embargo, su petición no se sustenta en el hecho de la incorporación de un cargo por un concepto no incluido en la Vista de Cargo, sino en que la Resolución Determinativa incorpora cargos relacionados con facturas que no fueron incluidas en la Vista de Cargo, situación que lesiona su derecho a la defensa y el debido proceso, porque no tuvo la oportunidad de presentar oportunamente los descargos pertinentes, no obstante que cuenta con la información correspondiente.
- iii. Expresa que la **depuración del Crédito Fiscal IVA (CF-IVA)** realizada por la Administración Tributaria y convalidada por la Resolución de Alzada, por un supuesto cómputo en exceso de créditos fiscales IVA por parte de TRANSREDES SA, se basa en criterios alejados de una interpretación razonable de las normas en vigencia, pues considera que determinadas compras de bienes y servicios realizadas por la empresa en el período de revisión (entre ellas, costo de contratación y/o transferencia de personal estratégico, gastos necesarios para contar con determinado personal en ciertos lugares de la operación, gastos absolutamente necesarios para el desarrollo de determinadas actividades de la empresa, gastos de representación, gastos tendientes a mejorar el clima laboral, servicio de terceros, etc.), no estarían relacionados con la actividad gravada por el IVA y por ende no resultarían computables; empero TRANSREDES SA tiene como objetivo maximizar las utilidades obtenidas por los accionistas, para lo cual realiza gastos necesarios

para su desarrollo, ya sea que tengan vinculación directa o indirecta con la generación de ingresos, no siendo posible sostener la existencia de créditos fiscales IVA no computables por estar relacionados con gastos “no vinculados” con la actividad gravada, porque de lo contrario ¿cuál sería el objeto de dichas erogaciones?

- iv. Arguye, en relación al cargo por el crédito fiscal IVA relacionado con las compras que supuestamente no se vinculan con la actividad gravada, que la Administración Tributaria, así como la Superintendencia Regional, no tomaron en cuenta el derecho de los contribuyentes al computar los créditos fiscales generados por compras de bienes y/o servicios que directa o indirectamente, se vinculen con las operaciones gravadas por IVA, dado que el inc. a) del art. 8 de la Ley 843 y el art. 8 del DS 21530, establecen que darán lugar al cómputo del crédito fiscal las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, compras de bienes y/ servicios destinados a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen (no especifica que deben vincularse directamente).
- v. Indica que ambas entidades han interpretado las normas referidas, en sentido de que sólo generarían crédito fiscal IVA computable, las compras de bienes y/o servicios que se vinculan “directamente” con la actividad gravada por el IVA, cuando de acuerdo con la norma resultan computables a efectos de la determinación del crédito fiscal IVA las compras de bienes y/o servicios, que se vinculan también “indirectamente” con la actividad del sujeto pasivo.
- vi. Señala que en la determinación del saldo de cada período fiscal puede deducirse del débito fiscal determinado, el IVA pagado en las adquisiciones de bienes y/o servicios que se vinculen, directa o indirectamente, con las operaciones gravadas, es decir, las primeras se integrarían por las erogaciones relacionadas con la adquisición de bienes y/o servicios con incidencia específica y concreta en los bienes y/o servicios objeto de las operaciones del contribuyente, en tanto que las segundas, por las compras de bienes y/o servicios de carácter general y no específico, que incidieran en la formación de los costos de las operaciones gravadas.
- vii. Añade que está claro que la identificación de los costos que integran o no un determinado bien o servicio vendido o prestado por el sujeto pasivo puede abordarse a partir de un análisis contable, indispensable para determinar la corrección o incorrección de una deducción, criterio compartido por la Superintendencia Tributaria General en su Resolución STG-RJ/0082/2006; en vista de ello el crédito fiscal IVA

generado por la compra de diversos bienes y/o servicios, necesarios para el desarrollo de su actividad fue computado oportunamente.

viii. Con relación a los **costos de contratación y/o transferencia de personal estratégico**, explica que para el adecuado funcionamiento de la actividad que realiza, requiere un equipo gerencial y directivo especializado en su área; por ello debe asumir los gastos necesarios para la internación y traslado al domicilio de la empresa, de personal especializado y de su familia, ya que debe dotarse de una estructura de personal que garantice el buen desenvolvimiento de sus operaciones en Bolivia. Asimismo los gastos realizados para trasladar habitualmente a determinado personal a diferentes puntos del país o exterior (lugares de la operación) implican gastos de traslado y hospedaje, por lo que los cargos relacionados con estos conceptos deben ser eliminados.

ix. Con respecto a los **costos necesarios para la realización de trabajos propios de la operación**, explica que la Administración Tributaria ha determinado cargos del IVA, en distintos meses de la gestión 2002, en el entendido de que dichos créditos fiscales deberían haber sido computados por los proveedores de servicios de la empresa, por el simple hecho de que los gastos de TRANSREDES SA están estrechamente relacionados con los servicios que prestan los proveedores; sin embargo, para la realización de determinados trabajos inherentes a su operativa, por una parte deben contar con determinados proveedores de servicios, (especialistas en la materia que les incumbe), y por otro lado deben realizar gastos para el óptimo desarrollo de tales trabajos, es decir que se amparan en normas civiles (arts. 732 al 749 del CC), para el caso de los contratos de obra; por lo tanto, sostener que TRANSREDES SA no debía realizar dichos gastos, sino los prestadores del servicio que son contratados, no es razonable, así como no es discutible la procedencia del crédito fiscal asociado a dichos gastos.

x. Asimismo, en relación a los **gastos no declarados por los proveedores**, explica que la Administración Tributaria pretende desconocer el cómputo del crédito fiscal IVA generado por compras a la "Importadora Atlántida", con el único argumento de que no habría sido declarado por el proveedor; empero debió aplicarse el principio de verdad material, en consideración del cumplimiento de la existencia de la factura o nota fiscal, vinculación del gasto con la actividad de la empresas y la realización efectiva de la transacción, y reclamar el tributo omitido al vendedor, ya que TRANSREDES SA no está habilitada para exigir que el proveedor demuestre la efectiva inclusión de las facturas de venta en sus declaraciones.

- xi. En cuanto a los **gastos de representación**, expresa que los mismos constituyen una práctica comercial, que coadyuva a un mejor desarrollo de sus negocios, y el pretender desconocer la vinculación de estos gastos con la actividad gravada desarrollada implica desconocer arbitrariamente la realidad comercial, por lo que la pretensión del SIN es inaceptable.
- xii. Añade que no se puede desconocer que los **gastos tendientes a mejorar el clima laboral** (premios por desempeño, fiestas de fin de año y aniversario de la empresa, material deportivo, etc.) se vinculan con el desarrollo de la actividad de la empresa, puesto que no constituyen liberalidades o gastos superfluos, siendo que la Superintendencia Tributaria General, en la Resolución STR-RJ/0082/2006, admitió como gastos vinculados el de refrigerio, esparcimiento social (compra de pollos, panetones, globos, etc.) por lo que el crédito fiscal no debía ser depurado; en este sentido en un caso similar se admitió que existe relación entre la actividad gravada y los gastos vinculados con el mejoramiento de ambiente laboral. Por otra parte los gastos por publicaciones en prensa, avisos necrológicos, tarjetas navideñas, etc. se encuentran relacionados con **el posicionamiento de la imagen corporativa** que debe sostener la empresa, por lo que no es admisible la depuración de su crédito fiscal, ni la pretensión del SIN.
- xiii. En cuanto a los **gastos de seguridad social**, la Resolución Determinativa indica que se aceptaron los descargos (por gastos por subsidios familiares, examen de ingreso a la caja, pil cruz); sin embargo, debido a un error, se mantuvieron los cargos por Bs1006.- por estos conceptos, por lo que deben ser eliminados. De igual modo, la Resolución Determinativa mantiene el cargo por Bs509.60 del crédito fiscal por la factura N° 487, del proveedor Hotel Real Audiencia con RUC 8889716, emitida el 23 de abril de 2002, por Bs3.920.-, observación que fue conformada pagando el impuesto correspondiente en la Boleta de Pago N° de Orden 7830708064, antes de la emisión de la Resolución Determinativa, juntando las pruebas de respaldo.
- xiv. Señala que tal como expuso en su recurso de alzada, los **cargos retenciones a beneficiarios del exterior IUE-BE**, relacionados con Servicios legales Ulhoa, fueron conformados oportunamente, en el período de descargos a la Resolución Determinativa, mediante Form. 1000 con N° de Orden 7830801086; sin embargo, la Administración mantuvo el cargo que fue confirmado por la Superintendencia Tributaria Regional, por lo que solicita la eliminación del mismo.
- xv. Con relación a los **cargos no conformados por IUE-BE**, menciona que, de acuerdo con el art. 51 de la Ley 843, para que pueda (o deba) aplicarse el régimen de retención del IUE-BE debe verificarse la concurrencia conjunta de tres elementos

sustanciales: 1) debe existir un “pago” o una “remesa”, 2) dicho pago (o remesa) debe presentar, para el beneficiario, el cobro de “rentas de fuente boliviana” y 3) el sujeto que la cobra tiene que ser un “beneficiario del exterior”; acotando que los conceptos de pago y rentas de fuente boliviana, se encuentran definidos en los arts. 42, 44 y 46 de la Ley 843.

xvi. Señala que del análisis de las remesas de fondos, realizadas por TRANSREDES SA a favor de Transredes SA - Agencia Chile, a pesar de existir remesas de fondos a un beneficiario del exterior, no se configura la obligación de retener el IUE-BE, dado que lo remesado no constituye rentas de fuente boliviana. A tal efecto, cita el Tratado de Complementación Económica Chileno-Boliviana y su Protocolo Complementario, el Acuerdo entre Chile y Bolivia sobre Oleoducto entre Sica Sica y Arica, el DS 24614, por el cual se instruye y autoriza a YPFB la entrega de la Administración y Operación del Sistema Arica a la empresa TRANSREDES SA (Administradora que tiene derecho a recibir el total de los ingresos provenientes de las operaciones del Sistema Arica y adoptar las decisiones de administración inherentes al mismo, así como hacerse cargo del mantenimiento del Sistema Arica y de todos los costos de operación; por su parte YPFB recibirá un porcentaje de la utilidad o pérdida neta de la operación); así como la Ley 18.046 de la República de Chile, que establece los requisitos para la constitución de Agencias de Sociedades Anónimas Extranjeras y por la se constituyó la agencia “Transredes SA - Agencia Chile”, cuyo objeto es el transporte de hidrocarburos producidos en Bolivia o para el desarrollo de otros proyectos que tengan relación con la importación o exportación de hidrocarburos, dicha agencia está legalmente constituida e inscrita en el RUT en Chile, siendo diferente de la sociedad boliviana TRANSREDES SA.

xvii. Sostiene que existe confusión por parte de la Superintendencia Tributaria Regional, al establecer el cargo por este concepto, porque la sociedad boliviana TRANSREDES SA, a través de transferencias mensuales, cubre los gastos de Transredes SA - Agencia Chile, debido a que dicho establecimiento chileno no posee ingresos propios, por constituir el vehículo a través del cual TRANSREDES SA, Sociedad Boliviana, cumple las obligaciones emergentes de su condición de Administradora del Sistema Arica; en tal sentido, se los podría asimilar a honorarios que esta última cobra por operar y administrar el ducto y la Terminal de Arica; agrega que los costos de la operación del Sistema Arica, independientemente de que sea en un único concepto o en varios, como ocurre, son necesarios para la obtención de rentas de fuente boliviana deducible a efectos de la determinación de este impuesto en TRANSREDES SA.

xviii. Señala que debe tenerse en consideración que los honorarios pagados a Transredes SA - Agencia Chile, no resultan alcanzados por el régimen de retención del IUE-BE, dado que el servicio prestado no tienen ningún componente de asesoramiento, condición necesaria para que de acuerdo con el art. 42 de la Ley 843, se configure la existencia de rentas de fuente boliviana para el beneficiario del exterior; por tanto no corresponde la retención del IUE-BE sobre los honorarios, costos de la Agencia que paga la sociedad local, por lo que el cargo establecido no tiene fundamentos para el reclamo fiscal y debe ser eliminado.

xix. Manifiesta que las **observaciones respecto de la determinación del resultado impositivo (pérdida tributaria acumulada) al cierre de la gestión 2002, a efectos del IUE**, no son legales ni posibles, dado que si TRANSREDES aceptará la totalidad de las observaciones de la Administración Tributaria y rectificará la declaración jurada del IUE oportunamente, implicaría la disminución del monto de pérdidas impositivas acumuladas y no generarían un saldo de impuesto a pagar, criterio que fue compartido por la Superintendencia Tributaria General en la Resolución STG-RJ/0314/2006.

xx. Indica que el derecho de los contribuyentes de presentar declaraciones juradas rectificativas se encuentra consagrado por normas sustantivas (Ley), por lo tanto el ejercicio de ese derecho no puede verse limitado por la RA 05-0032-99, num. 2, que además de ser jerárquicamente inferior, por su carácter adjetivo debe limitarse al establecimiento de aspectos formales o procedimentales. Asimismo dicha norma tiene limitación para la rectificación una vez finalizada la fiscalización y no puede aplicarse en casos en los que existe discrepancias de criterios entre los sujetos pasivos y la Administración, criterio que se ratifica en las Resoluciones STG-RJ/0314/2006 y 315/2006. Es así que el DS 25183 y la RA 05-0032-99, que reglamentan aspectos relativos a las rectificatorias de los contribuyentes, han sido derogados tácitamente por el DS 27310 (RCTB), que limita el alcance a las rectificatorias a favor del contribuyente (párrafo iv del art. 28) y no lo hace para las rectificatorias a favor del fisco; por consiguiente las limitantes establecidas en la RA fueron abrogadas por DS 27310.

xxi. En relación a los **ajustes de la Administración Tributaria a la liquidación practicada por TRANSREDES**, refiere en primer lugar a **los ingresos por intereses no devengados por préstamos otorgados a GTB**, señalando que la Administración Tributaria ha ajustado la liquidación del IUE de la gestión 2002, incorporando como utilidad imponible intereses devengados por préstamos otorgados a la empresa Gas Trans Boliviano SA (GTB), cuya base legal del ajuste es el inc. b) del art. 4 del DS 24051, situación que confirma que la Administración Tributaria no ha entendido la

operativa, ya que el ajuste a la liquidación del IUE fue determinado sin considerar las normas puntuales aplicables al mismo.

xxii. En tal sentido, señala que los préstamos en cuestión han sido otorgados por TRANSREDES SA a GTB (empresa ejecutora del proyecto, designada mediante DS 25415) con el objeto de financiar la construcción del Gasoducto Bolivia-Brasil; añade que el inc. c) del art. 1 del “Acuerdo entre el Gobierno de la República de Bolivia y el Gobierno de la República Federativa del Brasil, para la exención de impuestos relativos a la implementación del proyecto del Gasoducto Bolivia - Brasil”, aprobado y ratificado, según Ley 1755, establece la exención de impuestos actualmente vigentes a las operaciones que comprendan “financiamiento, crédito, cambio de divisas, seguros y sus correspondientes pagos y remesas a terceros”.

xxiii. Asimismo la norma señala que “estas exenciones serán aplicables cuando dichas operaciones sean realizadas o contratadas por los ejecutores del Gasoducto, directamente o por intermedio de empresas seleccionadas por ellos para este fin”, y puntualiza que el Convenio establece que las exenciones que van mas allá de simplemente liberar a GTB del pago de impuestos, pues el mismo indica que las que están exentas son las operaciones en las que participa GTB como ejecutora del proyecto, afirmación ratificada en el Convenio que indica que están exentas las operaciones de “financiamiento, crédito, cambio de divisas, seguros y sus correspondientes pagos y remesas a terceros”.

xxiv. Refiere que, a fin de evitar encarecer con costos impositivos la construcción del Gasoducto, la operación de financiamiento suscripta entre TRANSREDES SA y GTB está exenta del pago de impuestos en Bolivia, no siendo el otorgamiento de créditos ni sus desembolsos el objeto de exención, sino los efectos derivados de dichas operaciones; asimismo, el DS 24488 ratifica las operaciones liberadas del pago de impuestos creados o por crearse, y que en concordancia con el espíritu del convenio, el art. 8 del mismo indica que las remesas al exterior que efectúen PETROBRAS o las empresas seleccionadas por esta para la ejecución del proyecto del gasoducto por concepto de intereses, cambio de divisas y primas de seguros por operaciones directamente vinculadas a la construcción del gasoducto, estarán exentas de la retención establecida en el art. 51 de la Ley 843; sostener lo contrario sería discriminar a los sujetos bolivianos en relación con los sujetos del exterior.

xxv. Por otro lado, sostiene que la parte considerativa del DS 24930 aclara que los montos resultantes de las transacciones emergentes del Contrato de Ingeniería adquisición y construcción llave en mano del Gasoducto Bolivia-Brasil facturados por PETROGASBOL a YPFB o la empresa que resulte propietaria de ese tramo (GTB),

no están alcanzados por el IT; lo contrario desvirtúa “el espíritu y marco general del acuerdo de exención tributaria indicado, cuya plena aplicación depende de la viabilidad económica del proyecto de gasoducto de exportación al Brasil”; el DS 24488, establece un procedimiento para la exención del IVA pero no fija procedimiento para la exención del IUE ni el IT de las operaciones locales de financiamiento, situación que hace que éstas se rijan por el acuerdo marco aplicable para todos los impuestos vigentes; asimismo, adjunta fotocopias de las citas: DGPTI-5.41 N° 035/2005 y DGPTI-5.41 N° 128/2005, del Ministerio de Hacienda, y el Informe del Ministerio de Hidrocarburos, el que indica que el financiamiento otorgado por TRANSREDES SA a GTB fue utilizado en el Proyecto de Construcción del Gasoducto Bolivia-Brasil; por lo tanto resulta evidente que estas operaciones están exentas del pago del IUE.

xxvi. En cuanto a la observación por **gastos no relacionados**, por Bs8.664.669.- que fueron reducidos a Bs8.413.620 por la instancia de Alzada, manifiesta que los gastos (Castigo de costos de emisión de Bonos, Gastos de Alimentación, Costos de contratación de personal, donaciones y/o auspicio, Gastos de representación, Gastos de Gestiones Anteriores, Gastos de Hospedaje, Gastos de Publicidad e imagen, Gastos tendientes a mejorar el clima laboral, Otros gastos varios y Gastos por trámites), los cuales la Administración consideró “no deducibles”, si se relacionan con la obtención de utilidades gravadas, por tratarse de gastos necesarios para contar con personal en ciertos lugares de operación, gastos de traslado y radicación de personal, gastos para el desarrollo de determinadas actividades, de representación, etc. remitiendo al análisis expuesto con relación al crédito fiscal IVA y añade que de acuerdo con los arts. 47 de la Ley 843 y 7 y 8 del DS 24051, los gastos deducibles para determinar la utilidad gravada, son aquellos que resulten necesarios para producir rentas gravadas y/o mantener la fuente que las genera, siempre que los mismos estén respaldados por documentación original; por tal motivo la totalidad del ajuste por ese concepto debe excluirse de la declaración practicada por la Administración Tributaria.

xxvii. Señala que los **costos relativos a la emisión de Bonos** por la suma de Bs6.851.125.-, representan gastos incurridos por la empresa para obtener recursos financieros inequívocamente destinados al desarrollo de las actividades propias de la empresa y directamente relacionados con la obtención de rentas de fuente boliviana, por lo que no es admisible que pretendan considerarlos como no deducibles, siendo que la propia instancia de Alzada, admitió como deducibles gastos por el mismo concepto, por lo que el ajuste a la liquidación del IUE no debe ser convalidado. Por otra parte, indica que los descargos relativos a **donaciones y/o auspicios** han sido admitidos por la Administración Tributaria; no obstante, se ha mantenido el cargo

entre los supuestos gastos no relacionados, por lo cual el ajuste por ese concepto no debe ser convalidado.

xxviii. Con relación a los **gastos diversos o cancelados al personal que no se incluyó en planillas, sin retención del RC-IVA con base para el IUE**, por un importe de Bs4.783.851.- reducido por la Superintendencia Tributaria Regional a Bs3.219.411.-; éstos surgen en supuesta aplicación del art. 11, e inc. c), del art. 18 del DS 24051; sin embargo, de acuerdo con la documentación que fue exhibida oportunamente a la Administración Tributaria, en su mayoría, los beneficios cuestionados han sido incluidos en las planillas tributarias a efecto de las retenciones correspondientes, hecho que determina que tales gastos son efectivamente deducibles. Entre los conceptos y montos que la Administración considera que no han sido incluidos en las planillas tributarias están los **seguros pagados en beneficio del personal**, ajuste confirmado por la Superintendencia Tributaria Regional; de análisis de la documentación, surge la suma de Bs3.219.411.- que corresponde a seguros de salud de sus dependientes, porque resulta fundamental que cuenten con una cobertura de seguro adicional a la establecida en la Ley de Seguridad Social, ya que los servicios que presta son de alto riesgo, por lo que los seguros contratados constituyen un costo necesario para la obtención de rentas gravadas por el IUE, criterio que además, ha sido compartido en la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0314/2006.

xxix. Indica que el ajuste por **gastos de personal no registrado en planilla**, incorporado en su declaración jurada del IUE gestión 2002, convalidado por la Superintendencia Tributaria Regional, no tiene sustento, porque se vinculan mayormente con gastos relacionados con los directores de la empresa, con personal que está en planillas y con personal con contrato temporal. Aclara que estos gastos (desempeño de funciones de directores, personal) están relacionados con la gestión de los negocios de la empresa y sin duda son necesarios para la obtención de rentas gravadas por el IUE, deducibles a fines fiscales. Asimismo entre los gastos cuestionados se registra un importe menor de “gastos de representación” que debe efectuar como empresa que desarrolla actividades comerciales, tendientes al afianzamiento de las relaciones comerciales, que coadyuva al mejor desarrollo de los negocios, por lo que la pretensión de ajustar la declaración jurada del IUE debe ser eliminada.

xxx. Respecto a otros **gastos no relacionados y no declarados por el proveedor**, señala que cuentan con la documentación de respaldo correspondiente a las facturas emitidas por sus proveedores, no conformando la observación por un monto de Bs609.- (87%); asimismo, a efectos probatorios, adjuntó al memorial del recurso de

Alzada, fotocopia de las facturas de los proveedores Office Service (factura N° 2240, de 11 de marzo de 2002, por un importe de Bs350.- IVA incluido), y Publitec (factura N° 102, de 4 de diciembre de 2002, por un importe de Bs350.- IVA incluido).

xxx. Indica que el ajuste por la **depreciación por revalúo técnico deducido en exceso**, ha sido conformado, según declaración jurada rectificatoria del IUE de la gestión 2002, con N° de Orden 7831004312, presentada el 23 de abril de 2008, la que adjunta para fines probatorios.

xxxii. Explica que el ajuste de Bs12.820.60,28 a las **depreciaciones** fiscales deducidas por TRANSREDES SA en la liquidación del IUE de la gestión 2002, se origina por error de cálculo de la Administración Tributaria; dado que surgen diferencias entre el cálculo realizado por TRANSREDES SA y la prueba global efectuada por la Administración, que tomó como “fecha de habilitación” para las altas, la fecha de registro en el sistema, aunque la misma usualmente es posterior a la fecha real de habilitación del activo.

xxxiii. Añade que de acuerdo con los arts. 20 al 26 del DS 24051, los bienes afectados a la generación de utilidades gravadas comenzarán a depreciarse impositivamente desde el momento en que se inicie su utilización y uso, que no tiene que coincidir con la fecha de registro contable, pues como es lógico este último se realiza una vez completados los trámites administrativos pertinentes. El primer año, el monto de la depreciación será igual a la cantidad total que le corresponda, por una gestión completa dividida entre 12 y multiplicada por la cantidad de meses que median, desde el inicio de su utilización y uso, hasta el final de la gestión fiscal; el mes inicial en todos los casos se tomará como mes completo; al efecto presentó adjunta al Recurso de Alzada, prueba global de las depreciaciones de la empresa y del SIN; asimismo hace mención a lo aseverado en instancia de Alzada, respecto a la depreciación de las “Estaciones” en 10 años, cuando según el anexo al art. 22 del DS 24051 dichos bienes deben depreciarse en línea recta, considerando una vida útil de 8 años, como aplicó TRANSREDES SA, por lo que el ajuste a su liquidación debe ser eliminado.

xxxiv. Manifiesta que por el evidente desconocimiento de la Administración Tributaria de la normativa fiscal aplicable a los servicios de transporte de hidrocarburos por ductos, se incluye el cargo por **ventas diferidas**, por el cual reclama mantenimiento de valor e intereses por supuestos diferimientos en el pago del IVA e IT por los ingresos derivados de los servicios de transporte facturados durante la gestión 2002, sosteniendo la obligación de facturar y declarar en el mes anterior al que efectivamente se verifica la finalización de cada período de prestación del servicio.

xxxv. Agrega que de acuerdo con los arts. 4, inc. b); 10 y 77 de la Ley 843 y 2, inc. d) del DS 21532, el hecho generador del IVA y del IT se perfeccionará, en el caso de las prestaciones de servicios, cuando termine o finalice la ejecución o prestación del servicio o cuando se perciba total o parcialmente el precio convenido, lo que ocurra primero; en dicho momento el sujeto pasivo debe emitir la factura y que en caso de no percibirse total o parcialmente el precio, el hecho imponible en el caso de las prestaciones de servicios, acaece cuando finaliza la prestación, momento en el cual se origina la obligación de facturar, liquidar, y si corresponde, abonar los impuestos.

xxxvi. Señala que de acuerdo con los arts. 10 y 77 de la Ley 843, constituye cada mes un período fiscal, por tanto todos los hechos generadores ocurridos en dicho mes calendario deberán ser declarados en el mismo, lo que no significa, como el SIN señala, que los ingresos generados por prestaciones de servicios deban ser declarados cada mes calendario si los mismos no han finalizado o culminado. Dicha posición ha sido ratificada en el DS 29527, de 23 de abril de 2008; por consiguiente en las prestaciones de servicios continuos, el hecho generador se perfecciona con la finalización del servicio, salvo que exista un acuerdo que determine la percepción total o parcial del precio convenido antes de la finalización de la prestación, lo que adelanta el acaecimiento del hecho imponible y determina que debe declararse en dicho momento.

xxxvii. Agrega que en materia de servicios de hidrocarburos por ductos, la Superintendencia de Hidrocarburos del Sistema de Regulación Sectorial, de acuerdo al art. 40 del Reglamento de Transporte de Hidrocarburos por ductos aprobados por el DS 24398, establece que los términos y condiciones que regirán el transporte, incluyendo las relaciones contractuales entre el concesionario y los cargadores, y cualquier cambio propuesto de los mismos, deberán estar sometidos a la aprobación por parte de la Superintendencia; en tal sentido, el período de servicio de transporte mensual se inicia a las 6.00 am del primer día de cada mes y culmina a 6:00 am del primer día del mes siguiente, por lo que TRANSREDES SA debe emitir facturas a más tardar el décimo día de cada mes. Asimismo el art. 2, inc. b), del DS 29527, establece que la emisión de la factura o documento equivalente se realizará una vez concluida la medición referida en el punto anterior; en ese sentido, no es razonable que los servicios de transporte de hidrocarburos por ductos, prestados por TRANSREDES SA deban sujetarse a lo establecido en el num. 41 de la RA 05-0043-99, pues dicho servicio no está enmarcado en la definición de la citada resolución, por lo que la pretensión fiscal por este concepto debe ser anulada.

xxxviii. Señala que la Resolución Determinativa **califica su conducta como Evasión Tributaria**, la cual rechazan, solicitando se considere la concurrencia de causales de exclusión de responsabilidad, establecida en el art. 79, inc. 3), de la Ley 1340 y reconocida en el art. 153 de la Ley 2492 (CTB); tal el caso de las **ventas diferidas** que se han acogido a una norma emitida por la Superintendencia de Hidrocarburos, por lo que su conducta está plenamente respaldada por una norma administrativa, y si fuese el caso hipotético de que no correspondiera su aplicación a fines tributarios, ello representa un error plenamente justificado.

xxxix. Indica que de, igual manera, en el caso de los intereses percibidos por el financiamiento otorgado a GTB, existe suficiente argumentación legal para concluir que la percepción de los mismos no está sujeta a la aplicación de ningún impuesto, y el no haberlo incorporados a la base imponible del IUE constituía una acción legítima de su parte. De igual forma, la aplicación de sanciones no puede extenderse al IUE, (criterio de la Superintendencia Tributaria General), pues cuando se trata de una gestión fiscal en la que las pérdidas acumuladas son superiores a la pretensión de ajuste del Fisco, el resultado no puede generar una utilidad en esa gestión y consiguientemente, no existiría ningún hecho imponible, por lo que, aplicar una sanción a un impuesto inexistente, significaría aplicar una sanción a una infracción no cometida.

xl. Finalmente solicita se declare la validez de los descargos presentados por TRANSREDES SA en etapas anteriores y la improcedencia de los cargos determinados por la Administración Tributaria y confirmados por la Superintendencia Tributaria Regional Santa Cruz en la Resolución STR-SCZ/Nº 046/2008; en consecuencia, solicita dejar sin efecto y valor legal la Resolución de Alzada y la Resolución Determinativa GGSC-DTJC Nº 159/2007, por carecer de fundamentos legales y efectuar interpretación errónea, ordenando el correspondiente archivo de obrados.

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

La Resolución Administrativa STR-SCZ/Nº 046/2008, de 4 de abril de 2008, pronunciada por el Superintendente Tributario Regional Santa Cruz (fs. 247-299 del expediente), resuelve Revocar parcialmente la Resolución Determinativa GSH-DTJC Nº 159/2007, de 29 de octubre de 2007, emitida por la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos Santa Cruz del SIN, con los siguientes fundamentos:

i. En relación con los reparos no contenidos en la Vista de Cargo, TRANSREDES SA afirma que la Resolución Determinativa contiene cargos por conceptos no incluidos

en la Vista de Cargo, acto que además de ser irregular atenta contra los derechos a la defensa y al debido proceso consagrados en la CPE; por su parte la Administración Tributaria señala que durante el proceso administrativo se le explicó cada uno de los cargos, para que pudiera presentar los descargos que crea convenientes, los cuales fueron legal y debidamente analizados y valorados.

- ii. Al respecto, aclara que la Vista de Cargo establece reparos por concepto de **crédito fiscal** por gastos no relacionados, evidenciando que dentro del plazo previsto en la Vista de Cargo, el recurrente presentó documentación de descargo, evaluada por la Administración Tributaria, de la que concluyó ampliar el número de facturas observadas; por lo que el reparo por concepto de crédito fiscal fue incluido y observado desde la determinación preliminar consignada en la Vista de Cargo, no existe en consecuencia indefensión ni lesión a los derechos aludidos, desestimándose lo aseverado por el recurrente.
- iii. En relación con la **Depuración del Crédito Fiscal IVA**, la empresa señala que los gastos observados por la Administración Tributaria están relacionados directa o indirectamente con su actividad gravada. Por su parte, la Administración Tributaria ha depurado facturas correspondientes a seguros de salud y enfermedad, capacitación, gastos de hospedaje por transferencia, refrigerios, trámites, y otras, en el entendido de que las mismas no estarían vinculadas a la actividad gravada; sin embargo, de acuerdo con el inc. a) del art. 8 de la Ley 843, el cómputo del crédito fiscal debe enmarcarse a la vinculación del gasto con la actividad gravada, por lo que para cada uno de los costos y gastos observados se realiza el siguiente análisis:
- iv. En cuanto a los gastos de capacitación, la Superintendencia Tributaria Regional ha manifestado en sus Resoluciones STR-SCZ/RA N° 0016/2005 y STR-SCZ/RA N° 0025/2005, que no considera que la capacitación brindada al personal dependiente sea un ingreso para éste, mas al contrario, es un gasto que está directamente vinculado con su actividad, ya que la misma repercute directamente en la eficiencia y productividad de la empresa, es decir, que recibe beneficios directos cuando capacita a su personal.
- v. Señala que los gastos corresponden a pagos efectuados a empresas como Aser, Hotelera Las Palmas, Improtec, Orion SRL, Universidad Católica, entre otros, por cursos de maestrías y cursos de post-gradados, primeros auxilios y seminario denominado "Claves para el éxito", de manera que son gastos directamente vinculados con la actividad gravada, dado que procuran el mejor desempeño de sus funciones, lo cual tiene una **incidencia directa en la actividad gravada** de la empresa, la misma que también tienen los gastos efectuados por el hospedaje de

sus directores, por lo que revoca el reparo de Bs80.110.- de la Administración Tributaria.

vi. Respecto a las notas fiscales observadas por gasto en los Hoteles Cortez, Camino Real, Los Tajibos, Caparuch, entre otros, los cuales habrían prestado el servicio en toda la gestión 2002, por Bs16.545.- monto reparado por la Administración Tributaria como gastos no vinculados con la actividad gravada, aclara que la STG en la Resolución SRT-RJ/N° 0580/2007, se ha pronunciado sobre la misma observación, en sentido de que: “...constituyen formas de remuneración, conforme el inc. d) art. 19 de la Ley 843 del RC-IVA; que si bien responden a políticas de la empresa,(...) estos gastos están alcanzados con el RC-IVA, puesto que corresponden a gastos que debió efectuar el dependiente (...).”

vii. Expresa que de la revisión de los papeles de trabajo de la Administración Tributaria, los gastos en hoteles obedecen al servicio de hospedaje por la transferencia del personal de la empresa, que se constituyen como ingresos adicionales del dependiente, en ese entendido evidencia una apropiación indebida del crédito fiscal por parte de TRANSREDES SA, al haberse emitido las facturas por estos gastos a su nombre, por lo que confirma el reparo de Bs.16.545.-. Por otra parte, con relación a que los gastos corresponden a pasajes aéreos de los funcionarios de TRANSREDES SA, la instancia de Alzada señala que ha podido constatar que los mismos se refieren a gastos vinculados con la actividad de la empresa, por lo que en el marco del art. 8 de la Ley 843, revoca en este punto la observación de la Administración Tributaria de Bs97.684.-.

viii. Con respecto a la depuración del crédito fiscal efectuada por la Administración Tributaria por compras no relacionadas con la actividad gravada, como costos de contratación y/o transferencia de personal estratégico, gastos necesarios para contar con determinado personal en ciertos lugares la operación, costos necesarios para la realización, propios de la operación, entre otros; indica que en aplicación del requisito de procedencia del cómputo del crédito fiscal, establecido en el inc. a), art. 8 de la Ley 843, así como del DS 21530, deben tener relación con los costos y gastos necesarios para mantener y conservar la fuente; y en este caso no evidenció que los gastos administrativos depurados, constituyan costos necesarios para la operación y mantenimiento de la fuente, de manera que al emitirse la factura a nombre de TRANSREDES SA se ha procedido a una apropiación indebida del crédito fiscal, por lo que confirma el reparo de Bs317.461.-.

ix. En relación con la **Depuración del Débito Fiscal IVA**, la Administración Tributaria ha encontrado reparos por diversos conceptos o ingresos que el contribuyente debió facturar; por su parte el recurrente señala que estos ingresos no están alcanzados

por el IVA y, por ende, no debieron ser facturados. Al respecto el art. 1 de la Ley 843 determina expresamente que el IVA se aplicará sobre *las ventas de bienes muebles, los contratos de obras, prestación de servicios y toda otra prestación cualquiera fuere su naturaleza*, realizadas en el territorio de la Nación y las importaciones definitivas.

- x. Con relación al Ingreso por cobro de Seguro de siniestro Lluta, TRANSREDES SA, señala que en la cuenta “otros ingresos” registró erróneamente conceptos por ingresos que posteriormente fueron revertidos, como es el caso del cobro al seguro por el siniestro “Lluta”; así, la Administración Tributaria ha entendido que este cobro representa un ingreso para el sujeto pasivo; sin embargo, el art. 1 de la Ley 843 establece de manera concreta los conceptos alcanzados por el IVA, tales como la venta de bienes muebles, prestación de cualquier servicio o importaciones definitivas, que si bien en los hechos hubo la prestación de un servicio, el sujeto pasivo en este caso será la empresa aseguradora y no el recurrente, más allá de que éste de manera efectiva cuente con un ingreso surgido de la situación aludida. El ingreso tendrá incidencia en la determinación del IUE al final de la gestión pero no para el IVA como afirma la Administración; además, de la compulsión de los antecedentes ha evidenciado la existencia de los asientos contables que respaldan la afirmación evocada por el recurrente, por lo que revoca totalmente el reparo de Bs150.897.-
- xi. Señala que el reparo por la Boleta de Garantía DISCAR e incumplimiento de compra de TOYOSA, surge en razón de que el contribuyente omitió facturar los ingresos obtenidos por multas impuestas en contratos de servicios, lo cual originó la existencia de tributo omitido IVA e IT; sin embargo, si bien éstos emergen de la prestación de un servicio y constituyen ingresos para el recurrente, no surgen de la venta de bienes muebles o importaciones definitivas, sino del cobro de “penalidades” a empresas que debieron prestar un servicio al recurrente y no lo hicieron, razón por la que no pueden considerarse como base para el cobro del IVA, aunque son ingresos que repercutirán en la determinación del IUE, por lo que revoca totalmente el reparo por Bs39.448.-
- xii. La Administración Tributaria señala que no se facturó el servicio prestado por inscripciones a un torneo de golf organizado por una Fundación, observando que el hecho imponible (2002) se generó antes de que la Fundación fuera constituida (2005); por su parte, el recurrente señaló que “recolectó” el dinero de las inscripciones para luego empozarlo a una cuenta bancaria; al respecto señala que el art. 1 y siguientes de la Ley 843, establece los conceptos alcanzados por el IVA, y siendo evidente que este reparo por Bs6.400.- no se encuentra comprendido en su alcance, lo revoca.

xiii. El SIN ha señalado que existe registro de ingresos por notas de débito a la empresa Shell Brasil que no están respaldadas para demostrar que se trate de un reembolso de gastos; y que el registro contable no refleja la realidad de esta operación porque se encuentra en una cuenta de resultados. Por su parte, el recurrente aclara que por restricciones del sistema contable de la empresa, el registro que debería ir a una cuenta “por cobrar” es contabilizado en una cuenta de “gasto” y las recuperaciones de dichos montos se registra como un “ingreso”, que no es un ingreso por servicios, sino la regularización de la imputación a la cuenta de “gasto”, por lo que la obligación tributaria sustancial para el cobro del tributo no se origina en los presupuestos previstos en la ley como generadores del impuesto, razón por la que revoca este reparo de Bs36.748.-

xiv. En cuanto a la **Observación del IT**, la Administración Tributaria señala que se trata de registros contables en la cuenta “otros ingresos” por concepto de indemnización cobrada a una compañía aseguradora, penalidades cobradas a proveedores, inscripciones a un torneo de golf y recupero de gastos por cuenta de la empresa vinculada Shell, que constituyen ingresos no facturados; por su parte TRANSREDES SA afirma que estos conceptos no constituyen ingresos; al respecto se estableció -siguiendo la línea analítica del débito fiscal- que la obligación tributaria sustancial para el cobro del tributo no se origina en los presupuestos previstos en la ley como generadores del impuesto, por lo que no son base para el cálculo del IT, revocando el reparo de Bs44.780.-, que podrá repercutir en la liquidación del IUE, correspondiendo un análisis específico más adelante.

xv. Expresa que la Administración Tributaria ha considerado que todas **las remesas** efectuadas a beneficiarios del exterior son sujetos a retención del 12,5%, por IUE-BE, debido a que los mismos **son pagos de fuente boliviana**, de acuerdo a lo estipulado en el art. 51 de la Ley 843 y el art. 34 del DS 24051 y lo establecido en el art. 12 inc. f) del DS 24051; empero, según el recurrente, la retención del 12,5%, por IUE-BE, no se aplica sobre cualquier pago o remesa que se realice al exterior. Al respecto indica que el recurrente contrató los servicios legales de “Ulhoa Canto Rezende e Guerra”, en los meses de enero, septiembre y octubre de 2002, por Bs118.486,31, de los que la Administración reparó Bs20.582.-, dado que el recurrente no efectuó la retención del IUE-BE; en tanto TRANSREDES SA señala que ésta fue conformada en el período de descargos a la Vista de Cargo, sin embargo de los papeles de trabajo verificó que el importe de la remesa efectuada el 24 de enero de 2002, no fue incluido en el monto general que el contribuyente consintió, por lo que confirma el reparo de Bs2.573.-.

xvi. Asimismo, la Resolución Determinativa observó el importe de Bs8.245.352.-, como base imponible para el IUE-BE, aduciendo que TRANSREDES SA no demostró que la cuenta del exterior en la cual depositó la remesa pertenecía a una empresa boliviana, es decir, a TR-Holding Ltda. De lo mencionado observa que el reparo inicial por este concepto fue de Bs110.026.914.-, modificado en virtud de los descargos presentados, según el Informe CITE:GSH/DFSC/INF N° 482/2007, que manifiesta la aceptación de documentación propuesta consistente en asientos contables, Acta de Junta General ordinaria de accionistas, Solicitud de pago, Carta al Banco Citibank ordenando la transferencia de fondos, Testimonio N° 379/97, de constitución de sociedad de responsabilidad limitada girada bajo la denominación TR-Holding Ltda., además del certificado de Inscripción, el NIT, Licencia de funcionamiento de actividad económica, formulario de pago de patentes municipales, Certificado de Registro Fundempresa, Asientos de Diario y Formularios de Retención 54 BE N. 99943, todos de TR-Holdings Ltda, y concluye que del pago de dividendos efectuado por Transredes a TR- Holdings Ltda., ésta sólo retuvo el 12.5% de Bs101.781.562.-, y no así por Bs110.026.914.-.

xvii. De lo expuesto, expresa que el recurrente aportó prueba plena y suficiente para demostrar que depositó la remesa a una sociedad legalmente constituida en Bolivia, por lo que el importe observado por la Administración debió ser levantado; empero, él persiste en un importe menor, aduciendo que TR-Holdings Ltda. no efectuó la retención del IUE-BE por el total del importe recibido; en tal sentido la Administración no puede pretender el cobro de una retención que correspondía a TR Holdings Ltda., por lo que revoca esta observación sobre la base imponible de Bs.8.245.352.-, determinando un reparo IUE-BE (12,5%) de Bs1.030.669.-.

xviii. En relación a los **reparos por Retenciones de IUE - IT a Proveedores locales**, la Resolución Determinativa señala en que el contribuyente no actuó como agente de retención en las compras de bienes y/o servicios que realizó a proveedores sin el respaldo de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes, lo que no constituye gasto deducible para el IUE. Por su parte, el recurrente afirma que las retenciones del IUE - IT se refieren a pagos a una persona jurídica (Indacochea & Asociados), por lo que no corresponde la retención y que el cargo de Bs24.249.- se relaciona a rendiciones de gastos de las donaciones entregadas a la Academia Tahuichi cuyo destino y utilización fueron informados posteriormente a TRANSREDES SA sólo a efectos de verificación del uso efectivo de los fondos, por lo que no corresponde la retención de los gastos referidos. Con relación a la no retención del pago realizado a una persona jurídica, de acuerdo con el último párrafo del art. 3 del DS 24051, señala que el recurrente debió retener la alícuota correspondiente por el pago efectuado a Indacochea & Asociados en razón a que éste no emitió factura por el servicio

prestado, por lo cual se confirma la observación de la Administración Tributaria respecto de este reparo por una base imponible de Bs5.568.-.

xix. Respecto a la donación a la Academia Tahuichi, establece que la donación es la transmisión voluntaria de bienes que una persona realiza a favor de otra, sin recibir nada en compensación, en el caso específico, los gastos efectuados por la Academia Tahuichi Aguilera en su calidad de donatario son de única y exclusiva disponibilidad de éste y no de TRANSREDES SA, por lo que no le corresponde fungir como agente de retención. Por lo tanto desestima la pretensión de la Administración Tributaria y revoca este reparo de Bs24.249.-

xx. En relación a los **reparos por Gastos no deducibles del IUE**, la Administración Tributaria ha observado gastos que no están vinculados con la actividad gravada de la empresa. Por su parte, TRANSREDES SA señala que los gastos observados son necesarios para conservar la fuente de la empresa y que no es posible determinar una deuda tributaria del IUE, porque tiene pérdida en la gestión fiscalizada; en todo caso, de ser ciertos los reparos, correspondería una rectificación de la declaración jurada gestión 2002 disminuyendo el monto de las pérdidas acumuladas.

xxi. El recurrente aduce que la operación de financiamiento celebrada entre TRANSREDES SA y GTB está exenta del pago de impuestos en Bolivia, en virtud al convenio firmado entre Bolivia y Brasil, ratificado por Ley 1755; en consecuencia, los ingresos obtenidos por los intereses que genera dicha operación, no deben ser considerados a efectos de la determinación del IUE. A su vez, el SIN señala que el contribuyente declaró como rentas no gravadas, los intereses del préstamo a GTB; sin embargo, las exenciones señaladas por el contribuyente son en primera instancia para Petrobrás y GTB, en ningún caso para TRANSREDES SA, por lo que debió facturar el ingreso por los intereses, respaldado en el inc. e) del art. 2 del DS 21532 y la Resolución STG-RJ/0314/2006, por lo que ha efectuado un reparo por Bs34.411.260.-

xxii. Al respecto explica que en el marco de la denominada "Integración Energética en el Cono Sur", el 17 de febrero de 1993 YPFB y PETROBRAS firmaron un contrato que establecía la compra de 16 millones de m³/día de gas natural a Bolivia. Para este volumen de exportación, los países intervinientes definieron la construcción de un gasoducto entre Bolivia y Brasil, a través de acuerdos que establecieron la construcción del mismo, y las correspondientes exenciones de impuestos relativos a la implementación del proyecto del gasoducto. En ese sentido, mediante Ley 1755, se aprobó y ratificó el Acuerdo entre los Gobiernos de las Repúblicas de Bolivia y del Brasil, para la exención de Impuestos en relación a la implementación del Proyecto

del Gasoducto Bolivia - Brasil, suscrito el 5 de agosto de 1996, que en su art. 1 señala que estarán exentas de los impuestos actualmente vigentes las operaciones que comprendan **Financiamiento, crédito**, cambio de divisas, seguros y sus correspondientes pagos y remesas a terceros. **Estas exenciones serán aplicables cuando dichas operaciones sean realizadas o contratadas por los ejecutores del Gasoducto, directamente o por intermedio de empresas especialmente seleccionadas por ellos para este fin.**

xxiii. Cita el art. 2 del DS 25415 y la nota con cite: DGPTI-5.41 N° 128/2005 del Viceministerio de Política Tributaria del Ministerio de Hacienda, el art. 6 del Convenio y art. 1 del DS 26043, señalando que de acuerdo al Informe emitido por el Ministerio de Hidrocarburos, TRANSREDES SA habría financiado la construcción del citado gasoducto mediante un crédito subordinado de \$us33.661.778.- y un crédito mezanine por \$us30.000.000, correspondiendo por tanto el importe de \$us63.661.778.- al financiamiento de TRANSREDES SA. Por otra parte, verifica que ha realizado la facturación de los intereses generados por el crédito subordinado, mediante notas fiscales Nos. 4966, 4965, 5119 y 5131. Agrega que la Superintendencia Tributaria General se ha manifestado en el punto 4.5 de la Resolución STG-RJ/0314/2006; en consecuencia, considerando además el art. 76 de la Ley 2492 (CTB), referente a la carga de la prueba, confirma en este punto el reparo establecido por la Administración Tributaria de Bs34.411.260.-

xxiv. El SIN afirma que la empresa fiscalizada tiene gastos no relacionados con su actividad, como ser: Gastos por viajes Camboriú, 50 paquetes navideños, regalos día de la madre, etc., los cuales fueron registrados contablemente y deducidos para el IUE por el contribuyente. Por su parte, TRANSREDES SA argumenta que los conceptos por gastos necesarios para contar con determinado personal en ciertos lugares de la operación (pasajes, hospedaje, alimentación, etc.), gastos de traslado y radicación de personal expatriado, capacitación del personal, gastos de representación, gastos tendientes a mejorar el clima laboral, gastos de gestiones anteriores y otros son necesarios para la obtención de utilidades gravadas alcanzadas por el IUE, donde su objetivo es maximizar las utilidades obtenidas para sus accionistas, razón por la cual no puede realizar gastos que no sean estrictamente necesarios para el desarrollo de su actividad.

xxv. Menciona los arts. 47 de la Ley y 8 del DS 24051, y con relación a los gastos por Capacitación y Compra de Pasajes, sigue la línea jurisprudencial administrativa de las Resoluciones STR-SCZ/RA N° 0016/2005 y 0025/2005 -entre otras- en las que consideró que la capacitación brindada al personal dependiente repercute directamente en la eficiencia y productividad de la empresa; a su vez, en el marco del

art. 8 de la Ley 843, los gastos por pasajes aéreos de los funcionarios de TRANSREDES SA están vinculados con la actividad de la empresa, por lo que revoca los reparos de Bs251.049.-.

xxvi. Por otra parte, los gastos relacionados con viajes Camboriú, paquetes navideños, regalos día de la madre, etc. no constituyen gastos necesarios para la operación y mantenimiento de la fuente, por lo cual al no estar relacionados con la actividad propia de la empresa, no se consideran deducibles para el IUE, razonamiento que sigue la línea jurisprudencial administrativa establecida por la Superintendencia Tributaria General mediante Resolución STG-RJ/0314/2006, confirmando la depuración efectuada por la Administración Tributaria.

xxvii. Dentro de las observaciones no conformadas para el IUE, el SIN evidenció que TRANSREDES SA, a través de transferencias mensuales, cubre los gastos de mantenimiento y operación de Transredes SA - Agencia en Chile, por lo que ha contabilizado y declarado deducibles dichos gastos; sin embargo, la Administración Tributaria los considera como no deducibles sobre la Base Imponible de Bs2.981.553.- que origina el reparo por el IUE por Bs745.388. Por su parte el recurrente manifiesta que la confusión del SIN se ha generado porque TRANSREDES SA, a través de transferencias mensuales, cubre los gastos de mantenimiento y operación de Transredes SA - Agencia en Chile, debido a que dicho establecimiento chileno no posee ingresos propios, y a través del cual TRANSREDES SA (sociedad boliviana) cumple las obligaciones emergentes de su condición de Administradora del Sistema de Arica.

xxviii. Dentro de este concepto, los pagos que realiza TRANSREDES SA por cuenta de Transredes SA - Agencia Chile podrían asimilarse a "honorarios" que la entidad cobra por operar y administrar el ducto y la Terminal de Arica. Asimismo, aclara que los costos de la operación del sistema Arica, independientemente de que se manifiesten como único concepto (honorarios por servicios) o como un desglose de varios gastos, son costos necesarios para la obtención de rentas de fuente boliviana y con el objeto de aclarar que la deducibilidad de estos gastos no puede ser cuestionada, destaca que dichos honorarios pagados a Transredes SA - Agencia en Chile no están alcanzados por el IUE-BE, dado que el servicio de administrar y operar el Sistema Arica, no tiene ningún componente de "asesoramiento" y por tanto, a pesar de tener relación con la obtención de utilidades de fuente boliviana no corresponde la retención del IUE-BE sobre los honorarios; al respecto la Resolución STG-RJ/0314/2006, se ha pronunciado sobre la misma observación, por lo que corresponde excluir el cargo del IUE y trasladar dicho cargo a IUE-BE.

xxix. El SIN afirma haber constatado pagos a gastos por seguro de salud, trámites de permanencia del dependiente, capacitación y otros similares, en los que no se constituyó como agente de retención del RC-IVA, a lo que el recurrente señaló, que los gastos para el personal por capacitación, traslado de expatriados, beneficios incluidos en planillas tributarias y honorarios en la Terminal Arica, son considerados como gastos de la sociedad, al ser gastos vinculados con la operación de la empresa. Con referencia a gastos de seguro de salud privado, destaca que la Resolución STG-RJ/0314/2006 revocó en este punto la observación de la Administración Tributaria; consiguientemente siguiendo la línea doctrinal administrativa aludida, establece que los gastos por seguro de salud al no estar demostrados en los antecedentes con la autorización por autoridad competente, mantiene firme el reparo de la Administración Tributaria. Con relación a los gastos de capacitación, deben ser considerados como deducibles para la determinación del IUE; por lo tanto, revoca la observación de la Administración de Bs1.564.440.-

xxx. El recurrente señala que los documentos presentados a la Administración revelan que los gastos cuestionados se vinculan con erogaciones relacionadas con los Directores de la empresa, con personal que sí está en sus planillas y con personal con contrato temporal, por lo que estos gastos son necesarios para la obtención de rentas gravadas por el IUE, y como tales, deducibles para fines fiscales. Por el contrario, el SIN afirma que la observación referida al Crédito Fiscal IVA, el contribuyente no se constituyó como agente de retención del RC-IVA.

xxxi. Indica que de la compulsión del expediente, se evidencia que el contribuyente presentó planillas de registro de personal de planta, personal eventual y de los Directores de la empresa; sin embargo, dicha documentación sólo registra nombres del personal y no así la remuneración mensual individual y retenciones de Ley por lo que, al no haber cumplido con las formalidades exigidas para su presentación ante el Ministerio del Trabajo, la observación no fue desvirtuada, tal como prevé el art. 76 de la Ley 2492 (CTB), por lo que no confirma el reparo de Bs.1.483.623.-

xxxii. Respecto a **otros gastos no relacionados y no declarados por el proveedor**, la Administración Tributaria señala que sobre la base de operativos realizados constató que el comprobante de pago presentado por TRANSREDES SA no está emitido a su favor, por lo que concluye que el proveedor no emitió estas facturas. Por su parte, el recurrente afirma que antes de la notificación con la Resolución impugnada, pagó la deuda tributaria generada por concepto de la factura del proveedor Office Service (factura N° 2240, por un importe de Bs350), al haber sido comunicado por el SIN. Sin embargo no se evidenció que el recurrente hubiera conformado los importes observados por la Administración Tributaria, por lo que

confirma este reparo en aplicación del art. 76 de la Ley 2492 (CTB), por un importe de Bs.609.-

xxxiii. En cuanto al **Revalúo Técnico deducido en exceso**, el recurrente argumenta que la Administración Tributaria habría incorporado un ajuste a la declaración jurada de la gestión 2002, sobre la base de que TRANSREDES SA estuvo impedida de considerar como deducible la depreciación completa de los activos revalorizados por YPFB, toda vez que dichos activos posteriormente fueron entregados como un aporte de capital para la creación de Transredes SAM.

xxxiv. Refiere que con Ley 1544, fue autorizada la constitución de nuevas sociedades de economía mixta con los activos y/o derechos de las empresas públicas y los aportes de los trabajadores bolivianos de dichas empresas. A su vez, se autorizaron y aprobaron los acuerdos requeridos para la conversión de sociedades de economía mixta (estatal y privada) de las empresas públicas incluyendo YPFB, en los que se especifique como aportes del Estado, el patrimonio de dichas empresas según el valor en libros. Por su parte, el Poder Ejecutivo mediante DS 24410, autorizó la conformación de la Transportadora Boliviana de Hidrocarburos Sociedad de Economía Mixta (TBH-SAM), aprobando como aporte del Sector Público constituido por YPFB, el valor en libros de su patrimonio equivalente al 99,99% del capital social de la Transportadora, de acuerdo al balance de apertura conformado en la escritura constitutiva.

xxxv. Por su parte el inc. 1) del art. 47 de la Ley 843, establece que no serán deducibles las depreciaciones que pudieran corresponder a revalúos técnicos; lo cual coincide con el inc. h) del art. 18 del DS 24051 al señalar que las depreciaciones correspondientes a revalúos técnicos realizadas durante las gestiones fiscales que se inicien a partir de la vigencia del impuesto; es decir desde el 1 de enero de 1995, no son deducibles para la determinación del IUE y en el caso el revalúo de YPFB se realizó en la gestión 1996.

xxxvi. En virtud al DS 24614, fue suscrito el Contrato de Administración y Operación entre YPFB y la empresa transportadora Transredes SAM (razón social modificada por la Junta General Extraordinaria de Accionistas de 20 de enero de 1997), sociedad a la que YPFB aportó activos fijos valorizados para la creación de Transredes SAM, por lo que es evidente que estos activos fueron entregados como aporte de capital y cuyo registro correspondía únicamente para fines contables, no pudiendo ser considerados para efectos impositivos, específicamente para la determinación del IUE; por tanto, desestima la pretensión del recurrente y en consecuencia confirma el reparo de Bs. 63.085.558.-

xxxvii. Con relación al momento en que se inician las **depreciaciones** fiscales, señala que el art. 20 del DS 24051, establece que las depreciaciones serán calculadas por procedimientos homogéneos a través ejercicios fiscales orientados a determinar el tiempo estimado de vida útil de los bienes; que será computada anualmente y aun cuando el contribuyente no hubiera contabilizado importe alguno por tal concepto, y cualquiera fuere el resultado de su actividad al cierre de la gestión no podrán incidir en un ejercicio gravable depreciaciones correspondientes a ejercicios anteriores.

xxxviii. De acuerdo al art. 50 del DS 24482, "Hasta que concluya el proceso de capitalización de YPF y/o la desregulación del mercado del sector, el IUE, que grava las utilidades resultantes de los estados financieros de las mismas al cierre de cada gestión anual, se considerará incluido en el sesenta y cinco por ciento (65%) de las ventas netas diarias de los derivados en el mercado interno que transfiere la mencionada empresa estatal en favor del Tesoro General de la Nación", de lo cual se entiende que al haber iniciado el proceso de capitalización con la valorización de los activos fijos y el consiguiente aporte para la integración del capital pagado en la constitución de las Sociedades de Economía Mixta y concluido con el incremento del capital de dichas sociedades comerciales en Sociedades Anónimas, el IUE a pagar por YPF esta incluido en el 65% de las ventas netas diarias que transfiere al Tesoro General de la Nación; lo cual alcanza a TRANSREDES SA por los activos fijos que le transfirió YPF.

xxxix. Por otro lado, expresa que también ha evidenciado que según el Manual de Cuentas de TRANSREDES SA la cuenta Estaciones observada, corresponde a un bien de activo fijo comprendido en las cuentas 140310, 140320 y 14330. Al respecto, de acuerdo al Anexo del art. 22 del DS 24051, las depreciaciones del activo fijo se computarán sobre el costo depreciable y de acuerdo a los años de vida útil, es decir, 10 años para el caso concreto; por lo tanto, confirma el reparo establecido en el acto impugnado de Bs12.820.260.-

xl. Expresa que según el recurrente, el ajuste del SIN, por concepto de **la cuenta por cobrar al Seguro**, enviada al gasto extraordinario (Siniestro) se origina en un cargo realizado al estado de resultados de la gestión 2002 como consecuencia de un acuerdo transaccional suscrito con la empresa Interpipe, por el que se acuerda que TRANSREDES SA pague a dicha empresa la suma de \$us350.000.-. A su vez, la Administración recurrida señala que el contribuyente no presentó ningún respaldo de la factura o documento equivalente por la cancelación de este importe contabilizado.

xli. Con relación a esta observación, cita los arts. 7 y 8 del DS 24051, concluyendo que la presente observación se relaciona con el gasto producto de un acuerdo entre ambas empresas, de lo que queda demostrado, mediante documentos originales (Acuerdo Transaccional de 12/09/02 y por Registros contables de la transacción efectuada), que el recurrente efectivamente realizó el gasto en cuestión, el mismo que se relaciona directamente con la actividad gravada del recurrente; por lo tanto revoca este concepto por Bs2.572.500.-.

xlii. En cuanto a la **Previsión por vacaciones**, el SIN expresa en la Resolución Determinativa, que la cuenta N° 204280 (correspondiente al pasivo de los Estados Financieros del recurrente), en la liquidación del IUE, fue clasificada como deducible, verificándose que existe un cargo de previsión por vacaciones que no fue cancelada y no tiene la retención del RC-IVA por Bs168.776,63 obteniéndose un reparo por concepto del IUE de Bs42.194, cuenta que no cumple con el inc. b) del art. 17 del DS 24051. Por su parte, el recurrente señala que la “previsión para vacaciones” no es admitida a fines fiscales, indicando que en la liquidación del IUE de la gestión 2002 ha considerado los cargos como un “gasto no deducible” debido a la característica propia de la empresa, sin perjuicio de que se hayan considerado como un gasto deducible los pagos de vacaciones en finiquitos realizados durante la gestión. En tal sentido a efectos de la determinación del resultado tributario de la gestión 2002 en el rubro 8, inc. k), del Form. 80 (otros gastos no deducibles), el recurrente incluyó un ajuste a la utilidad contable impugnando el cargo a resultados de la gestión como consecuencia de la constitución de la provisión para el pago de vacaciones por un monto de Bs698.105 y por otra parte en el rubro 9, inc. c), del Form. 80 (otras regularizaciones deducibles), consideró como gasto de la gestión, los pagos en conceptos de vacaciones por indemnización, registrado en los formularios de finiquitos realizados en el transcurso de la misma e imputados contablemente contra el pasivo (provisión) por un importe de Bs427.506. A tal efecto el recurrente presentó los mayores de la cuenta “previsión para vacaciones”, la hoja del balance de saldos en la que se observa el cargo a resultados de la gestión en concepto de vacaciones y la planilla en la que se detallan los pagos de vacaciones en finiquitos realizados durante la gestión.

xliii. Establece del análisis del expediente, que de acuerdo al rubro 9, inc. c), del Form. 80; TRANSREDES SA considera como gasto de la gestión, las vacaciones pagadas por indemnización del personal de acuerdo a los formularios de finiquitos e imputados contablemente contra el pasivo (provisión) por el importe de Bs427.506 y por otra parte, en el rubro 8, inc. k), del Form. 80, registró la provisión para el pago de vacaciones por Bs698.105, es decir que, independientemente, la empresa ha realizado la provisión respectiva por vacaciones para la cancelación de las

vacaciones de su personal que se encuentra vigente; sin embargo, en lo que se refiere al personal indemnizado, ya sea por retiro voluntario o forzoso, la empresa asumió como gasto de la gestión o como otras regularizaciones deducibles, tomando en cuenta que en su Alzada señala que la previsión para vacaciones no es admitida a fines fiscales.

xliv. Menciona el inc. b) del art 17 del DS 24051, referido a las previsiones para riesgos emergentes de las leyes sociales, y establece que el recurrente indemnizó a sus empleados de acuerdo con lo establecido por Ley; además, el Balance General de la Gestión 2002 presenta una pérdida fiscal de Bs1.228.360.337. Al respecto, la Administración Tributaria en el Informe Final de Fiscalización Externa Cite: GSH-DFSC-INF N° 290/2007 señala textualmente “...que si el contribuyente decidiera conformar a través de la rectificación de su Formulario 80 IUE, disminuiría la pérdida fiscal de la gestión 2002 (...).”, por lo que revoca el cargo determinado por este concepto equivalente a Bs42.194, en razón de que la empresa, independientemente de considerar la previsión por vacaciones como deducible o no deducible, ha realizado los registros contables correspondientes y cumplió su obligación de indemnizar al personal por las causales de retiro voluntario o forzoso, cancelando el monto de las vacaciones en los formularios de finiquitos de acuerdo a ley.

xlv. El recurrente señala que los **intereses pagados por la empresa relacionados con el financiamiento obtenido a través de la emisión de bonos** y destinado al desarrollo del negocio, son gastos absolutamente necesarios para la obtención de rentas gravadas y la conservación de la fuente productora de las mismas; por su parte, la Administración Tributaria afirma que la empresa obtuvo fondos a través de Bonos, de los cuales no todos se utilizaron para renta Gravada o manutención de la fuente, considerándolo gasto no imponible.

xlvi. Manifiesta que del análisis de los estados financieros evidencia que el recurrente obtuvo recursos por la emisión de Bonos; sin embargo, en el marco de la libre disponibilidad que tienen las personas naturales y jurídicas sobre los beneficios que obtengan en el ejercicio de una actividad, éstas podrán ser utilizadas independientemente del destino final de los mismos, según sus objetivos; por lo tanto los gastos efectuados por la empresa se constituyen en gastos relacionados con el giro de su negocio, necesarios para la obtención de rentas gravadas y para la conservación de la fuente productora, de lo que concluye en estricta aplicación de los arts. 47 de la Ley 843, 8 y 13 del DS 24051, desestimar la observación efectuada por la Administración Tributaria de Bs50.783.829.-

xlvii. Con referencia al **reparo sobre otros giros al exterior sin la retención del IUE-BE**, señala que el mismo fue observado por la Administración Tributaria por concepto del IUE-BE, habiéndose ya pronunciado al respecto, siendo evidente el doble reparo por el mismo concepto, no corresponde emitir pronunciamiento sobre este cargo, en consecuencia, excluirlo. Por otra parte, el reparo sobre la **cancelación de jornales, costos legales, personal temporal, mano de obra, apoyo mantenimiento, viáticos, jardineros, sin respaldo de factura ni retención** observado por la Administración Tributaria por concepto del IUE-IT, retenciones locales, y analizado por la Superintendencia Tributaria Regional, concluye que ya fue observado, por lo que no corresponde emitir pronunciamiento en consecuencia no cabe más que excluirlo.

xlviii. El recurrente señala que la Administración Tributaria pretende que TRANSREDES SA cancele mantenimiento de valor e intereses por diferimiento en el pago del IVA y del IT (**Ventas diferidas**), por ingresos de los servicios de transporte facturados en la gestión 2002. Por su parte, la Administración afirma que el recurrente no factura por los servicios de transporte en el mes que corresponde, dado que el hecho imponible del IVA se perfecciona en el caso de ventas, al contado o al crédito, en el momento de la entrega del bien o acto equivalente, que suponga la transferencia de dominio, el cual deberá estar respaldado por la emisión de factura. Asimismo, señala que de acuerdo a la RA 05-043-99, el hecho imponible en las empresas de servicios públicos se perfeccionará en el momento de la finalización periódica del servicio, por lo que corresponde el cobro de mantenimiento de valor, intereses y multa por mora desde la fecha de vencimiento de la presentación las declaraciones juradas del IVA e IT hasta la fecha de emisión de la Resolución Determinativa.

xlxix. Asimismo, tal como se comprendió en la Resolución STG-RJ/0314/2006, en nuestra legislación la emisión de las respectivas facturas debe ser efectuada en el mismo período fiscal en que se prestó el servicio, conforme dispone el art. 10 de la Ley 843, concordante con el num. 85, inc. a), de la RA 05-0043-99, situación que en el caso particular no ocurrió, por lo que en mérito a lo antes anotado y siguiendo la línea jurisprudencial establecida por la Superintendencia General, confirma el reparo observado de Bs. 3.629.126.-

I. Expresa que TRANSREDES SA argumenta que de acuerdo con las causales de exclusión de responsabilidad establecidas en el art. 79, inc. 3), de la Ley 1340 y el art. 153 de la Ley 2492, no corresponde **calificar la conducta como Evasión**, toda vez que actuó con la mayor transparencia y en apego a una norma emitida por la Superintendencia de Hidrocarburos. Al respecto, en materia de ilícitos tributarios, rige

el aforismo “*tempus comici delicti*”, por el cual es aplicable al hecho la norma vigente en el momento de ocurrido el hecho, que en el presente caso, es la Ley 1340, la cual en su art. 115 considera configurada la Evasión, cuando: 1) los agentes de retención no han efectuado las retenciones a que están obligados, y 2) los contribuyentes han omitido el pago de los tributos; por lo tanto establece que la calificación de la conducta del contribuyente obedece a los actos y omisiones en los que incurrió durante la gestión 2002 fiscalizada, por lo cual no son aplicables las exclusiones de responsabilidad señaladas por el recurrente.

- li. En relación a la **prescripción de la sanción**, el recurrente argumenta que las facultades de la Administración para imponer sanciones han prescrito de acuerdo al art. 59 de la Ley 2492 (CTB), debido a que en el momento de notificación con la Resolución impugnada habían transcurrido más de cuatro de años desde la fecha de vencimiento de los impuestos con periodicidad menor al año que fueron observados de la gestión 2002, ya que dicho plazo comenzó a correr el 1 de enero del año 2003, debiendo prescribir el 31 de diciembre de 2006, pero que fueron suspendidos desde el 26 de octubre de 2006 con la notificación de la Orden de Fiscalización por el término de 6 meses hasta el mes de abril. Es decir que, a partir del mes de mayo de 2007, continuó este cómputo que fue interrumpido el 1° de noviembre de 2007, con la notificación de la Resolución Determinativa, por lo que transcurrieron los 4 años, referidos para la prescripción.
- lii. Al respecto, el art. 33 de la CPE, prevé la retroactividad de la ley, excepcionalmente en *materia penal*; de lo cual se entiende que al estar las sanciones tributarias revestidas de un carácter punitivo o sancionador, serán aplicables los términos de prescripción más breves que beneficien al contribuyente, según señala el art. 150 de la Ley 2492. En ese sentido, el plazo para que la Administración imponga sanciones al sujeto pasivo, prescribe en el término de cuatro (4) años, computables desde el 1° de enero del año calendario al que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo, conforme disponen los arts. 59 y 60 de la Ley 2492.
- liii. Añade que de lo compulsado evidencia que la Resolución Determinativa fue notificada al recurrente el **1° de noviembre de 2007**; sin embargo el término de la prescripción para los períodos enero-noviembre de 2002, se inició a partir del 1 de enero de 2003 y concluyó el 31 de diciembre de 2006; habiéndose operado la prescripción el 1 de enero de 2007; por lo que la sanción para dichos períodos se encontraba prescrita. En lo que respecta a la sanción para el período diciembre de 2002, la misma se encuentra plenamente vigente, toda vez que el término de la prescripción fue interrumpido con la notificación de la Resolución impugnada, corresponde en consecuencia mantener firme el importe respectivo para dicho período.

CONSIDERANDO II:

Ámbito de Competencia de la Superintendencia Tributaria.

El recurrente ha fundamentado el presente Recurso Jerárquico en la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 2492 (CTB), debido a que el procedimiento administrativo de impugnación mediante Recurso de Alzada, contra la Resolución Determinativa GSH-DTJ N° 159/2007, de 29 de octubre de 2007, se inició el **21 de noviembre de 2007**, como se evidencia del cargo de presentación (fs. 75 del expediente). En este sentido, en la parte **adjetiva o procesal** corresponde aplicar al presente recurso el procedimiento administrativo de impugnación establecido en la Ley 2492 (CTB) y Ley 3092 (Título V del CTB) y las normas reglamentarias. En la parte **sustantiva o material**, corresponde aplicar la norma legal vigente en el momento de ocurrido el hecho, esto es la Ley 1340 (CTb) y Ley 843, debido a que la gestión fiscalizada es 2002.

CONSIDERANDO III:

Trámite del Recurso Jerárquico.

El 6 de mayo de 2008, mediante CITE: ST-SCZ/CE DSI N° 0123/2008, de 2 de mayo de 2008, se recibió el expediente SCZ/0159/2007 (fs. 1-534 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria, ambos de 14 de mayo de 2008 (fs. 541-542 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes el 14 de mayo de 2008 (fs. 543 del expediente). El plazo para el conocimiento y resolución del Recurso Jerárquico, conforme dispone el art. 210-III de la Ley 3092, vence el **30 de junio de 2008**, por lo que la presente Resolución se dicta dentro del término legalmente establecido.

CONSIDERANDO IV:

IV.1. Antecedentes de hecho.

- i. El 26 de octubre de 2006, la Administración Tributaria notificó a TRANSREDES SA con el Inicio de Fiscalización N° 0006OFE0094 por el IVA, IT e IUE correspondiente a los períodos enero a diciembre 2002, el 15 de noviembre de 2006, según Requerimiento 81227 solicitó documentación correspondiente a los períodos fiscalizados, consistente en: Estados Financieros, Notas a los Estados Financieros, Anexos Tributarios, Balance de Comprobación de Sumas y Saldos, Libros Diarios y Mayores, Plan de Cuentas, Libro de Ventas y Compras IVA, Planilla de Sueldos y Salarios, Declaraciones Juradas formularios 143, 156, 93, 94, 95, 54 y 56,

Composición detallada de los ajustes tributarios del Rubro 7, 8, 9 y 10 del formulario 80, Notas fiscales originales de respaldos al crédito fiscal, Pólizas de Importación, Actas de Directorio, Fotocopia RUC/NIT, Contratos de Alquiler de inmuebles, Poder del representante legal, otros a solicitud del fiscalizador (fs. 10, 14, 21-23 de antecedentes administrativos).

- ii. El 14 de noviembre de 2006, TRANSREDES SA, mediante nota TR/GFIN-574-2006, expresa dará las facilidades solicitadas para el desarrollo de la fiscalización en sus oficinas, por lo que solicita se le otorgue dos días adicionales al plazo otorgado (fs. 56 de antecedentes administrativos).
- iii. El 15 de enero de 2007, la Administración Tributaria notificó a TRANSREDES SA con el Requerimiento Complementario al Requerimiento 81227, en el que solicitó documentación adicional consistente en: Memorias anuales de las gestiones 2002 y 2003, Organigrama del grupo corporativo en el que participa TRANSREDES, con su respectiva participación accionaria (fs. 58 de antecedentes administrativos).
- iv. El 28 de febrero, 7 de marzo, 3 y 17 de abril, 11 y 31 de mayo, 15 y 18 de junio de 2007, la Administración Tributaria notificó a TRANSREDES SA con los Anexos (2), Requerimiento 4, 5, 6, 7, 8, 9 10 al Requerimiento 81227, en los que solicitó documentación adicional correspondiente a los períodos fiscalizados consistente en: Facturas de Ventas, Pólizas de seguro, Contratos de Préstamos, Contratos de prestación de servicios, Detalle de altas de activos fijos, Documentos que respaldan la propiedad de los activos dados de alta, Contrato de arrendamiento financiero, Contrato de alquiler, Resolución de baja de activos otorgada por el SIN, Cálculo de la depreciación, Informe Técnico de proyecto abandonado; Planillas de sueldos, de bonos, de primas, de aguinaldos, Finiquitos, Lugar de trabajo de personal según detalle, Aclaración de las transacciones según detalle, Explicación documentada sobre las actividades de la planta de almacenaje Arica-Chile, Aclaración escrita sobre la diferencia entre las planillas de sueldos y los importes según mayores (fs. 25-34 de antecedentes administrativos).
- v. El 18 de junio de 2007, la Administración Tributaria notificó a TRANSREDES SA con la Ampliación Orden Fiscalización Externa Parcial N° 0006OFE0094 por el IUE por concepto: Depreciación de Activos Fijos Revalorizados por los períodos enero a diciembre 2002 (fs. 15 de antecedentes administrativos).
- vi. El 25, 26 y 27 de junio, 4, 9, 11, 13, 18 y 20 de julio de 2007, la Administración Tributaria notificó a TRANSREDES SA con los Anexos Requerimiento 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19 y 20 al Requerimiento 81227, en los que solicitó documentación

adicional consistente en: Formulario de aportes a la Caja Petrolera de Salud, Pago a las AFP, Planillas Tributarias, Documentos de respaldo al cálculo de la provisión para indemnización, Balance de Apertura y Cierre de Transredes SAM, Balance de Apertura de Transredes SA, Factura por el Soporte Corporativo y Tasking Letters a GTB y GOB, Carpetas de los dependientes según detalle, Comprobantes de Pago de facturas según detalle, Respaldo de documentos según detalle, Respaldo de la retención del RC-IVA por conceptos incluidos en Finiquitos, Documentación a Altas de Activos según detalle, Documentación y aclaración de las obligaciones de la Planta de Almacenaje en Arica-Chile, Documentación y aclaraciones sobre la Empresa Transredes Do Brasil Holding así como documentación y aclaraciones sobre el préstamo otorgado a la empresa citada, Explicación y respaldo de los cargos a la cuenta 801120 Castigo de costos de emisiones, Respaldo a las comisiones canceladas por las operaciones Hedging, Documentación de respaldo de los intereses por Bonos, Documentación de respaldo y explicación por la emisión de Bonos así como del pasivo generado en la obligación de los Bonos cuenta 241310. (fs. 35-54 de antecedentes administrativos).

vii. El 27 de julio de 2007, la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del SIN, emitió el Informe GSH/DFSC/N° 263/2007, según el cual realizaron el Balance Volumétrico de las empresas cargadoras con contrato de transporte de líquidos, además del bance realizado en el gasoducto para todas las empresas cargadoras de gas, tanto para mercado interno (MI) como externo (ME). De la revisión concluye que para el transporte de líquidos no hubieron diferencias entre los volúmenes entregados y su facturación, excepto una diferencia facturada en exceso para la Empresa Andina correspondiente a enero (fs. 2110-2116 de antecedentes administrativos).

viii. El 30 de julio de 2007, la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del SIN, emitió el Informe Cite: GSH-DFSC-INF N° 290/2007, que señala que como resultado de la revisión determinó preliminarmente reparos comunicados al contribuyente por los siguientes conceptos: Ingresos no declarados por cobro de Intereses por préstamos a GTB, Gastos sin factura original y Gastos no relacionados, Gastos diversos cancelados al personal, Bonos de Producción, Primas, Seguros al personal, Capacitación, Gastos de personal no registrados en planillas de sueldos, Depreciación por revalúo técnico, Cuentas por Cobrar al Seguro, Donaciones, Previsión por Indemnización, Previsión por vacaciones, Depreciación, Intereses por Bonos, IUE-BE sin retención por Giros al exterior, IT e IUE por retenciones locales (RL), Ventas declaradas en períodos posteriores con incidencia en el IVA e IT. Finalmente como resultado de la revisión impositiva determinó un impuesto omitido de Bs508.953.061.- (fs. 3773-3786 de antecedentes administrativos).

- ix. El 1 de agosto de 2007, la Administración Tributaria notificó TRANSREDES SA con la Notificación de Finalización de Fiscalización Externa Orden de Fiscalización Externa N° 7904000011, en la cual le comunica la finalización de las tareas de verificación de campo (fs. 3757 de antecedentes administrativos).
- x. En 1 de agosto de 2007, la Administración Tributaria notificó mediante cédula a TRANSREDES SA con el Informe Cite: GSH-DFSC-INF N° 290/2007 y la Vista de Cargo 7807-00060FE0094.10, de 30 de julio de 2007, según la cual a través de la revisión impositiva, determinó que el contribuyente registró un crédito tributario inexistente en el IVA, IT, IT-RL, IUE, IUE-BE e IUE-RL, deuda tributaria que asciende a Bs195.421.078.- que equivalen a 158.070.581.- UFV que incluyen tributo omitido, intereses y sanción por evasión; asimismo, establece preliminarmente que existen indicios de defraudación de acuerdo a lo previsto en el art. 98, 101 y 303 de la Ley 1340 (CTb); por otra parte, aclara que se adjuntan los anexos de los reparos obtenidos en la fiscalización efectuada y que constan de 143 hojas (fs. 3773-3798, 3941-3944 de antecedentes administrativos).
- xi. El 31 de agosto de 2007, TRANSREDES SA presentó memorial expresando conformidad con parte de las observaciones relativas a Gastos por compra de pasajes (personal no incluido en planilla), Gastos de hospedaje, Otros gastos varios, Gastos de representación y alimentación, Gastos de Capacitación, Gastos tendientes a mejorar el clima laboral y Gastos de publicidad e imagen; rechazando totalmente los cargos por Gastos de personal no incluido en planilla, Gastos por Trámites, Gastos de seguridad social, Mantenimiento de acciones en la Bolsa de Valores, Servicios de terceros y Gastos detallados en los puntos citados, y aceptan totalmente la observación relativa a Donaciones y/o auspicios (fs. 5748-5783 de antecedentes administrativos).
- xii. El 19 de septiembre de 2007, TRANSREDES SA presentó memorial ante la Administración Tributaria, según el cual habiendo sido notificados con la Vista de Cargo, por motivos de orden práctico, conformó algunas observaciones establecidas, antes de la emisión de la Resolución Determinativa, en ese sentido canceló los reparos establecidos en el IVA mediante Boletas con Números de Orden 7830708024, 7830708034, 7830708049, 7830708064, 7830708079, 7830708087, 7830708098, 7830708104, 7830708113, 7830708120, 7830708127 y 7830708134; en el IT mediante Boletas con Números de Orden 7830708152, 7830708167 y 7830708179; en el IUE-BE mediante Boletas con Números de Orden 7830708193, 7830708201, 7830708213 y 7830717548; en el IUE-RL mediante Boletas con Números de Orden 7830708237, 7830708246, 7830708248, 7830708256, 7830708264 y 7830708269; y, en el IT-RL mediante Boletas con Número de Orden

7830708274 y 7830708278; por una deuda tributaria total de Bs406.948.- que incluyen Bs197.188.- por impuesto omitido y el saldo por accesorios.

Continúa indicando que del mismo modo conformó los conceptos relativos al IUE sobre una base de Bs384.365.320.- que hacen un total de Bs5.113.559.- de ajustes conformados mediante rectificación de declaraciones juradas del IUE con Número de Orden 7830713987, 7830714036, 7830714237, 7830714339 y 7830714488, correspondientes a las gestiones 2002, 2003, 2004, 2005 y 2006 (fs. 7432-7433 antecedentes administrativos).

xiii. El 9 de octubre de 2007, la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del SIN, emitió el Informe CITE: GSH/DFSC/INF N° 482/2007, según el cual TRANSREDES SA conformó parcialmente observaciones por depuración de crédito fiscal IVA por Bs90.824.10; Bs52.903.57 por IT; Bs48.547.52 por IUE-BE y Bs1.461.- por IUE por actividades parcialmente realizadas en el país; Bs2.783.- y Bs668.- por IUE e IT por retenciones locales respectivamente; asimismo, señala que conformó parcialmente las observaciones del IUE, por lo que ajustó la pérdida tributaria. De su evaluación establece que corresponde aceptar descargos en el IVA crédito fiscal, IUE-BE, IUE e IT por retenciones locales, así como por gastos deducibles del IUE por lo que procedió a modificar los resultados obtenidos en la Vista de Cargo, quedando observado Bs198.690.886.- como base imponible (fs. 7879-7928 de antecedentes administrativos).

xiv. El 1 de noviembre de 2007, la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos Santa Cruz del SIN notificó mediante cédula a TRANSREDES SA con la Resolución Determinativa GSH-DTJC N° 159/2007, de 29 de octubre de 2007, según la cual determinaron sobre base cierta las obligaciones del contribuyente en Bs119.376.529.- equivalentes a 94.399.394.- UFV que incluye mantenimiento de valor, intereses, sanción y los accesorios por el diferimiento del IVA y el IT; asimismo, califica la conducta del contribuyente como evasión, en virtud de los arts. 114, 115 y 116 de la Ley 1340 (CTb), sancionada con el 50% sobre el tributo omitido determinado al 30 de octubre de 2007 (fs. 7929-7957 vta. de antecedentes administrativos).

IV.2. Antecedentes de derecho.

i. Constitución Política de Estado (CPE).

Art. 33. La Ley sólo dispone para lo venidero y no tiene efecto retroactivo, excepto en materia social cuando lo determine expresamente y en materia penal cuando beneficie al delincuente.

ii. Ley 1340 o Código Tributario abrogado (CTb).

Art. 39. En los actos jurídicos sujetos a condición el hecho generador se considerará perfeccionado:

- 1) En el momento de su celebración, si la condición fuese resolutoria.
- 2) Al cumplirse la condición, si esta fuere suspensiva.

Art. 40. Si el hecho generador estuviese condicionado por la norma legal, se considerará perfeccionado en el momento de su acaecimiento y no en el del cumplimiento de la condición.

Art. 53. El término se contará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el hecho generador.

Para los tributos cuya determinación o liquidación es periódica, se entenderá que el hecho generador se produce al finalizar el período de pago respectivo.

Art. 58. El pago parcial o total efectuado fuera de término hace surgir, sin necesidad de actuación alguna de la Administración Tributaria, la obligación de pagar, junto con el tributo, un interés cuya tasa será igual a la tasa activa bancaria comercial promedio nominal utilizada para créditos en moneda nacional con cláusula de mantenimiento de valor, publicada por el Banco Central de Bolivia.

Los intereses se liquidarán desde la fecha de su respectivo vencimiento, hasta el día hábil anterior al pago. Será aplicable a todo el período de la mora a tasa que rijan el día hábil anterior al del pago de la deuda, del pedido de prórroga, del pliego de cargo o de la apertura del concurso, aunque en el transcurso de aquel período hubieran estado vigentes otras alícuotas.

La aplicación de pagar los intereses subsiste aunque no exista disposición expresa de la Administración al recibir el pago de la deuda principal (retenciones, percepciones, anticipos, saldos de impuestos, multas, actualizaciones, etc.) o no hubiese señalado expresamente su derecho a percibirlos.

Art. 59. Se establece un régimen de actualización automática, sin necesidad de actuación por parte del ente acreedor, de los créditos a favor del Fisco y de los particulares en la forma y condiciones que se indican en los párrafos siguientes.

Cuando los tributos, sus anticipos, pagos a cuenta, retenciones, percepciones, multas e intereses, se cancelen con posterioridad a la fecha fijada por los respectivos vencimientos, la deuda resultante se actualizará por el lapso transcurrido desde dicha fecha hasta aquella en que se efectúe el pago.

Cuando correspondiere la actualización de multas, se entenderá por fecha de vencimiento, a los efectos del cálculo respectivo, aquella que la Administración Tributaria hubiese otorgado para el pago de las mismas.

De corresponder la actualización de intereses por no haber sido pagados juntamente con el tributo, se entenderá por fecha de vencimiento, a los fines del cálculo de la misma, la fecha de ingreso del tributo, total o parcial, efectuado fuera de término.

La actualización integrará la base para el cálculo de las sanciones y accesorios previstos en este Código.

La actualización procederá sobre la base de la variación de la cotización oficial para la venta del Dólar estadounidense con respecto de la moneda nacional, producida entre el día de vencimiento de la obligación fiscal y el día hábil anterior al que se la realice.

Art. 66. Las normas tributarias punitivas sólo regirán para el futuro. No obstante, tendrán efecto retroactivo las que supriman infracciones, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves.

Art. 76. El derecho de aplicar sanciones prescribe por el transcurso de los términos siguientes:

1) Cinco años contados desde el 1º de enero del año calendario siguiente a aquel en que se cometió el delito o la infracción...

Art. 77. La prescripción se interrumpe una sola vez por la comisión de nuevos delitos o contravenciones del mismo tipo. El nuevo plazo se contará desde el 1º de enero del año calendario siguiente a aquel en que se reiteró el delito o la contravención.

Los términos se suspenden durante la sustanciación de la causa en la fase administrativa por un plazo de tres meses desde la primera notificación al imputado.

Art. 114. Incorre en evasión fiscal el que mediante acción u omisión que no constituya defraudación o contrabando, determine una disminución ilegítima de los ingresos tributarios o el otorgamiento indebido de exenciones u otras ventajas fiscales.

Art. 115. Se considera configurada la evasión cuando se compruebe que:

- 1) Los agentes de retención no han efectuado las retenciones a que están obligados.
- 2) Los contribuyentes han omitido el pago de los tributos.

iii. Ley 2492, Código Tributario Boliviano (CTB).

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

II. Tendrán carácter supletorio a este Código, cuando exista vacío en el mismo, los principios generales del Derecho Tributario y en su defecto los de otras ramas jurídicas que correspondan a la naturaleza y fines del caso particular.

Art. 18. (Condición Contractual). En los actos jurídicos sujetos a condición contractual, si las normas jurídicas tributarias especiales no disponen lo contrario, el hecho generador se considerará perfeccionado:

1. En el momento de su celebración, si la condición fuera resolutoria.
2. Al cumplirse la condición, si ésta fuera suspensiva.

Art. 42. (Base Imponible). Base imponible o gravable es la unidad de medida, valor o magnitud, obtenidos de acuerdo a las normas legales respectivas, sobre la cual se aplica la alícuota para determinar el tributo a pagar.

Art.47. (Componentes de la Deuda Tributaria). Deuda Tributaria (DT) es el monto total que debe pagar el sujeto pasivo después de vencido el plazo para el cumplimiento de la obligación tributaria, está constituida por el Tributo Omitido (TO), las Multas (M) cuando correspondan, expresadas en Unidades de Fomento de la Vivienda (UFV's) y los intereses (r), de acuerdo a lo siguiente:

$$DT = TO \times (1 + r/360)^n + M$$

El Tributo Omitido (TO) expresado en Unidades de Fomento a la Vivienda (UFV's) es el resultado de dividir el tributo omitido en moneda nacional entre la Unidad de Fomento de la Vivienda (UFV) del día de vencimiento de la obligación tributaria. La Unidad de Fomento de la Vivienda (UFV) utilizada para el cálculo será la publicada oficialmente por el Banco Central de Bolivia.

En la relación anterior (r) constituye la tasa anual de interés activa promedio para operaciones en Unidades de Fomento de la Vivienda (UFV) publicada por el Banco Central de Bolivia, incrementada en tres (3) puntos.

El número de días de mora (n), se computará desde la fecha de vencimiento hasta la fecha de pago de la obligación tributaria.

Los pagos parciales una vez transformados a Unidades de Fomento de la Vivienda (UFV), serán convertidos a Valor Presente a la fecha de vencimiento de la obligación tributaria, utilizando el factor de conversión para el cálculo de intereses de la relación descrita anteriormente y se deducirán del total de la Deuda Tributaria sin intereses.

La obligación de pagar la Deuda Tributaria (DT) por el contribuyente o responsable surge sin la necesidad de intervención o requerimiento de la administración tributaria.

El momento de hacer efectivo el pago de la Deuda Tributaria total expresada en UFV's, la misma deberá ser convertida a moneda nacional, utilizando la Unidad de Fomento de la Vivienda (UFV) de la fecha de pago.

También se consideran como Tributo Omitido (TO), los montos indebidamente devueltos por la Administración Tributaria expresados en Unidades de Fomento de la Vivienda (UFV).

Art. 59 (Prescripción).

- I. Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para:
 3. Imponer sanciones administrativas.

Art. 76. (Carga de la Prueba). En los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos. Se entiende por ofrecida y presentada la prueba por el sujeto pasivo o tercero responsable cuando éstos señalen expresamente que se encuentran en poder de la Administración Tributaria.

Art. 98. (Descargos). Una vez notificada la Vista de Cargo, el sujeto pasivo o tercero responsable tiene un plazo perentorio e improrrogable de treinta (30) días para formular y presentar los descargos que estime convenientes.

Art.104. (Procedimiento de Fiscalización).

III. La Administración Tributaria, siempre que lo estime conveniente, podrá requerir la presentación de declaraciones, la ampliación de éstas, así como la subsanación de defectos advertidos. Consiguientemente estas declaraciones causarán todo su efecto a condición de ser validadas expresamente por la fiscalización actuante, caso contrario no surtirán efecto legal alguno, pero en todos los casos los pagos realizados se tomarán a cuenta de la obligación que en definitiva adeudaran.

Art. 150 (Retroactividad). Las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breve o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable.

Art. 154. (Prescripción, Interrupción y Suspensión).

- I. La acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo.

Art. 156. (Reducción de Sanciones). Las sanciones pecuniarias establecidas en este Código para ilícitos tributarios, con excepción de los ilícitos de contrabando se reducirán conforme a los siguientes criterios:

1. El pago de la deuda tributaria después de iniciada la fiscalización o efectuada cualquier notificación inicial o requerimiento de la Administración Tributaria y antes de la notificación con la Resolución Determinativa o Sancionatoria determinará la reducción de la sanción aplicable en el ochenta (80%) por ciento.
2. El pago de la deuda tributaria efectuado después de notificada la Resolución Determinativa o Sancionatoria y antes de la presentación del Recurso a la Superintendencia Tributaria Regional, determinará la reducción de la sanción en el sesenta (60%) por ciento.
3. El pago de la deuda tributaria efectuado después de notificada la Resolución de la Superintendencia Tributaria Regional y antes de la presentación del recurso a la Superintendencia Tributaria Nacional, determinará la reducción de la sanción en el cuarenta (40%) por ciento.

Disposiciones Transitorias

Primera. Los procedimientos administrativos o procesos judiciales en trámite a la fecha de publicación del presente Código, serán resueltos hasta su conclusión por las autoridades competentes conforme a las normas y procedimientos establecidos en las leyes N° 1340, de 28 de mayo de 1992; N° 1455, de 18 de febrero de 1993; y, N° 1990, de 28 de julio de 1999 y demás disposiciones complementarias.

Segunda. Los procedimientos administrativos o procesos jurisdiccionales, iniciados a partir de la vigencia plena del presente Código, serán sustanciados y resueltos bajo este Código.

iv. Ley 843, de Reforma Tributaria.

Art. 1. Créase en todo el territorio nacional un impuesto que se denominará Impuesto al Valor Agregado (IVA) que se aplicará sobre:

- a) Las ventas de bienes muebles situados o colocados en el territorio del país, efectuadas por los sujetos definidos en el Artículo 3° de esta Ley;
- b) Los contratos de obras, de prestación de servicios y toda otra prestación, cualquiera fuere su naturaleza, realizadas en el territorio de la Nación; y
- c) Las importaciones definitivas.

Art. 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;...

Art. 7. A los importes totales de los precios netos de las ventas, contratos de obras y de prestación de servicios y de toda otra prestación a que hacen referencia los Artículos 5° y 6°, imputables al período fiscal que se liquida, se aplicará la alícuota establecida en el Artículo 15°.

Al impuesto así obtenido se le adicionará el que resulte de aplicar la alícuota establecida a las devoluciones efectuadas, rescisiones, descuentos, bonificaciones o rebajas obtenidas que, respecto del precio neto de las compras efectuadas, hubiese logrado el responsable en dicho período.

Art. 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 los 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 del gravamen.

Art. 10. El impuesto resultante por aplicación de lo dispuesto en los artículos 7° al 9° se liquidará y abonará - sobre la base de declaración jurada efectuada en formulario oficial - por períodos mensuales, constituyendo cada mes calendario un período fiscal.

Art.12. El incumplimiento de la obligación de emitir factura, nota fiscal o documento equivalente hará presumir, sin admitir prueba en contrario, la falta de pago del impuesto, por lo que el comprador no tendrá derecho al cómputo del crédito fiscal a que se refiere el Artículo 8°.

Toda enajenación realizada por un responsable que no estuviera respaldada por las respectivas facturas, notas fiscales o documentos equivalentes, determinará su obligación de ingreso del gravamen sobre el monto de tales enajenaciones, sin

derecho a cómputo de crédito fiscal alguno y constituirá delito de defraudación tributaria.

Art. 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 fuere su denominación o forma de pago:

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

Art. 31. Contra el impuesto determinado por aplicación de lo dispuesto en el Artículo 30°, los contribuyentes podrán imputar como pago a cuenta, la tasa que corresponda sobre las compras de bienes y servicios, contratos de obra o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la forma, proporción y condiciones que establezca la reglamentación, la cual podrá incrementar el mínimo no imponible sujeto a deducción que se establece en el Artículo 26°, hasta un máximo de seis (6) salarios mínimos nacionales.

En el supuesto que el contribuyente de este gravamen fuese también sujeto pasivo del Impuesto al Valor Agregado, la compensación a que alude el párrafo precedente, solo procederá cuando su cómputo no corresponda ser considerado como crédito fiscal en el Impuesto al Valor Agregado.

Si como consecuencia de la compensación a que se refiere este artículo resultase un saldo a favor del contribuyente, el Poder Ejecutivo determinará la forma y plazos en que dicho saldo podrá ser aplicado, tomando en cuenta el mantenimiento de valor.

Art. 42. En general y sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos siguientes, son utilidades de fuente boliviana aquellas que provienen de bienes situados, colocados o utilizados económicamente en la República; de la realización en el territorio nacional de cualquier acto o actividad susceptible de producir utilidades; o de hechos ocurridos dentro del límite de la misma, sin tener en cuenta la nacionalidad, domicilio o residencia del titular o de las partes que intervengan en las operaciones, ni el lugar de celebración de los contratos.

Art. 44. Se consideran también de fuente boliviana los ingresos en concepto de:

- a) Remuneraciones o sueldos que perciban los miembros de directorios, consejos u órganos directivos por actividades que efectúen en el exterior para empresas domiciliadas en Bolivia; y
- b) Honorarios, retribuciones o remuneraciones por prestaciones de servicios de cualquier naturaleza desde o en el exterior, cuando los mismos tengan relación con la obtención de utilidades de fuente boliviana.

Art. 51. Cuando se paguen rentas de fuente boliviana a beneficiarios del exterior, se presumirá, sin admitir prueba en contrario, que la utilidad neta gravada será equivalente al 50% (cincuenta por ciento) del monto total pagado o remesado. Quienes paguen o remesen dichos conceptos a beneficiarios del exterior, deberán retener con carácter de pago único y definitivo, la tasa del 25% (veinticinco por ciento) de la utilidad neta gravada presunta.

v. Ley 2341 o de Procedimiento Administrativo (LPA).

Art. 36. (Anulabilidad del Acto).

II. No obstante lo dispuesto en el numeral anterior, el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados.

vi. Ley 1883 de Seguros de 25 de junio de 1998.

Art. 54. EXENCIÓN TRIBUTARIA.- Las primas de seguros de vida, no constituyen hecho generador de tributos. Las indemnizaciones por seguros de vida, quedan exentas de impuesto sucesorio.

vii. Ley 3092 Título V del Código Tributario Boliviano (CTB).

Art. 201. (Normas Supletorias). Los recursos administrativos se sustanciarán y resolverán con arreglo al procedimiento establecido en el Título III de este Código, y el presente título. Sólo a falta de disposición expresa, se aplicarán supletoriamente las normas de la Ley de Procedimiento Administrativo.

Art. 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.

viii. Código Civil

Art. 1294.- (DOCUMENTOS CELEBRADOS EN EL EXTRANJERO).

I. Los documentos públicos otorgados en país extranjero según las formas allí establecidas, tendrán el mismo valor que los extendidos en Bolivia si se hallan debidamente legalizados. (Arts. 804 del Código de Comercio, 1146, 1376 del Código

Civil).

II. Los otorgados por bolivianos en el extranjero ante agentes diplomáticos o consulares de Bolivia, serán válidos si están hechos conforme a las leyes bolivianas.

ix. DS 24051 o Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE).

Art. 3. (Obligados a presentar declaraciones juradas).- Están obligados a presentar declaración jurada en los formularios oficiales, y cuando corresponda, pagar el impuesto, en la forma, plazo y condiciones que establece el presente reglamento:...

...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 hasta el día diez (10) del mes siguiente a aquel en que se efectuó la retención.

Art. 4. (Utilidades de fuente boliviana).- En general y sin perjuicio de las disposiciones especiales de la ley y este reglamento, son utilidades de fuente boliviana:

- a) Los alquileres y arrendamientos provenientes de inmuebles situados en el territorio de la República y cualquier especie de contraprestación que se reciba por la constitución a favor de terceros de derechos reales de usufructo, uso, habitación o anticresis, sobre inmuebles situados en el país;
- b) Los intereses provenientes de depósitos bancarios efectuados en el país; los intereses de títulos públicos; el alquiler de cosas muebles situadas o utilizadas económicamente en el país; las regalías producidas por cosas situadas o derechos utilizados económicamente en la República; el cincuenta por ciento (50%) de las rentas vitalicias abonadas por compañías de seguro privado constituidas en el país y las demás utilidades que, revistiendo características similares, provengan de capitales, cosas o derechos situados, colocados o utilizados económicamente en el país;

- c) Las generadas por el desarrollo en el país de actividades civiles, agropecuarias, mineras, forestales, extractivas, comerciales e industriales o por la locación de obras o la prestación de servicios dentro del territorio de la República.
- d) Toda otra utilidad no contemplada en los incisos precedentes que haya sido generada por bienes materiales o inmateriales y por derechos situados, colocados o utilizados económicamente en el país o que tenga su origen en hechos o actividades de cualquier índole, producidos o desarrollados en el país.

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

Art. 8. El crédito fiscal computable a que se refiere el artículo 8, inciso a), de la ley 843 es aquel originado en las compras, adquisiciones contrataciones o importaciones definitivas alcanzadas por el gravamen vinculadas con la actividad sujeta al tributo.

A los fines de la determinación del crédito fiscal a que se refiere el párrafo anterior los contribuyentes aplicarán la alícuota establecida en el artículo 15 de la Ley 843 sobre el monto facturado de sus compras; importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzado por el gravamen...

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

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

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

Art. 11. (Remuneraciones al factor Trabajo). Las deducciones por remuneración al factor Trabajo incluirán, además de todo tipo de retribución que se pague, otros gastos vinculados con los sueldos, salarios, originados en leyes sociales o convenios de trabajo.

También podrán deducirse las remuneraciones que se paguen a los dueños, socios, accionistas u otros propietarios de la empresa, o a sus cónyuges y parientes consanguíneos en línea directa o colateral o afines en el segundo grado del cómputo civil. Estas deducciones serán admitidas cuando medie una efectiva prestación de servicios a la empresa, y siempre que figuren en las respectivas planillas sujetas a los aportes efectivamente realizados a la seguridad social, vivienda social y otros dispuestos por ley.

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

Asimismo, podrán deducirse otros gastos y contribuciones efectivamente realizados en favor del personal dependiente, por asistencia sanitaria, ayuda escolar y educativa y clubes deportivos para esparcimiento de dicho personal, emergentes del cumplimiento de leyes sociales o Convenios Colectivos de Trabajo.

También podrán deducirse otros gastos y contribuciones efectivamente realizados por los conceptos señalados en el párrafo precedente, siempre que su valor total no exceda del ocho punto treinta y tres por ciento (8.33%) del total de salarios brutos de los dependientes consignados en las planillas de la gestión que se declara.

Art. 12. (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.

Art. 13. (Servicios Financieros). Conforme a lo dispuesto en el Artículo 8° del presente reglamento, son deducibles:

a) Los intereses de deudas, sus respectivas actualizaciones y los gastos originados por su constitución, renovación o cancelación. La deducción se efectuará siempre que la deuda haya sido contraída para producir renta gravada o mantener su fuente productora.

En los casos en que el tipo de interés no hubiera sido fijado expresamente, se presume, salvo prueba en contrario, que la tasa de interés, en los préstamos de origen local, no es superior a la tasa de interés activa bancaria promedio del período respectivo publicada por el Banco Central de Bolivia.

En el caso de préstamos recibidos del exterior, se presume una tasa no superior a la LIBOR más tres por ciento (LIBOR + 3%).

A los fines de la determinación de la base imponible de este Impuesto, en el caso de la industria petrolera, el monto total de las deudas financieras de la empresa, cuyos intereses pretende deducirse, no podrá exceder el ochenta por ciento (80%) del total de las inversiones en el país efectivamente realizadas acumuladas por la misma empresa.

Art. 15. (Gastos Operativos).

...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 del Carnet de Contribuyente (RUC) 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.

Art.18. (Conceptos no deducibles). No son deducibles para la determinación de la utilidad neta imponible los conceptos establecidos en el Artículo 47° de la Ley N° 843 (Texto Ordenado en 1995), ni los que se indican a continuación:

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.

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 5° 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 54°, 55° y 60° de la Ley N° 843 (Texto Ordenado en 1995), 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.

g) 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.

h) 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.

Art. 22 (Depreciaciones del Activo Fijo).

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

Art. 34. (Beneficiarios del Exterior).- Según lo establecido en el Artículo 51° de la Ley N° 843 (Texto Ordenado en 1995), quienes paguen, acrediten o remitan a beneficiarios del exterior rentas de fuente boliviana de las detalladas en los Artículos 4° del presente reglamento y 19° y 44° de la Ley N° 843 (Texto Ordenado en 1995), deberán retener y pagar hasta el día quince (15) del mes siguiente a aquel en que se produjeron dichos hechos la alícuota general del impuesto sobre la renta neta gravada equivalente al cincuenta por ciento (50%) del monto total acreditado, pagado o remesado.

x. DS 27310 Reglamento del CTB (RCTB).

Art. 27. (RECTIFICATORIAS A FAVOR DEL FISCO).

II. La diferencia resultante de una Rectificatoria a favor del Fisco, que hubiera sido utilizada indebidamente como crédito, será considerada como tributo omitido. El importe será calculado de acuerdo a lo establecido en el artículo 47° de la Ley N° 2492° desde el día siguiente de la fecha de vencimiento del impuesto al que corresponde la declaración jurada rectificatoria.

III. Cuando la Rectificatoria a Favor del Fisco disminuya el saldo a favor del contribuyente y éste no alcance para cubrir el "crédito IVA comprometido" para la devolución de títulos valores, la diferencia se considerará como tributo omitido y será calculado de acuerdo a lo establecido en el artículo 47° de la Ley N° 2492 desde el día siguiente de la fecha de vencimiento del impuesto al que corresponde la declaración jurada rectificatoria.

Art. 28. (RECTIFICATORIA A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE).

I. Con excepción de las requeridas por el Servicio de Impuestos Nacionales, las Rectificadorias a Favor del Contribuyente podrán ser presentadas por una sola vez, para cada impuesto, formulario y período fiscal y en el plazo máximo de un año. El término se computará a partir de la fecha de vencimiento de la obligación tributaria en cuestión.

II. Estas rectificatorias, conforme lo dispuesto en el Párrafo Segundo del Parágrafo II del artículo 78° de la Ley N° 2492, deberán ser aprobadas por la Administración Tributaria antes de su presentación en el sistema financiero, caso contrario no surten efecto legal. La aprobación por la Administración será resultado de la verificación formal y/o la verificación mediante procesos de determinación, conforme se establezca en la reglamentación que emita la Administración Tributaria.

III. Previa aceptación del interesado, si la Rectificatoria originara un pago indebido o en exceso, éste será considerado como un crédito a favor del contribuyente, salvando su derecho a solicitar su devolución mediante la Acción de Repetición.

IV. Notificada la Resolución Determinativa o Sancionatoria originada en una fiscalización las Rectificadorias a Favor del Contribuyente, no surtirán ningún efecto legal.

Disposición Transitoria Primera

Las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieran acaecido antes de la vigencia de la Ley N° 2492 se sujetarán a las disposiciones sobre prescripción contempladas en la Ley N° 1340 de 28 de mayo de 1992 y la Ley N° 1990 de 28 de julio de 1999.

xi. DS 27874, Normas complementarias al Reglamento del Código Tributario Boliviano.

Art. 12. (Modificaciones).

III. Se modifica el Artículo 37° del Decreto Supremo N° 27310 de la siguiente manera:

"ARTÍCULO 37°.- (MEDIOS FEHACIENTES DE PAGO). Cuando se solicite devolución impositiva, las compras por importes mayores a CINCUENTA MIL 00/100 UNIDADES DE FOMENTO A LA VIVIENDA, deberán ser respaldadas por los sujetos pasivos y/o terceros responsable, a través de medios fehacientes de pago para que la Administración Tributaria reconozca el crédito correspondiente."

xii. DS 27113, Reglamento de la LPA.

Art. 55. (Nulidad de Procedimientos). Será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público. La autoridad administrativa, para evitar nulidades de actos administrativos definitivos o actos equivalentes, de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del oficio o a petición de parte, en cualquier estado del procedimiento, dispondrá la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo o adoptará las medidas más convenientes para corregir los defectos u omisiones observadas.

xiii. DS 24488, Exención de impuestos relativos a la implementación del Proyecto del Gasoducto Bolivia-Brasil.

Art. 1. Las operaciones liberadas del pago de impuestos creados o por crearse, como efecto del acuerdo para la exención de impuestos relativos a la implementación del Proyecto del Gasoducto Bolivia-Brasil, son los siguientes:

c) Financiamiento, crédito, cambio de divisas, seguro y sus correspondientes pagos y remesas al exterior.

xiv. DS 26043, Certificación de solicitudes para la exención de impuestos del gasoducto Bolivia – Brasil.

Art. 1. En aplicación de la Ley 1755 de fecha 23 de enero de 1997, el Viceministerio de Energía e Hidrocarburos - VMEH deberá certificar las solicitudes para las operaciones detalladas a continuación:

a) Los financiamientos, créditos, cambio de divisas, seguros y sus correspondientes pagos y remesas al exterior.

xv. DS 25415, Empresa Gas Transboliviano “GTB”. Ejecutora del Gasoducto Bolivia - Brasil.

Art. 1. De conformidad con los artículos 2 y 3 del Acuerdo para la Exención de Impuestos Relativos a la Construcción del Gasoducto Bolivia - Brasil, mismo que fue ratificado por el Congreso Nacional, mediante Ley 1755 de 23 de enero de 1997, designase a la Empresa Gas Transboliviano (**GTB**) como **ejecutora del Gasoducto Bolivia - Brasil**, para realizar obras adicionales a las realizadas por Petrobrás S.A., hasta que la fase de construcción del gasoducto alcance la capacidad de transporte de 30.000.000 m³ por día (treinta millones de metros cúbicos por día).

xvi. DS 29527, Tratamiento tributario para quienes realicen actividades de producción, comercialización mayorista y transporte de hidrocarburos.

Art. 3. (Presentación de DD.JJ. Rectificadorias) Lo establecido en el Artículo 28 del Decreto Supremo N° 27310, de 9 de enero de 2004, modificado por el párrafo II del Artículo 12 del Decreto Supremo N° 27874, de 26 de noviembre de 2004, no se aplica a la presentación de Declaraciones Juradas Rectificadorias a favor del contribuyente, para el caso de Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPFB) y las empresas petroleras, pudiendo estas empresas presentar rectificadorias hasta 4 veces para cada impuesto y periodo fiscal.

xvii. Resolución Administrativa 05-0043-99, Sistema de Facturación de 13 de agosto de 1999.

85. Los sujetos pasivos comprendidos en el numeral 1 de la presente disposición, asentarán sus operaciones de ventas, compras y gastos, vinculados con la liquidación de gravámenes de los cuales resulten responsables, en los registros especiales y en la forma que se indica en los numerales siguientes:

- a) La obligación formal de registrar las operaciones comerciales antes mencionadas debe efectuarse dentro del período de presentación de las declaraciones juradas mensuales del IVA. No estarán obligados a llevar dichos registros especiales las personas naturales y sucesiones indivisas cuyos ingresos provengan del alquiler de bienes inmuebles, contratos anticréticos, dividendos de acciones e intereses bancarios.
- b) Se entienden como documentos equivalentes de la nota fiscal, las facturas, entradas a espectáculos públicos, boletaje de transporte habilitados de acuerdo al numeral 3 de la presente Resolución Administrativa, recibos de alquiler y las pólizas de importación.

IV. 3. Fundamentación técnico-jurídica.

De la revisión de los antecedentes de hecho y de derecho, en el presente Recurso Jerárquico se establece lo siguiente:

En principio, cabe indicar que de acuerdo con la revisión del Recurso Jerárquico interpuesto por TRANSREDES SA, se observa que realizó la impugnación tanto de forma como de fondo, razón por la cual con carácter previo se atenderá, analizará y resolverá el aspecto de forma impugnado y en caso de no corresponder el mismo, se procederá al análisis de los aspectos de fondo.

IV.3.1. Vicios de nulidad en el procedimiento determinativo.

i. La empresa TRANSREDES SA manifiesta que la Resolución Determinativa impugnada incluye cargos no consignados en la Vista de Cargo, generados por la depuración del crédito fiscal IVA de los comprobantes de Publitec, Servicios Generales San Luis, Friandise y Office Service. Añade que la Resolución de Alzada desestimó sus argumentos porque evidenció que el reparo por concepto de crédito fiscal fue incluido y observado desde la determinación preliminar; sin embargo, su petición no se sustenta en el hecho de la incorporación de un concepto no incluido en la Vista de Cargo, sino en el hecho de que la Resolución Determinativa toma en cuenta cargos relacionados con facturas que no fueron incluidas en la Vista de Cargo, situación que lesiona su derecho a la defensa y al debido proceso, porque no tuvo la oportunidad de presentar oportunamente los descargos pertinentes, siendo que cuenta con la información, por lo que solicita la anulación de la Resolución Determinativa referida.

ii. Al respecto, la doctrina administrativa considera que: *“los vicios determinan las consecuencias que ocasionan, conforme a un criterio cualitativo, de práctica jurisprudencial y política jurídica; así a menor grado del vicio, el acto puede ser válido o anulable; por el contrario si el vicio es grave o muy grave, el acto será nulo y sólo en casos de grosera violación del derecho o falta de seriedad, será inexistente”* (GORDILLO Agustín, *Tratado de Derecho Administrativo*, Tomo 3, p. XI-40). En este sentido, nuestro ordenamiento jurídico señala que para que exista anulabilidad de un acto por la infracción de una norma establecida en la ley, deben ocurrir los presupuestos establecidos en el art. 36-II de la Ley 2341 (LPA), aplicable en materia tributaria en mérito al art. 201 de la Ley 3092 (Título V del CTB), es decir, **que los actos administrativos carezcan de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o den lugar a la indefensión de los interesados.**

iii. De la revisión de antecedentes administrativos y del expediente se observa que la Administración Tributaria, el 1 de agosto de 2007, notificó mediante cédula a TRANSREDES SA con la Vista de Cargo 7807-00060FE0094.10, de 30 de julio de 2007 (fs. 3787-3797vta. de antecedentes administrativos c.XIV), la misma que a fs. 3796, aclara que adjunto a la Vista de Cargo citada, se encuentran los anexos de los

reparos obtenidos en la fiscalización efectuada, los mismos que constan de 143 hojas y que cursan de fs. 3798 a 3940 del c.XIV de antecedentes administrativos.

- iv. En este sentido de los anexos a la Vista de Cargo, se observa que los papeles de trabajo denominados “Análisis del Concepto de Crédito Fiscal por Operaciones no relacionadas con la Actividad” (fs. 3905-3933 de antecedentes administrativos c.XIV) consignan el detalle del total de facturas observadas por crédito fiscal indebidamente apropiado, cuyo importe total alcanza a Bs5.424.124,39, que origina crédito fiscal IVA de Bs705.136,17, importe que sumado al reparo de Bs103.557,84, por concepto de “Crédito Fiscal de Boletos personal que no está en Planilla” (fs. 3939 de antecedentes administrativos c.XIV), constituyen el total del impuesto omitido, Bs808.694.-, contenido en la liquidación preliminar de la Vista de Cargo (fs. 3795 de antecedentes administrativos c.XIV).
- v. Asimismo, de los papeles de trabajo “Análisis del Concepto de Crédito Fiscal por Operaciones no relacionadas con la Actividad” (fs. 3905-3933 de antecedentes administrativos c.XIV), se evidencia que la factura emitida por **Office Service** no registra número, sin embargo consigna el N° de Orden 7020135588, constatándose de la revisión del Libro de Compras IVA que se trata de la factura **N° 2240**, de 11 de marzo de 2002, por Bs350.- (fs. 447 de antecedentes administrativos c.II), y **las facturas Nos. 253**, emitida por **Servicios Generales San Luís**, el 5 de agosto de 2008, por Bs285.-; **102** emitida por **Publitec**, el 4 de diciembre de 2002 por Bs350.- y **3288** emitida por **Friandise**, el 5 de agosto de 2002, por Bs5.075, **todas se encuentran comprendidas en el detalle de los papeles de trabajo citados** (fs. 3910, 3923 y 3932 de antecedentes administrativos c.XIV) por tanto, forman parte del reparo establecido en la Vista de Cargo N° 7807-00060FE0094.10, siendo incorrecta la observación de TRANSREDES SA, respecto a que las facturas no fueron incluidas en la Vista de Cargo.
- vi. De igual modo, verificado el papel de trabajo “Observación de facturas por las que se generaron OVI” (fs. 3874 de antecedentes administrativos c.XIV), se evidencia que las facturas Nos. 2240 y 253, además de formar parte del reparo por el IVA, establecido en la Vista de Cargo, también fueron observadas por la Administración Tributaria, por concepto del IUE, de acuerdo con los anexos adjuntos a la Vista de Cargo que fueron notificados a la empresa; lo que demuestra una vez más que la observación de nulidad aludida por TRANSREDES SA, es incorrecta.
- vii. Sin embargo, corresponde aclarar que a fs. 3616-3640 de antecedentes administrativos, se encuentra el anexo denominado “Informe Preliminar N° 7, Observación Impuesto IVA Crédito Fiscal” cuya copia fue recibida por Viviana López

F., funcionaria del Dpto. de Impuestos de TRANSREDES SA, el 11 de julio de 2007, y cuya fotocopia fue presentada por la empresa recurrente como prueba, junto con su Recurso de Alzada (fs. 417-431 del anillado, cuerpo 4), Anexo que si bien no incluye las facturas extrañadas, sólo tenía carácter preliminar, puesto que dio a conocer a la empresa TRANSREDES SA las primeras observaciones de la Administración Tributaria con anterioridad a la notificación con la Vista de Cargo que es el único acto administrativo válido que establece los cargos del sujeto activo y en el cual sí se encuentran todas las facturas observadas.

viii. Consecuentemente, siendo evidente que con la notificación de la Vista de Cargo, se encuentran adjuntos los anexos cuyo detalle incluyen las facturas observadas y que un acto es anulable únicamente cuando el vicio ocasiona indefensión de los administrados o lesiona el interés público y al no haberse verificado indefensión en el contribuyente en los términos del art. 36-II de la Ley 2341(LPA) y art. 55 del DS 27113 (Reglamento LPA), aplicables al caso en virtud de lo establecido por el art. 201 de la Ley 3092 (Título V del CTB), corresponde a esta instancia jerárquica desestimar el petitorio de anulabilidad y en consecuencia, debe confirmarse en este punto la Resolución de Alzada, por lo que se ingresará al análisis de los argumentos de fondo de ambas partes.

IV.3.2. De la Prescripción de la sanción.

i. Respecto a la prescripción de la sanción por evasión, la Administración Tributaria señala que la Superintendencia Tributaria Regional en el momento de dictar su Resolución, efectuó una incorrecta interpretación del art. 59, inc. 3), de la Ley 2492 (CTB), ya que la sanción por evasión proviene de la determinación y no de otro proceso con sanción administrativa independiente; no habiendo observado la jurisprudencia sentada por el Tribunal Constitucional (SC 0028/2005), indica que no esta contemplada como delito sino como contravención, por lo que la retroactividad establecida en el art. 150 de la Ley 2492 (CTB) no es aplicable; en consecuencia dicha contravención tributaria no se encuentra prescrita.

ii. Agrega que no ha existido inacción de su parte, haciendo valer su derecho de determinar una deuda tributaria que incluye la sanción por evasión fiscal, mucho antes de que proceda la prescripción, por lo que la interpretación de primera instancia causaría graves daños económicos al Estado que tendría que determinar deudas antes de los cuatro años, de lo contrario correría el riesgo de no poder cobrar las sanciones que forman parte de la determinación.

iii. Al respecto, cabe señalar que el art. 33 de la CPE establece que la Ley rige para lo venidero y no tiene efecto retroactivo, excepto en materia social cuando lo determine

expresamente o en materia penal cuando beneficie al delincuente. Por su parte los arts. 66 de la Ley 1340 (CTb) y 150 de la Ley 2492 (CTB), indican expresamente que las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman **ilícitos tributarios**, establezcan sanciones más benignas o **términos de prescripción más breves** o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable.

iv. En este sentido, cabe precisar que la prescripción de la obligación tributaria es diferente de la prescripción de las sanciones en virtud a la aplicación temporal de las Disposiciones Transitorias Primera y Segunda de la Ley 2492 (CTB) y el DS 27310. La Disposición Transitoria Segunda de la Ley 2492 (CTB), establece que aquellos procedimientos administrativos que se inicien en la vigencia plena de la Ley 2492 (CTB) (4 de noviembre de 2003), se tramitarán conforme a las normas y procedimientos de la Ley 2492 (CTB); sin embargo, **en la parte sustantiva o material** y en resguardo de la seguridad jurídica y tomando en cuenta la doctrina de los hechos cumplidos, **es aplicable la Disposición Transitoria Primera de la Ley 2492**, que establece que los procedimientos administrativos en trámite a la fecha de publicación de la Ley 2492 (04/8/2003), se tramitarán de acuerdo **a las normas** (entiéndase sustancialmente) de la Ley 1340. Asimismo, el tercer párrafo de la Disposición Transitoria Primera del DS 27310 señala que las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieran acaecido antes de la vigencia de la Ley 2492, se sujetarán a las disposiciones **sobre prescripción** contempladas en la Ley 1340.

v. Asimismo, cabe señalar que esa norma ha sido declarada constitucional por la SC 0028/2005, de 28 de abril de 2005, con el siguiente fundamento: **III.3.** *“Entonces, el régimen de prescripción de la obligación tributaria no puede gozar de idénticas características y alcances al régimen de prescripción de las normas sancionadoras en esta materia, por ello ha de tenerse en cuenta que la imposición de sanciones no se inscribe, en sentido estricto, en el marco de la relación obligacional, puesto que obligación y sanción tributarias parten de presupuestos diferentes: **realización del hecho imponible** y **contravención al ordenamiento jurídico tributario**, respectivamente.*

*Por ello precisamente, en el anterior Código Tributario, **la prescripción de la obligación tributaria se encuentra contemplada en la Sección Quinta (Prescripción), del Capítulo V (De la Extinción), del Título II (De la Relación Jurídico-Impositiva)**; en cambio, la posibilidad de retroactividad de las normas tributarias punitivas se halla en el Título III (De las Infracciones y Sanciones), Capítulo I (De la parte General), Sección Primera (Disposiciones Generales), cuando el art. 66 del Código abrogado señalaba: “Las normas tributarias punitivas sólo*

regirán para el futuro. No obstante, tendrán efecto retroactivo las que supriman infracciones, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves”.

*Lo propio ocurre en el Código Tributario Boliviano actual, que dedica el art. 59, ubicado en el Capítulo III (Relación Jurídica Tributaria), del Título Primero (Normas Sustantivas y Materiales) de ese cuerpo de normas- a consagrar **el instituto prescriptivo tributario, en el que no existe salvedad alguna sobre la irretroactividad de las disposiciones legales tributarias, no pudiendo aplicarse - como pretende el recurrente, lo señalado por el art. 150 del mismo Código, que se encuentra en el Título IV, referido a los ilícitos tributarios...***” (las negrillas son nuestras).

- vi. Con esa distinción, cabe indicar respecto a la prescripción que en aplicación de la Disposición Transitoria Primera del DS 27310 (RCTB) que dispone que las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieran acaecido antes de la vigencia de la Ley 2492 (CTB), sobre prescripción se sujetarán a la ley vigente cuando ha ocurrido el hecho generador de la obligación, corresponde aplicar en este caso, la Ley 1340 (CTb) en lo que respecta a la obligación tributaria y en cuanto al modo de computar los términos y las causales de suspensión e interrupción.
- vii. En materia de ilícitos tributarios, por disposición constitucional prevista en el art. 33 de la CPE y por disposición expresa de la Ley contenida en los arts. 66 de la Ley 1340 (CTb) y 150 de la Ley 2492 (CTB), es procedente aplicar la retroactividad de la norma cuando suprime ilícitos tributarios, establece sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficie al sujeto pasivo; en ese sentido, de acuerdo al art. 59 de la Ley 2492 (CTB), el término de prescripción para los ilícitos tributarios es de 4 años, debiendo aplicarse al presente caso el indicado término.
- viii. En cuanto al cómputo, el art. 53 de la Ley 1340 (CTb) expresa que el término de la prescripción se contará desde el 1 de enero del año siguiente a aquel en que se produjo el hecho generador y para los tributos cuya determinación es periódica, se entenderá que el hecho generador se produce al finalizar el período de pago respectivo; en ese sentido para los períodos enero a noviembre de 2002, cuyos hechos generadores se produjeron durante el mes siguiente a su período de liquidación, el cómputo se inició el 1 de enero de 2003 y debió concluir el 31 de diciembre de 2006; sin embargo, de acuerdo al art. 77 de la Ley 1340 (CTb), el término se suspendió por tres meses desde la primera notificación con la Orden de

Fiscalización el 26 de octubre de 2006, por lo que el término de prescripción debió concluir sólo el 31 de marzo de 2007.

ix. No siendo evidentes más causales de suspensión ni de interrupción previas al 31 de marzo de 2007, cabe señalar que la Administración Tributaria notificó a TRANSREDES SA con la Resolución Determinativa GSH-DTJC N° 159/2007, de 29 de octubre de 2007, el **1 de noviembre de 2007**, cuando la facultad de la Administración para imponer la sanción administrativa, por los períodos enero a noviembre gestión 2002, ya se encontraba prescrita, habiéndose operado la misma el **31 de marzo de 2007**; no ocurre lo mismo para el período de **diciembre de 2002**, por cuanto el cómputo se inició el 1 de enero de 2004 y debió concluir sólo el 31 de marzo de 2008, considerando la causal de suspensión de tres meses prevista en el art. 77 de la Ley 1340 (CTb) y siendo que la Resolución Determinativa GSH-DTJC N° 159/2007, fue notificada el **1 de noviembre de 2007**, dicho acto interrumpió el término de prescripción, por lo que dicho período no ha prescrito aún, quedando firme la sanción del período **diciembre de 2002**; en ese sentido, corresponde confirmar la Resolución de Alzada en este punto.

IV.3.3. Depuración del Crédito Fiscal.

i. TRANSREDES SA, en su recurso jerárquico, manifiesta respecto al cargo por el crédito fiscal IVA relacionado con las compras no vinculadas con la actividad gravada, que ni la Administración Tributaria ni la Superintendencia Regional, tuvieron en cuenta que de acuerdo con el inc. a) del art. 8 de la Ley 843 y el art. 8 del DS 21530, el contribuyente tiene derecho a computar los créditos fiscales de las compras de bienes y/o servicios en la medida se vinculen con las operaciones gravadas (no especifica que deben vincularse directamente); sin embargo, ambas entidades, refieren que solo generarían crédito fiscal IVA, las compras de bienes y/o servicios que se vinculan “directamente”, cuando es evidente que también resultan computables a efectos de la determinación del crédito fiscal IVA las compras de bienes y/o servicios, como las observadas por la Administración Tributaria, que se vinculan “indirectamente” con la actividad y por la que el contribuyente resulta sujeto pasivo.

ii. Señala que el inc. a), del art. 8 de la Ley 843, prevé que la deducción de los créditos fiscales IVA procede si las compras se vinculan con las operaciones gravadas, es decir, si están directa o indirectamente destinadas a las actividades gravadas; y que en la determinación del saldo IVA de cada período fiscal, puede deducirse del débito fiscal, el IVA pagado en compras que se vinculan directamente (adquisiciones de bienes y/o servicios con incidencia específica y concreta en los bienes o servicios que son objeto de las operaciones gravadas del contribuyente) y compras que se

relacionan de manera indirecta (bienes y/o servicios adquiridos de carácter general, pero que inciden en la formación de costos de las operaciones gravadas).

iii. Indica que la identificación de los costos que integran o no un determinado bien o servicio, vendido o prestado por el sujeto pasivo del IVA, puede realizarse a partir del análisis contable, criterio compartido por la Superintendencia Tributaria General en su Resolución STG-RG/0082/2006, por lo que TRANSREDES SA, ha computado oportunamente el crédito fiscal IVA generado por la compra de diversos bienes y/o servicios, tales como gastos de trámite de residencia y visa, gastos necesarios para la contratación y/o transferencia de personal estratégico, gastos para contar con determinado personal en ciertos lugares de la operación, o para el desarrollo de determinadas actividades de la empresa, así como gastos de representación, de alimentación, gastos tendientes a mejorar el clima laboral, gastos relacionados con el posicionamiento de la imagen corporativa, servicios de terceros, etc., necesarios para el desarrollo de su actividad.

iv. Al respecto, el inc. a), del art. 8 de la Ley 843, dispone que el Crédito Fiscal IVA, resulta de aplicar la alícuota correspondiente, *“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 los hubiesen facturado o cargado mediante documentación equivalente en el período fiscal que se liquida. **Sólo darán lugar al cómputo de crédito fiscal, 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 del gravamen”** (las negrillas son nuestras).*

v. Por su parte el art. 8 del DS 21530, señala que *“el crédito fiscal computable a que se refiere el art. 8 inc. a) de la Ley 843, es aquel originado en las compras, adquisiciones, contrataciones o importaciones definitivas alcanzadas por el gravamen vinculadas con la actividad sujeta al tributo”.*

vi. En este marco legal, el inc. a), del art. 8 de la Ley 843, establece como requisito de la procedencia del cómputo del crédito fiscal IVA, **las compras o adquisiciones de bienes o servicios en la medida se vinculen con la actividad gravada**; no obstante, el análisis de la vinculación o no, de las compras con la actividad gravada, debe realizarse en concordancia con lo establecido en los arts. 7 y 15 del DS 24051, dado que las compras consideradas como gastos y que generen simultáneamente crédito fiscal, deben tener relación con los gastos deducibles para la determinación de la Utilidad Neta Imponible.

vii. En el presente caso, siendo que la actividad principal de TRANSREDES SA es el transporte de hidrocarburos, la operación de ductos, estaciones y terminales generan gastos directos, empero las actividades de soporte operativo y corporativo, si bien no se vinculan directamente con la actividad principal, son necesarias para el desarrollo de las actividades de la empresa. Asimismo, del Plan de Cuentas (fs. 99-166 de antecedentes administrativos c.I) de TRANSREDES SA, se verifica que dentro de los gastos operativos se encuentran los gastos referidos al personal en planilla, la misma que, comprende los gastos por alquiler de vivienda para el personal expatriado (Cuenta 601180), así como los gastos por escolaridad de los hijos del personal expatriado (Cuenta 601185), por otro lado el Plan de Cuentas, también contiene la cuenta **Gastos Suplementarios de Personal**, que comprende otros **gastos de seguridad social** (Cuenta 601205, registra gastos de subsidio pre-natal, lactancia, análisis clínico de ingreso y egreso del personal), **alimentación campo** (Cuenta 601210, registra alimentación del personal y estaciones), **relocalización o cambio de destino** (Cuenta 601215, registra gastos de mudanza y traslado de los empleados y sus familias y bienes, cuando éstos asumen nuevas funciones en territorio nacional o en el extranjero, incluye los gastos de hospedaje temporal y comida), **transporte personal por cambio de turno** (Cuenta 601220), **capacitación** (Cuenta 601235, registra el gasto asociado con el entrenamiento del personal como maestrías, postgrado, desarrollo de habilidades, computación, seminarios y otros), **seguro de personal** (Cuenta 601240, registra gastos por seguros para cubrir riesgos inherentes al personal) y **otros gastos empleados** (Cuenta 601250, registra gastos que no corresponden a los conceptos antes señalados).

viii. En este contexto normativo y por los antecedentes expuestos, corresponde realizar el análisis técnico-jurídico de cada uno de los conceptos observados por la Administración Tributaria el momento de efectuar la depuración del Crédito Fiscal - IVA.

IV.3.3.1. Pasajes aéreos.

i. La Administración Tributaria señala que la instancia de Alzada resuelve revocar el importe Bs97.684.- por concepto de pasajes aéreos, sin considerar lo establecido en el inc. d), del art. 19 de la Ley 843, que refiere que los gastos a favor del personal dependiente de la empresa tanto nacional como expatriado no son considerados válidos para efectos del crédito fiscal, por considerarse otros ingresos y compensaciones adicionales en efectivo o en especie que se encuentran sujetos al RC-IVA.

- ii. Manifiesta que el cargo observado, fue dejado sin efecto en los casos de personal que se encuentra en planillas y es dependiente de la empresa, por lo que en el caso de consultores el cargo se fortalece aún más, por cuanto, los gastos adicionales, como pasajes, hospedaje y cualquier otro gasto adicional deben ser sumados al honorario del consultor.
- iii. Indica que lo observado corresponde al beneficio que la empresa adquiere al computar para sí el crédito fiscal por las facturas, sin considerar que al tratarse de otro ingreso para el empleado, éste tiene derecho a computar esa factura como compensación del RC-IVA, según dispone el art. 31 de la Ley 843.
- iv. Al respecto, cabe indicar que la Administración Tributaria, determinó en la Resolución Determinativa impugnada, por concepto de pasajes aéreos, el impuesto omitido por IVA de Bs97.684.- sobre la base imponible de Bs751.415,57 (fs. 7865 de antecedentes administrativos c.XXVI); impuesto que fue revocado totalmente en la instancia de Alzada. En este sentido, de la compulsión de los antecedentes administrativos, se evidencia que los gastos de pasajes aéreos, corresponden a viajes realizados por personal que no se encuentra registrado en planilla, universitarios que efectuaron prácticas industriales, tesis y familiares de personal expatriado (fs. 7649-7653 de antecedentes administrativos c.XXVI), los mismos que no tienen relación de dependencia con la empresa; por tanto, no es posible efectuar el cómputo del crédito fiscal IVA, correspondiendo en este punto revocar la Resolución del Recurso de Alzada, y confirmar la observación efectuada por la Administración Tributaria por un importe de Bs94.863.-
- v. Sin embargo, de las planillas de personal presentadas por TRANSREDES SA a la Administración Tributaria (fs. 180-234 de antecedentes administrativos c.I), se evidencia que **Enrique Anzóategui**, fue parte del personal en los períodos enero y julio de 2002, por lo que al constituirse en dependiente de la empresa, corresponde que los gastos por pasajes aéreos sean considerados para crédito fiscal IVA; consiguientemente, en este punto, debe confirmarse la Resolución del Recurso de Alzada por Bs734.-.
- vi. Por otro lado, de las pruebas presentadas por TRANSREDES SA, en la instancia de Alzada, que son las mismas exhibidas en el período de prueba de la Vista de Cargo, se evidencia el registro duplicado de los Boletos Nos. 3312947084, 3609455023, **3609473128** y 34648119376 (fs. 1801, 1849 y 1858 antecedentes administrativos c. VI y 7649-7653 de antecedentes administrativos c. XXVI), observación que se respalda en el hecho de que TRANSREDES SA, para la determinación del crédito fiscal IVA, ahora depurado, efectuó en su Libro de Compras (fs. 467, 577, 631 y 854

de antecedentes administrativos c. II y III), un solo registro de los Boletos señalados, por lo que no corresponde la duplicidad en la depuración, consiguientemente, cabe confirmar la Resolución del Recurso de Alzada, por un importe de Bs1.001.-.

vii. Asimismo, respecto al reparo determinado y originado en el **Boleto N° 3609473128**, emitido por el LAB por un importe de \$us 724,2 equivalentes a Bs5.170,79, de 11 de junio de 2006 (fs. 7650 de antecedentes administrativos c.XXVI), cabe indicar que verificados los antecedentes administrativos, se evidencia que el mismo fue conformado antes de la emisión de la Resolución Determinativa impugnada, tal como se evidencia en el detalle de liquidación elaborado por la Administración Tributaria (fs. 7439-7441 de antecedentes administrativos c.XXV) y de la Boleta de Pago, Form. 1000 con N° de Orden 7830708087, de 14 de septiembre de 2007, por un importe total cancelado de Bs17.534.- (fs. 7456 de antecedentes administrativos c.XXV), que al haber sido aceptado por la Administración Tributaria, no debió ser incluido en la Resolución Determinativa.

viii. Igualmente, de los papeles de trabajo elaborados por la Administración Tributaria, se evidencia que la factura N° 25881, emitida por American Airlines, el 17 de abril de 2002, por un importe de Bs8.358,33 (fs. 7649 de antecedentes administrativos c.XXVI) y observada por concepto de “Boletos de personal no registrado en Planilla”, también fue observada por concepto de crédito fiscal IVA (fs. 7626 de antecedentes administrativos c.XXVI) por operaciones no relacionadas con la actividad, lo que demuestra que la misma forma parte del reparo determinado por dos conceptos diferentes, sin embargo, revisado el Libro de Compras (fs. 510 de antecedentes administrativos c.II), se evidencia que la misma se encuentra registrada dentro del grupo de compras detalladas, por lo que no corresponde que la misma sea observada en el concepto “Pasajes aéreos”, debiendo dejarse sin efecto el reparo determinado por Bs1.086.-, confirmando en este punto la Resolución de Alzada; sin embargo, la misma debe formar parte del reparo por “personal en planilla” que será analizado en el punto IV.3.3.3. “Hospedaje”.

IV.3.3.2 Capacitación.

i. La Administración Tributaria sostiene que la Superintendencia Tributaria Regional ha manifestado en sus Resoluciones, que no considera que la **capacitación** brindada al personal dependiente sea un ingreso para éste, más al contrario, es un gasto que está directamente vinculado con su actividad, que repercute directamente en la eficiencia y productividad de la empresa, es decir, que esta recibe beneficios directos cuando capacita a su personal.

- ii. De la valoración y compulsión de antecedentes administrativos se evidencia que los gastos por capacitación, se refieren a pagos efectuados por TRANSREDES SA, a distintas empresas por capacitación en Rayos X y primeros auxilios, cursos clave del Éxito y manejo de vehículo, mensualidades por carreras universitarias, maestrías y postgrado (fs. 7617-7647 de antecedentes administrativos c.XXVI), que fueron tomados por su personal, gastos que deben considerarse como erogaciones necesarias para el mantenimiento de la fuerza laboral, cuyo beneficio o incidencia en el desarrollo de las actividades de la empresa son directos y forman parte del costo operativo, y su incidencia se plasma en la eficiencia y productividad de la empresa con un mejor desempeño de sus dependientes.
- iii. En este sentido, conforme a la línea establecida por esta Superintendencia Tributaria General en sus Resoluciones STG-RJ/0049/2005 y STG-RJ/0314/2006 - entre otras-, la capacitación brindada, no constituye un beneficio adicional para el empleado, como señala la Administración Tributaria en la Resolución impugnada (fs. 7941-7942 de antecedentes administrativos c.XXVI), por lo que no puede pretender que se realice la retención del RC-IVA al beneficiario del curso, toda vez que el mismo corresponde a un gasto necesario para la obtención de la utilidad y la conservación de la fuente que la genera; en consecuencia, en este punto, corresponde a esta instancia jerárquica confirmar la Resolución del Recurso de Alzada que dejó sin efecto el crédito fiscal observado de Bs80.110.-.

IV.3.3.3. Hospedaje

- i. En relación a la depuración del crédito fiscal por **gastos de hoteles**, TRANSREDES SA, manifiesta que el SIN ha cuestionado el cómputo de créditos fiscales IVA generados por gastos de transferencias de personal extranjero al domicilio de la empresa y su familia, gastos que le corresponden a TRANSREDES y no al personal transferido, porque no puede esperarse que personas, que por decisiones corporativas sean trasladadas desde sus lugares de origen a trabajar en Bolivia, paguen esos gastos, ya que tratándose de inversiones provenientes del exterior, en un sector de alta tecnología resulta normal que parte del personal ejecutivo y de apoyo técnico deba ser personal expatriado para el desarrollo de su trabajo, lo que implica realizar gastos de traslado y hospedaje.
- ii. Al respecto, de la revisión y compulsión de los antecedentes administrativos (fs. 7618-7647 de antecedentes administrativos c.XXVI), se evidencia que los **gastos por hospedaje**, se refieren a servicios de hospedaje del personal sujeto a capacitación y gastos efectuados en hoteles nacionales por servicio de hospedaje a terceros, en este sentido, el hospedaje del personal constituye una erogación realizada por TRANSREDES SA, en beneficio de su personal; por tanto, se vincula con los gastos

de capacitación cuyo objetivo es mejorar el desempeño de sus funcionarios en sus labores, por lo que en este punto corresponde confirmar la Resolución de Alzada que revocó la depuración de crédito fiscal IVA, en un importe de Bs11.220.-.

iii. Sin embargo, los gastos de hospedaje realizados por la empresa en beneficio de terceros, tales como para los señores Mavromatakis, Candia, Ascui, Barth, Burgos, Garzón y Ricardo Rey, así como para los personeros de BBA y Shell, que no se encuentran registrados en las planillas de personal de TRANSREDES SA, significan ingresos adicionales para los mismos, encontrándose sujetos al RC-IVA conforme dispone el art. 19, inc. d), de la Ley 843; consiguientemente, corresponde en este punto confirmar la Resolución de Alzada por un importe de Bs5.324.-.

iv. Asimismo, de los papeles de trabajo elaborados por la Administración Tributaria (fs. 7618-7647 de antecedentes administrativos c. XXVI) y sobre los cuales, el recurrente TRANSREDES SA, en su prueba presentada en la instancia de Alzada, clasificó como "Personal en planilla" (fs. 387-399 del anillado c. II), se evidencia que éstos corresponden a gastos de hospedaje, pasajes y alimentación; sin embargo, los beneficiarios de los mismos, no se encuentran registrados en las planillas de personal proporcionadas por TRANSREDES SA, a la Administración Tributaria, por lo que también corresponde confirmar el cargo por este concepto, cuyo importe alcanza a Bs52.501.-

v. Cabe indicar, que como se dejó establecido en el párrafo viii del punto IV.3.3.1, la factura N° 25881, emitida por American Airlines, el 17 de abril de 2002, por un importe de Bs8.358,33 (fs. 7626 y 7649 de antecedentes administrativos c.XXVI), forma parte del reparo por concepto de "Personal en planilla", por lo que corresponde confirmar en este punto el impuesto omitido de Bs1.086.-

IV.3.3.4 Depuración de Crédito Fiscal por otros gastos no relacionados.

i. TRANSREDES SA señala que la Administración Tributaria, ha cuestionado el crédito fiscal IVA, generado en la contratación y/o transferencia de personal estratégico, (trámites y gastos varios de radicación por transferencia) y añade que por las particularidades y especificidad de las actividades desarrolladas, requiere un equipo gerencial y directivo que esté especializado en su área, para ello debe asumir los gastos necesarios para la internación y traslado de dicho personal y su familia, al domicilio de la empresa.

ii. Al respecto, de los papeles de trabajo desarrollados por la Administración Tributaria (fs. 7618-7647 de antecedentes administrativos c.XXVI) se evidencia que los **gastos por trámites** corresponden a gastos por servicios prestados a TRANSREDES SA,

principalmente por la Empresa de Servicios Ejecutivos (ESE), la misma que efectúa las diligencias necesarias para las salidas del personal de la empresa al extranjero o la estadía en Bolivia del personal expatriado, por lo que los gastos por este concepto, resultan necesarios para el desarrollo de las actividades de la empresa recurrente; consiguientemente, corresponde revocar parcialmente, en este punto, la Resolución de Alzada que confirmó de manera general los gastos no relacionados a la actividad gravada, por un importe que alcanza a Bs2.007.-

iii. Sin embargo, también se evidencia que existen diligencias efectuadas para personal que no se encuentra registrado en las planillas o para los familiares del personal expatriado, que al no tener relación de dependencia con la empresa no corresponde el cómputo de crédito fiscal IVA a favor de TRANSREDES SA, en consecuencia, se debe confirmar el importe de Bs6.308.-

iv. Por otro lado, en relación a los **gastos no declarados por los proveedores**, TRANSREDES SA señala que la Administración Tributaria desconoce el crédito fiscal IVA generado por compras a la "Importadora Atlántida", por no haber sido declarados por el proveedor; empero debió aplicar el principio de verdad material, dada la existencia de la factura o nota fiscal, vinculación del gasto con la actividad de la empresas y la realización efectiva de la transacción, y reclamar el tributo omitido al vendedor, ya que TRANSREDES SA no está habilitada para exigir que el proveedor demuestre la efectiva inclusión de las facturas de venta en sus declaraciones.

v. Con relación a la depuración de crédito fiscal IVA, contenido en las facturas Nos. 234, 235, 236, 238 y 239 emitidas por Importadora Atlántida, por no haber sido declaradas por el proveedor, corresponde señalar que la Gerencia Distrital de Santa Cruz del SIN, mediante CITE: GDSC/DDF/Of. 030417/2007, de 4 de abril de 2007 (fs. 1759 de antecedentes administrativos c.V), remite a la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos, el informe GDSC/DDF/INF/03-0405/2007, de 28 de febrero de 2007 (fs. 1761-1762 de antecedentes administrativos c.V), en el cual señala que habiéndose iniciado la verificación del Operativo 112 (Notas Fiscales duplicadas) a la contribuyente Peñarrieta Hurtado Jenny Yandira, por las facturas Nos. 235, 236 y 238, correspondientes al período diciembre de 2002 y siendo que la misma no presentó documentación que permita establecer la veracidad de las facturas observadas, se recomendó el inicio del proceso de verificación a los informantes, en este caso a TRANSREDES SA.

vi. En ese sentido, dado que la Gerencia Nacional de Hidrocarburos llevaba adelante el proceso de Fiscalización a TRANSREDES SA por la gestión 2002, solicitó al contribuyente, mediante Requerimiento N° 15, de 4 de julio de 2007 (fs. 41-42 de

antecedentes administrativos c.l), la presentación de los comprobantes de pago de las facturas señaladas; solicitud que fue atendida por TRANSREDES SA, el 5 de julio de 2007 (fs. 1763-1774 de antecedentes administrativos c. V); empero de la documentación presentada, la Administración Tributaria verificó que los pagos fueron efectuados a Juan Freddy Sandy Soliz, siendo que la propietaria de Importaciones Atlántida es Jenny Yandira Peñarrieta Hurtado, por lo que consideró la depuración de las facturas emitidas por la señalada contribuyente.

vii. En ese contexto, cabe indicar que de acuerdo con la línea doctrinal adoptada por esta Superintendencia Tributaria General en la Resolución Jerárquica STG/RJ/00123/2006 -entre otras- y en aplicación de los arts. 4 y 8 de la Ley 843 y art. 8 del DS 21530, para que un contribuyente se beneficie con el crédito fiscal producto de las transacciones que declara, éstas deben cumplir con tres requisitos, los cuales son: 1) La transacción debe estar respaldada con la factura original; 2) Que se encuentre vinculada con la actividad gravada; y 3) Que se haya realizado efectivamente.

viii. Consiguientemente, si bien las transacciones con Importaciones Atlántida, por las facturas Nos. 235, 236 y 238, se encuentran respaldadas con la factura original, verificada por la Administración Tributaria, (fs.1772-1774 de antecedentes administrativos c.V), además de hallarse vinculadas con la actividad gravada, no cumplen con el requisito referido de demostrar que la transacción fue realizada efectivamente, por cuanto el pago de las mismas fue realizado a una persona distinta al proveedor, lo que no demuestra que el pago hubiera sido efectuado por las facturas observadas y siendo que el recurrente no demostró lo contrario, corresponde la depuración de las mismas del crédito fiscal IVA.

ix. Por otro lado, respecto a las facturas Nos. 234 y 239, emitidas en los períodos fiscales septiembre y diciembre de 2002, por Importaciones Atlántida, el recurrente no demostró el cumplimiento de los requisitos señalados precedentemente y teniendo en cuenta que, en el presente caso, la carga de la prueba recae en el contribuyente de acuerdo con el art. 76 de la Ley 2492 (CTB), corresponde confirmar la observación de la Administración Tributaria y de la Resolución de Alzada, por lo cual se mantiene el cargo de Bs13.690.-

x. Asimismo, respecto a las facturas que según TRANSREDES SA no fueron incluidas en la Vista de Cargo y siendo que en el punto IV.3.1. de la Fundamentación técnico - jurídica, se evidenció lo contrario, corresponde analizar el motivo por el cual, la Administración Tributaria procedió a su depuración; en ese sentido, de la verificación de los papeles de trabajo (fs. 7623, 7636 y 7645 de antecedentes administrativos c.

XXVI), se evidencia que la factura emitida por Office Service (no registra número, sin embargo consigna el N° de Orden 7020135588 y de acuerdo con el Libro de Compras IVA, corresponde a la factura N° **2240**), de 11 de marzo de 2002, por Bs350.- y las facturas Nos. **253**, emitida por Servicios Generales San Luis, el 5 de agosto de 2008, por Bs285.- y **102**, emitida por Publitec, el 4 de diciembre de 2002 por Bs350.-, fueron depuradas porque la Administración Tributaria verificó que la factura N° 2240, no fue emitida por el proveedor (fs. 2948 y 2951-2954 de antecedentes administrativos c.X), la factura N° 253, pese a haber sido emitida por el proveedor, se encuentra respaldado por el comprobante de pago girado a nombre de un tercero (fs. 2960-2961 de antecedentes administrativos c. X) y la factura N° 102 fue emitida por el proveedor a nombre de otro contribuyente (fs. 2936 de antecedentes administrativos c.X) no correspondiendo la apropiación del crédito fiscal a favor TRANSREDES SA.

xi. Sin embargo, de las pruebas presentadas por TRANSREDES SA, en la etapa de descargo establecida en el art. 98 de la Ley 2492 (CTB) la Administración Tributaria aceptó el descargo de la factura N° **253** (fs. 7733 de antecedentes administrativos c. XXVI), dejando sin efecto los impuestos omitidos por IVA de Bs37.- y por IUE de Bs55.- empero de acuerdo al papel de trabajo “análisis del concepto por crédito fiscal por operaciones no relacionada con la actividad” (fs 7636 de antecedentes administrativos c.XXVI), la factura señalada fue incluida en el reparo; por lo que corresponde a esta instancia jerárquica dejar sin efecto el cargo de Bs37.-

xii. Por otro lado, respecto a la factura N° **2240**, que origina un impuesto omitido por IVA de Bs46 y por el IUE de Bs77.-; TRANSREDES SA, en la instancia de Alzada presentó como prueba la nota TR/GFNI-522-2007, de 19 de octubre de 2007, reportes Newton del Form. 1000 con Nos. de Orden 7830734651 y 7830734653, así como la constancia de pago del Banco Nacional de Bolivia, por un importe de Bs148.- y Bs102.-, respectivamente (fs. 950-955 del anillado c. III); pruebas que evidencian el pago total del reparo establecido por la Administración Tributaria, por lo que corresponde dejar sin efecto el impuesto omitido por IVA de Bs46.-, sin perjuicio de que la Administración recurrente pueda verificar, en su base de datos, el pago efectuado.

xiii. Finalmente, en cuanto a la factura N° **102**, siendo que el contribuyente, no demostró el pago de los impuestos determinados por IVA e IUE, ni ofreció prueba de descargo, corresponde en este punto confirmar la observación de la Administración Tributaria por Bs46.-

xiv. Por otro lado, el recurrente TRANSREDES SA, manifiesta en su recurso Jerárquico que no se puede desconocer que los **Gastos tendientes a mejorar el clima laboral** (premios por desempeño, fiestas de fin de año y aniversario de la empresa, material deportivo, etc.) se vinculan con el desarrollo de la actividad de la empresa, pues no constituyen liberalidades o gastos superfluos, así la Superintendencia Tributaria General en la Resolución STR-RJ/0082/2006, admitió como gastos vinculados el de refrigerio, esparcimiento social (compra de pollos, panetones, globos, etc.). Por otra parte los gastos por publicaciones en prensa, avisos necrológicos, tarjetas navideñas, etc. se encuentran relacionados con **el posicionamiento de la imagen corporativa** que debe sostener la empresa, por lo que no es admisible la depuración de su crédito fiscal, ni la pretensión del SIN.

xv. Asimismo, en cuanto a los **Gastos de representación**, TRANSREDES SA expresa que los mismos constituyen una práctica comercial, que coadyuva a un mejor desarrollo de sus negocios, y el pretender desconocer la vinculación de estos gastos con la actividad gravada desarrollada implica desconocer arbitrariamente la realidad comercial, por lo que la pretensión del SIN es inaceptable.

xvi. Al respecto, de la revisión y compulsas de los antecedentes, se evidencia que dentro de las facturas observadas en el concepto de **gastos por incentivo al personal** (fs. 7618-7647 de antecedentes administrativos c.XXVI) se encuentran los gastos por la compra de canastones navideños, compra de sidra y galletas, agasajo al personal, cena de confraternización navideña y festejos de aniversario de la empresa, que no corresponde que sean depurados, por cuanto constituyen gastos que fueron realizados por la empresa, con el fin de mantener la fuente y esparcimiento social, por lo que la presente instancia jerárquica establece que las mismas son válidas para crédito fiscal IVA, por un importe de Bs29.889.-.

xvii. No obstante, dentro del concepto de gastos por incentivo de personal, también se encuentran registrados gastos que corresponden a material deportivo, premiaciones, regalos por el día del padre y de la madre, entre otros, que si bien fueron realizados por la empresa en beneficio del personal, constituyen compensaciones en especie y por lo tanto, sujetas al RC-IVA, tal como dispone el inc. d), del art. 19 de la Ley 843; en consecuencia, corresponde confirmar la observación de la Administración Tributaria por un importe de Bs40.140.-

xviii. En cuanto a la depuración de crédito fiscal IVA, por concepto **de gastos relacionados con el posicionamiento de la imagen corporativa y representación**, corresponde indicar que dentro de este concepto, se encuentran facturas por avisos necrológicos, eventos con periodistas, saluciones, visitas de la

prensa, vestidos de azafatas, tarjetas personales, tarjetas navideñas y gastos en florerías; sin embargo, TRANSREDES SA no presentó prueba alguna, en la que se determine que estos gastos hubieran sido efectuados en nombre de la empresa y que no se trata de gastos personales de los miembros del Directorio, o de los empleados; por tanto no se puede determinar que los mismos sean necesarios para la obtención de la fuente, por lo que corresponde confirmar la observación de la Administración Tributaria por un importe de Bs61.544.-.

xix. En relación a los **gastos de seguridad social**, TRANSREDES SA señala que la Resolución Determinativa acepta los descargos (por gastos por subsidios familiares, examen de ingreso a la caja, Pil Cruz); sin embargo, debido a un error se mantuvieron los cargos por Bs1.006.- por estos conceptos, por lo que deben ser eliminados.

xx. De la revisión de los descargos presentados por TRANSREDES SA, en la etapa de prueba establecida por la Vista de Cargo, se evidencia que el recurrente no presentó prueba alguna que permita descargar la factura N° 2261, emitida por PIL, por un importe de Bs7.740.- correspondiente al subsidio de lactancia del personal relacionado con la empresa, como ocurrió por ejemplo, en el caso de las facturas Nos. 21252, 21132, 21305, 21848, 22802, 24277, 24278, 26130, 27599, 27241, 28384 y 29493, emitidas por PIL ANDINA -entre otras- que fueron aceptadas como descargo por la Administración Tributaria, por lo que no se trata de un error, sino más bien la falta de descargo por parte del recurrente, tal como señala el art. 76 de la Ley 2492 (CTB), en consecuencia corresponde confirmar el cargo de Bs1.006.-

xxi. Con relación a la depuración del crédito fiscal IVA por concepto de **gastos de consumo y otros gastos**, tales como compras de alimentos, cocina, compras de víveres, gastos de cena, entre otros, si bien fueron emitidas a nombre de la empresa, no se demuestra que las mismas hayan sido realizadas para beneficio del personal de la empresa o que se hayan desarrollado en su representación, por lo que se evidencia que no son gastos necesarios para el desarrollo de la actividad y menos para mantener la fuente, por lo que corresponde a instancia jerárquica confirmar la Resolución de Recurso de Alzada, manteniendo el reparo de Bs41.183.- por consumo y Bs50.264 por otros gastos.

xxii. Asimismo, referirnos a la factura N° 3288, emitida por Friandise, el 5 de agosto de 2002, por Bs5.075.-, que fue observada por TRANSREDES SA, con el argumento de que la misma, no se encontraba incluida en la Vista de Cargo, y siendo que en el IV.3.1. de la Fundamentación técnico-jurídica, se evidenció lo contrario; corresponde

indicar que la misma fue observada por la Administración Tributaria, por no estar relacionada con la actividad.

xxiii. Empero, considerando el inc. a), del art. 8, de la Ley 843 y 8 del DS 21530, cabe señalar que la factura N° 3288, se refiere al gasto por “desayunos”, que si bien son necesarios para el desarrollo de las actividades del personal, en el presente caso, de las pruebas presentadas por el recurrente en la instancia de Alzada, consistentes en fotocopia simple de la factura y registro en el Libro de Compras (fs. 414 y 415 del anillado c.2), no se evidencia que el gasto hubiera sido efectuado en beneficio del personal, dado que TRANSREDES SA, no adjunta la nómina de los comensales, siendo que de acuerdo con el art. 76 de la Ley 2492 (CTB), la carga de la prueba la tiene el recurrente, por tanto, concierne a esta instancia jerárquica confirmar la observación de la instancia de Alzada por Bs660.-

xxiv. El recurrente, TRANSREDES SA, en su recurso jerárquico arguye que la Resolución Determinativa, mantiene el cargo por Bs509,60 del crédito fiscal por la factura N° 487, de 23 de abril de 2002, por Bs3.920.-, emitida por Hotel Real Audiencia con RUC 8889716, observación que fue conformada, pagando el impuesto correspondiente en la Boleta de Pago N° de Orden 7830708064, antes de la emisión de la Resolución Determinativa, ajuntando las pruebas de respaldo.

xxv. De la revisión de los papeles de trabajo efectuado por la Administración Tributaria, se evidencia que dentro del resumen de cargos conformados “Informe Preliminar N° 7” (fs. 7443-7445 de antecedentes administrativos c. XXV), se encuentra inserta la **factura N° 487**, emitida por Hotel Real Audiencia, por concepto de “Atención agasajo niños en Sucre”; asimismo, dado que la factura señalada fue emitida en el período abril de 2002, el impuesto determinado fue cancelado conjuntamente con otros cargos observados en el mismo período, mediante Boleta de Pago, Form. 1000 con N° de Orden 7830708064 (fs. 7452 de antecedentes administrativos c. XXV), de 14 de septiembre de 2007, por un importe total de Bs10.692.-, de los cuales Bs4.977.- corresponden a impuesto omitido, Bs1.546.- a mantenimiento de valor, Bs3.515.- a intereses y Bs652.- a la sanción por la conducta tributaria, de acuerdo a la liquidación practicada por la Administración Tributaria cursante a fs. 7430 de antecedentes administrativos c. XXV.

xxvi. Consiguientemente, al haber sido la propia Administración Tributaria, la que aceptó y verificó el pago, correspondía que el reparo emergente de la factura N° 487, ya no se encuentre incluida dentro del tributo omitido expuesto en la Resolución Determinativa, por haber sido totalmente cancelada; por lo tanto, corresponde dejar sin efecto el cargo establecido por este concepto, cuyo importe alcanza a Bs510.-.

xxvii. En resumen, el crédito fiscal IVA, por depuración de Crédito Fiscal–IVA, por otros gastos (punto 4 2do. Cuadro) no relacionados, tiene el siguiente detalle:

RESUMEN CREDITO FISCAL OTROS GASTOS NO RELACIONADOS

(Expresado en Bolivianos)

Periodos Fiscales: Enero a Diciembre de 2002

| No. | SUBCONCEPTO | SEGÚN RESOLUCIÓN DETERMINATIVA | S/G RESOLUCIÓN DE RECURSO JERARQUICO | |
|----------------|-----------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------|-----------------------------------------|---------------|
| | | | CONFIRMADO | SIN EFECTO |
| 1 | Gastos por trámites | 8,315 | 6,308 | 2,007 |
| 2 | Gastos no declarados por el proveedor Importadora Atlantica | 13,690 | 13,690 | |
| 2.1 | Facturas no incluidas en la V.C. (Office Service, Serv. Gral. San Luis y Publitec | 129 | 46 | 83 |
| 3 | Incentivo al personal | 70,029 | 40,140 | 29,889 |
| 4 | Imagen y representación | 61,544 | 61,544 | |
| 5 | Seguro Social | 1,006 | 1,006 | |
| 6 | Consumo | 41,183 | 41,183 | |
| 6.1 | Facturas no incluidas en la V.C. (Friandise) | 660 | 660 | |
| 7 | Otros gastos | 50,264 | 50,264 | |
| 8 | Donaciones | 510 | | 510 |
| TOTALES | | 247,330 | 214,841 | 32,489 |

xxviii. En consecuencia, por los fundamentos expuestos precedentemente, corresponde a esta instancia jerárquica modificar la depuración del crédito fiscal IVA de acuerdo al siguiente cuadro:

CREDITO FISCAL OBSERVADO

(Expresado en Bolivianos)

Periodos Fiscales: Enero a Diciembre de 2002

| No. | CONCEPTO | SEGÚN RESOLUCIÓN DETERMINATIVA | S/G RESOLUCION DE RECURSO DE ALZADA | | S/G RESOLUCION DE RECURSO JERARQUICO | |
|----------------|---------------------------------------------|--------------------------------------|----------------------------------------|----------------|-----------------------------------------|----------------|
| | | | CONFIRMADO | SIN EFECTO | CONFIRMADO | SIN EFECTO |
| 1 | Capacitación | 80,110 | | 80,110 | | 80,110 |
| 2 | Hospedaje | 16,544 | 16,545 | | 5,324 | 11,220 |
| 2.1 | Personal que no está en planilla | 52,501 | 52,501 | | 52,501 | |
| 2.1.2 | Fa ct. N° 25881 American Airlines | 1,086 | 1,086 | | 1,086 | |
| 3 | Pasajes Aéreos | 97,684 | | 97,684 | 94,863 | 734 |
| 3.1 | Fa ct. Duplicada en el mismo concepto | | | | | 1,001 |
| 3.2 | Fa ct. Duplicada en en personal en planilla | | | | | 1,086 |
| 4 | Otros gastos no relaciona | 247,330 | 247,330 | | 214,841 | 32,489 |
| TOTALES | | 495,255 | 317,462 | 177,794 | 368,615 | 126,640 |

IV.3.4. Observaciones por ingresos no declarados (Débito fiscal).

IV.3.4.1. Ingresos por cobro de seguro por siniestro (Lluta).

i. La Administración Tributaria recurrente manifiesta que este reparo fue establecido porque se detectaron ingresos no facturados relacionados con el siniestro, registrados en la cuenta 463110, "Otros ingresos no facturados que no constituyen reversiones"; si así fuera, los registros estarían relacionados con otros ingresos en los cuales se tendría que haber emitido la correspondiente factura y cancelado el IVA

e IT correspondientes, situación que el contribuyente no demostró ante la Administración Tributaria ni ante la Superintendencia Tributaria Regional.

- ii. De la verificación de antecedentes administrativos y del expediente, se evidencia que el 27 de marzo de 2002, según el comprobante 1365, TRANSREDES SA anuló la Cuenta por Cobrar Lluta, debido a que la aseguradora devolvió \$us. 528.318.- del recupero de Lluta (fs. 2501 de antecedentes administrativos c.IX), hecho que fue observado por la Administración Tributaria por Bs1.160.750.15 al considerar que los registros observados no constituyen reversiones.
- iii. Asimismo, se revisaron las pruebas aportadas por TRANSREDES tanto en etapa de descargo a la Vista de Cargo (fs. 5970-5973 de antecedentes administrativos c. XXI), como las pruebas aportadas en instancia de alzada (fs. 514-517 del anillado c. II), que en ambos casos son las mismas y consisten en dos impresiones de pantallas del Documento Contable 701 de 31 de marzo de 2001, Informe Diario General por Batch de 27 de marzo de 2002, e Informe de Contabilización, de 28 de marzo de 2002, todos en dólares americanos, que reflejan la contabilización de Otros ingresos no facturados por \$us. 165.113,82, registros contables que según la glosa corresponderían a una reversión por el devengamiento de Cuentas por Cobrar Lluta.
- iv. Empero, TRANSREDES no ha efectuado una explicación aclaratoria y cronológica de los registros citados, ni ha presentado documentación de soporte que respalde los registros presentados, como ser detalle del siniestro ocurrido, reclamo ante el seguro, devolución del seguro, entre otros; que permitan a esta instancia jerárquica evidenciar documentadamente que los ingresos no facturados corresponden a la anulación del devengamiento de Cuentas por Cobrar Lluta, siendo que en virtud del art. 76 de la Ley 2492 (CTB), quien pretenda hacer valer sus derechos, deberá probar los hechos constitutivos de los mismos, por lo que la carga de la prueba recaía en la empresa; consiguientemente, corresponde a esta instancia jerárquica revocar a la Resolución de Alzada, manteniendo firme la observación por Bs150.897.-

IV.3.4.2. Indemnizaciones cobradas por siniestro (Desaguadero).

- i. Respecto del concepto observado como ingreso no facturado por Bs1.460.000.- originado en la entrega de una indemnización a TRANSREDES SA por parte de la aseguradora mediante depósito al Citibank de Nueva York por el siniestro ocurrido en el Desaguadero, sobre el cual la Resolución de Alzada no se pronunció específicamente; sin embargo, fue incluido en el total descargado por dicha instancia, por lo que no fue impugnado ante esta instancia jerárquica por la Administración

Tributaria; empero, considerando que este concepto fue impugnado en el Recurso de Alzada por TRANSREDES, corresponde a esta instancia emitir criterio al respecto.

- ii. De la verificación de antecedentes administrativos y del expediente, se evidencia que el 30 de agosto de 2002, según comprobante 2948, TRANSREDES SA registró el ingreso por la devolución de la aseguradora por el siniestro del Desaguadero por Bs1.460.000.- (fs. 2501 de antecedentes administrativos c. IX), hecho que fue observado por la Administración Tributaria, porque dicho importe corresponde a una indemnización por lucro cesante, es decir una compensación por la pérdidas ocasionadas por la disminución de los ingresos durante el período de indemnización como consecuencia del acaecimiento del siniestro, dado que, a su juicio se constituye en un ingreso para la empresa y no una indemnización a los daños causados por el siniestro, por lo que consideró un ingreso no facturado la recuperación del monto citado.
- iii. Asimismo, se revisaron las pruebas aportadas por TRANSREDES SA, tanto en la etapa de descargo a la Vista de Cargo (fs. 5977-5979 de antecedentes administrativos c. XXI), como las pruebas aportadas en instancia de alzada (fs. 514-517 del anillado c. II), que en ambos casos son las mismas y consisten en Informe Diario General por Batch, de 30 de agosto de 2002 que reflejan la contabilización de Otros ingresos no facturados por \$us. 200.000.- que según la glosa corresponden al siniestro Desaguadero.
- iv. Al respecto, corresponde señalar que conforme al art. 54 de la Ley 1883, únicamente las primas del seguro de vida no constituyen hecho generador del IVA, por lo que a la suscripción de una póliza o contrato de seguro, la compañía de seguros se encuentra obligada a generar el débito fiscal (por cada cuota o por el total); sin embargo, en el presente caso la reposición en dinero efectuada por la empresa aseguradora al asegurado no constituye objeto del IVA, por cuanto se trata de una indemnización y no de una adquisición de bienes o servicios para la cobertura del siniestro. Consecuentemente no corresponde el reparo establecido por la Administración Tributaria, por lo que corresponde en este punto confirmar a la Resolución de alzada que dejó sin efecto el cargo por Bs189.800.-

IV.3.4.3. Boleta de garantía Discar e incumplimiento de TOYOSA SA.

- i. Manifiesta la Administración Tributaria recurrente que la Resolución de Alzada en su análisis reconoció que el cargo emerge de la prestación de un servicio, sin embargo lo revoca, lo que tendrá que subsanarse en la instancia jerárquica ya que es irrefutable que el recurrente por el incumplimiento de DISCAR y TOYOSA SA, obtuvo ingresos por multas impuestas en los contratos de servicios con las citadas

empresas, ingresos por los que omitió la emisión de la factura, lo que originó la existencia de IVA omitido, con débito fiscal de Bs39.448.- e IT por Bs9.103.- que no fue confirmado por la autoridad de primera instancia.

- ii. De la verificación de antecedentes administrativos y del expediente, se evidencia que el 29 de junio de 2002, según el comprobante 2242, TRANSREDES SA registró la cancelación de la Boleta de Garantía 5668 por la disolución del contrato entre TRANSREDES SA y **DISCAR**, pago efectuado por Bs28.680.- (fs. 2501 de antecedentes administrativos c. IX), hecho que fue observado por la Administración Tributaria porque TRANSREDES SA obtuvo ingresos por multas impuestas en los contratos, ingresos que no facturó.
- iii. También se verificó las pruebas aportadas por TRANSREDES SA tanto en etapa de descargo a la Vista de Cargo (fs. 5980-5983 de antecedentes administrativos c.XXI), como las pruebas aportadas en instancia de alzada (fs. 523-543 del anillado c. II), que consisten en Registros contables sobre cuya base a los cuales se formuló el cargo, depósito bancario por \$us4.000.- efectuado a la cuenta de TRANSREDES SA, nota Cite N° 226/2002 según la cual DISCAR envió el cheque 10715 por \$us4.000.- por la cancelación de la Boleta de Garantía 5668 por la disolución del contrato entre las empresas citadas, Boleta de Garantía 5668 y el Contrato de Servicio Firme celebrado entre TRANSREDES SA y DISCAR SRL para la recepción y transporte de volúmenes de diesel oil.
- iv. Del análisis de la prueba presentada se evidencia que si bien TRANSREDES aclara que los ingresos observados no constituyen ingresos gravados por cuanto no configuran ninguna de las situaciones previstas en la ley y para desvirtuar que los conceptos por los que percibió ingresos no se encuentran gravados, adjunta la documentación descrita precedentemente; de su revisión, se evidencia que la Boleta de Garantía 5668, por \$us4.000.-, fue emitida "Para garantizar: El cumplimiento de contrato por construcción de terminal y oleoducto", aspecto que no se encuentra respaldado por el Contrato de Servicio Firme celebrado entre TRANSREDES SA y DISCAR SRL, toda vez que el mismo versa sobre la recepción y transporte de volúmenes de diesel oil, inconsistencia que genera dudas respecto del concepto por el cual TRANSREDES SA percibió los ingresos observados; consiguientemente, corresponde a esta instancia jerárquica revocar la Resolución de Alzada, manteniendo firme la observación por Bs3.728.-
- v. Por otra parte, en relación a los ingresos registrados por Bs274.772,40 según documento 15023, por el incumplimiento de contrato por parte de **TOYOSA SA** en la entrega de vehículos (fs. 2501 de antecedentes administrativos c. IX), hecho que fue

observado por la Administración Tributaria porque TRANSREDES SA obtuvo ingresos que no facturó.

vi. Al respecto, de la revisión de las pruebas aportadas por TRANSREDES SA en la etapa de descargo a la Vista de Cargo (fs. 6001-6018 de antecedentes administrativos c. XXI), como las pruebas aportadas en instancia de alzada (fs. 544-561 del anillado c. II), consistentes en el registro contable en base al cual se formuló el cargo, correspondencia entre TRANSREDES SA y TOYOTA SA (seis notas) y Ordenes de Compra de los vehículos, se evidencia que TRANSREDES SA adquirió catorce (14) vehículos de TOYOSA SA, la que incumplió el plazo de entrega comprometido, razón por la cual fue sancionado con \$us37.384.-, cantidad que TRANSREDES SA registró como Otros ingresos no facturados; asimismo, de la correspondencia entre las empresas citadas, se evidencia que TOYOSA SA, a partir del 8 de agosto de 2002, presentó notas justificando la demora en la entrega de los vehículos, así como notas de TRANSREDES SA exigiendo el cumplimiento del plazo de entrega y advirtiendo sobre la aplicación de las penalidades establecidas en los Términos de Referencia, sanción que ascendió a \$us37.384.- y fue aplicada por TRANSREDES SA, que percibió los ingresos observados.

vii. Al respecto, corresponde señalar que la reposición en dinero entregado por TOYOSA SA por el perjuicio efectuado a TRANSREDES SA, no constituye objeto del IVA, por cuanto se trata de una indemnización y no de una adquisición de bienes o servicios. Consecuentemente, no es procedente el reparo establecido por la Administración Tributaria, por lo que corresponde en este punto confirmar a la Resolución de alzada que dejó sin efecto el cargo por Bs35.720.-

IV.3.4.4. Ingresos por inscripciones a torneo de Golf.

i. Sostiene la Administración Tributaria recurrente que la ley no legisla sobre actividades puntuales, sino que enuncia y generaliza actividades gravadas por el IVA y que el inc. b), art. 1, de la Ley 843 señala que el IVA también se aplica sobre toda, prestación cualquiera fuere su naturaleza, por lo que la afirmación de que no esta contemplada en la norma es errónea, arbitraria y debe ser revocada.

ii. De la verificación de antecedentes administrativos y del expediente, se evidencia que el 11 de septiembre de 2002, según el comprobante 3091, TRANSREDES SA registró el ingreso de Bs49.227,08, por inscripción a un torneo de golf (fs. 2501 de antecedentes administrativos c.IX), hecho que fue observado por la Administración Tributaria por considerar que la cifra mencionada constituye ingresos no facturados.

iii. Asimismo, se revisaron las pruebas aportadas por TRANSREDES SA tanto en etapa de descargo a la Vista de Cargo (fs. 6020-6030 de antecedentes administrativos c.XXI), como las pruebas aportadas en instancia de alzada (fs. 563-573 del anillado c. II), que son las mismas y consisten en dos impresiones de pantallas del documento contable 5850, de 28 de abril de 2003, y reclasificación de la cuenta 1.100140.14, asiento diario por la reclasificación de la cuenta, detalle de ingresos a la cuenta del Banco Nacional, nota al Banco BISA solicitando el cierre de la cuenta corriente 56165-202-3 a nombre de Transredes SA-Eventos y transferir el saldo total a la Cuenta 240-0083560 del Banco Nacional a nombre de la Fundación Solidaria Juguemos por Bolivia.

iv. Del análisis de la prueba detallada, se evidencia que TRANSREDES SA el 9 de noviembre de 2002, percibió ingresos por concepto de inscripción a un torneo de golf cuyos participantes se encuentran detallados en la cuenta Ingresos-Banco Nacional Cta. Dólares y Bolivianos, importes que fueron registrados en su contabilidad como otros ingresos no facturados, detectado el error, este registro contable fue reclasificado el 28 de abril de 2003, a una cuenta de orden -mediante la cual se registran operaciones que no afectan al patrimonio- además se evidencia que mediante nota dirigida al Banco BISA solicitaron el cierre de la cuenta corriente a nombre de TRANSREDES SA-Eventos para transferir el saldo total a la Cuenta 240-0083560 del Banco Nacional a nombre de Fundación Solidaria Juguemos por Bolivia; lo que demuestra que los ingresos observados, corresponden a conceptos destinados a actividades deportivas y que no se encuadran dentro de las previsiones establecidas en el art. 1 de la Ley 843, consiguientemente, corresponde a esta instancia jerárquica confirmar la Resolución de Alzada, que dejó sin efecto la observación por Bs6.400.-.

IV.3.4.5. Ingresos por notas de débito de la Empresa Shell.

i. Sostiene la Administración Tributaria recurrente que a juicio de la Resolución de Alzada, las observaciones efectuadas no estarían contempladas en la ley, por lo que dejó sin efecto los cargos, desconociendo la normativa tributaria; además de que no observó el registro de ingresos por notas de débito de la empresa Shell Brasil, las cuales, según el contribuyente, fueron originadas para recuperar pagos realizados por TRANSREDES a cuenta de su vinculada Shell Brasil, hecho que no fue demostrado; tampoco presentó rendición de cuentas que demuestre que se trata de un reembolso; fuera de que el registro contable de estas notas no refleja la realidad de la operación que se registró a una cuenta de resultados.

ii. Añade que el art. 1-b) de la Ley 843 establece como objeto del IVA los contratos de obras o de prestación de servicios; el art. 4-a) señala que el hecho imponible se

perfeccionará en el momento de la entrega del bien o acto equivalente; el art. 12 dispone que el incumplimiento de la obligación de la emisión de factura hará presumir la falta de pago del impuesto y, según el art. 3 de la misma ley, adquirido el carácter de sujeto pasivo serán objeto de gravamen todas las ventas de bienes muebles relacionadas con la actividad determinante de esa condición, cualquiera fuere el carácter la naturaleza o el uso de dichos bienes, aspecto también contemplado en la RA 05-0043-99, por lo que, en apego a la normativa señalada y al análisis efectuado pide revocar lo dispuesto en primera instancia.

- iii. De la verificación de antecedentes administrativos y del expediente, se evidencia que el 26 de noviembre de 2002, según el comprobante 3850 (fs. 2501 de antecedentes administrativos c. IX), TRANSREDES SA registró Otros ingresos no facturados debido a que percibió ingresos por la recuperación de gastos efectuados a nombre de Shell Brasil, por cuanto había efectuado pagos a cuenta de dicha empresa para facilitar la relación de sus empresas vinculadas del exterior con proveedores locales, por un total de Bs282.675,06 que fueron registrados en cuentas de gasto de TRANSREDES SA, debido a restricciones de su sistema contable, importe que fue observado por la Administración Tributaria, que los consideró ingresos no facturados.
- iv. De la revisión de las pruebas aportadas por TRANSREDES SA, tanto en etapa de descargo a la Vista de Cargo (fs. 6032-6064 de antecedentes administrativos c. XXI), como las pruebas aportadas en instancia de alzada (fs. 575-606 del anillado c. II), que en ambos casos son las mismas y consisten en: Informe Contabilización, Informe Diario General por Batch, Detalle Cuenta por Cobrar Shell y el Decreto 3.000 (arts. 620-786) de la República del Brasil.
- v. Analizada la prueba mencionada, se observa que TRANSREDES SA registró contablemente ingresos según Notas de Débito Fiscal de Shell, por cuanto TRANSREDES habría cubierto conceptos de Shell, registros que efectuó en sus cuentas de gastos -según TRANSREDES SA debido a restricciones de su sistema contable- por lo que la recuperación de dichos importes fue registrada en cuentas de ingresos, sin que ello represente ingresos gravados; empero, TRANSREDES no ha documentado estas operaciones con una relación de los gastos que habría cubierto a nombre de Shell, ni presentó la documentación que respalde la solicitud de Shell para cubrir estos gastos, el informe sobre los gastos cubiertos por TRANSREDES SA ni ninguna documentación que haya sido enviada o recibida por la empresa de parte de Shell, por lo que, no habiendo documentado sus registros contables, corresponde a esta instancia jerárquica revocar la Resolución de Alzada, manteniendo firme la observación por Bs36.748.-

vi. Respecto al Decreto 3.000 de la República del Brasil en idioma portugués, aportado como prueba por TRANSREDES SA, corresponde señalar que el mismo debió ser traducido oficialmente, aparte de que se encuentra en fotocopia simple, cuando según lo dispuesto por el art. 1294 del Código Civil, aplicable en materia tributaria en virtud del art. 5-II de la Ley 2492 (CTB), debió ser presentado legalizado por autoridad competente, situación que no ocurre en el presente caso, incumpléndose con el art. 217 a) de la Ley 3092 (Título V de CTB), por lo que no corresponde valorar la prueba citada.

vii. En resumen, esta instancia jerárquica debe revocar parcialmente la Resolución de Alzada en la parte referida al débito fiscal observado por los Ingresos por cobro de seguro por siniestro (Lluta), Boleta de garantía Discar e Ingresos por notas de débito de la Empresa Shell, manteniendo el cargo por crédito fiscal IVA observado de Bs197.774.- conforme al cuadro siguiente:

RESUMEN DE REPAROS POR OBSERVACIONES AL DÉBITO FISCAL
Expresado en bolivianos

| IMPUESTO | PERIODO | SEGUN EL SIN | | SEGUN LA STR | | | SEGUN LA STG | | |
|-------------------|---------|--------------------------|---------------------|--------------|----------------|---------------------|----------------|----------------|---------------------|
| | | BASE IMPONIBLE OBSERVADA | TOTAL IVA OBSERVADO | CONFIRMADO | REVOCADO | TOTAL IVA OBSERVADO | CONFIRMADO | REVOCADO | TOTAL IVA OBSERVADO |
| IVA Débito Fiscal | Mar-02 | 1.160.750 | 150.898 | | 150.898 | 150.898 | 150.898 | | 150.898 |
| | Jun-02 | 28.680 | 3.728 | | 3.728 | 3.728 | 3.728 | | 3.728 |
| | Ago-02 | 1.460.000 | 189.800 | | 189.800 | 189.800 | | 189.800 | 189.800 |
| | Sep-02 | 323.999 | 42.120 | | 42.120 | 42.120 | | 42.120 | 42.120 |
| | Nov-02 | 282.675 | 36.748 | | 36.748 | 36.748 | 36.748 | | 36.748 |
| TOTAL Bs. | | 3.256.104 | 423.294 | 0 | 423.294 | 423.294 | 191.374 | 231.920 | 423.294 |

IV.3.5. Impuesto a las Transacciones (IT).

i. Manifiesta la Administración Tributaria recurrente que al igual que las observaciones al débito fiscal IVA, la Resolución de Alzada pretende desconocer que las actividades observadas están gravadas por el IT, de acuerdo con en el art. 72 de la Ley 843 que establece el objeto del IT. Además, el inc. d), art. 2, del DS 21532 establece el perfeccionamiento del hecho imponible y el art 4-b) señala que los reintegros de gastos realizados por cuenta de terceros, no integran la base imponible del IT, siempre que respondan a una rendición de cuentas, condición que el recurrente no demostró, por lo que no corresponde que el cargo se haya revocado; la RA 05-0043-99, por otra parte, señala la obligación de cumplir con los requisitos de facturación a quienes de forma habitual perciben ingresos gravados por el IT.

ii. Por consiguiente, el sustento legal señalado debe ser analizado y no limitarse a establecer que supuestamente las actividades observadas no están contempladas en la Ley. Añade que la Resolución de Alzada se basa en el análisis del débito fiscal correspondiente al IVA para dejar sin efecto el cargo del IT sin explicar ni fundamentar su decisión.

iii. Al respecto, se debe indicar que el art. 72 de la Ley 843 dispone que el ejercicio en el territorio nacional del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, alquiler de bienes, obras y servicios o de cualquier otra actividad -lucrativa o no- cualquiera sea la naturaleza del sujeto que lo preste, estará alcanzado por el Impuesto a las Transacciones, vale decir que todos los ingresos percibidos en la actividad de un contribuyente se encuentran sujetos al IT, tal como lo reconoció el propio sujeto pasivo que conformó y canceló el IT por conceptos tales como los ingresos obtenidos por la cancelación de la Boleta de Garantía por parte de DISER, los ingresos obtenidos de la aseguradora por la indemnización por lucro cesante por el siniestro en el Desaguadero y el ingreso por la multa cobrada a TOYOSA SA.

iv. Por tanto, se mantuvieron observados los siguientes ingresos: el cobro de seguro por siniestro (Lluta), inscripciones a torneo de Golf, y notas de débito de la Empresa Shell, que son analizados a continuación.

IV.3.5.1. Ingresos por cobro de seguro por siniestro (Lluta).

i. De la verificación de antecedentes administrativos y del expediente, se evidencia que la aseguradora devolvió \$us528.318.- del recupero de Lluta, hecho que fue observado por la Administración Tributaria, por Bs1.160.750,15. De la revisión de las pruebas aportadas por TRANSREDES SA se advierte que los registros contables corresponderían a una reversión por el devengamiento de Cuentas por Cobrar Lluta; empero, TRANSREDES no ha presentado documentación de soporte que respalde dichos registros por la anulación del devengamiento de Cuentas por Cobrar Lluta; siendo que en virtud del art. 76 de la Ley 2492 (CTB), la carga de la prueba recaía en la empresa; consiguientemente, corresponde a esta instancia jerárquica revocar la Resolución de Alzada, manteniendo firme la observación por Bs34.823.-.

IV.3.5.2. Ingresos por inscripciones a torneo de Golf.

i. La Administración Tributaria observó ingresos por Bs49.227,08 percibidos por inscripción a un torneo de golf; de la revisión de las pruebas presentadas se evidenció que TRANSREDES SA percibió ingresos por inscripción a un torneo de golf cuyos participantes se encuentran detallados en la cuenta Ingresos-Banco Nal. Cta. Dólares y Bolivianos, importes que fueron registrados en su contabilidad como Otros ingresos no facturados. Detectado el error, este registro contable fue reclasificado en la gestión 2003 a cuentas de orden (que no inciden en el patrimonio); se evidencia asimismo, que mediante nota dirigida al Banco BISA solicitaron el cierre de la cuenta corriente a nombre de Transredes SA-Eventos, para transferir el saldo total a la Cuenta 240-0083560 del Banco Nacional a nombre de la Fundación Solidaria Juguemos por Bolivia; lo que demuestra que los ingresos observados

corresponden a conceptos destinados a actividades fuera del giro de la actividad de TRANSREDES y que no se enmarcan dentro de las previsiones establecidas en el art. 72 de la Ley 843, por lo que corresponde confirmar la Resolución de Alzada, que dejó sin efecto el IT por este concepto, por Bs1.477.-

IV.3.5.3. Ingresos por notas de débito de la Empresa Shell.

i. La Administración Tributaria observó que TRANSREDES SA registró ingresos percibidos por la recuperación de gastos efectuados a nombre de Shell Brasil, por cuanto había efectuado pagos a cuenta de dicha empresa para facilitar la relación de sus empresas vinculadas del exterior con proveedores locales, por un total de Bs282.675.06 que fueron registrados en cuentas de gasto de TRANSREDES SA, debido a restricciones de su sistema contable.

ii. De la revisión de las pruebas aportadas por TRANSREDES que consisten en documentación contable y el Decreto 3.000 de la República del Brasil, de cuyo análisis se observa el registro contable de ingresos en sus cuentas de gastos, por lo que la recuperación de dichos importes fue registrada en cuentas de ingresos; empero, TRANSREDES no ha documentado estas operaciones con una relación de los gastos que habría cubierto a nombre de Shell, ni presentó la documentación que respalde la solicitud de Shell para cubrir estos gastos, el informe sobre los gastos cubiertos por TRANSREDES SA ni ninguna documentación que haya sido enviada o recibida por TRASREDES SA de parte de Shell, por lo que no habiendo documentado sus registros contables, corresponde a esta instancia jerárquica revocar a la Resolución de Alzada, manteniendo firme la observación por Bs8.480.-.

iii. En resumen, esta instancia jerárquica debe revocar parcialmente la Resolución de Alzada en la parte referida al IT observado por los Ingresos por cobro de seguro por siniestro (Lluta) e Ingresos por notas de débito de la Empresa Shell, manteniendo el cargo por crédito fiscal IVA observado de Bs43.303.- conforme al cuadro siguiente:

RESUMEN DE REPAROS POR OBSERVACIONES AL IT
Expresado en bolivianos

| IMPUESTO | PERIODO | SEGUN EL SIN | | SEGUN LA STR | | | SEGUN LA STG | | |
|------------------|---------|--------------------------|--------------------|--------------|---------------|---------------------|---------------|--------------|---------------------|
| | | BASE IMPONIBLE OBSERVADA | TOTAL IT OBSERVADO | CONFIRMADO | REVOCADO | TOTAL IVA OBSERVADO | CONFIRMADO | REVOCADO | TOTAL IVA OBSERVADO |
| IT | Mar-02 | 1.160.750 | 34.823 | | 34.823 | 34.823 | 34.823 | | 34.823 |
| | Sep-02 | 49.227 | 1.477 | | 1.477 | 1.477 | | 1.477 | 1.477 |
| | Nov-02 | 282.675 | 8.480 | | 8.480 | 8.480 | 8.480 | | 8.480 |
| TOTAL Bs. | | 1.492.652 | 44.780 | 0 | 44.780 | 44.780 | 43.303 | 1.477 | 44.780 |

IV.3.6. Observaciones por pagos a beneficiarios en el Exterior IUE-BE.

i. Por el principio de fuente o territorialidad, el Estado grava la renta de acuerdo al lugar geográfico donde ésta ha sido obtenida; tal criterio ha sido seguido por nuestro sistema tributario a través de la Ley 843, concretamente para el caso del IUE, fue

recogido en los arts. 42 y 44 de la mencionada Ley 843, así como en el art. 4 del DS 24051. Tanto el IUE, como el IUE-BE, siguen el criterio de fuente productora, es decir que el Impuesto debe ser pagado en el lugar donde los ingresos han sido generados o donde el bien se encuentra ubicado, sin considerar la nacionalidad ni el domicilio de los perceptores de la renta o de los propietarios de bienes.

- ii. En el caso del IUE-BE, el art. 51 de la Ley 843 establece que cuando se paguen rentas de fuente boliviana a beneficiarios del exterior, se presumirá sin admitir prueba en contrario, una utilidad neta imponible equivalente al 50% del monto total pagado o remesado, sobre la cual se aplicará el 25% que será retenido por quienes efectúen dicha remesa. Asimismo, el art. 34 del DS 24051 señala que según lo establecido en el art. 51 de la Ley 843, quienes paguen, acrediten o remitan a beneficiarios del exterior rentas de fuente boliviana de las detalladas en el art. 4 del citado decreto, como los arts. 19 y 44 de la Ley 843, deberán retener y pagar la alícuota del impuesto sobre la renta neta gravada equivalente al 50% del monto total acreditado, pagado o remesado.
- iii. Finalmente, el art. 12 del DS 24051, establece que para que los honorarios u otras retribuciones por asesoramiento, dirección o servicios prestados en el país o desde el exterior, sean considerados gastos deducibles, el contribuyente deberá demostrar haber retenido el 12,5% de IUE-BE, cuando se trate de rentas de fuente boliviana.
- iv. De acuerdo con el marco doctrinal y legal citado, corresponde realizar un análisis puntual y detallado de todos los conceptos observados por IUE-BE y recurridos en la presente instancia tanto por TRANSREDES SA, como por la Administración Tributaria.

IV.3.6.1 Cargos conformados y cancelados por TRANSREDES SA.

- i. En relación al cargo por concepto de IUE-BE relacionado con Servicios legales Ulhoa, señala la empresa recurrente TRANSREDES SA que mediante formulario 1000 con Número de Orden 7830801086, lo conformó oportunamente en el período de descargos a la Resolución Determinativa; sin embargo, la Administración Tributaria mantuvo el cargo, el mismo que fue confirmado en la Resolución de Alzada, por lo que solicita la eliminación del mismo.
- ii. De la revisión de los antecedentes administrativos y del expediente se evidencia que los pagos a Servicios legales Ulhoa, se encuentran detallados en la página 19 de la Resolución Determinativa GSH-DTJC N° 159/2007, de 29 de octubre de 2007, la

misma que exhibe el cuadro de observaciones del IUE-BE no conformadas por Bs20.581,73 al que corresponde Bs2.573.- por IUE-BE, importes consolidados en el cuadro final del resumen de adeudos, expuesto en la página 28 de la Resolución Determinativa; por ello se puede concluir que la Administración Tributaria mantuvo el cargo por el concepto señalado y la Resolución de Alzada confirmó el cargo, a base de la cédula de trabajo (fs. 7473 de antecedentes administrativos c. XXV), que considera los pagos efectuados por TRANSREDES SA en septiembre de 2007, vale decir, antes de la emisión de la Resolución Determinativa.

- iii. Verificada la prueba presentada por TRANSREDES SA adjunta a su recurso jerárquico, se evidencia la fotocopia de una legalización del formulario 1000 con Número de Orden 7830801086, presentado a la red bancaria el 21 de noviembre de 2007, según la cual el sujeto pasivo habría cancelado un total de Bs6.229.- que incluye Bs2.573.- de IUE-BE omitido, más el mantenimiento de valor, intereses y la sanción correspondiente (fs. 456 del expediente), sin embargo, dado que el pago fue efectuado con posterioridad a la emisión de la Resolución Determinativa, ésta no lo considera ni incluye como pago a cuenta.
- iv. El cargo fue aceptado y cancelado por TRANSREDES SA; empero la prueba no fue presentada en original o fotocopia debidamente legalizada, requisito exigido en el art. 217-a) de la Ley 3092 (Título V del CTB); por tanto, corresponde a esta instancia jerárquica confirmar la Resolución de Alzada que a su vez confirmó el cargo, sin perjuicio de que una vez verificado el pago por la Administración Tributaria, se declare la extinción de la deuda por pago.

IV.3.6.2. Dividendos enviados a TR Holdings Ltda.

- i. Señala la Administración Tributaria recurrente en el presente caso, que el sujeto pasivo del IUE-BE es TRANSREDES SA, que realizó la remesa de dividendos al exterior a través de un depósito a un Banco del Exterior, de acuerdo con la prueba que consta en papeles de trabajo y que no ha sido considerada, por lo que solicita se disponga la ratificación de la mencionada observación.
- ii. De la verificación de antecedentes administrativos y del expediente, se evidencia que el 4 de septiembre de 2002, TRANSREDES SA, mediante nota TTS-09 014/2002-U, solicitó a The Citibank N.A. de La Paz, una transferencia de \$us15.072.180.- a la cuenta 3679-7373 del CITIBANK N.A. de Nueva York a favor de su accionista TR Holdings Ltda., importe a ser debitado de su cuenta 3617-3915, transacción registrada en la contabilidad de TRANSREDES SA como entrega de dividendos por Bs110.026.914.-, según Comprobante 434 de la misma fecha, el importe fue observado por la Administración Tributaria por la falta de retención del IUE-BE.

iii. Posteriormente, en la etapa de descargos, la Administración Tributaria, en atención a que TRANSREDES SA demostró que TR Hodings Ltda., es una empresa constituida en Bolivia con NIT 1015249025 y Matrícula 00009126 del Registro de Comercio, procedió a descargar Bs101.781.562.-, además, porque verificó que este importe fue remesado a beneficiarios del exterior (Shell Gas B.V. y Enron Transportadora Holdings Ltda.) cumpliendo con la retención del IUE-BE señalada por Ley; empero se mantuvo observada la diferencia de Bs8.245.353.- importe al que le corresponden Bs1.030.669.- por IUE-BE debido a que -según la Administración Tributaria- TRANSREDES SA no acreditó que TR Hodings Ltda. haya efectuado la retención por la diferencia, importe que es objeto de impugnación por parte de la Administración Tributaria en la presente instancia.

iv. Adicionalmente, de la verificación de las pruebas presentadas por TRANSREDES SA a la Administración Tributaria, se evidencia el Acta de la Asamblea de socios de la empresa TR Hodings Ltda., de 12 de septiembre de 2002, cuyo orden del día contemplaba, entre otros temas, la presentación de los Estados Financieros correspondientes a la gestión 2001 y el tratamiento de los resultados de la gestión, determinando en lo referente a la utilidad obtenida por su participación en los resultados de su subsidiaria Transredes SA por Bs10.177.636.-, en primer lugar el establecimiento de la Reserva Legal requerida por el Código de Comercio por Bs7.143.339,50, así como a la distribución de utilidades por Bs101.642.517.- considerando una retención por IUE-BE de Bs12.705.315.- y Bs88.937.202.-, como importe neto a distribuir a Enron y a Shell; retenciones que fueron verificadas por la Administración Tributaria; por esa razón procedió al descargo de Bs101.781.562.- como se señaló precedentemente; sin embargo, mantuvo observada la diferencia, sin fundamento, ya que al haber constatado que TR Hodings Ltda., es una empresa nacional, no correspondía ninguna retención por el IUE-BE.

v. Por todo lo mencionado, y al haberse evidenciado que en el presente caso TRANSREDES SA no pagó rentas de fuente boliviana a beneficiarios del exterior, toda vez que se demostró que TR Hodings Ltda., es una empresa nacional, corresponde a esta instancia jerárquica confirmar la Resolución de Alzada en este punto, que dejó sin efecto el cargo por Bs1.030.669.-.

IV.3.6.3. Gastos de la Agencia Arica Chile.

i. Señala la empresa recurrente TRANSREDES que las remesas de fondos a favor de Transredes SA-Agencia Chile, no configuran la obligación para retener el IUE-BE, y que lo remesado no constituye rentas de fuente boliviana; cita la normativa que rige su accionar y el DS 24614, que autoriza a YPFB la entrega de la Administración y

Operación del Sistema Arica a TRANSREDES con el derecho de percibir el total de los ingresos provenientes de las operaciones del Sistema Arica y adoptar las decisiones de administración, así como del mantenimiento y los costos de operación del Sistema Arica. Añade que Transredes SA-Agencia Chile, se constituyó e inscribió al RUT en Chile, conforme a leyes chilenas, con el objeto de transportar hidrocarburos producidos en Bolivia así como el desarrollo de proyectos en relación con la importación o exportación de hidrocarburos, siendo diferente de la sociedad boliviana TRANSREDES.

- ii. Sostiene que existe confusión cuando la Superintendencia Regional, mantiene el cargo por ese concepto, ya que la sociedad boliviana TRANSREDES SA a través de transferencias mensuales, cubre los gastos de Transredes SA - Agencia Chile, debido a que ésta no posee ingresos propios y a que TRANSREDES Sociedad Boliviana, cumple sus obligaciones de Administrar el Sistema Arica por su intermedio, gastos que podrían asimilarse a honorarios que cobra por operar y administrar el ducto y la Terminal de Arica; agrega que los costos de operación del Sistema Arica son necesarios para la obtención de rentas de fuente boliviana, deducibles a efectos de la determinación del IUE por cuanto los honorarios pagados a Transredes SA - Agencia Chile, no están alcanzados por la retención del IUE-BE, pues el servicio no tiene componente de asesoramiento, condición necesaria para que se configure la existencia de rentas de fuente boliviana para el beneficiario del exterior, de acuerdo con el art. 42 de la Ley 2492 (CTB).
- iii. De la revisión de antecedentes administrativos y del expediente, se evidencia que la Administración Tributaria observó los importes que Transredes SA envió a lo largo de la gestión a la Agencia Arica, Chile para cubrir mano de obra, materiales para mantenimiento de vehículos, seguros, servicios técnicos ingeniería, telefónico, energía eléctrica, otros gastos y suministros, entre varios gastos, de la citada agencia (fs. 2966-2998 y 7325-7345 de antecedentes administrativos c. XXIV), por un total anual de Bs2.981.553,48 importe observado como gasto no deducible a efectos del IUE, que asciende a Bs745.388.-, y que la Resolución de Alzada excluyó del IUE y trasladó al IUE-BE, al considerar que los conceptos analizados debieron ser objeto de retención como beneficiarios al exterior de acuerdo con los arts. 51 de la ley 843 y 34 del DS 24051.
- iv. Al respecto de la fotocopia de la escritura (fs. 7399-7402 de antecedentes administrativos c.XXIV) otorgada ante Notario Público Aliro Veloso Muñoz de la República de Chile, mediante la que TRANSREDES SA confiere poder de representación a Mario del Castillo Vega, menciona que la Sociedad TRANSREDES SA. constituida y existente conforme a leyes bolivianas, ha constituido una Agencia

en Chile cuyo objeto será el transporte de hidrocarburos y actividades conexas, así como la realización de inversiones para el transporte de hidrocarburos producidos en Bolivia, o para el desarrollo de otros proyectos relacionados con la importación o exportación de hidrocarburos, no habiendo TRANSREDES acreditado el instrumento legal que demuestre la creación de la referida Agencia; sin embargo se evidencia que las remesas que ésta envía, constituyen pagos a dicha Agencia para cubrir los gastos operacionales en Chile, que constituyen servicios a TRANSREDES SA (sociedad boliviana), por lo que al efectuar la empresa la remesa al exterior, es aplicable el art. 51 de la Ley 843 y 34 del DS 24051; en consecuencia corresponde en este punto confirmar la Resolución de Alzada, que excluyó el presente cargo del IUE, para incluirlo en el reparo correspondiente al IUE-BE; no obstante se mantiene la base imponible de Bs2.981.553.48.-, importe al cual debe aplicarse, la alícuota del 12.5% correspondiente al IUE-BE; consecuentemente se modifica el importe observado de Bs745.388.- a Bs372.694.- de acuerdo al siguiente cuadro.

GASTOS AGENCIA ARICA CHILE
Expresado en bolivianos

| IMPUESTO | PERIODO | GASTOS AGENCIA ARICA | IMPUESTO OMITIDO |
|------------------|----------------|-----------------------------|-------------------------|
| IUE-BE | Ene-02 | 143.459 | 17.932 |
| | Feb-02 | 358.418 | 44.802 |
| | Mar-02 | 241.433 | 30.179 |
| | Abr-02 | 108.887 | 13.611 |
| | May-02 | 237.821 | 29.728 |
| | Jun-02 | 149.112 | 18.639 |
| | Jul-02 | 362.692 | 45.336 |
| | Ago-02 | 179.829 | 22.479 |
| | Sep-02 | 253.044 | 31.631 |
| | Oct-02 | 137.728 | 17.216 |
| | Nov-02 | 198.956 | 24.869 |
| | Dic-02 | 610.174 | 76.272 |
| TOTAL Bs. | | 2.981.553 | 372.694 |

- v. En resumen, esta instancia jerárquica debe confirmar la Resolución de Alzada, dejando sin efecto el cargo establecido por la Administración Tributaria por IUE-BE por dividendos enviados a TR Holdings Ltda. por Bs1.030.669.-, y la diferencia del cargo inicialmente establecido por IUE a los Gastos de la Agencia Arica, Chile por Bs372.694.-; manteniendo el cargo por los pagos a Servicios Legales Ulloa por Bs2.573.- y el IUE-BE correspondiente a los Gastos de la Agencia Arica Chile por Bs372.694.- conforme al cuadro siguiente:

RESUMEN DE REPAROS POR OBSERVACIONES AL IUE-BE

Expresado en bolivianos

| IMPUESTO | PERIODO | SEGUN EL SIN | | | | | SEGUN LA STR y STG | | |
|------------------|---------|------------------|------------------|--------------------------|----------------|------------------|--------------------|------------------|------------------|
| | | IUE-BE | 12,50% | GASTOS AGENCIA ARICA (*) | 25% | TOTAL OBSERVADO | CONFIRMADO | REVOCADADO | TOTAL OBSERVADO |
| IUE-BE | Ene-02 | 20.581,73 | 2.573 | 143.459 | 35.865 | 38.437 | 20.505 | 17.932 | 38.437 |
| | Feb-02 | | | 358.418 | 89.605 | 89.605 | 44.802 | 44.802 | 89.605 |
| | Mar-02 | | | 241.433 | 60.358 | 60.358 | 30.179 | 30.179 | 60.358 |
| | Abr-02 | | | 108.887 | 27.222 | 27.222 | 13.611 | 13.611 | 27.222 |
| | May-02 | | | 237.821 | 59.455 | 59.455 | 29.728 | 29.728 | 59.455 |
| | Jun-02 | | | 149.112 | 37.278 | 37.278 | 18.639 | 18.639 | 37.278 |
| | Jul-02 | | | 362.692 | 90.673 | 90.673 | 45.336 | 45.336 | 90.673 |
| | Ago-02 | | | 179.829 | 44.957 | 44.957 | 22.479 | 22.479 | 44.957 |
| | Sep-02 | 8.245.353,00 | 1.030.669 | 253.044 | 63.261 | 1.093.930 | 31.631 | 1.062.300 | 1.093.930 |
| | Oct-02 | | | 137.728 | 34.432 | 34.432 | 17.216 | 17.216 | 34.432 |
| | Nov-02 | | | 198.956 | 49.739 | 49.739 | 24.869 | 24.869 | 49.739 |
| | Dic-02 | | | 610.174 | 152.544 | 152.544 | 76.272 | 76.272 | 152.544 |
| TOTAL Bs. | | 8.265.935 | 1.033.242 | 2.981.553 | 745.388 | 1.778.630 | 375.267 | 1.403.363 | 1.778.630 |

(*) De acuerdo al SIN este concepto fue observado como gasto deducible en el IUE con una alícuota del 25%; al reclasificarse este concepto como IUE-BE corresponde una alícuota de 12,5%

IV.3.7. Observaciones por retenciones IUE e IT a proveedores locales.

- i. Señala la Administración Tributaria recurrente que según el último párrafo, art. 3-c) del DS 24051, las personas jurídicas públicas o privadas que acrediten o efectúen pagos a personas naturales que ejercen profesiones liberales y oficios de forma independiente y no estén respaldadas por factura, nota fiscal o documento equivalente, deberán retener sin lugar a deducción alguna el 12,5 % por IUE-RL por servicios cancelados y el 5% por IUE-RL por compras de bienes, y tanto para servicios como para compra de bienes se deberá retener el 3% por IT-RL de acuerdo con el art. 10 del DS 21532; la falta de retención de estos impuestos, no permite considerar como gastos deducible a efectos del IUE.
- ii. De la verificación de antecedentes administrativos y del expediente, se evidencia que la Resolución Determinativa observó Bs29.816.- por compras de bienes y servicios, de las cuales TRANREDES SA no cuenta con la factura correspondiente, ni efectuó la retención del IUE-RL ni el IT-RL establecidos en el art. 3, inc. c), del DS 24051 y el art. 10 del DS 21532. Asimismo, se verificó que el importe observado incluye dos conceptos: (1) Bs5.568,20 por pago efectuado a Indacochea & Asociados, concepto que fue confirmado por la Resolución de Alzada y que TRANSREDES SA no impugnó en la presente instancia jerárquica, por lo que corresponde confirmar la observación por Bs696.- y Bs167.- correspondientes a IUE-RL e IT-RL respectivamente.
- iii. En relación al otro concepto observado (2) por la entrega de Bs24.247,80 a Tahuichi Aguilera por donaciones efectuadas, por las que TRANSREDES SA recibe rendición de cuentas, corresponde señalar que la entrega de dinero (donación), no está sujeta al IUE-RL ni al IT-RL por cuanto la norma citada, señala que quienes paguen o acrediten pagos a personas y no estén respaldadas por la factura respectiva, deberán retener IUE, 12,5 % por **servicios cancelados** y el 5% por **compras de bienes**; asimismo señala que se debe retener el IT, 3% tanto para servicios como

para compra de bienes; compra de servicios y/o bienes que en el presente caso no ocurrió, por cuanto el dinero fue donado; por lo mencionado, corresponde a esta instancia jerárquica confirmar a la Resolución de Alzada que dejó sin efecto el cargo de Bs3.031.- y Bs727.- correspondientes a IUE-RL e IT-RL respectivamente.

iv. En resumen, corresponde a esta instancia jerárquica en el presente punto, confirmar la Resolución de Alzada, manteniendo el cargo por la falta de retención por el pago efectuado a Indacochea & Asociados por Bs863.- que incluye IUE-RL e IT-RL y dejando sin efecto Bs3.758.- que incluye IUE-RL e IT-RL conforme al cuadro siguiente:

RESUMEN DE REPAROS POR OBSERVACIONES AL IUE e IT RETENCIONES LOCALES

Expresado en bolivianos

| IMPUESTO | PERIODO | SEGÚN EL SIN | | SEGÚN LA STR y STG | | |
|------------------|---------|--------------------------|--------------|--------------------|--------------|-----------------|
| | | BASE IMPONIBLE OBSERVADA | OBSERVADO | CONFIRMADO | REVOCADO | TOTAL OBSERVADO |
| IUE-RL | Nov-02 | 29.816 | 3.727 | 696 | 3.031 | 3.727 |
| IT-RL | | 29.816 | 894 | 167 | 727 | 894 |
| TOTAL Bs. | | | 4.621 | 863 | 3.758 | 4.621 |

IV.3.8. Determinación del resultado impositivo (pérdida tributaria acumulada) a efectos del IUE.

- i. Manifiesta la empresa recurrente TRANSREDES SA, que las observaciones respecto de la determinación del resultado impositivo (pérdida tributaria acumulada), al cierre de la gestión 2002, no son legales ni posibles a efectos del IUE, ya que si TRANSREDES aceptara la totalidad de las observaciones y rectificara la declaración jurada del IUE, implicaría la disminución de las pérdidas impositivas acumuladas y no generarían un saldo a pagar, criterio compartido por la Resolución Jerárquica STG-RJ/0314/2006. Añade que el derecho de los contribuyentes de presentar declaraciones juradas rectificativas se encuentra consagrado por normas sustantivas (Ley), por lo que el ejercicio de ese derecho no puede verse limitado por el num. 2 de la RA 05-0032-99, que jerárquicamente es inferior y que por su carácter adjetivo debe limitarse al establecimiento de aspectos formales o procedimentales.

- ii. Aclara que la normativa que reglamenta aspectos relativos a las declaraciones rectificatorias de los contribuyentes, han sido derogados tácitamente por el DS 27310 (RCTB), que limita el alcance a las rectificatorias en favor del contribuyente y no lo hace para las rectificatorias en favor del fisco; por consiguiente las limitantes establecidas fueron abrogadas por el DS 27310.

- iii. Al respecto cabe destacar que el párrafo tercero del art. 104 de la Ley 2492 (CTB) dispone que *“La Administración Tributaria siempre que lo estime conveniente, podrá requerir la presentación de declaraciones, la ampliación de éstas, así como la subsanación de defectos advertidos. Consiguientemente estas declaraciones causarán todo su efecto a condición de ser validadas expresamente por la fiscalización actuante, caso contrario no surtirán efecto legal alguno, pero en todos los casos los pagos realizados se tomarán a cuenta de la obligación que en definitiva adeudaran”*. Asimismo el art. 27-II del DS 27310, dispone para las rectificatorias a favor del fisco que *“La diferencia resultante de una rectificatoria a favor del fisco, que hubiera sido utilizada indebidamente como crédito, será considerada como **tributo omitido**. El importe será calculado de acuerdo a lo establecido en el artículo 47 de la Ley 2492 desde el día siguiente de la fecha de vencimiento del impuesto al que corresponde la declaración jurada rectificatoria.”*
- iv. Asimismo, los arts. 27 y 28 del DS 27310 refieren la existencia de dos tipos de declaraciones juradas rectificatorias, a saber: 1) a favor del fisco y 2) a favor del contribuyente; por su parte el art. 28 del DS 27310, modificado por el art. 12 del DS 27874, dispone que con excepción de las requeridas por el SIN, las rectificatorias a favor del contribuyente podrán ser presentadas por una sola vez, para cada impuesto, formulario y período fiscal; aspecto que fue modificado, según el art. 3 del DS 29527 de 23 de abril de 2008, que dispone que lo establecido en el art. 28 del DS 27310, modificado por el art. 12-III del DS 27874, no se aplica a la presentación de declaraciones juradas rectificatorias a favor del contribuyente, para YPFB y las empresas petroleras, pudiendo estas empresas presentar hasta cuatro (4) rectificaciones para cada impuesto y período fiscal.
- v. De la revisión de antecedentes administrativos y del expediente, se evidencia que el 26 de octubre de 2006, la Administración Tributaria inició una fiscalización a TRANSREDES SA en la cual estableció reparos; entre los impuestos observados se encuentra el IUE que fue depurado por gastos considerados como no deducibles, por no estar relacionados con la actividad o mantención de la fuente, como ser gastos de representación, gastos sin respaldo, gastos no relacionados, entre otros conceptos que totalizaron Bs384.365.320.-, a los que la Administración Tributaria aplicó la alícuota correspondiente del IUE, esto es el 25% sobre el gasto considerado no deducible que asciende a Bs96.091.330.- según la Vista de Cargo que fue notificada el 1 de agosto de 2007 (fs. 3796 de antecedentes administrativos c. XIV).
- vi. Adicionalmente la Vista de Cargo indicó, que en caso de no merecer objeción las observaciones detalladas, se servirán prestar conformidad a las observaciones realizadas, presentando las respectivas declaraciones juradas rectificatorias de

acuerdo a la determinación, instancia en la que legalmente tiene la última oportunidad de hacerlo, ya que de acuerdo a la RA 05-032-99, no podrá rectificar con posterioridad a la notificación con la finalización de la fiscalización, por lo que de no conformar las observaciones (rectificando o cancelando en efectivo), posteriormente se hará constar la determinación de la deuda tributaria, estableciendo un reparo sobre el crédito tributario inexistente que incluirá mantenimiento de valor, interés y la sanción correspondiente; además expone, el cuadro de la determinación de la utilidad neta imponible o pérdida, en caso de que el contribuyente decidiera rectificar el formulario 80 del IUE (fs. 3794 de antecedentes administrativos c. XIV).

vii. Posteriormente, el 27 de diciembre de 2005 la Administración Tributaria notificó la Resolución Determinativa, en la que resultado de la evaluación de descargos disminuyó el cargo, así también porque el contribuyente conformó y canceló una parte de las observaciones, determinando como base imponible observada del IUE Bs181.806.886.- a la que aplicó la alícuota del 25% determinando un impuesto omitido de Bs45.451.721.-.

viii. También se evidencia que durante la fiscalización, TRANSREDES conformó a través de rectificaciones del formulario 80, una parte del saldo a favor del fisco, declaraciones que fueron presentadas el 15 de junio, 7 de agosto y 17 de septiembre de 2007 (fs. 772-774 del anillado c. III), por un total de Bs5.113.560.- (fs. 7930-7931 de antecedentes administrativos c. XXVI), rectificaciones que fueron de conocimiento de la fiscalización, toda vez que fueron consideradas en la emisión de la Resolución Determinativa.

ix. Respecto del saldo pendiente por Bs45.451.721.- según la Resolución Determinativa, cabe señalar que siendo que, a la conclusión de la fiscalización, TRANSREDES fue comunicada mediante la Vista de Cargo, respecto de las observaciones al gasto deducible y considerando que el contribuyente mantiene pérdidas acumuladas de gestiones anteriores, la Administración Tributaria instó al contribuyente, en caso de conformar el cargo, proceder a efectuar la rectificación de la declaración jurada del formulario 80, en atención a lo dispuesto por la RA 05-0032-99, en relación a que una vez notificado el contribuyente con la finalización de la fiscalización no corresponde la presentación de las declaraciones juradas rectificatorias por los períodos e impuestos, por cuanto la fiscalización verificó la configuración del presupuesto de hecho.

x. Tratándose de saldos a favor del fisco, a ser cobrados bajo la vigencia de la Ley 2492 (CTB), y siendo que la Administración Tributaria, en el marco de lo establecido en el art. 104-III de la Ley 2492 (CTB), así como del art. 27-III del DS 27310, el cual

establece que la diferencia resultante de una rectificatoria a favor del fisco, que hubiera sido **utilizada indebidamente como crédito, será considerada como tributo omitido**, y que el importe -refiriéndose a la deuda tributaria- será calculado de acuerdo a lo establecido en el artículo 47 de la Ley 2492 (CTB), desde el día siguiente de la fecha de vencimiento del impuesto al que corresponde la declaración jurada rectificatoria, el sujeto pasivo deberá pagar la deuda tributaria, que incluye **tributo omitido, las multas y los intereses**. Tal deuda tributaria será cancelada utilizando para ello la Boleta 1000, además de rectificar el formulario 500 - considerando el pago efectuado en la Boleta 1000 como pago a cuenta- para que éste sea fiel reflejo de su situación tributaria. Consiguientemente, en el marco de lo expuesto en el presente punto, corresponde a esta instancia jerárquica evaluar los conceptos impugnados en el IUE por las partes.

IV.3.8.1. Cuenta por cobrar al seguro enviada al gasto extraordinario - Siniestro.

- i. Señala la Administración Tributaria recurrente en relación a la Cuenta por Cobrar al seguro que fue enviada al gasto extraordinario por siniestro, que la Resolución de Alzada no ha tomado en cuenta la inexistencia del respaldo consistente en la factura o documento equivalente por la cancelación de este importe, y pese a que no adjuntó el documento extrañado, la observación fue dejada sin efecto; añade que en cargos similares aceptó como descargo la factura 51, por el pago de honorarios legales, empero en el presente caso ratificó el cargo, porque no fue presentada la factura.
- ii. De la revisión de los antecedentes, se evidencia que según el Acuerdo Transaccional entre Maertens Internacional Pipeline Services of Bolivia (Interpipe) empresa Interpipe y TRANSREDES, se puso fin a los litigios interpuestos entre las empresas mencionadas; por una parte TRANSREDES en el Juzgado 4° de Partido en lo Civil interpuso juicios por: 1) la resolución del convenio transaccional de 13/02/00, por el cual se puso término al reclamo de daños y perjuicios derivados del accidente en Tasete, y 2) el reconocimiento y pago de daños y perjuicios por la suma de \$us. 937.396,00, emergentes de la materia del contrato transaccional señalado en el punto anterior; y por otra parte, Interpipe inició una medida preparatoria de demanda ante el juzgado 5° de Partido en lo Civil, para demandar el pago de multas por atraso en el pago de facturas, por la suma de \$us1.230.000,00.
- iii. Como resultado del acuerdo citado, las partes acordaron según la cláusula Tercera del Acuerdo Transaccional (fs. 6561-6564 de antecedentes administrativos c. XXIII) efectuar concesiones recíprocas que extingan de manera definitiva los derechos en litigio y los reclamos existentes, compensando sus acreencias y deudas comunes y acordando compensar con carácter único, final y definitivo que TRANSREDES cancelará a favor de Interpipe la suma de \$us350.000.-

iv. Por su parte la Administración Tributaria observó como gasto no deducible a efectos del IUE, el pago que TRANSREDES efectuó a Interpipe por \$us350.000.- equivalentes a Bs2.572.500.-, debido a que no respaldó dicho gasto con la factura original o documento equivalente, tal como señala en el Informe de Evaluación de Descargos y en su Recurso Jerárquico planteado ante esta instancia; observación que no toma en cuenta que el art. 8 del DS 24051 señala como regla general que dentro del concepto de gastos necesarios definidos por la Ley como principio general y considerado en el art. 7 del Decreto señalado que *“...se considerarán comprendidos todos aquellos gastos realizados, tanto en el país como en el exterior, a condición de que estén vinculados con la actividad gravada y respaldados con documentos originales.”*, por lo que la afirmación del SIN respecto a que no existe respaldo de la factura o documento equivalente por la cancelación del importe cancelado no corresponde, ya que TRANSREDES acreditó el original del Acuerdo Transaccional así como la protocolización del mismo a la Administración Tributaria, cumpliendo así el requisito señalado en la normativa citada, para computar un gasto como deducible a efectos del IUE.

v. Por otra parte y considerando lo dispuesto para el IVA, corresponde señalar que siendo que TRANSREDES SA percibió cobros por daños y perjuicios por el siniestro en Tasete, se debe considerar que estos ingresos fueron percibidos en compensación por la pérdida sufrida en el siniestro, concepto que no es objeto del IVA, situación que no es la misma para la empresa aseguradora; por lo que la Administración Tributaria podrá considerar el inicio de una verificación a Interpipe que percibió Bs2.572.500.- por el cobro de sus facturas pendientes.

vi. Por lo fundamentado, corresponde a esta instancia jerárquica confirmar la Resolución de Alzada que dejó sin efecto Bs2.572.500.-, importe al que corresponde la alícuota del 25%, que asciende a Bs643.125.-.

IV.3.8.2. Gastos no relacionados con la actividad y gastos de personal no registrado en planilla.

i. En cuanto a la observación por **gastos no relacionados**, reducidos por la instancia de Alzada de Bs8.664.693.- a Bs8.413.620.-, TRANSREDES SA manifiesta que la Administración los considera como “no deducibles”, no obstante que se relacionan con la obtención de utilidades gravadas, porque son necesarios para contar con personal en ciertos lugares de operación, para el traslado y radicación de personal, para el desarrollo de determinadas actividades, representación, etc. remitiendo al análisis expuesto con relación al crédito fiscal IVA y añade que de acuerdo con los arts. 47 de la Ley 843, 7 y 8 del DS 24051, los gastos deducibles para determinar la

utilidad gravada, son aquellos que resulten necesarios para producir rentas gravadas y/o mantener la fuente que las genera, siempre que los mismos estén respaldados por documentación original.

- ii. Por su parte, la Administración Tributaria recurrente señala que la instancia de Alzada, al dejar sin efecto los cargos por concepto de **gastos no relacionados**, no consideró el último párrafo del inc. d), del art. 13, del DS 24051, ni el art. 1 del DS 21531, dado que los beneficios adicionales del personal dependiente sean en efectivo o en especie, se encuentran gravados por el RC-IVA, no siendo deducibles del IUE y que el principio de fuente; no diferencia la aplicación del impuesto a las personas bolivianas y extranjeras, por lo que cualquier pago por concepto de alquiler, alimentación, transportes, serán considerados como ingreso adicional del empleado, consiguientemente gravados por el RC-IVA con la alícuota del 13%, siempre y cuando exista relación laboral.
- iii. Continúa la Administración recurrente e indica que en la observación de pasajes, no se tomó en cuenta que se trata de consultores extranjeros o nacionales que vienen a prestar el servicio en territorio nacional, que no entregaron una factura local por su contraprestación, sin embargo los gastos adicionales que conlleva este consultor como ser pasajes, hospedaje y cualquier otro gasto adicional, debe ser sumado al honorario que recibe al ser la única vinculación con la empresa, reitera que con estas observaciones se cuestiona el beneficio que la empresa adquiere al computar para si el crédito fiscal por esas facturas y hacerlo deducible en el IUE, sin considerar que al tratarse de otro ingreso para el empleado éste tienen derecho a computar esa factura como compensación del RC-IVA, según dispone el art. 31 de la Ley 843, por lo que el crédito fiscal de las notas fiscales observadas, no corresponde sea computado para la empresa ni mucho menos la deducibilidad de dichos gastos, solicitando se deje sin efecto lo dispuesto en primera instancia, confirmando lo determinado por la Administración Tributaria.
- iv. Al respecto, de la revisión y compulsas de los antecedentes administrativos, se verifica que la Administración Tributaria procedió al ajuste del IUE por **gastos no relacionados** (fs. 7667-7683 de antecedentes administrativos c. XXVI), entre los cuales se encuentran registrados gastos por paquetes turísticos premiación Camboriu, gastos por trámites de permanencia, salidas al exterior y obtención de Visa o pasaporte, gastos por regalos del día del padre y de la madre, pasajes aéreos, hospedaje, gastos de consumo, gastos de representación, costos de contratación, donaciones y gastos de gestiones anteriores principalmente, a base de los cuales determinó la base imponible de Bs8.664.669.- y un impuesto omitido por IUE de Bs2.166.167.- (fs. 7683 de antecedentes administrativos c. XXVI).

- v. Por otro lado, la Administración Tributaria, también efectuó el ajuste del IUE por gastos de **personal no registrado en planilla** (fs. 7684-7691 de antecedentes administrativos c. XXVI), porque evidenció que TRANSREDES SA consideró los mismos como gastos deducibles, siendo que corresponden a gastos por pasajes y hospedaje de personal que no se encuentra registrado en planillas de la empresa, por el que determinó una base imponible de Bs1.483.622,55 y un impuesto omitido por IUE de Bs370.906.-.
- vi. Ahora bien, conforme el análisis efectuado en el punto IV.3.3, para el crédito fiscal IVA, cabe señalar que los gastos que no fueron ratificados por esta instancia jerárquica y que se refieren a capacitación por Bs80.110.-, a hospedaje por Bs11.220.-, a pasajes aéreos por Bs734.-, a facturas con registro duplicado por Bs2.087.- y a otros gastos por Bs32.489.-, deben ser considerados como gastos deducibles del IUE, ya que son necesarios para la obtención y conservación de la fuente, tal como disponen los arts. 47 de la Ley 843 y 8 del DS 24051, por lo cual deben realizarse ajustes a la liquidación del IUE practicada por la Administración Tributaria.
- vii. En este sentido, considerando la incidencia del crédito fiscal IVA, en la liquidación del IUE, corresponde a esta instancia jerárquica dejar sin efecto los importes de Bs176.414.- por concepto de gastos “No relacionado con la actividad” y Bs3.345.- por gasto “No registrado en planillas”; en tanto que se confirma el importe de Bs1.989.753.- y Bs367.561.- por los conceptos señalados, respectivamente.

IV.3.8.2.1. Donaciones

- i. La empresa recurrente TRANSREDES SA indica que los descargos relativos a **donaciones y/o auspicios** han sido admitidos por la Administración Tributaria; sin embargo, mantiene el cargo entre los supuestos gastos no relacionados, por lo que el ajuste por ese concepto no debe ser convalidado.
- ii. Al respecto, revisados los papeles de trabajo que sustentan el cargo de la Vista de Cargo, se evidencia que la Administración Tributaria observó como gastos no deducibles las donaciones efectuadas a la Academia Tahuichi Aguilera (fs. 3799-3803 de antecedentes administrativos c. XIV), las mismas que fueron descargadas parcialmente, en el plazo de prueba establecido por el art. 98 de la Ley 2492 (CTB) y tal como señala la Resolución Determinativa GSH-DTJC N° 159/2007 (fs. 7867 de antecedentes administrativos c. XXVI), fueron evaluadas, concluyéndose que, *“el contribuyente presentó como descargo: para los gastos de Tahuichi Aguilera la*

Resolución Administrativa emitida en fecha 3 de mayo de 1996 por el Servicio de Impuestos Internos, de Exención del IUE a la Empresa Tahuichi Aguilera..., (fs. 6547 de antecedentes administrativos c.XXIII); sin embargo, los descargos fueron considerados insuficientes, respecto al gasto registrado con N° de Documento 14566, de 12 de septiembre de 2006, por concepto de pago de la 4ta. cuota (septiembre, octubre, noviembre y diciembre), por un importe de Bs43.860.-, manteniendo el cargo en la Resolución Determinativa impugnada (fs. 7673 de antecedentes administrativos c.XXVI).

- iii. En este sentido, de acuerdo con el inc. f), del art. 18, del DS 24051, para la admisión de la deducción de las donaciones y otras cesiones gratuitas, las entidades beneficiarias deberán cumplir con la formalización de la Exención del IUE, antes de efectuarse la donación y no tener deudas tributarias en caso de ser sujetos de otros impuestos. Asimismo, estas deducciones deberán estar respaldadas con documentos que acrediten la recepción de la donación y la conformidad de la institución.
- iv. De la compulsión de los antecedentes administrativos (fs. 6645-6652 de antecedentes administrativos c. XXIII) y de la prueba ofrecida en la instancia de Alzada (fs. 822-829 del anillado c.III), se verifica que TRANSREDES SA, no desvirtuó la pretensión de la Administración Tributaria, dado que si bien adjunta fotocopia simple de la Resolución Administrativa, de 3 de mayo de 1996, en la que se verifica que la entidad beneficiaria, en este caso la Academia Tahuichi Aguilera, se encuentra exenta del IUE, cumpliendo uno de los requisitos establecidos en el inc. f), del art. 18, del DS 24051; sin embargo no demostró la recepción de la donación por parte de la entidad beneficiaria ni la conformidad de la institución; incumpliendo con el art. 76 de la Ley 2492 (CTB), relativo a la carga de la prueba; consiguientemente, no corresponde la observación efectuada por TRANSREDES SA, debiendo mantenerse el importe de Bs43.860.- como gasto no deducible, el mismo que forma parte de los cargos establecidos por **gastos no relacionados**, conforme al siguiente cuadro.

IUE - GASTOS POR GASTOS NO RELACIONADOS Y GASTO DE PERSONAL NO REGISTRADO EN PLANILLA
(Expresado en Bolivianos)

Periodos Fiscales: Enero a Diciembre de 2002

| N° | CONCEPTO | SEGÚN RESOLUCION DETERMINATIVA | | SEGÚN RESOLUCION DEL RECURSO DE ALZADA | | SEGÚN RESOLUCION DEL RECURSO JERARQUICO | |
|----------------------------|------------------------------------|--------------------------------|------------------|----------------------------------------|------------|-----------------------------------------|----------------|
| | | BASE IMPONIBLE | 25% | CONFIRMADO | SIN EFECTO | CONFIRMADO | SIN EFECTO |
| 1 | Gastos no relacionados | 8,664,669.00 | 2,166,167 | 2,166,167 | | 1,946,073 | 176,414 |
| 1.1 | Donaciones | | - | | | 43,680 | |
| 2 | Personal no registrado en planilla | 1,483,622.55 | 370,906 | 370,906 | | 367,561 | 3,345 |
| TOTAL OBSERVACIONES | | 10,148,291.55 | 2,537,073 | 2,537,073 | - | 2,357,314 | 179,759 |

IV.3.8.3. Pago de jornales, costos legales, personal temporal, mano de obra, apoyo, mantenimiento, viáticos jardineros, sin respaldo de factura ni retención.

- i. Señala la Administración Tributaria que en relación a la cancelación de jornales, costos legales, personal temporal, mano de obra apoyo mantenimiento, viáticos jardineros, sin respaldo de factura ni retención, que la observación fue realizada por no haber realizado la retención respectiva del IUE e IT, lo que conlleva que el gasto no sea deducible, en cumplimiento del art. 3 inc. c) del DS 24051.
- ii. Al respecto, el párrafo cuarto del inc. c), art. 3 del DS 24051, dispone que las personas jurídicas, públicas o privadas que acrediten o efectúen pagos a los sujetos definidos en el inciso c) y que no estén respaldadas por la factura, nota fiscal o documento equivalente, 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; por su parte el art. 15-V y VI del Decreto citado, establece que las compras a personas naturales no obligadas a emitir facturas, serán demostradas mediante documentos y registros contables y con los comprobantes de depósito de las retenciones efectuadas.
- iii. De la revisión de antecedentes se puede señalar que la observación referida a la falta retención del IUE-RL e IT-RL, analizada en el punto IV.3.7, "Observaciones por retenciones IUE e IT a proveedores locales", correspondiente a dos conceptos, (1) el pago efectuado a Indacochea & Asociados por Bs5.568,20, observación que fue confirmada tanto en la Resolución de Alzada como en la presente instancia, por cuanto el párrafo cuarto del inc. c), art. 3 del DS 24051, dispone que las retenciones serán efectuadas a personas naturales, condición que TRANSREDES no cumplió a efectos de computarse el gasto deducible; tampoco acreditó los comprobantes de depósito de las retenciones efectuadas; empero, siendo que este concepto ya se encuentra observado en el IUE-RL e IT-RL, por tanto corresponde su deducción como gasto deducible, por lo que en este punto se debe confirmar la Resolución de Alzada, que dejó sin efecto la depuración del gasto deducible por Bs5.568,20 al que se efectuó el cálculo de la alícuota del IUE de 25% por Bs1.392.-.
- iv. El segundo (2) concepto observado por la entrega de Bs24.247,80 a Tahuichi Aguilera en calidad de donación, para cubrir conceptos tales como mano de obra, mantenimiento, viáticos, jardinero, entre otros; observación que fue dejada sin efecto tanto por la instancia de alzada como la presente instancia jerárquica; siendo que en el punto IV.3.7 se señaló que no corresponden las retenciones locales; se debe en este punto confirmar la Resolución de Alzada, dejando sin efecto el cargo, por lo que este concepto es deducible de Bs24.247,80 al que corresponde Bs6.062.- por el 25% del IUE.

IV.3.8.4. Otros giros al exterior: Observación sin retención BE- factura exterior.

- i. Sostiene la Administración Tributaria recurrente que la posición de la Superintendencia Tributaria Regional, sobre Otros giros al exterior, por falta de retención del IUE-BE, es errónea, al señalar que es evidente el doble reparo por el mismo concepto, puesto que surge de no haber realizado la retención respectiva en el IUE-BE, que implica que el gasto no sea deducible, en cumplimiento del inc. f), art. 22 del DS 24051, por lo que no se emite pronunciamiento.
- ii. En relación a los conceptos Servicios legales Ulloa y el pago dividendos a TR Holdings Ltda., conceptos observados como gastos no deducibles por la falta de retención del IUE-BE, que fueron analizados en el punto IV.3.6 (Observaciones por pagos beneficiarios al exterior); cabe señalar que el concepto Servicios legales Ulloa fue reconocido y cancelado por TRANSREDES; empero, siendo que la empresa solo envió fotocopias legalizadas de dichos pagos, éstos deberán ser verificados por el SIN, por lo que en el presente caso, esta instancia jerárquica concluye que verificado el pago, corresponderá el descargo de lo observado como gasto deducible en el IUE. Sin embargo, siendo que el concepto fue conformado (aceptado) por TRANSREDES, corresponde a esta instancia jerárquica confirmar a la Resolución de Alzada que mantuvo el cargo sobre la base de Bs20.581,73 al que la Administración Tributaria efectuó el cálculo del 25% que asciende a Bs5.145.-, el mismo que quedará sin efecto una vez que la Administración Tributaria verifique el pago efectuado por TRANSREDES por concepto del IUE-BE.

IV.3.8.5. Gastos por servicios personales sin RC-IVA

- i. TRANSREDES SA, en su recurso jerárquico, se refiere a **gastos por servicios personales sin retención del RC-IVA**, por un importe de Bs4.783.851.- reducido por la Superintendencia Tributaria Regional a Bs3.219.411.-, por conceptos que surgen en aplicación del art. 11, e inc. c), del art. 18 del DS 24051; sin embargo de la documentación exhibida oportunamente a la Administración Tributaria, la mayoría de los beneficios cuestionados han sido incluidos en las planillas a efectos de las retenciones correspondientes, hecho que determina que tales gastos son efectivamente deducibles.
- ii. Señala que del análisis de la documentación puesta en conocimiento de la Administración Tributaria surge el cargo de Bs3.219.411.- que corresponden a seguros de salud de sus dependientes, porque resulta fundamental que sus dependientes cuenten con una cobertura de seguro adicional a la establecida en la Ley de Seguridad Social ya que los servicios que presta son de alto riesgo, por lo que los seguros contratados constituyen un costo necesario para la obtención de rentas

gravadas por el IUE, criterio que, además, ha sido compartido en la Resolución STG-RJ/0314/2006.

- iii. Por otro lado, la Administración Tributaria recurrente manifiesta que al dejar sin efecto el cargo por **gastos por servicios personales sin RC-IVA**, no se tomó en cuenta que en las cuentas de capacitación 601236 y 601235, se detectaron pagos por gastos de la gestión 2001 (gestiones anteriores), crédito fiscal registrado en el gasto, maestrías, cursos de interpretación de rayos x, pagos por cursos al exterior sin retención de IUE-BE; los que no constituyen cursos específicos para la actividad de TRANSREDES SA, que permitan mejorar la productividad y la calidad del servicio que presta; sin embargo, aun en el caso de que éstos sean para mejorar la productividad y el rendimiento de la empresa no le eximen de cumplir con sus obligaciones de agente de retención, de respaldar los cargos con sus documentos originales, registrar sus costos correspondientes a gestiones anteriores, y por último de registrar crédito fiscal al gasto.
- iv. De la verificación del papel de trabajo “Observaciones pendientes para la emisión de la Resolución Determinativa cuentas 601” (fs. 7694 de antecedentes administrativos c. XXVI), se evidencia que los reparos por este concepto surgen del análisis del registro de gastos en las cuentas 601240 (Seguro para el personal), 601235 (Capacitación RRHH), 601250 (Otros gastos empleados), 601236 (Capacitación Operaciones-POM) y 601205 (Otros gastos seguro social), por cuyos conceptos la Administración Tributaria determinó el impuesto omitido por IUE de Bs1.195.962,32 (sin embargo, el cuadro “Resumen de observaciones del IUE conformadas”, de la Resolución Determinativa, consigna el importe de Bs1.195.341).
- v. En relación a la **Cuenta 601240**, referida a los **gastos para seguro de personal**, cabe indicar que el inc. c), del art. 12, del DS 24051, señala que son deducibles 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**; ahora, si bien es cierto que TRANSREDES SA, para el desarrollo de sus actividades que suponen trabajos de alto riesgo para su personal, debe contratar los servicios de un seguro adicional, en el presente caso, de las pruebas presentadas tanto en la etapa administrativa como en la recursiva, no se pudo evidenciar que el recurrente hubiese habilitado debidamente el seguro contratado, requisito necesario para que el gasto para seguro de personal sea deducible a efectos del IUE, por lo que corresponde confirmar el ajuste efectuado por la Administración Tributaria; consiguientemente la base imponible de Bs3.219.410,16 y el impuesto por IUE de 804.853.-

- vi. Respecto a las Cuentas 601235 y 601236, que corresponden a los **gastos de capacitación RRHH y capacitación operaciones-POM**, es necesario indicar que, como se analizó en el punto IV.3.3 referido al crédito fiscal IVA, este tipo de gastos son necesarios para la conservación de la fuente y la obtención de utilidades sujetas a gravamen, tal como señala el art. 47 de la Ley 843; por lo que corresponde dejar sin efecto, impuesto omitido por IUE de Bs114.082.- por capacitación RRHH y el importe de Bs1.842.- por Capacitación operaciones POM.
- vii. En tanto que de la revisión de los papeles de trabajo “Evaluación de Descargo de observaciones en la cuenta capacitación RRHH 601235” (fs. 7696-7700 de antecedentes administrativos c. XXVI) y “Observaciones a la cuenta capacitación operaciones-POM” (fs. 7726-7728 de antecedentes administrativos c. XXVI), se verifica que los mismos registran gastos correspondientes a gestiones anteriores, pagos sin respaldo, gastos registrados al 100% y gastos por personal no registrado en planilla, por lo cual corresponde confirmar por concepto de **gastos de capacitación RRHH y capacitación operaciones-POM**, el impuesto omitido IUE de Bs216.274.- y Bs8.537.- respectivamente.
- viii. En cuanto a la Cuenta 601250, en la que se registran **gastos de personal no registrado en planilla**, TRANSREDES SA, manifiesta que los mismos se vinculan con gastos de los directores, con personal que está en planillas y con personal con contrato temporal, gastos que son deducibles a fines fiscales, entre los cuales se registra un importe menor de gastos de representación que debe efectuar como toda empresa que desarrolla actividades comerciales, tendientes al afianzamiento de las relaciones comerciales que coadyuva al mejor desarrollo de los negocios, por lo que la pretensión de ajustar nuestra declaración jurada del IUE debe ser eliminada.
- ix. De la revisión y compulsas de los antecedentes, se verifica que la Administración recurrente, en papel de trabajo “Observación a la cuenta 601250 Otros gastos empleados no cuentan con retención RC-IVA” (fs. 7725 de antecedentes administrativos c. XXVI), observó los gastos en trámites, incentivo al personal y otros realizados por la empresa en beneficio de personal que no figura en planillas, determinando un impuesto omitido de Bs45.730,66; sin embargo, considerando lo dispuesto en los art. 8 y 47 de la Ley 843, se evidencia que los gastos por la compra de sidra y galletas, canastones navideños y trámites de personal extranjero registrado en planillas, deben ser considerados como gastos deducibles, consiguientemente, corresponde en este punto confirmar el ajuste de la Administración Tributaria, por un importe de Bs43.275.- y dejar sin efecto el importe de la base imponible de Bs2.456.-

- x. En relación a la Cuenta 621205, por concepto de **Otros Gastos Seguro Social**, se evidencia del papel de trabajo “Evaluación de Descargos observación de la cuenta 601205” (fs. 6868-6870 de antecedentes administrativos c. XXIII), que la Administración recurrente determinó por este concepto, la base imponible de Bs18.575. y un impuesto omitido de Bs4.644.-, observando que TRANSREDES SA, consignó como gasto deducible, los gastos por subsidios de gestiones anteriores, gastos efectuados con caja chica sin respaldo, y gastos por seguros no delegados.
- xi. En ese sentido, revisadas las pruebas presentadas por TRANSREDES SA, en la etapa recursiva (fs. 925-927 del anillado c. III), no se evidencia descargos suficientes por concepto de gastos de seguro social, más aún cuando de acuerdo con el art. 76 de la Ley 2492 (CTB), en el presente caso, el recurrente tiene la carga de la prueba; consiguientemente, corresponde en este punto confirmar la base imponible determinada por la Administración Tributaria en un importe de Bs18.575,08 y un impuesto determinado de Bs4.644.-
- xii. Consiguientemente por los fundamentos expuestos, corresponde a esta instancia jerárquica modificar el impuesto omitido, por concepto de **gastos por servicios personales sin RC-IVA**, de acuerdo con el siguiente detalle:

IUE - GASTOS POR SERVICIOS PERSONALES SIN RC-IVA
(Expresado en Bolivianos)

Periodos Fiscales: Enero a Diciembre de 2002

| CONCEPTO | SEGÚN RESOLUCION DETERMINATIVA | | SEGÚN RESOLUCION DEL RECURSO DE ALZADA | | SEGÚN RESOLUCION DEL RECURSO JERARQUICO | |
|-------------------------------|--------------------------------|------------------|----------------------------------------|----------------|-----------------------------------------|----------------|
| | BASE IMPONIBLE | 25% | CONFIRMADO | SIN EFECTO | CONFIRMADO | SIN EFECTO |
| Seguro p/personal | 3,219,410.16 | 804,853 | 804,853 | | 804,853 | - |
| Capacitación RRHH | 1,321,425.07 | 330,356 | | 330,356 | 216,274 | 114,082 |
| Otros Gastos empleados | 182,922.62 | 45,731 | | 45,731 | 43,275 | 2,456 |
| Capacitación Operaciones -POM | 41,516.33 | 10,379 | | 10,379 | 8,537 | 1,842 |
| Otros Gastos Seguro Social | 18,575.08 | 4,644 | | 4,644 | 4,644 | - |
| TOTAL OBSERVACIONES | 4,783,849 | 1,195,962 | 804,853 | 391,110 | 1,077,582 | 118,381 |

IV.3.8.6. Provisión por vacaciones.

- i. La Administración Tributaria recurrente manifiesta que no existe fundamento para dejar sin efecto el cargo **provisión por vacaciones**, dado que no se ha analizado el art. 18 inc. c) del DS 24051 que establece que no son deducibles para la determinación de la utilidad neta imponible los gastos por servicios personales en los que no se demuestre el cumplimiento del RC-IVA, norma que se ha violentado flagrantemente, pues si bien se cancelaron dichos beneficios, no se retuvo el impuesto correspondiente, por lo que ese gasto no puede ser deducible en el IUE, debiendo revocarse y ratificar el cargo determinado.
- ii. Al respecto, de la revisión y compulsas de los antecedentes, se verifica que la Administración Tributaria estableció el ajuste “provisiones por vacaciones”, sobre la

base de la información registrada en el inc. c) del Rubro 9 del Form. 80 y el detalle de vacaciones pagadas (fs. 6.888 de antecedentes administrativos c. XXIII), determinando el importe de Bs168.776,63 como exceso de gasto deducible y un impuesto omitido de Bs42.194.-.

- iii. En ese contexto, de la revisión de pruebas presentadas por TRANSREDES SA, en la instancia de Alzada (fs. 772-784 y 978-1000 del anillado c. III), las mismas que también fueron presentadas a la Administración Tributaria en el plazo de descargo de la Vista de Cargo, se evidencia que TRANSREDES SA, constituyó como provisión por vacaciones correspondiente a la gestión 2002 el importe total de Bs698.104,58, que fue incluida en la liquidación del IUE como gasto no deducible (inc. k, Rubro 8 del Form. 80), considerando lo establecido en el inc. g), del art. 18, del DS 24051; por otro lado, efectuó regularizaciones para imputar gastos deducibles por un importe de Bs37.290.621.- (inc. c, Rubro 9 del Form. 80), importe en el cual se encuentran incluidos pagos por vacaciones, cuyo importe alcanza a Bs427.506,04, de acuerdo al Estado de Cuenta N° 204280 (fs. 6894 de antecedentes administrativos c.XXIII), que para ser considerado como deducibles, deben cumplir con lo establecido en el inc. c), del art. 18, del DS 24051, es decir, que debe demostrar el cumplimiento de la retención del RC-IVA.
- iv. Sin embargo, compulsado el Estado de Cuenta N° 204280 (fs. 6894 de antecedentes administrativos c. XXIII) y el papel de trabajo con título "Evaluación de descargo detalle de vacaciones pagadas en finiquitos los cuales cuentan con Form. 87" (fs. 6889 de antecedentes administrativos c. XXIII), se evidencia que del total de pagos efectuados (Bs427.506.-), la Administración aceptó descargos por Bs258.729,37; empero, en la suma total de descargos omitió registrar el pago por vacaciones a Fernández Claros José Constantino por Bs6.434,62, no obstante, en la columna de observaciones del papel de trabajo citado, expone textualmente "*presentaron los finiquitos y se verificó el formulario RC-IVA 87*", hecho que además se respalda con la liquidación de finiquito presentada por TRANSREDES SA (fs. 6.900 de antecedentes administrativos c. XXIII), en la etapa de descargo establecida en el art. 98 de la Ley 2492 (CTB).
- v. En tal sentido, corresponde a esta instancia jerárquica modificar la base imponible del IUE por concepto de provisión por vacaciones, considerando el análisis efectuado precedentemente, de Bs168.776,63 a Bs162.342,05, así como el impuesto omitido de Bs42.194 a Bs40.586.- y consiguientemente, confirmar la observación de la Administración Tributaria, conforme al siguiente cuadro:

IUE - PROVISIÓN POR VACACIONES
(Expresado en Bolivianos)

Periodos Fiscales: Enero a Diciembre de 2002

| N° | CONCEPTO | SEGÚN RESOLUCION DETERMINATIVA | | SEGÚN RESOLUCION DEL RECURSO DE ALZADA | | SEGÚN RESOLUCION DEL RECURSO JERARQUICO | |
|----------------------------|--------------------------|--------------------------------|---------------|----------------------------------------|---------------|-----------------------------------------|--------------|
| | | BASE IMPONIBLE | 25% | CONFIRMADO | SIN EFECTO | CONFIRMADO | SIN EFECTO |
| 1 | Provisión por vacaciones | 168,776.63 | 42,194 | | 42,194 | 40,586 | 1,608 |
| TOTAL OBSERVACIONES | | 168,776.63 | 42,194 | - | 42,194 | 40,586 | 1,608 |

IV.3.8.7. Depreciación en exceso.

- i. Explica la empresa recurrente TRANSREDES que el ajuste de Bs12.820.260,28 a su liquidación del IUE de la gestión 2002 por la depreciación, se origina por error de cálculo de la Administración Tributaria, dado que surgen diferencias entre el cálculo realizado por TRANSREDES SA y la prueba global efectuada por la Administración, que tomó como fecha de habilitación para las altas, la fecha de registro en el sistema, aunque la misma usualmente es posterior a la fecha real de habilitación del activo; al efecto presentó en instancias de Alzada, prueba global de las depreciaciones del activo fijo según la empresa y según el SIN. Añade que la depreciación de las “Estaciones” en 10 años no corresponde, ya que según el Anexo del art. 22 del DS 24051 deben depreciarse en 8 años, como lo hizo TRANSREDES SA, por lo que el ajuste a su liquidación debe ser eliminado.
- ii. Al respecto, nuestra legislación prevé en el art. 22-IV del DS 24051, que los bienes del activo fijo comenzarán a depreciarse impositivamente desde el momento en que se inicie su utilización y uso. El primer año, el monto de la depreciación será igual a la cantidad total que le corresponda, por una gestión completa dividida entre doce (12) y multiplicada por la cantidad de meses que median, desde el inicio de su utilización y uso, hasta el final de la gestión fiscal. El mes inicial en todos los casos se tomará como mes completo.
- iii. De la revisión de antecedentes administrativos y del expediente, se evidencia que la Administración Tributaria observó la depreciación de activos fijos de la gestión 2002, ajuste que se origina en el recálculo efectuado por la Administración Tributaria que a la depreciación de los activos agrupándolos en tres grupos: 1) la depreciación de los activos existentes desde el inicio de la gestión, 2) la depreciación de los activos dados de baja en la gestión y 3) la depreciación de los activos fijos dados de alta en la gestión, que totalizan Bs333.498.440,44 contra Bs346.318.700,72 calculados según TRANSREDES, de donde surge una diferencia de Bs12.820.260,28 a la que aplicó la alícuota del 25% por IUE obteniendo un impuesto omitido de Bs3.205.065,07 (fs. 7.730 de antecedentes administrativos c. XXVI).
- iv. Las diferencias surgen básicamente del cálculo de la depreciación de los activos citados en el punto 3), vale decir, los activos incorporados en la gestión, debido a que

TRANSREDES consideró como fecha de inicio de la depreciación, fechas anteriores al registro de los activos, fechas de uso de los activos, que según la Administración el recurrente no probó documentadamente; por lo expresado, esta instancia verificó la prueba presentada por TRANSREDES en instancia de Alzada (fs. 1.022-1.106 del anillado c. IV), que también fue presentada a la fiscalización (fs. 2.901-2.932 de antecedentes administrativos c. X), tal es el caso de los Reportes de Altas-AFES, de cuya revisión se evidencia la existencia de activos cuya depreciación se inició antes de ser registrada su alta, como ejemplo se puede citar los activos incorporados mediante AFE 13S0206 cuya alta fue el 30 de septiembre de 2002, pero cuya depreciación fue iniciada el 1 de mayo de 2002, el AFE 11C9903 según la cual la fecha de inicio de la depreciación fue el 30 de abril de 2002 cuando su alta fue el 31 de diciembre de 2002, todo lo mencionado según la documentación proporcionada por el propio contribuyente (fs 1.023 del anillado c. III), en consideración de lo señalado y siendo que no corresponde el cómputo de la depreciación de activos que no están incorporados al Activo de una empresa, no corresponde el reclamo de TRANSREDES SA.

- v. Mas, si se toma en cuenta que el párrafo cuarto, art. 22 del DS 24051, dispone que los bienes del activo fijo comenzarán a depreciarse impositivamente desde el momento en que se inicie su utilización y uso, para lo cual se entiende ya debieron estar previamente registrados o activados.
- vi. Sobre la diferencia en cuanto al tiempo de vida útil de las Estaciones, para las cuales la empresa recurrente consideró 8 años y la Administración Tributaria 10 años, corresponde señalar que si bien en la Vista de Cargo se contempló diez (10) años como vida útil de las Estaciones, sin embargo, del papel de trabajo "Evaluación de descargos depreciación de la gestión 2002 activos existentes" (fs. 6.922 de antecedentes administrativos c. XXIV), se evidenció que la Administración Tributaria consideró 8 (ocho) años de vida útil, por lo que el cargo inicial por este concepto que ascendía a Bs5.315.609,85 (fs. 2.889 de antecedentes administrativos c. X) en la Vista de Cargo, disminuyó a Bs3.205.065,07 expuestos en la Resolución Determinativa.
- vii. Por todo lo expuesto en el presente punto, en relación a que no corresponde el cómputo de la depreciación de activos en tanto no estén incorporados al Activo de una empresa, así como la aclaración sobre el tiempo de vida útil (8 años) para las Estaciones, corresponde confirmar a la Resolución de Alzada que mantuvo firme la deducción por depreciación por Bs12.820.260.- cuyo 25% asciende a Bs3.205.065.-

IV. 3.8.8. Gastos por intereses emergentes de la emisión de bonos.

- i. Sostiene la Administración Tributaria recurrente sobre los gastos por intereses emergentes de la emisión de bonos, que la Resolución de Alzada no ha considerado que los Estados de Flujo de Efectivo presentados a la BBV por TRANSREDES SA, permitieron conocer el destino de los préstamos y realizar un prorrateo de los intereses, estableciendo el reparo, prueba que no fue en ningún momento refutada, por lo que el fallo de alzada no corresponde. Añade que los fondos obtenidos por la emisión de esos bonos, según las juntas extraordinarias de accionistas en las cuales se aprobó la emisión de bonos, estarían destinados a cubrir: gastos corporativos que consisten en financiamiento de capital de trabajo, pago de deuda y/o refinanciamiento de deuda existente, gastos operativos, capital de inversiones, inversiones en compañías afiliadas y otras inversiones. Expresa que del análisis de los Estados de Flujo determinó que no todos los fondos obtenidos a través de bonos, fueron utilizados para producir renta gravada o mantener la fuente, tal es el caso de las inversiones en compañías afiliadas, cuyos ingresos obtenidos por préstamos a éstas no son imponibles por ser del exterior así como los préstamos a GTB por ser una empresa exenta.
- ii. Por su parte, el recurrente TRANSREDES expresa que los costos relativos a la emisión de Bonos por la suma de Bs6.851.125.-, representan gastos incurridos para obtener recursos financieros destinados al desarrollo de actividades directamente relacionadas con la obtención de rentas de fuente boliviana, por lo que no es admisible que pretendan considerarlos como no deducibles, siendo que la propia instancia de Alzada, admitió como deducibles gastos por el mismo concepto.
- iii. Al respecto, el inc. a), art. 13, del DS 24051, dispone sobre los servicios financieros, que son deducibles los intereses de deudas, sus respectivas actualizaciones y los gastos originados por su constitución, renovación o cancelación. La deducción se efectuará siempre que la deuda haya sido contraída para producir renta gravada o mantener su fuente productora.
- iv. De la revisión y compulsas de antecedentes administrativos y financieros se evidencia que de la verificación efectuada por la Administración Tributaria a la cuenta 800130 observó inicialmente Bs117.971.889,50 por concepto de intereses pagados emergentes de la emisión de bonos debido a que TRANSREDES no presentó un programa de Inversión que dio origen a la emisión de bonos (fs. 2.515 y 3.782 de antecedentes administrativos c. IX y c. XIV respectivamente); notificada la Vista de Cargo, la empresa recurrente presentó descargos, de cuya evaluación la Administración Tributaria estableció que de los fondos obtenidos a través de los Bonos, no todo se utilizó para renta gravada o mantención de la fuente, como las inversiones en compañías afiliadas cuyos ingresos obtenidos por préstamos a éstas

no son imposables por ser del exterior y en el caso de préstamos a GTB por estar dicha empresa exenta, información que la Administración señala obtuvo de los Estados de Flujo de Efectivo presentados a la Bolsa Boliviana de Valores, lo que le permitió conocer el destino de los préstamos y realizar un prorrateo de los intereses, por lo que disminuyó el gasto deducible observado a Bs50.783.829.- (fs. 7.732 y 7.920 de antecedentes administrativos c. XXVI) al que aplicó la alícuota del IUE del 25% resultando un impuesto observado de Bs12.695.957,21 que es parte de la observación incluida en la Resolución Determinativa.

v. Al respecto, corresponde precisar que en consideración a la condicionante de la norma citada, referida a que “La deducción se efectuará siempre que la deuda haya sido contraída para producir renta gravada o mantener su fuente productora.” y siendo que una parte de los fondos obtenidos a través de la emisión de bonos fue destinada a la inversión en empresas afiliadas, cuya generación de rentas no cumple la condición precedentemente citada, por cuanto no existe certeza de que los resultados de dichas inversiones contribuyan a generar renta gravada o mantener la fuente productora de TRANSREDES, como sería el caso de inversiones propias; aspectos que cabalmente están refrendados en el numeral 1.10 Destino de los Fondos del documento que se denomina “Emisión de Bonos de Transredes” (fs. 7.072-7.245 de antecedentes administrativos c. XXIV) que contempla como destino de los fondos, entre otros, las inversiones en compañías afiliadas, aspecto válido en el campo empresarial, pero a efectos fiscales los gastos deducibles deben cumplir las condiciones establecidas en la norma; por lo que corresponde a esta instancia jerárquica revocar en este punto la Resolución de Alzada, manteniendo observado el gasto deducible por Bs50.783.829.-, cuyo impuesto omitido es de Bs12.695.957,21.

IV.3.8.9. Otros gastos no relacionados y no declarados por el proveedor.

i. Por otro lado, TRANSREDES SA, en su recurso jerárquico, señala respecto a **otros gastos no relacionados y no declarados por el proveedor**, que cuenta con la documentación de respaldo correspondiente a las facturas emitidas por sus proveedores (Nos. 2.240 y 102, emitida por Bs350.- cada una), por lo que no conformó la observación de Bs609.- (87%).

ii. De la verificación y compulsas de los antecedentes administrativos se evidencia que la Administración Tributaria determinó el cargo por “**facturas observadas OVI**”, considerando operativos de verificación, concluyendo que los proveedores no emitieron las facturas Nos. 102 de Publitec por Bs350.- y 2.240 de Office Service 2240, en tanto que el comprobante de pago presentado por TRANSREDES SA, no está dirigido a la razón social o al Titular del NIT, lo que no demuestra la realización

efectiva de la transacción, por lo establece una base imponible para el IUE de Bs609.- y un impuesto omitido de Bs152.-

- iii. Asimismo, TRANSREDES SA, en la etapa de descargo señalada en el art. 98 de la Ley 2492 (CTB), presenta como prueba la Resolución Determinativa GSH-DTJC N° 035/2007, el Auto Inicial de Sumario Contravencional GSH/DTJC N° 012/2007, Cálculo de accesorios de los períodos agosto y septiembre de 2002, Orden de Verificación N° 5470, Operativo 112 y fotocopias de las facturas Nos. 102 y 2.240 (fs. 7.276-7.290 de antecedentes administrativos c. XXIV); sin embargo, revisadas las mismas se evidencia que las facturas Nos. 102 y 2.240, observadas en el presente caso, no forman parte de la Orden de Verificación N° 5.472, que fue concluida con la Resolución Determinativa GSH-DTJC N° 035/2007 (fs.7.276-7.277 de antecedentes administrativos c. XXIV).
- iv. Sin embargo, TRANSREDES SA, en la etapa de la instancia de Alzada, presentó pruebas consistentes en la Liquidación preliminar de la deuda tributaria, relacionada con la Orden de Verificación N° 7807OVI0036, nota TR/GFIN-522-2007, reportes Newton de los Forms. 1000 con Nos. de Orden 7830734651 y 7830734653, comprobantes de pago, fotocopias simples de la factura N° 2.240, Comprobante de Caja Chica (fs. 948, 950 y 951-957 del anillado c. III); de las que se evidencia el pago total de la deuda tributaria por concepto IVA e IUE, por la factura N° 2.240, que fue objeto de la Orden de Verificación N° 7807OVI0036, por un importe total de Bs102.- y Bs148.- respectivamente, (importes que incluyen impuesto omitido, mantenimiento de valor, intereses y la sanción por la conducta tributaria), por lo que, corresponde a esta instancia dejar sin efecto el reparo determinado por IUE de Bs76.- sin perjuicio de que la Administración Tributaria, proceda a verificar los pagos en su Base de Datos.
- v. En relación con la factura N° 102, emitida por Publitec por Bs350.-, siendo que TRANSREDES SA no presentó prueba que desvirtúe el cargo ni tampoco procedió al pago de los impuestos omitidos, corresponde confirmar la observación de la Administración Tributaria por un importe de Bs76.-
- vi. En ese contexto, el cargo observado por concepto de **otros gastos no relacionados y no declarados por el proveedor**, debe modificarse de Bs152.- a Bs76.-, de acuerdo al siguiente detalle:

IUE - GASTOS POR FACTURAS NO DECLARADAS POR EL PROVEEDOR
(Expresado en Bolivianos)

Periodos Fiscales: Enero a Diciembre de 2002

| CONCEPTO | SEGÚN RESOLUCION DETERMINATIVA | SEGÚN RESOLUCION DEL RECURSO JERARQUICO | |
|----------------------------------|--------------------------------|-----------------------------------------|------------|
| | | CONFIRMADO | SIN EFECTO |
| Factura Nº 102 - PUBLITEC | 76 | 76 | |
| Factura Nº 2240 - OFFICE SERVICE | 76 | | 76 |
| TOTAL OBSERVACIONES | 152 | 76 | 76 |

IV.3.8.10. Gastos de la Agencia Arica Chile.

i. Respecto del concepto sobre remesas de fondos a favor de Transredes SA-Agencia Chile, que la Administración Tributaria observó como gasto no deducible por Bs2.981.553,48, aplicando la alícuota del 25% por IUE que asciende a Bs745.388.- y que la Resolución de Alzada excluyó del IUE y trasladó al IUE-BE, al considerar que los conceptos analizados debieron ser objeto de retención como beneficiarios al exterior, de acuerdo con los arts. 51 de la ley 843 y 34 del DS 24051; por lo que este concepto fue analizado dentro del punto IV.3.6. Observaciones por pagos a beneficiarios en el Exterior IUE-BE que incluye el subpunto IV.3.6. Gastos de la Agencia Arica Chile.

IV. 3.8.11. Ingresos por intereses devengados por préstamos otorgados a GTB.

i. Señala la empresa recurrente TRANSREDES SA que la Administración Tributaria ha incorporado como utilidad imponible en la liquidación del IUE gestión 2002, los intereses devengados por préstamos otorgados a GTB, citando como base legal del ajuste el art. 4-b) del DS 24051, lo que demuestra que no se entendió la operatoria de la liquidación del IUE. Aclara que los préstamos fueron otorgados por TRANSREDES a GTB (ejecutora del proyecto, designada según DS 25415) con el objeto de financiar la construcción del Gasoducto Bolivia-Brasil y que el inc. c), art. 1, del "Acuerdo entre el gobierno de la República de Bolivia y el gobierno de la República Federativa del Brasil, para la exención de impuestos relativos a la implementación del proyecto del Gasoducto Bolivia - Brasil", aprobado y ratificado según Ley 1755, establece la exención de impuestos actualmente vigentes a las operaciones que comprendan "financiamiento, crédito, cambio de divisas, seguros y sus correspondientes pagos y remesas a terceros"; exenciones aplicables a operaciones realizadas o contratadas por los ejecutores del Gasoducto; asimismo, el DS 24488 ratifica las operaciones liberadas del pago de impuestos creados o por crearse, y que en concordancia con el espíritu del convenio, el art. 8 indica que las remesas al exterior que efectúen PETROBRAS o las empresas seleccionadas por ésta para la ejecución del proyecto del gasoducto por concepto de intereses, cambio de divisas y primas de seguros por operaciones directamente vinculadas a la

construcción del gasoducto, estarán exentas de la retención establecida en el art. 51 de la Ley 843; sostener lo contrario sería discriminar a los sujetos bolivianos en relación con los sujetos del exterior.

- ii. Por otra parte, sostiene que la parte considerativa del DS 24930 aclara que los montos resultantes de las transacciones emergentes del Contrato de Ingeniería adquisición y construcción llave en mano del Gasoducto Bolivia-Brasil facturados por PETROGASBOL a YPFB o la empresa que resulte propietaria de ese tramo (GTB) no están alcanzados por el IT; además, que el DS 24488, establece un procedimiento para la exención del IVA, pero no fija procedimiento para la exención del IUE ni del IT de las operaciones locales de financiamiento, situación que hace que éstas se rijan por el acuerdo marco aplicable para todos los impuestos vigentes; asimismo adjunta fotocopias de los cites: DGPTI-5.41 N° 035/2005 y DGPTI-5.41 N° 128/2005, del Ministerio de Hacienda, y el Informe del Ministerio de Hidrocarburos, que concluye que el financiamiento otorgado por TRANSREDES a GTB fue utilizado en el Proyecto de Construcción del Gasoducto Bolivia-Brasil, por lo que resulta evidente que estas operaciones están exentas del pago del IUE.
- iii. Al respecto, en primer término cabe aclarar que el art. 1 del DS 25415 designa a GTB como ejecutora del Gasoducto Bolivia-Brasil, para realizar obras adicionales a las realizadas por PETROBRAS SA; en consecuencia, las operaciones que realizó GTB y que están directamente relacionadas con la mencionada construcción, se encuentran exentas de impuestos dentro de los alcances establecidos en el DS 24488, que señala las operaciones liberadas del pago de los impuestos internos, como efecto del acuerdo para la exención de impuestos relativos al proyecto del gasoducto Bolivia-Brasil; entre las operaciones liberadas del proyecto, señaladas en el art. 1 del DS 24488, se encuentra el financiamiento relacionado con la construcción del gasoducto.
- iv. De la valoración y compulsas de antecedentes administrativos y del expediente, se evidencia que TRANSREDES SA registró en la cuenta Préstamos a empresas relacionadas, el financiamiento que efectuó para la construcción del gasoducto Bolivia-Brasil (fs. 3.950 y 3.958-3.959 de antecedentes administrativos c. XV), otorgando un crédito subordinado a GTB al 31 de diciembre de 2002 de 138.677.- millones de bolivianos y un crédito mezzanine de 225.000.- millones de bolivianos que totalizan 363.677.- millones de bolivianos. La Administración Tributaria a base de las cuentas 440110 y 440310, y a lo declarado en el formulario 80 como rentas no gravadas, por un importe imponible no declarado de Bs34.411.260,40 al que aplicó la alícuota del 25% ascendiendo el impuesto observado a Bs8.602.815,10 (fs. 2.515 y 7.666 de antecedentes administrativos c. IX y c. XXVI).

- v. Asimismo, tal como fue evidenciado en la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0314/2006, de 23 de octubre de 2006, emitida por esta instancia, TRANSREDES SA facturó por intereses subordinados la suma de Bs144.458.590.-, mediante nota fiscal 4.966, de 31 de diciembre de 2004, y por intereses mezanine, por Bs104.061.213,87.- mediante nota fiscal 4.965, de 31 de diciembre de 2004, facturas mediante las cuales GTB, según procedimiento, solicita la devolución de impuestos mediante trámite ante el Viceministerio de Hidrocarburos y posteriormente ante el Ministerio de Hacienda por el IVA pagado por intereses, por lo que el Estado boliviano devolverá mediante Nota de Crédito el importe pagado por IVA.
- vi. En este entendido, conforme al DS 26043, GTB debe solicitar la devolución de los impuestos pagados por los conceptos descritos en el art. 1 del DS 24488, cuyo inc. c) incluye los pagos por financiamiento interno, por lo que, de acuerdo a las normas citadas, el beneficiado por la exención es en todo caso GTB y no así TRANSREDES SA, toda vez que esta empresa facturó por los ingresos recibidos por concepto de intereses (fs.7.424-7.428 de antecedentes administrativos c. XXIV).
- vii. Este análisis guarda relación con el DS 25415, que designó a GTB como ejecutor del gasoducto Bolivia-Brasil e indica que son aplicables los procedimientos establecidos en los DD.SS. 24488 y 24930 para las operaciones exentas relacionadas con la construcción del gasoducto y que sean ejecutadas por GTB.
- viii. Asimismo, el art. 1 del DS 26043, establece que dentro del procedimiento señalado para el goce de las exenciones referidas, el Viceministerio de Hidrocarburos debe certificar las solicitudes para las operaciones que ella detalla, entre las que se encuentran los financiamientos, créditos, cambio de divisas, seguros y sus correspondientes pagos y remesas al exterior, trámites a ser efectuados por la operadora del gasoducto Bolivia-Brasil, vale decir GTB, que fuera designada como ejecutora, condición que no fue asignada a TRANSREDES SA.
- ix. Por otra parte, se tiene que de las notas Cite: DGPTI-5.41 N° 035/2005 y DGPTI-5.41 N° 128/2005, de 18 de marzo y 31 de octubre de 2005 respectivamente, ambas emitidas por el Viceministerio de Política Tributaria, la primera señala: *“En el presente caso, el financiamiento fue producto de préstamos no bancarios obtenidos en el país, ese acto no constituye hecho generador de ningún tipo de impuesto contenido en la Ley 843...”*, confirmándose que los **préstamos obtenidos** por la ejecutora no se encuentran dentro del alcance de las leyes tributarias. Por otra parte, la segunda nota citada, es más contundente en el mismo sentido, puesto que señala *“Por su parte la empresa TRANSREDES, como financiador percibe intereses por el préstamo*

otorgado, rendimiento que se encuentra sujeto al cumplimiento de las obligaciones tributarias establecidas en la Ley 843 y sus decretos reglamentarios.”, opinión que confirma el cargo establecido.

- x. Por lo expuesto, siendo que TRANSREDES SA no ha demostrado que se encuentra liberada o beneficiada de la exención, corresponde incluir dentro los ingresos brutos los ingresos por concepto de intereses; consecuentemente se debe confirmar la Resolución de Alzada, que mantuvo el reparo establecido por la Administración Tributaria de Bs8.602.815,10.

IV.3.8.12. Depreciación por Revalúo Técnico deducido en exceso.

- i. Manifiesta la empresa recurrente TRANSREDES SA, que conformó el cargo por este concepto, según declaración jurada rectificatoria del IUE con N° de Orden 7831004312, correspondiente a la gestión 2002, presentada el 23 de abril de 2008, la que adjunta para fines probatorios.
- ii. Al respecto, el art. 47 de la Ley 843 establece que para la determinación de la utilidad neta imponible se tomará como base la utilidad resultante de los estados financieros de cada gestión anual, elaborados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados; además, que a los fines de la determinación de la utilidad neta imponible, no serán deducibles; entre otros conceptos, las depreciaciones que pudieran corresponder a revalúos técnicos; asimismo, el inc. h), art. 18, del DS 24051 establece que no son deducibles para la determinación de la utilidad neta imponible, las depreciaciones correspondientes a revalúos técnicos realizados durante las gestiones fiscales que se inicien a partir de la vigencia de este impuesto.
- iii. De la revisión de antecedentes administrativos y del expediente, se evidencia que la Administración Tributaria observó la depreciación correspondiente a la revalorización técnica de activos de TRANSREDES, en aplicación de lo dispuesto en el num. 7, art. 47 de la Ley 843 que establece que a los fines de determinación de la utilidad neta imponible, no serán deducibles las depreciaciones correspondientes a revalúos técnicos, norma que entró en vigencia el 1 de enero de 1995, y la revalorización se llevó a cabo en 1996, vale decir con posterioridad a la puesta en vigencia de la citada Ley (fs. 3017-3018 de antecedentes administrativos c. X), por lo que observó Bs63.085.558.- por este concepto, al cual le calculó el 25% de IUE que asciende a Bs15.771.390.- (fs. 7771 de antecedentes administrativos c. XXVI).
- iv. De la valoración de la prueba presentada por TRANSREDES a esta instancia jerárquica, se evidencia que el contribuyente adjuntó fotocopia de una copia

legalizada del formulario 500, con Número de Orden 7831004312, correspondiente a la gestión que cierra a diciembre 2002 y la impresión del Número de Trámite 10313684, ambos del 23 de abril de 2008 (fs. 436-437 del expediente), declaración jurada que rectifica la declaración jurada con Número de Orden 7830713987, presentada el 17 de septiembre de 2007, durante el proceso de fiscalización (fs. 772 del anillado c. 3); de la comparación de ambas, se observa que TRANSREDES -en la Declaración Jurada presentada el 23 de abril de 2008- conformó (aceptó) el gasto no deducible por depreciación correspondiente a la revalorización técnica de sus activos, concepto observado por Bs63.085.560.- cuya alícuota es Bs15.771.390.-

v. Sin embargo de lo evidenciado, TRANSREDES no efectuó la rectificación del formulario 500 del IUE, que incluya el ajuste del IUE por depreciación por revalúo técnico, durante la etapa de fiscalización, ya que, tal como señala el art. 104-III de la Ley 2492 (CTB), la rectificación no surte efectos legales cuando no cumple con la condición de haber sido validada expresamente por la fiscalización actuante; adicionalmente, no consideró lo dispuesto en el art. 27-III del DS 27310, referente a que la diferencia en favor del fisco es considerada tributo omitido, el que será honrado de acuerdo a lo establecido en el art. 47 de la Ley 2492 (CTB), es decir que TRANSREDES debe pagar el tributo omitido, las multas y los intereses, al haber utilizado indebidamente un crédito fiscal, en este caso las pérdidas acumuladas incorrectamente, más aún cuando reconoció (conformó) la observación establecida por la Administración Tributaria.

vi. Consecuentemente, corresponde a esta instancia jerárquica confirmar con distinto fundamento la Resolución de Alzada, que ratificó el cargo por Bs15.771.390.-.

IV.3.9. Ventas Diferidas.

i. Señala la empresa recurrente TRANSREDES que por desconocimiento de la normativa aplicable a los servicios de transporte de hidrocarburos por ductos, se incluyó el cargo por ventas diferidas, por el cual se reclama mantenimiento de valor e intereses por supuestos diferimientos en el pago del IVA e IT, sosteniendo que se debe facturar y declarar en el mes anterior al que efectivamente se verifica la finalización de prestación del servicio. Agrega que el hecho generador del IVA e IT se perfecciona, en el caso de las prestaciones de servicios, cuando termine o finalice la ejecución o prestación del servicio o cuando se percibe total o parcialmente el precio convenido, lo que ocurra primero, momento en el que el sujeto pasivo debe emitir la factura y que en caso de no percibirse total o parcialmente el precio, el hecho imponible en el caso de las prestaciones de servicios, acaece cuando finaliza la prestación, momento en que se origina la obligación de facturar, liquidar y si corresponde, abonar los impuestos.

- ii. Expresa también que dicha posición ha sido ratificada en el DS 29527, de 23 de abril de 2008; por consiguiente, en las prestaciones de servicios continuos, el hecho generador se perfecciona con la finalización del servicio, salvo que exista un acuerdo que determine la percepción total o parcial del precio convenido antes de la finalización de la prestación, lo que adelanta el acaecimiento del hecho imponible y determina que debe declararse en dicho momento. Añade que en materia de servicios de hidrocarburos por ductos, la Superintendencia de Hidrocarburos, de acuerdo al art. 40 del Reglamento de Transporte de Hidrocarburos por ductos, aprobados por DS 24398, establece que los términos y condiciones que regirán el transporte, en tal sentido, el período de servicio de transporte mensual se inicia a las 6.00 am del primer día de cada mes y culmina a las 6:00 am del primer día del mes siguiente, por lo que TRANSREDES debe emitir las facturas a más tardar el décimo día de cada mes. Asimismo, el art. 2, inc. b), del DS 29527, establece que la emisión de la factura se realizará una vez concluida la medición referida en el punto anterior; por lo que no es razonable que los servicios de transporte de hidrocarburos por ductos, deban sujetarse a lo establecido en el num. 41 de la RA 05-0043-99.
- iii. De la verificación de antecedentes administrativos y del expediente se evidencia que la Administración Tributaria observó las ventas de los períodos fiscalizados (enero a diciembre 2002) debido a que de la revisión de las facturas emitidas (fs. 3.084-3.594 de antecedentes administrativos c. XI y XII) identificó que las ventas efectuadas en un período son facturadas y declaradas en períodos posteriores al período en que ocurrió el hecho generador tanto del IVA como del IT, diferimiento por el cual la Administración Tributaria efectuó el cálculo de accesorios de Ley, por lo que procedió al cálculo del mantenimiento de valor e intereses desde la fecha de vencimiento respectiva hasta el 9 de octubre de 2007, fecha de emisión de la Resolución Determinativa, cálculo que asciende a Bs3.655.326.-.
- iv. Según la doctrina el hecho generador es entendido como el presupuesto de hecho o de derecho, cuyo acaecimiento hace nacer la obligación tributaria (Ricardo Fenochietto, Impuesto al Valor Agregado, p.138). Asimismo, Héctor Villegas define al *hecho imponible* como “el presupuesto legal e hipotético y condicionante, cuya configuración fáctica en determinado lugar y tiempo, con respecto a una persona, da pie a que el Estado pretenda un tributo” (Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario).
- v. Si bien el art. 39 de la Ley 1340 (CTb), establece que en los actos jurídicos el hecho generador se perfeccionará en el momento en que acaece la condición suspensiva, en consecuencia, la condición establecida en el artículo citado, se encuentra

subordinada a lo determinado en el art. 40 de la citada norma. Este mismo espíritu se refleja en el actual Código Tributario, cuyo art. 18 dispone que en los actos jurídicos sujetos a condición contractual, si las normas jurídicas tributarias especiales no disponen lo contrario, el hecho generador se considerara perfeccionado al cumplirse la condición, si ésta fuera suspensiva.

vi. Al respecto, si bien el art. 1 del DS 29527 señala que el objeto del citado Decreto es aclarar el tratamiento tributario para quienes realicen actividades de producción, comercialización mayorista y transporte de hidrocarburos, y que el art. 2 del citado Decreto establece que el cómputo del período de medición de hidrocarburos comercializados, se inicia a partir de las 6:00 am del primer día del mes de comercialización, hasta las 6:00 am del primer día del mes siguiente; y que la emisión de la factura o documento equivalente se realizará una vez concluida la medición referida en el anterior punto; aclarando respecto del inicio y finalización del período a computarse como período fiscal para el servicio de transporte de hidrocarburos, empero no es menos cierto que la citada disposición fue emitida el 23 de abril de 2008, siendo su vigencia a partir de su publicación en la Gaceta Oficial de Bolivia, por lo que no es aplicable al caso que no ocupa por cuanto implica los períodos enero a diciembre de 2002.

vii. Asimismo, cabe aclarar que por mandato constitucional el art. 33 de la CPE establece que la Ley rige para lo venidero y no tiene efecto retroactivo excepto en **materia social** cuando lo determine expresamente o en **materia penal** cuando beneficie al delincuente, por su parte la Ley 2492 (CTB) en su art. 150, siguiendo con la línea constitucional citada, expresamente indica que las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable. En el presente caso no se trata de multas o sanciones, sino del nacimiento del hecho generador, y por tanto el deber de declararlo, con la obligación de emitir la factura, nota fiscal o documento equivalente, dentro de los plazos dispuestos por Ley (art. 10 de la Ley 843); aspecto sustantivo que forma parte de la obligación tributaria, y no de la materia penal tributaria en la que es permisible la aplicación retroactiva de las disposiciones que beneficien al sujeto pasivo.

viii. Del análisis del marco normativo citado se establece que tanto el antiguo como el actual Código Tributario establecen claramente que la normativa tributaria será aplicable con preferencia ante cualquier condición definida contractualmente. Por tanto, aun cuando se trate de un contrato de tracto sucesivo, éste no puede modificar el cumplimiento de lo previsto por Ley. La legislación nacional tributaria dispone en el

inc. a), del art. 4, de la Ley 843, que el hecho generador se perfecciona en las ventas, en el momento de la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia de dominio, la cual debe estar respaldada por la emisión de una factura, nota fiscal o documento equivalente.

ix. En el presente caso, las facturas observadas corresponden al transporte de gas, transporte de líquidos tanto en el mercado interno como al mercado externo, cobro de intereses por incumplimiento de pagos, comisiones por servicios, soporte corporativo, penalidades, entre otros conceptos, correspondientes a un período determinado que fueron emitidas en períodos fiscales posteriores, por ejemplo: el transporte realizado y otros correspondientes a enero fueron facturados en febrero, marzo y abril, (excediendo incluso el período de medición establecido en el DS 29527, que pretende sea aplicado), por tanto, siendo que la entrega del gas, líquidos y otros conceptos se produjeron durante un período, el hecho generador del IVA se perfeccionó en ese período, el cual debió ser respaldado por la emisión de la factura correspondiente al período en que se realizó la prestación del servicio, aspecto incumplido por TRANSREDES.

x. En efecto, la emisión de las respectivas facturas debió ser efectuada en el mismo período fiscal en que se prestó el servicio, tal como dispone el art. 10 de la Ley 843, concordante con el numeral 85 de la Resolución Administrativa 05-0043-99, situación que en el caso particular no ocurrió.

xi. Por otra parte el contribuyente realiza su declaración jurada del IVA en la fecha que corresponde, dependiendo del último dígito del RUC. De la compulsas de la prueba presentada por el mismo, se evidencia que el transportador emite su certificación durante los primeros días del siguiente mes; sin embargo, en los papeles de trabajo de la Administración Tributaria se evidencia que las notas fiscales, correspondientes a un determinado período mensual, fueron emitidas uno, dos o más meses después de realizada la venta, concluyendo que la condición de suspensión aducida por el recurrente no es causal para realizar el diferimiento de las ventas.

xii. En ese sentido, la Administración Tributaria, conforme prevén los arts. 58 y 59 de la Ley 1340 (CTb) y 11 del DS 27874, procedió a la liquidación de los accesorios de Ley (mantenimiento de valor e intereses), para el IVA e IT, considerando el pago diferido del impuesto determinado para cada período, es decir, liquidó los accesorios desde la fecha de vencimiento de cada uno de los períodos fiscales hasta la fecha del pago diferido, para luego liquidar desde esta última fecha, hasta la emisión de la Resolución Determinativa impugnada (fs. 7773-7839 de antecedentes administrativos c. XXVI), además, dado que verificó la existencia de un impuesto, que no fue

cancelado en el plazo de su vencimiento, en aplicación de los arts.114 y 116 de la Ley 1340 (CTb), determinó la sanción por la conducta tributaria.

xiii. Asimismo, respecto a la sanción, cabe indicar que siendo que el contribuyente no procedió al pago total de la deuda tributaria antes de la notificación con la Resolución Determinativa GSH-DTJC N° 159/2007, de 29 de octubre de 2007, no puede beneficiarse con la reducción de sanciones establecida en el art. 156 de la Ley 2492(CTB).

xiv. Consiguientemente, corresponde a esta instancia jerárquica confirmar en este punto la Resolución del Recurso de Alzada, que a su vez confirmó los accesorios (mantenimiento de valor e intereses) por un total de Bs3.655.326.-.

xv. Adicionalmente, respecto a este punto, Diego Canelas Montaña, presentó memorial de Alegatos (fs. 544-545 del expediente), indicando ser representante legal de TRANSREDES SA; no obstante, mediante proveído de 6 de junio de 2008, se le solicitó presentar previamente el Poder de representación de la empresa recurrente antes de proveer lo que fuera de Ley y considerar lo alegado, sin que el ciudadano Diego Canelas Montaña hubiese acreditado su representación, por lo tanto no corresponde considerar los mismos.

xvi. En resumen corresponde, modificar el tributo omitido establecido en la Resolución Determinativa GSH-DTJC N° 159/2007, de 29 de octubre de 2007, en la parte referida al Crédito Fiscal IVA, pasajes aéreos, hospedaje y otros gastos no relacionados a la actividad; en cuanto al Débito Fiscal IVA que tiene incidencia sobre el IT, los ingresos por cobro por seguro por siniestros Lluta, ingresos por inscripciones de Golf e ingresos por nota de débito de la empresa Shell; en cuanto al IUE-BE, las remesas por servicios legales Ulhoa Canto Rezende E. Guerra y gastos de la Agencia Arica-Chile; en cuanto al IUE-RL e IT-RL, retenciones de compras locales con incidencia en el IUE; en cuanto al IUE, Gastos depurados en el IVA con incidencia en el IUE (gastos hoteles, gastos pasajes y otros), provisión por vacación, depreciación en exceso, intereses por bonos, facturas no declaradas por el proveedor, intereses GTB y revalorización de activos; en tanto que se confirman los accesorios de Ley por ventas diferidas de acuerdo al siguiente cuadro:

TOTAL OBSERVADO - TRIBUTO OMITIDO
(Expresado en Bolivianos)

| CONCEPTO | S/G RESOLUCION DETERMINATIVA | | S/G RESOLUCION DEL RECURSO ALZADA | | | | S/G RESOLUCION DE RECURSO JERARQUICO | | | |
|---------------------------------------------------------|------------------------------|-------------------|-----------------------------------|-------------------|--------------------|-------------------|--------------------------------------|-------------------|--------------------|-------------------|
| | BASE IMPONIBLE | IMPUESTO OMITIDO | CONFIRMADO | SIN EFECTO | TOTAL | IMPUESTO OMITIDO | CONFIRMADO | SIN EFECTO | TOTAL | IMPUESTO OMITIDO |
| IVA - CREDITO FISCAL | | 13% | | | | 13% | | | | 13% |
| Personal no registrado en Planilla Boletos | 751,416 | 97,684 | | 751,416 | 751,416 | | 729,706 | 21,710 | 751,416 | 94,862 |
| Crédito Fiscal por operaciones no relacionadas | 3,058,241 | 397,571 | 2,442,012 | 616,229 | 3,058,241 | 317,462 | 2,105,793 | 952,448 | 3,058,241 | 273,753 |
| TOTAL CREDITO FISCAL - IVA | 3,809,657 | 495,255 | 2,442,012 | 1,367,645 | 3,809,657 | 317,462 | 2,835,499 | 974,158 | 3,809,657 | 368,615 |
| IVA - DEBITO FISCAL | | 13% | | | | 13% | | | | 13% |
| Ingreso de cobro por seguro por siniestro (Lluta) | 1,160,750 | 150,898 | | 1,160,750 | 1,160,750 | | 1,160,750 | | 1,160,750 | 150,898 |
| Indemnizaciones cobradas por siniestro | | | | | | | | | | |
| Desaguadero | 1,460,000 | 189,800 | | 1,460,000 | 1,460,000 | | 1,460,000 | | 1,460,000 | 0 |
| Boleta de Garantía DISCAR e incumplimiento | | | | | | | | | | |
| TOYOTA | 303,446 | 39,448 | | 303,446 | 303,446 | | 28,677 | 274,772 | 303,449 | 3,728 |
| Ingreso por inscripciones de Golf | 49,231 | 6,400 | | 49,231 | 49,231 | | 49,231 | | 49,231 | 0 |
| Ingreso por notas de Débito de la empresa Shell | 282,677,00 | 36,748 | | 282,677 | 282,677 | | 282,677 | | 0 | 36,748 |
| TOTAL DEBITO FISCAL - IVA | 3,256,104 | 423,294 | 0 | 3,256,104 | 3,256,104 | 0 | 1,472,104 | 1,784,003 | 2,973,430 | 191,374 |
| IT | | 3% | | | | 3% | | | | 3% |
| Ingreso de cobro por seguro por siniestro | 1,160,750 | 34,823 | | 1,160,750 | 1,160,750 | | 1,160,750 | | 1,160,750 | 34,823 |
| Ingresos por concepto de inscripciones a torneo de Golf | 49,227 | 1,477 | | 49,227 | 49,227 | | 49,227 | | 49,227 | 0 |
| Ingreso por notas de Débito de la empresa Shell | 282,675 | 8,480 | | 282,675 | 282,675 | | 282,675 | | 282,675 | 8,480 |
| TOTAL IT | 1,492,652 | 44,780 | 0 | 1,492,652 | 1,492,652 | 0 | 1,443,425 | 49,227 | 1,492,652 | 43,303 |
| IUE-BE | | 12.50% | | | | 12.50% | | | | 12.50% |
| Servicios legales Ulhoa Canto Rezende E. Guerra | 20,582 | 2,573 | 20,582 | | 20,582 | 2,573 | 20,582 | | 20,582 | 2,573 |
| Dividendos enviados a TR Holdings Ltda. | 8,245,353 | 1,030,669 | | 8,245,353 | 8,245,353 | | 8,245,353 | | 8,245,353 | |
| Gastos de la Agencia Arica Chile * | | | 2,981,553 | | 2,981,553 | 372,694 | 2,981,553 | | 2,981,553 | 372,694 |
| TOTAL IUE-BE | 8,265,935 | 1,033,242 | 3,002,135 | 8,245,353 | 11,247,488 | 375,267 | 3,002,135 | 8,245,353 | 11,247,488 | 375,267 |
| IUE-RL | | 12.50% | | | | 12.50% | | | | 12.50% |
| Retenciones compras locales | 29,816 | 3,727 | 5,568 | 24,248 | 29,816 | 3,727 | 5,565 | 24,248 | 29,813 | 696 |
| TOTAL IUE-RL | 29,816 | 3,727 | 5,568 | 24,248 | 29,816 | 3,727 | 5,565 | 24,248 | 29,813 | 696 |
| IT-RL | | 3.00% | | | | 3.00% | | | | 3.00% |
| Retenciones compras locales | 29,816 | 894 | 5,568 | 24,248 | 29,816 | 894 | 5,565 | 24,248 | 29,813 | 167 |
| TOTAL IT-RL | 29,816 | 894 | 5,568 | 24,248 | 29,816 | 894 | 5,565 | 24,248 | 29,813 | 167 |
| SUB-TOTAL IVA, IT, IUE-BE, IUE-RL e IT-RL | 16,883,980 | 2,001,192 | 5,455,283 | 14,410,250 | 19,865,533 | 742,129 | 8,764,293 | 11,101,237 | 19,582,853 | 979,421 |
| AJUSTES IUE | | 25% | | | | 25% | | | | 25% |
| Siniestros | 2,572,500 | 643,125 | | 2,572,500 | 2,572,500 | 0 | 2,572,500 | | 2,572,500 | 0 |
| No relacionadas con la actividad | 8,664,669 | 2,166,167 | 8,664,669 | | 8,664,669 | 2,166,167 | 7,959,012 | 705,607 | 8,664,619 | 1,989,753 |
| No registrada en planilla | 1,483,623 | 370,906 | 1,483,623 | | 1,483,623 | 370,906 | 1,470,244 | 13,379 | 1,483,623 | 367,561 |
| Retención local | 29,816 | 7,454 | 5,568 | 24,248 | 29,816 | 1,392 | 5,568 | 24,248 | 29,816 | 1,392 |
| Retención BE | 20,582 | 5,145 | 20,582 | | 20,582 | 5,146 | 20,582 | | 20,582 | 5,146 |
| Retención RC-IVA | 4,783,849 | 1,195,962 | 3,219,412 | 1,564,440 | 4,783,852 | 804,853 | 4,310,328 | 473,524 | 4,783,852 | 1,077,582 |
| Provisión por vacación | 168,777 | 42,194 | | 168,777 | 168,777 | 0 | 162,344 | 6,432 | 168,776 | 40,586 |
| Depreciación en exceso | 12,820,260 | 3,205,065 | 12,820,260 | | 12,820,260 | 3,205,065 | 12,820,260 | | 12,820,260 | 3,205,065 |
| Intereses por Bonos | 50,783,829 | 12,695,957 | | 50,783,829 | 50,783,829 | 0 | 50,783,829 | | 50,783,829 | 12,695,957 |
| Facturas observadas OVI | 609 | 152 | 609 | | 609 | 152 | 304 | | 608 | 76 |
| Gasto de Arica Chile | 2,981,553 | 745,388 | | 2,981,553 | 2,981,553 | 0 | 2,981,553 | | 2,981,553 | 0 |
| Intereses GTB | 34,411,260 | 8,602,815 | 34,411,260 | | 34,411,260 | 8,602,815 | 34,411,260 | | 34,411,260 | 8,602,815 |
| Revalorización | 63,085,558 | 15,771,390 | 63,085,558 | | 63,085,558 | 15,771,390 | 63,085,558 | | 63,085,558 | 15,771,390 |
| TOTAL AJUSTES IUE | 181,806,886 | 45,451,721 | 123,711,541 | 58,095,347 | 181,806,888 | 30,927,885 | 175,029,289 | 6,777,547 | 181,806,836 | 43,757,322 |
| TOTAL GENERAL | 198,690,866 | 47,452,913 | 129,166,824 | 72,505,597 | 201,672,421 | 31,670,015 | 183,793,582 | 17,878,784 | 201,389,689 | 44,736,743 |

* Los Gastos de la Agencia Arica Chile, fueron considerados por la Administración Tributaria como un gasto no deducible e incluidos en el ajuste del IUE, sin embargo, fue reclasificado para su determinación de IUE-BE.

TOTAL ACCESORIOS POR VENTAS DIFERIDAS
(Expresado en Bolivianos)

| CONCEPTO | S/G RESOLUCION DETERMINATIVA | S/G RESOLUCION DEL RECURSO ALZADA | | | S/G RESOLUCION DE RECURSO JERARQUICO | | |
|-----------------------------------------------------------|------------------------------|-----------------------------------|------------|------------------|--------------------------------------|------------|------------------|
| | TOTAL ACCESORIOS DE LEY | CONFIRMADO | SIN EFECTO | TOTAL | CONFIRMADO | SIN EFECTO | TOTAL |
| Cálculo de Accesorios por facturación de Ventas diferidas | 3,655,326 | 3,655,326 | | 3,655,326 | 3,655,326 | | 3,655,326 |
| TOTALES | 3,655,326 | 3,655,326 | - | 3,655,326 | 3,655,326 | - | 3,655,326 |

xvii. Consecuentemente, esta instancia jerárquica modifica la deuda tributaria establecida en la Resolución Determinativa GSH-DTJC N° 159/2007, de 29 de octubre de 2007, UFV por IVA, IT, IUE, RET-IUE, RET-IT e IUE-BE correspondiente a los períodos enero a diciembre de 2002, así como por efecto de la prescripción de la sanción de los períodos enero a noviembre de 2002, de Bs119.376.529.- equivalentes a 94.399.394.- UFV a **Bs112.090.788.- equivalentes a 88.638.046.-**, importe que incluye además, los accesorios de Ley correspondientes a la ventas diferidas observadas por la Administración Tributaria, que se encuentra sujeto a liquidación a la fecha definitiva de pago, de acuerdo al siguiente cuadro:

| PERIODO FISCAL | FECHA DE VENCIMIENTO | TIPO DE CAMBIO ANTERIOR | BASE IMPONIBLE | IMPUESTO OMITIDO EN Bs | DIAS DE MORA | MAINT. DE VALOR | IMPUESTO OMITIDO ACTUALIZADO | IMPUESTO OMITIDO ACTUALIZADO EN UFV | INTERESES EN Bs | SANCION 50% | TOTAL DEUDA TRIBUTARIA EN Bs | TOTAL DEUDA TRIBUTARIA EN UFV |
|------------------------------------------------------|----------------------|-------------------------|--------------------|------------------------|---------------|-------------------|------------------------------|-------------------------------------|-------------------|-------------------|------------------------------|-------------------------------|
| IVA CREDITO FISCAL 13% | | | | | | | | | | | | |
| Ene-02 | 21-Feb-02 | 6.96 | 143,800 | 18,694 | 2,076 | 6,541 | 25,235 | 19,955 | 14,538 | - | 39,773 | 31,451 |
| Feb-02 | 21-Mar-02 | 7.00 | 215,410 | 28,004 | 2,048 | 9,582 | 37,586 | 29,722 | 21,361 | - | 58,947 | 46,614 |
| Mar-02 | 22-Abr-02 | 7.06 | 233,569 | 30,364 | 2,016 | 10,043 | 40,407 | 31,953 | 22,605 | - | 63,012 | 49,828 |
| Abr-02 | 21-May-02 | 7.08 | 135,248 | 17,582 | 1,987 | 5,749 | 23,331 | 18,449 | 12,865 | - | 36,196 | 28,623 |
| May-02 | 21-Jun-02 | 7.15 | 266,062 | 34,588 | 1,956 | 10,861 | 45,449 | 35,940 | 24,669 | - | 70,118 | 55,447 |
| Jun-02 | 22-Jul-02 | 7.21 | 504,530 | 65,589 | 1,925 | 19,879 | 85,468 | 67,586 | 45,656 | - | 131,124 | 103,689 |
| Jul-02 | 21-Ago-02 | 7.27 | 298,879 | 38,867 | 1,895 | 11,362 | 50,229 | 39,720 | 26,414 | - | 76,643 | 60,607 |
| Ago-02 | 23-Sep-02 | 7.34 | 157,670 | 20,484 | 1,862 | 5,736 | 26,220 | 20,734 | 13,548 | - | 39,768 | 31,447 |
| Sep-02 | 21-Oct-02 | 7.38 | 236,563 | 30,753 | 1,834 | 8,398 | 39,151 | 30,959 | 19,925 | - | 59,076 | 46,716 |
| Oct-02 | 21-Nov-02 | 7.42 | 232,264 | 30,194 | 1,803 | 8,038 | 38,232 | 30,233 | 19,129 | - | 57,361 | 45,359 |
| Nov-02 | 23-Dic-02 | 7.48 | 77,875 | 10,124 | 1,771 | 2,592 | 12,716 | 10,055 | 6,249 | - | 18,965 | 14,997 |
| Dic-02 | 21-Ene-03 | 7.49 | 333,628 | 43,372 | 1,742 | 10,944 | 54,316 | 42,951 | 26,257 | 27,158 | 107,731 | 85,190 |
| SUBTOTAL IVA-CF | | | 2,835,498 | 368,615 | | 109,725 | 478,340 | 378,257 | 253,216 | 27,158 | 758,714 | 599,968 |
| IVA DEBITO FISCAL 13% | | | | | | | | | | | | |
| Mar-02 | 22-Abr-02 | 7.06 | 1,160,750 | 150,898 | 2,016 | 49,912 | 200,810 | 158,795 | 112,341 | - | 313,151 | 247,630 |
| Jun-02 | 22-Jul-02 | 7.21 | 28,880 | 3,728 | 1,925 | 1,130 | 4,858 | 3,842 | 2,595 | - | 7,453 | 5,894 |
| Ago-02 | 23-Sep-02 | 7.34 | - | - | 1,862 | - | - | - | - | - | - | - |
| Sep-02 | 22-Oct-02 | 7.38 | - | - | 1,833 | - | - | - | - | - | - | - |
| Nov-02 | 23-Dic-02 | 7.48 | 282,677 | 36,748 | 1,771 | 9,409 | 46,157 | 36,500 | 22,684 | - | 68,841 | 54,437 |
| SUBTOTAL IVA-DF | | | 1,472,107 | 191,374 | 9,407 | 60,451 | 251,825 | 199,137 | 137,620 | - | 389,445 | 307,961 |
| IT 3% | | | | | | | | | | | | |
| Mar-02 | 22-Abr-02 | 7.06 | 1,160,750 | 34,823 | 2,016 | 11,518 | 46,341 | 36,645 | 25,925 | - | 72,266 | 57,146 |
| Sep-02 | 21-Oct-02 | 7.38 | - | - | 1,834 | - | - | - | - | - | - | - |
| Nov-02 | 23-Dic-02 | 7.48 | 282,677 | 8,480 | 1,771 | 2,171 | 10,651 | 8,422 | 5,234 | - | 15,885 | 12,561 |
| SUBTOTAL IT | | | 1,443,427 | 43,303 | 5,621 | 13,689 | 56,992 | 45,067 | 31,159 | - | 88,151 | 69,707 |
| IUE-BE 12.5% | | | | | | | | | | | | |
| Ene-02 | 21-Feb-02 | 6.96 | 164,040 | 20,505 | 2,076 | 7,174 | 27,679 | 21,888 | 15,946 | - | 43,625 | 34,497 |
| Feb-02 | 21-Mar-02 | 7.00 | 358,418 | 44,802 | 2,048 | 15,330 | 60,132 | 47,551 | 34,174 | - | 94,306 | 74,574 |
| Mar-02 | 22-Abr-02 | 7.06 | 241,433 | 30,179 | 2,016 | 9,982 | 40,161 | 31,758 | 22,468 | - | 62,629 | 49,525 |
| Abr-02 | 21-May-02 | 7.08 | 108,887 | 13,611 | 1,987 | 4,451 | 18,062 | 14,283 | 9,959 | - | 28,021 | 22,158 |
| May-02 | 21-Jun-02 | 7.15 | 237,821 | 29,728 | 1,956 | 9,335 | 39,063 | 30,890 | 21,203 | - | 60,266 | 47,657 |
| Jun-02 | 22-Jul-02 | 7.21 | 149,112 | 18,639 | 1,925 | 5,649 | 24,288 | 19,206 | 12,974 | - | 37,262 | 29,466 |
| Jul-02 | 21-Ago-02 | 7.27 | 362,892 | 45,336 | 1,895 | 13,253 | 58,589 | 46,330 | 30,810 | - | 89,399 | 70,894 |
| Ago-02 | 23-Sep-02 | 7.34 | 179,829 | 22,479 | 1,862 | 6,294 | 28,773 | 22,753 | 14,867 | - | 43,640 | 34,509 |
| Sep-02 | 21-Oct-02 | 7.38 | 253,044 | 31,631 | 1,834 | 8,637 | 40,268 | 31,843 | 20,494 | - | 60,762 | 48,049 |
| Oct-02 | 21-Nov-02 | 7.42 | 137,728 | 17,216 | 1,803 | 4,583 | 21,799 | 17,238 | 10,907 | - | 32,706 | 25,863 |
| Nov-02 | 23-Dic-02 | 7.48 | 198,956 | 24,869 | 1,771 | 6,368 | 31,237 | 24,701 | 15,352 | - | 46,589 | 36,841 |
| Dic-02 | 21-Ene-03 | 7.49 | 610,174 | 76,272 | 1,742 | 19,245 | 95,517 | 75,532 | 46,173 | 47,759 | 189,449 | 149,810 |
| SUBTOTAL IUE-BE | | | 3,002,134 | 375,267 | 22,915 | 110,301 | 485,568 | 383,973 | 255,327 | 47,759 | 788,654 | 623,643 |
| IUE-RL 12.5% | | | | | | | | | | | | |
| Nov-02 | 23-Dic-02 | 7.48 | 5,568 | 696 | 1,771 | 178 | 874 | 691 | 430 | - | 1,304 | 1,031 |
| SUBTOTAL IUE-RL | | | 5,568 | 696 | 1,771 | 178 | 874 | 691 | 430 | - | 1,304 | 1,031 |
| IT-RL 12.5% | | | | | | | | | | | | |
| Nov-02 | 23-Dic-02 | 7.48 | 5,568 | 167 | 1,771 | 43 | 210 | 166 | 103 | - | 313 | 248 |
| SUBTOTAL IUE-RL | | | 5,568 | 167 | 1,771 | 43 | 210 | 166 | 103 | - | 313 | 248 |
| IUE 25% | | | | | | | | | | | | |
| Dic-02 | 30-Abr-03 | 7.49 | 175,029,289 | 43,757,322 | 1,643 | 10,645,824 | 54,403,146 | 43,020,383 | 24,804,162 | 27,201,573 | 106,408,881 | 84,144,965 |
| SUBTOTAL IUE | | | 175,029,289 | 43,757,322 | 1,643 | 10,645,824 | 54,403,146 | 43,020,383 | 24,804,162 | 27,201,573 | 106,408,881 | 84,144,965 |
| TOTAL IVA, IT E IUE | | | 483,793,591 | 44,736,744 | 43,128 | 10,940,211 | 55,676,955 | 44,027,674 | 25,482,017 | 27,276,490 | 108,435,462 | 85,747,523 |
| MAS: ACCESORIOS IVA E IT POR VENTAS DIFERIDAS | | | | | | | | | | | 3,655,326 | 2,890,523 |
| TOTAL DEUDA TRIBUTARIA | | | 483,793,591 | 44,736,744 | 43,128 | 10,940,211 | 55,676,955 | 44,027,674 | 25,482,017 | 27,276,490 | 112,090,788 | 88,638,046 |

Por los fundamentos técnicos jurídicos determinados precedentemente, a la autoridad administrativa independientemente de la Superintendencia Tributaria General, 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 STR-SCZ/Nº 046/2008, de 4 de abril de 2008, del Recurso de Alzada, emitida por el Superintendente Tributario Regional Santa Cruz, le corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso Jerárquico.

POR TANTO:

El Superintendente Tributario General designado mediante Resolución Suprema 227135, de 31 de enero de 2007, que suscribe la presente Resolución Jerárquica en virtud de la jurisdicción y competencia nacional que ejerce por mandato de los arts. 132, 139 inc. b) y 144 de la Ley 2492 y la Ley 3092 (CTB),

RESUELVE:

PRIMERO: REVOCAR parcialmente la STR-SCZ/Nº 046/2008, de 4 de abril de 2008, emitida por la Superintendencia Tributaria Regional Santa Cruz dentro del Recurso de Alzada interpuesto por **TRANSREDES SA** contra la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en la parte referida al Crédito Fiscal IVA, pasajes aéreos, hospedaje y otros gastos no relacionados a la actividad; en cuanto al Débito Fiscal IVA que tiene incidencia sobre el IT, los ingresos por cobro por seguro por siniestros Lluta, ingresos por inscripciones de Golf e ingresos por nota de débito de la empresa Shell; en cuanto al IUE-BE, las remesas por servicios legales Ulhoa Canto Rezende E. Guerra y gastos de la Agencia Arica-Chile; en cuanto al IUE-RL e IT-RL, retenciones de compras locales con incidencia en el IUE; en cuanto al IUE, Gastos depurados en el IVA con incidencia en el IUE (gastos hoteles, gastos pasajes y otros), provisión por vacación, depreciación en exceso, intereses por bonos, facturas no declaradas por el proveedor, intereses GTB y revalorización de activos, así como la sanción de los períodos enero a noviembre de 2002, por efecto de la prescripción. Consecuentemente, se modifica la deuda tributaria establecida en la Resolución Determinativa GSH-DTJC Nº 159/2007, de 29 de octubre de 2007, de Bs119.376.529.- equivalentes a 94.399.394.- UFV por IVA, IT, IUE, RET-IUE, RET-IT e IUE-BE correspondiente a los períodos enero a diciembre de 2002 a **Bs112.090.788.- equivalentes a 88.638.046.-**, importe que incluye los accesorios de Ley correspondientes a las ventas diferidas, que se encuentran sujetos a liquidación a la fecha definitiva de pago. Sea conforme al art. 212-I inc. a) de la Ley 3092 (Título V del CTB).

SEGUNDO. Por mandato del art. 2 de la Ley 3092 (Título V del CTB), la presente Resolución Jerárquica agota la vía administrativa de impugnación tributaria, teniendo derecho las partes a acudir a la impugnación judicial por la vía del proceso contencioso-administrativo conforme disponen los arts. 118 num. 7 de la Constitución Política del Estado, 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil y la jurisprudencia constitucional definida en la SC 0090/2006, de 17 de noviembre de 2006.

Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.

Fdo. Rafael Vergara Sandóval
SUPERINTENDENTE TRIBUTARIO
GENERAL INTERINO
Superintendencia Tributaria General