

CITE: AXIOMA/INF/002/2018

INFORME

A: Sofía Zárate Collao
GERENTE ADMINISTRATIVA
ASOCIACIÓN FILARMONÍA SOCIEDAD MUSICAL

DE: Alejandro Ledezma A.
ADMINISTRACIÓN AXIOMA

REF.: AVANCES EN LA MODIFICACIÓN DEL ESTATUTO ORGÁNICO DE LA ASOCIACIÓN "FILARMONÍA, SOCIEDAD MUSICAL"

FECHA: Santa Cruz de la Sierra, 23 de febrero de 2018.

INTRODUCCIÓN.

A principios de la presente gestión, la Asociación "Filarmonía, Sociedad Musical" expuso la inquietud de si es que la realización de **donaciones** se encuentra alcanzada por algún beneficio tributario, y si es que ese fuera el caso, cual es la normativa que dispone tal situación, y cuales los requisitos que se deben cumplir para alcanzar esta franquicia.

A consecuencia de dicha inquietud, se eleva el presente informe que detalla los beneficios específicos en el Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE), que se producen al realizar donaciones, así como los requisitos y precauciones que se deben cumplir para obtener esta franquicia que prevé la norma.

DESARROLLO.

Ante la consulta realizadas sobre si las donaciones se encuentran alcanzadas por algún beneficio tributario, corresponde señalar que, en el Estado de Bolivia si existe un beneficio con relación al Impuesto a las Utilidades de las Empresas, el cual está claramente señalado en las normativas que crean dicho impuesto y lo reglamentan.

El tratamiento de las donaciones, se encuentra reglamentado en el Art. 47 del Título III Impuesto a las Utilidades de las Empresas, de la Ley 843 "Ley de Impuestos", el cual establece entre otros elementos establece los gastos que no serán considerados deducibles para los fines de la determinación de la base imponible, donde en su punto 5, textualmente señala lo siguiente:

A los fines de la determinación de la Utilidad Neta Imponible, no serán deducibles:

...5. Las donaciones y otras sesiones gratuitas, salvo las efectuadas a entidades sin fines de lucro reconocidas como exentas a los fines de esta Ley, hasta el límite de diez por ciento (10%) de la



CITE: AXIOMA/INF/002/2018

utilidad sujeta al impuesto correspondiente de la gestión en la que se haga efectiva la donación o cesión gratuita. (subrayado y negrita propios).

Al respecto, el inc. B) del Art. 49 de la Ley 843 "Ley de Impuestos", dispone que están exentos del Impuesto:

B) Las utilidades obtenidas por asociaciones civiles, fundaciones o instituciones no lucrativas autorizadas legalmente que tengan convenios suscritos y que desarrollen las siguientes actividades: religiosas, de caridad, beneficencia, asistencia social, educativas, culturales, científicas, ecológicas, artísticas, literarias, deportivas, políticas, profesionales, sindicales o gremiales. (Subrayado propio).

Este marco normativo se encuentra reglamentado por el D.S. 24051 de 29 de junio de 1995, el cual en su Art. 5 dispone los requisitos para que una institución no lucrativa se encuentre autorizada legalmente y cuente con la exención, este dispone lo siguiente:

Art. 5. (REQUISITOS, CONDICIONES Y FORMALIZACIÓN PARA LA EXENCIÓN). Las entidades detalladas en el primer párrafo del inciso b) del Artículo 49° de la Ley N° 843 modificado por la Ley N° 2493 publicada el 4 de agosto de 2003, que desarrollen actividades religiosas, de caridad, beneficencia, asistencia social, educativas, culturales, científicas, ecológicas, artísticas, literarias, deportivas, políticas, profesionales, sindicales o gremiales, podrán solicitar su reconocimiento ante la Administración Tributaria como entidades exentas, siempre y cuando su realidad económica refleje el cumplimiento de las condiciones que la Ley establece, debiendo las mismas estar expresamente contempladas en sus estatutos. (Subrayado propio)

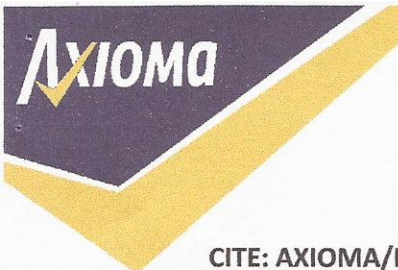
El reconocimiento de esta exención deberá ser formalizado ante la Administración Tributaria correspondiente, debiendo presentarse junto a la solicitud una copia legalizada de los estatutos aprobados mediante el instrumento legal respectivo, acreditando su personalidad y personería jurídica. En el caso de Organizaciones No Gubernamentales (ONG's) extranjeras, podrán formalizar la exención, sólo aquellas que cuenten con un Convenio suscrito de acuerdo a la normativa vigente y en los términos del inciso b) del Artículo 2° de la Ley N° 2493. (Subrayado propio)

Las exenciones tendrán vigencia a partir de la gestión que corresponde a la fecha de solicitud de formalización, siempre que ésta cumpla con los requisitos establecidos. Las entidades que no formalicen el derecho a la exención, estarán sujetas al pago del impuesto por las gestiones fiscales hasta la formalización del beneficio, del mismo modo, quedan alcanzadas por el impuesto las gestiones durante las cuales los estatutos no cumplieron los requisitos señalados en el presente reglamento. (Subrayado propio)

A su vez, el Inc. F) del Art 18 del D.S. 24051 de 29 de junio de 1995, reglamenta los requisitos para la deducibilidad de las donaciones, disponiendo de forma literal lo siguiente:

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 Vigente), ni los que se indican a continuación:





CITE: AXIOMA/INF/002/2018

...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 computo, 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 Vigente), 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.

REQUISITOS PARA EVIDENCIAR LA DONACIÓN Y SUSTENTAR EL GASTO DEDUCIBLE

A objeto de dejar evidencia de la donación sujeta a deducibilidad, se detallan a continuación de manera enunciativa pero no limitativa, los principales respaldos y condiciones que el proceso de la donación básicamente debería contener, los cuales son los siguientes:

- a) Que no supere el 10% de la utilidad imponible correspondiente a la gestión en que se haga efectiva la donación.
- b) Copia fotostática del Número de Identificación Tributaria (NIT), de la entidad beneficiaria, en el cual se exhiba el IUE con la exención otorgada, y con el formulario 520 (Instituciones sin Fines de Lucro – Exentas del IUE) asignado.
- c) Copia fotostática de la Resolución Administrativa de Exención al Impuesto a las Utilidades otorgada al Beneficiario por el Servicio de Impuestos Nacionales.
- d) Copia fotostática de la Personería Jurídica del beneficiario, otorgada por la Gobernación.
- e) Documento original del Acta o Informe que detalle las características del o los productos donados, valuados al precio de costo, elaborado por un perito experto y por un contador. En caso de que sea dinero en efectivo, se recomienda efectuar la donación a través de un cheque o documento bancario, debidamente emitido a nombre de la institución sin fines de lucro.
- f) Documento original del Acta, contrato, escrito o informe que acredite la recepción de la donación por parte de la institución beneficiaria, así como su conformidad correspondiente.
- g) En caso de que la donación se realice en acto público, se valoran fotografías, notas de prensa u otros que evidencien los antecedentes del acto.



CITE: AXIOMA/INF/002/2018

PRECEDENTES ADMINISTRATIVOS EN AUTORIDAD DE IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA

A objeto de complementar la información suministrada en el presente informe, se ha realizado una revisión a los casos que presentan controversia entre el Servicio de Impuestos Nacionales, con el contribuyente, relacionados específicamente a las donaciones, en la Biblioteca de la Autoridad de Impugnación Tributaria.

Al respecto, corresponde señalar que no se ha encontrado muchos casos de controversia, debido a que, en el caso particular de donaciones la normativa es muy clara y precisa, por lo que no da lugar a interpretaciones o a vacíos normativos que se pudieran presentar.

Sin embargo, adjunto al presente informe se presenta dos fichas analíticas de precedentes tributarios las que se resumen a continuación:

1. RESOLUCIÓN JERÁRQUICA STG/RJ/0446/2007 en la que, después del análisis se señala que la empresa hizo una donación por un monto que supera el 10% que es el permitido por normativa vigente.
2. RESOLUCIÓN JERÁRQUICA STG/RJ/0364/2008 en la que, después del análisis se señala que el contribuyente no contaba con evidencia que demuestre la recepción de la donación por parte de la entidad beneficiaria ni la conformidad de dicha institución.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Finalmente, en caso de realizar donaciones que no sean en dinero, sino en bienes, obras, locaciones o prestaciones gravadas por el Impuesto Al Valor Agregado (IVA) corresponde señalar que el tercer párrafo del Art. 8 del D.S. 21530 de 27 de febrero de 1987 (actualizado al 30 de septiembre de 2014) señala lo siguiente:

Si un contribuyente inscrito destinase bienes, obras, locaciones o prestaciones gravadas para donaciones o entregas a título gratuito, dado que estas operaciones no ocasionan débito fiscal, el contribuyente deberá reintegrar en el período fiscal en que tal hecho ocurra, los créditos fiscales que hubiese computado por los bienes, servicios, locaciones o prestaciones, empleados en la obtención de los bienes, obras, locaciones o prestaciones donadas o cedidas a título gratuito.

A los fines de lo dispuesto en párrafo anterior, el monto del crédito a reintegrar será actualizado sobre la base de la variación de las Unidades de Fomento de Vivienda – UFV con relación al Boliviano, producida entre el último día hábil del mes anterior al que el crédito fue computado y el último día hábil del mes anterior al que corresponda su reintegro.

D.S. N° 27028 de 08/05/2003, en su Artículo 2°, establece:

“ARTÍCULO 2°.- (ACTUALIZACIÓN). La actualización de valores, montos, créditos fiscales, saldos a favor del contribuyente, tasas y otros conceptos contemplados en la Ley N° 843 (Texto Ordenado



CITE: AXIOMA/INF/002/2018

Vigente) (...), deberá realizarse tomando en cuenta para su cálculo (...) la variación de las Unidades de Fomento de Vivienda - UFV ...”.

En consecuencia, a objeto de optimizar las cargas tributarias de la empresa, desde la perspectiva impositiva es de mayor conveniencia realizar la donación de recursos monetarios, en lugar de bienes o servicios grabados por el IVA.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.

Por lo expuesto en el presente informe, se puede concluir que en el Estado de Bolivia por realizar donaciones si existe un beneficio con relación al Impuesto a las Utilidades de las Empresas, el cual se encuentra establecido en el Art. 47 del Título III Impuesto a las Utilidades de las Empresas, de la Ley 843 “Ley de Impuestos”, y reglamentado por el Inc. F) del Art 18 del D.S. 24051 de 29 de junio de 1995.

Por el marco normativo precedente se concluye que las donaciones efectuadas a entidades sin fines de lucro reconocidas como exentas a los fines del IUE, 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, son consideradas como gastos deducibles para dicho impuesto.

Finalmente se concluye que en caso de que el contribuyente destinase bienes, obras, locaciones o prestaciones gravadas para donaciones o entregas a título gratuito, deberá reintegrar en el período fiscal en que tal hecho ocurra, los créditos fiscales que hubiese computado por estos de conformidad a lo dispuesto en el tercer párrafo del Art. 8 del D.S. 21530 de 27 de febrero de 1987 (actualizado al 30 de septiembre de 2014).

Se recomienda que al momento de realizar una donación considerada como gasto deducible del IUE, se cumplan mínimamente los requisitos y condiciones señalados en la tercera hoja del presente informe, y los documentos que evidencian el cumplimiento sean archivados hasta el momento de la prescripción.

Se recomienda revisar las Resoluciones Jerárquicas adjuntadas al presente informe, para complementar la información contenida en el mismo.

Se recomienda donar recursos monetarios, o en caso de hacer donaciones en especie, considerar las disposiciones contenidas en el Título del Impuesto al Valor Agregado, a objeto de efectuar los reintegros de crédito fiscal correspondientes.

Es cuanto se informa para fines consiguientes.



ALEJANDRO LEDEZMA ÁLVAREZ
ASESOR Y CONSULTOR
TRIBUTARIO

ALÁ
Cc/ Arch.
Fjs. 05 (Cinco)

(591-3) 3366320 // (591) 76624545

@aledezma@admxioma.com

C/ Manuel Güemes, esq. Av. San Martín, B/ Equipetrol
Edif. San Martín Piso 3 - Oficina 3D, Santa Cruz - Bolivia

www.admxioma.com

Doctrina Tributaria:

Precedencial

Tipo de Precedente:

Fundador

Número de Resolución Jerárquica: **Fecha de Resolución Jerárquica:**

[STG/RJ/0446/2007](#)

22/08/2007

Recurso de Alzada AIT:

RA: [STR/SCZ/RA/0087/2007](#)

Fecha: 24/04/2007

**Tribunal Supremo de
Justicia:**

TSJ: [S-0283/2014](#)

Fecha: 07/10/2014

Tribunal Constitucional:

TC:

Fecha:

Descriptorios y Restrictores:

- DERECHO TRIBUTARIO - PARTE ESPECIAL
- Tributos Internos
- Impuesto Sobre las Utilidades de las Empresas (IUE)
- Base Imponible
- Gastos No Deducibles
- Donaciones y otras cesiones gratuitas
- Otras entidades
- Donación superior a límite establecido STG-RJ/0446/2007

Máxima:

Son deducibles los gastos por donaciones y otras cesiones gratuitas para la determinación de la utilidad neta imponible, excepto las efectuadas a entidades sin fines de lucro, las efectuadas por cualquier empresa, siempre y cuando correspondan hasta el límite del 10 % (diez por ciento) de la utilidad neta de la gestión a la que corresponda la donación, de conformidad con el art. 18 inciso f) del DS N° 24051.

Supuestos fácticos (Problema(s) jurídico(s):

En un recurso jerárquico, el sujeto pasivo, denunció que la instancia de alzada inobservó la norma para la determinación del IUE; por cuanto emitió una Resolución Administrativa revocando parcialmente la Resolución Determinativa emitida por la Administración Tributaria (SIN) dentro del Procedimiento de Fiscalización por el IVA, IT e IUE, al no considerar que las donaciones y otras cesiones gratuitas que se refieren a gastos de fin de año que cuentan con facturas a nombre de la empresa, sean deducibles para la determinación del IUE; por lo que pidió se revoque la resolución de alzada.

Resolución (Decisión):

El Superintendente Tributario General, luego de revisados los antecedentes, resolvió REVOCAR parcialmente la resolución de alzada, la que a su vez, revocó parcialmente la resolución determinativa emitida por la Administración Tributaria (SIN).

Precedente Tributario(*ratio decidendi*):

“Con relación a los ajustes en el gasto no deducible en el IUE, por concepto de donaciones y otras cesiones gratuitas, cabe indicar que las mismas se refieren a las diferencias que exceden el porcentaje previsto en el inc. f) del art. 18 del DS 24051, cuyo importe declarado como gasto no deducible fue de Bs81.471.- siendo dicho gasto de Bs84.699.- conforme a los registros contables de la empresa (mayores y asientos diarios) establecidos en la hoja de trabajo U5, (...), evidenciándose que la diferencia de Bs3.228.- no fue declarada como gasto no deducible, por lo que se mantiene la observación de esta diferencia que no fue considerada en el Formulario 80 – IUE de la gestión 2003. (FTJ IV.4.5. iv)

Normas sustantivas o procesales objeto de interpretación:

-art. 18 inciso f) del DS 24051 de 29 de junio de 1995, Reglamento IUE

Ubicación contextualizada del precedente tributario administrativo:

Doctrina Tributaria:

Precedencial

Tipo de Precedente:

Fundador

Número de Resolución Jerárquica: **Fecha de Resolución Jerárquica:**

STG/RJ/0364/2008

27/06/2008

Recurso de Alzada AIT:

RA: STR/SCZ/RA/0046/2008

Fecha: 04/04/2008

**Tribunal Supremo de
Justicia:**

TSJ: S-0089-2015

Fecha: 24/03/2015

Tribunal Constitucional:

TC:

Fecha:

Descriptorios y Restrictores:

- DERECHO TRIBUTARIO - PARTE ESPECIAL

- Tributos Internos

- Impuesto Sobre las Utilidades de las Empresas (IUE)

- Base Imponible

- Gastos Deducibles

- Donaciones y Otras Cesiones Gratuitas

- Condiciones para deducibilidad

- Receptor exento que demuestre recepción de donación y solvencia tributaria STG-RJ/0364/2008

Máxima:

Son deducibles para la determinación de la utilidad neta imponible los gastos por donaciones y otras cesiones gratuitas efectuadas por cualquier empresa, siempre y cuando las entidades beneficiarias hayan cumplido con la formalización de la exención del IUE prevista en el inc. f), del art. 18, del DS 24051, antes de recibir la donación y se demuestre documentadamente que ésta fue recepcionada por la entidad beneficiaria, la que además no deberá tener deudas tributarias en caso de ser sujeto pasivo de otros impuestos.

Supuestos fácticos (Problema(s) jurídico(s):

En un recurso jerárquico, el sujeto pasivo, denunció que la instancia de alzada inobservó la aplicación de los arts. 47 de la Ley 843; y 7 y 8 del DS 24051, sobre gastos deducibles para determinar la utilidad gravada; por cuanto emitió una Resolución Administrativa revocando parcialmente la Resolución Determinativa emitida por la Administración Tributaria (SIN) dentro del Procedimiento de Fiscalización por el IVA, IT e IUE, sin considerar que los gastos por donaciones y/o auspicio, fueron admitidos por la Administración Tributaria; sin embargo, mantuvo el cargo entre los supuestos gastos no relacionados, por lo que el ajuste por ese concepto no debió ser convalidado, por lo que pidió se revoque la resolución de alzada.

Resolución (Decisión):

El Superintendente Tributario General, luego de revisados los antecedentes, resolvió REVOCAR parcialmente la resolución de alzada, la que a su vez, revocó parcialmente la resolución determinativa emitida por la Administración Tributaria (SIN).

Precedente Tributario(*ratio decidendi*):

“(…) 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”.

“(…) 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; (...) 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 (...) (FTJ IV.3.8.2.1. iii y iv)

Normas sustantivas o procesales objeto de interpretación:

-Art. 18 Inc. f) del Decreto Supremo N° 24051 (Reglamento IUE)

Ubicación contextualizada del precedente tributario administrativo: