



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA
ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y
ADMINISTRATIVA
SEGUNDA**

SENTENCIA N° 12/2017

EXPEDIENTE : 20/2015
DEMANDANTE : Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de
Impuestos Nacionales
DEMANDADO(A) : Autoridad General de Impugnación Tributaria
TIPO DE PROCESO : Contencioso Administrativo
RESOLUCIÓN IMPUGNADA : R.J. AGIT-RJ 1481/2014 de fecha 27/10/2014
MAGISTRADO RELATOR : Dr. Fidel Marcos Tordoya Rivas
LUGAR Y FECHA : Sucre, 18 de enero de 2017

VISTOS EN SALA:

La demanda contenciosa administrativa de fs. 101 a 110, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1481/2014 de 27 de octubre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la respuesta de fs. 118 a 127; el proveído de admisión de fs. 143, el memorial de apersonamiento del tercero interesado a fs. 174 a 180, el decreto de "Autos" de fs. 201 y, los antecedentes procesales.

I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA:

I.1.- Antecedentes de la demanda.

La Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, representada legalmente por Rita Clotilde Maldonado Hinojosa, se apersona e interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1481/2014 de 27 de octubre, amparado en el art. 2 de la Ley N° 3092 de 7 de julio de 2005, art. 70 de la Ley 2341, y arts. 778 y 779 del Código de Procedimiento Civil, expresando lo siguiente:

I.2.- Fundamentos de la demanda.

Refiere que en virtud a la Orden de Verificación N° 0012OVE01741 "Verificación Específica del IUE" al contribuyente Juan Carlos Pozo Uria; siendo

el alcance de la fiscalización los hechos y/o elementos relacionados con el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) por la venta de bienes inmuebles, de los periodos fiscales abril de 2010 a marzo de 2011. Posteriormente se emitió Vista de Cargo CITE: SIN/DGLPZ/DF/SFVE/VC/557/2013 de 28 de octubre, estableciendo una deuda tributaria por concepto del IUE, por UFV 1.825.473, equivalentes a Bs. 3.426.628.- que incluye el tributo omitido, actualizaciones, intereses, multa por incumplimiento a deberes formales y la sanción de la conducta (multa por omisión de pago).

Adujo que posteriormente se emitió la Resolución Determinativa N° 00061/2014 de 1 de abril, que determinó sobre base cierta y sobre base presunta, las obligaciones impositivas del contribuyente, mismas que ascienden a un total de UFV 1.895.133.- equivalentes a Bs. 3.656.793.- que corresponde a la deuda tributaria por ingresos y gastos relacionados sobre venta de bienes inmuebles (Departamentos), sancionándole con una multa igual al 100% del tributo omitido y por incumplimiento a deberes formales, relacionado con la entrega de la información y documentación requerida por la Administración Tributaria durante la ejecución de procedimientos de fiscalización, verificación, control e investigación en los plazos y formas, medios y lugares establecidos.

Señaló que la Administración Tributaria fue notificada con la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0591/2014 de 4 de agosto, que resuelve anular obrados hasta la Vista de Cargo CITE: SIN/DGLPZ/DF/SFVE/VC/557/2013 de 28 de octubre, fundamentando técnica y legalmente su determinación, en cumplimiento de los requisitos estipulados en el art. 96 de la Ley N° 2492. Que, interpuesto recurso jerárquico, fue resuelto con la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1481/2014 de 27 de octubre, que confirmó la Resolución de Recurso de Alzada.

Manifestó que la resolución impugnada realiza una interpretación errada de la ley, estableciendo un supuesto incumplimiento de los requisitos estipulados en el art. 96 de la Ley N° 2492 por parte de la Administración Tributaria, incorporando además como parte de estos requisitos, la aplicación de procedimientos acordes a principios contables, la realidad económica y la verdad material, siendo un exceso la toma de decisiones a partir de aspectos totalmente subjetivos que vician de nulidad el criterio y el fallo emitido, causando perjuicios a la Administración Tributaria. Añade que los arts. 96 y 99 de la Ley N° 2492 son



claros en cuanto a los requisitos para la emisión de la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa, por lo que no se justifica la aplicación de los arts. 28 y 29 de la Ley N° 2341, ni la aplicación de ningún procedimiento adicional, por lo que la AGIT excede en su interpretación al pretender aplicar aspectos no contemplados en la norma específica, vaciando de nulidad su propio criterio, causando indefensión a la Administración Tributaria, vulnerando el debido proceso.

Alegó que la AGIT viola las formas esenciales del proceso, al no haberse pronunciado sobre las pretensiones deducidas en el recurso jerárquico interpuesto por la Administración Tributaria, que es la correcta determinación de la deuda tributaria sobre base cierta y base presunta y la aplicación de multas por incumplimiento a deberes formales, de acuerdo a los papeles de trabajo que se encuentran en antecedentes administrativos presentados a la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria - ARIT a momento de responder el recurso de alzada.

Indicó que en la resolución impugnada existe una falta de valoración de la documentación legal, incurriendo en error de hecho, ya que la AGIT no valora que el contribuyente no aportó ningún documento legal ni contable, con el cual pueda respaldar sus gastos; que la negligencia y dejadez del contribuyente no puede ser atribuible a la Administración Tributaria, por lo que no se puede pretender que en una fiscalización, toda la carga de la prueba recaiga en la Administración Tributaria. Agregó que la AGIT señala que la determinación efectuada sobre base presunta es incorrecta, tratando de aparentar que la Administración Tributaria tenía la obligación de determinar sobre base cierta estos ingresos, cuando dicha obligación recaía en el contribuyente.

Señaló que la resolución impugnada viola los arts. 35 y 36 de la Ley N° 2341 y el Decreto Supremo N° 27113 en materia de nulidad, ya que el proceso de determinación no está establecido en la Ley N° 2341, resolución que lesiona los derechos de la Administración Tributaria, considerando de manera errada los datos del proceso. Agregó que la Administración Tributaria, no está obligada a aplicar la verdad material y la realidad económica, siendo éstos instrumentos de análisis que no son de obligatoria aplicación como bien señala el art. 8 de la Ley N° 2492, por lo que la AGIT no puede pretender anular las actuaciones del Servicio de Impuestos Nacionales aduciendo requisitos indispensables no contemplados en la norma.

Replicó que la AGIT incurre en aplicación indebida de la ley, aduciendo aspectos subjetivos como la verdad material y realidad económica; que conforme los arts. 46 y 47 de la Ley N° 843 reglamentada por el art. 8 del DS N° 24051 referido a los gastos, establecen que la utilidad sujeta a impuesto se establece en base a los ingresos menos los gastos necesarios para su obtención y conservación de la fuente, sin embargo ante la falta de presentación de documentación por parte del contribuyente, se ha procedido a utilizar procedimientos alternativos sobre los ingresos y los gastos, en ausencia de la documentación que debió haber proporcionado el contribuyente.

Indicó que la resolución impugnada incurre en falta de valoración del art. 47 de la Ley N° 843 que establece que la utilidad impositiva para fines del IUE, es resultante de los Estados Financieros elaborados de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados, concordante con el Decreto Supremo N° 24051, resaltando que el contribuyente de manera evasora y de mala fe, dio de baja su NIT en la gestión 2005, pero continuó efectuando actividades gravadas por la venta de bienes inmuebles sin pagar los impuestos y cumplir con sus obligaciones tributarias.

Manifestó que no existe una fundamentación legal ni técnica para anular obrados hasta la Vista de Cargo, ya que los arts. 96 y 99 de la Ley N° 2492, son claros en cuanto a los requisitos establecidos para la emisión de la Vista de Cargo y Resolución Determinativa, no siendo necesaria la alusión de los arts. 28 y 29 de la Ley N° 2341, normas éstas que son utilizadas cuando exista un vacío normativo en la ley especial; por lo que la AGIT se excede en su fallo viciando su propio criterio al incorporar condiciones y requisitos no previstos en la ley especial.

I.3.- Petitorio

Concluyó el memorial de demanda, solicitando se declare probada la demanda contenciosa administrativa, y en consecuencia se resuelva revocar totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1481/2015 de 27 de octubre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y se mantenga firme y subsistente en su integridad la Resolución Determinativa N° 00061/2014 de 1 de abril de 2014.

II.- DE LA CONTESTACION A LA DEMANDA:



Que admitida la demanda por proveído de fs. 113 y citada la autoridad demandada, se apersona Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria y contesta negativamente la demanda mediante memorial de fs. 118 a 127 de obrados, expresando lo siguiente:

Que, en el marco normativo de la Ley N° 2492, la determinación sobre Base cierta se funda en información, datos y prueba que la Administración Tributaria en ejercicio de sus facultades pueda obtener sobre hechos generadores, por los que se evidencia fácticamente los resultados de la determinación; información que puede ser obtenida del contribuyente y de terceras personas o agentes de información, e inclusive de la propia labor investigativa de la Administración Tributaria, pero cuidando que esos datos, pruebas e información permitan demostrar la realización de hechos generadores y permitan establecer su cuantía. En ese entendido, la Vista de Cargo determinó los ingresos por venta de bienes inmuebles, realizado en base a la información que pudo obtener de diferentes fuentes, lo que determina el carácter cierto de los ingresos no declarados durante la gestión fiscalizada; sin embargo los arts. 47, de la Ley N° 843, 7 y 8 del Decreto Supremo N° 24051, establecen que la base imponible del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), se determina a partir de la Utilidad Bruta que se obtiene de deducir a los ingresos, los costos de los bienes vendidos, y sobre dicha utilidad, se deducen los gastos necesarios para obtenerla; lo que establece la obligación de considerar los costos de construcción y venta de los inmuebles, así como los gastos que fueron necesarios para su construcción y posterior venta.

De igual manera señaló que los arts. 47 de la Ley N° 843 y 35 del Decreto Supremo N° 24051, para la determinación de la utilidad neta imponible debe considerarse la utilidad resultante de los estados financieros, los mismos que deben ser elaborados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados y convalidados para efectos tributarios, en cuyo cumplimiento la Administración Tributaria mediante Resolución Administrativa N° 05-0041-99 aprobó la aplicación de la Norma de Contabilidad N° 1, cuyo Capítulo II, Apartado I, numeral 3, inc. b), establece que el costo de las mercancías para la venta, en el caso de explotaciones industriales, comprende la materia prima, mano de obra y gastos indirectos de fábrica estableciendo procedimientos generales para su valuación y registro; así también debe considerarse que al margen de dichos

componentes del costo de construcción, también fue necesario efectuar otros gastos como los préstamos obtenidos del Banco Bisa S.A. y de la Mutual La Paz, que generan intereses; consecuentemente constituyen gastos, que no fueron tomados en cuenta por la Vista de Cargo, ni tampoco consideró la información que se solicitó a la Cámara Departamental de la Construcción de La Paz, en relación a la mano de obra y costo de los materiales para determinar el costo de la construcción.

Señaló que esta omisión de no considerar la determinación de los gastos, incide en la fijación de la Base Imponible del IUE, y hace que la misma no se ajuste a la realidad del hecho económico que se pretende gravar, afectando la fundamentación de hecho y de derecho de la Vista de Cargo y de la Resolución Determinativa. Por lo que se establece que la base imponible del IUE determinada por la Administración Tributaria sobre base cierta, no se adecua a los procedimientos legalmente establecidos por la normativa tributaria.

Sostuvo que en relación a la determinación sobre base presunta, la Administración Tributaria se limitó a la información contenida en los extractos bancarios, sin exponer las causas o motivos suficientes para considerar que dichos depósitos estén vinculados a la actividad comercial de la venta de bienes inmuebles; así como tampoco tomó en cuenta los gastos en que el sujeto pasivo pudiera haber incurrido, aplicando de forma directa la alícuota parte del IUE sobre los supuestos ingresos no declarados por la venta de bienes inmuebles. Por lo que la determinación de la base imponible del IUE establecida por la Administración Tributaria no se adecúa a los procedimientos legalmente establecidos por la normativa tributaria, lo que hace que los actos administrativos emitidos no cumplan con los requisitos establecidos en los arts. 96-I y 99 de la ley N° 2492.

II.1.- Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1481/2015 de 27 de octubre.

III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Que, de la compulsa de los datos del proceso como de la resolución administrativa impugnada, se establecen los siguientes hechos:



El 31 de julio de 2012, la Administración Tributaria notificó al contribuyente Juan Carlos Pozo Uria, con la Orden de Verificación 0012OVE01741 y solicitó la verificación específica de los hechos y/o elementos relacionados con el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) del periodo abril de 2010 a marzo de 2011 (fs. 6 de anexo 3, de antecedentes administrativos).

El 28 de octubre de 2013, la Administración Tributaria emitió el Informe Cite: SIN/DGLPZ/DF/SFVE/INF/3809/2013 en el que reporta que, de la fiscalización efectuada, se establece un saldo a favor del fisco sobre base cierta de Bs. 2.414.031, equivalentes a UFV 1.286.221, y sobre base presunta Bs. 1.012.597, equivalente a UFV 539.522, importes que incluyen los impuestos omitidos, actualizaciones, intereses, multa por incumplimiento a los deberes formales y la sanción de la conducta correspondiente a los tributos omitidos (fs. 891 a 919 de antecedentes administrativos).

Como consecuencia de lo anterior, la Administración Tributaria emitió la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ/DF/SFVE/VC/557/2013 de 28 de octubre, estableciendo preliminarmente la deuda tributaria por los conceptos del IUE de abril de 2010 a marzo de 2011, sobre base cierta, y sobre base presunta, y multa por incumplimiento a deberes formales con los accesorios de ley por el importe actualizado de Bs. 3.426.628, equivalentes a UFV 1.825.743, correspondiente a impuestos omitidos, actualizaciones, intereses, multa por incumplimiento a los deberes formales y la sanción de la conducta correspondiente a los tributos omitidos. (fs. 920 a 948 de antecedentes administrativos).

Mediante nota de 24 de diciembre de 2013, el contribuyente presentó descargos y pide se declare la inexistencia de la deuda tributaria determinada (fs. 960 a 977 de antecedentes administrativos).

El 1 de abril de 2014, la Administración Tributaria mediante CITE: SIN/GDLPZ/DJCC/UJT/RD/00061/2014, emitió Resolución Determinativa N° 00061/2014 de 1 de abril de 2014, en la que determinó sobre base cierta y base presunta, las obligaciones impositivas del contribuyente, en el importe que asciende a UFV 1.050.207, equivalentes Bs. 2.026.449, correspondientes a la deuda tributaria por ingresos y gastos relacionados sobre venta de bienes inmuebles por el IUE del periodo abril de 2010 a marzo de 2011; asimismo sanciona al contribuyente con una multa igual al 100% del tributo omitido, en el importe de UFV 840.926, así como sanciona por incumplimiento al deber formal relacionado con la entrega de toda la información y documentación requerida por

la Administración Tributaria en el importe de UFV 3.000.- y, multa por incumplimiento a deber formal relacionado con los registros contables y obligatorios en el importe de UFV 1.000.- (fs. 3 a 55 de antecedentes administrativos).

Interpuesto el recurso de alzada (fs. 64 a 87 de antecedentes administrativos) contra la resolución determinativa señalada en el acápite anterior, fue resuelto mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0591/2014 de 4 de agosto, por la cual, anuló obrados hasta la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ/DF/SFVE/VC/557/2013 de 28 de octubre, debiendo la Administración Tributaria emitir un nuevo acto administrativo fundamentando técnica y legalmente su determinación de la base imponible, sobre base cierta o base presunta (fs. 161 a 177 del cuaderno de antecedentes).

Deducido recurso jerárquico por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, impugnando la resolución de alzada, la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1481/2014 de 27 de octubre, que determinó confirmar la de alzada, disponiendo en consecuencia que la Administración Tributaria emita nueva Vista de Cargo, estableciendo con precisión el método de determinación de la base imponible y exponer en forma clara la normativa aplicable y los requisitos esenciales exigidos por los arts. 96 de la Ley N° 2492, y 18 del Decreto Supremo N° 27310.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que, el motivo de litis se circunscribe a determinar: Si fue correcta la resolución de la AGIT al ANULAR obrados hasta la Vista de Cargo, ordenando la emisión de una nueva, a efecto que la Administración Tributaria determine las obligaciones tributarias del sujeto pasivo sobre el Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE), de acuerdo a ley.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

El art. 96.I de la Ley 2492 establece: "*La Vista de Cargo, contendrá los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa, procedentes de la declaración del sujeto pasivo o tercero responsable, de los elementos de prueba en poder de la Administración Tributaria o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e*



investigación. Asimismo, fijará la base imponible, sobre base cierta o sobre base presunta, según corresponda, y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado" (sic). Seguidamente, el parágrafo III del citado artículo dispone que la ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el reglamento viciará de nulidad la Vista de Cargo.

Por otra parte, el art. 18 del Reglamento del Código Tributario Boliviano, Decreto Supremo N° 27310, señala los requisitos esenciales que debe consignar la Vista de Cargo, consistentes en: Número, fecha, nombre o razón social del sujeto pasivo, número de registro tributario cuando corresponda, indicación del tributo y, cuando corresponda periodo fiscal, liquidación previa de la deuda tributaria, acto u omisión que se atribuye al presunto autor, así como la calificación de la sanción en el caso de las contravenciones tributarias y requerimiento a la presentación de descargos, firma, nombre y cargo de la autoridad competente.

Por su parte el art. 99-II de la Ley N° 2492, señala: "*La Resolución Determinativa que dicte la Administración deberá contener como requisitos mínimos; Lugar y fecha, nombre o razón social del sujeto pasivo, especificaciones sobre la deuda tributaria, fundamentos de hecho y de derecho, la calificación de la conducta y la sanción en el caso de contravenciones, así como la firma, nombre y cargo de la autoridad competente. La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales, cuyo contenido será expresamente desarrollado en la reglamentación que al efecto se emita, viciará de nulidad la Resolución Determinativa*".

Que, la base imponible constituye uno de los elementos estructurales del tributo; que es definida como la valoración cuantitativa del elemento objetivo del hecho imponible y cumple dos funciones: por una parte, es la medida del hecho imponible, y por otra, sirve como plataforma para aplicar sobre ella el tipo de gravamen y calcular la alícuota del tributo.

En ese contexto, el art. 42 de la Ley 2492, establece que: "*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*". Existiendo dos métodos de determinación de dicha base imponible, según prescribe el art. 43 del CTB, **a) Sobre base cierta**, tomando en cuenta los documentos e informaciones que permitan conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo, consiguientemente, la

determinación sobre base cierta parte del principio de la información, datos y prueba que la Administración Tributaria pueda obtener sobre los hechos generadores, de tal forma que le permita establecer y demostrar efectivamente los resultados de una determinación, información que puede ser obtenida a través del contribuyente y también de terceras personas o agentes de información establecidos por ley, inclusive de su propia labor investigativa con el fin de obtener pruebas sobre los hechos imponible ocurridos, que demuestren de manera fehaciente y sin ninguna duda la realización de los hechos generadores de la base imponible y permitan establecer su cuantía, sin que la eficacia de su potestad fiscalizadora se halle limitada o condicionada al asentimiento previo del contribuyente; y, **b) Sobre base presunta**, en mérito a los hechos y circunstancias que por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación, permitan deducir la existencia y cuantía de la obligación, cuando concurren las circunstancias establecidas en el art. 44 del referido cuerpo normativo.

En relación al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), el art. 36 de la Ley N° 843, establece que éste impuesto se establece sobre las utilidades resultantes de los Estados Financieros al cierre de cada gestión fiscal y, el art. 47 del mismo cuerpo legal señala que la utilidad neta imponible será resultante de deducir de la utilidad bruta (ingresos menos gastos de venta) los gastos necesarios para su obtención y conservación de la fuente.

Finalmente, los arts. 36-II de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo y 55 del Reglamento de la Ley de Procedimiento Administrativo (RLPA), aplicables supletoriamente por mandato de los arts. 74 y 201 del Código Tributario Boliviano (CTB), establecen la anulabilidad de los actos administrativos cuando el defecto de forma en el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados.

De las normas glosadas, se colige que la determinación tributaria es el acto o conjunto de actos dirigidos a precisar en cada caso particular, si existe una deuda tributaria; en su caso, quién es el obligado a pagar el tributo al fisco, y cuál el importe de la deuda; sin embargo en el proceso de determinación, la Administración Tributaria debe intentar llegar a la verdad de los hechos, procurando obtener todos los datos y la información necesaria para llegar a una precisa, clara y circunstanciada atribución de la deuda tributaria, con la debida fundamentación, y sujetándose a las normas del debido proceso que se configura



como un conjunto de garantías básicas que promueven la aplicación de la justicia y la defensa del sujeto pasivo. Adecuando su actuación a los mandatos supremos vinculados con el derecho a la defensa, a la contradicción, a la verdad procesal y a la inmediación, garantías que resultan sustanciales para la realización de los derechos que corresponden a los contribuyentes

En la presente litis, de la compulsión de los antecedentes administrativos, el fisco en aplicación de sus facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, giró la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ/DF/SFVE/NC/557/2013 de 28 de octubre (fs. 920 a 948 de antecedentes administrativos), estableciendo una obligación preliminar de 1.825.743,- UFV por el Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE) omitido de la gestión fiscal abril 2010 a marzo 2011, más intereses y sanción preliminar por conducta de omisión de pago, liquidación que se obtuvo por el importe de transferencia por venta de propiedad horizontal en los Edificios Nicole y Melissa, por la venta de la Urbanización Los Álamos de Irpavi, Urbanización Los Álamos fase II y por transferencia de otros bienes inmuebles, e ingresos reportados por el sistema financiero, por un total de Bs. 2.503.357,98. Sin embargo en relación a los gastos y costos relacionados con la construcción de los edificios Nicole y Melissa, Urbanización Los Álamos y otros, el mismo acto administrativo refiere que no se pudo obtener información necesaria sobre el costo de mano de obra y el costo de materiales, información técnica fundamental para determinar la viabilidad o no de un proyecto de construcción.

En ese marco, si bien la Administración Tributaria determinó los ingresos en base a información que pudo obtener de terceros a través de Escrituras Públicas de transferencia, formularios 430 de transmisión y enajenación de bienes y, formularios de información sobre operaciones bancarias; no es menos cierto que para determinar la utilidad bruta, no se dedujeron cabalmente los gastos necesarios que estén vinculados a la actividad gravada, tal como prescribe el art. 47 de la Ley N° 843 concordante con los arts. 6, 7 y 8 del Decreto Supremo N° 24051; ya que la utilidad neta de una gestión fiscal resulta de la imputación de ingresos y gastos, coligiéndose la importancia de establecer los gastos o costos en que incurrió el sujeto pasivo, cosa que no ocurrió en el caso en análisis, por cuanto no se verifica una cuantificación de los costos de los materiales, mano de obra, maquinaria y herramientas, limitándose a cuantificar los depósitos bancarios sobre los cuales aplicó la alícuota del IUE, desconociendo el principio de equidad tributaria, en la medida que no tomó en

cuenta los gastos y pasivos del contribuyente vulnerando el principio de capacidad económica y proporcionalidad previsto en el art. 323.I de la Constitución Política del Estado.

Los antecedentes relacionados, permiten concluir la inexistencia de todos los datos, hechos, elementos, antecedentes y valoraciones en el proceso de determinación de la deuda tributaria, toda vez que la Vista de Cargo no tomó en cuenta los gastos y costos relacionados en la determinación del IUE, que conlleva el incumplimiento de los requisitos esenciales establecidos en el art. 96-I de la Ley N° 2492, constituyendo por tanto una inobservancia a los requisitos esenciales de la Vista de Cargo, que son los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que la sustenten; omisión que vicia de nulidad dicha actuación, conforme disponen los arts. 96-I-III y 99-II de la Ley N° 2492, toda vez que ocasiona un estado de indefensión en el sujeto pasivo conforme prescribe el art. 36 de la Ley N° 2341 de 23 de abril de 2002 y 35 del Decreto Supremo N° 27113, vulnerando su derecho a un debido proceso.

Corresponde señalar que ese acto administrativo viciado, le ocasiona al sujeto pasivo gravamen y perjuicio personal y directo y además le coloca en un verdadero estado de indefensión, vicio procesal que conllevó a que se declare la nulidad dispuesta en sede administrativa, conforme los arts. 96.III del Código Tributario y art. 36.II de la Ley de Procedimiento Administrativo, aplicable en materia tributaria en sujeción al art. 201 de la Ley N° 3092, que dispone que para que proceda la anulabilidad de un acto por la infracción de una norma señalada en la ley, debe ocurrir que los actos administrativos carezcan de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o den lugar a la indefensión de los interesados. Por su parte el art. 55 del DS N° 27113, establece que, será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione al interés público. Consecuentemente la nulidad dispuesta en sede administrativa, hasta la emisión de una nueva Vista de Cargo, fue correcta, puesto que la misma debe contener todos los hechos, datos, elementos y valoraciones proporcionados por el contribuyente y de los papeles de trabajo, consecuentemente la resolución impugnada no incurrió en interpretación errónea de la ley como refiere la demandante.

Evidentemente, si bien es cierto que no es atribuible a la Administración Tributaria que el contribuyente no haya presentado los registros contables y otra



documentación que proporcione información relativa al cumplimiento de las disposiciones normativas respecto a la construcción y venta de bienes inmuebles, a través de estados financieros cumpliendo con los principios de contabilidad especificados en el art. 46 de la Ley N° 843, no es menos cierto que el sujeto pasivo según el reporte de consulta de padrón extraído del SIRAT, se encuentra en estado inactivo a partir del 24 de diciembre de 2005, por lo que no estaba obligado a presentar registros contables, tampoco a reportar Libros de Compras y Ventas IVA.

Por lo relacionado, este Tribunal Supremo de Justicia considera que durante el proceso de fiscalización y determinación llevado adelante en fase administrativa, la Administración Tributaria, no procedió a establecer la deuda tributaria de manera fundamentada y motivada, ya que, no se demuestra haberse analizado y valorado la cuantificación de gastos y pasivos del contribuyente, de modo que se cuente con una Resolución apegada a derecho, que genere seguridad jurídica respecto a los datos que fueron manejados, los métodos de determinación asumidos, y la consideración y valoración de los descargos que le fueron presentados, no siendo suficiente que se alegue que la determinación para fines del IUE se realizó en base al análisis de las Escrituras Públicas, minutas y otras proporcionadas por las Notarías de Fe Pública, y depósitos bancarios; omisión que afecta el proceso de fiscalización y el cálculo de la Obligación Tributaria.

Al respecto la Sentencia Constitucional Plurinacional ha señalado que: "*(...) siguiendo el entendimiento contenido en la SC 0035/2005 de 15 de junio, cuando el legislador atribuye a la administración facultades sancionadoras, no debe proceder por puro arbitrio, sino que deben cumplir determinadas condiciones para ser constitucionales, observando las garantías básicas de orden material y formal.*

Conforme a ello, la jurisprudencia constitucional ha sido uniforme en establecer que el debido proceso debe ser observado no solo en la vía judicial, sino en toda la esfera administrativa sancionadora (SSCC 787/2000-R, 953/2000-R, 820/01-R, 685/2002-R, 0757/2003-R, entre muchas otras). Así, la SC 685/2002-R de 11 de junio, ha establecido que los derechos a la seguridad, a la petición, a la defensa y a la garantía del debido proceso, "...es aplicable no sólo al ámbito judicial sino también al administrativo cuando se tenga que someter a una persona a un procedimiento en el que deberá determinarse una responsabilidad; por lo mismo,

todo proceso de la naturaleza que fuere deberá ser sustanciado con absoluto resguardo y respeto de los derechos y garantías del procesado”

En ese contexto, la Administración Tributaria, al emitir sus determinaciones y resoluciones no debe afectar los derechos de los ciudadanos, por lo que está obligada a garantizar el respeto al debido proceso en todas las etapas y actuados que sean de su conocimiento, lo cual implica también el respeto de ese derecho traducido en la emisión de las resoluciones debidamente fundamentadas y motivadas, pues no debe olvidarse que la fundamentación y motivación es parte del derecho al debido proceso, por lo cual, no pueden servir de argumento los arts. 76 y 70. 6) de la Ley N° 2492, respecto a la carga de la prueba y la obligación de los sujetos pasivos, de facilitar las tareas de control, determinación, comprobación, verificación, fiscalización, investigación y recaudación que realice la Administración Tributaria, para en el caso concreto determinar un Adeudo Tributario, sin considerar las serias observaciones antes anotadas, puesto que la determinación cuestionada, sin una debida fundamentación y motivación, simplemente cae en la arbitrariedad, afectando desde luego el señalado derecho fundamental.

VI CONCLUSIONES

Que, del análisis precedente, se concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1481/2014 de 27 de octubre, al confirmar la resolución de alzada, no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, que amerite dejar sin efecto la resolución impugnada en la presente acción contencioso-administrativa, al haber aplicado correctamente la normativa citada, correspondiendo entonces, desestimar la pretensión deducida por la Administración Tributaria.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución contenida en el numeral 2 del art. 2 y art. 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y, art. 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 101 a 110, interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales y en su mérito, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1481/2014 de 27 de octubre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.



Estado Plurinacional de Bolivia
 Órgano Judicial

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal por la autoridad demandada.
Regístrese, notifíquese y cúmplase.

[Firma]
 Mag. Fidel Marcos Tordoya Rivas
 PRESIDENTE
 SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



[Firma]
 Dr. Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
 MAGISTRADO
 SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Ante mí:

[Firma]
 Abog. René Juan Espada Navía
 SECRETARIO
 SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADM. SEGUNDA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
 ÓRGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
 SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA

Sentencia N° 12/2017... Fecha: 18/01/17

Libro Tomas de Razón N° 01/2017 - CA

[Firma]
 Abog. René Juan Espada Navía
 SECRETARIO
 SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADM. SEGUNDA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA