



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA
ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y
ADMINISTRATIVA
SEGUNDA**

SENTENCIA 21/2019

Expediente : 151/2016
Demandante : Gerencia Regional 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. N° 0321/2016 de 1° de abril.
Magistrado Relator : Dr. Carlos Alberto Egúez Añez
Lugar y fecha : Sucre, 19 de febrero de 2019.

II: VISTOS EN SALA.

La demanda contenciosa administrativa de fs. 27 a 39, interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz II, del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Juana Maribel Sea Paz, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0321/2016 de 1° de abril, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; respuesta a la demanda de fs. 93 a 111; réplica de fs. 146 a 155 vta., dúplica de fs. 176 a 182; los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

III: ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.

1.- Demanda y petición.

Respecto a la determinación de la base imponible "sobre base presunta".

Indica que durante el proceso de determinación el contribuyente no acreditó que hubiera realizado la compra de mineral de cooperativas mineras, asimismo no se consideró que la Administración Tributaria le solicitó al contribuyente que presente el detalle de los proveedores, ignorando si éstos son cooperativistas o personas naturales, cualquiera sea el caso y conforme a ley, el comprador tiene la obligación de llevar el registro de sus proveedores, así como llevar el libro de compras y ventas y retención por regalía minera, al tratarse de recursos no renovables, consignando como datos del proveedor, tipo de mineral comprado, volumen, precio, ley del mineral, etc., conforme determina el art. 12

párrafo tercero del DS N° 29577, obligación que no cumplió el contribuyente durante la etapa de la determinación, más aún cuando señala la AGIT, que la Administración Tributaria no consideró ningún importe relacionado a compras y otros gastos inherentes que componen el rubro, como si esa operación estuviera legalmente amparada por norma tributaria y fuera obligación del sujeto activo adivinar y presumir en qué gastos incurrió el contribuyente, lo que resulta irrisorio, ya que la norma establece que los gastos deben ser demostrados y respaldados con documentos originales, por lo que la apreciación de la AGIT se encontraría extralimitada, pretendiendo que la Administración Tributaria vulnere lo establecido en la normativa.

Los arts. 43, 44 y 45 de la Ley N° 2492, facultan a la Administración Tributaria, aplicar las bases imponibles presuntas cuando se produzcan las circunstancias previstas en las mismas, en especial las dispuestas en los numerales 4 y 6 del art. 44 de la Ley 2492, y al contar con extractos bancarios proporcionados por el contribuyente y los reportados por las entidades financieras entre lo efectivamente recibido mediante transferencias del exterior como abono en las cuentas del contribuyente versus los ingresos reflejados en las Pólizas de Exportación y como el contribuyente no presentó documento final de liquidación del mineral vendido, contrato de venta de mineral o documento similar que explique la diferencia, se procedió a la determinación sobre base presunta. La misma que fue de forma correcta toda vez que fue llevada a cabo, en mérito de información, datos y pruebas que la Administración Tributaria obtuvo por parte del propio contribuyente y de los informantes: Aduana Nacional de Bolivia, SENARECOM, SGS Bolivia S.A., Banco Unión, además de los Sistemas Informáticos con los que cuenta la Administración Tributaria, por lo que se pudo contar con documentación fehaciente y fidedigna que permitió conocer el hecho generador del tributo IUE y AA-IUE, habiéndose demostrado fácticamente los resultados de la determinación realizada, resaltando que se hizo en base a las facultades otorgadas por el art. 66 y 100 de la Ley N° 2492, basándose la determinación sobre base cierta y presunta.

Prosigue indicando, que de la revisión de la vista de cargo y específicamente de la resolución determinativa que forma parte del proceso de determinación, se exponen claramente cada una de las actuaciones realizadas por la Administración Tributaria, entre ellas los requerimientos realizados a los agentes de información, las verificaciones realizadas tanto a las declaraciones



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

juradas, a la dosificación de facturas y presentación de libros de compras y ventas, Módulo Da Vinci, el análisis de los ingresos de contribuyente, análisis de los gastos deducibles, control cruzado de proveedores, verificación de la aplicación de la regalía minera como gasto deducible o acreditable contra el IUE, determinación del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, determinación de la alícuota adicional del Impuesto Sobre las Utilidades de las Empresas, liquidación de la alícuota adicional, liquidación de los anticipos de la alícuota adicional, los cuadros de fundamentos técnicos y legales de los cargos, detalle de actas por contravenciones tributarias vinculadas al procedimiento de determinación, la evaluación de los descargos, el correspondiente respaldo legal y normativo, además del cálculo de la deuda tributaria, por lo que no puede alegarse que dichos actos administrativos carecen de fundamentación técnica y legal. Violando la AGIT las formas esenciales del proceso al ser correcta la determinación de la deuda tributaria sobre base cierta y presunta.

Sobre la determinación efectuada y respecto a la consideración de los costos y gastos del contribuyente en base a documentación original presentada.

La resolución jerárquica impugnada realiza una interpretación errónea de la ley, ya que la vista de cargo y la resolución determinativa, cumplen con los requisitos establecidos en el art. 96 y 99 de la Ley 2492. Consecuentemente el método utilizado en la vista de cargo, para la determinación efectuada de los ingresos, fue realizada por una parte sobre base cierta y también sobre base presunta, al entender que el art. 42 de la Ley N° 2492 señala: *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*, por lo que la vista de cargo y posteriormente la resolución determinativa, fueron sustentadas por la información cierta y fehaciente, proporcionada por la Aduana Nacional de Bolivia, S.G.S. Bolivia, sistema financiero, SENARECOM y agentes de información directamente vinculados al contribuyente, además de la información obtenida de las propias bases de datos del S.I.N., habiendo incluso efectuado un análisis a la información otorgada del sistema bancario, respecto a los cheques girados por el comprador World Precios Metals Inc., quien realizó las compras del oro en los Estados Unidos, de lo que se deduce que la Administración Tributaria sí ejerció sus facultades de investigación conforme al art. 66 de la Ley N° 2492. Que, el contribuyente tiene

como actividad principal la venta al por mayor de metales, minerales metalíferos y radiactivos, teniendo como obligaciones el pago del IVA, IT e IUE, haciendo énfasis de que éste tenía pleno conocimiento de las obligaciones tributarias a las que estaba sujeto, no cumpliendo con sus deberes establecidos en el art. 70-1) y 4) de la Ley 2492.

Por otra parte señala que, la Administración Tributaria se encuentra consciente de lo establecido en el art. 47 de la Ley N° 843 y los arts. 7 y 8 del DS N° 24051, que versan sobre la determinación de la utilidad neta imponible sobre la cual se aplica la alícuota del IUE, traducido en los ingresos menos los gastos de venta, habiéndose aplicado en el caso, el método de determinación sobre base cierta y presunta, reflejando y detallando los ingresos percibidos por la venta de oro y los gastos incurridos que fueron obtenidos de la documentación de terceros informantes de las bases de datos del S.I.N., que al tenor del art. 77 de la Ley N° 2492, constituyen modos legales de prueba que respaldan las pretensiones de la Administración Tributaria y que si bien no se determinaron gastos en la proporción a los ingresos, empero era responsabilidad del contribuyente contar con un sistema contable en el que se registre tanto los ingresos como los gastos que hacen a su actividad y permita la elaboración de los estados financieros idóneos, que respalden el cumplimiento de sus obligaciones tributarias a fin de demostrar documental y fehacientemente, los gastos en los que incurrió el contribuyente en la comercialización de oro a los Estados Unidos, siendo un requisito indispensable para que los mismos puedan ser deducidos por la Administración Tributaria.

La AGIT tampoco considera que el contribuyente debería aplicar los principios de contabilidad generalmente aceptados, pero en desconocimiento absoluto de éstos por la AGIT, ya que no considera la obligatoriedad del sujeto que elabora la contabilidad, de respaldar las transacciones registradas con documentos contables, diarios, mayores, facturas de compras, documentos de pago, etc., que sólo pueden ser proporcionados por el contribuyente, la AGIT tampoco considera el art. 46 de la Ley N° 843, misma que refiere que el contribuyente para elaborar y presentar sus estados financieros debe cumplir con los principios de contabilidad generalmente aceptados. Por otra parte conforme al art. 30 del DS N° 29577, la Alícuota Adicional (AA-IUE) se aplica sobre la utilidad neta imponible del IUE multiplicada por el cociente que resulte de dividir el total de las ventas "No Acreditables" registradas en el Libro de Ventas Control



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

-RM y el total de ventas de minerales y metales de la gestión; sin embargo debido a que el contribuyente no pagó ninguna regalía minera y que no es considerado como cooperativista, el total de las ventas determinadas constituyen ventas no acreditables, por consiguiente, en el presente caso, la totalidad de la utilidad neta imponible constituye la base imponible de la AA-IUE, según se habría demostrado en la vista de cargo y posterior resolución determinativa. Por lo que se evidenciaría falta de valoración normativa aplicable al caso, incurriendo la AGIT en error de derecho, llegando a afectar el acto administrativo y el mismo proceso de fiscalización realizado, ya que si bien se menciona la norma pertinente, la autoridad jerárquica la aplica en forma totalmente errónea y le da una interpretación pro contribuyente, sin considerar las repercusiones legales que tiene los fallos que emite.

En consecuencia, los datos que la AGIT pide sean aportados a la determinación por parte de la Administración Tributaria, deben ser proporcionados por el propio sujeto pasivo en cumplimiento a lo dispuesto por el art. 70 de la Ley N° 2492, y no establecidos de forma forzada por el ente recaudador, como pretende la AGIT, confundiendo las facultades técnicas, con las facultades extrasensoriales para hacer aparecer de la nada datos e información así como documentos, planillas, etc., inexistentes, sin incurrir en grandes distorsiones con relación a la verdad material y realidad económica de la actividad del contribuyente.

Finalmente, resalta que tampoco es posible efectuar técnicas de inducción, deducción o estimación conforme a la RND N° 10-0017-13, debido a que la Administración Tributaria no cuenta con información, elementos, datos estadísticos, signos, índices, etc., con los cuáles se pueda determinar un aproximado presunto de los costos y gastos incurridos, debido principalmente a la informalidad de la actividad gravada en la que se encuentra el contribuyente Brian Mauricio Inchauste Espinoza y la planificación anticipada para impedir la fiscalización y la determinación de la obligación tributaria, resaltando que ni siquiera las entidades públicas encargadas de llevar el control de la actividad minera (SENARECOM y Ministerio de Minería) cuentan con información fidedigna con la cual se pueda efectuar una determinación sobre base presunta, como pretende la AGIT. Y que el hecho de favorecer a un contribuyente va en desmedro de otros que dan cumplimiento a sus obligaciones tributarias. En tal

sentido cita la Sentencia N° 12 de 7 de marzo de 2016, del Tribunal Supremo de Justicia.

Falta de valoración de la documentación legal por parte de la AGIT, incurriendo en error de hecho.

En la resolución jerárquica impugnada se observa falta de valoración de la documentación legal presentada por la Administración Tributaria, incurriendo en error de hecho, llegando a afectar al acto administrativo en las condiciones o circunstancias en que se lleva a cabo, ya que si bien menciona la norma legal aplicable al caso, la autoridad jerárquica la aplica de forma errónea, lo que justifica la interposición de la presente demanda contenciosa administrativa, específicamente por la determinación sobre base cierta, determinada por la Administración Tributaria, ya que la AGIT no valoró que el contribuyente no aportó de forma diligente con documentación legal ni contable, con la cual pueda respaldar sus gastos, ni antes de la emisión de la vista de cargo ni de manera posterior a la emisión y notificación de la vista de cargo, por lo que la negligencia y dejadez del contribuyente no puede ser atribuible a la Administración Tributaria, resaltando que su administración respaldó la base imponible sobre documentación obtenida de terceras personas, sin embargo no se puede pretender que en una fiscalización, toda la carga probatoria recaiga en la referida Administración Tributaria.

Violación de la Ley, art. 35 (Nulidad del Acto) I., art. 36 (Anulabilidad del Acto) I. de la Ley N° 2341 y el DS N° 27113, sobre anulabilidad.

Los actos de la Administración, han sido dictados por autoridad competente, no carecen de objeto, no es ilícito o imposible, asimismo ha cumplido con el procedimiento legal establecido y no son contrarios a la CPE, habiendo además cumplido a cabalidad con los requisitos establecidos en los arts. 96 y 99 y procedimientos de la Ley N° 2492, por lo que la Autoridad Regional no puede anular la resolución determinativa, ya que el procedimiento de determinación no está establecido en la Ley del Procedimiento Administrativo, sino en la Ley N° 2492.

Tampoco se cumplió con la aplicación del art. 36 de la Ley N° 2341, toda vez que los actos de la Administración Tributaria, no carecen de los requisitos formales y esenciales, por lo que alcanzaron su finalidad y en ningún momento se creó indefensión al contribuyente, se le otorgó el derecho a la defensa y al debido proceso al llevar a cabo todas las fases del proceso de determinación,



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

incluida la fase de presentación de descargos aplicable desde la notificación con la vista de cargo, la cual otorga 30 días para presentar toda las pruebas que hagan a su derecho, mismo que fue aplicado y respetado a cabalidad.

Recuerda a la AGIT, que la Administración Tributaria, no está obligada a aplicar la verdad material y la realidad económica, siendo éstos instrumentos o métodos de análisis, no de obligatoria aplicación, como lo señala el art. 8 de la Ley N° 2492, al manifestar que podrá usar alguno de esos métodos, por tal motivo la AGIT, no puede pretender anular las actuaciones del SIN, aduciendo como requisitos indispensables, no contemplados en la norma.

Aplicación indebida de la ley por parte de la AGIT.

Existió una aplicación indebida de la ley por parte de la AGIT, aduciendo aspectos subjetivos dándolos por verdad material y realidad económica, ya que según ese argumento, éstos conceptos se sobrepondrían a la ley, dejando en absoluta indefensión a la Administración Tributaria, correspondiendo interponer el principio de legalidad ante cualquier intento de aplicar aspectos no legales de forma injustificable. La determinación de la obligación tributaria debe realizarse considerando todos los elementos de juicio que permitan su determinación, considerando efectivamente la capacidad contributiva del sujeto, sin que ello involucre la violación o alteración de normativa tributaria o su modificación, en beneficio del deudor o fomentar su incumplimiento a partir de interpretaciones de lo que es la realidad de económica del sujeto, que no se sobrepone a la aplicación de la ley; en tal sentido, la realidad económica de los hechos gravados, se encuentra establecida en los impuestos a los que el sujeto pasivo está obligado a su cumplimiento, lo cual no sucedió en el caso presente.

Petitorio.

Pide en ese sentido se declare PROBADA su demanda y se revoque totalmente la Resolución AGIT-RJ 0321/2016 de 1° de abril y se mantenga firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 17-1340-15 CITE SIN/GDLPZ-II/DJ/UTJ/RD/94/2015 de 11 de septiembre.

2.- Contestación a la demanda y petición.

Resulta evidente que el demandante pretende tergiversar los hechos y la normativa aplicable, no siendo posible que el SIN pretenda lanzar la culpa al sujeto pasivo sobre la falta de fundamentación del acto administrativo, cuando la misma Administración Tributaria tiene amplias facultades para recabar toda la

información necesaria, no siendo necesario como dice la demanda, adivinar o presumir los gastos del contribuyente para tener una correcta determinación.

Lo esgrimido por el demandante no tiene sentido, pues si bien la Administración Tributaria estableció los ingresos no declarados por la venta del mineral, considerando al efecto, la información y documentación que permitieron establecer dichos ingresos; sin embargo, en la determinación del gasto no consideró todos los elementos que forman parte del mismo, pues no se puede concebir la generación de ingresos por la venta de mineral, sin la aplicación de costos y gastos que permitan la existencia de los mismos y su posterior venta, máxime que al tratarse de una determinación mixta, en la determinación sobre base presunta además de indagar y buscar información de terceros, debió utilizarse otros medios para cuantificar tales importes, ejerciendo sus facultades de investigación establecidas en el art. 100 de la Ley N° 2492, así como la aplicación de técnicas de inducción, deducción o estimación conforme la RND N° 10-0017-13; consiguientemente esta omisión en la determinación de los gastos incide en la fijación de la base imponible del IUE y la falta de sustento o explicación técnica sobre la misma, que hace que ésta no se ajuste a la realidad del hecho económico que se pretende gravar, afectando la fundamentación de hecho y derecho, que tanto la vista de cargo como la resolución determinativa debe contener en su emisión, conforme al art. 96 y 99 de la Ley N° 2492.

Que, la AGIT evidenció que la Administración Tributaria estableció los ingresos por exportación de minerales, oro, efectuadas durante los periodos de noviembre y diciembre de 2012, información que fue remitida por la Aduana Nacional y documentación proporcionada por el contribuyente. Asimismo, para la determinación de la base imponible del IUE, sobre base presunta, al AT estableció los ingresos por exportación del mineral limitándose a realizar la comparación de la sumatoria de las transferencias de fondos del exterior, efectuadas por los compradores WORLD PRECIUOS METALS INC (WPM Miami Inc.) por venta de mineral con relación y diferencia del valor FOB establecido en las DUE, empero no se evidencia que se fundamente fehacientemente en la vista de cargo ni en la resolución determinativa, que todas estas transferencias hubieran sido realizadas por la venta de mineral, puesto que sólo se alega que al haber sido efectuadas por los compradores, se presumió que la integridad de los mismos deviene de la venta del mineral. Asimismo según lo dispuesto en los arts. 47 de la Ley N° 843; 7 y 8 del DS N° 24051 la base imponible del IUE, se



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

determina a partir de la utilidad bruta que se obtiene de deducir de los ingresos, los costos y los gastos necesarios para la obtención y conservación de la fuente, cuya deducción, está reglamentada por el DS N° 24501; asimismo, en cuanto a la determinación sobre base presunta se debe recalcar que el art. 45 de la Ley N° 2492, prevé la determinación sobre esta base aplicando datos, antecedentes y elementos indirectos que permitan deducir la existencia de hechos imponible en su real magnitud, en relación a las facultades de investigación establecidas en el art. 66 de la Ley N° 2492.

Posteriormente indica que la vista de cargo no expone los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la resolución determinativa, y la Administración Tributaria supuso la inexistencia de costos y gastos, por la venta de mineral en su real magnitud y la determinación de la base imponible del IUE establecida por la AT, sobre base cierta y presunta, no se adecuan a los procedimientos legalmente establecidos por la normativa tributaria, lo que hace que los actos administrativos emitidos por esa administración no cumplan con los requisitos indispensables establecidos en los arts. 96 parág. I y 99 parág. II de la Ley N° 2492, aplicable al caso concreto por ser normativa específica.

En el establecimiento preliminar del cargo, es decir desde el inicio de la fiscalización hasta la emisión de la vista de cargo, la carga de la prueba la tiene la Administración Tributaria y sólo es trasladada al sujeto pasivo a partir de la notificación de la vista de cargo y el término de descargos establecido en el art. 98 de la Ley N° 2492, por lo que la falta de fundamentación o sustento a las observaciones establecidas en la vista de cargo, no puede ser atribuida al sujeto pasivo, sólo por el hecho de no haber presentado documentación, sin ejercer sus facultades de investigación establecidas en el art. 100 de la Ley N° 2492; por lo que al haberse establecido que la determinación de la base imponible no fue técnica y legalmente obtenida, afectó a los requisitos esenciales que debe contener la vista de cargo conforme establecen los arts. 96 parág. I de la Ley N° 2492 y 18 del DS N° 27310; correspondiendo a la AGIT confirme la anulación de obrados hasta la referida vista de cargo.

Posteriormente señala que, la AT a través de la presente demanda pretende que se le exima de toda prueba, cuando el art. 76 de la Ley N° 2492, indica claramente que quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probarlos, de ahí que al revisar el acto administrativo impugnado se verificó claramente que la AT estableció los ingresos no declarados por la venta de mineral, considerando

al efecto, la información y documentación que permitieron establecer dichos ingresos, sin embargo en la determinación del gasto no consideró todos los elementos que forman parte del mismo, pues no se podría concebir la generación de ingresos por la venta de mineral, sin la aplicación de costos y gastos que permiten la existencia de los mismos y su posterior venta, máxime que al tratarse de una determinación mixta en la determinación sobre base presunta además de indagar y buscar información de terceros, debió utilizar otros medios para cuantificar tales importes, ejerciendo sus facultades de investigación establecidas en el art. 100 de la Ley N° 2492, así como la aplicación de técnicas de inducción, deducción o estimación conforme la RND N° 10-0017-13.

Adicionalmente indica que el presente proceso instaurado por la AT, demuestra falta de argumentación técnico-jurídica que desvirtúe los vicios encontrados en los actos administrativos del ahora demandante; al sólo expresar argumentos por demás generales, repetitivos y subjetivos, que buscan que vuestras probidades pasen por alto tan evidentes errores y vulneraciones que infringen los derechos y principios procesales y constitucionales; en ese sentido la instancia jerárquica ha compulsado correctamente los antecedentes del proceso y aplicado la normativa correspondiente, velando los derechos y principios y aplicado la normativa correspondiente, toda vez que la Autoridad de Impugnación Tributaria es una instancia especializada en materia tributaria.

La base imponible del IUE, se determina a partir de la utilidad bruta que se obtiene de deducir de los ingresos, los costos y los gastos necesarios para la obtención y conservación de la fuente, cuya deducción, está reglamentada por el DS N° 24051; asimismo, en cuanto a la determinación sobre base presunta se debe recalcar que el art. 45 de la Ley N° 2492 prevé la determinación sobre base presunta aplicando datos, antecedentes y elementos indirectos que permitan deducir la existencia de hechos imposables en su real magnitud; en tal sentido debió haberse considerado dentro de la determinación de la base imponible, sea esta sobre base cierta o presunta, todos los costos y gastos necesarios en la actividad del contribuyente, no limitándose a la cuantificación de gastos de comercialización, bancarios y ajuste por inflación y depreciación de activos fijos, sin considerar que dentro de la actividad propia del contribuyente y la venta del mineral se debe tener en cuenta el costo de la mercadería vendida, máxime cuando pudo emplear sus facultades de investigación establecidas en el art. 66 de la Ley N° 2492.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

La AGIT vela por la correcta aplicación de la normativa tributaria correspondiente a cada caso, cuidando de los excesos que la AT pudiese cometer por la no correcta aplicación de la normativa vigente al caso concreto, observando los principios del derecho administrativo entre los cuales prevé art. 4-d) Ley del Procedimiento Administrativo, el de verdad material en oposición a la formal, habida cuenta que ni la vista de cargo ni la resolución determinativa, no contienen una debida fundamentación de hecho y de derecho, acorde a la realidad del sujeto pasivo viciando de nulidad tales actuados administrativos.

Por otro lado, es evidente la existencia de vicios de nulidad en la vista de cargo y la resolución determinativa toda vez que no explicó ni sustentó las razones técnicas de los cargos establecidos, aclarando que no basta que el demandante indique que la resolución jerárquica realiza apreciaciones subjetivas carentes de análisis, sustento técnico y legal; sino que el mismo debería demostrar con argumentos técnicos y jurídicos lo que señala, es por ello que los argumentos esgrimidos por el demandante son sólo conjeturas sin respaldo ni fundamento.

Prosigue señalando en cuanto a la valoración de la prueba que, la AGIT, expuso en la resolución jerárquica impugnada, la compulsión de todos los antecedentes de acuerdo a las reglas de la sana crítica, pues este reclamo ya fue resuelto por la AGIT, además no justifica ni detalla los agravios y vulneraciones, prueba de ello, es que el demandante no señala todos y cada uno de los elementos de prueba o documentales que demuestren de forma indubitable su pretensión y lo errado de la resolución jerárquica, aspecto que demuestra la falta de carga argumentativa por parte del demandante.

En cuanto a la anulación de obrados se debe tener presente que el sujeto pasivo tendrá la oportunidad de ejercer sus derechos conociendo los motivos de los cargos o denuncias contra el mismo, a fin de poder llevar una correcta defensa. Si bien es cierto que constituye obligación legal del contribuyente presentar toda la documentación que le fue solicitada, ante cuya ausencia o no presentación se le impone una multa por incumplimiento a deberes formales, no es menos cierto que también constituye obligación legal del Ente Fiscal cumplir con lo establecido de manera taxativa, o sea determinar la vinculación o conexión normal con el hecho generador que le permitan deducir la existencia de la obligación tributaria, reconociendo que como existen obligaciones para el sujeto pasivo, también éste tiene derechos como al debido proceso y a la defensa.

Finalmente, la determinación de la base imponible del IUE, establecida por la AT, sobre base cierta y presunta, no se adecua a los procedimientos legalmente establecidos por la normativa tributaria, lo que hace que los actos administrativos no cumplan con los requisitos indispensables establecidos en los arts. 96 parág. I y 99 parág. II de la Ley N° 2492. La falta de fundamentación o sustento a las observaciones establecidas en la vista de cargo, no puede ser atribuida al sujeto pasivo, sólo por el hecho de no haber cumplido con su obligación de presentar la información y documentación requerida por la AT, para el ejercicio de sus facultades, aspecto totalmente tergiversado por el demandante, siendo evidente que la determinación de la base imponible expuesta en la vista de cargo no fue fundamentada técnicamente y no se obtuvieron los datos necesarios para la determinación sobre base cierta lo que afectó los requisitos esenciales que debe contener la vista de cargo. Consecuentemente las exposiciones de la AGIT, contienen afirmaciones claras que explican las conclusiones que sostiene. Consiguientemente, no es evidente una falta de congruencia en la resolución impugnada en la presente demanda.

En tal mérito pide se dicte sentencia declarando IMPROBADA la demanda incoada de contrario.

IV. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA.

1.- Mediante Orden de Fiscalización N° 0014OFE00013, notificada personalmente el 29 de abril de 2014 a Brian Mauricio Inchauste Espinoza, se comunicó el alcance a verificación de la totalidad de hechos y/o elementos relacionados con el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) y su efecto en la Alícuota Adicional del IUE de los periodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2012, para lo cual requirió la presentación de diferente documentación.

El 11 de diciembre de 2014, la Administración Tributaria emitió las Actas por Contravenciones Tributarias vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 63204 y 63205, por el incumplimiento del deber formal de entrega de toda la información y documentación solicitada mediante Requerimientos Nos. 121721 y 121752, contraviniendo el art. 70 de la Ley N° 2492, sancionándolo con una multa de 1.500 UFV establecida por el Sub numeral 4.1, Anexo Consolidado de la RND N° 10-0037-07; N° 63206 por la habilitación de sus libros contables conforme a norma específica por la gestión 2012, contraviniendo los arts. 70 de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

la Ley N° 2492 y 36, 37 y 40 de la Ley N° 14379 (Código de Comercio), sancionado con una multa de 500 UFV establecida en el Sub numeral 3.3., Numeral 3 del Anexo Consolidado de la RND N° 10-0037-07; Nos. 63207, 63208, 63209, 63210, 63211, 63212, 63213, 63214, 63215, 63216, 63217, 63218, por el registro en libros contables y otros conforme norma específica de los periodos de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2012 respectivamente, sancionado con una multa de 500 UFV establecida en el Sub numeral 3.4., del Anexo Consolidado de la RND N° 10-0037-07; Nos. 63219 y 63220 por no contar con la habilitación del Libro de Compras y Ventas conforme norma específica correspondiente a los periodos enero y julio de 2012, sancionado con una multa de 500 UFV establecida en el Sub numeral 3.1 del Anexo Consolidado de la RND N° 10-0037-07; Nos. 63221, 63222, 63223, 63224, 63225, 63226, 63227, 63228, 63229, 63230, 63231, y 63232 por no contar con el registro del Libro de Compras y Ventas por los periodos de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2012 respectivamente, sancionado con una multa de 500 UFV establecida en el Sub numeral 3.2 del Anexo Consolidado de la RND N° 10-0037-07; Nos. 63233 y 63234 por emitir facturas fuera de la fecha límite de emisión en los periodos noviembre y diciembre de 2012 respectivamente, sancionado con una multa de 50 UFV cada una, establecida en el Sub numeral 6.4 de la RND N° 10-0030-11; N° 63235 por no presentar los estados financieros conforme norma específica, sancionado con una multa de 2.500 UFV establecida en el Sub numeral 3.6 del Anexo Consolidado de la RND N° 10-0037-07; N° 63236 por no elaborar sus Estados Financieros conforme norma específica, sancionado con una multa de 1.250 UFV establecida en el Sub numeral 3.9 del Anexo Consolidado de la RND N° 10-0037-07.

El 26 de noviembre de 2013, la Administración Tributaria notificó personalmente a Brian Mauricio Inchauste Espinoza, con la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ-II/DF/FE/VC/118/2015, de 21 de mayo que establece una obligación tributaria sobre base cierta de 28.164.580 UFV equivalente a Bs.57.824.149 y sobre base presunta de 9.807.577 UFV equivalente a Bs.20.135.741, importes que incluye el tributo omitido, interés, la sanción por omisión de pago y la multa por incumplimiento a deberes formales.

El 22 de septiembre de 2015, la Administración Tributaria, notificó personalmente a Brian Mauricio Inchauste Espinoza, con la Resolución Determinativa N° 17-1340-15 de 11 de septiembre, en la que determinó ingresos no declarados sobre base cierta y base presunta, de la misma manera expone que se estableció gastos deducibles sobre base cierta en función de información de terceros debido a la falta de presentación de documentación; asimismo establece el adeudo tributario respecto a la AA-IUE; por lo que determina una deuda tributaria de 39.167.510 UFV equivalente a Bs.81.278.074, que incluye tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago, multas por incumplimiento a deberes formales correspondiente al IUE y AA-IUE de la gestión fiscal 2012.

2.- Posteriormente, interpuesto el recurso de revocatoria por el contribuyente, se emitió la Resolución ARIT-LPZ/RA 0028/2016 de 1° de abril, que en su parte resolutive anuló obrados hasta el vicio más antiguo es decir, hasta la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ-II/DF/FE/VC/118/2015 de 21 de mayo, a objeto que la Administración Tributaria emita un nuevo acto preliminar cumpliendo los requisitos previstos en el art. 96 de la Ley 2492 y 18 del DS 27310; especificando y fundamentando el método aplicado a la determinación de la base imponible.

3.- Contra la resolución de alzada, interpuso recurso jerárquico, la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0321/2016 de 1° de abril, que confirma la resolución de alzada.

V. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Que, del análisis del contenido de la demanda y antecedentes, se establece que el punto de controversia radica en determinar: Si la resolución jerárquica impugnada obró en legalidad, al confirmar a la nulidad anteriormente dispuesta por la de alzada a efectos de cumplir con lo dispuesto por el art. 96 de la Ley N° 2492 y 18 del DS N° 27310 en cuanto a los requisitos de la vista de cargo y la forma de determinación de la base imponible.

VI. BASE LEGAL.

El procedimiento contencioso administrativo, constituye garantía formal que beneficia al sujeto administrado librándolo del abuso de poder de los detentadores del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos para lograr el restablecimiento



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

de sus derechos lesionados con la interposición, precisamente del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En consecuencia, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación. Conforme lo dispone el art. 109-I de la Constitución Política del Estado, que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, de su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial que señala: "...*impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar*". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se base en el establecimiento de la verdad como como única garantía de la armonía social.

VII. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En mérito a los puntos demandados referidos a la forma de determinación de la base imponible que repercutió directamente en la vista de cargo y, en la resolución determinativa, al ser relacionados entre sí los mismos, se sintetiza en un solo punto respondiendo a lo demandado, bajo el siguiente argumento:

Resulta evidente que la Administración Tributaria, posee amplias facultades de verificación y fiscalización y respecto a los requisitos para la determinación de la deuda tributaria sobre base presunta; nuestra legislación en el artículo 42 de la Ley N° 2492 (CTB), dispone que la 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; en este sentido, el artículo 43 del mismo cuerpo legal señala los métodos de determinación de la base imponible, disponiendo que: "*La base imponible podrá determinarse por los siguientes métodos: (...)II. 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 concorra alguna de las circunstancias reguladas en el artículo siguiente.(...)." A su vez, el art. 44 de la referida ley establece: "(CIRCUNSTANCIAS PARA LA DETERMINACIÓN SOBRE BASE PRESUNTA). La Administración Tributaria podrá determinar la base imponible usando el método sobre base presunta, sólo cuando habiéndolos requerido, no posea los datos necesarios para su determinación sobre base cierta por no haberlos proporcionado el sujeto pasivo, en especial, cuando se verifique al menos alguna de las siguientes circunstancias relativas a éste último: 1. Que no se hayan inscrito en los registros tributarios correspondientes. 2. Que no presenten declaración o en ella se omitan datos básicos para la liquidación del tributo, conforme al procedimiento determinativo en casos especiales previsto por este Código. 3. Que se asuman conductas que en definitiva no permitan la iniciación o desarrollo de sus facultades de fiscalización. 4. Que no presenten los libros y registros de contabilidad, la documentación respaldatoria o no proporcionen los informes relativos al cumplimiento de las disposiciones normativas. 5. Que se den algunas de las siguientes circunstancias: a) Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del precio y costo. b) Registro de compras, gastos o servicios no realizados o no recibidos. c) Omisión o alteración en el registro de existencias que deban figurar en los inventarios o registren dichas existencias a precios distintos de los de costo. d) No cumplan con las obligaciones sobre valuación de inventarios o no lleven el procedimiento de control de los mismos a que obligan las normas tributarias. e) Alterar la información tributaria contenida en medios magnéticos, electrónicos, ópticos o informáticos que imposibiliten la determinación sobre base cierta. f) Existencia de más de un juego de libros contables, sistemas de registros manuales o informáticos, registros de cualquier tipo o contabilidades, que contengan datos y/o información de interés fiscal no coincidentes para una misma actividad comercial. g) Destrucción de la documentación contable antes de que se cumpla el término de la prescripción. h) La sustracción a los controles tributarios, la no utilización o utilización indebida de etiquetas, sellos, timbres, precintos y demás medios de control; la alteración de las características de mercancías, su ocultación, cambio de destino, falsa descripción o falsa indicación de procedencia. 6. Que se adviertan situaciones que imposibiliten el conocimiento



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

cierto de sus operaciones, o en cualquier circunstancia que no permita efectuarla determinación sobre base cierta”.

Por su parte el art. 45 del mismo cuerpo legal establece: “(MEDIOS PARA LA DETERMINACIÓN SOBRE BASE PRESUNTA). 1. Cuando proceda la determinación sobre base presunta, ésta se practicará utilizando cualquiera de los siguientes medios que serán precisados a través de la norma reglamentaria correspondiente: 1. Aplicando datos, antecedentes y elementos indirectos que permitan deducir la existencia de los hechos imposables en su real magnitud. 2. Utilizando aquellos elementos que indirectamente acrediten la existencia de bienes y rentas, así como de los ingresos, ventas, costos y rendimientos que sean normales en el respectivo sector económico, considerando las características de las unidades económicas que deban compararse en términos tributarios. 3. Valorando signos, índices, o módulos que se den en los respectivos contribuyentes según los datos o antecedentes que se posean en supuestos similares o equivalentes”.

De las normas precitadas se colige que si bien corresponde a la Administración Tributaria, la obligación de verificar la exactitud de declaraciones impositivas de los contribuyentes, con amplias facultades de fiscalización para determinar los reparos de tributos ya sea sobre base cierta o sobre base presunta, sin que la eficacia de la potestad fiscalizadora que la ley le franquea se halle limitada o condicionada al asentimiento previo del contribuyente, empero, debe entenderse que esta potestad se encuentra reglada por mandato de la ley, en consecuencia, el actuar del sujeto activo (Administración Tributaria) debe enmarcarse precisamente en los parámetros dispuestos por la propia norma a efectos de arribar a conclusiones reales.

La CPE en el art. 410 establece: parágrafo I. Todas las personas, naturales y jurídicas, así como los órganos públicos, funciones públicas e instituciones, se encuentran sometidos a la presente Constitución, asimismo el art. 6 de la Ley 2492 establece el principio de legalidad o reserva de ley en sentido que sólo la ley puede “Tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones”. De las normas descritas se infiere que tanto los órganos públicos, como las funciones públicas se encuentran sometidos a la CPE, con ese precepto legal el Estado corrige el abuso de poder de la administración.

Por lo precedentemente descrito, en el caso presente, la determinación de la base imponible de IUE, sobre base cierta y base presunta se adecua a los

procedimientos establecidos por la normativa tributaria lo que genera que la resolución determinativa, cumpla con los requisitos indispensables previstos en el parág. II del art. 99 de la Ley 2492.

Cabe añadir a lo razonado, que la Administración Tributaria, en base a la aplicación de los arts. 43, 44 y 45 de la Ley N° 2492, cumplió con sus propias y amplias facultades de fiscalización, obrando de manera correcta, en observancia del principio de legalidad, utilizando los métodos de determinación establecidos en el Código Tributario Boliviano, no siendo evidente la vulneración al debido proceso en su vertiente del derecho a la defensa; consiguientemente la vista de cargo cumple con todos los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, como es el fijar la base imponible sobre base cierta o presunta tal cual dispone el art. 96 de la Ley N° 2492.

Asimismo, la CPE en el art. 180.I fundamenta el principio de verdad material en la jurisdicción ordinaria que, constituye un avance de la justicia y del derecho en nuestro país, por cuya consecuencia los tribunales ordinarios ejercen una jurisdicción "plena", toda vez que, no se encuentran limitados al mero examen del derecho cuya interpretación se controvierte, sino que, su conocimiento, comprende al análisis de los hechos alegados y la probanza que se postule, máxime si la doctrina tributaria nacional ha establecido que en los procedimientos tributarios, la verdad material constituye una característica fundamental por la que el juzgador en ejercicio de la razón, lógica, experiencia y especialización, puede realizar una aplicación e interpretación objetiva de la Ley. En ese sentido la Administración demandante estableció que la AGIT prescinda la aplicación de lo dispuesto por los arts. 96 y 99 de la Ley 2492; así como el art. 36 de la Ley 2341, el cual señala que son anulables los actos administrativos cuando incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico y sólo se determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o de lugar a la indefensión de administrados, debiendo en este caso, establecer los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que sirven de fundamento al acto administrativo definitivo, ante cuya ausencia se pone en situación de evidente que no es cierto que se haya causado indefensión al sujeto pasivo.

En ese sentido, se evidencia violación al debido proceso por parte de la instancia jerárquica, ahora demandada, al confirmar la resolución de alzada, por cuanto emitió una resolución no motivada ni fundada en derecho



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación con los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil, declara: **PROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 27 a 39, interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz II, del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Juana Maribel Sea Paz; en consecuencia, se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0321/2016 de 1 de abril.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Magistrado Relator: Dr. Carlos Alberto Egúez Añez

[Firma manuscrita]
Dr. Carlos Alberto Egúez Añez
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

[Firma manuscrita]
Abog. Ricardo Torres Echalar
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

[Firma manuscrita]
Dr. Jorge Alberto Suárez Zambrano
SECRETARIO DE SALA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

<p>TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ÓRGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM. SOCIAL Y ADM. 19 de febrero de 2019</p> <p>Sentencia N° 21/2019 - 19 de febrero de 2019</p> <p>Libro Tomo de Resol. N° 19</p>
--