



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

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

**SENTENCIA N° 037/2018**

<b>EXPEDIENTE</b>	: 89/2016
<b>DEMANDANTE</b>	: Integral Solutions SRL.
<b>DEMANDADO (A)</b>	: Autoridad General de Impugnación Tributaria
<b>TIPO DE PROCESO</b>	: Contencioso Administrativo
<b>RESOLUCION IMPUGNADA</b>	: AGIT-RJ 0026/2016
<b>MAGISTRADO RELATOR</b>	: Dr. Ricardo Torres Echalar
<b>LUGAR Y FECHA</b>	: Sucre, 18 de abril de 2018

---

**VISTOS:** La demanda contencioso-administrativa de fs. 229 a 237, que impugna la **Resolución Jerárquica N° 0026/2016, de 11 de enero**, copia que cursa de fs. 204 a 215 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en adelante AGIT, contestación de fs. 303 a 314, réplica de fs. 333 a 337, dúplica de fs. 342 a 344; los antecedentes administrativos y;

**CONSIDERANDO I:**

**I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.**

INTEGRAL SOLUTIONS SRL, mediante su representante, en su escrito de demanda, hizo referencia a los siguientes antecedentes: **a)** La Gerencia Distrital La Paz II del SIN, notificó a INTEGRAL SOLUTIONS SRL el 30 de junio, con la Resolución Determinativa 17-0684-15 de 26 de junio, estableciendo "*...un supuesto adeudo de... (...)... Bs783.751,00 por concepto de supuesto tributo omitido (IVA) más Bs486.414 ...(...)... por concepto de sanción por supuesta omisión de pago, así como una multa de Bs6.183 por supuesto incumplimiento de deberes formales*".

Contra esta decisión el contribuyente interpuso Recurso de Alzada, la ARIT mediante Resolución 0850/2015 de 19 de octubre, **confirmó la Resolución Determinativa**; **b)** A consecuencia de ello interpuso Recurso Jerárquico, cumplidas las formalidades procesales la AGIT emitió la Resolución Jerárquica 0026/2016, **confirmando** la Resolución de Alzada.

**I.2. Fundamentos de la demanda.**

En mérito de estas consideraciones, INTEGRAL SOLUTIONS SRL interpuso demanda contenciosa administrativa, argumentando que:

La ARIT y la AGIT no analizaron debidamente las siguientes situaciones.

**-Supuestas Diferencias en el IT.** Respecto a las supuestas diferencias no respaldadas referidas al IT, el contribuyente explicó que las mismas tienen origen en el *ajuste por inflación*, no obstante esta explicación, la Resolución Determinativa 17-684-2015 se limitó a señalar que: *"Asimismo al realizar la supuesta actualización alegada por el contribuyente solo pretende inflar gastos que conforme norma contable 3 citada en el art. 38 del D.S. 24051, no están sujetos a reexpresión, toda vez que se considera como una cuenta de gasto deducible conforme al art. 14 del D.S. 24051. Por tanto y en cumplimiento del marco tributario legal vigente se ratifica la observación referente a la diferencia existente entre el IT pagado y el IT expuesto en los Estados Financieros"*(Sic).

El actor considera que la Administración Tributaria no analizó a cabalidad sus descargos y que la Resolución Administrativa objeto de la presente demanda se ha limitado a hacer referencia al art. 14 del D.S. 24051, que establece qué impuestos son deducibles y no se refiere a la posibilidad de aplicar el ajuste por inflación, al que se hizo referencia en sus descargos.

Hace referencia, que equivocadamente la Administración Tributaria argumentó que *"sólo son deducibles los impuestos efectivamente pagados"*, al respecto se demostró que la Empresa pagó el IT por todos los periodos correspondientes a la gestión 2009, mismos que están sujetos a la re-expresión por concepto de Ajuste por la Inflación, aspectos que no fueron –reitera-valorados correctamente por la Administración Tributaria.

**-Depuración de compras.** Con el fin de acreditar todas las compras se presentó en calidad de prueba de descargo, ocho (8) documentos, los cuales están debidamente descritos en el escrito de demanda, se presentó diez (10) Comprobantes Contables, debidamente firmados por los funcionarios de SOLUCORP, sin embargo de ello la Resolución Determinativa 684/2015 dispuso: *"(...) si bien el contribuyente presenta contratos privados con SOLUCORP en etapa de descargo no son legales ni válidos, toda vez que los mismos no se encuentran debidamente protocolizados conforme establece los arts. 1287 y 1309 del C.C, por ende no dan fe ni legitimidad a la realización de la supuesta prestación de servicios"*.

El actor, refiere que ninguno de los dos artículos citados disponE que los documentos privados no tengan valor legal y probatorio, la AGIT al confirmar



dicha decisión, también incurre en una errónea valoración de la prueba.

**-Las compras de Boletos Aéreos.** La compra de Boletos Aéreos en favor de cinco ejecutivos de la empresa, estuvo directamente relacionado con la conservación de la fuente, en consecuencia es justo que se genere crédito fiscal a favor del contribuyente, sin embargo en la Resolución Determinativa 17-684-2015 se precisó:“(...) *revisado los datos del contribuyente INTEGRAL SOLUTIONS SRL, en el Padrón de Contribuyentes se verifica que no existe registro de los cinco ejecutivos de la empresa, en ese sentido el contribuyente sólo trata de disfrazar gastos de personas no vinculadas a la empresa, con la finalidad de inflar gastos y disminuir la determinación de los impuestos que le corresponden por ley*”.

Manifiesta que el criterio con el cual no se tomó en cuenta el referido crédito fiscal, es equivocado y la AGIT tampoco corrige esta situación.

**-Vulneración del art. 104.V y VI de la Ley 2492.** Manifiesta que el plazo estipulado en el art. 104, para la emisión de la Vista de Cargo, no se llegó a cumplir consiguientemente corresponde la nulidad de obrados.

**-Serios errores en la Resolución Determinativa 17-684-2015.** Refiere que existen contradicciones entre los aportes señalados en la parte Resolutiva de la Resolución Determinativa y los incluidos en el Cuadro Resumen del punto cuarto de la parte dispositiva de dicho acto administrativo.

Esta situación afectaría el derecho a la defensa y el debido proceso, pues no se conocería a cabalidad los cargos que se pretenden imponer.

**En el proceso de determinación y la resolución del Recurso Jerárquico se incurrió en evidentes vicios de nulidad, por haber vulnerado su derecho a la defensa y garantía del debido proceso.** Explica que la AGIT “...no ha cumplido con la obligación de pronunciarse sobre todos nuestros descargos, en particular no se ha pronunciado sobre los detalles explicativos de los sistemas informáticos adquiridos, a los cuales nunca hubiéramos tenido acceso si no fuera en el marco de una transacción efectivamente realizada, lo que constituye una evidente violación del derecho de defensa”. Seguidamente indica: “Como la Administración Tributaria no se ha referido a los descargos presentados a través del memorial de 19 de junio de 2015, no entendemos si la Administración Tributaria los considera impertinentes, pertinentes o si por un error, los mismos no han sido evaluados”.

*"La Resolución Jerárquica...(...)... luego de hacer una transcripción ampulosa de los textos de la Resolución de Alzada 850/2015 se limita a concluir que: "de lo señalado, resulta evidente que la Instancia de Alzada se pronunció sobre la valoración de los descargos que fueron presentados por el sujeto pasivo como respuesta a la Vista de Cargo, señalando que estos fueron valorados por la Administración Tributaria en la Resolución Determinativa; por lo que este acto está debidamente motivado y fundamentado"(sic). Finaliza la parte actora, esta parte de su demanda, indicando que la AGIT al haber permitido la validez de una Resolución Determinativa que no cumplió con la obligación de pronunciarse sobre todos los descargos presentados por el contribuyente habría vulnerado el derecho a la defensa y el debido proceso.*

### **1.3.Petitorio.**

En su petitorio pide que este Tribunal declare probada la demanda y revoque totalmente la Resolución Jerárquica N° 0026/2016, se disponga la extinción de las obligaciones asignadas a la empresa, mediante la Resolución Determinativa 17-0684-15 o en su caso se proceda a la anulación del proceso determinativo y recursivo correspondiente.

### **1.4. De la contestación a la demanda.**

La demanda fue admitida mediante resolución de 21 de abril de 2016, de fs. 239, corrida en traslado, la AGIT mediante su representante, por escrito de fs. 303 a 314, contesta en forma negativa a la pretensión de la parte actora, argumentando lo siguiente:

1. De inició, manifiesta que la demanda contenciosa administrativa, es genérica en su argumentación, carente de sustento técnico y jurídico que establezca con precisión los presuntos errores en los cuales hubiera incurrido la AGIT a momento de emitir la Resolución Jerárquica, que es objeto de la referida demanda contenciosa administrativa.

2. Respecto a la insuficiente valoración de la prueba de descargo, la AGIT refiere que ello no es evidente, por el contrario *"se pronunció respecto a toda la prueba que el mismo ofreció en sede administrativa, debiendo aclarar y reiterar que las mismas fueron objeto de revisión y análisis, de lo que se evidenció que el sujeto pasivo no desvirtuó las observaciones realizadas por la Administración Tributaria durante el proceso de verificación..."*

3. En relación a las supuestas diferencias en el IT, refiere: *"...debemos puntualizar que sobre las diferencias en el IT, la Autoridad de Impugnación*



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

*Tributaria verificó que la Administración Tributaria, estableció diferencias en el IT no respaldada, debido a que el contribuyente declaró en sus Estados Financieros como IT deducible un monto diferente al que refleja en las declaraciones juradas conforme se tiene en el siguiente detalle: Monto según Estados Financieros, Bs64.672, Monto según Declaración Jurada Bs63.594; Diferencia no respaldada Bs1.078”.*

*Complementa indicando: “...corresponde señalar que el IT es deducible cuando haya sido pagado efectivamente, en el presente caso al tratarse de un ajuste no se considera como gasto deducible del IUE, asimismo corresponde señalar que la expresión de valores en moneda constante que establece que los Estados Financieros de la gestión fiscal que constituyan base para la determinación de la utilidad imponible, serán expresados en moneda constante, admitiéndose para el efecto únicamente la reexpresión por la variación de la Unidad de Fomento de Vivienda, de acuerdo a la publicación oficial, aplicando el segundo párrafo del apartado 6 de la Norma Contable N° 3...(…)... revisada y modificada en septiembre 2007...”. Concluye indicando que en el presente caso no se aplica debido a que se tiene una norma específica para el IT que debe ser efectivamente pagada para ser deducible del IUE.*

*4. Con relación a la Depuración de Compras, manifiesta: “...que el sujeto activo no sólo observó la presentación de contratos de prestación de servicios y condiciones para el uso del Software contratado; sino que fundamentalmente solicitó se demuestre que las transacciones efectuadas con la empresa Solucorp SRL y que se pretenden reflejar en las facturas 381, 373, 364, 361, 360, 354, 352, 350, 349, 347 se realizaron efectivamente, toda vez que la empresa recurrente, de acuerdo a lo establecido en los numerales 4 y 5 del art. 70 de la Ley 2492, tenía la obligación de respaldar sus actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, así como otros documentos ...(…)...demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan, hecho que no ocurrió en el presente caso, debiendo tomar en cuenta que los medios de pago tienen el propósito de demostrar la materialidad de las operaciones o la efectividad de la transacción. Aspectos que fueron observados por el sujeto activo y que no fueron enervados por la Empresa Contribuyente”. Por todo lo expuesto la parte demandada, refiere que lo acusado por el actor, no es evidente, respecto a este*

punto en específico.

5. Otro punto que desarrolla en el escrito de demanda es lo referido a las Compras de Boletos Aéreos. Al respecto la AGIT, explica que el sujeto pasivo no habría presentado suficiente documentación que acredite lo manifestado, conforme lo dispuesto en el art. 8 de la Ley 843, en consecuencia para la AGIT, al momento de emitir la Resolución Jerárquica no se incurrió en ninguna de las situaciones mencionadas anteriormente.

6. Respecto a la presunta vulneración del art. 104.V y VI, de la Ley 2492, refiere: *"El fundamento de toda nulidad de procedimiento recae sólo en la falta de conocimiento de la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa, así como en la falta de ejercicio del derecho a la defensa y al debido proceso, aspectos estos que son imputables inexcusablemente a la autoridad administrativa, en este caso la Ley de Procedimiento Administrativo y el Código Tributario no establecen que la infracción de los plazos procedimentales menoscabe o extinga la competencia que tiene la Administración Tributaria, para determinar adeudos tributarios, el plazo asignado para esta actuación no es un término fatal, sino que se convierte en una medida de tipo regulatorio contra el funcionario responsable..."*.

7. Con referencia a presuntos serios errores en la Resolución Determinativa 684/2015, manifiesta en forma enfática que ello no es evidente.

En su petitorio la AGIT pide se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por INTEGRAL SOLUTIONS SRL, mediante su representante.

La Gerencia Distrital La Paz II del SIN, en su condición de tercero interesado, se apersonó mediante escrito de fs. 321 a 328, solicitando se declare improbada la demanda.

De fs. 333 a 337 cursa la réplica correspondiente al actor, de fs. 342 a 344 la dúplica de la parte demandada, habiéndose emitido autos para sentencia el 4 de enero de 2017, conforme se acredita a fs. 345.

**CONSIDERANDO II:** En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, previo a pronunciarse a la pretensión contenida en la demanda contenciosa administrativa, considera necesario realizar la siguiente puntualización.



Por imperio de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en sus Salas Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, para la resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de un juicio de puro derecho, mediante el cual al amparo del art. 4 inciso i) de la Ley 2341, este Tribunal realiza el control judicial de legalidad, sobre un determinado caso concreto expuesto por la parte demandante, respecto a los actos ejercidos por la autoridad administrativa, a tiempo de emitir la Resolución Jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa.

### **II.1. De la problemática planteada.**

Establecida la naturaleza procesal de una demanda contenciosa administrativa, e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, en el caso concreto, compulsados los argumentos expuestos en la demanda y contestación, los antecedentes procesales, la Resolución Jerárquica AGIT RJ-0026/2016, para el caso de autos, el objeto de controversia está circunscrito a una presunta errónea valoración por parte de la AGIT, respecto de los diferentes medios de prueba de descargo, presentados por el contribuyente, la falta de motivación y fundamentación de la Resolución Jerárquica, errónea interpretación y aplicación del art. 104.V y VI de la Ley 2492.

A ese efecto, teniendo presente que en una demanda contenciosa administrativa, el expediente se constituye en el medio idóneo para hacer efectivo el principio de verdad material que tiene raíz constitucional, a continuación corresponde precisar los siguientes aspectos:

**En relación a las diferencias, que se identificaron respecto al IT.** La Administración Tributaria, mediante la Resolución Determinativa 17-0684-15, de 26 de junio, cursante en el Anexo 1, de fs. 3 a 24 precisa que en el mes de septiembre de 2012, procedió a verificar las obligaciones impositivas sobre los impuestos IVA, IT e IUE del contribuyente INTEGRAL SOLUTIONS SRL, de los periodos fiscales de enero a diciembre del 2009.

En ese trabajo de verificación, la Administración Tributaria observó lo siguiente: *"Diferencias en el IT. El contribuyente declara en sus Estados Financieros como IT deducible un monto diferente al que reflejan las Declaraciones Juradas, por lo que surge una diferencia no respaldada"*

<i>Monto según Estados Financieros</i>	<i>Bs64.672.</i>
<i>Monto según Declaraciones Juradas</i>	<i>Bs63.594.</i>
<i>Diferencia no respaldada</i>	<i>Bs 1.078.</i>

Respecto a esta observación, en su oportunidad el contribuyente explico: "...que dicha supuesta diferencia no existe, puesto que los datos de los Estados Financieros y las Declaraciones Juradas deben variar por efecto del Ajuste por Inflación..."

La Administración Tributaria, en relación a dichos descargos señaló: "Aclarar al contribuyente que la diferencia en el concepto del IT es determinada tras la comparación del Saldo expuesto en los Estados Financieros y la Sumatoria de los pagos efectivamente realizados del IT determinado, en cada declaración jurada de los periodos de enero a diciembre de la gestión 2009. Asimismo, al realizar la supuesta actualización alegada por el contribuyente solo pretende inflar gastos que conforme norma contable 3 citada en el art. 38 del D.S. 24051, no están sujetos a reexpresión, toda vez que se considera como una cuenta de gasto deducible conforme el art. 14 del D.S. 24051. Por tanto y en cumplimiento del marco tributario legal vigente se ratifica la observación referente a la diferencia existente entre el IT pagado y el IT expuesto en los Estados Financieros"(sic).

De lo transcrito, se concluye que: a) En este punto en específico, la Administración Tributaria sí se pronunció a la prueba de descargo que habría presentado el contribuyente y b) En estricto cumplimiento del art. 14 del D.S. 24051 que aprueba el Reglamento de Impuestos sobre las Utilidades de las Empresas, únicamente pueden ser deducibles los tributos efectivamente pagados por las personas naturales o jurídicas, en el caso de autos, la diferencia existente en el Impuesto a las Transacciones, como explica el propio contribuyente es por que al momento de realizar los Estados Financieros tomó en cuenta lo referido a la *inflación*, consiguientemente, no se llegó a pagar en forma efectiva dicha diferencia, siendo por tanto coherente y legal el razonamiento expuesto por la Administración Tributaria a momento de ratificar que existe una diferencia en relación al IT, decisión que fue confirmada por la ARIT y también por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante la Resolución Jerárquica, no siendo por tanto evidente lo acusado por la parte actora, en referencia a este punto en específico.



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

**Respecto a la depuración de compras.** De una lectura precisa de la Resolución Determinativa, respecto a este punto en específico, se acredita que el contribuyente a manera de descargo explicó: "*...nuestra empresa –según la Administración Tributaria- no habría respaldado las compras realizadas a la empresa SOLUCORP (10 Facturas), en consecuencia habría procedido a depurarlas en un importe de Bs1.033,634. Al respecto, debemos señalar que nuestra empresa cuenta con toda la documentación necesaria para acreditar la verificación de las referidas compras y para el efecto, adjuntamos la siguiente documentación:*

1. *Contrato Privado de Licencia de Software y de Servicios de fecha 2 de enero de 2009.*
2. *Contrato Privado de Licencia de Software y de Servicios de fecha 26 de enero de 2009.*
3. *Contrato Privado de Licencia de Software y de Servicios de fecha 15 de abril de 2009.*
4. *Contrato de Servicios de Mantenimiento y Asistencia Técnica de 29 de mayo de 2009.*
5. *Adenda al Contrato Privado de Licencia de Software y de Servicios de fecha 14 de agosto de 2009.*
6. *Detalle Explicativo del Sistema de Administración de Filas adquirido por nuestra empresa a SOLUCROP.*
7. *Detalle Explicativo de Software Complementario para el Sistema Swift adquirido por nuestra empresa a SOLUCORP.*
8. *Copias de las Facturas N° 0350, 0354, 0361, 0364 y 0381, cuyos originales se encuentran en poder de la Administración Tributaria, las cuales por ser originales –generan- crédito fiscal correspondiente, situación que no ha sido desvirtuada por la Administración Tributaria. De igual forma, cabe señalar que entre los documentos que forman parte de antecedentes administrativos hemos procedido a la entrega de 10 Comprobantes Contables, los cuales se encuentran firmados por funcionarios de SOLUCORP, lo cual otorga plena legitimidad a las transacciones realizadas" (sic).*

La Administración Tributaria, respecto a todos estos argumentos y pruebas de descargo, se pronunció en los siguientes términos: "*Si bien el contribuyente presenta la documentación que alega, la Administración Tributaria conforme a las facultades específicas tiene que verificar la efectiva realización*

de la transacción económica, para la correcta determinación de impuestos en estricta aplicación de la normativa tributaria, aclara que es deber del contribuyente probar tal hecho y hacer valer sus derechos, conforme establece el art. 76 de la Ley 2492. En ese contexto y al no contar con la documentación suficiente, fehaciente y válida conforme establece los numerales 4 y 5 del art. 70 de la Ley 2492, se procedió a la depuración de las facturas por compras de servicios correspondientes a SOLUCORP en calidad de proveedor del contribuyente INTEGRAL SOLUTION SRL conforme declaración del mismo. Asimismo, si bien el contribuyente presenta contratos privados con SOLUCORP en etapa de descargo, no son legales, ni válidos, toda vez que los mismos no se encuentran debidamente protocolizados conforme establecen los artículos 1297 y 1309 del C.C., por ende no dan fe ni legitimidad a la realización de la supuesta prestación de servicios. Por otra parte, toda vez que el contribuyente presentó documentación e información parcial y conforme a las facultades establecidas en el artículo 66 y 71 de la Ley 2492, la Administración Tributaria posee información remitida del Banco Mercantil Santa Cruz referente a la cuenta N° 4022892782 a nombre del contribuyente INTEGRAL SOLUTION, mediante la cual se pudo evidenciar en el extracto de dicha cuenta que no figuran pagos realizados por supuestos servicios contratados a SOLUCORP. Por lo tanto se ratifica la depuración a las facturas de SOLUCORP declaradas por el contribuyente, toda vez que sus alegatos y descargos presentados NO SON VÁLIDOS" (sic).

Con la finalidad de complementar lo antes referido, a continuación procederemos a transcribir los artículos citados por la Administración Tributaria:

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

Art. 70 del CTB: "(Obligaciones Tributarias del Sujeto Pasivo). Constituyen obligaciones tributarias del sujeto pasivo: 4. Respaldo de las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme se establezca en las disposiciones normativas



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

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

Art. 1287 C.C."(Concepto).  *I. Documento público o auténtico es el extendido con las solemnidades legales por un funcionario autorizado para darle fe pública. II Cuando el documento se otorga ante un notario público y se inscribe en un protocolo, se llama escritura pública*".

Art. 1309 C.C."(Testimonios de documentos públicos originales).  *I. Hacen tanta fe como el original y siempre que sean expedidos por funcionarios públicos autorizados, los testimonios en en general de documentos públicos originales o privados reconocidos o de cualquier otro documento o acto auténtico de los cuales esos funcionarios sean legalmente depositarios, o los tenga consignados en sus registros o protocolos. II. El mismo efecto tienen los testimonios sacados por autoridad de juez o funcionario competente, estando presentes las partes o habiendo sido citadas*".

Art. 66 CTB. "(Facultades específicas).  *La Administración Tributaria tiene las siguientes facultades específicas. 1. Control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación.*

Art. 71 CTB "(Obligación de informar).  *I. Toda persona natural o jurídica de derecho público o privado, sin costo alguno, está obligada a proporcionar a la Administración Tributaria toda clase de datos, informes o antecedentes con efectos tributarios, emergentes de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas, cuando fuere requerido expresamente por la Administración Tributaria*".

Conforme se pudo evidenciar la Administración Tributaria fundamentó en derecho las observaciones realizadas en este punto en específico, evidenciándose que el contribuyente tenía en este caso concreto la obligación de desvirtuar mediante documentación idónea las observaciones realizadas a dichas contrataciones, situación que no ocurrió, toda vez que la documentación presentada no se acomoda a las formalidades previstas en la norma legal vigente. A ello se suma el hecho que la prueba documental, para que surta plena validez requiere de determinadas formalidades, aspecto que conforme se acredita en el caso de autos el contribuyente no cumplió con las mismas, limitándose a presentar contratos privados.

Respecto a la información que obtuvo la Administración Tributaria de la

referida entidad financiera, la misma tampoco fue desvirtuada por el contribuyente.

En resumen, respecto al presente caso en concreto, la Administración Tributaria al momento de valorar los diferentes medios de prueba, se enmarcó estrictamente en lo dispuesto por el art. 81 del CTB que refiere: *"Las pruebas se apreciarán conforme a las reglas de la sana crítica...."*. La Administración Tributaria al haber emitido una decisión debidamente fundamentada y motivada, no incurrió en lo acusado por la parte actora, consiguientemente la ARIT y posteriormente la AGIT, al confirmar dicha decisión, tampoco incurrieron en ninguno de los agravios acusados por la parte actora, en su escrito de demanda contenciosa administrativa, respecto a este caso en concreto.

**Con relación a las compras de Boletos Aéreos.** En la Resolución Determinativa, respecto a esta observación, se acredita que el contribuyente se descargó manifestando: *"-La Administración Tributaria refiere- ...no existiría vinculación entre las compras de Boletos y las personas a favor de las cuales se habría emitido, porque supuestamente no estarían vinculados con nuestra empresa. Al respecto debemos señalar que los señores Antonio Valdivia, Leandro Pateignoni, Nancy Romero, Domingo Sepúlveda y Sergio Frías constituyen ejecutivos de firmas a las cuales representamos en Bolivia y por lo tanto, la compra de dichos Boletos Aéreos estuvo directamente relacionada con la conservación de la fuente. Por lo expuesto, dichas compras deben generar crédito fiscal a nuestro favor, conforme establece la normativa vigente en la materia" (sic).*

La Administración Tributaria respecto a estos argumentos de descargo, se pronunció en los siguientes términos: *"El contribuyente alega que los señores Antonio Valdivia, Leandro Pateignoni, Nancy Romero, Domingo Sepúlveda y Sergio Frías constituyen ejecutivos de firmas a las cuales representamos en Bolivia, sin embargo no presenta documentación fehaciente, válida y legal que respalden tal afirmación. Asimismo revisado los datos del contribuyente INTEGRAL SOLUTIONS SRL, en el padrón de contribuyentes se verifica que no existe registro de los señores Antonio Valdivia, Leandro Pateignoni, Nancy Romero, Domingo Sepúlveda y Sergio Frías, como socios o apoderados, en ese sentido el contribuyente sólo trata de disfrazar gastos de personas no vinculadas a la empresa, con la finalidad de inflar gastos y disminuir la determinación de los impuestos que le corresponden por*



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

*Ley...(...)... en etapa de descargo el contribuyente no demuestra la vinculación de los señores Antonio Valdivia, Leandro Pateignoni, Nancy Romero, Domingo Sepúlveda y Sergio Frías con la Empresa INTEGRAL SOLUTION, por lo que no son válidos sus alegatos”.*

En alzada, respecto a este punto en específico, se complementó la argumentación de la Administración Tributaria, indicando que: *“Se hace necesario señalar que el sujeto pasivo no presentó documentos que demuestren la vinculación con las facturas de pasajes aéreos Nos. 3509868824 y 3509868625, emitida por la línea aérea Aerosur, a nombre de los pasajeros Frías Sergio y Pateignoni Leandro del periodo febrero 2009; facturas Nos. 3599965969 y 3566665970, emitida por la línea aérea Taca Airlines, a nombre de los pasajeros Romero Nancy y Valdivia Antonio del periodo marzo 2009; las facturas Nos. 9699174095, 9699174096 y 9699174097, emitida por la línea aérea Aerosur, a nombre de los pasajeros Frías Sergio, Pateignoni Leandro y Sepúlveda Domingo, del periodo julio 2009, cursante a fojas 367, 368, 657, 658, 1476, 1477 y 1478 de antecedentes administrativos, cabe señalar que si bien presentó las facturas de los pasajes aéreos que contablemente registra en la cuenta pasajes y viáticos; sin embargo, no presentó documentos suficientes que demuestren que se encuentran vinculados con la actividad gravada conforme establece el art. 8 de la Ley 843 y el art. 8 del D.S. 21530, consecuentemente corresponde mantener subsistente la observación y depuración de las facturas por pasajes aéreos señalados precedentemente” (sic).*

Toda esta argumentación y fundamentación no fue desvirtuada por el contribuyente, consiguientemente la AGIT al confirmar la decisión de Alzada, no incurrió en ninguno de los agravios acusados por la parte actora, respecto a este caso en concreto.

**En relación a la presunta vulneración del art. 104.V y VI de la Ley 2492.** El contribuyente en su Recurso Jerárquico acuso lo siguiente: *“ A tiempo de formular nuestro Recurso de Alzada, tuvimos a bien exponer la violación del artículo 104 del CTB, puesto que la Vista de Cargo 121/2015 fue emitida más de 16 meses después de iniciada la fiscalización”(sic).*

En el escrito de demanda contenciosa administrativa amplía este agravio y refiere: *“El art. 104.V de la Ley 2492 establece lo siguiente: “Desde el inicio de la fiscalización hasta la emisión de la Vista de Cargo no podrán transcurrir más*

de doce (12) meses, sin embargo cuando la situación amerite un plazo más extenso; previa solicitud fundada, la máxima autoridad ejecutiva de la Administración Tributaria podrá autorizar una prórroga hasta por seis (6) meses más". El párrafo VI de dicho precepto legal refiere: " Si al concluir la fiscalización no se hubiera ejecutado reparo alguno o labrado acta de infracción contra el fiscalizado, no habrá lugar a la emisión de Vista de Cargo, debiéndose en este caso dictar una Resolución Determinativa que declare la inexistencia de la deuda tributaria".

Con estos fundamentos, el actor pide que se disponga la nulidad de obrados hasta la Vista de Cargo inclusive toda vez que se habría emitido dicho acto administrativo, dentro la presente causa, fuera del plazo establecido en el referido artículo.

De una interpretación *in abstracto*, conforme la constitución y desde la constitución, del párrafo V del art. 104 del CTB, se asume que si bien dicho precepto legal establece un plazo, para concluir la fiscalización tributaria, no establece como sanción a su incumplimiento la nulidad de obrados, consiguientemente, desde un punto de vista teleológico, la finalidad de dicho plazo es lograr que en la materialización de la fiscalización tributaria, se cumpla con el principio de celeridad, de omitir dicho mandato, lo que generaría sería responsabilidades administrativas a los funcionarios que omitieron dicha situación, pero desde ningún punto de vista corresponder anular obrados, por su incumplimiento, como pretende la parte actora. Consiguientemente de actuar conforme lo sugerido por el contribuyente, implicaría vulnerar el principio de taxatividad del referido precepto legal, que es a su vez parte del principio de legalidad.

**-Serios errores en la Resolución Determinativa 17-684-2015.** Este es el título con el cual identificó la parte actora, en su demanda contenciosa administrativa el quinto presunto agravio.

En esta parte de su demanda refiere: "...nos permitimos identificar los serios errores en los que ha incurrido la R.D. 17-684-2015, los cuales naturalmente implican que dicho acto administrativo no cumple con los requerimientos básicos establecidos por el ordenamiento jurídico vigente y que en definitiva violan nuestro Derecho a la Defensa y al Debido Proceso" (sic).

Explica que: "...en la parte Resolutiva Segunda de la Resolución Determinativa, en cuanto a la Multa del 100 % por el importe de UFV 235.979



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

*equivalente a Bs486.414 y los incluidos en el Cuadro Resumen de la parte Resolutiva Cuarto de la misma R.D., en la que se mencionan importes completamente distintos de UFV 240.006, equivalente a Bs494.715"(sic).*

Compulsado lo manifestado con los antecedentes cursantes en el expediente, este Tribunal evidenció que el segundo y cuarto punto, de la parte resolutiva de la Resolución Determinativa cursante de fs. 3 a 24 del Anexo 1, sí contienen un error numérico, conforme precisó la parte actora.

También evidenció que si bien la parte dispositiva de la referida Resolución Determinativa contiene siete apartados o párrafos, es el segundo párrafo que contiene la sanción que se le llegó a imponer al contribuyente, consistente en UFV 235.979, consiguientemente el cuarto párrafo únicamente tiene por finalidad intimar al contribuyente, siendo esta la razón por la que en este párrafo se procedió a transcribir los montos contenidos en el segundo párrafo, habiéndose incurrido en dicha transcripción, en el error explicado por la parte actora.

Habiendo identificado la cosa principal de la accesoria, es decir, en el caso concreto, lo principal está en el segundo párrafo y lo accesorio en el cuarto, ello implica que será en la ejecución de dicho fallo, el cual fue confirmado tanto en Alzada como en Jerárquico que se deberá aclarar, ya sea de oficio o a solicitud de parte, *no pudiendo este error de transcripción ser un argumento válido para disponer la nulidad de la Resolución Determinativa*, por lo siguiente: a) Refiere el actor que dicho error, le habría causado indefensión y vulneración al debido proceso, pero revisando los antecedentes cursantes en el expediente, se acreditó que en todo momento el referido contribuyente tuvo la posibilidad de ejercer todos los mecanismos de defensa que la ley le otorga, para poder desvirtuar las diferentes observaciones que le hizo la Administración Tributaria; b) En coherencia con el debido proceso, lo que le correspondía al contribuyente es pretender dejar sin efecto la referida Resolución Determinativa, pero acreditando objetivamente que las diferentes obligaciones que en principio identificó la Administración Tributaria, no son evidentes, no siendo coherente pretender ello, amparándose únicamente en un error de transcripción numérico, pretensión que no condice con el nuevo modelo de justicia plural del cual es parte el principio de informalismo y de verdad material.

**Como un último presunto agravio, el actor, acusa en su escrito de demanda que el proceso de determinación y la resolución del Recurso**

**Jerárquico contendría evidentes vicios de nulidad, por haber vulnerado su derecho a la defensa y garantía del debido proceso.** Explica que la AGIT *"...no ha cumplido con la obligación de pronunciarse sobre todos nuestros descargos, en particular no se ha pronunciado sobre los detalles explicativos de los sistemas informáticos adquiridos, a los cuales nunca hubiéramos tenido acceso si no fuera en el marco de una transacción efectivamente realizada, lo que constituye una evidente violación del derecho de defensa"*. Seguidamente indica: *"Como la Administración Tributaria no se ha referido a los descargos presentados a través del memorial de 19 de junio de 2015, no entendemos si la Administración Tributaria los considera impertinentes, pertinentes o si por un error, los mismos no han sido evaluados"*.

*"La Resolución Jerárquica...(...)... luego de hacer una transcripción ampulosa de los textos de la Resolución de Alzada 850/2015 se limita a concluir que: "de lo señalado, resulta evidente que la Instancia de Alzada se pronunció sobre la valoración de los descargos que fueron presentados por el sujeto pasivo como respuesta a la Vista de Cargo, señalando que estos fueron valorados por la Administración Tributaria en la Resolución Determinativa; por lo que este acto está debidamente motivado y fundamentado"*(Sic). Finaliza la parte actora, esta parte de su demanda, indicando que la AGIT al haber permitido la validez de una Resolución Determinativa que no cumplió con la obligación de pronunciarse sobre todos los descargos presentados por el contribuyente habría vulnerado el derecho a la defensa y el legítimo proceso.

Advierte este Tribunal, que en esta parte de su demanda el contribuyente hace *una exposición genérica de determinados vicios procesales*, que se habrían cometido a momento de realizar el respectivo trámite administrativo tributario, acusando que se habría vulnerado el derecho a la defensa y debido proceso.

Esta exposición genérica de determinados actos procesales administrativos no tiene correspondencia con la naturaleza procesal de una demanda contenciosa administrativa, la cual como mencionamos anteriormente se constituye en un medio de materialización del principio de control judicial de legalidad, en consecuencia lo que correspondía a la parte actora, era tener presente que toda disposición legal contiene una descripción genérica y abstracta de un determinado acto o hecho, consiguientemente la única manera de materializar su contenido es aplicándolo a un caso concreto.



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

Este razonamiento exige que todo actor, dentro una demanda contenciosa administrativa a momento de argumentar un determinado agravio, deba: a) Explicar, el alcance jurídico –que en su criterio sea- correcto de los diferentes preceptos jurídicos que considere fueron erróneamente interpretados y por ende aplicados por la Administración Pública, en el caso concreto y b) Identificar los diferentes actos fáctico procesales que hubieren sido afectados por la Administración Pública, al haber –reiteramos- interpretado y aplicado erróneamente una determinada disposición legal, sea esta adjetiva o sustantiva.

En el caso concreto, el actor se limita a acusar que no se habría valorado correctamente sus medios de prueba de descargo, pero no identifica qué medios de prueba, tampoco aclara si en dicha situación la autoridad administrativa habría incurrido en error de hecho o de derecho respecto a la valoración de la prueba.

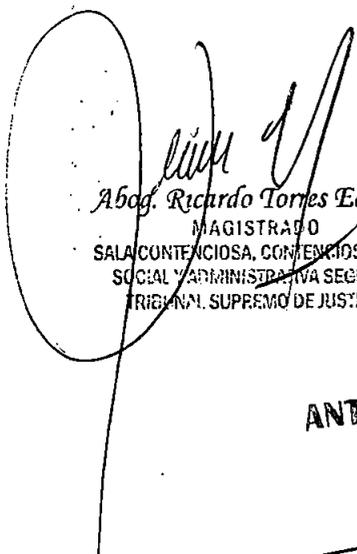
Manifiesta que la Resolución de Alzada y la Resolución Jerárquica no contendrían una debida fundamentación y motivación, pero no explica mediante qué situaciones se evidencian estos extremos. A ello se suma que en los anteriores presuntos agravios, expuestos por la parte actora, también acusaba que la Administración Tributaria, al emitir la Resolución Determinativa no se habría pronunciado respecto de varios medios de prueba de descargo, pero se llegó a evidenciar que esto no era evidente, por el contrario la Administración Tributaria argumento y fundamentó adecuadamente su decisión, siendo esta la principal razón para que este Tribunal haya acreditado que la AGIT al haber confirmado la decisión de Alzada, no incurrió en ninguno de los agravios acusados en su escrito de demanda.

**POR TANTO:** La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2.2 y 4 de la Ley Nº 620 de 31 de diciembre de 2014 y 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 229 a 237, interpuesta por INTEGRAL SOLUTIONS SRL, mediante su representante, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0026/2016, cursante de fs. 205 a 215.

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

**Magistrado Relator: Ricardo Torres Echalar**

**Regístrese, notifíquese y devuélvase.**

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

  
Dr. Carlos Alberto Egúez Añez  
PRESIDENTE  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

ANTE MI:

  
Abog. Aldo Suarez Bruening  
SECRETARIO DE SALA  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

  
Abog. Aldo Suarez Bruening  
SECRETARIO DE SALA  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA	
Excmo. Sr. 37	Fecha: 18-04-2018
Libro Tomas de Razón N°	1