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

SENTENCIA Nº 39/2016

EXPEDIENTE	: 044/2015
DEMANDANTE	: Omira Corporation Servicios de Asistencia Tecnológica S.A.
DEMANDADO(A)	: Autoridad General de Impugnación Tributaria
TIPO DE PROCESO	: Contencioso Administrativo
RESOLUCIÓN IMPUGNADA	: R.J. AGIT-RJ 1718/2014 de fecha 23/12/2014
MAGISTRADO RELATOR	: Dr. Fidel Marcos Tordoya Rivas
LUGAR Y FECHA	: Sucre, 20 de octubre de 2016

VISTOS EN LA SALA: La demanda contencioso administrativa de fojas 35 a 41 vta., impugnando la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1718/2014 de 23 de diciembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la respuesta de fojas 80 a 84, los antecedentes procesales; y

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Omira Corporation Servicios de Asistencia Tecnológica S.A. (OMIRA S.A.) representada por Guery Marcelo Quiroga Vizcarra, se apersona por memorial de fojas 35 a 41 vta., interponiendo demanda contenciosa administrativa, fundamentando su acción en síntesis lo siguiente:

Señala que la Resolución ahora impugnada, confirmó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0345/2014 de 08 de septiembre de 2014, manteniendo firme y subsistente la Resolución Determinativa Nº 17-00736-13 de 28 de octubre de 2013, pronunciada por el Servicio de Impuestos Nacionales GRACO-Cochabamba por la que establece una liquidación "previa" de una supuesta deuda tributaria de Bs. 1.372.711.- calculada al 28 de octubre de 2013 y que de acuerdo al cuadro que inserta, se trata del IUE -Impuesto a

las Utilidades de las Empresas- correspondiente a la gestión 2009.

Refiere que en ambas instancias, no consideraron ni valoraron los hechos y circunstancias expuestas por su empresa.

Indica que OMIRA S.A., a través de su socio mayoritario (no indica quién), logró establecer una relación de cooperación con la empresa canadiense ORBIXA TECHNOLOGIES INC., institución que realizó desembolsos de dinero destinados a gastos operativos del ahora demandante para la investigación y el desarrollo, dinero que constituye préstamo sujeto a conciliación de cuentas, circunstancias que no fueron valoradas correctamente por la Administración Tributaria, que considera que el total de montos depositados o transferidos a la cuenta de OMIRA S.A., constituyen utilidades.

Argumenta que no existe hecho generador de los supuestos ingresos no facturados observados por la Administración Tributaria por los depósitos y transferencias recibidos de ORBIXA TECHNOLOGIES INC.

Refiere que el criterio de los funcionarios de GRACO Cochabamba, ratificado por la "*Autoridad General de Impugnación Tributaria*" (fs. 36) es suponer que las transferencias del exterior constituyen ingresos por ventas no declaradas o prestación de servicios, pero que no demostraron esta aseveración en el proceso de fiscalización. Asimismo señala que aún no se realizó la exportación del producto o venta en el mercado interno ni se otorgó prestación de servicio alguno.

Indica que la Administración Tributaria no tiene comprobada la existencia de un producto terminado (Software que pueda venderse), ni la existencia de una prestación de servicio que se habría otorgado a favor de ORBIXA TECHNOLOGIES INC.

Asimismo hace alusión al memorial de alegatos de fs. 368-373 y transcrita por la AGIT en sus págs. 14 y 15 acápite v. que sostiene que "...más al contrario *estarían reflejadas* ***en un pago por un servicio o venta*** *que realiza OMIRA S.A.,* ***tendiendo con ello configurado el hecho generador;...***", aspecto donde no se identifica si fue venta, en la que se debería determinar cuál fue el producto o software transferido; y, de ser prestación de servicios, debió establecer cuál fue el servicio otorgado.

Después de hacer alusión al art. 41 de la Ley Nº 843, señala que no existió transmisión de dominio a título oneroso. Señala que tampoco existen

anticipos como pretende hacer prevalecer la Administración Tributaria, porque serían recursos destinados a gastos operativos, de investigación y desarrollo del inconcluso software.

Indica que se habría establecido que OMIRA S.A., de manera contradictoria, estaría contabilizando los ingresos percibidos, acreditando a la cuenta 21103001 Cuenta Corriente Socios, cuando -según el demandante- no son ingresos percibidos, porque no se realizó ninguna venta, permuta, cambio, expropiación o prestación de servicios; y que si la empresa usó la Cuenta Corriente Socios, es porque no son ingresos percibidos ni utilidades. Asimismo señala que la Administración Tributaria en la Resolución Determinativa Nº 17-00736-13, confunde al establecer que debería usarse una "Cuenta Anticipo Clientes" que se utiliza en ventas devengadas; alegando el demandado que no existió ninguna venta y que fue demostrada con la certificación de la Aduana AN-GRCGR Nº 299/2013.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Argumenta que uno de los requisitos primordiales para llegar a la determinación tributaria, será la identificación del hecho generador definida en el art. 16 de la Ley Nº 2492, que se considerará perfeccionado conforme lo establece el art. 17 de la misma ley; y, que en su caso, en la actuación de la Administración Tributaria, no precisaron con claridad cuál sería el hecho imponible de la obligación que intenta imponer y cobrar; al respecto, señala que la AGIT, ratifica la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0345/2014, manteniendo firme y subsistente la Resolución Determinativa, al considerar que existe prestación de servicios a favor de la empresa ORBIXA TECHNOLOGIES INC., cuando -según el demandante- no hay prueba fehaciente de ello, y que habría utilizado (la AGIT) como argumento el convenio privado de cooperación, habiendo inferido que OMIRA S.A. realiza "*servicios y/o trabajos*" a favor de ORBIXA TECHNOLOGIES INC., por los cuales debe recibir una remuneración o retribución, deducción que según el demandante, no fue constatado ni comprobado.

Refiere que la existencia del documento, formaliza la relación de préstamos otorgados por ORBIXA TECHNOLOGIES INC., que previa conciliación de cuentas de dinero será sujeto a devolución o pago.

Alega que la existencia del préstamo otorgado, no puede adecuarse o

enmarcarse a la hipótesis de la existencia de utilidad de parte de OMIRA S.A., lo que configura un "*supuesto de no sujeción*". Argumenta que no existe y no se perfeccionó el hecho generador del Impuesto a las Utilidades, al no existir transmisión de dominio o venta del producto, que se encuentra en plena fase de investigación y desarrollo; y, que tampoco existe prestación de servicios, que habría demostrado con pruebas documentales presentados a la Administración Tributaria.

Señala que ante la falta de un hecho generador, se encuentra frente a una "*Ficción en la Determinación de la Deuda Tributaria*". Asimismo alega que la Administración Tributaria como la AGIT, no se percataron de la contradicción existente en sus propias apreciaciones respecto a los gastos operativos, haciendo alusión a lo referido en las págs. 27 y 35 de la resolución impugnada.

Refiere que la verdad material no fue considerada en cuanto al alcance y eficacia respecto al hecho generador inexistente, pasando por alto la valoración de la prueba presentada antes del pronunciamiento de la Resolución Determinativa.

Indica que de la revisión de la contabilidad presentada ante la Administración Tributaria, se colige que la única fuente de recursos que tiene OMIRA S.A. para operar, cubrir planillas, gastos comunes y otros, tienen origen en montos mensuales y transferencias de dinero realizadas por ORBIXA TECHNOLOGIES INC. y que no tienen otra fuente de ingresos.

I.3. Petitorio.

Con estos argumentos, la entidad demandante solicita se dicte Sentencia declarando probada la demanda, determinando la revocatoria de la Resolución del Recurso Jerárquico Nº AGIT-RJ 1718/2014 de 23 de diciembre, que se anule y se deje sin efecto la Resolución Determinativa Nº 17-00736-13 de 28 de octubre de 2013 hasta que se dicte nueva Resolución Determinativa que establezca la inexistencia de reparo y obligación tributaria de parte de OMIRA S.A.

II.DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

Que admitida la demanda por decreto de fs. 48, fue corrida en traslado y citada la autoridad demandada, se apersonó Daney David Valdivia Coria, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT),

contesta la demanda contencioso administrativa conforme cursa de fojas 80 a 84, con los siguientes argumentos:

Después de hacer alusión a una parte de la demanda, señala que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba (ARIT Cbba.), en su resolución de alzada, confirmó la Resolución Determinativa Nº 17-00736-13 de 28 de octubre de 2013; que posteriormente también fue confirmada por la AGIT, alegando responde a un análisis y valoración técnica jurídica, estableciendo el hecho generador, y que fue en aplicación del método de determinación sobre base cierta, a partir de la documentación presentada por el mismo sujeto pasivo; y, que de la revisión de la información de la cuenta bancaria del Banco Mercantil Santa Cruz, los registros contables, los Estados Financieros y revisión de los Testimonios Nos. 129472011 y 522/2008, acreditaron el ingreso de dinero a la cuenta bancaria del sujeto pasivo que permitieron establecer que los mismos se encontraban dentro los alcances del IUE.

También señala que del análisis efectuado para la emisión de la Resolución del Recurso Jerárquico, se estableció que la Administración Tributaria, determinó la existencia de transferencias del exterior de manera cierta, directa e indubitable, con base a la documentación presentada por el mismo sujeto pasivo; y que las transacciones del exterior a la cuenta Nº 40100680608 del Banco Mercantil SA, en ningún momento el sujeto logró demostrar que tenía carácter crediticio; y, que la conclusión adoptada por la ARIT, fue al amparo de los arts. 36 y 37 de la Ley Nº 843 y art. 4 del DS Nº 24051.

Indica que en el análisis efectuado en la instancia jerárquica, permitió establecer que el Convenio Privado de Cooperación entre ORBIXA TECHNOLOGIES INC. de Canadá y OMIRA S.A. de Bolivia, fue firmado el 3 de mayo de 2013, siendo efectuado su respectivo reconocimiento de firmas el 16 de octubre de 2013. Consiguientemente, fue un contrato privado por lo que se aplicó lo previsto en el art. 1301.I del Código Civil, y por tanto surte sus efectos a partir del 16 de octubre de 2013, fecha en que se realizó su reconocimiento, por lo que las acciones realizadas de enero a diciembre de la gestión 2009, no responden ni se adecúan a lo acordado en el referido convenio.

Alega que la AGIT es un ente que administra justicia tributaria; y, que los argumentos de la demanda contencioso tributaria no desvirtúan los fundamentos técnico jurídicos expuestos por la AGIT. Además, que el petitorio de la demanda, estaría interpuesta solo contra la Resolución Jerárquica y no contra el Auto Motivado de complementación que existe en el presente caso, que además ambos forman parte intrínseca una con la otra; y, que en ese contexto, siendo el petitorio un requisito fundamental de una demanda, aspecto que no puede ser subsanado por Tribunal Supremo de Justicia, corresponde sea rechazada la demanda o se declare improbada la misma.

Refiere que los argumentos del demandante, no demuestran de manera indubitable una errada interpretación de la AGIT, y sólo se limitó a realizar afirmaciones generales y no precisas, toda vez que no expresó claramente las pruebas que hubieren sido incorporadas y que no hubiesen sido valoradas. También indica que no expuso razonamiento de carácter jurídico por lo que cree que sus pruebas no fueron valoradas correctamente por la AGIT, aspecto que el Tribunal no puede suplirlos.

Después de hacer alusión como jurisprudencia a la Sentencia Nº 510/2013 de 27 de noviembre y a la Sentencia Nº 0228/2013 de 02 de julio, ambas emitidas por el Tribunal Supremo de Justicia, indica que los argumentos del demandante no son evidentes.

II.1. Petitorio.

La autoridad demandada solicita sea declarada improbada la demanda contencioso administrativa interpuesta por Omira Corporation Servicios de Asistencia Tecnológica S.A. (OMIRA S.A.); y, que se mantenga firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico Nº AGIT-RJ 1718/2014 de 23 de diciembre, emitida por la AGIT.

Prosiguiendo el trámite de la causa, se corrió en traslado a la entidad demandante para réplica conforme cursa a fs. 85; y por decreto de fs. 97, teniéndose por renunciado este derecho, se dispuso Autos para Sentencia.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Con estas consideraciones previas, de la revisión de antecedentes, se advierte:

III.1.- A fs. 2 del Anexo 3, cursa la Orden de Verificación Nº 393912OVE00108 de 01 de agosto de 2012, que comunica al contribuyente que

será sujeto de un proceso de determinación y que en cuadro que le precede refiere en la parte de Impuesto, IUE y en la parte de gestión: 2009. Asimismo, se advierte que en la constancia de notificación, se encuentra como fecha, 3 de agosto de 2012, al señor Guery Marcelo Quiroga V.

III.2.- De fs. 78 a 93, cursa el Balance General de OMIRA S.A., al 31 de diciembre de 2009.

III.3.- De fs. 68 a 70, se encuentra el Convenio Privado de Cooperación entre empresas, en las que se menciona como partes a ORBIXA TECHNOLOGIES Inc. y a OMIRA CORPORATION SERVICIOS DE ASISTENCIA TECNOLÓGICA S.A., señalando al final como fecha, 3 de mayo de 2013.

III.4.- A fs. 762 del anexo 4, se encuentra el formulario de reconocimiento de firmas Nº 1859342, en el que se hace referencia a documento privado de cooperación entre empresas de fecha 3 de mayo de 2013; que menciona que el 16 de octubre de 2013, compareció ante esa Notaria de Fe Pública Nº 57, Guery Marcelo Quiroga Viscarra.

III.5.- De fs. 605 a 609 del anexo 4, se encuentra la Vista de Cargo Nº 29-00066-13 de 30 de julio de 2013 que determinó la base imponible del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas y sanción por contravenciones tributarias vinculadas al procedimiento de determinación.

III.6.- De fs. 659 a 668 del anexo 4, cursa la nota de OMIRA S.A., dirigida a la gerencia GRACO Cochabamba del SIN, que en la parte de "*Ref.*" hace referencia a descargo a la Vista de Cargo 29-00066-13, para posteriormente señalar que no existe el hecho generador de los supuestos ingresos no facturados observados por la Administración Tributaria por depósitos y transferencias recibidas; y, que la contabilidad refleja el procedimiento preparatorio para la emisión de la nota fiscal que corresponda en su momento.

III.7.- De fs. 739 a 746 del anexo 4, cursa la Resolución Determinativa Nº 17-00736-13 de 28 de octubre de 2013, que en su parte resolutiva señala obligaciones impositiva de OMIRA S.A. en la suma de 408.363 UFV; que la conducta del contribuyente, constituye contravención tributaria de omisión de pago sancionándole con multa igual al 100% sobre el tributo omitido, que corresponde al IUE por la gestión 2009.

III.8.- De fs. 244 a 260 del Anexo 2, se encuentra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0345/2014 de 8 de septiembre, que resolvió confirmar la referida Resolución Determinativa Nº 17-00736-13.

III.9.- De fs. 9 a 27 de obrados, se encuentra la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1718/2014 de 23 de diciembre, que resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0345/2014 de 08 de septiembre, dictada por la ARIT Cbba., consiguientemente mantiene firme y subsistente la Resolución Determinativa Nº 17-00736-13 de 28 de octubre de 2013.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En el caso de autos, la controversia radica en determinar si corresponde la aplicación del Impuesto a las Utilidades de la Empresas por la gestión 2009, cuando según el demandante, no existió hecho generador; y, que los ingresos que percibió de parte de ORBIXA TECHNOLOGIES INC., corresponden a un préstamo de dinero.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

Que, el procedimiento Contencioso Administrativo, constituye garantía formal en el que, la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, los artículos 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil, establecen el procedimiento contencioso administrativo, señalando que la demanda se interpondrá ante la Corte Suprema de Justicia, ahora Tribunal Supremo de Justicia, y que el proceso será tramitado en la vía ordinaria de puro derecho; y, conforme también se tiene previsto en el art. 4 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014.

En consecuencia, se tiene reconocida la competencia de esta Sala del Tribunal Supremo de Justicia, para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de un juicio de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, correspondiendo realizar el control judicial sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos y defensas formuladas por las partes en la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia, procede a revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos:

De la revisión de antecedentes, se advierte que el sujeto pasivo, fue notificado con la Orden de Verificación Nº 393912OVE00108 de 01 de agosto de 2012, en fecha 03 de agosto de 2012, a través del cual se le comunica que será sujeto de un proceso de determinación respecto al IUE correspondiente a la gestión 2009.

Asimismo se observa que hasta la mencionada fecha, el contribuyente, no contaba con documentación alguna para presentar sus descargos, respecto a los ingresos que había recibido en esa gestión, toda vez que recién en fecha 3 de mayo de 2013, firma un Convenio Privado de Cooperación entre empresas, en las que se menciona como partes, ORBIXA TECHNOLOGIES Inc. y la entidad ahora demandante, existiendo a fs. 762, el formulario de reconocimiento de firmas Nº 1859342 en la que refiere documento privado de cooperación entre empresas de fecha 03 de mayo de 2013; en la que menciona que el 16 de octubre de 2013, compareció ante esa Notaria de Fe Pública Nº 57, Guery Marcelo Quiroga Viscarra; consiguientemente, la misma en aplicación del art. 1301 del Código Civil, es a partir de la fecha del reconocimiento que surte efectos respecto a terceros.

Por otra parte, no existe documentación alguna de descargo que pueda justificar la recepción de dineros que le exima pagar el Impuesto a las Utilidades de las Empresas a la fecha de la Orden de Verificación, la Administración Tributaria, procedió a efectuar el análisis correspondiente, sobre la base de la documentación existente, provista por la misma entidad ahora demandante.

Es de advertir que el art. 36 de la Ley Nº 843, refiere que el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, se aplicará en todo el territorio nacional sobre las utilidades **resultantes de los estados financieros** de las mismas al cierre de cada gestión anual; consiguientemente, la Administración Tributaria, sólo tenía que abocarse a la revisión de la documentación que tenía la entidad, sin que se encuentre obligada necesariamente a establecer hecho generador

alguno como ocurre en el caso del Impuesto al Valor Agregado previsto en el art. 1 de la Ley Nº 843.

Por otra parte, el art. 37 de la Ley Nº 843, hace alusión a los tipos de empresas que son sujetos del Impuesto a las Utilidades de las Empresas, indicando que son sujetos del impuesto todas las empresas tanto públicas como privadas, incluyendo sociedades anónimas, sociedades anónimas mixtas y otras referidas en la misma, aclarando al final, que la enumeración que realiza es enunciativa y no limitativa, por consiguiente, la entidad demandante, se encuentra dentro de sus alcances.

A ello, corresponde señalar que la misma documentación de la entidad ahora demandante, propiamente la que se encuentra de fs. 78 a 93, referida a Balance General de OMIRA S.A., al 31 de diciembre de 2009 y que fue parte de la documentación revisada por la Administración Tributaria, cuyo sello en encuentra en los mismos, se advierte que la misma entidad demandante, **a diferencia de lo que alega en su demanda**, estableció "***IMPUESTO UTILIDADES POR PAGAR***", señalado que esa "*cuenta se refiere a la deuda del IMPUESTO A LAS UTILIDADES DE EMPRESAS gestión 2009*" "*Cuyo importe del 25% alcanza a la suma de Bs. 1.088.-*" (fs. 92 del Anexo 3) , que si bien el monto señalado no es igual al determinado por la Administración Tributaria, sin embargo, existe un reconocimiento del contribuyente, que era sujeto de obligaciones respecto al IUE, gestión 2009.

Consiguientemente, se advierte que los argumentos expuesto por OMIRA S.A., no demuestran que la autoridad ahora demandada, haya actuado en contra de disposiciones legales.

V.1. Conclusiones.

En mérito a lo expuesto, se concluye que la entidad demandante, Omira Corporation Servicios de Asistencia Tecnológica S.A. (OMIRA S.A.), no demostró que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), haya actuado vulnerando disposición legal a través de la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1718/2014 de 23 de diciembre, al haber confirmado la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0345/2014 de 08 de septiembre de 2014, misma que a su vez, resolvió confirmar la referida Resolución Determinativa Nº 17-00736-13 de 28 de octubre de 2013.

Consiguientemente, se concluye que lo determinado por la AGIT, en mérito a los argumentos expuestos en la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1718/2014 de 23 de diciembre, se ajustó a derecho.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, con la atribución contenida en los artículos 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil de 1975, en concordancia con los arts. 2,2 y 4 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 35 a 41 vta., interpuesta por Omira Corporation Servicios de Asistencia Tecnológica S.A. (OMIRA S.A.); consiguientemente, se mantiene firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1718/2014 de 23 de diciembre.

Mgt. Fidel Marcos Tordoya Rivas
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
Sucre - Bolivia

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

Ante mí:

Abog. René Martín Espada Masa
SECRETARIO
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM
SOCIAL Y ADM. SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

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

Sentencia 39/2016 Fecha: 20/10/16
Libro Tomas de Razón Nº 01/2016-SA

Abog. René Martín Espada Masa
SECRETARIO
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM
SOCIAL Y ADM. SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA