



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

**SENTENCIA N° 45/2021**

**EXPEDIENTE:** 267/2017  
**DEMANDANTE:** Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN)  
**DEMANDADO (A):** Autoridad General de Impugnación Tributaria  
**TIPO DE PROCESO:** Contencioso Administrativo  
**RESOLUCIÓN IMPUGNADA:** AGIT-RJ 0492/2017 de 2 de mayo.  
**MAGISTRADO RELATOR:** Dr.. Ricardo Torres Echalar  
**LUGAR Y FECHA:** Sucre, 23 de abril de 2021

---

**VISTOS EN SALA:**

La demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 23 a 28., impugnando la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0492/2017 de 2 de mayo dictada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), el memorial de contestación de fs. 64 a 70, réplica de fs. 115 a 118 y dúplica de fs. 122 a 126 vta., los antecedentes procesales y de emisión de la Resolución impugnada.

**I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA**

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

Que, Ivan Arancibia Zegarra en su condición de Gerente Distrital de La Paz I a.i. del SIN, se apersonó interponiendo demanda contenciosa administrativa, expresando lo siguiente:

Que, el 9 de diciembre de 2014, se realizó operativos de control por funcionarios de la Administración Tributaria en uso de las atribuciones conferidas por la Ley 2492, constituyéndose en el establecimiento Comercial SEIFERT & ASOCIADOS ubicado en la calle Reyes Ortiz esquina Federico Zuazo Nro. 73, Edificio Gunlach de la ciudad de Nuestra Señora de La Paz, evidenciando que el contribuyente incumplió con su obligación tributaria de emitir factura, nota fiscal o documento equivalente por el servicio prestado de profesionales de abogado por un importe de Bs500.- (Quinientos 00/100 Bolivianos), por lo que, al incumplirse el art. 160 num. 2 de la Ley 2492, se labró el Acta de Infracción No. 112730 de 9 de diciembre de "2015" -siendo lo correcto 2014-, estableciéndose una sanción de clausura por 6 (seis) días continuos, al ser la primera infracción tributaria.

Refiere que, el 24 de diciembre de 2014, el contribuyente presentó recibo por Bs500.-; empero, el 31 del mes y año citados, se emitió el informe de actuaciones con CITE: SIN/GDLPZ-II/DF/IF/11818/2014, concluyendo que el contribuyente no presentó descargos válidos, recomendando continuar con el procedimiento sancionador; es así que, mediante Resolución Sancionatoria 1374/2016 de 23 de septiembre, sancionando al contribuyente con 6 días de clausura, por incurrir en la contravención tipificada en el ar 164 del Código Tributario Boliviano (CBT), ante la no emisión de factura por servicio de profesionales legales; siendo notificado de manera personal el 24 de octubre del mismo año, presentó impugnación, resuelta a través de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0151/2017 de 13 de febrero, la cual confirmó la Resolución Sancionatoria N° 1374/2016 de 23 de septiembre; determinación que fue recurrida el 6 de marzo de 2017, mediante Recurso Jerárquico por el Contribuyente, siendo resuelto el 2 de mayo de 2017 por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0492/2017, disponiéndose la anulación de la citada Resolución de Recurso de Alzada hasta el acta de infracción N° 00112730, lo que les ocasiona un gran perjuicio al lesionar sus derechos de ente recaudador, ante la incorrecta aparición de la normativa tributaria.



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

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

Considera que la AGIT vulneró lo establecido por la normativa tributaria lesionando los derechos de la Administración Tributaria a interpretar de manera errada el procedimiento de control de observación directa, por lo siguiente:

La Resolución de Recurso Jerárquico, al anular la Resolución de Recurso de Alzada, fundo el mismo en que de la lectura del Acta de Infracción 00112730, no advirtieron que se haya registrado la observación de un recibo de pagos de honorarios profesionales legales, en el acápite de observaciones, lo que hubiese permitido al contribuyente el conocimiento cierto de la causa por la que se le labro la referida Acta; sin embargo, la AGIT no tomó en cuenta que los controladores fiscales del Departamento de Fiscalización del SIN, a tiempo de verificar el cumplimiento de las obligaciones del contribuyente, bajo la modalidad de observación directa, la no emisión de factura por el servicio de profesional abogado por un importe de Bs500, procediendo a la intervención de la Factura N° 302 con N° de Autorización 200100443503; negándose a emitir la factura a fin de regularizar la transacciona solicitud del SIN, por lo que se procedió a la labrar el acta de Infracción, detallándose todos los acontecimientos, la norma infringida y suscribiendo las funcionarias de la Administración Tributaria dando fe y constancia de la veracidad de dicho documento, lo que demuestra que se actuó en cumplimiento al art. 66 num. 1 y 2 de la Ley 2492 con relación al art. 133 de la citada norma.

Aduce que, la Resolución Normativa de Directorio (RND) 10-009-13 que modifica la RND 10-0020-05 en su art. 1.1 señala que: "...en el proceso de control fiscal, los funcionarios acreditados requerirán al comprador los datos del producto adquirido o la descripción del servicio contratado y la correspondiente factura. De no presentarse esta última, solicitaran al sujeto pasivo, tercero responsable o dependiente la entrega del talonario de facturas para verificar si la transacción objeto de control fiscal se encuentra facturada; en caso de que se hubiese omitido su emisión, intervendrán la factura en blanco siguiente a la última extendida con el sello de intervenida por el SIN, posteriormente, a fin de regularizar la transacción a favor del comprador o receptor del servicio, se emitirá la factura correspondiente a la transacción observada. Asimismo, se

llenará el Acta de Verificación y la clausura en la forma establecida en el Artículo 170 de la Ley N° 2492" (sic), de lo que se evidencia que la funcionaria de la Administración Tributaria en uso de las atribuciones conferidas por los arts. 21, 66, 100 y 170 del Ley 2492 y el Memorándum N° 08-0845-2014 de 9 de diciembre, realizó el mencionado control tributario referido a la verificación del correcto cumplimiento de la obligación de emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente, realizándose el procedimiento en total apego a la normativa tributaria, llevando a cabo cada uno de los pasos y/o procesos hasta la emisión de la Resolución Sancionatoria, que una vez impugnada fue emitida la Resolución de Recurso de Alzada, confirmando la Resolución impugnada.

Señala que, es necesario establecer que conforme los arts. 77 y 217 de la Ley 2492, donde se establece los medios de prueba como la prueba documental, habiéndose realizado y labrado las actas de acuerdo a la normativa, realizando la AGIT una interpretación errónea de la norma al disponer anular las actuaciones realizadas por la Administración Tributaria. Es así que de la revisión de los antecedentes se puede evidenciar que se actuó conforme establece el art. 4 de la Ley 843. Asimismo, debe aclararse que si el contribuyente presentó como prueba de descargo el recibo N° 044012 de 10 de noviembre de 2014 "...por concepto de honorarios por la limpieza de oficina..." (sic) en el que solo contiene el nombre de María Teresa Romero, sin advertirse la presencia de rúbrica de los contribuyentes o tercero responsable, lo que además demuestra falsedad en el testimonio; puesto que, el Acta de Infracción es del 9 de diciembre de 2014 y el recibo de noviembre del mismo año, revelando a su vez la falsedad del testimonio del sujeto pasivo y haciendo incurrir en grave error a la AGIT.

Concluye indicando que, la AGIT llegó a desconocer principios como el de oficialidad y motivación de las resoluciones, para lo cual citó la Sentencia 288/2013 de 2 de agosto (emitida por el Tribunal Supremo de Justicia) y las SSCC 1369/2001-R de 19 de diciembre y 1060/2006-R (no señala fecha).



### **I.3. Petitorio**

Solicitó se declare probada la demanda interpuesta y en consecuencia se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0492/2017 de 2 de mayo, manteniéndose firme y subsistente la Resolución Sancionatoria 137/2016 de 23 de septiembre.

## **II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA**

La AGIT contestó negativamente a la demanda, señalando lo siguiente:

Indica que, la demanda, aparte de no cumplir con los presupuestos esenciales propios de un contencioso administrativo, es una reiteración de las mismas aseveraciones una y otra vez, sin llegar a explicar el demandante de que forma se vulneró derecho alguno de la Administración Tributaria, o con qué hecho se llegó a lesionar algún derecho, y menos se advierte que el demandante se haya pronunciado o haya expresado agravios que le hubieren provocado indefensión o de que forma la Resolución emitida por la AGIT hubiese violado o conculcado norma alguna.

Refiere que, de la revisión de los antecedentes se advierte que la Administración Tributaria cometió errores desde el Acta de Infracción N° 00112730, que si bien alegaron en la demanda el operativo fue efectuado bajo la modalidad de "Observación Directa", anotando en la parte de Observaciones que "se rehusó a emitir la siguiente factura"; empero, el contribuyente en su descargo indicó que se labró Acta de Infracción producto de una verificación a un recibo que correspondía al pago por la realización de la prestación de servicios de limpieza y no por servicios profesionales legales prestados; asimismo, los funcionarios de la Administración Tributaria no se cercioraron la flagrancia de que el emisor de la factura no la haya emitido en el acto, lo que tampoco fue reflejada en dicha Acta.

Señala que, al no registrar en el Acta de Infracción los hechos suscitados, se vulneró los derechos del sujeto pasivo, puesto que no llegó a tener conocimiento cierto de la causa por la que se labró la referida Acta; asimismo,

conforme a lo establecido en el art. 4.I de la RND N° 10-0020-05, si bien señalaron la emisión de un recibo de pago, no se especificó sobre qué servicio hubiera sido el mismo y que hubiera merecido la emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente, por lo que no existe la constancia cierta de la prestación de servicios profesionales al momento de la intervención, al no haberse registrado ello en el Acta de Infracción.

Alega que, todo lo expuesto refleja la lesión al derecho del debido proceso establecido en los arts. 115.II de la Constitución Política del Estado (CPE), 68.6 de la Ley 2492, debido a la omisión de los hechos acaecidos al momento de la intervención en el Acta de Infracción.

Respecto a los principios alegados como vulnerados, señala que no basta con pretender justificar lo injustificable, como la omisión de elementos esenciales en el Acta de Infracción, citando de igual forma a los principios de Trascendencia, finalidad del acto procesal, protección, convalidación y conservación; para concluir, reiteró la existencia de vulneración al debido proceso en el derecho a la defensa del contribuyente, en la que incurrió la parte demandante. Citó normativa y jurisprudencia.

## **II.1.- PETITORIO**

Concluye solicitando se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa.

El demandante presentó su réplica de fs. 115 a 118.

La parte demandada ratificando su respuesta presentó réplica de fs. 122 a 126 vta.

## **III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES**

1. Los antecedentes administrativos y procesales, evidencian que el 9 de diciembre de 2014, según Acta de Infracción por No emisión de factura, Nota Fiscal o Documento Equivalente N° 00112730, funcionarios autorizados de la Administración Tributaria se constituyeron en el domicilio



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

fiscal de Seiffert & Asociados Estudio de Abogados SC, constatando mediante la modalidad de observación directa, que se incumplió con la emisión de factura por la presentación de servicios profesionales legales por Bs500.- motivo por el que intervinieron la Factura N° 302 con N° de Autorización 2001004403503, exponiendo que se rehusó a emitir la factura siguiente a la intervenida; incumplimiento tipificado conforme el art. 160.2 del CTB y sancionado según los arts. 161.2, 164.II y 170 del mismo cuerpo legal, tratándose de la primera vez que incurre en este incumplimiento, corresponde que sea sancionado con la clausura del establecimiento por seis (6) días continuos, otorgándole el plazo de 20 (veinte) días para presentar descargos y/o efectuar el pago correspondiente.

2. El 24 de diciembre de 2014, Seiffert & Asociados Estudio de Abogados SC, solicitó la nulidad del Acta de Infracción, manifestando que de forma arbitraria se emitió el acta con el pretexto de evidenciar un recibo de Bs. 500.-; empero, el mismo refiere la prestación de servicios de limpieza por lo que la sanción de clausura o el pago del monto de diez veces lo no facturado, no corresponde, porque ese estudio no fue quien emitió ese recibo, haciendo notar que uno de los requisitos en estos casos es la flagrancia, lo que en el presente caso no ocurrió, solicitado se anule el Acta de Infracción de fs. 11 a 12.

3. El 31 de diciembre de 2014, la Administración Tributaria mediante informe CITE: SIN/GDLPZ-II/DF7PCF/INF/11818/2014 manifiesta que se evidencio la emisión del recibo de pago por honorarios de servicios profesionales legales, se preguntó a la persona quien emitió el recibo quien informó que luego recogería la factura, recomendando continuar con el proceso correspondiente (fs. 17 y 18 de antecedentes).

4. 24 de octubre de 2016, la Administración Tributaria, notifico personalmente a Erick Seiffert Danschin en representación de Seiffert & Asociados Estudio de Abogados SC., con la Resolución Sancionatoria N° 1374/2016 de 23 de septiembre, que resolvió sancionar al contribuyente con la clausura de 6 días continuos del establecimiento por haber incurrido en la contravención de no emisión de factura o documento equivalente, por

servicios profesionales legales, por primera vez en aplicación de los arts. 160, 164.II y 168 del CTB (fs. 26 a 30).

5. Habiendo recurrido el contribuyente al Recurso de Alzada, fue resuelto por la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0151/2017 de 13 de febrero, que confirmó la resolución Sancionatoria, motivo por el cual el contribuyente interpuso el Recurso Jerárquico, que fue resuelto por la Resolución que se impugna en el presente proceso, que resolvió anular la Resolución de Alzada con reposición hasta el vicio más antiguo siendo este el Acta de Infracción N° 001102730 de 9 de diciembre de 2014 inclusive, a efectos de que la citada administración tributaria dé cumplimiento al procedimiento de control, establecido en los arts. 3 del DS 28247 y 4 de la RND N° 10-0020-05, todo de conformidad a lo previsto en el inc b) párrafo I del art. 212 del CTB.

#### **IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA**

En autos, la entidad demandante controvierte la decisión de la AGIT, al anular la Resolución de Alzada, señalando al efecto que:

La AGIT realizó una incorrecta interpretación de la norma porque, pese haberse dado cumplimiento a las modificaciones realizadas a la RND 10-0020-05, y llevar a cabo la Observación Directa conforme a normativa, se dispuso anular la Resolución de Alzada, así como la Resolución Sancionatoria.

#### **IV.2. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA**

De la problemática planteada y la normativa aplicable al caso, se tiene que, el art. 1 de la RND N° 10-0009-13 de 5 de abril de 2013, señala que: Artículo 1.- (Modificaciones a la RND N° 10.0020.05). I. Se modifica el segundo párrafo del Parágrafo I del Artículo 4 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10.0020.05 de 3 de agosto de 2005, con el siguiente texto: 'En el proceso de control fiscal, los funcionarios acreditados requerirán al comprador los datos del producto adquirido o la descripción del servicio contratado y la correspondiente



factura. De no presentarse esta última, solicitarán al sujeto pasivo, tercero responsable o dependiente la entrega del talonario de facturas para verificar si la transacción objeto del control fiscal se encuentra facturada; en caso de que se hubiese omitido su emisión, intervendrán la factura en blanco siguiente a la última extendida con el sello de 'Intervenida por el SIN'. Posteriormente, a fin de regularizar la transacción a favor del comprador o receptor del servicio, se emitirá la factura correspondiente a la transacción observada. Asimismo, se llenará el Acta de Verificación y Clausura en la forma establecida en el Artículo 170 de la Ley N° 2492, modificado por la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, procediendo a la clausura inmediata del establecimiento donde se cometió la contravención por el tiempo establecido en el Parágrafo II del Artículo 164 de la Ley N° 2492, salvando el derecho de convertibilidad que asiste al sujeto pasivo que contraviene por primera vez la obligación de emitir factura, nota fiscal o documento equivalente.' II. Se modifica el Artículo 5 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10.0020.05 de 3 de agosto de 2005, con el siguiente texto: 'Si se evidencia la no emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente, el funcionario acreditado, deberá informar al sujeto pasivo, tercero responsable o al dependiente, que tiene las siguientes opciones: La clausura del establecimiento comercial conforme el procedimiento establecido en el Artículo 26 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10.0037.07 de 14 de diciembre de 2007 y la presente Resolución, o la convertibilidad de la sanción, siempre que sea la primera vez, por el pago de una multa equivalente a diez (10) veces el monto de lo NO facturado''.

Es así que, de la compulsada de antecedentes se evidencia que el Acta de Infracción 0012730 por incumplimiento al deber de emisión de factura por la prestación de servicios profesionales legales por Bs500.- estableció una sanción de clausura del establecimiento por seis días continuos, por ser la primera vez, manifestando que con la finalidad de verificar el cumplimiento de la emisión de la factura efectuó un control de oficio a través de la modalidad de observación directa, evidenciándose que en dicha acta se puso "se rehusó a emitir la siguiente factura" a más de eso no existe información que despeje duda con relación a los hechos acaecidos, más por el contrario cuando el contribuyente tanto en la presentación de descargos como en su recurso de alzada manifiesta que dicho recibo correspondía al pago que realizaron por la

prestación de servicios de limpieza y no fue por percepción de pago alguno de honorarios profesionales, recalcando que uno de los requisitos para este tipo de control es la flagrancia, es decir que los funcionarios verifiquen de manera fehaciente que el contribuyente omitió emitir la factura por un servicio prestado que no genere duda, ni sea causal de confusión como en el caso de autos, que da a entender, que ese recibo sería más que por un servicio prestado, por un servicio recibido de limpieza de los ambientes del contribuyente, en sí mismo no se observa en el momento de intervención que haya correspondido la emisión de una factura o nota fiscal o documento equivalente, puesto que de antecedentes, no figura tal situación, en consecuencia no existe constancia cierta de la prestación de servicios profesionales legales al momento de la intervención, debido a que no se registró debidamente todas las actuaciones como la norma establece ni tampoco se adjuntó el respaldo documental de todo lo aseverado por la Administración Tributaria, aspecto que debe tenerse presente que al momento de comunicar al contribuyente con la primera actuación de la Administración Tributaria, este debe ser completo y no generar duda en el mismo, para que de esta manera se garantice el debido proceso en su vertiente del derecho a la defensa, aspecto que fue observado por la autoridad demandada en resguardo a los derechos y garantías consagrados en el art. 115.II de la CPE y que este Tribunal, comparte el criterio debido a que ese fue el punto de inicio de todo este procedimiento traído en revisión ante este máximo Tribunal de Justicia, en consecuencia se debe tener presente que al momento de notificar o citar al contribuyente con la primera actuación, se debe cumplir con todas las formalidades previstas por la norma y no puede generar duda con relación al proceso que se sigue en su contra ni a los hechos de los cuales se le acusa para que este en resguardo de su derecho a la defensa, pueda presentar los descargos correspondientes, con relación a los hechos acusados o la omisión de actos que se le acusan en resguardo al debido proceso.

## **V. Conclusiones**

Por los fundamentos expuestos, se concluye que, es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, pronunció la resolución impugnada en concordancia con las normas constitucionales y tributarias.



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

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

451221  
Sentencia N°..... Fecha: ..... 23 Abril 2017  
Libro Toma de Razón N°..... 1.....

*[Firma]*  
ALEXANDER  
CONTENCIOSA ADM.  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

**POR TANTO:** La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2.2, con relación al 4 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, y en los arts. 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 23 a 28, interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0492/2017 de 2 de mayo pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal.

**Regístrese, comuníquese y cúmplase.**

**Magistrado Relator: Dr. Ricardo Torres Echalar**

*[Firma]*  
Mgdo. Ricardo Torres Echalar  
PRESIDENTE  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

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

ANTE MI:

*[Firma]*  
Dr. Cesar Camargo Alfaro  
SECRETARIO DE SALA  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial  
Tribunal Supremo de Justicia

624

## CITACIONES Y NOTIFICACIONES

**EXP. 268/2017**

En Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, a horas **10:15** minutos del día **JUEVES 07** de **OCTUBRE**, del año **2021**.

Notifique a:

**AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA-AGIT**  
**REPRESENTANTE: DANEY DAVID VALDIVIA CORIA**

Con **SENTENCIA N° 45/2021**, de fecha **23 de abril de 2021**, mediante copia de ley, fijada en el tablero judicial, de Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, quien impuesto de su tenor se notifica, según se establece en los Arts. 82 y 84 de la Ley N° 439, en presencia de testigo que firma.

CERTIFICO:

  
Abg. German Soñz Rosas  
OFICIAL DE DILIGENCIAS  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TESTIGO

  
Luis A. Chauca Parraga  
C.I 10321619 Ch.