

29



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

22-03-17

3:22

SALA PLENA

SENTENCIA: 48/2017.
FECHA: Sucre, 15 de febrero de 2017.
EXPEDIENTE: 738/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Amalia Cahuana Tapia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: **Rómulo Calle Mamani.**

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 39 a 48 vlta. de obrados subsanada a fs. 52, impugnando la Resolución R.J. No. 0740/2013, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación de fs. 88 a 91, los antecedentes procesales.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1 Antecedentes de hecho de la demanda.

Señalo el apoderado de la demandante que el 11 de abril de 2012, la Administración Tributaria notificó a su poderconferente con orden de Fiscalización, con la cual se comenzó un proceso de Fiscalización Parcial sobre el Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT) por periodos fiscales de octubre, noviembre y diciembre de 2008 a objeto de verificar ventas de mercancías no facturadas, posteriormente la Administración Tributaria emitió Vista de Cargo SIN/GDC/DF/FE/VC00350/2012 mediante la cual se estableció un adeudo tributario en el Impuesto al Valor Agregado e Impuesto a las Transacciones por un total de 1.138.239 UFV, posteriormente se emite Resolución Determinativa 17-01923-12, correspondiente a los periodos fiscales de octubre/2008, noviembre 2008 y diciembre 2008, por la cual se califica la conducta como Omisión de Pago por el Impuesto al Valor Agregado e Impuesto a las Transacciones, que incluye tributo omitido, intereses, sanción por Omisión de Pago y Multas por Incumplimiento de Deberes Formales, determinación que fue confirmada en las instancias de alzada y jerárquica.

I.2 Fundamentos de la demanda.

1.- La actora menciona que tanto en su Recurso de Alzada como en el Recurso Jerárquico observó la existencia de vicios procesales susceptibles de nulidad conforme a lo establecido por los arts. 96 y 99 parágrafo III del Código Tributario, los mismos que no fueron adecuadamente considerados, motivo por el cual en este punto indicó que todo Acto Administrativo necesariamente debe contener una fundamentación, la misma que de forma razonada y razonable de lugar a una decisión justa, estableciendo de manera adecuada tanto los hechos y antecedentes del caso, así como de los derechos correspondientes, y en virtud de los cuales se considere la existencia o inexistencia de obligaciones tributarias.

Sin embargo, esta situación no ha sucedido dentro del proceso de determinación de oficio realizado por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, toda vez que de la revisión del contenido de la Vista de Cargo SIN/GDC/DF/FE/VC/00350/2012, mediante la que se estableció un adeudo tributario en el Impuesto al Valor Agregado e Impuesto a las Transacciones, claramente se puede verificar que no se plasma el trabajo de campo realizado por los funcionarios a cargo del procedimiento de fiscalización parcial que si bien se realizó diferentes procedimientos para establecer la base imponible del IVA e IT, sobre base cierta, sin embargo los mismos no fueron reflejados a descritos detalladamente, como se ejemplifica en los cuadros que se tiene dentro la misma, también hace una simple referencia gráfica en cuanto a las diferencias que se dan entre el Libro de Ventas Vs. Declaraciones Juradas y diferencias encontradas entre el Libro de Compras Vs. Declaraciones Juradas y siendo este el procedimiento que la Administración siguió para determinar la deuda tributaria no debió ser dada de forma tan genérica y simplista, en cuanto al acápite Impuesto a las Transacciones se reitera el mismo texto que se utilizó para establecer el tributo omitido en Impuesto al Valor Agregado seguido de una gráfica que establece el monto adeudado en dicho impuesto sin reflejar mayores consideraciones siendo que estos impuestos son distintos y se consignan por razones diferentes mismas que debieron ser expuestas en la Vista de Cargo.

2.- La Resolución del Recurso Jerárquico es contradictoria con otras posiciones similares asumidas y no ha considerado la existencia de vicios en la determinación de oficio realizada por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales no realizó una valoración integral sobre el proceso realizado por la Administración Tributaria toda vez que el mismo está viciado de nulidad por falta de fundamentación técnica y legal tanto de la Vista de Cargo como de la Resolución Determinativa, toda vez que la información contenida en la Vista de Cargo debe servir de base para la Resolución Determinativa, asimismo señala que no se ha valorado los vicios de nulidad de la Resolución Determinativa ya que ésta no especifica en forma detallada y específica las bases para determinar el tributo omitido por concepto, detalle, tipo, cilindrada, marca, cantidad, documento de transferencia, generales de los supuestos compradores, número de registro público, número de placa de circulación y otros detalles que no fueron puestos en conocimiento, hecho que la sitúa en estado de indefensión para efectuar una adecuada defensa a las observaciones que formula el S.I.N., aspectos que vician de nulidad la resolución determinativa, puesto que carece de los requisitos formales establecidos en los arts. 99 de la Ley N° 2492 y 19 del D.S. No. 27310, estos hechos vician de nulidad el proceso de determinación y son el motivo por el cual se debió disponer la nulidad de obrados, hasta que la Vista de Cargo establezca de manera correcta y adecuada el origen de las obligaciones tributarias.

3.- Finalmente indica que la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0740/2013 de 11 de junio de 2013 no observó que tanto en la (sic), así como en la Resolución Determinativa No. 17-01923-12 afirman que la base imponible en el presente caso está dada en base cierta, sin tomar en cuenta que la base cierta en una buena aplicación e interpretación de lo establecido en el art. 43 numeral 1) de la Ley N° 2492, es dada cuando se



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 738/2013. Contencioso Administrativo.- Amalia Cahuana Tapia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

cuenta con documentos e información que permitan contar de forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo, siendo el nacimiento del hecho generador en el IVA e IT en el presente caso ha sido generado por la información de terceros, que por otra parte conforme lo previsto por el art. 66 numeral 1) y 100 de la Ley N° 2492, la ley confiere a la Administración Tributaria amplias facultades con el fin de verificar la verdad de los hechos e identificar correctamente el hecho generador, siendo este un elemento importantísimo que conforme el art. 16 del mismo cuerpo legal es base para configurar el tributo exigible y conocer el origen de la obligación tributaria todo aquello con el objeto de demostrar fácticamente los resultados de la determinación que si bien el mismo puede ser obtenido de terceras personas como ocurre en el presente caso la Administración debe hacerlo con miras de obtener prueba e información que permita demostrar a través de los elementos dados por ley, el hecho generador que sin embargo ahora no se cumple, toda vez que tal determinación conforme se puede evidenciar de los antecedentes administrativos del presente caso no se dio, pues se obtuvo información para probar supuestos tributos omitidos de Documentos Únicos de Importación mismos que conforme en líneas anteriores no son documentos que demuestren el nacimiento del hecho generador tanto en el Impuesto al Valor Agregado como en el Impuesto a las Transacciones por lo que la Administración Tributaria en el presente caso no debió tomar en cuenta las Declaraciones Únicas de Importación sino las facturas que hacen evidente la transferencia de dominio de la mercancía (Motocicletas) lo cual según normativa señalada habría dado a conocer de forma indubitable los hechos generadores del tributo.

I.3. Petitorio.

Pide se declare probada la demanda, y se Revoque la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0740/2013 y se revoque la Resolución del Recurso Jerárquico y se deje sin efecto la Resolución Determinativa emitida por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales y se establezca la inexistencia de las obligaciones impositivas al Impuesto al Valor Agregado e Impuesto a las Transacciones o en su caso se disponga la nulidad de obrados, hasta el vicio más antiguo hasta que se emita una nueva Vista de Cargo conforme a las previsiones normativas procesales vigentes.

II. De la contestación a la demanda.

Corrido en traslado y citada legalmente la Autoridad demandada, en tiempo hábil se apersona Daney David Valdivia Coria Director Ejecutivo General a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, quien por memorial de fs. 87 a 91, contesta a la demanda en forma negativa, expresando en síntesis lo siguiente:

La Autoridad demandada menciona que con relación a la determinación de la base imponible y los vicios en el procedimiento de determinación, la instancia jerárquica evidenció que el 11 de abril de 2012, la Administración Tributaria notificó personalmente al Sujeto Pasivo con la Orden de Verificación 00120FE00044 y Requerimiento No. 109420, mediante la cual solicitó la presentación de documentación del periodo

octubre, noviembre y diciembre de 2008, remitiendo la contribuyente una nota de aclaración de que la documentación no puede ser presentada puesto que la fecha de inscripción al Padrón Nacional de Contribuyente fue el 30 de julio de 2009, asimismo mediante cartas solicitó a la Aduana Nacional la remisión de reportes electrónicos de forma impresa con firmas y sellos respectivos que hagan prueba de las importaciones realizadas por los contribuyentes con fiscalizaciones en curso, habiendo merecido respuesta adjuntándose además la información solicitada en medio impreso.

Bajo ese contexto se tiene que a partir de esta información la Administración Tributaria para respaldar sus observaciones elaboró el Papel de Trabajo "Cuadro de determinación de Ingresos Omitidos por importaciones no Declaradas" posteriormente emite la Vista de Cargo SIN/GDC/DF/FE/VC/OO350/2012, en función de los procedimientos expuestos en sus Papeles de Trabajo, refiriendo que la deuda tributaria se origina en los conceptos de IVA e IT, determinándose ingresos omitidos en los periodos de octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2008, por lo que se tiene que la Administración Tributaria no contaba a momento de establecer el precio de venta con la información del Margen de Utilidad, tal cual lo señala en el Papel de Trabajo "Cuadro de Determinación de Ingresos omitidos por importaciones no declaradas", considerando los importes consignados en las Declaraciones Únicas de Importación, es decir, las importaciones efectuadas por el sujeto pasivo, a la cual añadió el importe correspondiente al GA (Gravamen Arancelario) e ICE (Impuesto al Consumo Específico) cancelados por la importación de cada uno de los productos, a esta sumatoria añadió el importe de IVA efectivamente pagado y consideró a dicho importe el Ingreso Omitido por el sujeto pasivo, es decir consideró las importaciones efectuadas por el sujeto pasivo a los que añadió los impuestos de importación, determinando de esta forma los ingresos percibidos por la contribuyente, si bien se evidencia que la Administración Tributaria, no tomó en cuenta la información del Sujeto Pasivo puesto que el mismo en los periodos fiscalizados no se encontraba en el Padrón Nacional de Contribuyentes, sin embargo se efectuaron los requerimientos necesarios a la Aduana Nacional a objeto de contar con la documentación e información necesaria para conocer los hechos generadores del tributo, por lo que estuvo en condiciones de determinar la base imponible para el IVA y el IT, sobre base cierta, información que fue obtenida de las amplias facultades otorgadas en los arts. 66 y 100 de la Ley N° 2492.

Por otro lado, se evidencia que dicha Vista de Cargo, expone la liquidación previa de la deuda tributaria por los periodos fiscalizados, que comprende el Tributo Omitido, Intereses y Sanción por Omisión de Pago, otorgando al contribuyente el plazo de 30 días para que formule descargos conforme lo establece el art. 98 de la Ley N° 2492.

Por lo que siendo que la Vista de Cargo sirve de base para la fundamentación de la Resolución Determinativa conforme lo establece el Parágrafo I del art. 96 de la Ley N° 2492 de la revisión de la citada Resolución, se advierte que la Resolución Determinativa 17-01923-12 no señala los demás cuadros a los cuales hace referencia la contribuyente en su memorial de Recurso Jerárquico, tampoco refiere a un cálculo



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 738/2013. Contencioso Administrativo.- Amalia Cahuana Tapia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

proporcional de ventas por la gestión 2008, más sin embargo de su revisión y verificación, se evidencia que dicho actuado señala que se constató que la contribuyente realizó importaciones de mercancías de acuerdo a DUI's (Documentos Únicos de Importación) y no ha declarado las ventas de las mismas los periodos de octubre, noviembre y diciembre de 2008, dando como referencia los Cuadros de Determinación de Impuestos Omitidos por Importaciones no Declaradas y Cuadros de Importación de Impuestos Omitidos IVA e IT, con los que se habría determinado los ingresos no declarados, consecuentemente la Vista de Cargo que sustenta la Resolución Determinativa, conforme fue analizado, contiene los fundamentos de hecho que den lugar al reparo y sustenten la decisión de la Administración Tributaria; por lo que dichos actos no se encuentran viciados de nulidad, siendo evidente que no existe agravio ni lesión de derechos a la ahora demandante.

II. 1. Petitorio.

Solicita se dicte sentencia declarando improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico 0740/2013.

III ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Que, el 8 de noviembre de 2012 la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, emite la Resolución Determinativa No. 17-01923-12, por la que se resuelve determinar de oficio por conocimiento cierto de la materia imponible, las obligaciones impositivas del contribuyente Cahuana Tapia Amalia correspondientes al tributo omitido, intereses y sanción por Omisión de Pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT), califica además la conducta del contribuyente como Omisión de Pago; aplicándole una sanción equivalente al 100% sobre el tributo omitido, otorgándole al contribuyente el término de 20 días calendario a objeto de que deposite la totalidad de la deuda tributaria que consolida tributo omitido, intereses y sanción por omisión de pago, bajo conminatoria de iniciar la Ejecución Tributaria en caso de incumplimiento, señalando además otras medidas necesarias para el cumplimiento de la misma, debidamente notificado con dicha determinación, Amalia Cahuana Tapia interpuso el correspondiente Recurso de Alzada impugnando la Resolución Determinativa, luego de realizados los trámites pertinentes el Recurso es resuelto mediante la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0125/2013, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Cochabamba que resolvió confirmar la Resolución Determinativa No. 17-01923-12 de 8 de noviembre de 2012, en conocimiento de dicha determinación el contribuyente mediante nota de 9 de abril de 2013 interpuso en contra de la citada Resolución el Recurso Jerárquico, por lo que en fecha 11 de junio de 2013 la Autoridad demandada emite la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0740/2013 que confirma la Resolución ARIT-CBA/RA 0125/2013, manteniéndose en consecuencia firme y subsistente la Resolución Determinativa No. 17-01923-12, acto administrativo que dio lugar al presente proceso contencioso administrativo.

2. En el curso del proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Código de Procedimiento Civil.

3. Concluido el trámite se decretó autos para sentencia.

IV DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Establecidos los antecedentes de hecho y de derecho, a efecto de pronunciar resolución, se desprende que el objeto de controversia, se circunscribe a los siguientes hechos puntuales:

1.- La Resolución del Recurso Jerárquico no ha tomado en cuenta que en la Vista de Cargo y Resolución Determinativa no existe fundamentación de hecho, lo cual importa un vicio de nulidad.

2.- La Resolución Jerárquica no ha observado que existe una mala identificación de la base imponible en base cierta por cuanto los documentos base para establecer la misma no configuran el hecho generador de los tributos supuestamente adeudados.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

1.- La Resolución del Recurso Jerárquico no ha tomado en cuenta que en la Vista de Cargo y Resolución Determinativa no existe fundamentación de hecho, lo cual importa un vicio de nulidad.

Antes de ingresar a resolver la controversia suscitada, corresponde señalar que teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia en única instancia siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos sucedidos en fase administrativa, y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, con lo anotado se pasa a resolver las controversias de acuerdo a lo siguiente:

Respecto a este punto corresponde señalar que el párrafo I del art. 96 del Código Tributario señala: *"(Vista de Cargo o Acta de Intervención). La Vista de Cargo, contendrá los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa, procedentes de la declaración del sujeto pasivo o tercero responsable, de los elementos de prueba en poder de la Administración Tributaria o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación. Asimismo fijará la base imponible, sobre base cierta o sobre base presunta, según corresponda, y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado"* y el párrafo III de la cita norma establece: *"La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el reglamento viciará de nulidad la Vista de Cargo o el Acta de Intervención según corresponda"*, y el párrafo



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 738/2013. Contencioso Administrativo.- Amalia Cahuana Tapia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

De la revisión de los antecedentes administrativos que informan el proceso se tiene que la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales en cumplimiento de las atribuciones conferidas en los artículos 66, 100, 101 y 104 del Código Tributario, emitió la Orden de Verificación 0012OFE00044 sobre fiscalización del Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT), correspondiente a los periodos fiscales octubre, noviembre y diciembre de 2008, que girada la Vista de Cargo SIN/GDC/DF/FE/VC/0350/2012 de 22 de agosto que expone la liquidación previa de la deuda tributaria que comprende el tributo omitido, intereses y sanción por omisión de pago, con la cual ha sido notificada la contribuyente a fin de que asuma defensa, produzca y ofrezca pruebas tanto en relación a los cargos formulados como a la calificación de su conducta fiscal dentro el término previsto por el art. 98 del Código Tributario, la contribuyente no aceptó ni canceló la liquidación practicada y tampoco ofreció pruebas de descargo que desvirtúen los cargos consignados, en tal antecedente la Administración Tributaria emite la Resolución Determinativa No. 17-01923-12 de 8 de noviembre.

Así mismo corresponde señalar que dicha determinación señala que se ha constatado que la contribuyente realizó importaciones de mercaderías de acuerdo a Declaraciones Únicas de Importación, y que se ha evidenciado que la contribuyente realizó importaciones de mercaderías y no ha declarado la venta de las mismas en los periodos octubre, noviembre y diciembre 2008 haciendo el importe correspondiente y que no han sido declarados conforme a Ley (Cuadro de Determinación por Ingresos Omitidos por Importaciones no Declaradas cursante a Fs. 52 a 99, Cuadros de Determinación de Impuestos Omitidos IVA e IT cursante a Fs. 44 y 49) sic., sin embargo de lo anotado en la Resolución Determinativa no cursa el Cuadro de Determinación de Ingresos Omitidos por Importaciones no Declaradas, esta omisión vicia de nulidad la Resolución Determinativa al no contener las especificaciones sobre la deuda tributaria conforme el Parágrafo II del Artículo 99 del Código Tributario que fuera descrito líneas arriba y de conformidad también a lo dispuesto por el inciso c) del Parágrafo I del Artículo 35 de la Ley de Procedimiento Administrativo y el Artículo 55 del Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo. Consecuentemente al haberse puesto en estado de indefensión a la Contribuyente, se ha transgredido el derecho a la defensa y al Debido Proceso.

2.- La Resolución Jerárquica no ha observado que existe una mala identificación de la base imponible en base cierta por cuanto los documentos bases para establecer la misma no configuran el hecho generador de los tributos supuestamente adeudados.

De la revisión de antecedentes adosados en el único anexo se tiene que la Administración Tributaria emitió la Resolución Determinativa 17-01923-12 sobre base cierta, señalando que revisada la fiscalización efectuada a la contribuyente Cahuana Tapia Amalia dentro de los periodos octubre/2008, noviembre/2008 y diciembre/2008, mediante la revisión y análisis de la documentación e información remitida por la Aduana Nacional de Bolivia, que se ha constatado que la contribuyente realizó importaciones de mercaderías de acuerdo a Declaraciones Únicas de Importación y no ha declarado los mismos en los periodos fiscalizados, que dentro de estos periodos y por los informes de fiscalización, se constató que la contribuyente no ha presentado las declaraciones juradas por los periodos fiscalizados, por tanto no se ha determinado las obligaciones tributarias resultantes de sus ingresos en los periodos octubre/2008, noviembre/2008 y diciembre/2008, dicha observación no ha sido descargada por la contribuyente, ratificándose en consecuencia los reparos en el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y en el Impuesto a las Transacciones (IT), manteniéndose firme y subsistente el adeudo a favor del Fisco.

Antes de entrar al análisis de la controversia se ha llegado a establecer que los supuestos ingresos omitidos que motivaron la emisión de la Resolución Determinativa se debieron a la venta de motocicletas, bicicletas y accesorios (aspecto no descrito en la Resolución Determinativa).

Entrando en análisis de la controversia la demandante señala que la AGIT en la Resolución ahora impugnada, no ha observado que existe una mala identificación de la base imponible en base cierta por cuanto los documentos base para establecer la misma no configuran el hecho generador de los tributos supuestamente adeudados, respecto al hecho generador el autor Alfredo Benítez Rivas en su libro "Derecho Tributario" pág. 170-172 señala: *"El concepto de hecho generador o imponible, su importancia, significación fáctica y estructura, han merecido un estudio y análisis muy profundo por parte de la doctrina... Así como el delito constituye el concepto jurídico central en torno al cual se elabora la teoría y dogmática del derecho penal, el llamado hecho imponible o presupuesto legal del tributo, constituye el núcleo de la teoría y la dogmática del derecho tributario sustantivo o material, y el fundamento de su autonomía científica respecto al Derecho Civil. Los presupuestos de hecho o hechos imponibles pueden ser de distinta naturaleza, y su elección o tipificación como hechos susceptibles de imposición responden a criterio del legislador, quien decide que tales presupuestos de hecho pueden consistir en simples hechos materiales, como el cruce de una mercadería por la frontera aduanera, la circulación de vehículos por determinadas rutas, etc., o en hechos económicos, como la percepción de una renta, ingresos dinerarios, tenencia de un patrimonio, o el consumo de bienes; también pueden consistir en la realización de actos jurídicos tales la protocolización y registro de documentos públicos y, finalmente pueden consistir en la realización de negocios jurídicos como contratos societarios, de compraventa, seguros, arrendamiento u otros. La significación fáctica del hecho generador, aún en el caso de que éste consista en un negocio jurídico, es de tal naturaleza, que el nacimiento de la obligación tributaria no es un efecto de la manifestación de la voluntad de las partes en ese negocio jurídico, sino de la voluntad legislativa contenida en la ley de gravar con un impuesto tal negocio. Si*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 738/2013. Contencioso Administrativo.- Amalia Cahuana Tapia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

tomamos, como ejemplo el caso de un contrato de compra venta, veremos que dicho acto negocial es el presupuesto de los efectos que persiguen los contratantes (la voluntad del vendedor de enajenar un bien a cambio de un precio, y la voluntad del comprador de adquirirlo pagando ese precio. En este ejemplo, el contrato es, evidentemente "fuente" de la obligación civil, pero si el contrato está gravado con un impuesto, tendrá además, el carácter de presupuesto de hecho de la obligación tributaria. Fuente de la obligación tributaria será siempre la ley que impone la cuantía del gravamen. El hecho imponible es, consecuentemente, -como lo dijimos reiteradas veces-un hecho tipificado abstractamente en la ley y cuya realización en concreto determina el nacimiento de la obligación".

A su vez el art. 16 del Código Tributario sobre el hecho generador lo define así: "(Definición). Hecho generador o imponible es el presupuesto de naturaleza jurídica o económica expresamente establecido por Ley para configurar cada tributo, cuyo acaecimiento origina el nacimiento de la obligación tributaria".

Corresponde así mismo hacer referencia a la base imponible y los métodos de determinación al respecto el Código Tributario en el art. 42 señala: "(Base Imponible). 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", y el art. 43 establece: "(Métodos de Determinación de la Base Imponible). La base imponible podrá determinarse por los siguientes métodos.

- I. Sobre base cierta, tomando en cuenta los documentos e informaciones que permitan conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo.
- 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 concurra alguna de las circunstancias reguladas en el artículo siguiente.
- III. Cuando la Ley encomiende la determinación al sujeto pasivo prescindiendo parcial o totalmente del sujeto pasivo, ésta deberá practicarse sobre base cierta y sólo podrá realizarse la determinación sobre base presunta de acuerdo a lo establecido en el Artículo siguiente, según corresponda".

En el caso que nos ocupa se tiene la Administración Tributaria sustenta la Resolución Determinativa señalando que la fiscalización se realizó sobre base cierta, sin embargo conforme el Artículo 43 del Código Tributario la base cierta será aplicable cuando la documentación e información que se obtenga permita conocer de forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo, la información remitida por la Aduana Nacional sobre la importación de mercaderías que realizó la ahora demandante, si bien es cierto que demuestran las compras e importaciones realizadas por ella en los periodos sujetos a verificación, empero no demuestran de modo fehaciente que la actora haya realizado la venta de la mercadería importada que constituye el hecho generador, sobre el particular el

Artículo 5 de la Ley 843 señala: "Constituye la base imponible el precio neto de la venta de bienes muebles, de los contratos de obras y de prestación de servicios y de toda otra prestación de servicios y de toda otra prestación, cualquiera fuere su naturaleza, consignado en la factura, nota fiscal o documento equivalente", consecuentemente se advierte que existió una mala identificación de la base imponible en base cierta, ya que el Administración Tributaria determino la base imponible sobre base presunta existiendo para ello elementos para demostrar esta afirmación, como son el hecho de que la demandante no se hallaba inscrita en los registros tributarios durante los periodos fiscalizados, el sujeto pasivo no presentó la documentación solicitada (numerales 1 y 4 del Artículo 44 del Código Tributario).

Corresponde así mismo mencionar que la Administración Tributaria en uso de las facultades de control, verificación, fiscalización e investigación descritas en el Artículo 100 del Código Tributario, debió probar la verdad material de los hechos, de lo que se puede colegir que la Resolución Jerárquica no ha observado que existe una mala identificación de la base imponible en base cierta, toda vez que los documentos base para establecer la misma no configuran el hecho generador.

IV.4. Conclusiones.

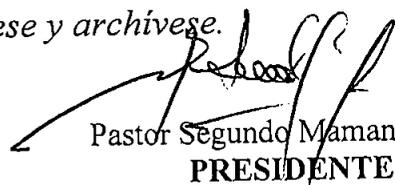
Del análisis precedente, éste Tribunal Supremo habiendo verificado los actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerce control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, determina que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al haber pronunciado la Resolución ahora impugnada ha causado agravios a la demandante por lo que conforme a los fundamentos expuestos corresponde Anular obrados.

POR TANTO: La Sala Plena a del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y, lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del Código Procedimiento Civil, declara **PROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 39 a 48 vlta., subsanada a fs. 52 de obrados interpuesta por Juan Carlos Peralta Chávez en representación de Amalia Cahuana Tapia, en consecuencia se Anula obrados hasta el vicio más antiguo vale decir hasta la Vista de Cargo, debiendo la Administración Tributaria emitir nueva Vista de Cargo, con arreglo a derecho.

No suscriben los Magistrados Jorge Isaac von Borries Méndez, Antonio Guido Campero Segovia por emitir voto disidente.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.

Regístrese, notifíquese y archívese.


Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 738/2013. Contencioso Administrativo.- Amalia Cahuana Tapia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

Maritza Surtura Juaniquina
MAGISTRADA

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO



Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA	SECRETARIA DE SALA PLENA
EXP. N° 738/2013	FECHA 15 de febrero
Dr. Jorge I. von Borries Méndez	1/2012
Dr. Aníbal G. Compara Segovia	

MSc. Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA