



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

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

Sentencia N° 65

Sucre, 29 de junio de 2018

Expediente : 113/2016
Demandante : Gerencia Regional Distrital La Paz I, del Servicio de Impuestos Nacionales.
Demandado : Autoridad General de Impugnación Tributaria.
Tipo de Proceso : Contencioso Administrativo
Resolución Impugnada: R.J. N° 0120/2016 de 12 de febrero.
Magistrado Relatora : María Cristina Díaz Sosa

VISTOS EN LA SALA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 36 a 44 vta., interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz I, del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Santos Victoriano Salgado Ticona, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 120/2016 de 12 de febrero, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, Daney David Valdivia Coria, respuesta a la demanda de fs. 108 a 122; réplica de fs. 127 a 132; dúplica de fs. 159 a 162 vta., apersonamiento del tercer interesado de fs. 262 a 268 vta., los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

III: ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.

1.- Demanda y petición.

El demandante manifiesta, que la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales como Administración Tributaria, actuó en estricta sujeción al ordenamiento jurídico y que la decisión de anular obrados hasta la Vista de Cargo N° 238/2015 de 15 de mayo, asumida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, les genera agravios lesionado sus derechos, al interpretar de manera errada la norma, sin revisar correctamente los datos y elementos del proceso como una Autoridad

Administrativa Tributaria especializada que garantice el debido proceso en forma transparente, independiente, imparcial y oportuna.

A.- De la supuesta falta de valoración de los costos y gastos.

Habiendo realizado el análisis y revisión de la documentación presentada por el contribuyente se establecieron observaciones consistentes en:

- Cada cuenta de gasto/costo, señala un número de comprobante de egreso en su libro mayor; sin embargo no fueron presentados por el sujeto pasivo.
- No se evidenció ningún documento, contrato, pago a proveedor, etc., que respalde o que demuestre el desembolso de dinero para hacer efectivo el gasto como tal; por otra parte la documentación revisada no se encontraría dentro del alcance de la orden, es decir pertenecen a otras gestiones, la misma se encontraría en fotocopias; existiría información que correspondiese a otro edificio en construcción, el cual no es objeto de análisis. En la información presentada por el sujeto pasivo como respaldo al gasto, figura Testimonio N° 142/2009 y 250/2007, en los cuales el Sr. Emilio Jonny Von Bergen Arraya confiere poder especial para la transferencia a título de compra venta y enajenación perpetua de Departamentos, Parqueos, Locales Comerciales, Bauleras y Consultorios del Edificio Margarita; y no así para efectuar contratos sean éstos de servicios, compra de bienes y otros. En ese marco y a fin de obtener mayor información acerca de los gastos y/o costos incurridos por el contribuyente, solicitaron a la Gerencia de Tecnología e Información, listados de facturas de compras que le fueron emitidas al contribuyente, verificando los rubros al que pertenece cada proveedor conforme lo reportado en el Sistema SIRAT 2, observando del total de compras, que el 76 % de los mismos corresponden a proveedores no vinculados con la actividad del sujeto pasivo como restaurants, snacks, actividades deportivas, prendas de vestir, médicos, veterinarios, supermercados, productos lácteos, textiles etc., y el 24 % corresponden a gastos como ser servicio telefónico, ferretería, material de escritorio, publicidad. Por ende, la información presentada y obtenida con relación a los gastos no cumple con los requisitos establecidos en el art. 8 del DS 24051.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Por otra parte con respecto al Presupuesto General presentado por el contribuyente en fotocopia simple dentro del proceso de determinación se evidenciaría que presentó un importe de \$us915.802,74; sin embargo no acompaña un presupuesto ejecutado con datos, tiempo y cronología acorde a los desembolsos, para determinar el gasto correspondiente a la gestión revisada 01 de abril 2009 al 31 de marzo de 2010, como tampoco contiene documentos de respaldo de ejecución de mismo. De igual manera presentó pruebas y documentación de respaldo, pero puntualizan que el Banco auspiciador Mercantil Santa Cruz, no realiza desembolsos sin antes haber verificado el avance de obra y los gastos reales incurridos, aspectos analizados de forma correcta en la Resolución Determinativa N° 192/2015 de 24 de junio, toda vez que la línea de crédito fue utilizada a través de desembolsos parciales, para la construcción del edificio "Margarita". En el marco del Testimonio N° 2126/2007, queda demostrado que el préstamo bancario fue destinado a la construcción de dicho edificio, préstamo que cubre los costos indirectos de diseño arquitectónico, costos directos de material, mano de obra bruta y obra fina, elementos que constituyen el Costo de Ventas de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados, asimismo el Banco realizó pagos parciales constatando el Avance de Obra mediante inspecciones y supervisiones donde se verifica que la utilización y aplicación de los recursos otorgados sean para la construcción del edificio "Margarita", préstamo que a la fecha se encuentra cancelado. En tal sentido la Administración Tributaria realizó una correcta determinación de la deuda tributaria en base a los gastos y costos en los que incurrió el sujeto pasivo, considerando el costo del terreno así también los costos por materiales, mano de obra, obra fina, gruesa, etc., llegándose a deducir un importe de Bs4.579.130, monto que se encuentra debidamente establecido en la Resolución Determinativa.

Respecto a la correcta aplicación del método de determinación de la base imponible sobre base cierta.

En los casos que la Administración Tributaria realiza la determinación de la base imponible sobre base cierta, debe verificarse que la información, datos y prueba con las que cuente sobre los hechos generadores ya sea a través del contribuyente, de terceras personas o agentes de información

establecidos por ley, deben permitir evidenciar y sobre todo demostrar objetivamente la realización del hecho generador y su cuantía, sin aplicar presunción alguna, de modo tal que cada conclusión a la que arribe cuente con respaldo objetivo, evidente y comprobable, conforme dispone el art. 43 de la Ley 2492 que la transcribe. Prosigue indicando que en ese marco, debe quedar claro que la determinación de los gastos y costos no sólo se determinó en función a los Formularios F-430 sino que se obtuvo información mediante la documentación proporcionada por el contribuyente consistente en : Estructura de Costos, Contratos, documentación que fue revisada, cotejada y analizada en detalle y que la Administración Tributaria determinó la deuda tributaria en razón a los gastos y costos en los que incurrió el sujeto pasivo, habiendo considerado el costo del terreno, el costo por los materiales, la mano de obra fina y gruesa que permitieron conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo, aspecto plasmado en la Resolución Determinativa indebidamente anulada por la AGIT.

Adicionalmente reitera que el contribuyente proporcionó información, así como la Administración Tributaria obtuvo información de sus proveedores a través del Sistema SIRAT 2., por lo que no existió necesidad de una determinación sobre una base presunta.

En ese sentido la determinación sobre base cierta, practicado por la Administración Tributaria consideró los documentos e informaciones que permitieron a esa administración conocer de forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo.

Incorrecta decisión de la AGIT al anular lo obrado por la Administración Tributaria.

La Resolución Determinativa SIN/GDLPZ-I/DF/SVI/RD/909/2015 de 20 de julio de 2015, cumple a cabalidad con los requisitos establecidos en los arts. 99 parág. II del Código Tributario, art. 19 del DS 27310 y 18 inc. 3) ultima parte de la Resolución Normativa del Directorio N° 10-0037-07, es decir, contiene el número de la resolución, lugar y fecha, nombre o razón social del sujeto pasivo, número de identificación tributaria, número de Orden de Verificación, alcance del proceso de determinación, fundamentos



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

de hecho y derecho especificando la norma infringida, señalando con precisión la disposición que generó la deuda tributaria, la relación de las pruebas y la valoración realizada por la Administración Tributaria, plazos y recursos que tenía el sujeto pasivo para impugnar la Resolución Determinativa y el anuncio de medidas coactivas que se adoptará vencido dicho plazo, así como firma y sello de la autoridad competente. En ese sentido tanto la Vista de Cargo como la Resolución Determinativa no adolecen ningún vicio de nulidad puesto que los mismos se encuentran debidamente fundamentados y cumplen con cada uno de los requisitos establecidos en los arts. 96 y 99 de la Ley 2492 por lo que el fallo emitido por la autoridad general de impugnación tributaria es incorrecto y carece de fundamento legal.

Respecto a la motivación de toda resolución.

En la resolución jerárquica impugnada, no existe aquel elemento esencial que debe poseer toda resolución como es la fundamentación, ya que lo único que hace es señalar infundadamente que no se habría aplicado un correcto método de determinación de la deuda tributaria, contenida en la resolución determinativa, aspecto incorrecto ya que se demostró que el procedimiento de determinación no cuenta con ningún vicio de nulidad, ni vulneración de derechos y garantías constitucionales que hubiera afectado al contribuyente,

Peticiona en ese sentido se declare PROBADA su demanda y se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0120/2016 de 12 de febrero y se mantenga firme y subsistente la Resolución Determinativa 00192/2015 de 24 de junio.

2.- Contestación a la demanda y petición.

La administración Tributaria en la determinación de los gastos deducibles para la determinación de los gastos deducibles para el IUE, en cuanto al componente Costos referidos a materiales, mano de obra, obra fina, gruesa, por un lado, al saldo de \$us610.729,07 obtenido, que resulta de la resta del préstamo total de \$us860.000 menos el costo de la compra del terreno de \$us249.270,93, lo convirtió en su equivalente a Bs4.317.854, importe que

hubiese prorrateado ente los metros construidos y vendidos de los 15 departamentos, 14 parqueos, 2 buleras, 3 locales y 1 oficina, correspondiente a los periodos fiscales abril 2009 a marzo 2010, para seguidamente obtener como costo total, la suma de Bs2.163.655; por otro lado a este costo consideró el 87% como costo neto; es decir descontó la alícuota del 13% que corresponde al IVA, cuyo costo final alcanza a Bs1.882.380, que fue considerado por la Administración Tributaria como gasto deducible para la determinación del IUE.

Deduca que el trabajo realizado por la Administración Tributaria en la determinación de los gastos deducibles correspondiente a la gestión 2010, que comprende los periodos fiscales abril 2009 a marzo 2010, sin lugar a duda al prorratear parte del préstamo obtenido por el sujeto pasivo del Banco Mercantil Santa Cruz S.A, y asignándolos como gastos y costos utilizados en los bienes inmuebles vendidos en dicha gestión 2010, presumió que los gastos incurridos en la compra de materiales de construcción, mano de obra, obra fina, obra gruesa, fueron realizadas en los periodos en los que distribuyó proporcionalmente dichos gastos, sin establecer con exactitud cual el porcentaje que se le atribuye a cada cuenta del gasto señalado, sino de forma general le atribuyó un importe global de Bs2.163.655; es más, al determinar sobre dicho importe el Costo Neto de Bs1.882.380, considerando el 87% (excluye el 13% que corresponde a la alícuota del IVA, también presumió que todos los gastos incurridos fueron respaldados con facturas de compras; sin embargo, contrariamente a este procedimiento seguido, la Administración Tributaria en sus pagina 23 y 24 de la resolución determinativa señaló: “ De los costos de mano de obra y materiales detallados en el Presupuesto General presentados por el contribuyente y obtenido del Banco Mercantil Santa Cruz SA., el contribuyente no presentó documentación original de respaldo (notas fiscales, facturas o documentos equivalentes...)” Entonces la Administración Tributaria, presume que dicho préstamo bancario fue utilizado en la construcción del edificio “Margarita”; sin embargo el ahora demandante no cuenta con documentación que le permite establecer de manera directa e indubitable los costos y gastos incurridos por el sujeto



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

pasivo, lo cual no le permite determinar la base imponible sobre base cierta, adecuándose en los hechos a la determinación sobre base presunta.

Sobre la incorrecta decisión de la AGIT al anular lo obrado, la resolución determinativa emitida por la Administración Tributaria no cumple con los requisitos indispensables previstos en el parág. II del art. 99 de la Ley 2492, es más la determinación presunta establecida en dicha resolución no emerge de la Vista de Cargo, en vista de que los documentos que sustentarían los cargos, se encontraría en poder de la Administración Tributaria, por lo que correspondía sean considerados en la vista de cargo, situación que no ocurrió, lo que vulneró el derecho a la defensa del sujeto pasivo, puesto que no tuvo oportunidad de asumir defensa, de donde también se establece que la Vista de Cargo no contenía los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la resolución determinativa conforme dispone el art. 96 parág. I de la Ley 2492.

Sobre la falta de motivación, hace referencia al debido proceso, cual involucra la garantía constitucional del derecho a la defensa y nuestra legislación nacional reconoce la tutela efectiva de los derechos garantizando al debido proceso; es así que el parág. II del art. 115 de la CPE, garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta oportuna, gratuita, transparente sin dilaciones. A su vez el art. 117 parág. I establece que ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso. En ese sentido la Administración demandante pretende establecer que la AGIT prescinda la aplicación de lo dispuesto por los arts. 96 y 99 de la Ley 2492; así como el art. 36 de la Ley 2341, el cual señala que son anulables los actos administrativos cuando incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico y sólo se determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o de lugar a la indefensión de los interesados, para el caso aquello no es evidente por cuanto la actuaciones de la Administración Tributaria, en el caso la Vista de Cargo, debe establecer los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que sirven de fundamento al acto administrativo definitivo, ante cuya ausencia se pone en situación de evidente indefensión al sujeto pasivo, es más el contribuyente debe saber las razones de hecho y derecho que

sustenta las pretensiones del Ente Fiscal; por ello ante la ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales es perfectamente posible la nulidad de la citada vista de cargo.

Finalmente expresa, que la demanda sólo se limita a realizar afirmaciones generales y no precisas, intentando ingresar al análisis de aspectos que no tiene carácter tributario, con una evidente carencia de carga argumentativa.

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

IV. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA.

1.- Mediante Orden de Verificación N° 0012OVE02086, de 14 de marzo de 2013, notificada por cédula el 12 de septiembre de 2014 a Emilio Jonny Von Bergen Arraya, se comunicó el inicio de un proceso de determinación con alcance a a Verificación Específica de los hechos y/o elementos relacionados con el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) por venta de inmuebles, correspondiente a los periodos fiscales abril 2009 a marzo 2010, para lo cual requirió la presentación de diferente documentación.

El 11 de mayo de 2015, la Administración Tributaria emitió el Acta por Contravenciones Tributarias vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 124220, por el incumplimiento del deber formal de entrega de toda la información y documentación solicitada mediante Requerimiento N° 126134, sancionándolo con una multa de 1.500 UFV establecida por el Subnumeral 4.1, Anexo A) de la RND N° 10-0037-07. A continuación el 12 de mayo de 2015, se emitió el Acta de Inexistencia de Elementos, detallando la documentación no presentada consistente en: Declaraciones Juradas Formularios 200 (IVA) y 500 (IUE); Formulario 605 EEFF Digitalizado; Libro de Compras IVA; Facturas de compras de material de construcción y otros gastos vinculados a la construcción o venta de bienes inmuebles; Extractos Bancarios; Planilla de Sueldos y Salarios; Form. 608 (RC-IVA dependientes); Comprobantes de Ingresos y Egresos con respaldo documental; Estados Financieros; Dictamen de Auditoria; Libros de Contabilidad (diario, mayor);



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

kardex; inventarios; minutas de compra venta; testimonio de transferencias y estructura de costos de construcción.

El 22 de mayo de 2015, la Administración Tributaria notificó por cédula a Emilio Jonny Von Bergen Arraya, con la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ-1/DF/FVE-I/VC/238/2015, de 15 de mayo, que establece sobre Base Cierta la deuda tributaria del contribuyente por el IUE de la gestión fiscal 2010, que comprende ente abril 2009 a marzo 2010, por un total de 2.228.439 UFV equivalente a Bs4.572.220, importe que incluye el Tributo omitido, interés, la sanción por omisión de pago y la multa por incumplimiento a deberes formales contenida en el Acta por Contravenciones Tributarias N° 124220, otorgando el plazo de 30 días para formular y presentar descargos.

El 26 de junio de 2015, la Administración Tributaria notificó al contribuyente Emilio Jonny Von Bergen Arraya, con la Resolución Determinativa N° 192/2015 de 24 de junio, que resuelve determinar sobre Base Cierta la deuda tributaria del contribuyente por el IUE de la gestión fiscal 2010, que comprende los periodos fiscales abril 2009 a marzo 2010, en la suma de 347.984 UFV equivalente a Bs717.126, importe que incluye el Tributo Omitido, Interés y la Sanción por Omisión de Pago establecida en los arts. 165 de la Ley 2492 y 42 del DS 27310; además, forma parte de esta deuda la multa por incumplimiento de Deberes Formales contenida en el Acta de Contravenciones Tributarias N° 124220 por 1.500 UFV equivalente a Bs3.091.

2.- Posteriormente, interpuso el Recurso de Revocatoria por el contribuyente, se emitió la Resolución de Recuro de Alzada ARIT-LPZ/RA 0941/2015 de 23 de noviembre, que en su parte resolutive anuló obrados hasta el vicio más antiguo es decir, hasta la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ/-I/DF/FVE-I/VC/238/2015 de 15 de mayo, a objeto de que la Administración Tributaria emita un nuevo acto preliminar cumpliendo los requisitos previstos en el art. 96 de la Ley 2492 y 18 del DS 27310; especificando y fundamentando el método aplicado a la determinación de la base imponible, sobre base cierta o base presunta en cumplimiento de los arts. 43 a 45 de la Ley 2492.

3.- Contra la resolución de alzada, interpusieron recurso jerárquico, el contribuyente como la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0120/2016 de 12 de febrero, que confirma la resolución de alzada.

V. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Que, del análisis del contenido de la demanda y antecedentes, se establece que el punto de controversia radica en determinar: si la Resolución Jerárquica impugnada obró en legalidad al confirmar la resolución en cuanto a la impresión en la determinación de la base imponible en relación a la errónea interpretación de los Arts. 43, 45 del Código Tributario.

VI. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL JURISPRUDENCIAL.

El Procedimiento Contencioso Administrativo, constituye garantía formal que beneficia al sujeto administrado librándolo del abuso de poder de los detentadores del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, para lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados con la interposición, precisamente del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa. En consecuencia, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación. Conforme lo dispone el art. 109-I de la Constitución Política del Estado, que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, de su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial que señala: "...impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como única garantía de la armonía social.

VII. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En mérito a los puntos demandados referidos a costos y gastos, imprecisión en la determinación de la base imponible e indebida anulación de obrados, que convergen en la problemática identificada, al ser relacionados entre sí los mismos, se sintetiza en un solo punto respondiendo a lo demandado, bajo el siguiente argumento:

Resulta evidente que la Administración Tributaria, posee amplias facultades de verificación y fiscalización y respecto a los requisitos para la determinación de la deuda tributaria sobre base presunta; nuestra legislación en el Artículo 42 de la Ley N° 2492 (CTB), dispone que la base imponible o gravable es la unidad de medida, valor o magnitud, obtenidos de acuerdo a las normas legales respectivas, sobre la cual se aplica la alícuota para determinar el tributo a pagar; en este sentido, el Artículo 43 del mismo cuerpo legal señala los métodos de determinación de la base imponible, disponiendo que: “La base imponible podrá determinarse por los siguientes métodos: (...)” II. Sobre base presunta, en mérito a los hechos y circunstancias que, por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación, permitan deducir la existencia y cuantía de la obligación cuando concorra alguna de las circunstancias reguladas en el artículo siguiente.(...)” A su vez, el art. 44 de la referida Ley establece: “(CIRCUNSTANCIAS PARA LA DETERMINACIÓN SOBRE BASE PRESUNTA). La Administración Tributaria podrá determinar la base imponible usando el método sobre base presunta, sólo cuando habiéndolos requerido, no posea los datos necesarios para su determinación sobre base cierta por no haberlos proporcionado el sujeto pasivo, en especial, cuando se verifique al menos alguna de las siguientes circunstancias relativas a éste último: 1. Que no se hayan inscrito en los registros tributarios correspondientes. 2. Que no presenten declaración o en ella se omitan datos básicos para la liquidación del tributo, conforme al procedimiento determinativo en casos

especiales previsto por este Código. 3. Que se asuman conductas que en definitiva no permitan la iniciación o desarrollo de sus facultades de fiscalización. 4. Que no presenten los libros y registros de contabilidad, la documentación respaldatoria o no proporcionen los informes relativos al cumplimiento de las disposiciones normativas. 5. Que se den algunas de las siguientes circunstancias: a) Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del precio y costo. b) Registro de compras, gastos o servicios no realizados o no recibidos. c) Omisión o alteración en el registro de existencias que deban figurar en los inventarios o registren dichas existencias a precios distintos de los de costo. d) No cumplan con las obligaciones sobre valuación de inventarios o no lleven el procedimiento de control de los mismos a que obligan las normas tributarias. e) Alterar la información tributaria contenida en medios magnéticos, electrónicos, ópticos o informáticos que imposibiliten la determinación sobre base cierta. f) Existencia de más de un juego de libros contables, sistemas de registros manuales o informáticos, registros de cualquier tipo o contabilidades, que contengan datos y/o información de interés fiscal no coincidentes para una misma actividad comercial. g) Destrucción de la documentación contable antes de que se cumpla el término de la prescripción. h) La sustracción a los controles tributarios, la no utilización o utilización indebida de etiquetas, sellos, timbres, precintos y demás medios de control; la alteración de las características de mercancías, su ocultación, cambio de destino, falsa descripción o falsa indicación de procedencia. 6. Que se adviertan situaciones que imposibiliten el conocimiento cierto de sus operaciones, o en cualquier circunstancia que no permita efectuarla determinación sobre base cierta”.

Por su parte el art. 45 del mismo cuerpo legal establece: “(MEDIOS PARA LA DETERMINACIÓN SOBRE BASE PRESUNTA). I. Cuando proceda la determinación sobre base presunta, ésta se practicará utilizando cualquiera de los siguientes medios que serán precisados a través de la norma reglamentaria correspondiente: 1. Aplicando datos, antecedentes y elementos indirectos que permitan deducir la existencia de los hechos imposables en su real magnitud. 2. Utilizando aquellos elementos que indirectamente acrediten la existencia de bienes y rentas, así como de los



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

ingresos, ventas, costos y rendimientos que sean normales en el respectivo sector económico, considerando las características de las unidades económicas que deban compararse en términos tributarios. 3. Valorando signos, índices, o módulos que se den en los respectivos contribuyentes según los datos o antecedentes que se posean en supuestos similares o equivalentes”.

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

La doctrina nos enseña que: “La determinación tributaria es el acto o conjunto de actos dirigidos a precisar en cada caso si existe una deuda tributaria (an debeat), quien es el obligado a pagar el tributo al fisco (sujeto pasivo) y cuál es el importe de la deuda (quantum debeat). ... La determinación tributaria puede estar integrada sólo por un acto del obligado o de la Administración. ... Como puede observarse, la Administración o el administrado no hacen otra cosa que verificar o reconocer que un hecho imponible ocurrió y en base a ello se debe pagar la cuantía fijada en la ley.” *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Hector B. Villegas, Editorial Astrea, 2003, pág. 395.* En este sentido, el procedimiento de determinación es íntegramente reglado y no discrecional, dado que su desenvolvimiento no depende de ponderaciones sobre oportunidad o conveniencia, es decir que las reglas establecidas no dan opción o libertad de elección entre varios resultados posibles.

De toda la normativa y doctrina descrita precedentemente se concluye que la Base Presunta, procede sólo cuando habiéndolos requerido la AT, no

posea los datos necesarios para su determinación sobre base cierta, por no haberlos proporcionado el sujeto pasivo, cuando no se conozcan uno o más componentes de la obligación tributaria, (no inscritos en el NIT, no presentación DDJJ o se omitan datos básicos (Art. 97 del CTB), no se permita la iniciación de la fiscalización, no presenten libros de contabilidad; ausencia de libros y registros de contabilidad, omisión de operaciones, ingresos o compras, alteración de precio y costo, registro de compras o gastos no realizados, alteración de registros de inventarios o no se lleve el control de los mismos y otros, agotados los medios para la obtención de la documentación e información que permita conocer en forma directa e indubitable la Base Imponible para determinar sobre base cierta, se podrá aplicar recién la base presunta, que resulta ser la estimación de la base imponible, efectuada por la Administración Tributaria, considerando los hechos y circunstancias que por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación tributaria permiten deducir la existencia y cuantía de la misma; que se debe aplicar tomando en cuenta periodos anteriores y los impuestos que se encuentren relacionados; para que a través de los métodos de deducción, inducción y por estimación; la información y/o documentos obtenidos, se constituirán en prueba para la determinación de la Base Presunta; sin embargo la prueba en contrario se constituye en prueba válida que desvirtuará la determinación de la base presunta y se modificará a base cierta.

Para determinar sobre Base Presunta puede aplicarse una serie de técnicas para obtener un mismo resultado, la aplicación de ecuaciones diferenciales para determinar funciones de producción, sin considerar que las mismas son construidas en base a supuestos, las que tienen un margen de error, cuyo resultado son pronósticos o probabilidades, no aplicables para la determinación de la base imponible.

Por otra parte el art. 323 de la CPE, en el párrafo I. establece; "La política fiscal se basa en los principios de capacidad económica, igualdad, progresividad, proporcionalidad, transparencia, universalidad, control, sencillez administrativa y capacidad recaudatoria".



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

La CPE en el art. 410 establece: parágrafo I. Todas las personas, naturales y jurídicas, así como los órganos públicos, funciones públicas e instituciones, se encuentran sometidos a la presente Constitución, asimismo el art. 6 de la Ley 2492 establece el Principio de Legalidad o Reserva de Ley en sentido que sólo la ley puede "Tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones". De las normas descritas se infiere que tanto los órganos públicos, como las funciones públicas se encuentran sometidas a la CPE, con ese precepto legal el Estado corrige el abuso de poder del Estado. En ese mismo sentido el Art. 6 del CT al establecer el principio de legalidad o reserva de Ley evita el libre albedrío de los funcionarios públicos en este caso de la AT, ya que al no contar la AT con la documentación proporcionada por sus informantes, no debió realizar la determinación sobre base cierta, por cuanto incide directamente en la lesión al debido proceso en su vertiente de derecho a la defensa, en razón a que ambas comportan naturaleza distinta en el trámite probatorio. En vista de que la determinación de la base imponible de IUE, sobre base cierta no se adecua a los procedimientos establecidos por la normativa tributaria lo que genera que la Resolución Determinativa, no cumpla con los requisitos indispensables previstos en el parág. II del art. 99 de la Ley 2492, es más la determinación presunta establecida en esta resolución, no emergió de la Vista de Cargo, en mérito a que en esta Vista de Cargo la AT estableció la deuda tributaria por el IUE, sobre base cierta, aplicando de forma directa la alícuota del 25% sobre los ingresos determinados por la venta de 15 Departamentos, 14 Parqueos, 2 Bauleras, 3 Locales y 1 Oficina, sin considerar que de acuerdo a los arts. 47 de la Ley 843, 7 y 8 del DS 24051 la Base Imponible del IUE, se determina a partir de la Utilidad Bruta que se obtiene de deducir a los ingresos, los costos de los bienes vendidos y sobre dicha utilidad se deducen los gastos necesarios para obtenerla y en su caso para mantener y conservar la fuente, cuya deducción con las condiciones y límites son reglamentados por el DS 24051; siendo que recién a partir del reclamo planteado por el sujeto pasivo en el escrito de descargo presentado a la Vista de Cargo, que la AT consideró dichos concepto de gastos y costos en la Resolución Determinativa, toda vez que los documentos que según el Ente Fiscal, sustentarian los conceptos observados, se encontraban ya en su poder, por lo que correspondía sean considerados en la Vista de Cargo,

situación que no ocurrió lo cual vulneró el derecho a la defensa del sujeto pasivo, porque la Vista de Cargo no contenía los hechos, datos que fundamenten la Resolución Determinativa tal cual dispone el art. 96 parág. I de la Ley 2492.

La anulación dispuesta en el Auto de Vista recurrido tiene como objetivo central, que la Administración Tributaria, aclare cuál la base del método usado para la determinación de la deuda tributaria, obtenidas como base cierta y consignado en la Vista de Cargo, es decir que el efecto anulatorio conlleva a que la estimación de los recursos económicos que se utilicen para la estimación de la base imponible deben ser establecidos en su real magnitud conforme lo dicta el parág. I art. 43 de la Ley 2492.

Al tratarse de determinación tributaria en base a una modalidad de determinación de la base imponible ya sea cierta o presunta, corresponde en esencia a la administración tributaria determinarla en base a que modalidad o metodología usada y su cuantificación respectiva, toda vez que con aquello la Vista de Cargo en cumplimiento del art. 98 parág. I de la Ley 2492 concordante con el art. 18-g) del DS 27310, otorgará el plazo de 30 días para formular y presentar los descargos y pruebas que estimen conveniente para su consideración posterior que culminará con la emisión de la Resolución Determinativa, circunstancia que es competencia privativa de la Administración Tributaria

Asimismo, la CPE en el art. 180.I fundamenta el principio de la verdad material en la jurisdicción ordinaria que, constituye un avance de la justicia y del derecho en nuestro país, por cuya consecuencia los tribunales ordinarios ejercen una jurisdicción "plena", toda vez que, no se encuentran limitados al mero examen del derecho cuya interpretación se controvierte, sino que, su conocimiento, comprende al análisis de los hechos alegados y la probanza que se postule, máxime si la doctrina tributaria nacional ha establecido que: en los procedimientos tributarios, la verdad material constituye una característica fundamental por la que el juzgador en ejercicio de la razón, lógica, experiencia y especialización, puede realizar una aplicación e interpretación objetiva de la Ley.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

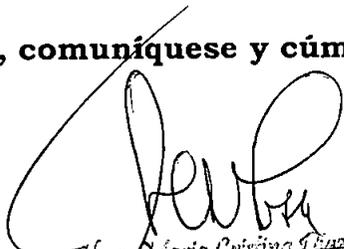
La propia Administración Tributaria, precisó como limitaciones del desarrollo de trabajo de campo realizado, tanto en la Vista de Cargo como en la Resolución Determinativa, diferentes circunstancias, como el factor trabajo, relacionado a que los contratos suscritos en fotocopias simples contemplan fechas anteriores a las verificadas en la Orden de Verificación, los cuales no tienen documentos que respalden los desembolsos efectuados, por otra parte siendo personal contratado de forma eventual no fueron sujetos a retención de los impuestos IUE e IT, además al no evidenciarse los desembolsos de efectivo por el pago, no se tiene certeza de que los mismos fueron efectuados por lo que no son considerados como gasto deducible, al margen, en la Resolución Determinativa se observó que el contribuyente omitió su registro al Padrón de Contribuyentes, aspectos que demuestran que la determinación se ajusta al procedimiento de determinación sobre base presunta, empero de forma contradictoria en los actos administrativos señala que se realizó sobre base cierta, lo que hace que éstos actos no cumplan con los requisitos indispensables establecidos por los repetidos arts. 96 parág I y 99 parág. II de la Ley 2492, correspondiendo en consecuencia la nulidad dispuesta.

En la búsqueda de dicha verdad material, la administración deberá en ultima ratio, acudir al método de la determinación sobre base presunta, así se establece de lo dispuesto por el art. 44 del CTB, que dispone la obligatoriedad que tiene la administración de agotar todos los medios posibles a fin de efectuar una determinación inicialmente sobre base cierta; y excepcionalmente, sólo cuando no sea posible dicha determinación, al haberse requerido al contribuyente los datos necesarios, y éste no los posea, se podrá efectuar la determinación sobre base presunta, siempre y cuando concurra alguna de las circunstancias señaladas al efecto, esto en observancia del principio de "reserva de ley", ya que no es procedente que la Administración Tributaria cree procedimientos de presunción tributarios a su libre criterio, ni actúe en base a presunciones simples, sino como en el caso debe demostrar cuál la base imponible en su real magnitud y bajo qué criterio o metodología para su cuantificación, siendo aquella facultad privativa del Servicio de Impuestos Internos, no pudiendo ser endilgada tal obligación al contribuyente.

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

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, declara: **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 36 a 44 vta., interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz I, del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Santos Victoriano Salgado Ticona, en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ. 120/2016 de 12 de febrero. Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

Regístrese, comuníquese y cúmplase.


Abog. María Cristina Díaz Sosa
MAGISTRADA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

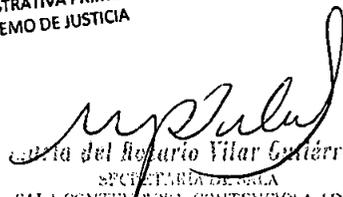

Lic. Esteban Miranda Terán
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Ante mí:

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

Sentencia N° 65 Fecha: 29 de junio de 2018

Libro Tomas de Razón N° 1


María del Rosario Vilar Gutiérrez
SECRETARÍA DE SALA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Aracely Daniela Escobedo Pinedas
AJUJILLAR
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

10-08-18

J.R.V.



A.G.I.F.

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL
 DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA
 CITACIONES Y NOTIFICACIONES
 SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
EXPEDIENTE N° 113/2016 - CA

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas **14:50** del día **09 de agosto de 2018**, notifiqué a:

GERENCIA DISTRITAL LA PAZ DEL S.I.N.

CON SENTENCIA DE 29 DE JUNIO DE 2018; mediante Cedula fijada en Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

A Bog. Jorge Rios Vasquez
 OFICIALE DE DILIGENCIAS
 SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Testigo: Karla Soliz Rios Duran
 C.I. 5387732 Ch.

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas **14:51** del día **09 de agosto de 2018**, notifiqué a:

**AUTORIDAD GENERAL DE
 IMPUGNACION TRIBUTARIA**

CON SENTENCIA DE 29 DE JUNIO DE 2018; mediante Cedula fijada en Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

A Bog. Jorge Rios Vasquez
 OFICIALE DE DILIGENCIAS
 SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Testigo: Karla Soliz Rios Duran
 C.I. 5387732 Ch.

J.R.V.



**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL
DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA
CITACIONES Y NOTIFICACIONES
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
EXPEDIENTE N° 113/2016 - CA**

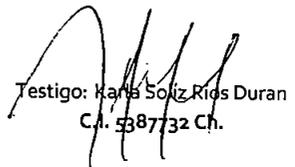
En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas **14:52** del día **09 de agosto de 2018**, notifiqué a:

EMILIO JONNY VON BERGER ARRAYA
"3ER INT"

CON SENTENCIA DE 29 DE JUNIO DE 2018; mediante Cedula fijada en Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:


A Bog. Jorge Ríos Vásquez
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA CONTENCIOSA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Testigo: Karla Soñz Ríos Durán
C.I. 5387732 Ch.