



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

## SALA PLENA

**SENTENCIA:** 97/2018.  
**FECHA:** Sucre, 21 de marzo de 2018.  
**EXPEDIENTE:** 1085/2014.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Walter Fernando Dipp Guzmán contra la  
Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADA RELATORA:** María Cristina Díaz Sosa.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contenciosa administrativa de fs. 26 a 30, interpuesta por Walter Fernando Dipp Guzmán que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1354/2014 de 23 de septiembre, pronunciada por el Director Ejecutivo a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, Dáney David Valdivia Coria, respuesta a la demanda del tercer interesado de fs. 57 a 60 vta.; contestación a la demanda de fs. 63 a 67 vta.; los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

### I. ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.

#### 1.- Demanda y petitorio.

a) En cuanto a la supuesta inexistencia de doble verificación, puesto que la Orden de Verificación N° 3913OVE00002, no incluiría las facturas que luego fueron verificadas por la Orden de Verificación N° 00120OVE00836.

Indica que ambas órdenes de verificación abarcan los mismos periodos que son octubre, noviembre y diciembre de 2009, habiendo doble verificación, al ser el mismo periodo y no como afirma la Administración Tributaria, en ese sentido el parágrafo II del art. 93 de la Ley N° 2492 establece que, la determinación practicada por la Administración Tributaria podrá ser total o parcial, en ningún caso podrá repetirse el objeto de la fiscalización practicada, salvo cuando el contribuyente o tercero responsable hubiera ocultado dolosamente información vinculada a hechos gravados.

b) En cuanto a las nulidades de la Vista de Cargo y de la Resolución Determinativa, comprendidas en los arts. 96 parágrafos I y III de la Ley N° 2492 y el parág. II del art. 99 de la Ley N° 2492 y el art. 28 de la Ley N° 2341.

Refiere que los actos de la Administración Tributaria desconocen el contenido de los incs. b) y e) del art. 28 del Procedimiento Administrativo referido a los elementos esenciales del Acto Administrativo como ser la causa y el fundamento, que no pueden ser desconocidos, por tanto la Resolución Determinativa al no cumplir con éstos requisitos esenciales, vició de nulidad el acto administrativo conforme lo dispuesto por los incs. b) y c) del art. 35 del Procedimiento Administrativo. De igual manera esta resolución determinativa no contiene los requisitos exigidos por el art. 99 parág. II de la Ley N° 2492, ya que no explica los fundamentos de hecho y de derecho, no explica sobre qué base ha realizado la misma, menos

subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1354/2014, de 23 de septiembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

## **II. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA.**

1.- El 3 de julio de 2013 la Administración Tributaria, notificó al contribuyente Walter Fernando Dipp Guzmán con la Orden de Verificación N° 3913OVE00002, comunicándole que sería sujeto de un Proceso de Determinación, bajo la modalidad Operativo Específico Crédito Fiscal IVA de los periodos fiscales octubre, noviembre y diciembre de 2009, otorgando un plazo para la presentación de documentación requerida. Posteriormente el contribuyente solicitó dejar sin efecto los Requerimientos Nos. 00114433 y 00114432 con Órdenes de Verificación Nos. 3913OVE00001 y 3913OVE00002, respectivamente por duplicidad de trámites con la Orden de Verificación N° 0012OVE00836, a continuación la Administración Tributaria emitió el Proveído N° 24-00514-13 que señala la inexistencia de una doble verificación del IVA toda vez que la OVE00836 comprendía sólo la verificación del IVA de algunas facturas, diferentes de la otra verificación, reiterando y conminando a la presentación de la documentación extrañada, a lo que el contribuyente solicitó nuevamente dejar sin efecto los requerimientos anotados anteriormente, que originó el Proveído N° 24-00630-13 de 10 de septiembre de 2013 que niega aquello y reitera la presentación de documentación aclarando que la no presentación de ésta constituye contravención tributaria. En tal sentido posteriormente se labró el Acta por Contravención Tributaria por Incumplimiento al Deber Formal de entrega de toda la información y documentación requerida por la Administración Tributaria durante la ejecución de Procedimientos de fiscalización. El 11 de noviembre de 2013 se notificó a Walter Fernando Dipp Guzmán con la Vista de Cargo N° 29-00103-13 de 4 de noviembre de 2013, estableciendo sobre Base Cierta reparos por el Impuesto al Valor Agregado por depuración de Facturas de compras, correspondientes a los periodos fiscales octubre, noviembre y diciembre 2009. En ese contexto se emitió la Resolución Determinativa N° 17-00143-14 de 5 de febrero de 2014, que determinó sobre base cierta las obligaciones tributarias por concepto de IVA, correspondiente a los periodos fiscales octubre, noviembre y diciembre 2009, en un total de 787.353 UFV equivalentes a Bs1.505.302, importe que incluye el tributo omitido, interés y la sanción por Omisión de Pago, en base a los arts. 165 de la Ley 2492 y 42 del DS 27310, además de la multa por incumplimiento de deberes formales.

2.- Una vez impugnada esta Resolución, la ARIT por Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 260/2014 de 16 de junio confirma la resolución impugnada.

3.- Interpuesto el Recurso Jerárquico, se emitió la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1354/2014 de 23 de septiembre, que confirma la Resolución de Alzada

## **III. PROBLEMÁTICA PLANTEADA.**

Que, del análisis del contenido y antecedentes de la demanda, se establece que para el caso, el punto de controversia radica en determinar: 1. La



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

legalidad de la Resolución Jerárquica que no considera que se realizó una doble verificación de los mismos periodos fiscales; 2. Que, la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa se encontrarían viciadas de nulidad por incumplimiento a requisitos esenciales; 3. La no valoración de descargos de las facturas depuradas.

#### **IV. 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 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 como única garantía de la armonía social.

#### **V. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.**

**1.- En relación a las Órdenes de Verificación 3913OVE0001 y 0012OVE00836 que abarcarían los mismos periodos, por tanto existiría doble tributación.**

Al respecto, la Administración Tributaria previo proceso de verificación de las obligaciones impositivas de contribuyente Walter Fernando Dipp Guzmán, relativas al Impuesto al Valor Agregado (IVA) contenidas en las facturas declaradas por el contribuyente en los periodos fiscales octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2009, emitió la Resolución Determinativa N° 17-00143-14 de 5 de febrero, la misma en su segundo considerando aclara que algunas de la facturas declaradas por el contribuyente de los mismos periodos verificados, es decir, octubre, noviembre y diciembre 2009, fueron objeto de revisión a tiempo de efectuar la Orden de Verificación N° 0012OVE00836, por ende excluidas del alcance de la Verificación de la Orden N° 3913OVE00002, conforme se acredita a fs. 1774 del tercer cuerpo de anexos, por el cuadro de detalle de

diferencias, donde se especifica números de facturas que incluye: periodo, gestión, número de autorización y NIT de las notas fiscales, diferencias por lo que no se repite el objeto de la verificación.

Si bien el contribuyente solicitó mediante memoriales en dos oportunidades, se deje sin efecto los requerimientos de entrega de documentación contable ya que, la misma ya habría sido requerida y presentada en otro proceso verificativo, la Administración Tributaria, respondió mediante los Proveídos Nos 24-00514-13 y 24-00630-13, los cuales reiteran que la Orden de Verificación N° 0012OVE00836, comprendía única y exclusivamente una verificación parcial de determinadas facturas y no de todas las facturas declaradas en los periodos verificados, por ende no existe una doble verificación como lo sostiene el demandante.

Al margen, el contribuyente supo desde un principio el alcance de la verificación que ahora se cuestiona, conocía cual fue la documentación requerida por el SIN, incluso por nota de 10 de julio de 2013, se reservó el derecho de presentarla, aduciendo que la misma se encontraba en poder de su contador, es decir la Administración Tributaria no lesionó ni vulneró su derecho a la defensa que le asiste, y al debido proceso definidos en los num. 6 y 8 de la Ley N° 2492.

## **2.-En cuanto a las nulidades de la Vista de Cargo y de la Resolución Determinativa.**

El art. 115 parág. II de la Constitución Política del Estado, garantiza el derecho al debido proceso a la defensa es decir que ninguna persona pueda ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso, a su vez el art. 119 del mismo cuerpo legal dispone que las partes en conflicto gozarán de igualdad de oportunidades para ejercer durante el proceso las facultades y derechos que les asisten y que el derecho a la defensa es inviolable, concordante con el art. 68-6) y 7) de la Ley N° 2492 en los cuales establece que dentro de los derechos del sujeto pasivo está el libre acceso a las actuaciones y documentación que respalda los cargos que se le formulen, consiguientemente a aportar en la forma y plazos previstos, todo tipo de pruebas y alegatos.

Los arts.96 parág. I y 99 en su parág. II de la Ley N° 2492, establecen requisitos esenciales que deben cumplir tanto la Vista de Cargo como la Resolución Determinativa, en tal sentido revisado el contenido de la Resolución Determinativa N° 17-00143-14, ésta contiene de inició una relación de hechos previos, actuaciones desarrolladas por el sujeto pasivo durante el proceso de verificación, de igual manera expone en cuadro de observaciones, las facturas depuradas y el concepto que impulsó ese resultado, además de la normativa legal que la sustenta, de igual manera explica las condiciones y/o requisitos que debían cumplir los gastos observados. También expuso las acciones desarrolladas por la Administración Tributaria ante la falta de presentación de documentación por parte del sujeto pasivo, consistentes en solicitudes y requerimientos tanto a los proveedores de forma directa como a otras Gerencias Distritales del Servicio de Impuestos Nacionales, concluyendo de todo ello que el impetrante infringió cuatro requisitos imprescindibles para el cómputo del



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

crédito fiscal consistentes en: la presentación de la nota fiscal en original; demostrar la vinculación de la compra con la actividad gravada; la efectiva realización de la transacción con documento de respaldo de pago; cumplimiento a deberes formales. Finalmente esta resolución muestra que el sujeto pasivo no presentó en el plazo estipulado en el art. 98 de la Ley N° 2492 los descargos correspondientes y tampoco ofreció oposición a la Vista de Cargo N° 29-00103-13, por lo que calificó su conducta como omisión de pago.

En este contexto no se evidencia ausencia de fundamentación de hecho o de derecho, toda vez que la Administración Tributaria explicó las causas que motivaron la depuración de las facturas como ser la ausencia de nota fiscal original, falta de documentación que demuestre la efectiva realización de la transacción, la inexistencia de vinculación con los proveedores que no desarrollan la actividad económica, lo que muestra que la indicada resolución cumplió con los requisitos exigidos por el art. 99-II de la Ley N° 2492. Similar situación se da con la Vista de Cargo N° 29-00103-13 que cuenta con motivación técnica y fundamentación legal de la depuración efectuada por la entidad fiscal, describiendo también las acciones desarrolladas hasta su emisión en sujeción a los requisitos contenidos en el art. 96 parág. I de la Ley N° 2492, por tal razón no corresponde la nulidad de los actos impugnados en sujeción de los arts. 35 y 36 parág. II de la Ley N° 2341, ya que se emitieron en consonancia del exigido por el art. 28 de la repetida ley.

Finalmente sobre este punto se aclara, quien demande nulidad o anulabilidad y dentro de la anulabilidad los vicios procesales, debe tomar en cuenta que la nulidad y la anulabilidad deben ser impugnados por los recursos administrativos correspondientes en este caso el recurso de alzada y jerárquico y que en el caso de vicios procesales (que se encuentran dentro de la anulabilidad), deben haber causado un verdadero estado de indefensión y dicho vicio procesal debió ser argüido oportunamente en la etapa procesal correspondiente. La inconcurrencia de estas condiciones deben ser explicadas por el impetrante en forma clara, concreta y precisa, lo contrario dará lugar al rechazo del pedido de nulidad. Debe demostrarse además que los medios de defensa de los que ha sido privado de oponer o los que no ha podido ejercitar con la amplitud debida, en razón a que la sanción de nulidad debe tener un fin práctico y no meramente teórico, pues no basta la invocación genérica de lesión al derecho a la defensa o debido proceso, habida cuenta que las normas procesales sirven de base para asegurar la defensa en juicio y no para dilatar o entorpecer la resolución. En tal sentido no concurrió ninguna de las causales dispuestas en los art. 36 de la Ley N° 2341 y 55 de su Decreto Reglamentario, menos se le privó en ningún momento del derecho a su defensa conforme al art. 117 de la CPE.

En tal circunstancia no se evidencia vicios de nulidad de la vista de cargo y la resolución determinativa.

**3.- Sobre la depuración del crédito fiscal, en el entendido que no se habría cumplido la carga de la prueba conforme al art. 76 de la Ley 2492 y que no se demostró que el beneficio fue realizado en el marco de la legalidad, incumpliendo el art. 4 de la Ley 843 y 8 del DS 21530.**

La Administración Tributaria solicitó al demandante, presente la documentación a efectos de establecer el correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias, para el caso las establecidas en los num. 4 y 5 del art. 70 de la Ley N° 2492, de respaldar las actividades y operaciones gravadas mediante libros, registros generales y especiales, facturas notas fiscales, así como otros documentos e instrumentos públicos y con aquello demostrar la procedencia de los créditos impositivos que considera le corresponde, en tal merito el ahora demandante tuvo plena facultad de participar del proceso verificativo llevado en su contra. Sin embargo, no presentó ninguna documentación que respalde su crédito fiscal declarado, se limitó primero a solicitar ampliación de plazo y después a sólo señalar se deje sin efecto el requerimiento documentativo por ser repetitivo y sobre los mismos periodos verificados, lo que finalmente derivó a que no presente la documentación requerida, haciéndole pasible a la aplicación de la multa de 1.500 UFV, conforme establece el Sub numeral 4.1 num. 4, Anexo A de la RND N° 10-0037 por el incumplimiento al deber formal de entrega de documentación.

A efectos de que el sujeto pasivo sea acreedor de crédito fiscal por compra de bienes, debió presentar facturas originales, contar con documentación de respaldo de las transacciones realizadas, mediante registros generales, y/o otros documentos públicos conforme el art. 4 y 8 de la Ley 843 y 8 del DS 21530, num. 4, 5 y 6 del art. 70 de la ley 2492, de contrario al haber incumplido su obligación probatoria, la Administración Tributaria efectuó diferentes mecanismos de control dirigidos a establecer la validez de las facturas declaradas por el demandante, como cruce de información con sus proveedores y otros, control cruzado de las notas fiscales declaradas en el libro de compras, informadas a través del software Da Vinci Modulo LCV, las Declaraciones Juradas Forms. 200 (IVA) contenidas en el Sistema Integrado de Recaudaciones para la Administración Tributaria (SIRAT II), de la misma forma también obtuvo información del proveedor Sociedad Boliviana de Cemento S.A., que evidencia la existencia de transacciones comerciales con Luis Gonzalo Soto Quiroga y no con el demandante es decir no concuerda con la factura, asimismo los proveedores Bernardo García Villca, Jorge Rolando Escalier Chávez y Virginia Ticona Villca de Zacarias no desarrollan ninguna actividad en el domicilio señalado, al margen que por información también del SIRAT II, tienen ventas declaradas por importes inferiores en relación a los importes declarados por su cliente, de igual manera del proveedor Cooperativa Boliviana de Cemento Industria y Servicios Ltda., en base a la relación de pedidos, órdenes de entrega, registro de pedidos, entre otros evidenció inconsistencias respecto a los clientes y lugares de entrega de los bienes adquiridos.

Que el demandante en su demanda diga textual: *“.....que los hechos descritos para la depuración de nuestro crédito fiscal en algunos códigos, como por ejemplo la no dosificación o el domicilio del proveedor, de ninguna manera la empresa cuenta con facultades de comprobar si la dosificación o domicilio están incorrectas o no existan, ya que habría que preguntar al ente fiscal si al momento de otorgar el NIT, acaso no procedieron a verificar el mismo...”*, no lo libera de probar y demostrar aquello, lo cual no ocurrió. En síntesis el demandante debió cumplir con los requisitos exigidos para respaldar sus compras realizadas y obtener el crédito fiscal y al no haberlo



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

hecho, de voluntad propia se privó de ello, no siendo imputable su incumplimiento o desidia a la Administración Tributaria y la facultad verificativa que tiene ésta entidad tributaria, no exime al contribuyente de su obligación de respaldar su crédito fiscal.

En ese sentido, no se evidencia violación a la normativa acusada ni al debido proceso por parte de la instancia jerárquica, ahora demandada, al confirmar la resolución de alzada, todos los puntos fueron debidamente valorados, respondidos, motivados y fundados en derecho.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, declara: **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa fs. 26 a 30, interpuesta por Walter Fernando Dipp Guzmán, en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Jerárquica AGIT-RJ 1354/2014, de 23 de septiembre.

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

*Regístrese, notifíquese y archívese.*

José Antonio Revilla Martínez  
**PRESIDENTE**

María Cristina Díaz Sosa  
**DECANA**

Esteban Miranda Terán  
**MAGISTRADO**

Marco Ernesto Jaimes Molina  
**MAGISTRADO**

Juan Carlos Berrios Albizu  
**MAGISTRADO**

Carlos Alberto Egúez Añez  
**MAGISTRADO**

Ricardo Torres Echalar  
**MAGISTRADO**

Olvis Egúez Oliva  
**MAGISTRADO**

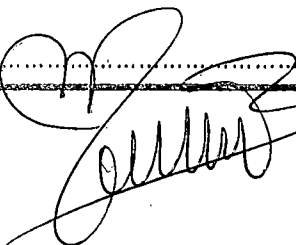
Edwin Aguayo Arando  
**MAGISTRADO**

Sandra Magaly Mendivil Bejarano  
**SECRETARIA DE SALA PLENA**

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA

GESTIÓN: ...2018.....  
SENTENCIA Nº ...97... FECHA 21 de marzo  
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº ...1/2018.....

Conforme -  
VOTO/DISIDENTE: .....



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