



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

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

**SENTENCIA N° 104/2018**

**EXPEDIENTE** : 78/2016  
**DEMANDANTE** : Gerencia Distrital La Paz del Servicio de  
Impuestos Nacionales (SIN)  
**DEMANDADO (A)** : Autoridad General de Impugnación Tributaria  
**TIPO DE PROCESO** : Contencioso Administrativo  
**RESOLUCION IMPUGNADA** : AGIT-RJ 2081/2015 de fecha 28 de diciembre  
de 2015  
**MAGISTRADO RELATOR** : Dr. Ricardo Torres Echalar  
**LUGAR Y FECHA** : Sucre, 14 de septiembre de 2018

---

**VISTOS:**

La demanda contenciosa administrativa de fojas 31 a 42 vta., impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2081/2015 de 28 de diciembre (fojas 7 a 30 vta.), el memorial de contestación de fojas 111 a 125 vta., la intervención del tercero interesado quien se apersonó mediante memorial cursante a fs. 131 a 134 y vta., los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

**I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA.**

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

Que, Rita Clotilde Maldonado Hinojosa, en su condición de Gerente Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en virtud de la Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0812-15 de 31 de diciembre de 2015 (fojas 1), se apersonó por memorial de fojas 31 a 42 vta., manifestando que al amparo de lo previsto en los arts. 131 y 147 del Código Tributario, del art. 70 de la Ley N° 2341 y de los arts. 778 y siguientes del Código Procedimiento Civil, aplicables supletoriamente por disposición del art. 74.2 de la Ley N° 2492, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2081/2015 de 28 de diciembre.

Señaló que mediante Resolución Determinativa N° 17-0681-2015 de 26 de junio de 2015, la Administración Tributaria intimó al contribuyente Guido

Alberto Iriarte Quezada, al pago de la deuda tributaria de UFVs 892.858 equivalente a Bs. 1.840.413, bajo conminatoria de iniciar la Ejecución Tributaria en caso de incumplimiento, y comunicándosele que podrá acogerse a la reducción de sanciones previsto en el art. 156 de la Ley N° 2492, o interponer los recursos que la Ley le franquea.

Posteriormente, el 28 de julio de 2015, la Administración Tributaria fue notificada con el Auto de admisión de Recurso de Alzada interpuesto por el contribuyente contra la Resolución Administrativa N° 17-0681-15 de 26 de junio de 2015, quien alegó, entre otros aspectos, que la Administración Tributaria no consideró la subrogación del préstamo bancario, y como consecuencia, tampoco se tomó en cuenta los intereses pagados como gasto deducible; sin embargo, en la Resolución Determinativa, se realizó la verificación sobre Base Cierta, en la cual presuntamente existiría una utilidad gravable de Bs.- 2.138,787, habiendo llegado a ese monto por diferencia de los ingresos Base Cierta por Bs. 6.847.799 menos los gastos en los cuales considera los costos de construcción Por M<sup>2</sup> y los gastos vinculados con la actividad que ascienden a Bs. 4.709.012. Asimismo alegó, que no se consideró dentro de los gastos, los intereses que se pagaron en razón del préstamo bancario asumido el 23 de noviembre de 2007, por un monto de Bs. 9.366.000, deuda que posteriormente fue subrogada por su promotor inmobiliario N&L Consultores Asociados SRL, a través del Banco Nacional de Bolivia, por lo que concluida la instancia de alzada, la ARIT-LPZ emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0851 de 19 de octubre de 2015, la cual sabiamente confirmó la Resolución Determinativa impugnada.

Notificada la Resolución del Recurso de Alzada, el contribuyente interpuso Recurso Jerárquico alegando los mismos argumentos expresados ante la ARIT-LPZ, sin mencionar ningún otro alegato para desvirtuar la determinación efectuada, en ese entendido la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2081/2015 DE 28 de diciembre, anuló la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0851/2015 de 19 de octubre, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta la Vista de Cargo N° 29-0088-15 (CITE: SIN/GDLPZ-II/DF/VE/VC/0103/2015) de 15 de mayo de 2015 inclusive, a objeto que la Administración Tributaria emita nueva Vista de Cargo debidamente fundamentada respecto a su determinación,



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

y se adecue su emisión a lo previsto en los arts. 96 de la Ley 2492 y 18 del D.S. N° 27310, todo de conformidad a lo previsto en el inc. c) par. I del art. 212 del Código Tributario.

En virtud a ello, la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales interpuso demanda contenciosa administrativa contra la referida Resolución.

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

**I.2.1.- En cuanto a la errónea interpretación de la Ley, además de una mala valoración del proceso de determinación.**

El principal argumento por el que se resolvió anular obrados hasta la emisión de una nueva Vista de Cargo fue que la Administración Tributaria determinó los costos en base a información remitida por la Mutual de Ahorro y Préstamo para la vivienda La Primera; que en cuanto al pago de intereses, únicamente analizó los pagos efectuados el 14 de marzo y 7 de mayo de 2008 cuando el préstamo fue concedido por el plazo de 36 meses, por lo que la Mutual mediante nota comunicó al ente fiscal sobre la subrogación del crédito; y que la Administración Tributaria a pesar del tener conocimiento de dicha subrogación no incluyó en su análisis la incidencia del mismo como tampoco ejerció sus facultades contenidas en los arts. 66, 95 y 100 de la Ley N° 2492 tales como investigar y solicitar información relacionada con ello, situación que a criterio de la AGIT no se han considerado esos elementos en la fundamentación de la Vista de Cargo ni en la Resolución Determinativa, específicamente con relación al pago de los intereses del crédito otorgado por la Mutual La Primera, pero lo que no llegó a considerar la Autoridad General de Impugnación Tributaria, es que el sujeto pasivo no presentó ningún documento original que demuestre que esos pagos se hayan hecho en la gestión 2009, por ser el año fiscalizado, es decir, que hayan sido devengados en la gestión fiscalizada, además de no haber incluido esos pagos en sus estados financieros para que los mismos puedan ser considerados como deducibles al IUE.

**I.2.2.- La AGIT pretende el reconocimiento de un gasto que no fue respaldado por el sujeto pasivo en virtud a la carga probatoria.**

La Administración Tributaria emitió la Resolución Determinativa en base a información con la que cuenta el SIN y terceros informantes, documentación debidamente analizada y plasmada inicialmente en la Vista de Cargo sin que se haya vulnerado el debido proceso y la seguridad jurídica. Dicho ello se hace

necesario considerar que los intereses devengados por el crédito otorgado por la Mutual de Ahorro y Préstamo para la Vivienda La Primera, en favor del contribuyente alcanzaron a Bs. 170.315.74, los cuales debieron ser manejados conforme los principios de contabilidad, registrados contablemente en dichas gestiones que fueron devengados y reflejados en los estados financieros bajo la partida Gastos Financieros, por lo que no tiene base legal el hecho de que la AGIT señale la existencia de un supuesto incumplimiento de las previsiones legales referidas a la determinación sobre base cierta y resolver que se emita una nueva Vista de Cargo puesto que la Resolución Determinativa fue emitida en base a documentación que cuenta con la validez probatoria necesaria y que surten efectos jurídicos de acuerdo al art. 77 de la Ley 2492. En consecuencia resulta errado el razonamiento de la AGIT en la Resolución impugnada, pretendiendo que sea la Administración Tributaria quien tenga que probar todos los gastos efectuados por el contribuyente cuando queda claro que es una obligación *intuitu personae*.

Es importante señalar, que el contribuyente tuvo la oportunidad de presentar la documentación de respaldo de los gastos considerados como deducibles al IUE durante la etapa de fiscalización y de manera posterior durante los 30 días otorgados con la Vista de Cargo, sin embargo no lo hizo, incumpliendo con lo establecido en el art. 70.4 de la Ley 2492, al no respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante registros generales y especiales que deben ser presentados en originales de conformidad al art. 8 del D.S. N° 24051.

### **I.2.3.- Con relación al supuesto estado de indefensión causado al sujeto pasivo.**

La Resolución Determinativa ha sido emitida estableciendo sus fundamentos de hecho, señalando con precisión los mismos, mencionando el marco legal y los elementos que se utilizaron para llegar a la determinación de la deuda tributaria sobre Base Cierta en cumplimiento de lo establecido en los arts. 96 y 99 de la Ley N° 2492, y 18 y 19 del D.S. N° 27310.

La indefensión supone la vulneración de los derechos fundamentales como el debido proceso, el derecho a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones recogidos en la Constitución Política del Estado en su art. 115. En consecuencia, el debido proceso implica que los administrados tienen derecho a conocer las actuaciones de la Administración Tributaria a pedir y a convertir las pruebas, a ejercer con



plenitud su derecho a la defensa y se materializa con la posibilidad de producir prueba y a la decisión pronta del juzgador.

**1.2.4.- Con relación a la errónea decisión de anular obrados al no interpretar correctamente el art. 47 de la Ley 843.**

La determinación sobre base cierta, se fundó en la información y prueba que la Administración Tributaria pudo obtener sobre el hecho generador, lo que permitió evidenciar los resultados de la determinación; si bien esta información puede ser obtenida del contribuyente, también puede obtenerse de terceras personas o agentes de información e inclusive de la propia labor investigativa de la Administración Tributaria con el fin de obtener pruebas de hechos imponibles ocurridos de conformidad a las facultades otorgadas por el art. 100 de la Ley 2492. En ese sentido de la revisión de los antecedentes administrativos, la Administración Tributaria solicitó al contribuyente la presentación de la documentación correspondiente al periodo fiscal con cierre a diciembre de 2009 a efectos de la determinación del IUE, mismos que no fueron presentados por el sujeto pasivo.

El art. 47 de la Ley 843 establece que la unidad de medida será la resultante de la elaboración de los estados financieros, éstos según el art. 70.4, 5 y 8 de la Ley N° 2492 son de exclusiva responsabilidad del sujeto pasivo, dentro de los cuales deben establecerse los ingresos y gastos. Esos gastos necesariamente deben estar respaldados por documentos originales tal como lo dispone el art. 7 y 8 del D.S. N° 24051, por lo que si el sujeto pasivo no presentó documentación que respalde sus costos y gastos, no puede pretenderse que el SIN adquiriera la calidad de sustituto del contribuyente toda vez que no puede arrogarse el ejercicio de su derecho a la defensa sin el respectivo sustento contable, financiero y tributario.

**1.2.5.- Con relación a la nulidad.**

De la revisión de antecedentes, se observa que los Actos Administrativos han sido dictados por autoridad competente; no carece de objeto, no es ilícito o imposible; asimismo, ha cumplido con el procedimiento legal establecido y no son contrarios a la Norma Suprema tal como lo establece el art. 35 de la Ley N° 2341. En cuanto a la anulación de obrados, dichos Actos, no carecen de los requisitos formales y esenciales por lo que este le otorgó el derecho a la defensa y al debido proceso al llevar a cabo todas las fases del proceso de

determinación incluida la fase de presentación de descargos aplicable desde la notificación con la Vista de Cargo.

Por otra parte el D.S. N° 27113 que reglamenta la Ley 2341, establece claramente en el art. 55 que será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público, en consecuencia el fundamento de toda nulidad de procedimiento recae en la falta de ejercicio del derecho a ser oído, a la defensa y al debido proceso, imputable a la autoridad administrativa.

En definitiva, la Administración Tributaria en ningún momento ha ocasionado indefensión al sujeto pasivo, la misma que justifique la nulidad determinada por la AGIT.

#### **1.2.6.- En cuanto a la falta de valoración del art. 47 de la Ley 843.**

El art. 47 de la Ley 843 establece que *"la utilidad impositiva para fines del IUE, es la resultante de los ESTADOS FINANCIEROS ELABORADOS de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados"*, es decir que no se puede justificar que un contribuyente no presente sus Estados Financieros, que deben ser elaborados conforme se establece en los principios de contabilidad, ratificados por la Resolución Administrativa N° 05-0041-99 de 13 agosto de 1999, entre ellos el principio devengado, de objetividad, de realización, y de exposición.

Como se puede evidenciar de la norma y principios descritos, se establece que el hecho imponible se produjo en los periodos comprendidos de enero a diciembre de 2009 y segundo que el contribuyente tenía la obligación de contabilizar como gasto el pago de intereses devengados por el crédito otorgado por la Mutual La Primera en sus Estados Financieros, por lo que el solo hecho de omitir la presentación de dichos Estados Financieros, incurrió en la contravención de omisión de pago y evidente defraudación al Fisco.

#### **1.3. Petitorio.**

Concluyó el memorial solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, se pronuncie resolución declarando probada en todas sus partes la demanda contenciosa administrativa, en consecuencia se resuelva revocar totalmente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 2081/2015 de 28 de diciembre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y se mantenga



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

firme y subsistente en su integridad la Resolución Determinativa N° 17-0681-2015 (SIN/GDLPZ-II/DJ/UJT/RD/00065/2015) DE 26 de junio.

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

Que, por providencia de fs. 67 se admitió la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Rita Clotilde Maldonado Hinojosa en calidad de Gerente Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la AGIT. Se dispuso la citación y notificación a la autoridad demandada el 4 de noviembre de 2016 como consta a fs. 71. Asimismo, a efectos de la citación del tercero interesado, se libró provisión citatoria encomendando su cumplimiento a la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

Presentado el memorial de contestación en forma negativa a la demanda, luego de una relación de los argumentos expuestos por la demandante, la autoridad demandada señaló que no obstante estar plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos la resolución impugnada, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

Si la Resolución Jerárquica en base al Recurso Jerárquico interpuesto, ingresó solamente a revisar aspectos de forma concluyendo que son evidentes los vicios de nulidad, la consecuencia lógica es que el tribunal revisor del órgano judicial solamente pueda revisar aspectos de forma y se ve impedido legalmente de revisar aspectos de fondo, máxime cuando la propia Resolución Jerárquica señaló de manera específica que sólo en caso de no ser evidentes los vicios de nulidad ingresará a la revisión y análisis de los aspectos de fondo planteados, situación que en el presente caso no aconteció, razón por la cual solicitó se tenga presente todo lo referido.

Refirió también que en cuanto al contenido de los actos administrativos y su fundamentación es pertinente citar lo que la doctrina nos enseña que *"el acto debe estar razonablemente fundado, o sea, debe explicar en sus propios considerandos, los motivos y los razonamientos por los cuales arriba a la decisión que adopta. Esa explicación debe serlo tanto de los hechos y antecedentes del caso, como del derecho en virtud del cual se considera ajustada a derecho la decisión y no pueden desconocerse las pruebas existentes ni los hechos objetivamente ciertos"*. En cuanto a la fundamentación o motivación del acto, la doctrina señala que ésta es imprescindible *"...para que el sujeto pasivo sepa cuáles son las razones de hecho y derecho que justifican la decisión y pueda hacer su defensa o, en su caso, deducir los recursos"*

permitidos". De igual manera es necesario señalar que con relación a los requisitos que debe contener la Vista de Cargo, los arts. 69 de la Ley 2492 y 18 del D.S. N° 27310, establecen, entre otros, 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 del control, verificación, fiscalización e investigación. La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el reglamento viciará de nulidad la Vista de Cargo.

La Administración Tributaria, a pesar de tener conocimiento sobre la existencia de la subrogación de la deuda realizada por el Banco Nacional de Bolivia S.A., no incluyó en su análisis la incidencia de la misma en la determinación de los gastos a fin de aceptar o rechazar esta figura financiera, tampoco se evidenció que hubiera ejercido de manera plena las facultades conferidas por los arts. 66, 95 y 100 de la Ley N° 2492, tales como investigar y solicitar información a la entidad financiera relacionada a la subrogación y los pagos que hubiera efectuado el sujeto pasivo a este nuevo acreedor, limitándose únicamente a verificar los documentos referidos al crédito suscrito con la Mutua de Ahorro y Préstamo para la Vivienda "La Primera", señalando que los intereses pagados corresponden a gestiones 2007 y 2008 y que no pueden ser considerados como gastos para la gestión 2009 cuando para determinar una obligación tributaria sobre Base Cierta es obligación de la Administración Tributaria extremar los recursos necesarios para obtener mayor información, más aún cuando en el establecimiento de los gastos deducibles y la consecuente determinación del IUE, según lo establecido por el art. 13 del D.S. N° 24051, los intereses constituyen gastos deducibles.

Razón por la cual se tiene que la falta de consideración de los intereses dentro de los gastos deducibles, incide en el establecimiento de la base imponible del IUE, lo cual hace que la determinación afecte la fundamentación del hecho y de derecho, tanto de la Vista de Cargo, como la Resolución Determinativa. En ese entendido, la carga de la prueba la tiene la Administración Tributaria, y sólo es trasladada al sujeto pasivo a partir de la notificación de la Vista de Cargo y el término de descargos establecido en el art. 98 de la Ley N° 2492, por lo que la falta de fundamentación o sustento a las observaciones establecidas en la Vista de Cargo no puede ser atribuida al





*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

sujeto pasivo, sólo por el hecho de no haber cumplido con su obligación de presentar la información y documentación requerida para el ejercicio de sus facultades.

Para finalizar, remarcó que la nulidad en el presente caso, está supeditada al incumplimiento de los requisitos establecidos en los arts. 96 de la Ley N° 2492 y 18 del Decreto Supremo N° 27310, en vista de la inobservancia a los procedimientos tributarios establecidos en el citado Código Tributario Boliviano, por lo que la nulidad determinada por esa instancia, no tiene como base jurídica la Ley 2341, detalle que deber ser tomado en cuenta.

En atención a lo citado, sus probidades podrán verificar que los argumentos de la demandante no son evidentes, de modo que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2081/2015 de 28 de diciembre, fue dictada en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso, por lo que se ratifican en todos y cada uno de los fundamentos de la Resolución Jerárquica impugnada, concluyéndose que la endeble demanda contencioso administrativa incoada, carece de sustento jurídico-tributario, siendo evidente que no existe agravio ni lesión de derechos que se le hubieren causado con la Resolución ahora impugnada.

#### **II.1.- Petitorio.**

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbadamente la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales; manteniendo firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 2081/2015 de 28 de diciembre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

#### **III.- INTEVENCIÓN DEL TERCERO INTERESADO.**

Guido Alberto Iriarte Quezada, en su calidad de tercero interesado, a través de memorial de fs. 131 a 134 y vta., se apersonó y manifestó lo siguiente.

La verificación sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias referidas al impuesto sobre las Utilidades de las Empresas correspondiente a la gestión 2009, fue practicada por la Administración Tributaria de forma incorrecta en sentido que la misma determinó una deuda tributaria totalmente injusta y fuera de la realidad económica de la actividad que realiza, pues resultó que dicha determinación sobre base cierta, amparados en la información obtenida del SIRAT, vale decir de la información que tiene el propio Servicio de Impuestos

Nacionales a través de sus sistemas informáticos así como la información obtenida de terceros ajenos a la relación jurídica tributaria, como fue la obtenida de diferentes entidades financieras, cuando en realidad por las estimaciones de ingresos que las mismas establecen en su determinación, considerando la información de entidades financieras, conforme lo establecen los arts. 44 y 45 de la Ley N° 2492 y la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0017-13, correspondía que el método de determinación que debieron utilizar era el método sobre base presunta, puesto que para la aplicación del método de determinación sobre base cierta, conforme lo previene el art. 43 del referido Código, la información utilizada para esa determinación debe permitir conocer la base imponible de forma directa e indubitable, en otras palabras deber ser clara, cierta y sobre todo que no debe existir duda alguna, sin embargo en la determinación practicada por el SIN cuando señalan en su Resolución Determinativa, que se habrían "estimado" los ingresos para determinar la existencia de utilidades gravadas por el impuesto objeto de la verificación, lo que hace es reconocer claramente que existen dudas sobre el correcto importe de la base imponible, en ese sentido sus probidades podrán advertir de manera clara la aplicación errónea de la Ley N° 2492 en cuanto a la determinación.

Respecto a los gastos en que mi persona incurrió en la actividad económica desarrollada en la gestión 2009, la Administración Tributaria desconoció totalmente todos los gastos bajo pretexto de que los mismos no habrían sido presentados en original conforme establece el art. 8 del D.S. N° 24051 y por otro lado con relación al pago de los intereses emergentes de un préstamo de dinero obtenido de la Mutual La Primera so pretexto de que hubo de por medio una subrogación por parte del Banco Nacional de Bolivia, es una muestra más de la evidente aplicación errónea y hasta una incorrecta aplicación de la Ley por parte de la Administración Tributaria puesto que el pago de los intereses conforme a los arts. 8 y 13 del D.S. N° 24051 es considerado como gastos deducible a efectos de la determinación del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas.

### **III.1.- Petitorio.**

En virtud a los argumentos detallados y los fundamentos expuestos, solicitó al amparo de lo establecido en el art. 10 de la Ley 212 aplicable a materia tributaria por el art. 74.2 de la Ley N° 2492, se sirva dictar sentencia declarando improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia



Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales y mantener firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2081/2015 de 28 de diciembre, en consecuencia, nula la Resolución Determinativa N° 17-0681-2015 de 26 de junio.

### III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Continuando el trámite del proceso y no habiéndose presentado réplica y sin más que tramitar, a fojas 159 se decretó "autos para sentencia".

Que el procedimiento Contencioso Administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición 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 este marco legal, el artículo 778 del Código de Procedimiento Civil, establece que *"El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado"*.

Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Plena para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Supremo Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el desarrollo del proceso en sede administrativa, se cumplieron las siguientes fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión se evidencia:

III.1.- Revisados los antecedentes administrativos se encuentran de fs. 2 a 31 del anexo la Resolución Determinativa N° 17-0681-15 de 26 de junio.

III.2.- De fs. 149 a 163 Recurso de Alzada interpuesto por el contribuyente Guido Alberto Iriarte Quezada.

III.3.- A fs. 164 Auto de Admisión del Recurso de Alzada.

III.4.- A fs. 169 notificación mediante cédula a Rita Clotilde Maldonado Hinojosa, Gerente Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales con el Recurso de Alzada.

III.5.- A fs. 183 Auto de Apertura de Término de Prueba por 20 días comunes y perentorios a ambas partes.

III.6.- De fs. 249 a 279 Resolución del Recurso de Alzada por el que se confirmó la Resolución Determinativa N° 17-0681-2015 de 26 de junio.

III.7.- De fs. 315 a 330 y vta. Guido Alberto Iriarte Quezada, interpuso Recurso Jerárquico en contra de la Resolución de Alzada.

III.8.- De fs. 404 a 427 y vta. Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2081/2015 de 28 de diciembre por la cual se resolvió anular la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0851/2015 de 19 de octubre con reposición hasta la Vista de Cargo N° 29-0088-15 de 15 de mayo.

III.9.- A consecuencia de lo anterior, la Administración Tributaria dedujo la presente demanda con los argumentos expuestos en los fundamentos establecidos en el punto I.2 de la presente Resolución.

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

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la litis dentro del presente proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la Autoridad Jerárquica al pronunciar la Resolución hoy impugnada, de acuerdo con el siguiente supuesto: 1) Si es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al emitir la resolución impugnada anulando la de alzada, con reposición hasta el vicio más antiguo es decir hasta la Vista de Cargo N° 29-0088-15, con la finalidad de que se emita nueva Vista de Cargo debidamente fundamentada respecto a su determinación, incurrió en las vulneraciones acusadas.

#### **V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.**

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:



**V.1.- Análisis y fundamentación.**

**V.1.1.- En cuanto a la errónea interpretación de la Ley, además de una mala valoración del proceso de determinación.**

Ingresando al análisis de la problemática planteada, la Administración Tributaria estableció la determinación de la base imponible sobre base cierta en previsión del art. 43.I de la Ley 2492, tomando en cuenta los documentos e informaciones de terceros que permitieron conocer el hecho generador del tributo.

En tal sentido, de la revisión del expediente, se evidencian a fs. 24 y siguientes que se tomaron en cuenta "*minutas de transferencia protocolizadas y obtenidas de los notarios de fe pública y de Derechos Reales...*", "*...información de los folios reales y el fraccionamiento detallado en el cuadro precedente proporcionado por el contribuyente y Derechos Reales, se ha identificado el estado actual de los inmuebles del Edificio Girasoles II como Departamentos, Parqueos, Bauleras y Locales Comerciales transferidos en las gestiones 2009*", además de la información proporcionada por el Sistema Integrado de Recaudación para la Administración Tributaria, por lo que se concluye que la Administración Tributaria ocurrió a entidades tanto públicas como privadas cumpliendo con lo previsto por el art. 66 y 95 de la Ley N° 2492 y 18 del D.S. N° 27310 al haber especificado y establecido los hechos, actos, datos y elementos necesarios que sustentaron la labor efectuada.

Por otro lado se ha cuestionado por parte de la AGIT que no se tomó en cuenta la subrogación del crédito del contribuyente por parte del Banco Nacional de Bolivia S.A.; sin embargo pese a que si bien se tenía conocimiento de la operación financiera que reconoció la Mutua de Ahorro y Préstamo para la Vivienda "La Primera" mediante nota de 22 de noviembre de 2007, durante el procedimiento de verificación el contribuyente no presentó documentación que acredite su pago, lo cual de manera lógica acarrea el incumplimiento de la carga de la prueba prevista en el art. 76 de la Ley N° 2492.

**V.1.2.- En cuanto al reconocimiento de un gasto que no fue respaldado por el sujeto pasivo en virtud a la carga probatoria y a la falta de valoración del art. 47 de la Ley 843.**

De acuerdo al art. 70 de la Ley N° 2492, en cuanto se refiere a las obligaciones tributarias del sujeto pasivo, es decir del contribuyente, están entre otras, la de "4. *Respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante*

libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme se establezca en las disposiciones normativas respectivas". Ahora bien, estas actividades y operaciones deben estar vinculadas con la actividad gravada y respaldados con documentos originales como lo previene el art. 8 del D.S. N° 24051 Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas.

En consecuencia, la Administración Tributaria fundó sus resoluciones en base a los principios de contabilidad generalmente aceptados que tienen relación con la determinación de la base imponible del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, previsto en el numeral 36 de la Resolución Administrativa N° 05-0041-99 de 13 de agosto de 1999, técnicas de auditoría y contabilidad que debe ser de cumplimiento obligatorio a efectos de determinar la Base Imponible. En tal sentido los intereses devengados emergentes del crédito subrogado, debieron ser incluidos en los estados financieros a efectos de su consideración, razón por la cual, ante la inexistencia de los mismos y la dejadez del contribuyente de no aportar con prueba pertinente no fueron tomados en cuenta en cumplimiento de las disposiciones legales citadas supra.

#### **V.1.3.- Con relación al supuesto estado de indefensión causado al sujeto pasivo.**

La AGIT acusó estado de indefensión al no haberse tomado en cuenta la subrogación del crédito del contribuyente y que constituye una falta de fundamentación en la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa.

Al respecto, la indefensión supone la vulneración de los derechos fundamentales como el debido proceso, el derecho a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones reconocidos en el art. 115 de la Constitución Política del Estado. Por lo tanto, el debido proceso implica que los administrados tienen derecho a conocer las actuaciones de la Administración Tributaria y ejercer con plenitud su derecho a la defensa, la cual se materializa con la posibilidad de producir prueba y a la decisión pronta del juzgador.

De la revisión de los antecedentes, se tiene que la Administración Tributaria comunicó la realización de un Proceso de Determinación relacionado con el Impuesto Sobre las Utilidades de las Empresas por la venta de inmuebles de los periodos enero a diciembre de 2009 mediante Orden de Verificación N°



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

00120VR01735 de 25 de julio de 2012; asimismo, el contribuyente solicitó la ampliación del plazo de presentación de prueba por 10 días más; posteriormente, emitida la Resolución Determinativa e interpuesto el Recurso de Azada, mediante Auto de Apertura de Término de Prueba cursante a fs. 183, se concedió al sujeto pasivo 20 días para que pueda producir prueba de acuerdo a lo previsto por el art. 218.d) del Código Tributario Boliviano, lo que demuestra que se ha garantizado el debido proceso, en cuanto al ejercido de su derecho a la defensa.

Con relación a la cuestionada falta de fundamentación de la Vista de Cargo N° 29-0088-15 (CITE: SIN/GDLPZ-II/DF/VE/VC/0103/2015) de 15 de mayo de 2015, a efecto de establecer la correcta valoración del proceso de determinación, se debe establecer que la misma ha sido emitida estableciendo sus fundamentos de hecho, señalando con precisión los mismos, mencionando el marco legal y los elementos que se utilizaron para llegar a la determinación de la deuda tributaria sobre Base Cierta en cumplimiento de lo establecido en los arts. 96 y 99 de la Ley N° 2492, y 18 y 19 del D.S. N° 27310.

**V.1.4.- Con relación a la errónea decisión de anular obrados y la nulidad invocada en el punto I.2.5.-**

De la lectura del Recurso Jerárquico y de la contestación a la presente demanda, se observa que la AGIT no fundó la nulidad de obrados al amparo de las previsiones establecidas en los arts. 35 y 36 de la Ley de Procedimiento Administrativo, sino ante el incumplimiento de los requisitos establecidos en el art. 96.III) de la Ley N° 2492 que conlleva la nulidad la Vista de Cargo o el Acta de Intervención, según corresponda, disposición legal concordante con el art. 18 del D.S. N° 27310. Por lo que no corresponde ingresar al análisis de lo expresado en estos dos puntos de la demanda por referido precedentemente.

**V.2.- Conclusiones.**

En el marco de la fundamentación jurídica precedente y de la pretensión deducida en la demanda, se concluye lo siguiente:

Que es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución AGIT-RJ N° 2081/2015 de 28 de diciembre, anulando la Resolución de Recurso de alzada ARIT-LPZ/RA 0851/2015 de 19 de octubre, ha incurrido en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada detallada en la presente resolución, puesto que como se ha podido

evidenciar, tanto la Vista de Cargo como la Resolución Determinativa están fundamentadas y no causaron la indefensión invocada.


Que, del análisis precedente, el Supremo Tribunal de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), al pronunciarse a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 2081/2015 de 28 de diciembre, incurrió en una errónea interpretación de normas legales; máxime si los argumentos expuestos en la contestación no desvirtuaron de manera concluyente los fundamentos de la presente demanda.

**POR TANTO:** La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución contenida en los art. 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y los artículos 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **PROBADA** la demanda contencioso administrativa de fojas 31 a 42 y vta., interpuesta por Rita Clotilde Maldonado Hinojos, Gerente Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales; en consecuencia se revoca la Resolución AGIT-RJ N° 2081/2015 de 28 de diciembre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria debiendo emitirse nueva Resolución del Recurso Jerárquico, en base a las consideraciones realizadas.

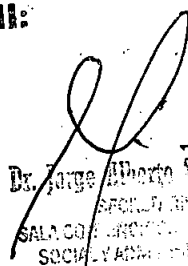
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada. Sea con las formalidades de rigor.

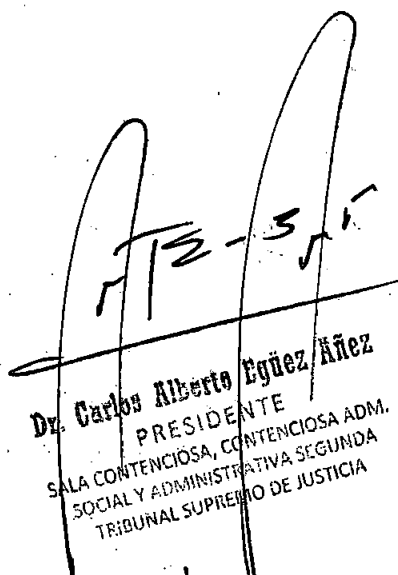
**Magistrado Relator: Ricardo Torres Echalar**

**Regístrese, notifíquese y devuélvase.**

  
**Abog. Ricardo Torres Echalar**  
MAGISTRADO  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

**ANTE MI:**

  
**Dr. Jorge Alberto Echeverri Zapirain**  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

  
**Dr. Carlos Alberto Eguez Añez**  
PRESIDENTE  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA