



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA
ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y
ADMINISTRATIVA
SEGUNDA**

SENTENCIA N° 118/2017

EXPEDIENTE : 165/2016
DEMANDANTE : Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del
(SIM)
DEMANDADO (A) : Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT)
TIPO DE PROCESO : Contencioso Administrativo
RESOLUCIÓN IMPUGNADA : AGIT-RJ 0392/2016 de 18 de abril
MAGISTRADO RELATOR : Dr. Fidel Marcos Tordoya Rivas
LUGAR Y FECHA : Sucre, 20 de noviembre de 2017

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa y su modificación de fs. 71 a 80 y 86 y vta., impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0392/2016 de 18 de abril (fs. 43 a 70), el memorial de contestación de fs. 91 a 103, la réplica 155 a 156 vta., la réplica de fs. 244 a 247, la respuesta del tercero interesado de fs. 229 a 241, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA:

Que, Carlos Yamila Cuevas Urquiola, en representación de la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, en virtud a la Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0342-16 de 8 de julio de 2016 (fs. 1 a 3), se apersonó por memorial de fs. 71 a 80, manifestando que al amparo de los arts. 2 de la Ley N° 3092, 70 de la Ley N° 2341, así como de la Sentencia Constitucional (SC) N° 90/2006 de 17 de noviembre, interpone demanda contenciosa administrativa en contra de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0392/2016 de 18 de abril.

Manifestó que en uso de las atribuciones conferidas por la Ley N° 2492, la Administración Tributaria emitió la Orden de Verificación N° 14990200138, Form. 7531 de 10 de abril de 2014, que fue notificado al Banco Bisa SA el 9 de mayo de 2014, dando inicio a la verificación de los hechos y/o elementos correspondientes al Impuesto

sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), de la gestión fiscal con cierre a diciembre de 2009, verificación que se llevó a cabo de acuerdo a lo establecido en los arts. 66, 100 y 101 de la Ley N° 2492 y 29 y 32 del Decreto Supremo (DS) N° 27310 de 9 de enero de 2004.

Que, la determinación fue realizada sobre base cierta, sustentada en la documentación presentada y declarada en forma voluntaria por el recurrente ante la Administración Tributaria, así como en la información obtenida de la base de datos del Sistema Integrado de Recaudación para la Administración Tributaria (SIRAT II), conforme lo establece el parágrafo I del art. 43 de la Ley N° 2492, dando lugar a que de acuerdo a lo señalado mediante Informe CITE: SIN/GGLP/DF/FE/INF/IA/0020/2014 de 17 de noviembre, se emita la Vista de Cargo N° 32-0171-2014 de 17 de noviembre, dando a conocer una deuda tributaria a favor del Fisco por los periodos de enero a diciembre de la gestión fiscal 2009 sobre el IUE por un importe de 30.342.417 UFV, equivalentes a Bs.60.803.473, por concepto de tributo omitido, intereses y la sanción preliminar de la conducta.

Refirió que el 23 de diciembre de 2014 el Banco Bisa SA, presentó descargos a la Vista de Cargo N° 32-0171-2014, y que el 26 de diciembre de 2014 la Administración Tributaria después de valorar los descargos presentados emitió la Resolución Determinativa N° 17-1224-2014 a través de la cual se intimó al recurrente a depositar la suma de 29.610.856 UFV, equivalentes a Bs. 59.579.705 por concepto de deuda tributaria que incluye tributo omitido, interés y sanción por omisión de pago, conforme lo establece el art. 47 de la Ley N° 2492.

Continuó señalando que el 21 de enero de 2015 el contribuyente Banco Bisa SA, interpuso recurso de alzada contra la mencionada Resolución Determinativa, mismo que fue resuelto a través de la Resolución ARIT-LPZ/RA 0488/2015 de 29 de mayo, la cual dispuso anular obrados hasta la Vista de Cargo N° 32-0171-2014, generando que la Administración Tributaria interponga recurso jerárquico en contra de esta última resolución de alzada, dando lugar a que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) emita la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1683/2015 de 22 de septiembre, la cual resolvió anular la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0071/2016.

Indicó que se emitió la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0071/2016 de 25 de enero, la cual nuevamente dispuso anular obrados hasta la Vista de Cargo N° 32-0171-2014, a efectos que la Administración Tributaria establezca si corresponde la existencia o inexistencia de los adeudos tributarios por el IUE de la gestión 2009, en base a la Declaración Jurada (DDJJ) Rectificatoria con N° de Orden 2943574765 presentada el 24 de febrero de 2014 y la documentación contable que la respalda.



Que, la Administración Tributaria interpuso recurso jerárquico contra la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0071/2016, el cual fue resuelto a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0392/2016 de 18 de abril, misma que confirmó la resolución de alzada que dispuso anular obrados hasta la Vista de Cargo N° 32-0171-2014, para que la Administración Tributaria emita una nueva vista de cargo fundamentando técnica y legalmente la determinación del IUE de la gestión 2009, considerando al efecto los requisitos mínimos y esenciales dispuestos en los arts. 96, párrafos I y II de la Ley N° 2492 y 18 del DS N° 27310, así como las disposiciones legales y reglamentarias relativas al IUE.

I.2.- Fundamentos de la demanda.

I.2.1.- Señaló que la AGIT lesionó los derechos de la Administración Tributaria, puesto que de manera errada consideró los datos del procedimiento de determinación vulnerando la normativa tributaria aplicable, vulnerando el derecho al debido proceso en su elemento de motivación de las resoluciones administrativas al no valorar correctamente los antecedentes del procedimiento de determinación.

Que la problemática del presente proceso, se centra en que la AGIT consideró que la Administración Tributaria desestimó el Anexo Tributario N° 7, rectificado, sin efectuar un análisis comparativo entre la rectificatoria y el mencionado Anexo Original, pues a criterio de la AGIT no existe documentación que permita evidenciar tal análisis y comparación, siendo importante advertir que la AGIT como la ARIT, cuestionan las facultades de la Administración Tributaria para poder verificar la información proporcionada por el contribuyente en sus declaraciones juradas rectificatorias a favor del fisco, que no necesitan aprobación del fisco para su presentación, sin considerar que no existe disposición normativa o reglamentaria que establezca que la sola presentación de las declaraciones juradas rectificatorias a favor del fisco validen los importes y conceptos modificados, puesto que al contrario los arts. 66 y 100 de la Ley N° 2492 facultan a la Administración Tributaria a verificar la correcta o incorrecta presentación de los importes modificatorios en dichas rectificatorias en un procedimiento de determinación.

Indicó que las declaraciones juradas rectificatorias presentadas por el contribuyente, son presunciones *juris tantum*, conforme lo establece el art. 80 de la Ley N° 2492, por lo que si el contribuyente quiere beneficiarse con una presunción *juris tantum*, como la validez de la información presentada en la declaración jurada rectificatoria, debe cumplir con la carga probatoria correspondiente.

Continuó refiriendo que la Ley N° 2492 y el Decreto Supremo N° 27310, no definen los alcances, las características, ni el objeto de los procedimientos de

verificación, investigación, verificación y control, por lo que las facultades de la Administración Tributaria deben aplicarse para establecer la correcta o incorrecta determinación de tributos, no existiendo indefensión al administrado, de lo que se concluye que la nulidad dispuesta por la AGIT no corresponde, puesto que se analizó y evaluó los hechos y elementos especificados en la Orden de Verificación N° 14990200138, donde se verificó que en la gestión 2009 existen Gastos por Previsiones Genéricas para Incobrabilidad de Cartera por factores de riesgo Adicional, Previsiones Genéricas para incobrabilidad de cartera por otros riesgos y Previsiones Genéricas Voluntarias para Pérdidas Futuras aún no identificadas por un importe de Bs.103.485.227, importe al cual se le restó las reversiones contra ingresos de Bs.31.763.927, llegando a un importe observado de Bs.71.721.300, es decir que el contribuyente debió declarar como gastos no deducibles, existiendo los papeles de trabajo que respaldan esa determinación.

Que el hecho de haberse observado la Declaración Jurada Rectificatoria de la gestión 2009, no significa que el procedimiento de determinación se hubiera efectuado en base a la Declaración Jurada Original con N° de Orden 29322122480, como erradamente sostiene la resolución impugnada, misma que pretende hacer entender que no se habría efectuado ningún análisis de la declaración jurada rectificatoria presentada, apreciación errada, toda vez que en el inciso k) (Pérdida No Compensada Gestión Anterior), se absorbió el importe de las Previsiones Genéricas Voluntarias rectificadas y en la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa se expusieron los importes y conceptos observados detectados en las Rectificadorias de las Gestiones 2007, 2008 y 2009, observaciones que forman parte del importe declarado en el inciso k) del formulario F-500 (Rectificado) de la gestión 2009, siendo además que el contribuyente Banco Bisa SA, compensó todo el importe observado de la gestión 2009, correspondiente a las Previsiones Genéricas Voluntarias con el inciso k) (código 619), pérdida no compensada gestión anterior, rectificatoria que si bien fue presentada antes de la notificación con la Orden de Verificación N° 14990200138, no impide que se verifiquen y validen los importes modificados.

Manifestó que el importe de la Pérdida no Compensada Gestión Anterior expuesta en la Declaración Jurada Rectificatoria con N° de Orden 2943574765 fue considerada como mal presentada, por ser modificada de forma ilegal y errónea, incumpliendo lo establecido en el numeral 1 del art. 70 de la Ley N° 2492, e intentando hacer inducir en error al fisco al presentar su declaración jurada modificando a interés propio importes y conceptos del Anexo 7 de la gestión 2009.



Expresó que la AGIT anuló obrados basándose en argumentos ilusorios, toda vez que el importe de Bs.71.721.300 de acuerdo a la Orden de Verificación, se encuentra determinado y respaldado en los Papeles de Trabajo que cursan en los antecedentes administrativos de fs. 56, 99 y 122, así como en las páginas 4 y 5 de la Vista de Cargo N° 32-0171-2014, siendo este importe declarado inicialmente como Gasto Deducible, tal cual se verifica en las Cuentas Previsiones Voluntarias y Cargos por Previsión Genérica Incobrable Cartera Riesgos, importes que forman parte del Papel de Trabajo Banco Bisa SA - Estado de Resultados (fs. 277 y 278) de los antecedentes administrativos).

Refirió que el importe de Bs.71.721.300 es parte del importe Bs.315.222.516, que cursa de fs. 283 de los antecedentes administrativos (Anexo 7), y que como observación se señaló que era una Anexo modificado con respecto a la documentación e importes presentados en marzo de 2011 (solicitud de rectificatoria), así también a fs. 285 de los antecedentes administrativos se tiene el papel de trabajo donde se exponen los cuadros de la rectificatoria de las gestiones 2007, 2008 y 2009, papel de trabajo que se encuentra respaldado con los formularios F-500 (originales y rectificatorias), mostrándose en dicho papel las variaciones que tuvo cada rectificatoria, importes que sirvieron para identificar los importes y conceptos observados de cada gestión y que fueron explicadas en la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa.

Agregó que en los cuadros que realizó la Administración Tributaria se expuso las modificaciones arbitrarias que realizó el contribuyente, las cuales no fueron consideradas por la AGIT, y que a fs. 304 de los antecedentes administrativos se tiene la solicitud de rectificatoria del contribuyente, donde se advierte que presentó diferentes importes en el Anexo 7, concluyéndose que la AGIT no valoró ni analizó los papeles de trabajo que contienen las observaciones efectuadas por la Administración Tributaria, no pudiendo aseverarse ausencia de fundamentación para anular la Vista de Cargo.

Señaló que se vulneró el principio de verdad material, al no considerar que el contribuyente Banco Bisa SA rectificó su declaración jurada con el propósito de ocultar conceptos gravados, puesto que la Administración Tributaria detectó en las rectificatorias de las gestiones 2007, 2008 y 2009 observaciones millonarias que el Banco Bisa SA duplicó, incorporó y modificó a su interés, por lo que no se validó el importe de la Orden de Verificación ejecutada con código 619 del formulario F-500 de la gestión 2009.

Que la AGIT no tomó en cuenta que de validar y aceptar el importe de Bs.168.155.776, consignado en el inciso k del formulario F-500 Declaración Jurada Rectificatoria con N° de Orden 2943574765 de la gestión 2009, se estaría validando todos los importes erróneos y mal declarados por el contribuyente a su favor y los

conceptos todavíz no resueltos, provocando un daño a la Administración Tributaria y al Estado, entorpeciendo además fallos por las gestiones 2007 y 2008 que todavía no se encontraban firmes, además que la Administración Tributaria aplicó el principio de verdad material previsto en el art. 180, párrafo I de la Constitución Política del Estado, inciso c) del art. 4 de la Ley N° 2341 y numeral 1 del art. 200 de la Ley N° 2492, así también respaldo documentalmente el origen de la deuda tributaria, por lo que no puede dejarse de lado los arts. 76 y 80, párrafo II de la Ley N° 2492.

Indicó que se estaría vulnerando el art. 28, numeral IV del Decreto Supremo N° 27310, ya que la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa se encuentran debidamente fundamentadas y cumplen con los requisitos establecidos en los arts. 95, 96 y 99 de la Ley N° 2492, 18 y 19 del Decreto Supremo N° 27310, e inciso 3) del art. 18 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07.

Manifestó que la AGIT vulneró el derecho al debido proceso en su elemento de motivación al emitir una resolución contradictoria, puesto que en la página 47 de la resolución impugnada indicó que los estados financieros contables del Banco Bisa SA de la gestión 2009, jamás fueron modificados en ninguno de sus aspectos, ni en el fondo ni en la forma, así también en la página 46 de dicha resolución jerárquica se aceptó que el contribuyente alegue que fue la Administración Tributaria quien invocó el art. 17 del Decreto Supremo N° 24051 pretendiendo inducir en error, cuando sin embargo fue la ARIT quien señaló dicho artículo para respaldar su posición sobre las modificaciones de los anexos tributarios.

Expresó que la AGIT vulneró el derecho a la tutela jurídica efectiva, al no ingresar a valorar los aspectos de fondo del recurso de alzada y jerárquico disponiendo la nulidad por la nulidad misma, toda vez que no se demostró que la Administración Tributaria ocasionó un perjuicio irreparable al Banco Bisa SA, más aún cuando no se consideró ni analizó correctamente los antecedentes del presente caso, así como no se advirtió que no existe falta de fundamentación en la Vista de Cargo, la cual cumplió con lo establecido en los arts. 96 de la Ley N° 2492 y 18 del Decreto Supremo N° 27310.

Finalmente refirió que al no existir un fallo que resuelva los aspectos de fondo planteados por las partes, se advierte vulneración al derecho a la tutela jurídica efectiva, más aun cuando no se probó ni demostró que el procedimiento de verificación llevado al Banco Bisa SA se encuentra viciado de nulidad y que generó algún perjuicio irreparable, toda vez que se demostró que no existió ausencia de valoración de las Declaraciones Juradas original y rectificatoria, por lo que se debe ingresar a resolver el fondo de la problemática y establecer si los reparos consignados en la Resolución Determinativa N° 17-1224-2014 con correctos o incorrectos.



I.2.2.- Petitorio.

Concluyó solicitando que se declare probada la demanda contenciosa administrativa, dejando sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0392/2016 de 18 de abril, manteniéndose firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 17-1224-2014 de 26 de diciembre.

II.- DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

Que se admitió la demanda contencioso administrativa y su ampliación en la vía ordinaria de puro derecho, corriéndose en traslado a la autoridad demandada para que responda en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenando asimismo que remita los antecedentes que dieron lugar a la emisión de la resolución impugnada. Por otra parte, a efecto de la citación y emplazamiento a la autoridad demandada, se ordenó que la misma deberá ser citada mediante provisión citatoria, cuyo cumplimiento se encomendó a la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

Se dispuso asimismo, que se cite al Banco Bisa SA en su condición de tercero interesado, a efecto que se apersona al proceso a asumir defensa, si así lo considera conveniente.

Presentado el memorial de contestación a la demanda de fs. 91 a 103, se tuvo apersonado a Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, en virtud de la Resolución Suprema N° 10933 de 7 de noviembre de 2013 (fs. 89) y teniéndose por respondida la demanda, se corrió traslado al demandante para la réplica.

En el memorial de contestación negativa a la demanda, la autoridad demandada señaló que la resolución impugnada se encuentra plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, y que responde a la demanda desvirtuando los argumentos esgrimidos de la siguiente manera:

II.1.- Señaló que primeramente es necesario citar la Sentencia Constitucional Plurinacional (SCP) N° 532/2014 de 10 de marzo, de la cual se colige que la resolución impugnada contendría lo que señala dicha sentencia, siendo imprescindible resaltar que inmerso en el derecho al debido proceso se encuentra el derecho a que toda resolución o acto administrativo se encuentre debidamente fundamentado y motivado para permitir al sujeto pasivo conocer los cargos que se le atribuyen y poder ejercer su derecho a la defensa, lo que implica que la resolución determinativa debe ser fundamentada en hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que constituyen parte de los requisitos que debe contener la Vista de Cargo, considerando los parágrafos I y III del art. 96 de la Ley N° 2492, así como también el art. 18 del Decreto Supremo N° 27310.

Refirió que tratándose del IUE, de acuerdo a los arts. 47 y 48 de la Ley N° 843, 6, 32 y 35 del Decreto Supremo N° 24051, para la determinación de la utilidad neta imponible se tomará como base la utilidad resultante de los estados financieros de cada gestión anual, elaborados como resultado del movimiento financiero contable registrado de acuerdo a las normas del Código de Comercio y según los principios de contabilidad generalmente aceptados, con los ajustes que correspondan conforme las condiciones y límites reglamentados por el Decreto Supremo N° 24051.

Que en cumplimiento a los arts. 1 y 3 del Decreto Supremo N° 26226 de 21 de junio de 2001, la Administración Tributaria emitió la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0001-02 de 9 de enero de 2002, que en su numeral 3, inciso b) aprueba el Reglamento para la Preparación de la Información Tributaria Complementaria a los Estados Financieros Básicos, el cual contempla los anexos tributarios que deben presentar los contribuyentes clasificados como Grandes Contribuyentes, estableciendo que dicha información se compone de 13 anexos, siendo el anexo 7 el de información sobre ingresos y gastos computables para la determinación del IUE, cuyo instructivo de llenado indica que se debe detallar los ingresos y gastos por cada una de las cuentas de resultados, identificando los ingresos imposables y los no imposables, además de los gastos deducibles y los no deducibles, a partir de la información consignada en los estados financieros.

Manifestó que si bien de acuerdo al art. 27 del Decreto Supremo N° 27310, las declaraciones juradas rectificatorias presentadas con saldo a favor del fisco no requieren aprobación previa de la Administración Tributaria para su presentación, presumiéndose como un fiel reflejo de la verdad y sustituyendo a la original con relación a los datos que se rectifica, debe considerarse las amplias facultades de la Administración Tributaria previstas en los arts. 66 y 100 de la Ley N° 2492, para que con las mismas se pueda confirmar o desvirtuar la presunción que la Ley otorga a la información consignada por el contribuyente en sus declaraciones juradas, y si cumplió las obligaciones establecidas en el numeral 1 del art. 70 de la Ley N° 2492, entendiéndose que los estados financieros deben exponer el resultado del movimiento financiero contable de una gestión fiscal a fin de establecer si se obtuvo una utilidad contable o pérdida contable, importe a partir del cual se efectúa los ajustes tributarios disminuyendo los ingresos no gravados, sumando los gastos no deducibles y disminuyendo otras regularizaciones a fin de obtener el resultado tributario que puede ser la utilidad neta imponible sobre la que se aplica la alícuota del IUE, o contrariamente el monto de la pérdida, debiendo ser esta información detallada en el Anexo 7, cuyo respaldo es el Estado de Ganancias y Pérdidas.



Continuó señalando que con la normativa citada, se verifica que no cursa en antecedentes administrativos el Anexo Tributario N° 7, que sustenta la Declaración Jurada Rectificatoria ni otra documentación que sustente los cambios efectuados por el contribuyente que permitan verificar a esta instancia jerárquica si el importe de Bs.71.721.300, consignado como base de cálculo del IUE por la Administración Tributaria, fue o no declarado por el sujeto pasivo como gasto deducible, resultando evidente que la Vista de Cargo N° 32-0171-2014, que sustenta la Resolución Determinativa N° 17-1224-2014, no contiene los datos, hechos, elementos valoraciones y el acto u omisión que se le atribuye al sujeto pasivo, vulnerando de esta manera el derecho al debido proceso por ausencia de fundamentación, impidiendo que el sujeto pasivo asuma defensa, contraviniendo los arts. 115, parágrafo II, y 117 de la Constitución Política del Estado y 68, numeral 6 de la Ley N° 2492.

Indicó que sobre la acusación de que la AGIT vulneró el principio de verdad material, al no considerar que el contribuyente Banco Bisa SA rectificó su Declaración Jurada con el propósito de ocultar conceptos gravados, se debe señalar que es la propia Administración Tributaria quien confiesa que no puede validar y aceptar el importe de Bs.168.155.776, consignado en el inciso k) del F-500 Declaración Jurada Rectificatoria, con el criterio que estaría validando todos los importes erróneos y mal declarados por el contribuyente a su favor y los conceptos todavía no resueltos, provocando un daño a la Administración Tributaria y al Estado, de lo cual se denota una tácita aceptación de que la Vista de Cargo y consecuentemente la Resolución Determinativa se encuentran carentes de fundamentación y motivación, por lo que es la propia Administración Tributaria quien a consecuencia de la mala aplicación de su propia normativa estaría causando indefensión al Estado.

Que se advierte que la Administración Tributaria presentó los resultados de la verificación, exponiendo como importes observados aquellos conceptos de gasto del alcance de la verificación que no cuentan con un registro contable de reversión, señalando como fundamento legal los arts. 17 y 18 del Decreto Supremo N° 24051, así también se observa que la Administración Tributaria fundamentó las razones por las cuales no consideró los importes de la Declaración Jurada Rectificatoria, haciendo énfasis a la información expuesta en el Anexo 7, reformulado presentado por el sujeto pasivo, el cual consigna información distinta a la determinada por la Administración Tributaria, que si bien afirma que se verificó que el sujeto pasivo presentó su declaración jurada del IUE de la gestión, no ha determinado y pagado correctamente el impuesto conforme a Ley, empero no identificó a qué declaración jurada se está refiriendo,

debiendo entenderse que se refirió a la declaración jurada original en virtud a las conclusiones respecto a la declaración jurada rectificatoria.

Que se advierte que fundamentó su determinación en la falta de reversión contable de las cuentas: 431.03.2.0100 Cargos Previsión Genérica para Incobrabilidad de Cartera por Otros Riesgos, y 431.09.2.0100 Previsiones Genéricas Voluntarias para pérdidas futuras aún no identificadas, afirmando que el sujeto pasivo consideró las mismas como gastos deducibles, cuando correspondía considerarlas como gastos no deducibles en virtud a los arts. 17 y 18 del Decreto Supremo N° 24051. Que se expuso los fundamentos para desestimar tanto la Declaración Jurada Rectificatoria del IUE de la gestión 2009, como el Anexo Tributario N° 7 y su composición presentados por el sujeto pasivo en distintas oportunidades, conforme fs. 34 a 35, 43, 282 y 491 de los antecedentes administrativos, por considerar que el mismo sería el Anexo reformulado que sustenta la Rectificatoria, sin tomar en cuenta que el sujeto pasivo en la nota de 4 de septiembre de 2014, afirmó que el Anexo 7 cuya composición sustentaba los importes consignados en la Declaración Jurada Original del IUE de la gestión 2009, razón por la cual los importes de dicho anexo, son distintos a los consignados en la Declaración Jurada Rectificatoria, resultando contradictorio que por un lado la Administración Tributaria determine un impuesto a pagar sobre la base de una declaración jurada original, sobre cuyo respaldo según Anexo 7 presentado afirma que no tiene validez.

Refirió que en el presente caso el alcance de la verificación se circunscribe a tres conceptos de gasto del IUE, sobre los que la Administración Tributaria afirma que el contribuyente los habría considerado como gastos deducibles en la determinación del IUE, basándose solo en registros contables, sin tomar en cuenta que los registros contables permiten la elaboración de los Estados Financieros en los cuales se determina un resultado contable a partir del cual se efectúan ajustes tributarios siendo necesario identificar los conceptos deducibles y no deducibles, mismos que se exponen en el Anexo Tributario N° 7 y no así en los registros contables, por lo que la Administración Tributaria debió efectuar un análisis comparativo de la información que se declaró en el Anexo Tributario N° 7 Original, respecto al Anexo Tributario N° 7 que sustenta la Declaración Jurada Rectificatoria, a fin de establecer si el sujeto pasivo incluyó entre los conceptos deducibles los saldos de las cuentas 431.03.2.0100 y 431.09.2.0100, puesto que dichos ajustes no se reflejan en los registros contables, sino en el Anexo N° 7 y la documentación que el contribuyente elaboró exponiendo la composición de los rubros consignados en dicho anexo y la consecuente declaración jurada.



Manifestó que siendo que no cursa en antecedentes administrativos el Anexo Tributario N° 7, que sustente la declaración jurada rectificatoria ni otra documentación que sustente los cambios efectuados por el pasivo que permitan verificar si el importe de Bs.71.721.300 consignado como base de cálculo del IUE fue declarado como gasto deducible, resulta evidente que la Vista de Cargo N° 32-0171-2014 que sustenta la Resolución Determinativa N° 17-1224-2014, no contiene los datos, hechos, elementos, valoraciones y el acto u omisión que se le atribuye al sujeto pasivo, vulnerando el derecho al debido proceso por ausencia de fundamentación, impidiendo asumir defensa al sujeto pasivo.

Señaló que la Administración Tributaria realizó una afirmación que se aleja de la realidad, en afán de deslindar responsabilidades, tratando de que la AGIT asuma errores que fueron cometidos por dicha entidad. A continuación la AGIT transcribió fragmentos de la Resolución emitida por la ARIT.

Expresó que la instancia jerárquica señaló que no cursa en antecedentes administrativos el Anexo Tributario N° 7 que sustente la Declaración Jurada Rectificatoria, ni otra documentación que respalde los cambios efectuados por el sujeto pasivo que permitan verificar si el importe de Bs.71.721.300 consignado como base de cálculo del IUE por la Administración Tributaria, fue o no declarado por el sujeto pasivo como gasto deducible, resultando evidente que la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa no cumplen los requisitos exigidos por ley.

Indicó que no existe contradicción en la página 49 de la resolución impugnada, como acusa la Administración Tributaria, sino que se refirió que de acuerdo al art. 27 del Decreto Supremo N° 27310, las declaraciones juradas rectificatorias presentadas con saldo a favor del fisco no requieren aprobación previa de la Administración Tributaria para su presentación, y se presumen como fiel reflejo de la verdad sustituyendo a la original con relación a los datos que rectifica, conforme lo dispuesto por el art. 78 del mismo decreto, pues debe tomarse en cuenta también los arts. 66 y 100 de la Ley N° 2492, que establecen que la Administración Tributaria cuenta con amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, para que en debido proceso pueda confirmar o desvirtuar la presunción que la ley otorga a la información consignada por el sujeto pasivo en sus declaraciones juradas, a fin de establecer si el contribuyente cumplió o no su obligación de determinar, declarar y pagar correctamente la deuda tributaria establecida en el art. 70, numeral 1 de la Ley N° 2492.

Finalmente señaló que sobre la acusación de haber vulnerado el derecho a la tutela efectiva, al no ingresar al fondo del recurso de alzada, se tiene que no se trata de un simple error, sino de cumplir la normativa jurídico legal aplicable, respetando el

debido proceso en su vertiente de fundamentación y motivación, por lo que en el presente caso es aplicable el art. 36, párrafos I y II de la Ley N° 2341, aplicable en mérito al art. 74, numeral 1 de la Ley N° 2492, debiendo considerar también los arts. 55 y 31, párrafos I y II del Decreto Supremo N° 27113, no existiendo dentro los antecedentes administrativos el Anexo N° 7 que sustente la Declaración Jurada Rectificatoria ni otra documentación que respalde los cambios efectuados por el sujeto pasivo, resultando evidente que tanto la Vista de Cargo como la Resolución Determinativa no contienen los datos, hechos, elementos, valoraciones y el acto u omisión que se le atribuye al sujeto pasivo, vulnerando el derecho a un debido proceso por ausencia de fundamentación, lo que impide al contribuyente ejercer su derecho a la defensa conforme lo dispuesto en los arts. 115, párrafo II y 117 de la Constitución Política del Estado, así como el art. 68, numeral 6 de la Ley N° 2492.

II.2.- Petitorio

Concluyó solicitando que se declare improbada la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Administración Tributaria, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0392/2016 de 18 de abril.

III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES

Continuando con el trámite del proceso, se advierte que la Administración Tributaria, presentó el memorial de réplica que cursa de fs. 155 a 156 vta., dando lugar a que la autoridad demandada presente la dúplica de fs. 244 a 247, en virtud de lo cual, por providencia de fs. 252, siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, se decretó "*autos para sentencia*".

Se tiene también que el Banco Bisa SA presentó el memorial de contestación a la demanda en calidad de tercero interesado que cursa de fs. 229 a 241, en el cual respaldó los fundamentos contenidos en la resolución impugnada, solicitando que se declare improbada la demanda interpuesta por la Administración Tributaria.

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 art. 778 del CPC-1975, 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 arts. 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Especializada 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 AGIT.

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

III.1.- Que el 9 de mayo de 2014, la Administración Tributaria notificó mediante cédula a Yolanda Delgado de Reyes, en representación del Banco Bisa SA, con la Orden de Verificación N° 14990200138 de 10 de abril de 2014 (fs. 3 del Anexo 1 SIN-LP), con alcance en los hechos o elementos específicos relacionados con el IUE correspondientes: 1) Cargos pro Previsiones Genéricas Voluntarias para Pérdidas Futuras aún no Identificadas (Cuenta 431.09); 2) Cargos por Previsión Genérica para Incobrabilidad de Cartera por Factores de Riesgo Adicional (Cuenta 431.02); y 3) Cargos por Previsión Genérica para Incobrabilidad de Cartera por otros Riesgos (Cuenta 431.03), de la gestión 2009, notificando también el Requerimiento F-4003 N° 14290900059 (fs. 8 del Anexo 1 SIN-LP), solicitando la presentación de Estados Financieros, Declaración Jurada del IUE, Dictamen sobre la Información Tributaria Complementaria a los Estados Financieros Básicos, Libros Mayores, Plan Código de Cuentas Contables, todos de la gestión 2009, así como fotocopia del Poder del Representante Legal y otros a Solicitud del Fiscalizador

III.2.- Que el 16 de mayo de 2014, el Banco Bisa SA con nota CI/013/14 (fs. 12 a 13 del Anexo 1 SIN-LP), solicitó a la Administración Tributaria la aclaración del alcance de la Orden de Verificación N° 14990200138, y con relación al Requerimiento de Documentación N° 14290900059, la suspensión del plazo para la presentación de la documentación hasta la aclaración solicitada o su ampliación por veinte días hábiles bajo la misma consideración, solicitud que fue atendida mediante Auto N° 25-0168-2014

(CITE SIN/GGLPZ/DF/SFE/AUTO/0160/2014, fs. 14 a 16 del Anexo 1 SIN-LP), que otorgó un plazo adicional hasta el 26 de mayo de 2014.

III.3.- Que el 26 de mayo de 2014, el Banco Bisa SA, con nota CI/014/14 (fs. 19 a 24 del Anexo 1 SIN-LP), presentó a la Administración Tributaria la documentación en cumplimiento al Requerimiento de Documentación N° 14290900059. Seguidamente el 4 de septiembre y 5 de noviembre de 2014, el Banco Bisa SA, con notas CI/030/14 y CI/039/14 (fs. 33 a 35 y 38 a 46 del Anexo 1 SIN-LP), presentó documentación e información solicitada por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales.

III.4.- Que el 17 de noviembre de 2014, la Administración Tributaria emitió el Informe de Actuación CITE: SIN/GGLP/DF/FE/INF/IA/0020/2014 (fs. 341 a 356 del Anexo 2 SIN-LP), en el cual se observaron las Previsiones para Cuentas Incobrables, asimismo efectuó el análisis a los argumentos vertidos por el contribuyente ante la comunicación de resultados preliminares y Declaraciones Juradas Rectificadoras presentadas, estableciendo una deuda tributaria de 30.342.417 UFV, monto que incluye el tributo omitido y sus accesorios de Ley.

III.5.- Que el 21 de noviembre de 2014, la Administración Tributaria notificó por cédula a los representantes legales del Banco Bisa SA, con la Vista de Cargo N° 32-0171-2014 (CITE: SIN/GGLP/DF/VC/0189/2014, fs. 357 a 372 del Anexo 1 SIN-LP), de 7 de noviembre de 2014, que establece sobre Base Cierta las obligaciones tributarias del contribuyente por el IUE de la gestión 2009, en la suma de 30.342.417 UFV, importe que incluye el tributo omitido, intereses y la sanción por omisión de pago, otorgándole un plazo de 30 días para la presentación de descargos.

III.6. Que el 23 de diciembre de 2014, Yolanda de Reyes en representación del Banco Bisa SA, con nota CI/053/2014 (fs. 717 a 768 del Anexo 4 SIN-LP), presentó descargos ante la determinación efectuada por la Administración Tributaria, solicitando se deje sin efecto los cargos contenidos en la Vista de Cargo.

III.7. Que el 26 de diciembre de 2014, la Administración Tributaria notificó mediante cédula a los representantes legales del Banco Bisa SA, con la Resolución Determinativa N° 17-1224-2014 de 26 de diciembre de 2014 (fs. 824 a 883 del Anexo 5 SIN-LP), que resolvió una obligación tributaria por el IUE de la gestión 2009, por la suma de 29.610.856 UFV, monto que incluye el tributo omitido, intereses y la sanción por omisión de pago.

III.8. Que el 29 de mayo de 2015, la ARIT La Paz emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0488/2015 (fs. 326 a 347 del Anexo II AGIT), mediante la que resolvió anular obrados hasta el vicio más antiguo, es decir hasta la Vista de Cargo N°



32-0171-2014 (CITE: SIN/GGLP/DF/VC/0189/2014), para que la Administración Tributaria en ejercicio de sus facultades de fiscalización, establezca si corresponde la existencia o inexistencia de los adeudos tributarios por el IUE de la gestión 2009, en base a la Declaración Jurada Rectificatoria con N° de Orden 2943574765 presentada el 24 de febrero de 2014.

III.9. Que, el 22 de septiembre de 2015, la AGIT, ante el recurso jerárquico presentado por la Administración Tributaria, emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1683/2015 (fs. 407 a 423 del Anexo II AGIT), mediante la que resolvió anular la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0488/2015, con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es hasta la citada resolución, a fin de que la ARIT La Paz emita nueva Resolución de Alzada en la cual se pronuncie expresamente sobre las cuestiones planteadas en el Recurso de Alzada.

III.10. Que, el 25 de enero de 2016, la ARIT La Paz en virtud a la determinación de la AGIT, emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0071/2016 de 25 de enero (fs. 479 a 514 del Anexo III AGIT), disponiendo que se anule obrados hasta el vicio más antiguo, esto es hasta la Vista de Cargo N° 32-0171-2014 (CITE: SIN/GGLP/DF/VC/0189/2014), para que la Administración Tributaria en ejercicio de sus facultades de fiscalización, establezca si corresponde la existencia o inexistencia de los adeudos tributarios por el IUE de la gestión 2009, en base a la Declaración Jurada Rectificatoria con N° de Orden 2943574765 presentada el 24 de febrero de 2014 y la documentación contable que la respalda.

III.11. Que, el 16 de febrero de 2016, la Administración Tributaria presentó recurso jerárquico en contra de la resolución de alzada, el cual fue resuelto a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0392/2016 de 18 de abril (fs. 577 a 604 del Anexo III AGIT), la cual confirmó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0071/2016 de 25 de enero, y manteniendo firme la anulación de obrados con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es hasta la Vista de Cargo N° 32-0171-2014, inclusive, debiendo la Administración Tributaria emitir nueva Vista de Cargo fundamentando técnica y legalmente la determinación del impuesto sobre el IUE de la gestión 2009, considerando al efecto los requisitos mínimos y esenciales dispuestos en los arts. 96, párrafo I y III de la Ley N° 2492, y 18 del Decreto Supremo N° 27310, así como las disposiciones legales y reglamentarias relativas al IUE.

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, consiste en determinar si la autoridad demandada dispuso correctamente anular obrados hasta la Vista de Cargo N° 32-0171-2014 de 17 de noviembre, a efectos que la Administración Tributaria emita una nueva, con el suficiente fundamento técnico y legal sobre la determinación del IUE de la gestión 2009, considerando los requisitos mínimos y esenciales dispuestos en los artículos 96, párrafos I y III de la Ley N° 2492, y 18 del Decreto Supremo N° 27310, así como las disposiciones reglamentarias relativas al IUE de conformidad al art. 212, párrafo I de la Ley N° 2492.

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

En principio, estando identificada la controversia de la demanda, éste Tribunal tiene la obligación de revisar las actuaciones realizadas en sede administrativa que llegan a su conocimiento, a fin de establecer la existencia o no, de irregularidades procesales en la tramitación de los procesos administrativos, conforme establece el art. 17 de la Ley N° 025 (Ley del Órgano Judicial), para determinar si correspondiere, cuando el acto lesione la garantía constitucional del debido proceso, el derecho a la defensa o el derecho a la seguridad jurídica, haciendo insubsanables las consecuencias materiales y jurídicas del mismo, la nulidad de obrados como remedio procesal necesario para la reparación del vicio procesal.

Ahora bien, se tiene que la congruencia de las resoluciones administrativas, se encuentra relacionada con el debido proceso, que en su triple dimensión está reconocido en la Constitución Política del Estado, que lo consagra como un principio, un derecho fundamental y una garantía jurisdiccional, aspecto que encuentra connotación en su vertiente de la debida fundamentación y congruencia en las resoluciones, ya que esta última debe plasmar la conformidad en el contenido de la resolución misma, que a su vez responde a la concordancia con los antecedentes (hechos acontecidos), la norma a ser aplicada y la determinación a ser asumida, aspecto primordial que debe contener cada resolución independientemente que sea jurisdiccional o administrativa.

Al respecto el Tribunal Constitucional Plurinacional, mediante la Sentencia Constitucional Plurinacional (SCP) N° 1439/2013 de 19 de agosto, ha señalado: "**Con relación a la congruencia**, la jurisprudencia constitucional señaló que: 'abarca dos ámbitos, el primero referido a la unidad del proceso; es decir, la coherencia y vínculo que debe existir entre una resolución y otra dentro de un mismo proceso, y el segundo en cuanto a la consideración y resolución de todos los puntos puestos a consideración



del juzgador, lo que significa que también debe existir coherencia y unidad de criterio dentro de una misma resolución, dado que la misma debe guardar correspondencia con todo lo expuesto a lo largo de su contenido, caso contrario carecería de consecuencia, **siendo inviable que luego de analizar determinados hechos se llegue a resultados distintos, vulnerando la construcción jurídica que toda resolución debe tener en aplicación y resguardo del debido proceso'** (SSCC 1009/2003-R y 0639/2011-R, citados a su vez por las Sentencias Constitucionales Plurinacionales Nros. 0099/2012 y 2028/2012). En esa línea jurisprudencial, la congruencia responde a la estructura misma de una resolución, por cuanto **expuestas las pretensiones de las partes traducidas en los puntos en los que centra una acción o recurso, la autoridad competente para resolver el mismo está obligada de contestar y absolver cada una de las alegaciones presentadas** y además de ello, debe existir una armonía lógico-jurídica entre la fundamentación y valoración realizadas por el juzgador y la decisión que asume" **(Las negrillas son nuestras).**

Asimismo, el art. 211 de la Ley N° 2492, respecto al contenido de las resoluciones y su sustento en los hechos sucedidos en cada caso concreto, señala: "I. Las resoluciones se dictarán en forma escrita y contendrán su **fundamentación**, lugar y fecha de su emisión, firma del Superintendente Tributario que la dicta y la decisión expresa, positiva y precisa de las cuestiones planteadas. II. Las resoluciones precedidas por Audiencias Públicas contendrán en su fundamentación, expresa valoración de los elementos de juicio producidos en las mismas. III. Las resoluciones **deberán sustentarse en los hechos, antecedentes y en el derecho**, aplicable que justifiquen su dictado; siempre constará en el expediente el correspondiente informe técnico jurídico elaborado por el personal técnico designado conforme la estructura interna de la Superintendencia, pudiendo el Superintendente Tributario basar su resolución en este informe o apartarse fundamentadamente del mismo".

En ese entendido, es preciso señalar que el art. 96, parágrafo I de la Ley N° 2492, refiere que la Vista de Cargo debe contener los hechos, actos y elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa, precedentes de la declaración del sujeto pasivo o tercero responsable, de los elementos de prueba en poder de la Administración Tributaria o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación. Es decir que la Vista de Cargo constituye un acto administrativo pre-intimatorio que da lugar al contribuyente a efectuar sus observaciones respecto de los hechos imputables, a través de la presentación de sus descargos en función a los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones emergentes de los actos de verificación; lo que implica que este acto constituye una adecuada

posibilidad para el ejercicio del derecho a la defensa del contribuyente sobre cuya base se emitirá la Resolución Determinativa; consecuentemente, estos actos deben realizarse en el marco de un debido proceso, que comprende en sus alcances a los procesos administrativos sancionadores.

De la normativa precedentemente transcrita, relacionando al caso en concreto e ingresando al análisis y resolución del caso formulado en la controversia identificada, debemos indicar que respecto a las nulidades y el principio de legalidad o especificidad, la Administración Tributaria, señala que no es correcta la nulidad dispuesta por la autoridad demandada porque no se habría causado un daño irreparable y que en el caso, la Vista de Cargo fue dictada legalmente, y que determina claramente el objeto posible cuando establece el resultado del proceso de determinación, por lo que mal podría afirmarse que no se contemplan los hechos y actos verificados.

Es necesario señalar que, la Vista de Cargo es un acto administrativo de la Administración Tributaria que contiene los resultados de las actuaciones de control y verificación, fijando la base imponible sobre base cierta o presunta, según corresponda, y que es el documento que fundamenta la resolución determinativa, misma que deberá contener los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones, cuya ausencia conforme con el art. 96, parágrafos I y III de la Ley N° 2492, es causal de nulidad.

En ese entendido corresponde entonces, analizar qué se entiende por **hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa**, recurriendo para ello al Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, así se tiene que **hecho** es acción u obra, **acto** es el ejercicio de la posibilidad de hacer, **dato** es el antecedente necesario para el conocimiento exacto de algo o para deducir las consecuencias legítimas de un hecho; **elemento** es el fundamento, móvil o parte integrante de algo y, **valoración** es la acción y efecto de valorizar; es decir, valorar, reconocer, estimar el valor o mérito de algo o alguien.

Así también se hace necesario indicar que, conforme a los arts. 47 y 48 de la Ley N° 843, 6, 32 y 35 del Decreto Supremo N° 24051, la determinación de la Utilidad Neta es resultante de los Estados Financieros de cada gestión anual, en apego a las normas del Código de Comercio y los principios de contabilidad, por otro lado el numeral 3, inciso b) de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0001-02 de 9 de enero, aprueba el Reglamento para la Preparación de la Información Tributaria Complementaria a los Estados Financieros Básicos, contemplando los Anexos Tributarios que deben presentar los Grandes Contribuyentes y los que tengan niveles de ventas o ingresos brutos en una gestión fiscal, siendo dicha información compuesta en 13 Anexos, de los cuales el N° 7 consigna la Información sobre ingresos y gastos



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

computables para la determinación del IUE, donde debe detallarse los ingresos y gastos de cada una de las cuentas de resultados, identificando ingresos imposables y no imposables, como gastos deducibles y no deducibles, que provienen de los estados financieros, a fin de establecer el monto del tributo.

Así, el art. 27 del Decreto Supremo N° 27310, indica que las Declaraciones Juradas Rectificadoras presentadas con saldo a favor del fisco no requieren aprobación previa de la Administración Tributaria para ser presentadas, presumiéndose como fiel reflejo de la verdad y sustituyendo a la original en los datos rectificadas, por lo que en el caso concreto, se tiene que la instancia jerárquica confirmó la nulidad que se dispuso hasta la Vista de Cargo, al considerar que la Administración Tributaria no habría identificado a qué Declaración Jurada se estaría refiriendo en la Vista de Cargo, nulidad que este Tribunal Supremo de Justicia considera correcta, toda vez que los arts. 66 y 100 de la Ley N° 2492, otorgan a la Administración Tributaria las facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, para que pueda verificar las declaraciones juradas de los contribuyentes, debiendo la Administración Tributaria haber realizado un análisis comparativo de la información que se encontraba en el Anexo N° 7 Original y en el Anexo N° 7 Rectificadorio, para determinar si evidentemente el contribuyente incluyó o no los conceptos deducibles, los saldos de las cuentas 431.03.2.0100 Cargos Previsión Genérica para Incobrabilidad de Cartera por Otros Riesgos y 431.09.2.0100 Previsiones Genéricas Voluntarias para pérdidas futuras aún no identificadas, puesto que los ajustes no se encuentran reflejados en los registros contables, es decir que el Anexo N° 7 no se encuentra en los antecedentes administrativos, como bien lo señaló la instancia jerárquica, debiendo tomar en cuenta que el contribuyente a través de la nota de 4 de septiembre de 2014 (fs. 33 del Anexo 1 SIN-LP), indicó que la información que contiene el Anexo N° 7 de la Declaración Jurada Original era distinta a la contenida en el Anexo N° 7 de la Declaración Jurada Rectificatoria, evidenciándose de esta manera que la entidad demandante emitió la Vista de Cargo N° 32-0171-2014 que sustenta la Resolución Determinativa N° 17-1224-2014, sin cumplir los requisitos establecidos por ley, consecuentemente es correcta la nulidad dispuesta en instancia administrativa.

Finalmente, respecto a las acusaciones por parte de la Administración Tributaria, sobre vulneraciones al debido proceso, al principio de verdad material y a la tutela jurídica efectiva, se tiene que las mismas no son evidentes, ya que el art. 4 inc. d) de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA) establece la obligatoriedad de buscar la verdad material, al señalar: "...la Administración Pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal, que rige en materia civil", norma concordante con lo dispuesto por el art. 3 del Decreto Supremo N° 26462 de Reglamento de la Ley N° 2166

del SIN, que respecto al principio rector de verdad objetiva o material señala que: "Los actos de la Institución estarán regidos por los principios básicos que establece el Derecho Administrativo; legalidad, impulsión e instrucción de oficio, economía, celeridad, sencillez y eficacia, publicidad, buena fe, transparencia, debido proceso y **búsqueda de la verdad objetiva o material**", normativa que se encuentra vinculada con el derecho a la defensa que en el presente caso no se le puede negar al contribuyente, puesto que eso significaría una vulneración al debido proceso.

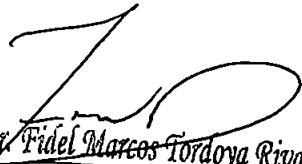
V.2.- Conclusiones

En el marco de la fundamentación jurídica precedente, se concluye que corresponde confirmar el criterio que emitió la AGIT en su Resolución de Recurso Jerárquico, toda vez que se evidenció que la Administración Tributaria no fundamentó adecuadamente la Vista de Cargo N° 32-0171-2014, vulnerando de esta manera el debido proceso y causando indefensión al sujeto pasivo, por lo que la Administración Tributaria debe emitir una nueva Vista de Cargo conforme los fundamentos establecidos en la presente sentencia, así como cumpliendo los requisitos establecidos por ley.


POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución contenida en los artículos 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 **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 71 a 80, modificada a fs. 86 y vta., interpuesta por Carlos Yamil Cuevas Urquiola, en representación de la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0392/2016 de 18 de abril.

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

REGÍSTRESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE.


Mgr. Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA




MSc. Jorge J. von Borries M.
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADM. PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Auto mi



Abog. Pedro G. Fernandez Zuleta
SECRETARIO DE SALA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE SO. MEX.
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA

Sentencia N° *118/2017* fecha *20-11-2017*

Libro Tomos de Poder N° *27*

Abog. Pedro G. Fernandez Zuleta
SECRETARIO DE SALA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA