



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

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

**SENTENCIA N° 125**

**Sucre, 28 de noviembre de 2018**

**DATOS DE LAS PARTES Y DEL PROCESO**

**Expediente** : 170/2017  
**Demandante** : Universidad Privada Franz Tamayo S.A.  
**Demandado** : Autoridad General de Impugnación Tributaria  
**Tercero Interesado** : Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del  
Servicio de Impuestos Nacionales  
**Tipo de proceso** : Contencioso Administrativo  
**Resolución Impugnada:** AGIT-RJ 0051/2017 de 16 de enero  
**Relatora** : Magistrada María Cristina Díaz Sosa

**VISTOS EN SALA**

La demanda contenciosa administrativa de fs. 36 a 47, presentada por Oscar Abel Agreda Nogales en representación legal de la Universidad Privada Franz Tamayo Sociedad Anónima (UNIFRANZT S.A.), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) representada por Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i., pretensión que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0051/2017 de 16 de enero; contestación de fs. 117 a 126; intervención del tercero interesado de fs. 156 a 169 vta.; decreto de Autos para Sentencia de fs. 182; los antecedentes del proceso y de sede administrativa; y,

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

**1. Demanda y petitorio**

Mediante escrito de demanda presentado el 24 de abril de 2017, cursante de fs. 36 a 47, Oscar Abel Agreda Nogales en representación legal de la UNIFRANZT S.A., con los siguientes antecedentes y argumentos:

a) Las facultades de la administración tributaria para determinar, verificar e imponer sanciones sobre los periodos fiscales enero, marzo, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2010, están prescritas, por cuanto han transcurrido más de 4 años previstos al efecto por la Ley N° 2492, Código Tributario boliviano (CTb) vigente durante los periodos fiscalizados y computables a partir del 1 de enero de cada uno de

los periodos fiscales, es decir, hasta el 16 de febrero de 2016, fecha en la que recién se notifica la Resolución Determinativa N° 17-0016-16; pese a ello, la Administración Tributaria aplica la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, ambas posteriores al 2010 y con ello extienden los plazos de prescripción.

Al efecto, cita y transcribe las partes pertinentes de las Sentencias N° 39 de 13 mayo de 2016, N° 47 de 16 de junio de 2016 y N° 52 de 28 de junio de 2016, pronunciada por el Tribunal Supremo de Justicia y la Sentencia Constitucional Plurinacional (SCP) 1362/2004-R de 17 de agosto.

**b)** En caso de no declararse la prescripción, denuncia la existencia de vicios de nulidad en la Resolución Determinativa, toda vez que contraviene lo establecido por el art. 99 de la Ley N° 2492, por cuanto en la página 1 de la Resolución Determinativa, se reconoce que la Vista de Cargo N° 32-0296-2015 de 25 de septiembre de 2015 (primera Vista de Cargo), fue notificada por cédula de 19 de octubre de 2015, cuando el plazo máximo de 60 días para dictar y notificar la Resolución, vencía el 17 de enero de 2016; por ello, tampoco corresponde que se actualice el cálculo de intereses, desde el 17 de enero de 2016 hasta el 16 de febrero de 2016, por lo cual la cláusula cuarta de la Resolución Determinativa es incorrecta e ilegal al intimar al pago de 135.958.- UFV (ciento treinta y cinco mil, novecientos cincuenta y ocho Unidades de Fomento a la Vivienda), actualizado a la fecha de su cancelación, mucho más si la demora administrativa en dictar y notificar la Resolución Determinativa es totalmente atribuible a la Administración Tributaria.

**c)** En caso de no considerar la prescripción y la nulidad, debe considerarse que es ilegal la ratificación de cargos por depuración de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado (IVA), ello debido a que el único motivo de observación es la inexistencia de pago mediante institución bancaria, por lo que no existe ninguna observación a la transacción en sí, sino el hecho de no haber pagado con cheque o transferencia bancaria, las Facturas N° 12, 13, 16, 8, 75 y 73 y concluyen que no se presentó documentación adicional y suficiente que respalde las transacciones efectuadas, aplicando incorrectamente los arts. 66 de la Ley N° 2492, 37 del Decreto Supremo (DS) N° 27310, Reglamento al Código Tributario), texto inicial antes de su modificación en enero de 2011 y modificaciones mediante DS N° 27874 de



26 de noviembre de 2004 y con DS N° 722 de 19 de enero de 2011, la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0011-11 de 20 de mayo de 2011; sin considerar que el art. 8 de la Ley N° 843 y el art. 8 del (DS) N° 21530 de 27 de febrero de 1987, no prevén requisito alguno sobre los medios de pago, únicamente verificar que están vinculadas con las operaciones gravadas y para ello constan los Recibos de Caja y los comprobantes contables que demuestran la salida del dinero y la conformidad del proveedor que firma el Recibo de Caja y por ello correctamente la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT), revocó las observaciones a las Facturas N° 12, 13, 16, 8, 75 y 73.

Además, es necesario tomar en cuenta el hecho de que en el caso de los pagos en efectivo –totalmente válidos en esos periodos fiscales–, no hay otro documento idóneo que el que el Recibo de Caja, por lo cual no hay otro documento que se pueda exigir y constituye un exceso exigir además que por unas cuantas transacciones se pretenda el registro en los Libros Diarios o Mayores, por cuanto son proveedores esporádicos en las obras civiles y no es necesario crear una cuenta contable específica ni en los saldos finales en los que sólo se reflejan los saldos finales a finales de año. Por lo expuesto, la calificación de la conducta como Omisión de Pago es Incorrecta, por cuanto se ha demostrado que no se verifica ningún pago de menos del tributo, porque las observaciones realizadas son improcedentes.

**Petitorio.-** Solicita que se declare **probada** la demanda y en consecuencia, **revocar** la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0051/2017 de 16 de enero, disponiendo la **prescripción** de las facultades de la Administración Tributaria para determinar, fiscalizar e imponer sanciones respecto a los cargos establecidos en la Resolución Determinativa N° 17-0016-2016 de 7 de enero de 2016; y, en el caso de deliberar en el fondo, **revocar parcialmente** la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0051/2017, dejando sin efecto todas las observaciones efectuadas en la Resolución Determinativa N° 17-0016-2016 de 7 de enero de 2016, emitida por la Gerencia Grandes Contribuyentes (GRACO) La Paz.

## **2. Contestación y petitorio**

Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT demandada, se apersona al proceso el 6 de julio de 2017, mediante escrito de fs. 117 a

126 y responde la demanda en forma negativa y para que se declare su improcedencia formuló los siguientes argumentos:

a) UNIFRANZT, no formuló recurso jerárquico alguno, pese a que la Resolución de Alzada revocó parcialmente la Resolución Determinativa, dejando sin efecto las observaciones al IVA de Bs53.986.- (cincuenta y tres mil, novecientos ochenta y seis 00/100 bolivianos) por los periodos fiscales enero, julio, septiembre, octubre y diciembre de 2010 y mantiene firme y subsistente el Tributo Omitido de Bs25.252.- (veinticinco mil, doscientos cincuenta y dos 00/100 bolivianos) por el IVA, más intereses y sanción por Omisión de Pago de los periodos fiscales enero, marzo, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2010, así como la multa por incumplimiento del deber formal de 3.000.- UFV (tres mil Unidades de Fomento a la Vivienda); en consecuencia, existe aceptación y convalidación tácita de lo resuelto por la ARIT.

b) Sin consentir lo observado, no existe congruencia entre los fundamentos de hecho y de derecho expuestos en la demanda con el petitorio, por cuanto al mismo tiempo declarar la prescripción y revocar la Resolución Jerárquica dejando sin efecto todas las observaciones efectuadas a las en la Resolución Determinativa; además, que los documentos presentados por el contribuyente como descargo, resultan insuficientes para demostrar la efectiva realización de las transacciones y consecuentemente para la apropiación del crédito fiscal.

**Petitorio.-** Solicita declarar la **improcedencia** o en su caso **improbada** la demanda, manteniendo firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0051/2017 de 16 de enero.

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

1.- Previa Orden de Verificación N° 0014OVI07164 de **23 de mayo de 2014** y Vista de Cargo N° 32-0296-2015 de 25 de septiembre de 2015, la Administración Tributaria emitió la **Resolución Determinativa N° 17-0016-2016 de 7 de enero de 2016**, estableciendo sobre base cierta las obligaciones impositivas del contribuyente UNIFRANZT S.A., por los periodos fiscales enero, marzo, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la **gestión 2010** del IVA, por **Omisión de Pago** en el impuesto de Bs79.238.- (setenta y nueve mil, doscientos treinta y ocho 00/100 bolivianos) por las facturas observadas, imponiendo



una sanción de **multa** del 100% del Tributo Omitido, cuyo importe asciende 51.094.- UFV (cincuenta y un mil, noventa y cuatro Unidades de Fomento a la Vivienda); además, sanciona con **multa** de 3.000.- UFV (tres mil Unidades de Fomento a la Vivienda) por **incumplimiento a deberes formales**, intimando al pago total de Bs285.545.- (doscientos ochenta y cinco mil quinientos cuarenta y cinco 00/100 bolivianos) equivalentes a 135.958.- UFV (ciento treinta y cinco mil, novecientos cincuenta y ocho Unidades de Fomento a la Vivienda) (fs. 2 a 9 y fs. 12 Anexo 1).

2.- UNIFRANZT S.A. interpone **recurso de Alzada** contra dicha Resolución Determinativa N° 17-0016-2016, argumentando que la Administración Tributaria ratificó los cargos por el IVA, sin analizar los fundamentos y descargos, la normativa contable y tributaria aplicable a la fecha de los hechos imponible y los documentos contables y contractuales presentados, incurriendo en la depuración incorrecta de facturas que están vinculadas al gravamen y que cuentan con documentación que respalda la existencia de la transacción que no fue considerada; además de omitir la prescripción de sus facultades, al haber transcurrido más de 4 años computables a partir del 1 de enero del año siguiente a la fecha de vencimiento de los periodos fiscales objeto de verificación (2010), hasta el 16 de febrero de 2016 (fs. 25 a 40 Anexo 1).

3.- La Autoridad de Impugnación Tributaria (ARIT), pronunció la **Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0427/2016** de 6 de junio, que **anula** obrados hasta la Vista de Cargo N° 32-0296-2015, ordenando la emisión de una nueva en la que se tomen en cuenta los documentos e informaciones que permitan conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo, incluyendo todas las observaciones y cargos a fin que UNIFRANZT S.A. asuma conocimiento pleno de todos los cargos y observaciones y de igual forma la resolución Determinativa a emitirse, que guarde coherencia con el acto primigenio como es la Vista de Cargo (fs. 127 a 138 vta. Anexo 1).

4.- GRACO La Paz del SIN, formula **recurso jerárquico** contra la Resolución de Alzada y peticiona que se revoque totalmente la misma y mantenga firme la resolución Determinativa (fs. 141 a 151 Anexo 1).

5.- La AGIT, pronuncia la **Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1034/2016** de 22 de agosto, **anula** la Resolución de Alzada con

reposición, a fin de que la ARIT pronuncie una nueva en la cual se pronuncie sobre todas las cuestiones planteadas en el recurso de alzada (fs. 190 a 208 Anexo 1).

6.- La ARIT, en cumplimiento a la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1034/2016, pronuncia la **Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0876/2016** de 24 de octubre, **revoca parcialmente la Resolución Determinativa 17-0016-2016, deja sin efecto las observaciones al IVA** de Bs53.986.- (cincuenta y tres mil, novecientos ochenta y seis 00/100 bolivianos) de los periodos fiscales de enero, julio, septiembre, octubre y diciembre de 2010 y **mantiene firmes y subsistentes el Tributo Omitido por el IVA de Bs25.252.-** (veinticinco mil, doscientos cincuenta y dos 00/100 bolivianos), **más intereses y sanción** por omisión de pago, de los periodos fiscales, enero, marzo, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2010, así como la **multa** de 3.000.- UFV's (tres mil Unidades de Fomento a la Vivienda) por incumplimiento del deber formal (fs. 258 a 278 Anexo 2).

7.- UNIFRANZT S.A. interpone **recurso jerárquico** contra la Resolución de Recurso de Alzada 0876/2016, argumentando la nulidad de la Resolución Determinativa al haber establecido un Tributo Omitido sin considerar todos los documentos de descargo presentados que demuestran la existencia de las transacciones contenidas en las facturas observadas y la normativa contable aplicable, la improcedencia de la actualización de intereses, así como la prescripción de todos los cargos contenidos en la Resolución Determinativa, amparando sus argumentos en la aplicación correcta de los arts. 59 y 150 de la Ley N° 2492 y 123 de la Constitución Política del Estado (CPE), la jurisprudencia contenida en las Sentencias del Tribunal Supremo de Justicia N° 39 de 13 de mayo de 2016, N° 47 de 16 de junio de 2016 y N° 52 de 28 de junio de 2016 y en la irretroactividad en la aplicación de las Leyes N° 291 y N° 317 de 2012, posteriores a los periodos fiscalizados (2010), peticionando la nulidad de la Resolución Determinativa y la prescripción (fs. 302 a 309 Anexo 2).

8.- El 17 de noviembre de 2016, mediante **Auto de Observación** de la ARIT, se otorga a UNIFRANZT S.A., el plazo de 5 días para dar cumplimiento al art. 198 del Código Tributario, es decir, para que aclare su petitorio de conformidad al art. 212 del citado Código (fs. 310 Anexo 2).



9.- El 2 de diciembre de 2016, la ARIT, emite el **Auto de Rechazo** del recurso jerárquico, al no haberse subsanado la observación dentro del plazo y condiciones establecidas por Ley (fs. 335 Anexo 2).

10.- En atención al recurso formulado por GRACO La Paz el SIN, la AGIT pronunció la **Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0051/2017** de 16 de enero, **revocó parcialmente** la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0876/2016, en la parte referida a las Facturas 12, 13, 16, 8, 75 y 73, **mantiene firme y subsistente el Tributo Omitido Bs52.657.-**; y, mantiene firme y subsistente la Resolución de Alzada respecto al tributo omitido de Bs1.329.- que dejó **sin efecto por la observación "G) Notas Fiscales emitidas a otra razón social" Nros. 9081, 283 y 284**; en consecuencia, mantiene **firme y subsistente el Impuesto Omitido por el IVA de Bs77.909.-**, más el **mantenimiento de valor, intereses y multa** de 3.000.- UFV's, establecidos en la Resolución Determinativa N° 17-0016-2016, correspondiente a los periodos fiscales enero, marzo, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2010 (fs. 362 a 379 Anexo 2).

### III. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Del análisis del contenido de la demanda contenciosa administrativa de la UNIFRANZT S.A., se evidencia que la misma impugna la **Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0051/2017** de 15 de enero, que **revoca parcialmente** la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0876/2016, respecto a las Facturas 12, 13, 16, 8, 75 y 73, **manteniendo firme y subsistente el Tributo Omitido Bs52.657.-**; y, mantiene firme y subsistente la Resolución de Alzada respecto al Tributo Omitido de Bs1.329.- que dejó **sin efecto por la observación "G) Notas Fiscales emitidas a otra razón social" Nros. 9081, 283 y 284**; en consecuencia, mantiene **firme y subsistente el Impuesto Omitido por el IVA de Bs77.909.-**, más el mantenimiento de valor, intereses, la multa del 100% por la omisión de pago y la multa por incumplimiento a deber formales de 3.000.- UFV's, establecidos en la Resolución Determinativa N° 17-0016-2016.

La pretensión en el presente proceso contencioso administrativo, se circunscribe a determinar si los argumentos de la UNIFRANZT S.A., relativos a la procedencia de los créditos impositivos del IVA, al existir los

medios fehacientes de pago que exigen los arts. 8 de la Ley N° 843 y 8 del DS N° 21530, son correctos.

En ese contexto, corresponde establecer si la AGIT, aplicó correctamente la normativa citada al revocar parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada.

#### **IV. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL Y JURISPRUDENCIAL PERTINENTE**

De acuerdo a la problemática planteada, se realiza una interpretación desde la Constitución Política del Estado, el bloque de constitucionalidad y las normas ordinarias aplicables al caso concreto.

##### **Sobre el debido proceso**

En cuanto al derecho al debido proceso, consagrado por el art. 115.II de la CPE, constituye una garantía constitucional que abarca los presupuestos procesales mínimos que rigen un proceso judicial, administrativo o corporativo, vinculados a todas las formas propias del mismo y a las leyes preexistentes, para materializar la justicia con base en la igualdad de condiciones de los sujetos intervinientes, de conformidad con el art. 119.I de la Ley Fundamental; el debido proceso tiene dos perspectivas; de un lado, se trata de un derecho en sí reconocido a todo ser humano; y de otro, es una garantía jurisdiccional a favor de toda persona para asegurar el ejercicio de sus derechos en las instancias administrativas, jurisdiccionales o jurisdicciones especiales.

Por su parte, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en la Opinión Consultiva OC-16/99 de 1 de octubre de 1999, ha manifestado: *“En opinión de esta Corte, para que exista «debido proceso legal» es preciso que un justiciable pueda hacer valer sus derechos y defender sus intereses en forma efectiva y en condiciones de igualdad procesal con otros justiciables. Al efecto, es útil recordar que el proceso es un medio para asegurar, en la mayor medida posible, la solución justa de una controversia. A ese fin atiende el conjunto de actos de diversas características generalmente reunidos bajo el concepto de debido proceso legal”*.

##### **Sobre los medios fehacientes de pago**

Conforme a lo desarrollado por la doctrina tributaria, y acudiendo al Diccionario de la Lengua Española (Espasa-Calpe 2005), el medio fehaciente de pago: *“es el instrumento fidedigno empleado en una transacción, en virtud del cual se da testimonio de la certeza de la*





*cancelación o pago en la compra de bienes o contratación de servicios, herramienta comúnmente aceptada entre particulares, en un mercado, comercio, institución y la administración pública, comenzando por el dinero en efectivo, tarjetas bancarias (débito o crédito), transferencias entre entidades financieras (pagarés, letras de cambio, pólizas, etc.), hasta los medios de pago online vía internet (compra electrónica, comercio electrónico, etc.)*”.

En ese contexto, el sujeto pasivo o tercero responsable, para poder beneficiarse con el cómputo del crédito fiscal del IVA, producto de las transacciones que declara, debe cumplir y demostrar los siguientes tres presupuestos legales necesarios, esenciales y concurrentes, a saber: **1)** La existencia de la factura, nota fiscal o documento equivalente por la cual se perfecciona el hecho imponible del IVA conforme establece el art. 4 inc. a), concordante con el art. 8 inc. a) ambos de la Ley N° 843. Este documento mercantil emitido por quien transfiere el dominio con la entrega del bien o acto equivalente, deberá ser presentado en original; **2)** Que la compra o adquisición tenga vinculación con la actividad gravada, de acuerdo a lo establecido en el art. 8 inc. a) de la Ley N° 843; y, **3)** La realización efectiva de la transacción; es decir, que se perfeccione con el pago de la alícuota establecida en el art. 15 de la Ley N° 843, concordante con el art. 8 del DS N° 21530.

Ahora bien, el primer y el último requisitos detallados precedentemente, están estrechamente ligados a los medios fehacientes de pago, siendo insuficiente presentar la factura como prueba, por cuanto el instrumento fidedigno que da nacimiento al hecho generador debe ser respaldado contablemente; es decir, deberá estar registrado obligatoriamente en los libros contables -susceptibles de ser verificados- establecidos tanto en el Código Tributario Boliviano como en el Código de Comercio; asimismo, para la comprobación de la realización efectiva de la transacción, también ésta, deberá estar materialmente documentada, por lo que, específicamente los pagos por la adquisición y venta de bienes y servicios, deberán estar respaldados a través de documentos reconocidos por el sistema bancario y de intermediación financiera.

Por otra parte, art. 70.4 de la Ley N° 2492, establece como obligación del sujeto pasivo el respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante

libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme lo establezcan las disposiciones normativas respectivas.

Por su parte, el art. 76 de la Ley N° 2492, refiere a la “carga de la prueba” y determina que en los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos debe probar los hechos constitutivos de los mismos.

#### **IV. ANÁLISIS DEL CASO CONCRETO**

Con base en el análisis jurídico legal y jurisprudencial contenido precedentemente y la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico a instancia de GRACO-LP del SIN, corresponde realizar el control judicial de legalidad sobre la Resolución Jerárquica pronunciada por la AGIT, y analizar si los argumentos del contribuyente UNIFRANZT S.A., relativos a la procedencia de los créditos impositivos para el IVA, al existir los medios fehacientes de pago que exigen los arts. 8 de la Ley N° 843 y 8 del DS N° 21530, son correctos.

La verificación del crédito fiscal corresponde a los periodos fiscales: enero, marzo, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2010, declarados por la UNIFRANZT S.A.

#### **Sobre la procedencia de los créditos impositivos al existir medios fehacientes de pago de las Facturas 12, 13, 16, 8, 73 y 75**

De la revisión de los antecedentes administrativos, se evidencia que la **Factura 8** por Bs78.800.-, cuenta con los Recibos de Caja 003599, 003579, 003558, 003532 y 003506, el Cuadro de Conciliación de Pagos y los Comprobantes Contables 23, 31, 80, 101, 144 y 190, cursantes a fs. 242, 243, 244, 245, 246 y 247 (Anexo 2), fs. 725, 726, 734, 752, 768, 783 y 799 (Anexo 4); la **Factura 12** por Bs57.321.-, cuenta con documentos de respaldo consistentes en los Recibos de Caja 002988, 002977, 002963 y 002969, un contrato de prestación de servicios, el Cuadro de Conciliación de Pagos y los Comprobantes Contables 13, 46, 113, 116 y 199, cursantes a fs. 40, 41, 42, 43, 44, 45 y 46 (Anexo 1), fs. 556, 561, 568, 575 y 584



(Anexo 3); la **Factura 13** por Bs52.126.-, adjunta los Recibos de Caja 003008, 002995, 002984 y 002973, un contrato de prestación de servicios, el Cuadro de Conciliación de Pagos y los Comprobantes Contables 36, 24, 84, 137, y 185, cursantes a fs. 47, 48, 49, 50, 51, 52 y 53 (Anexo 1) y fs. 440, 441, 446, 451, 457 y 471 (Anexo 3); la **Factura 16** por Bs71.140.-, tiene como respaldo los Recibos de Caja 003008, 003626, 003605, 003585 y 003565, el Cuadro de Conciliación de Pagos y los Comprobantes Contables 31, 98, 134 y 190, cursantes a fs. 237, 238, 239, 240 y 241 (Anexo 2) y fs. 484, 487, 505 y 536 (Anexo 3); la **Factura 73** por Bs80.670.-, adjunta los Recibos de Caja 003670, 003666, 003643, 003619 y 003595, el Cuadro de Conciliación de Pagos y los Comprobantes Contables 2, 16, 41, 93, 147 y 202, cursantes a fs. 280, 281, 282, 283, 284 y 285 (Anexo 2) y fs. 593, 597, 606, 614, 621 y 707 (Anexo 4); y, la **Factura 75** por Bs64.998.-, tiene como respaldo los Recibos de Caja 003685, 003653, 003631 y 003610, el Cuadro de Conciliación de Pagos y los Comprobantes Contables 16, 18, 80, 134 y 184, cursantes a fs. 275, 276, 277, 278 y 279 (Anexo 2), fs. 517 (Anexo 3) y fs. 627, 648, 649, 671 y 690 (Anexo 4).

Los documentos detallados precedentemente por las facturas observadas para crédito fiscal IVA, cursantes en los Anexos 2 a 4 de los Antecedentes administrativos, constituyen medios fehacientes de pago de las transacciones que contienen, por cuanto, conforme se desglosó precedentemente, son tres los presupuestos legales necesarios, esenciales y concurrentes, para acreditar la existencia de la transacción, la existencia de la factura, nota fiscal o documento equivalente por la cual se perfecciona el hecho imponible del IVA conforme establece el art. 4 inc. a), concordante con el art. 8 inc. a) ambos de la Ley N° 843; que la compra o adquisición tenga vinculación con la actividad gravada, de acuerdo a lo establecido en el art. 8 inc. a) de la Ley N° 843; y, la realización efectiva de la transacción; es decir, que se perfeccione con el pago de la alícuota establecida en el art. 15 de la Ley N° 843, concordante con el art. 8 del DS N° 21530.

La normativa no exige que todos los pagos sean realizados a través de movimientos o transacciones bancarias y que a efectos de crédito fiscal IVA, se adjunte necesariamente documentación de respaldo vinculada a

actividades en las entidades bancarias; en el presente caso, las transacciones de las facturas observadas, está materialmente documentadas, tal como exige el art. 70.4 de la Ley N° 2492, que prevé que es obligación del sujeto pasivo el respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, situación ante la cual, demostró los hechos constitutivos de su derecho, de conformidad con el art. 76 de la citada ley, sobre la carga de la prueba.

### **Sobre el resto de los argumentos de la demanda**

Resulta necesario aclarar que de la revisión de antecedentes y la demanda contenciosa administrativa interpuesta por UNIFRANZT S.A. y de los Antecedentes Procesales en Sede Administrativa detallados precedentemente, se evidencia que el contribuyente ahora demandante, interpuso recurso jerárquico contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA N° 876/2016 de 24 de octubre; sin embargo, dicho recurso fue observado ordenando se cumpla el art. 198 del Código Tributario, en el plazo de 5 días computables a partir de su notificación y al no haber sido subsanada la observación, la ARIT pronunció el Auto de Rechazo del recurso interpuesto por UNIFRANZT S.A.

Conforme consta en punto 7 de los Antecedentes Procesales, el recurso jerárquico intentado por la UNIFRANZT S.A. y la presente demanda, argumentan: **a)** La nulidad de la Resolución Determinativa porque no fue notificada dentro del plazo máximo de 60 días previsto por el art. 99 de la Ley N° 2492; **b)** La existencia de prescripción de las facultades de la Administración Tributaria; **c)** La procedencia de los créditos impositivos al existir los medios fehacientes de pago que exige la norma; **d)** La improcedencia de la actualización de intereses.

Al haberse rechazado el recurso jerárquico y pronunciado la AGIT únicamente sobre los agravios expresados por GRACO-LP del SIN, las problemáticas jurídicas contenidas en los incs. a), b) y d) detalladas precedentemente, no fueron analizadas en la Resolución de Recurso Jerárquico formulado por GRACO-LP del SIN ahora impugnada en contencioso administrativo por el contribuyente, precisamente debido a que el recurso del demandante fue observado y luego rechazado por el incumplimiento de subsanar la observación; por consiguiente, no existe



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

posibilidad de efectuar el control de legalidad respectivo sobre los mismos; es decir, al no existir motivación y fundamentación de hecho y de derecho –en la Resolución Jerárquica objeto de control de legalidad–, sobre la nulidad, la prescripción y la improcedencia de la actualización de intereses, argumentados en la demanda contenciosa administrativa, éste Tribunal se encuentra imposibilitado de resolver las mismas.

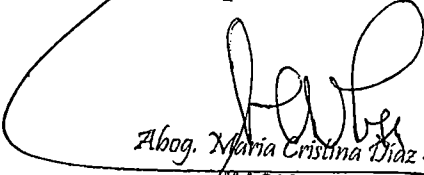
Actuar en contrario, es decir, ingresar a resolver todas las problemáticas planteadas en la demanda, implica emitir un pronunciamiento sobre la nulidad de la Resolución Determinativa, la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria y la improcedencia de la actualización de intereses, en única instancia, situación ante la cual, la Administración Tributaria ya no tendría oportunidad de defensa alguna, incurriendo en vulneración del debido proceso e igualdad de las partes.

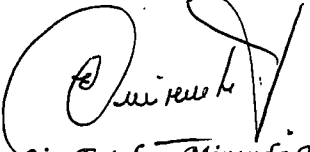
Por lo expuesto, no se apertura la competencia de ésta Sala Especializada para conocer y resolver las problemáticas detalladas en los incs. a), b) y d) del presente análisis.

**POR TANTO:** La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, **PROBADA en parte** la demanda contenciosa administrativa de fs. 36 a 47, presentada por la Universidad Privada Franz Tamayo Sociedad Anónima, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; y, en consecuencia, **REVOCA** la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0051/2017 de 16 de enero y **mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0876/2016 de 24 de octubre.**

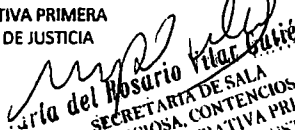
Por Secretaría de Sala, procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal y sea con nota de atención.

**Regístrese, notifíquese y cúmplase.**

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

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

Ante mí:

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

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA	
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA	
Auto Supremo N°	525
Fecha.	28-03-18
Libro Tomas de Razón N°	1