



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

INFORME N° 77/L5 de 29/05/2015

H.R. N° 2023 de 02/06/2015

28-05-15

11:50

SR
SA
39

M

SALA PLENA

SENTENCIA: 249/2014.
FECHA: Sucre, 7 de octubre de 2014
EXPEDIENTE N°: 36/2008.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Empresa Nestle Bolivia S.A. contra la Superintendencia Tributaria General actualmente Autoridad General de Impugnación Tributaria
MAGISTRADO RELATOR: Rómulo Calle Mamani

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Empresa Nestle Bolivia S.A. contra la Superintendencia Tributaria General.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 52 a 66, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ 0578/2007 de 12 de octubre, que resuelve confirmar la Resolución STR-SCZ/0142/2007 de 12 de junio, dictada por la Superintendencia Tributaria Regional Santa Cruz; la respuesta de fs. 73 a 78 y los antecedentes procesales.

CONSIDERANDO I: Que Anour Aguilar Revilla en representación de la Empresa Nestlé Bolivia S.A., mediante Testimonio de Poder N° 142/2004 de 04 de mayo de 2004, en el plazo previsto en el art. 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil, por memorial de fs. 52 a 66 se apersona fundamentando su demanda que se sintetiza en lo siguiente:

Que el 29 de diciembre de 2006, Nestlé fue notificada con la Resolución Determinativa N° GGSC-DTJC 469/2006, que estableció la deuda de 3.543.905 UFV's, por IVA e IT de la gestión 2002 y sanción del 50% del tributo omitido, con base en el art. 5 de la Ley N° 843 y 36 del Decreto Supremo N° 24051, RND 10-001-02 núm. 2 y art. 95 del Código Tributario.

Contra esa determinación interpuso recurso de alzada aclarando que los ingresos según estados financieros corresponde a una cuenta del Estado de Resultados, cuyas ventas se realizan en base a un calendario corporativo interno que difiere del calendario Fiscal, hecho que motivó diferencia temporal en una base mensual, que se diluye en la base anual.

Aclara que todas las facturas emitidas tienen un precio de venta, un descuento funcional otorgado según el grupo respectivo y finalmente el descuento referido a los clientes según el concepto y las notas de crédito emitidas por efecto de desistimiento de compra o rebajas efectuadas, con el mismo concepto, por lo que la contabilidad tiene una cuenta bruta y varias cuentas de descuentos que la Administración Tributaria solo valoró las cuentas de ventas



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 36/2008. Contencioso administrativo. NESTLE Bolivia S.A.
contra Superintendencia Tributaria General.

brutas y no las de descuentos, de igual manera las notas de crédito con las cuentas de ventas y de descuentos.

Así también, no se tomó en cuenta que Nestlé percibió otros ingresos menores por conceptos no comerciales, los otros ingresos no comerciales percibidos por ventas de activos fijos y la prestación de servicios a la afiliada cereales CPW Bolivia SRL, contabilizadas mediante abono a otras cuentas de ingresos a través de cuentas de gastos e ingresos por resultado de transacción.

Sostiene que en el recurso de alzada se ha demostrado que los montos contables coinciden con los montos declarados, por lo que no existe deuda al Fisco, ya que no se consideró el manejo contable interno.

Se incluyó también para la determinación del IVA e IT el dictamen pericial del Lic. Ubaldo Rubén Loza Rocha, que señaló que es incorrecta la fiscalización porque no analizó los descuentos sobre ventas y los registros contables, al encontrarse su contabilidad en base a los principios de contabilidad generalmente aceptados, por lo que la Administración Tributaria aplicó mal la base imponible y pese a todo lo expuesto se emitió la Resolución Administrativa STR-SCZ/ 0142/2007 de 12 de junio de 2007.

La Vista de Cargo aplica el art. 137. I de la Ley N° 1340 y la Resolución Determinativa se emite en base al art. 43. I de la Ley N° 2492, por lo que existe una disociación procedimental en cuanto a las normas dispuestas en ambos actos procesales.

La Resolución Determinativa señala que no se presentaron descargos y luego menciona que los documentos no son suficientes para respaldar las diferencias observadas, existiendo un reconocimiento implícito de los descargos y pese a todo lo expuesto se confirman los reparos de la Administración Tributaria.

El Recurso Jerárquico constituyó un apañamiento incomprensible de lo realizado por la Administración Tributaria, pues mientras la autoridad recurrida no responde a las irregularidades, la Superintendencia Tributaria Regional aparece explicando de forma oficiosa un error de transcripción, dejando de lado la Constitución, Leyes y Decretos, que no se hizo una interpretación legal del sistema contable de la empresa afectando la verdad material y que concuerda con el recurso jerárquico que genera nueva prueba adicional de los auditores externos Ruizmier, Rivera Peláez, Auza S.R.L., (Corresponsales de KPMG) que dejan sin efecto cualquier duda al respecto y no son considerados a momento de emitir la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ 0578/2007 de 12 de octubre, confirmando la resolución recurrida. Con este preámbulo apunta los siguientes agravios:

INTERPRETACIÓN ERRÓNEA DE LA LEY.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Los documentos contables históricos de sus archivos que no son de reciente obtención, al cursan en sus archivos, malinterpretando el art. 60 del Código de Comercio que exige a los comerciantes la presentación de sus documentos y solo exhibirlos en su domicilio, el recurso jerárquico no los menciona como de reciente obtención, constituyendo una equivocación, ya que su presentación fue para simplificar la revisión, al ser debidamente presentada en el recurso de alzada, con la finalidad de que los mismos sean contrastados con el dictamen del auditor externo, lo que no aconteció.

Peor aún, descalifica los argumentos de fondo referidos a las disposiciones que se contraponen en la Vista de Cargo y en la Resolución Determinativa que fueron justificados con un simple e intrascendente error de transcripción, dejando un precedente funesto al no tener ni siquiera una advertencia al respecto, cuando este hecho afecta en la duda sobre la norma aplicable a momento de presentar descargos y luego porque se ignora los métodos aplicables en la base respectiva para los reparos, pues de acuerdo al art. 99. II toda Resolución Determinativa debe contener los fundamentos de hecho y de derecho, dejando de lado todos los perjuicios ocasionados al contribuyente, por lo que las disposiciones afectan la eficacia del acto, cuando esta irregularidad debió motivar la retroacción.

Al respecto, se puede hablar de un debido proceso cuando se agrega normas adicionales y se impide una defensa administrativa pertinente, al no valorarse documentos primordiales señalando simplemente que son insuficientes, se afecta al principio de informalismo previsto en el art. 4 inc. 1) de la Ley N° 2341, y el de verdad material previsto en el art. 4 inc. d) de la citada ley, hechos que generaron indefensión.

Al señalar que las opiniones de los auditores, son simples opiniones y no constituyen prueba fáctica en el proceso, afecta el derecho inviolable de la defensa como el derecho a presentar pruebas art. 16 de la Ley N° 2341, acreditar por medios de prueba admisibles en derecho art. 47. I de la Ley N° 2341, derecho a que se valore la prueba según la sana crítica art. 47. IV de la Ley N° 2341, derecho de presentar pruebas pertinentes en base a criterios de amplitud, flexibilidad e informalismo art. 88 del DS 27113 reglamentario al art. 2341, derecho a invocar todos los medios de prueba admitidos art. 77. I del Código Tributario y art. 215 de la Ley N° 3092, apreciación de la prueba bajo reglas de la sana crítica art. 81 de la Ley N° 2492, aceptación del peritaje como medio idóneo de prueba art. 1331 y 1333 del Código Civil, de ahí que los informes de los peritos constituyen en prueba y que debió ser analizado a tiempo de dictar las resoluciones.

APLICACIÓN INDEBIDA DE LA LEY.

Al existir errónea interpretación existe aplicación indebida de la Ley en lo referido al art. 47 de la Ley N° 843 y el art. 36 del DS 24051, ya que estos se refieren a la utilidad neta y estados financieros.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 36/2008. Contencioso administrativo. NESTLE Bolivia S.A.
contra Superintendencia Tributaria General.

La controversia se suscita por la falta de comprensión de su sistema contable interno, que utilizó nuestra sociedad en la gestión 2002, ya que no existe norma que prohíba utilizar sistemas contables internos, siempre que este no genere diferencias en base a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

En función al art. 11 del DS 27874, que dispone en la aplicación de las normas, tomarse en cuenta la naturaleza sustantiva de las disposiciones, en el concepto de deuda tributaria vigente a momento del hecho generador, por lo que la aplicación de la Ley N° 1340 en la Vista de Cargo, no ha sido rectificado en la autoridad recursiva, mas lo contrario se ha convalidado este hecho, atentando a la pirámide de Kelsen y el art. 228 de la CPE, soslayando nuestra pretensión al exponer que no se generó indefensión, ni se ha afectado el debido proceso, cuando el grave error motiva la nulidad, por afectar el presupuesto básico que es la base legal sobre la que se apoya.

Peor aún cuando el error es incluido en la normativa de la Resolución Determinativa por la Autoridad recursiva. Asimismo, el hecho contradictorio de que no se presentó descargos, cuando el derecho a la defensa por imperio de la Constitución y la doctrina no se puede negar ni cercenar, por ir vinculado a la publicidad de las actuaciones, ya que la Corte Suprema de Justicia se ha pronunciado en el entendido de que cuando no medie agravio sustancial para el derecho a la defensa las deficiencias son subsanables, máxime si no se valoró las opiniones de los auditores que si tienen valor probatorio.

ASPECTOS DE FONDO.

En esta parte se ratifican en lo expuesto en el Recurso Jerárquico, en lo que respecta a ingresos según estados financieros, ya que es posible tener cuentas adicionales, puesto que el manejo interno de un calendario corporativo es diferente al calendario Fiscal y no existió ninguna irregularidad, tomando en cuenta que al final del resultado es el mismo en la base anual, y que nuestras facturas comprenden un precio de lista facturado, un descuento funcional y otros descuentos comerciales que se negocia con clientes y las notas de crédito por efecto del desistimiento de compras o rebajas con trato contable de forma similar.

Estos hechos deben ser considerados de forma individual, para recién hacer un análisis comparativo con las declaraciones juradas y no solo valorar las ventas brutas sin los descuentos, con el fin de comparar el mismo importe de las notas de crédito, que se declaró en el rubro 2, d) del código 127 del formulario 143, mientras que los ingresos aparecieron declarados en el rubro 1 inc. b) del código 013 del Form. 143.

Del mismo modo, la empresa percibió ingresos menores por otros conceptos como venta de activos fijos y prestación de servicios a la filial Cereales CPW



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 36/2008. Contencioso administrativo. NESTLE Bolivia S.A.
contra Superintendencia Tributaria General.

Bolivia S.R.L., facturados de modo íntegro y oportuno, estos ingresos se contabilizaron por abono a otras cuentas de ingresos, a través de abono a cuenta de gastos y por abono a otras cuentas de ingresos por el resultado neto de la transacción, los dos primeros se contabilizan en cuentas diferentes a las ventas, mientras que en las ventas de activos fijos solo se contabiliza en ingreso la diferencia entre el valor en libros y precio de venta, facturando el último, sin embargo la administración incluye los dos saldos de cuentas del grupo en otros ingresos de modo arbitrario para determinar nueva base imponible no liquidada, cuando estas no corresponden a ingresos gravados por el IVA e IT, aspecto demostrado con los informes de auditoría y el dictamen pericial.

Concluye solicitando se declare probada la demanda, se revoque la Resolución del Recurso Jerárquico 0578/2007, y se deje sin efecto la Resolución Determinativa N° GGSC-DTJC 469/2006.

CONSIDERANDO II: Que admitida la demanda por decreto de 8 de febrero de 2008 (fs. 69), es corrida en traslado a la autoridad demandada, siendo citado legalmente el Superintendente General Tributario el 27 de mayo de 2008, quién se apersona y responde a la demanda (fs. 73 a 78), lo que se resume en lo siguiente:

No obstante que la resolución impugnada es clara y está debidamente respaldada técnica y jurídicamente, expone en cuanto a los vicios de nulidad con la doctrina administrativa que solo cuando el vicio es grave este puede ser anulado o cuando no es muy grave se puede mantener la vigencia del acto, suprimiéndola o corrigiéndola, a esto se llama saneamiento con una renovación del acto, en este sentido el art. 36 de la Ley N° 2341, señala la anulabilidad cuando el acto carezca de requisitos formales indispensables para su fin o den lugar a la indefensión, en el presente se notificó a la empresa NESTLE con la Vista de Cargo N° 7906-51000389.0054/06 de 20 de noviembre de 2006, por lo que ha tenido la oportunidad de defenderse, presentar descargos y reclamar oportunamente, por lo que no agrava, ni mejora la situación del contribuyente, menos le causa indefensión, y que al respecto la SC 287/2003-R de 11 de marzo de 2003, cuyo contenido señala que la indefensión no se produce cuando se ha dado a conocer la existencia del proceso y ha podido intervenir en él, como acontece en el presente caso, es decir que el contribuyente ha intervenido activamente con la presentación de descargos y recursos.

Con referencia a la determinación tributaria y la no validez de sus estados financieros por ser un método de la empresa, los estados financieros son un conjunto de documentos contables que deben estar de acuerdo a las normas de contabilidad y disposiciones legales, estos deben ser confiables y fidedignos conforme al Núm. 38 del Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros emitido por el Consejo Directivo del



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 36/2008. Contencioso administrativo. NESTLE Bolivia S.A.
contra Superintendencia Tributaria General.

Comité de Normas Internacionales de Contabilidad aprobado en abril de 1989 de las NIC 2001, y que el 27 de abril de 2007, se le notificó con la Orden de Verificación 00051000389, comunicándole las diferencias entre las ventas registradas en el estado de resultados al cierre del 31 de diciembre de 2002 y el importe registrado en la casilla 13, rubro 1 del F. 143 correspondientes a los ingresos o ventas IVA que ascienden a Bs. 11.809.002 con un debito fiscal omitido de Bs. 1.548.672 y en el IT Bs. 357.387, por enero a diciembre de 2002, otorgándole plazo para sus descargos, que fueron presentados el 29 de mayo de 2006, los que fueron considerados por la administración tributaria como insuficientes.

De la revisión de documentos se advierte que los ingresos declarados en los F. 143 de enero a diciembre de 2002, sumadas las casillas del cód. 013 del rubro 1, dan como resultado un importe declarado del IVA de Bs. 198.572.137, por otra parte el Estado de resultados al 31 de diciembre de 2002, con dictamen de auditoría refleja Bs. 182.063.391, que coincide con el Estado de Resultados de la empresa en Bs. 182.063.391 más activos fijos Bs. 111.206 y otros ingresos de Bs. 856.994, con un valor neto de Bs. 183.031.591, que incluyendo el IVA, nos da como resultado Bs. 210.381.139 de cuya diferencia (Bs. 210.381.139 menos Bs. 198.572.137) es igual a Bs. 11.809.002.

Del F.143-IVA declarado, debe mostrarse en el Estado de Resultados en un 87 %, porque cada transacción debe abonarse en un 87% y el saldo 13% debe abonarse a la cuenta de débito Fiscal, contra una cuenta de activo caja, bancos o cuentas por cobrar registrada en un 100%, de ahí el abono del 87 % a cuenta de ventas y debe estar reflejado en el estado de resultados en el 87% de las ventas brutas, a cuya deducción de devoluciones y rebajas, no es el que tiene que ser declarado en el rubro 1 inc. b) del F. 143, sino en el importe de ventas brutas registrada en los mayores, lo contrario afecta en la utilidad bruta, es por ello que las ventas o ingresos brutos de las gestiones, expuesto en el estado de resultados al 100%, como la suma total de los importes, expuestos en el rubro 1 cód. 3 del F. 143 IVA de la gestión 2002, deben ser iguales, independientemente de los descuentos o devoluciones de las ventas netas y no deben estar reflejadas en el cód. 3 rubro 1 del F. 143, y en el cód. 127 rubro 2 del F. 143, no como el contribuyente expone restando los descuentos y bonificaciones de Bs. 14.220.482, ya que estos expresados al 100 % dan un total de Bs. 198.574.836 que frente a las declaraciones juradas F- 143 da Bs. 198.572.137, con una diferencia de Bs. 2.699, por lo que los informes presentados, no van de acuerdo a las normas de contabilidad generalmente aceptados, como establece el art. 47 de la Ley N° 843 y el art. 36 del DS 24051, constituyendo objeto del IVA e IT de acuerdo a los arts. 1, 2, 3, 72 de la Ley N° 843 y el art. 2 del DS 21532.

Termina solicitando se declare improbadamente la demanda y se mantenga firme y subsistente el Recurso Jerárquico.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 36/2008. Contencioso administrativo. NESTLE Bolivia S.A.
contra Superintendencia Tributaria General.

Consta de obrados que el demandante presentó réplica que cursa a fs. 106 a 109, ratificando el contenido de la demanda; mientras que la entidad Estatal demandada (Superintendente Tributaria General) su réplica, que corre de fs. 113 a 115, también reiterando los fundamentos de la defensa; finalmente, por proveído de fs. 116, se pronunció el decreto de "Autos para Sentencia".

CONSIDERANDO III: Que teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del procedimiento contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia en única instancia, es de exclusiva competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena, por mandato del art.10. I de la Ley N° 212 de Transición para el Tribunal Supremo de Justicia de 23 de diciembre de 2011, en concordancia con los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del Recurso Jerárquico; por consiguiente, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Superintendencia Tributaria General.

CONSIDERANDO IV: Que de la compulsión de los datos procesales como de la resolución administrativa impugnada, se evidencia:

Que el 27 de abril de 2006 (fs. 3 del cuaderno de antecedentes), se notificó a la empresa Nestle Bolivia S.A. con la Orden de Verificación 00051000389, por encontrar diferencias entre sus estados financieros con los importes de las Declaraciones Juradas, emplazando a que en 10 días presente el contribuyente sus descargos.

A fs. 38 del cuaderno de antecedentes, se encuentra la notificación a la empresa con la Vista de Cargo N° 7906-51000389.0054/06 de 20 de noviembre de 2006, con una deuda IVA e IT de Bs. 4.193.651 de tributo omitido y la sanción de evasión.

A fs. 126 del cuaderno de antecedentes, se encuentra la notificación a la empresa Nestle Bolivia S.A. con la Resolución Determinativa GGSG-DTJC N° 469/2006 de 26 de diciembre de 2006, con una obligación impositiva de Bs. 3.053.152 de tributo omitido más accesorios y una sanción del 50 % de Bs. 1.173.025.

A fs. 149 del cuaderno de antecedentes, se encuentra la notificación a Nestle con la Resolución de Recurso de Alzada STR-SCZ/ 0142/2007 de 12 de junio, emitido por la Superintendencia Tributaria Regional Santa Cruz, que confirma la Resolución Determinativa GGSG-DTJC N° 469/2006 de 26 de diciembre,



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 36/2008. Contencioso administrativo. NESTLE Bolivia S.A.
contra Superintendencia Tributaria General.

con una obligación impositiva de Bs. 3.053.152 de tributo omitido más accesorios y una sanción del 50 % de Bs. 1.173.025.

A fs. 228, se encuentra la notificación con la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ 0578/2007 de 12 de octubre, emitido por la Superintendencia Tributaria General, que resuelve confirmar la Resolución de Recurso de Alzada STR-SCZ/0142/2007 de 12 de junio, acto que motiva la presente demanda.

De la normativa aplicable y de los antecedentes de la demanda se tiene que al existir denuncia de vulneración de normas administrativas, corresponde su análisis y consideración, estableciendo, que el *objeto de la presente controversia* se circunscribe a dos hechos puntuales:

- a) *Si existe fundamentos legales para la nulidad por la aplicación de normas en la Vista de Cargo que difiere de la Resolución Determinativa, ya que la primera aplica el art. 137. I de la Ley N° 1340 y la Resolución Determinativa aplica el art. 43. I de la Ley N° 2492, y no haberse valorado el dictamen de auditoría y los informes presentados como prueba.*
- b) *Si corresponde o no la aplicación del art. 47 de la Ley N° 843 y el art. 36 del DS 24051 en la determinación de Bs. 3.053.152 por concepto de tributo omitido más accesorios, con una multa igual al 50 % sobre el tributo omitido que debe ser actualizado a la fecha.*

En base a lo expuesto se analiza la procedencia de la demanda según el objeto de controversia

a) Respecto a la primera controversia, debemos indicar lo siguiente:

En cuanto a la nulidad planteada, respecto al hecho de que en la Vista de Cargo N° 7906-51000389.0054/06 de 20 de noviembre, se aplica el art. 137. I de la Ley N° 1340 y para la Resolución Determinativa el art. 43. I de la Ley N° 2492, se tiene que:

El art. 137. I de la Ley N° 1340 establece: *La determinación por la Administración se debe realizar aplicando los siguientes sistemas:*

- 1) *Sobre base cierta, tomando en cuenta los documentos e informaciones que permitan conocer en forma directa e indubitable los hechos generados del tributo.*

Y que el art. 43° de la Ley N° 2492 (*Métodos de Determinación de la Base Imponible*). La base imponible podrá determinarse por los siguientes métodos:

I Sobre base cierta, tomando en cuenta los documentos e informaciones que permitan conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

De lo que se tiene que ambas disposiciones se refieren a los métodos de determinación de la base imponible, y que en los dos casos se hace referencia a la base cierta.

Es preponderante resaltar que solo la Resolución Determinativa es recurrible en alzada, por lo cual si la observación a la Vista de Cargo no se la hizo a momento de presentar los descargos, se constituye en un acto convalidado, sin embargo en el presente caso, la disposición correspondiente se encuentra claramente establecida en la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, mas propiamente en la Cláusula Novena de las Disposiciones Finales, por lo que la Resolución Determinativa ha previsto de modo claro al aplicar el art. 43. I de la Ley N° 2492, aspecto que no puede ser objeto de nulidad, por ser la norma correspondiente y no existir indefensión alguna al respecto.

Respecto a la nulidad planteada por no haberse valorado el Dictamen de Auditoría y los informes de los auditores externos Ruizmier, Rivera Peláez, Auza S.R.L. (Corresponsales de KPMG), es necesario señalar que si bien en la Resolución de Recurso Jerárquico se menciona que estas pruebas son meras opiniones técnicas, no es menos cierto que de acuerdo a la estructura jerárquica normativa mencionada por el demandante, se debe considerar que la ley especial se aplica con prioridad a cualquier opinión técnica, ya que esta tiene carácter obligatorio desde su publicación, sin embargo estas opiniones técnicas fueron consideradas en el recurso, situación diferente es que no se haya fundado el fallo en estas opiniones, además en ningún momento se ha coartado su presentación, ni la posibilidad de fundarlos, para considerar una afectación a la defensa que podría generar alguna nulidad, por lo tanto no existe vulneración de derechos que amerite nulidad, ni causo indefensión; ambas disposiciones regulan la determinación de impuestos.

En lo referente a la indefensión, debe considerarse que el Tribunal Constitucional ha sentado bastante jurisprudencia, en el sentido de que esta indefensión solo es posible cuando la parte afectada no ha podido asumir defensa, en el presente caso hay evidencia que el contribuyente tomó conocimiento de los actos de la Administración Tributaria; a fs. 3 del cuaderno de antecedentes, cursa la notificación con la Orden de Verificación N° 00051000389; a fs. 38, la notificación con la Vista de Cargo N° 7606-51000389.0054/06; a fs. 126 la notificación con la Resolución Determinativa N° GGSG-DTJC N° 469/2006; a fs. 149 la notificación con la Resolución de Alzada STR-SCZ/0142/2007, y a fs. 228 con la notificación con la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ 0578/2007, en cuyas circunstancias el contribuyente ha asumido plena defensa sin restricciones a sus derechos.

En base a todo lo expuesto, no es posible considerar las nulidades procedimentales invocadas, en esta primera controversia.

b) De la segunda controversia, indicamos lo siguiente:



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 36/2008. Contencioso administrativo. NESTLE Bolivia S.A. contra Superintendencia Tributaria General.

Si corresponde o no la aplicación del art. 47 de la Ley N° 843 y del art. 36 del DS 24051, en la determinación de Bs. 3.053.152 por concepto de tributo omitido más accesorios, con una multa igual al 50 % sobre el tributo omitido que debe ser actualizado a la fecha.

La determinación tributaria se debe a la diferencia existente entre los estados financieros y las Declaraciones Juradas del IVA F.143, y la no validez de sus estados financieros por ser un método de la empresa, ya que las ventas registradas en el estado de resultados al cierre del 31 de diciembre de 2002 y el importe registrado en la casilla 13 rubro 1 del F. 143 corresponde a los ingresos o ventas IVA ascienden a Bs. 11.809.002, con un debito Fiscal omitido en IVA de Bs. 1.548.672 y en el IT Bs. 357.387, por enero a diciembre de 2002.

Los estados financieros son un conjunto de documentos contables que deben estar de acuerdo a las normas de contabilidad y disposiciones legales, deben ser confiables y fidedignos conforme al núm. 38 del Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros emitido por el Consejo Directivo del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad aprobado en abril de 1989 de las NIC 2001.

En base a lo demandado, establecemos que la Ley N° 843 señala: *“DETERMINACION DE LA UTILIDAD NETA ARTICULO 47°.- La utilidad neta imponible será la resultante de deducir de la utilidad bruta (ingresos menos gastos de venta) los gastos necesarios para su obtención y conservación de la fuente. De tal modo que, a los fines de la determinación de la utilidad neta sujeta a impuesto, como principio general, se admitirán como deducibles todos aquellos gastos que cumplan la condición de ser necesarios para la obtención de la utilidad gravada y la conservación de la fuente que la genera, incluyendo los aportes obligatorios a organismos reguladores - supervisores, las provisiones para beneficios sociales y los tributos nacionales y municipales que el reglamento disponga como pertinentes...Para la determinación de la utilidad neta imponible se tomará como base la utilidad resultante de los estados financieros de cada gestión anual, elaborados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados, con los ajustes que se indican a continuación, en caso de corresponder:*

- 1. En el supuesto que se hubieren realizado operaciones a las que se refiere el cuarto párrafo del artículo anterior, corresponderá practicar el ajuste resultante del cambio de criterio de lo devengado, utilizado en los estados financieros y el de la exigibilidad aplicado a los fines de este impuesto.*
- 2. Las depreciaciones, créditos incobrables, honorarios de directores y síndicos, gastos de movilidad, viáticos y similares y gastos y contribuciones en favor del personal, cuyos criterios de deductibilidad serán determinados en reglamento.*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 36/2008. Contencioso administrativo. NESTLE Bolivia S.A.
contra Superintendencia Tributaria General.

3. Los aguinaldos y otras gratificaciones que se paguen al personal dentro de los plazos en que deba presentarse la declaración jurada correspondiente a la gestión del año por el cual se paguen.
A los fines de la determinación de la utilidad neta imponible, no serán deducibles:

1. Los retiros personales del dueño o socios ni los gastos personales de sustento del contribuyente y su familia.
2. Los gastos por servicios personales en los que no se demuestre haber retenido el tributo del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado correspondiente a los dependientes.
3. El impuesto sobre las utilidades establecido por esta Ley.
4. La amortización de llaves, marcas y otros activos intangibles de similar naturaleza, salvo en los casos en que por su adquisición se hubiese pagado un precio. El reglamento establecerá la forma y condiciones de amortización.
5. Las donaciones y otras sesiones gratuitas, salvo las efectuadas a entidades sin fines de lucro reconocidas como exentas a los fines de esta Ley, hasta el límite del diez por ciento (10%) de la utilidad sujeta al impuesto correspondiente de la gestión en que se haga efectiva.
6. La donación o cesión gratuita Las provisiones o reservas de cualquier naturaleza, con excepción de los cargos anuales como contrapartida en la constitución de la provisión para indemnizaciones.
7. Las depreciaciones que pudieran corresponder a revalúos técnicos”.

Asimismo el art. 36 del DS 24051, por su parte expone: “(ESTADOS FINANCIEROS).- Los sujetos obligados a llevar registros contables, deberán presentar junto a su declaración jurada en formulario oficial, los siguientes documentos:

- A) Balance General.
- B) Estado de Resultados (Pérdidas y Ganancias).
- C) Estados de Resultados Acumulados.
- D) Estados de Cambios de la Situación Financiera.
- E) Notas a los Estados Financieros.

Estos documentos, formulados dentro de normas técnicas uniformes, deberán contener agrupaciones simples de cuentas y conceptos contables, técnicamente semejantes y convenientes a los efectos de facilitar el estudio y verificación del comportamiento económico y fiscal de las empresas, y deberán ser elaborados en idioma español y en moneda nacional, sin perjuicio de poder llevar además sus registros contables en moneda extranjera”

Aplicando al caso concreto, sobre la utilidad neta (según fs. 3 del cuarto cuerpo de antecedentes), los ingresos declarados en los F. 143 de enero a diciembre de 2002, sumadas las casillas del cód. 013 del rubro 1, dan como



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

resultado un importe declarado IVA Bs. 198.572.137; por otra parte el Estado de Resultados al 31 de diciembre de 2002, más activos fijos y otros ingresos de reportan un valor neto incluyendo IVA de Bs. 210.381.139, hecho de donde surge la diferencia del reparo determinado por impuestos (Bs. 210.381.139 menos Bs. 198.572.137) da Bs. 11.809.002.

De lo declarado en el F.143-IVA, debe mostrarse en el estado de resultados en un 87 %, porque cada transacción debe abonarse en un 87 % y el saldo del 13 % debe abonarse a la cuenta debito Fiscal, contra una cuenta de activo caja, bancos o cuentas por cobrar registrada en un 100%, de ahí el abono del 87 % a cuenta ventas y debe estar reflejado en el estado de resultados en el 87% de las ventas brutas (ver fs. 003 del cuarto cuerpo de antecedentes), a cuya deducción de devoluciones y rebajas, no es el que tiene que ser declarado en el rubro 1 inc. b) del F. 143, sino en el importe de ventas brutas registrada en los mayores, lo contrario afecta en la utilidad bruta, es por ello que las ventas o ingresos brutos de las gestiones, expuesto en el estado de resultados al 100%, como la suma total de los importes, expuestos en el rubro 1 cód. 3 del F. 143 IVA de la gestión 2002, deben ser iguales independientemente de los descuentos o devoluciones de las ventas netas y no deben estar reflejadas en el cód. 3 rubro 1 del F. 143 y si en el cód. 127 rubro 2 del F. 143.

Concluyendo este análisis, el procedimiento propuesto por el contribuyente, en el que solicita que se reste los descuentos y bonificaciones, no es aplicable a las normas respectivas, los informes presentados, no van de acuerdo a las normas de contabilidad generalmente aceptados, en consecuencia no se trata de una falta de valoración de la prueba, más al contrario que esta no es suficiente para desvirtuar el cargo, por lo que corresponde la aplicación del art. 47 de la Ley N° 843 y el art. 36 del DS 24051, al constituir objeto del IVA e IT de acuerdo a los arts. 1, 2, 3 y 72 de la Ley N° 843 y art. 2 del DS 21532.

Que conforme el análisis supra se evidencia que la Superintendencia Tributaria General, al pronunciar la Resolución impugnada, no ha incurrido en conculcación de normas legales, al contrario realizó correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnico-jurídica que se ajusta a derecho; máxime si los argumentos expuestos por la demandante no desvirtúan de manera alguna los fundamentos expuestos en la Resolución de Recurso Jerárquico motivo de la demanda contencioso administrativa.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en el art. 10. I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011 Ley de Transición para el Tribunal Supremo de Justicia, lo dispuesto en los artículos 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y en virtud de los fundamentos expuestos, declara **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa interpuesta por Nestle Bolivia S.A. contra Superintendencia Tributaria General de fs. 52 a 56, en la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ 0578/2007 de



Estado Plurinacional de Bolivia

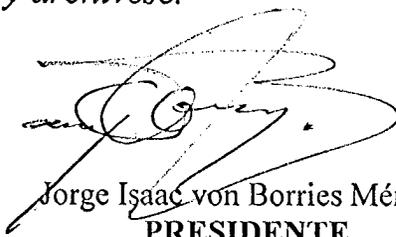
Órgano Judicial

12 de octubre, emitida por Superintendencia Tributaria General, actual
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste
Tribunal por la autoridad demandada.

No suscribe la Magistrada Maritza Suntura Juaniquina por emitir voto
disidente.

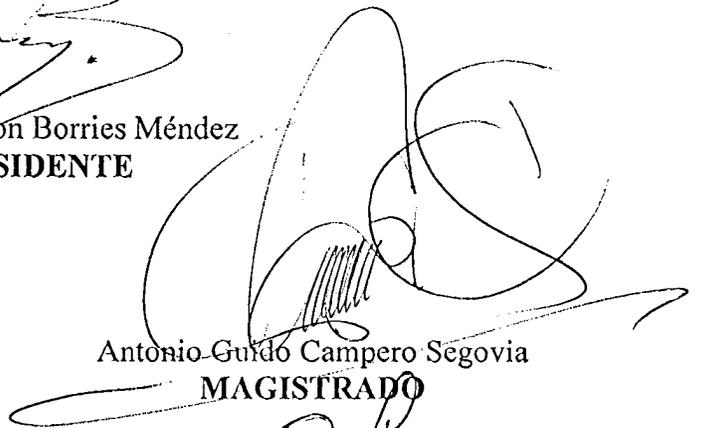
Regístrese, notifíquese y archívese.



Jorge Isaac von Borries Méndez
PRESIDENTE



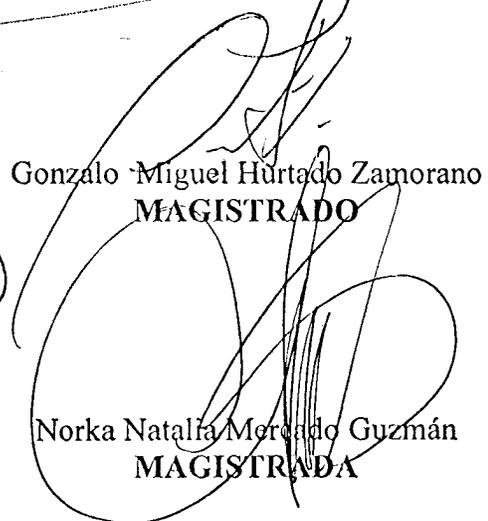
Rómulo Calle Mamani
DECANO



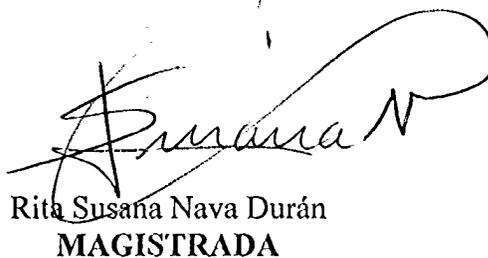
Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO



Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO



Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

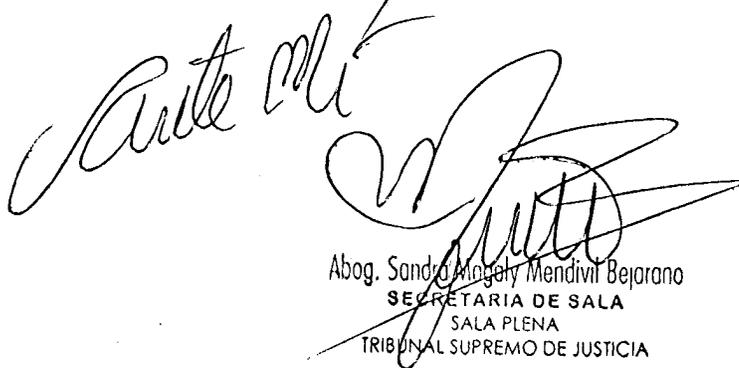


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA



Fidel Marcos Tordeya Rivas
MAGISTRADO



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