



Informe 46/15 de 16/03/2015

16-11-15
17:08

Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

SALA PLENA

1

SENTENCIA: 280/2014.
FECHA: Sucre, 7 de octubre de 2014
EXPEDIENTE N°: 519/2007.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Punto ENTEL "Gran Chaco" contra la Superintendencia Tributaria General.
MAGISTRADA RELATORA: Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por el Punto ENTEL "Gran Chaco" contra la Superintendencia Tributaria General.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 124 a 130 de obrados, impugnando la Resolución Jerárquica N° STG-IRJ/0344/2007 de 20 de julio, pronunciada por la Superintendencia Tributaria General de fs. 1 a 14; contestación de fs. 165 a 168; réplica de fs. 172 a 173; dúplica de 177 a 179 y los antecedentes procesales.

CONSIDERANDO I: Que la administración del Punto ENTEL "Gran Chaco", representada legalmente por Roberto Valeriano Rodríguez, al amparo del art. 778 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contencioso administrativa en base a lo que a continuación se describe:

Refiere que la Gerencia Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales Regional Yacuiba, emitió el 18 de octubre de 2006, Resoluciones Administrativas Sancionatorias N°s 222 y 223, ambas de la gestión 2006, contra el Punto ENTEL "Gran Chaco" imponiendo sanción indebida de 2.000.-UFV's en cada resolución, conforme dispone la Resolución Normativa de Directorio (RND) 10-0021-04 de 11 de agosto de 2004, toda vez que no presentó Estados Financieros con Dictamen de Auditoría Externa Financiera y Tributaria, correspondiente a los periodos fiscales 2003 y 2004; empero, la Administración Tributaria no consideró que en su calidad de Comisionista (Punto ENTEL "Gran Chaco") de ENTEL S.A. no estaba obligado a presentar Estados Financieros con Dictamen de Auditoría Externa Financiera y Tributaria al Fisco.

Continua señalando, que Roberto Valeriano Rodríguez, al ser Administrador del Punto ENTEL "Gran Chaco" solo percibía el 20% de ingreso bruto del total de las ventas facturadas, porque es Comisionista y el 80% le correspondería a ENTEL S.A. por ser propietario, extremo que quedó acreditado con el contrato de administración de telecomunicaciones (firmado entre el representante legal y administrador del Punto ENTEL "Gran Chaco" con ENTEL S.A.) y los depósitos bancarios de forma mensual a las cuentas corrientes en el Banco Mercantil de ENTEL S.A.; que en aplicabilidad de los numerales 7), 8) y 9) de la R.A. N° 05-039-99 y núm. 19) de la R.A. N° 05-



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

0042-99, ambas resoluciones de 13 de agosto de 1999, el Comisionista "Gran Chaco" de ENTEL S.A. tenía la obligación tributaria de gravar sus ingresos solo por el monto percibido por comisiones (20%) y no el 100% sobre el total de las ventas facturadas como erradamente pretende el SIN de Yacuiba.

Conforme establece la normativa antes señalada, refiere que las empresas obligadas a presentar Estados Financieros con Dictamen de Auditoría Externa, son aquellas cuyos ingresos declarados alcance el monto mínimo de Bs.1.200.000,00.- monto al que el comisionista "Gran Chaco" no llegó ni al 50%, porque la comisión percibida en la gestiones fiscalizadas alcanzó a Bs.587.442,00.- (2003 fue de Bs.24120,00.- y 2004 fue 333.322,00.-), siendo evidente que el contribuyente "Gran Chaco" está excluido del alcance de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0015-02 (art. 4 núm. 1) de 29 de noviembre de 2002, estando esta normativa orientada a empresas que estén obligadas a llevar registros contables de conformidad a lo dispuesto por el Código de Comercio, y no así para personas físicas que perciben ingresos en calidad de comisionistas, tal es el caso del Punto ENTEL "Gran Chaco".

También refiere que los estados contables elaborados de la gestión 2003 y 2004, presentados al Fisco es erróneo, porque el contador incurrió en deficiencias técnicas y legales de carácter profesional, al computar el 100% de las ventas facturadas por servicio de telefonía como ingresos propios, es decir computó ingresos ajenos que le correspondían a ENTEL S.A., cuando en realidad debió registrar los ingresos del comisionista que era el 20% como ya se explicó en líneas arriba.

Por lo expuesto, finaliza expresando que en el proceso administrativo se vulneraron las normas tributarias (arts. 37 de la Ley N°843, 160 núm. 5) de la Ley N° 2492, 2 y 3 incs. c) del Decreto Supremo N° 24051, Resoluciones Normativas de Directorio N°s 001/02, 10-0015-02, 10-021-04, 05-039-99 y 05-042-99, toda vez que la Superintendencia Tributaria General al haber confirmado las Resoluciones Administrativas Sancionatorias N°s 222 y 223 ambas de 2006, mediante resolución jerárquica N° STG-RJ/03/2007 DE 20 de julio, incurrió en flagrante error de derecho y de hecho en la apreciación de las pruebas en el proceso administrativo, solicitó se declare probada la demanda, dejando sin efecto la Resolución Jerárquica impugnada.

CONSIDERANDO II: Que en contestación a la demanda, por memorial que corre de fs. 165 a 168 de obrados, Rafael Rubén Vergara Sandoval, en representación de la Superintendencia Tributario General, expone lo que a continuación se detalla:

Señala con relación a lo expuesto en el memorial de demanda de fs. 124 a 130 de obrados, que la obligación tributaria de Roberto Valeriano Rodríguez, tomando en cuenta su calidad de comisionista se encuentra regulada por las Resoluciones Administrativas N°s 05-039-99 en sus núms. 7), 8) y 9) y 05-



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

0042-99 núm. 19), normas que establecen que el monto declarado al Fisco es el percibido por comisiones de cada gestión fiscal y no sobre el total de las ventas facturadas. Al respecto, la Superintendencia Tributaria General refiere que la infracción sancionada en la Resoluciones Administrativas Sancionatorias N°s 222 y 223 de 2006, se impuso porque el Punto ENTEL "Gran Chaco" obtuvo ingresos brutos mayores a Bs.1.200.000,00.- y no presentó al SIN Yacuiba sus Estados Financieros con el Dictamen de Auditoría Externa, incumpliendo de esta forma lo dispuesto en el núm. 1) del art. 4 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0015-02. Señala también que es necesario aclarar que no es motivo de controversia si el Administrador del Punto ENTEL "Gran Chaco" tiene calidad de comisionista ni las comisiones que hubiera obtenido el contribuyente durante las gestiones fiscalizadas, por lo que no corresponde emitir criterio alguno.

Con relación, al argumento de que el Punto ENTEL "Gran Chaco" tampoco estaba obligado a presentar los Estados Financieros con Dictamen de Auditoría Externa Financiera y Tributaria de los periodos fiscales 2003 y 2004, porque está dentro de la categoría de sujetos pasivos comisionistas, tal extremo, no es evidente porque en el proceso administrativo se verificó en la Base de Datos del SIRAT que los importes obtenidos por el contribuyente "Gran Chaco", ascendieron a Bs.1.270.601.- en 2003 y a Bs.1.666.61 en 2004, es decir, el ahora demandante superó el monto mínimo dispuesto en la RND N° 10-001-02, referida a las ventas o ingresos brutos sean éstas iguales o sobrepasen los 1.200.000.- los contribuyentes están en la obligación de presentar los Estados Financieros.

Finalmente, en cumplimiento de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, el Punto ENTEL "Gran Chaco" debió elaborar sus Estados Financieros sobre el total de los ingresos independientemente del monto percibido por su calidad de comisionista de conformidad a lo dispuesto por los arts. 47 de la Ley 843 y 35 y 48 del DS N° 24051 (Reglamento del IUE), normas que no hacen distinción en caso de los contribuyentes o en su caso de comisionista. Bajo ese razonamiento el contribuyente "Gran Chaco" estaba en la obligación de elaborar sus Estados Financieros y posterior presentación al SIN de Yacuiba. Corresponde aclarar, que la Administración Tributaria al determinar que los contribuyentes presenten los ingresos anuales que sean igual o mayor a Bs.1.200.000.- el objetivo es contar con información con fines de control. Aspecto que no cumplió el contribuyente porque no presentó sus Estados Financieros, derivando en la emisión de las actas de infracción y posteriores resoluciones administrativas sancionatorias.

Por lo expuesto, afirma que la demanda contencioso administrativa carece de sustento legal, toda vez, que las Resoluciones Administrativas Sancionatorias N°s 222/2006 y 223/2006 y la Resolución Jerárquica erróneamente impugnada, fueron dictadas con apego a la normativa legal vigente,



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

solicitando se declare improbadamente la demanda interpuesta por el Administrador del Punto ENTEL "Gran Chaco".

Con la respuesta a la demanda y corridos nuevos traslados, a fs. 181 se decreta Autos para Sentencia.

CONSIDERANDO III: Que de la compulsión de los datos procesales como la resolución administrativa impugnada, se establece que:

En principio, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, correspondiendo realizar control judicial y legalidad sobre los actos ejercidos por la Superintendencia Tributaria General.

Que el motivo de la controversia en el presente proceso se circunscribe en determinar si el contribuyente Punto ENTEL "Gran Chaco" estaba obligado a presentar o no sus Estados Financieros al SIN de Yacuiba, o se encontraba impedido por su calidad de comisionista. Al respecto corresponde analizar y precisar los hechos suscitados en la fase administrativa y contrastarlos con los argumentos expuestos en la demanda.

En concreto, una vez compulsados los antecedentes y las Resoluciones Administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia:

El 5 de septiembre de 2006, funcionarios del SIN de Yacuiba con las facultades establecidas en los arts. 66 y 100 de la Ley 2492, con el objeto de comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, procedieron a ejecutar el proceso de Otros Procedimientos de Verificación Externa Modalidad "Omisión Estados Financieros y Anexos Tributarios", evidenciaron que el Punto ENTEL "Gran Chaco" con N° de NIT 14299922018, no presentó los Estados Financieros con Dictamen de Auditoría Externa de las gestiones 2003 y 2004, lo que derivó que los referidos funcionarios levantaran Actas de Infracción N°s 6106ZZZ0127 y 6106ZZZ0153, por la presunta comisión de la contravención tributaria establecida por en el art. 160 núm. 5) de la Ley 2492 en concordancia con la R.N.D. N° 10-0021-04 (fs. 143 a 144 de Anexos Administrativos) considerando la Administración Tributaria que el sujeto pasivo no desvirtuó las observaciones en las Actas de Infracción, el 18 de octubre de 2006 emitió las Resoluciones Sancionatorias Nos. 222/2006 y 223/2006, imponiendo sanción al contribuyente "Gran Chaco" de 2.000.-UFV's (multa a pagar por



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Por consiguiente, en aplicación de la normativa legal citada el demandante al no haber cumplido con su obligación de presentación de Estados Financieros con Dictamen de Auditoria Externa, se somete a los alcances del núm. 3.6 inciso A) del Anexo A) de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0021-04, que clasifica y detalla los Deberes Formales de los sujetos pasivos, imponiendo la sanción con UFV's. 2.000.- (Dos Mil 00/100 Unidades de Fomento a la Vivienda), a las personas naturales que no hayan cumplido con el deber formal de elaboración de Estados Financieros en la forma, medios, plazos, lugares y condiciones establecidos en la norma específica.

Cabe aclarar al Administrador del Punto ENTEL "Gran Chaco" con relación que la declaración jurada en los formularios 143 se realizó por mal trabajo del Contador con el objeto de obtener mayor remuneración, dicha afirmación no desvirtúa los cargos imputados en su contra, toda vez, que la declaración jurada es la manifestación personal, verbal o escrita, donde se asegura la veracidad de esa misma declaración bajo juramento ante autoridades administrativas o judiciales. Como consecuencia se presume como cierto lo señalado por el declarante hasta que se pueda acreditar lo contrario y al mismo tiempo genera responsabilidad legal para el declarante en caso que la declaración jurada resulte ser contraria a la verdad de los hechos que se acrediten posteriormente, equiparando la declaración jurada con un efectivo juramento o promesa de decir la verdad, aspecto que no ocurrió en el caso concreto.

Por consiguiente el demandante, no logró desvirtuar las afirmaciones del Servicio de Impuestos Nacionales, evidenciándose que no pudo acreditar con prueba alguna que no le correspondía la presentación de los Estados Financieros, contraviniendo con ello lo dispuesto en el art. 70 del Código Tributario Ley N° 2492 referente a las obligaciones tributarias del sujeto pasivo, más aún cuando el art. 76 del Código Tributario establece: "*En los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos...*". Porque era de incumbencia del contribuyente presentar prueba fehaciente y contundente para desvirtuar lo afirmado por la Administración Tributaria, entendiendo la doctrina a la carga de la prueba como un concepto fundamental dentro de la Teoría General del Derecho y del proceso, es así que se puede definir a la carga de la prueba como la necesidad de prevenir un perjuicio procesal, y en último término, una sentencia desfavorable, mediante la realización de un acto procesal. Imponiendo a las partes la obligación de ser diligente para evitar su pérdida. De aquí resulta que carga es una facultad cuyo ejercicio es necesario para el logro de un interés. En este entendido, se puede afirmar que la carga de la prueba es una facultad del contribuyente de actuar libremente en beneficio propio.

Por todo lo expuesto, la Superintendencia Tributaria General, en la resolución de Recurso Jerárquico, al haber confirmado la Resolución del Recurso de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

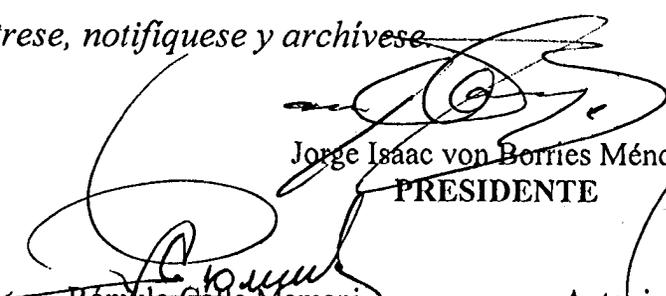
Revocatoria y consecuentemente firme y subsistente la Resolución Administrativa Sancionatorias (que impuso multa de 2.000.-U FV's por cada gestión fiscalizada), realizó correcta valoración e interpretación de la normativa aplicada, toda vez, que el Administrador del Punto ENTEL "Gran Chaco" no desvirtuó los cargos imputados.

Finalmente, este Tribunal considera que la Superintendencia Tributaria General, no vulneró normativa alguna durante la tramitación del procedimiento administrativo.

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 contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria de fs. 124 a 130, en la que impugna la Resolución Jerárquica STG-RJ/0344/2007.

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

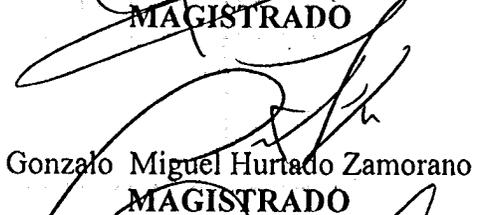
Regístrese, notifíquese y archívese

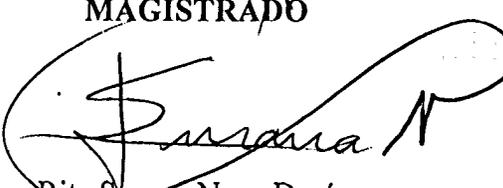

Jorge Isaac von Borries Méndez
PRÉSIDENTE

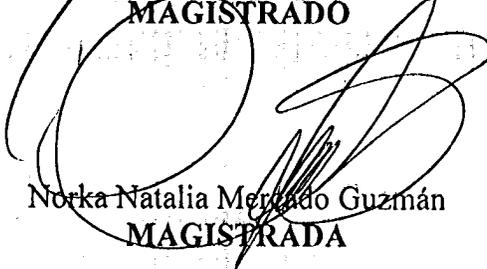

Rómulo Calle Mamani
DECANO

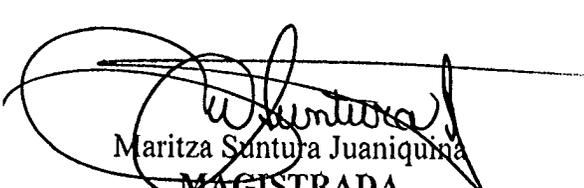

Antonio Guido Zampero Segovia
MAGISTRADO

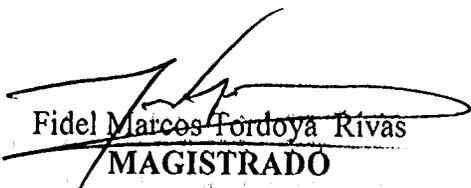

Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Santura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Fordoya Rivas
MAGISTRADO