



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

28-08-17  
9:01

**SALA PLENA**

52

**SENTENCIA:** 321/2017.  
**FECHA:** Sucre, 3 de mayo de 2017.  
**EXPEDIENTE:** 12/2014.  
**PROCESO:** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Bustamante y Gandarillas Vías y Construcciones S.R.L. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** **Rómulo Calle Mamani.**

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 20 a 29 vta. y 66 y vta. , planteada por la empresa Bustamante y Gandarillas Vías y Construcciones SRL, representada legalmente por Laura Hortensia Gandarillas Zenteno, conforme al testimonio de Poder N° 337/2003 de 24 de noviembre, otorgado ante Notario de fe Publica Dra. Ana Pompeya Castellanos, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 1795/2013, emitida el 30 de septiembre por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; la contestación, réplica, duplica, los antecedentes del proceso.

**I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.**

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

Señala que la Administración Tributaria vulnerando el principio tributario de imparcialidad, debido proceso y seguridad jurídica, de manera infundada confirmó la Resolución ARIT CBA/RA 0305/2013 de 01 de julio, no obstante que su mandante demostró que la Administración Tributaria Regional Tarija en forma ilegal e indebida determinó el tributo omitido del IVA por 21.764 UFV y el IT por 5.023UFVs por el periodo fiscal 06/2009, violando el procedimiento de determinación y liquidación del IVA e IT normado por los arts. 7, 8, 9, 10 y 77 de la Ley 843 y 7, 8, 9 y 10 del DS 21530, 74, 76, 78, 99 de la Ley 2492, art. 28 inc. d) y e), 30, 35 y 36 de la Ley 2341; RDN N° 10-016-07 del SIN, por lo que impugna esa resolución. Las Autoridades de Impugnación Tributaria tanto regionales como generales fueron creadas para administrar justicia tributaria en sede administrativa garantizando los derechos del contribuyente previstos por el art. 68 del CTB y 115 de la CPE mediante la aplicación objetiva de la ley, resolviendo los recursos bajo los principios de transparencia, independencia, eficiencia y equidad dictando resoluciones con suficiente fundamento; sin embargo del análisis técnico jurídico de la Resolución de la Administración Tributaria Regional Cochabamba, se observa una evidente parcialización a favor de la Administración Tributaria que fue aprobada por la AGIT, no obstante que se violaron de manera flagrante el procedimiento de determinación del IVA previsto en los arts. 9, 10 y 77 de la Ley 843, 9 y 10 del DS 21530 y el debido proceso administrativo.

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

Apuntó que refutando la fundamentación de la AGIT, le corresponde señalar lo siguiente:

La Resolución Determinativa N° 17-54-13, objeto de impugnación en la instancia recursiva de alzada está viciada de nulidad porque la deuda tributaria del IVA e IT por el periodo 06/2009, fue determinada prescindiendo del procedimiento de determinación y de liquidación establecido por los arts. 9, 10 y 77 de la Ley 843, arts. 9 y 10 del DS 21530, pues los fiscalizadores omitieron compensar el saldo a favor de BS.53.099 que el contribuyente tenía declarado por el IVA en el Form. 200 con N° de Orden 6031643370 del periodo fiscal 06/2009 y tampoco compensaron el IT con el saldo de Bs. 7.308, 00 que tenía por pago a cuenta del IUE declarado en el Form. 400 con N° de orden 603163380 por el periodo fiscal 06/2009.

La AT determinó el tributo omitido por IVA de Bs33.284.- y por IT de Bs7.681.- por el periodo fiscal 06/2009, violando el ordenamiento jurídico porque no tuvo en cuenta el procedimiento de determinación previsto por los arts. 9, 10 y 77 de la Ley N° 843, 9 y 10 del DS 21530 ni el debido proceso administrativo. Tampoco consideraron los argumentos y pruebas de su mandante.

Afirmó que el procedimiento de determinación aplicado por la AT está viciado por cuanto de acuerdo a los manuales y procedimientos de fiscalización conforme lo dispone el art. 68 números. 6) y 8) del Código Tributario (CTB), los auditorios tributarios responsables del proceso de fiscalización que actuaron en nombre del SIN tenían la obligación de determinar y presentar los reparos tributarios no solamente en el cuadro o papeles de trabajo, sino los formulario de declaraciones juradas, es decir que los fiscalizadores debían haber adjuntado a sus informes y al cuerpo de antecedentes de fiscalización los Forms. 200 del IVA y 400 del IT por el periodo fiscal 06/2009 debidamente elaborados y ratificados donde se refleje de manera objetiva la liquidación de los impuestos conforme lo exigen las normas tributarias, lo cual no cumplieron.

La forma correcta y legal de determinar y liquidar un impuesto es a través de las declaraciones juradas, sin embargo la AT no lo hizo, más bien con el afán de privar al contribuyente de su legítimo derecho a la compensación de su crédito fiscal declarado a su favor, procedió a liquidar la deuda tributaria en cuadros y planillas y no en formularios que es donde se debe presentar la deuda tributaria para correr en traslado del contribuyente, en consecuencia se infringió el procedimiento de liquidación. La AGIT dejó hacer y dejó pasar estas irregularidades y vicios procedimentales cometidos por la AT siendo que su función es de la controlar en segunda instancia los actos de la AT, velando porque los mismos se sujeten y sometan a los procedimientos de determinación y liquidación tal como establecen las normas tributarias.

Como se ha señalado el procedimiento de determinación del impuesto al valor agregado IVA esta descrito en la Ley 843 y DS 21530 arts. 7 y 9 , de acuerdo a esta normativa y a la información contenida en el mismo formulario 200 (DDJJ IVA) este impuesto se determina computando el débito fiscal menos el crédito fiscal, cuando la diferencia resulta a favor del fisco para liquidar el IVA se debe restar el monto del crédito fiscal que el contribuyente tenía declarado a su favor en el periodo fiscal anterior; si de esta diferencia después de la compensación del saldo a favor resultara una



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

diferencia a favor del fisco recién se debe pagar y, si por el contrario, la diferencia resulta a favor del contribuyente este tiene todo el derecho a seguir compensando el IVA a favor en los periodos fiscales siguientes, por lo mismo el IVA se determina de acuerdo a la siguiente fórmula:

$IVA = DF-IVA - CCF-IVA - \text{saldo a favor del periodo anterior actualizado y declarado en el Form. 200.}$

Por otra parte, el art. 77 de la Ley 843 dispone que el contribuyente tiene derecho a compensar el IT con el impuesto a la utilidades (IUE) pagado, la AT también violó dicha normativa porque determinó la deuda del IT sin compensar el saldo del IUE que el contribuyente tiene declarado a su favor en el Form. 400, por el monto de Bs7.308.

Debe tenerse presente que todo saldo a favor que el sujeto pasivo tenga registrado en una declaración jurada sea por IVA o IT o por cualquier otro impuesto, legalmente constituye un impuesto pagado a favor del fisco; por lo que el SIN ni la AGIT bajo ningún argumento pueden privarle al contribuyente de su legítimo derecho a la compensación de su saldo, por cuanto el mismo se encuentra amparado en la ley. El hecho de que la AT pretenda privar ilegalmente a su mandante de su legítimo derecho a la compensación del saldo por IVA de Bs. 53.099 y por IT de Bs7.308, implica cobrar doble impuesto.

### **I.3. Petitorio.**

Solicitó se declare probada la demanda contencioso administrativa, revocando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 1795/2013 de 30 de septiembre emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, ordenando a la Gerencia Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales Regional Tarija realice una nueva determinación y liquidación del IVA e IT por el periodo fiscal 06/2009 compensado en la determinación del IVA e IT el saldo declarado a favor de su mandante.

## **II. De la contestación a la demanda.**

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente la demanda con memorial presentado el 30 de junio y 1 de agosto de 2014, que cursan de fojas 43 a 47 vta. y 95 a 99 vta., señalando que no obstante que la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 1795/2013 de 30 de septiembre, está respaldada en sus fundamentos técnicos jurídicos debe resaltarse lo siguiente:

Para comprobar el correcto cumplimiento a las disposiciones legales que rigen el IVA por el periodo fiscal junio 2009, se emitió la Orden de Verificación N° 0011OVI13062 formulario 7520, a cuyo efecto el Departamento de Fiscalización requirió al contribuyente la presentación de libro de ventas del periodo observado, copia de las facturas de ventas y otra documentación que el fiscalizador requiera durante el proceso.

La documentación fue presentada conforme al acta de recepción de documentos sobre cuya base, la información de terceros obligados y la extractada del SIRAT 2 se procesó la información, observando las normas

para los trabajos de verificación sobre base cierta (arts. 43 párrafo I y 77 párrafo II de la Ley 2042 del Código Tributario), concluyendo que la declaración jurada del IVA orden N° 6031643380 de la gestión junio 2009, fue presentada dentro del plazo establecido por ley 15 de julio de 2009, declarando solamente compras y, que luego el 13 de noviembre de 2012, el contribuyente presentó DD.JJ rectificatoria formulario 200-2 N° 6037337265 disminuyendo compras declaradas. Determinándose un ingreso no declarado por BS256.027, 94 (DOSCIENTOS CINCUENTA Y SEIS MIL 94/100) que constituye la base imponible para la determinación del impuesto omitido al valor agregado y a las transacciones IT, según lo establecen los arts. 4, 7 y 74 de la Ley 843 art. 2 DS 21532 y DS 21530, habiendo el contribuyente incumplido el numeral 1 del art. 70 de la Ley 2492, otorgándosele el plazo de 30 días calendario a partir de su legal notificación con la vista de cargo para que presente sus descargos.

El contribuyente no declaró correctamente sus ingresos del periodo fiscal junio 2009, estableciéndose una omisión de pago del IT al verificar la existencia de la venta no declaradas, obteniendo beneficios en detrimento del fisco, razón por la que se calificó la conducta como omisión de pago, prevista por el art. 160 num. 3) y 165 de la Ley 2492, siendo aplicable la sanción prevista por el art. 165 de la misma ley. Vencido el termino de prueba y al no haberse cancelado la liquidación se determinó de oficio las obligaciones impositivas del IVA e IT emergentes de la verificación interna que ascienden a un monto total de 64.673 UFV s equivalentes a Bs. 117.188.- por concepto de tributo omitido más interés, multa por incumplimiento a deberes formales, por lo que se procedió a emitir la Resolución Determinativa N° 17-000054-13 de 20 de febrero de 201, notificada celulariamente al sujeto pasivo conforme lo dispone el art. 85 del CTB.

Que respecto al reclamo de la supuesta omisión de compensación del saldo a favor del contribuyente de Bs70.833 por el IVA rectificada el 13 de noviembre de 2012, con un saldo a favor de Bs16.641y que determina un saldo a favor para el siguiente periodo de Bs34.375.- Al respecto señaló que en todos los casos, la declaración jurada rectificatoria substituye a la original con relación a los datos que rectifique, por lo que la declaración jurada con saldo de Bs70.833.- no tiene efecto legal; asimismo dicha declaración es de exclusiva responsabilidad de quien la suscribe y en este caso fue iniciativa del contribuyente su presentación. La AT actuó y aplicó para la determinación de la deuda tributaria los procedimientos y normativa establecida para el efecto y una vez que se le notificó al contribuyente con la vista de cargo no presentó ningún descargo en el plazo previsto por ley, por lo que se mantuvo firme e inalterable la deuda tributaria determinada. Aclaro que al haberse evidenciado en la verificación que existió omisión de pago al no declararse correctamente los ingresos percibidos se dio aplicación a la previsión contenida en los arts. 7, 15 y 43 de la Ley N° 843

Con relación al IT y su compensación con el IUE, se hace notar que los arts. 17 de Ley N° 843 y 7 del DS 21532, establecen dos condiciones para que se efectuó dicha compensación, la primera, se encuentra referida a que el IUE de la gestión anterior hubiera sido efectivamente pagado, aspecto que el sujeto pasivo no demostró ante ninguna instancia; y la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 12/2014. Contencioso Administrativo.- Bustamante y Gandarillas Vías y Construcciones S.R.L. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

segunda es que se hubiera incluido en la Declaración Jurada del IT, el monto de los ingresos brutos obtenidos en el periodo a declarar, situación que el sujeto pasivo incumplió toda vez que, conforme se expuso, a través de la declaración jurada del IT con el N° de orden 6031643380 presentada el 15 de julio de 2009, el contribuyente declaró Bs0.- como ingreso del periodo fiscal junio 2009.

Al respecto, cabe señalar que según la operatoria para la compensación del IUE efectivamente pagado en la gestión anterior, con el IT de periodos fiscales posteriores, siendo que el sujeto pasivo no declaró sus ingresos del periodo junio 2009, la casilla 619 del formulario 400, permite llevar al periodo julio 2009 un saldo del IUE a compensar, sobre el cual no se cuenta con información respecto a si el sujeto pasivo efectuó o no la compensación, por lo que de disponerse una compensación del IT del periodo junio 2009, con un saldo IUE que estuvo disponible para los periodos julio y siguientes del 2009, se estaría otorgando un beneficio indebido al sujeto pasivo que incumplió con la condición de haber declarado sus ingresos en formulario oficial, conforme lo exigido por el art. 77 de la ley 843 y art. 7 del DS 21532.

Por lo expuesto, solicito se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Laura Hortensia Zenteno, manteniendo firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT.

### III. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En el caso de autos, la representante legal de la Empresa Bustamante y Gandarillas Vías y Construcciones S.R.L impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 1795/2013 de 30 de septiembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que confirma la Resolución ARIT-CBA/RA 0305/2013 de 1 de julio, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, permitiendo que la deuda tributaria del IVA e IT por el periodo 06/2009 se determine prescindiendo del procedimiento de determinación y de liquidación establecido por los arts. 9, 10 y 77 de la Ley 843, arts. 9 y 10 del DS 21530, pues los fiscalizadores omitieron compensar el saldo a favor de Bs. 53.099 que el contribuyente tenía declarado por el IVA en el Form. 200 con N° de Orden 6031643370 del periodo fiscal 06/2009, tampoco se compensó el IT con el saldo de Bs. 7.308,00 que tenía por pago a cuenta del IUE declarado en el Form. 400 con N° de orden 603163380 por el periodo fiscal 06/2009.

Al respecto, la autoridad demandada indicó que La AT actuó y aplicó para la determinación de la deuda tributaria los procedimientos y normativa establecida para el efecto y una vez que se le notificó al contribuyente con la Vista de Cargo no presentó ningún descargo en el plazo previsto por ley, por lo que se mantuvo firme e inalterable la deuda tributaria determinada. Aclaró que al haberse evidenciado en la verificación que existió omisión de pago al no declararse correctamente los ingresos percibidos se dio aplicación a la previsión contenida en los arts. 7, 15 y 43 de la Ley N° 843.

## V. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

A efectos de resolver y, en el marco de la controversia planteada, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso informan lo siguiente:

1. El 17 de agosto de 2012, se notificó en forma personal a Laura Hortensia Gandarillas Zenteno, como representante legal del contribuyente Bustamante y Gandarillas Vías y Construcciones S.R.L. con NIT 1011453022 con la Orden de Verificación N° 0011OVI13062 Form. 7520, con el objeto de verificar la diferencia existente entre las ventas declaradas por el contribuyente y las compras informadas por terceros correspondientes al periodo junio de 2009, solicitando al efecto la documentación correspondiente, entre ellas las declaraciones juradas del periodo observado, libro de ventas del periodo observado, copias de las facturas de ventas y toda otra documentación que se requiera en el proceso. Habiendo el contribuyente hecho entrega de la documentación requerida, según acta de recepción de 24 de agosto de 2012.
2. El 12 de noviembre de 2011, la Administración Tributaria emitió el Acta de Contravención Tributaria N° 52424, que determina la existencia de un deber formal "Emisión de Facturas o notas fiscales dentro de las fecha límite de emisión en dosificaciones por cantidad", contraviniendo el parágrafo VIII del art. 15 de la R.D.N. 10.0016.07, modificada por la RND 10.0030.11 de 7 de octubre de 2011, que establece una multa pecuniaria de UFV 150.
3. El 12 de noviembre de 2012, la Administración Tributaria emitió el Informe Cite SIN/GDTJA/DF/INF/1432/2012 sobre la verificación del débito IVA y su efecto en el IT, estableciendo en base a la prueba aportada que existía un ingreso no declarado de Bs. 256.027,94, base imponible para el cálculo del IVA y del IT, haciendo referencia también a la existencia de incumplimiento de deber formal, sancionados con 150 UFV, calificando la conducta del contribuyente como omisión de pago (fs. 29-33 Anexo 2).
4. El 12 de noviembre de 2012, la AT elaboró la Vista de Cargo N° 600-0011OVI1306, determinado una deuda tributaria por IVA e IT de 63.855 UFV equivalentes a Bs. 114.343, compuesta por el tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago y multa por incumplimiento de deberes formales (fs. 34 a 40 Anexo 2). Con dicho actuado se notificó al contribuyente en forma personal el 29 de noviembre de 2012 (fs. 41 del Anexo 2).
5. Mediante Informe en conclusiones de 28 de enero de 2013, la AT señaló que el contribuyente no presentó descargos que desvirtúen las observaciones y como tampoco existía pago alguno de la deuda tributaria, recomendó la emisión de la Resolución Determinativa (fs. 46 a 48 Anexo 2).



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 12/2014. Contencioso Administrativo.- Bustamante y Gandarillas Vías y Construcciones S.R.L. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

6. El 20 de enero de 2013, la AT emitió la **Resolución Determinativa N° 17000054 13**, resolviendo determinar de oficio las obligaciones impositivas del IVA e IT, emergentes de la verificación interna N° 0011OVI13062 Form. 7520 por el periodo junio de la gestión 2009, en la suma de 64.673 UFV, correspondiente a tributo omitido, intereses sanción por omisión de pago y multa por incumplimiento a deberes formales, otorgándole al contribuyente el plazo de 20 días a partir de su legal notificación, para la cancelación de reparos a favor del fisco. Resolución que fue notificada al contribuyente el 27 de febrero de 2013 (fs. 65 a 72 Anexo 2).
7. Planteado el recurso de alzada, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Cochabamba, con Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0305/2013 de 1 de julio, **confirma** la Resolución Determinativa N° 17000054 13 de 20 de febrero, emitida por la Gerencia Distrital de Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente la deuda tributaria establecida por el IVA e IT, de conformidad con el inc. b) del art. 212 de la Ley N° 3092 (fs. 82 a 92 del Anexo 1).
8. El sujeto pasivo Bustamante Gandarillas Vías y Construcciones S.R.L. a través de su representante legal Laura Hortensia Gandarillas Zenteno interpuso recurso jerárquico, resuelto con la Resolución Jerárquica impugnada que **confirmó** con fundamento propio la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0305/2013 de 1 de julio, consiguientemente mantiene firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 17000054 13, de 20 de febrero, que determinó las obligaciones impositivas del contribuyente por concepto de IVA e IT, del periodo junio 2009, en 64.673 UFV equivalentes a Bs. 117.188 que incluye tributo omitido, sanción por omisión de pago y multa por incumplimiento a deberes formales, importe que debe ser actualizado conforme lo establece el art. 47 de la Ley N° 2492.
9. En el curso del proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho hasta la emisión del decreto de autos para sentencia.

## VI. ANÁLISIS DE LAS PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En el caso de Autos, el demandante adujo que en la determinación de la deuda tributaria del IVA e IT por el periodo 06/2009 se prescindió del procedimiento de determinación y de liquidación establecido por los arts. 9, 10 y 77 de la Ley 843, arts. 9 y 10 del DS 21530, pues los fiscalizadores omitieron compensar el saldo a favor de BS.53.099 que el contribuyente tenía declarado por el IVA en el Form. 200 con N° de Orden 6031643370 del periodo fiscal 06/2009; en lo que concierne al IT de ese periodo tampoco se compensó con el saldo de Bs. 7.308, 00 que tenía por pago a cuenta del IUE declarado en el Form. 400 con N° de orden 603163380 por el periodo fiscal 06/2009.

Ahora bien, la Ley N° 843 en lo que concierne al IVA prevé en su Art. 7, respecto al débito fiscal que a los importes totales de los precios netos de las ventas, contratos de obras y de prestación de servicios y de toda otra

prestación a que hacen referencia los Artículos 5° y 6°, imputables al período fiscal que se liquida, se aplicará la alícuota establecida en el Artículo 15° (13%). Al impuesto así determinado, el art. 8 de la misma Ley, prevé que los responsables resten el importe que resulte de aplicar la alícuota establecida en el Artículo 15° sobre el monto de las compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o de prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzados por el gravamen, que se los hubiesen facturado o cargado mediante documentación equivalente en el período fiscal que se liquida. Seguidamente el art. 9 dispone que cuando la diferencia determinada de acuerdo a lo establecido en los artículos precedentes resulte en un saldo a favor del fisco, su importe será ingresado en la forma y plazos que determine la reglamentación; si por el contrario, la diferencia resultare en un saldo a favor del contribuyente, este saldo, con actualización de valor, podrá ser compensado con el Impuesto al Valor Agregado a favor del fisco, correspondiente a períodos fiscales posteriores. Finalmente, el art. 10 de dicha Ley dispone que el impuesto resultante por aplicación de lo dispuesto en los artículos 7° al 9° se liquidará y abonará sobre la base de declaración jurada efectuada en formulario oficial por períodos mensuales, constituyendo cada mes calendario un período fiscal.

Conforme se entiende de las disposiciones legales precedentemente citadas, es claro que el sujeto pasivo del IVA, es el responsable de determinar y liquidar el impuesto en la declaración jurada correspondiente por cada periodo mensual, siendo su primera obligación el declarar el débito fiscal emergente de sus ventas gravadas, al cual se resta el crédito fiscal obtenido de las compras, si de esta deducción existe un saldo a favor del Fisco, su importe debe ingresarse como impuesto pagado; en cambio si la diferencia es a favor del contribuyente, el mismo se traslada a los siguientes periodos hasta su agotamiento.

En el presente caso, el contribuyente en la declaración jurada original del IVA presentada por el periodo junio/2009, no declaró ventas, consecuentemente omitió determinar débito fiscal susceptible de compensación con un crédito fiscal; posteriormente rectificó esta declaración jurada persistiendo en su omisión de determinación de débito fiscal, abocándose solamente a disminuir su crédito fiscal. Es decir que en este caso, fue el contribuyente quien al ocultar las ventas para no declarar débito fiscal alguno -posteriormente descubiertas por la Administración Tributaria mediante el procedimiento de verificación y posterior determinación de oficio- se privó del derecho a deducir el crédito fiscal, trasladando el mismo a periodos posteriores. Consecuentemente, su pretensión de que la Administración Tributaria compense de oficio el débito fiscal del periodo junio/2009 con el crédito fiscal que él trasladó a periodos fiscales posteriores, implica desconocer su propia declaración jurada y la responsabilidad emergente de ella; pretensión que además implicaría un beneficio indebido, pues al haber trasladado dicho crédito fiscal a periodos posteriores, se entiende que el mismo ya fue deducido o restado en cada uno de los periodos posteriores a junio/2009.

Por lo señalado, se establece que el razonamiento contenido en el acto impugnado es conforme a las previsiones contenidas en los Artículos 7, 8, 9 y 10 de la Ley 843, así como al Artículo 78 del CTB por el cual la





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 12/2014. Contencioso Administrativo.- Bustamante y Gandarillas Vías y Construcciones S.R.L. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

empresa ahora demandante debe asumir la responsabilidad del contenido de sus declaraciones juradas presentadas a la Administración Tributaria.

En lo que respecta al IT, el artículo 74 de la Ley N° 843, dispone que el impuesto se determine sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el período fiscal por el ejercicio de la actividad gravada. Respecto a la alícuota del impuesto, el artículo 75 dispone que sea del tres por ciento (3%). Posteriormente, el artículo 77 de dicha Ley 843, dispone que el impuesto se determine aplicando la tasa general establecida en el artículo 75 a la base de cálculo determinada por el artículo 74, y que el impuesto resultante se liquide y empoce sobre la base de declaración jurada efectuada en formulario oficial, por períodos mensuales, constituyendo cada mes calendario un período fiscal. Dicho artículo 77 también prevé el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, liquidado y pagado por períodos anuales sea considerado como pago a cuenta del Impuesto a las Transacciones en cada período mensual en la forma, proporción y condiciones que establezca la reglamentación, hasta su total agotamiento, momento a partir del cual deberá pagarse el impuesto sin deducción alguna.

En el presente caso, al igual que en el IVA, el contribuyente a momento llenar y presentar su declaración jurada del IT, también omitió declarar sus ingresos devengados en el período junio/2009, es decir que no habiendo determinado ingresos para el IT, no existe un monto contra el cual deducir como pago a cuenta el IUE. Es más, respecto a este punto, tomando en cuenta que el saldo no compensado de IUE igualmente es trasladado a periodos posteriores hasta su agotamiento, el contribuyente debió probar que efectuó un pago del IUE anual y que este fue consignado en su declaración jurada del IT, además que el mismo fue imputado como pago a cuenta en el período junio/2009; aspecto que no fue acreditado de forma alguna por el recurrente, quien a más de hacer una exposición general y teórica, no demostró de forma específica y documentada que realizó una correcta declaración jurada ante la Administración Tributaria; es más, tampoco acreditó que el supuesto saldo de IUE no fue compensado en periodos posteriores a junio de 2009.

Conforme lo expuesto precedentemente, la aplicación del artículo 77 de la Ley 843, necesariamente debe ir respaldada en la acreditación del correcto cumplimiento de la normativa que precede esta disposición, es decir que para que se tome en cuenta un pago a cuenta del IT con el IUE anual pagado, necesariamente debe demostrarse la efectivización de dicho pago, así como la existencia de ingresos declarados sobre los cuales se hubiese determinado el IT, tal como disponen los artículos 74 y 75, disposiciones ignoradas por la empresa demandante a momento de presentar su declaración jurada del IT de junio/2009.

Finalmente, en cuanto a la aducida vulneración del debido proceso, en razón a que de acuerdo a los manuales y procedimientos de fiscalización conforme lo dispone el art. 68 num. 6) y 8) del Código Tributario (CTB), los auditores tributarios responsables del proceso de fiscalización que actuaron en nombre del SIN tenían la obligación de determinar y presentar los reparos tributarios no solamente en el cuadro o papeles de trabajo, sino los formulario de declaraciones juradas, es decir que los fiscalizadores

debían haber adjuntado a sus informes y al cuerpo de antecedentes de fiscalización los Forms. 200 del IVA y 400 del IT por el periodo fiscal 06/2009 debidamente elaborados y ratificados donde se refleje de manera objetiva la liquidación de los impuestos conforme lo exigen las normas tributarias, lo cual no cumplieron. Que además la forma correcta y legal de determinar y liquidar un impuesto es a través de las declaraciones juradas, sin embargo la AT no lo hizo, más bien con el afán de privar al contribuyente de su legítimo derecho a la compensación de su crédito fiscal declarado a su favor, procedió a liquidar la deuda tributaria en cuadros y planillas y no en formularios que es donde se debe presentar la deuda tributaria para correr en traslado del contribuyente, en consecuencia se infringió el procedimiento de liquidación; corresponde precisa lo siguiente:

El artículo 68 numerales 6) y 8) del CTB, establecen que el sujeto pasivo tiene derecho al debido proceso y conocer el estado de la tramitación del proceso a través del libre acceso a las actuaciones y documentos que respalden los cargos; a ser informado al inicio y conclusión de la fiscalización tributaria, acerca de la naturaleza y alcance de la misma, así como sus derechos y obligaciones en el curso de la misma. Es más, se debe resaltar que en el presente caso, la empresa demandada fue legalmente notificada con la Vista de Cargo, en la persona de su representante legal, empero en el plazo de descargos aperturado con dicho actuado, no formuló argumento de descargo ni presentó prueba alguna que desvirtúe la pretensión de la Administración Tributaria a partir de la detección de ingresos no declarados en el periodo junio/2009.

Adicionalmente, contrastados los argumentos del demandante con el contenido de dichas disposiciones, a más de evidenciar que se efectuó una cita normativa descontextualizada con los hechos expuestos, no se advierte que en el proceso determinativo seguido por la Administración Tributaria, se hubiese restringido al contribuyente el conocimiento del mismo y el acceso a las actuaciones y documentos del proceso. A esto se debe agregar que dichas disposiciones tampoco disponen que sean los fiscalizadores de la Administración Tributaria quienes deban llenar declaraciones juradas con la forma correcta de liquidación de impuestos.

Al respecto se debe aclarar que el artículo 78 del CTB, establece que las declaraciones juradas son la manifestación de hechos, actos y datos comunicados a la Administración Tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por las reglamentaciones que ésta emita, se presumen fiel reflejo de la verdad y comprometen la responsabilidad de quienes las suscriben. En ese sentido, es claro que el llenado y presentación de declaraciones juradas es una obligación del sujeto pasivo y no de la Administración Tributaria, por tanto la pretensión de que la Administración Tributaria en su labor fiscalizadora realice declaraciones juradas mostrando la forma correcta en que debieron llenarse, desde luego resulta un despropósito, que solo pone de manifiesto la inconsistencia argumentativa del ahora demandante.

En coherencia con el análisis anterior, resulta evidente que en el caso particular motivo del proceso, que la AT aplicó e interpretó correctamente las normas cuestionadas a través del presente proceso contencioso



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 12/2014. Contencioso Administrativo.- Bustamante y Gandarillas Vías y Construcciones S.R.L. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

administrativo, consecuentemente, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 1795/2013, emitida el 30 de septiembre por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, es correcta.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida en el art. 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda de fs. 20 a 29 vta. y 66 y vta. Interpuesta por la empresa Bustamante y Gandarillas Vías y Construcciones SRL, representada legalmente Laura Hortensia Gandarillas Zenteno, en su mérito, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 1795/2013, de 30 de septiembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, a quien se devolverán los antecedentes administrativos.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

Pastor Segundo Mamani Villca  
**PRESIDENTE**

Jorge Isaac von Borries Méndez  
**DECANO**

Romulo Calle Mamani  
**MAGISTRADO**

Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

Norka Natalia Mercedes Guzmán  
**MAGISTRADA**

Maritza Suntura Juaniquina  
**MAGISTRADA**

Fidel Marcos Tordoya Rivas  
**MAGISTRADO**

Sandra Magaly Monarvil Bejarano  
**SECRETARIA DE SALA PLENA**

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA

GESTIÓN: 2017.....

SENTENCIA N° 321... FECHA 3 de mayo...

LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2017.....

*Conferencia*  
VOTO DISIDENTE: .....

MCC. Sandra Magaly Monarvil Bejarano  
SECRETARIA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA