Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial
Tribunal Supremo de Justicia

CITACIONES Y NOTIFICACIONES

EXP. 72/2019

En Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, a horas **10:00** minutos del día **LUNES 11** de **ENERO** del año **2021**
Notifique a:

AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA-AGIT
REPRESENTANTE: DANEY DAVID VALDIVIA CORIA

Con **SENTENCIA Nº 328/2020,** de fecha **30 de octubre de 2020**, mediante copia de ley, fijada en el tablero judicial, de Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, quien impuesto de su tenor se notifica, según se establece en los Arts. 82 y 84 de la Ley Nº 439, en presencia de testigo que firma.

CERTIFICO:

Aboj. Jessica J. Avilés Baldivieso
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM. SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TESTIGO

Carla J. Berrios Barrios.
C.I 10387359 Ch.

SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA

SENTENCIA Nº 328/2020

EXPEDIENTE	: 72/2019
DEMANDANTE	: Empresa Comercializadora de Minerales Apacani S.R.L. ECOMINAP
DEMANDADO (A)	: Autoridad General de Impugnación Tributaria
TIPO DE PROCESO	: Contencioso Administrativo
RESOLUCION IMPUGNADA	: AGIT-RJ 2565/2018
MAGISTRADO RELATOR	: Dr. Carlos Alberto Egüez Añez
LUGAR Y FECHA	: Sucre, 30 de octubre de 2020

VISTOS:

La demanda contenciosa administrativa interpuesta por Victor Apacani Sunagua, en representación legal de la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani S.R.L. ECOMINAP S.R.L.cursante de fs. 52 a 73 vta., impugnando la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 2565/2018 de 24 de diciembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) de fs.12 a 21, la notificación al tercero interesado de fs. 172, el memorial de contestación de fs. 83 a 117, el memorial de réplica de fs. 211 a 227, los antecedentes procesales y de emisión de la Resolución impugnada.

I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA.

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

El 18 de marzo de 2015, la Administración Tributaria notificó mediante Cédula a Víctor Apacani Sunagua en representación de la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL. con la Orden de Fiscalización N° 14990100191, Requerimiento de Documentación N° 15200900040 y Anexo de Requerimiento N° 15200900039, comunicando el inicio de un procedimiento de determinación en la modalidad fiscalización parcial con alcance al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) Sector minero y la Alícuota Adicional al IUE (AA-IUE), para la revisión y verificación de la totalidad de los hechos y/o elementos relacionados con los mencionados impuestos por los periodos comprendidos entre octubre de 2011 a septiembre de 2012, sin llegar a una

fiscalización total; además solicitó documentación de respaldo que sustente dichas operaciones.

El 2 y 7 de abril de 2015, según consta en las Acta de Recepción, la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL. presentó: Declaraciones Juradas, Libro de Compras y Facturas de Compras de los periodos observados, Estados Financieros, Libros Mayores, Libros Auxiliares, Libros Diarios, Formulario 598, Boletas de Pago Form. 3007 de octubre 2011 a septiembre de 2012, Estados Financieros Auditados, Extractos Bancarios, Contratos de Compra Venta, Comprobantes de Diario, Facturas de Exportación, Formularios de SENARECOM, Análisis de Laboratorio, Libros Compras y Ventas regalías mineras.

El 5 de septiembre de 2016, la Administración Tributaria emitió el Acta por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 00158700 dejando constancia de la no entrega de documentación e información requerida por la Administración Tributaria durante la ejecución de procedimientos de fiscalización en los plazos, formas y lugares establecidos, toda vez que la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL. entregó la documentación fuera del plazo otorgado, determinando una sanción de 3.000 UFV según la Resolución Normativa de Directorio N° 10-032-15 Anexo I Régimen General Numeral 4 Sub Numeral 4.2.

El 9 de septiembre de 2016, la Administración Tributaria emitió las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 00158701, 00158796, 00158797 dejando constancia del envío de libros de compras y ventas con errores por los periodos fiscales de octubre, noviembre y diciembre de 2011 respectivamente, sancionado con Multas de 200 UFV, 400 UFV y 400 UFV también respectivamente, según la Resolución Normativa de Directorio N° 10-032-15 Anexo I Régimen General Numeral 3 Sub Numeral 3.4.

El 29 de noviembre de 2016, la Administración Tributaria notificó mediante Cédula a Víctor Apacani Sunagua en representación de la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL. con la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ-I/DF/FVE-I/VC/498/2016, de 16 de septiembre de 2016, determinando una Deuda Tributaria preliminar sobre base cierta de 2.691.984 UFV equivalente a Bs5.789.678.- por los impuestos del IUE y AA-IUE de los periodos fiscales comprendidos entre octubre de 2011 y septiembre de 2012; importe que incluye Tributo Omitido, Intereses, Sanción por Omisión de Pago y

Multas por Incumplimiento a Deberes Formales; asimismo otorgó el plazo de 30 días para la presentación de descargos.

El 29 de diciembre de 2016, la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL. Presentó argumentos de descargo a la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ-I/DF/FVE-I/VC/498/2016, cuestionando las observaciones efectuadas al tipo de cambio aplicado en el cálculo de ingresos; además aclara que contrata vehículos para el transporte de minerales, por lo que considera vinculado a su actividad el gasto por Combustible; además indica que cuenta con documentación que respaldaría sus gastos y adjunta sus Libros de Compras de los periodos fiscalizados.

El 31 de marzo de 2017, la Administración Tributaria notificó mediante Cédula a Víctor Apacani Sunagua en representación de la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL. Con la Resolución Administrativa N° 231720000140, de 7 de marzo de 2017, que resolvió anular la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ-I/DF/FVE-I/VC/498/2016, de 16 de septiembre de 2016 y su respectiva notificación, debido a que el acto administrativo preliminar contenía vicios de nulidad respecto al método de determinación de la base imponible.

El 28 de diciembre de 2017, la Administración Tributaria notificó mediante Cédula a Víctor Apacani Sunagua en representación de la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL. Con la Vista de Cargo N° 291720001598, de 13 de diciembre de 2017, que determinó una Deuda Tributaria sobre base cierta que asciende a 3.049.935 UFV equivalente a Bs6.813.737.- que incluye el Impuesto Omitido, Intereses, Sanción por la Conducta y Multa por Incumplimiento a los Deberes Formales, otorgando un plazo de 30 días a partir de su legal notificación, para formular descargos y presentar pruebas de descargo.

El 16 de enero de 2018, la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL. Presentó argumentos de descargo a la Vista de Cargo N° 291720001598, de 13 de diciembre de 2017, señalando que presentó descargos en su debida oportunidad los que cursan en antecedentes administrativos; asimismo opuso prescripción.

El 28 de marzo de 2018, la Administración Tributaria notificó mediante Cédula a Víctor Apacani Sunagua en representación de la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL. con la Resolución Determinativa N° 171820000338, de 14 de marzo de 2018, que determinó sobre base cierta las

obligaciones del Sujeto Pasivo en 3.071.946 UFV por concepto del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas y la Alícuota Adicional al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas de la gestión comprendida entre octubre de 2011 hasta septiembre de 2012, importe que comprende Tributo Omitido, Intereses, Sanción por Omisión de Pago y Multas por Incumplimiento de Deberes Formales.

I.2.- Fundamentos de la demanda.

Mencionó que la determinación de la deuda tributaria y consiguiente sanción por omisión de pago no es correcta, en cuanto a la Administración Tributaria no cumplió a cabalidad con el procedimiento de determinación, no fundamentó debidamente y mucho menos verificó correctamente los descargos presentados contra la Vista de Cargo Nº 29-0125-15 CITE SIN/GDLPZ-II/DF/VE/VC/118/2015 refiriéndose a los artículos 115.I, 116.I 117.I de la Constitución Política del Estado, artículos 42, 68, 69, 74, 76, 81, 96 I y III, 98, 99 II y III, 143, 195, 197, 201, 210 de la Ley 2492 (Código Tributario), articulo 4 de la Ley Nº 3092 de 7 de julio de 2005, articulo 36 de la Ley 2341, articulo 55 de DS 27113 Reglamento de la Ley del Procedimiento Administrativo.

Sobre el incumplimiento de los requisitos de la Resolución Determinativa Impugnada señala expresamente que para la determinación del Impuestos sobre las utilidades de las empresas se evaluaron: el detalle de la exportación reportada por la Aduana Nacional, informes de ensayos de laboratorio proporcionado S.G.S e información que debe presentar el contribuyente. Asimismo se puede verificar en la Vista de cargo que antecede a la Resolución Determinativa carece de relación de hechos y datos conforme prevé el artículo 96 de la Ley 2492.

Sobre la incorrecta valoración de la prueba refirió la Sentencia Constitucional Nº 0871/2010 de 10 de agosto, prosiguió mencionando el Articulo 115, parágrafo I de la Constitución política del Estado Plurinacional, que garantiza el debido proceso en concordancia con los artículos 68, numerales 6 y 7 de la Ley 2492 (CTB), asimismo indicó el parágrafo 11 del artículo 99 de la Ley 2492 (CTB) que dispone que la Resolución Determinativa que dicte la Administración deberá contener como requisitos mínimos, entre otros, fundamentos de hecho y que la ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales, viciara de nulidad la Resolución Determinativa en concordancia con el artículo 19 del Decreto Supremo Nº 27310 (RCTB) el cual prevé que la Resolución Determinativa debe consignar los requisitos mínimos establecidos por el Articulo 99 de la Ley 2492 (CTB).

Señaló el artículo 36 de la Ley Nº 843 sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), que se aplica sobre las utilidades de los estados financieros al cierre de cada gestión anual, en primer lugar se debe considerar que el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas toma como base imponible para el cálculo del impuesto, la Utilidad Neta Imponible. En ese sentido, el procedimiento de determinación es íntegramente reglado y no discrecional, dado que su desenvolvimiento no depende de ponderaciones sobre oportunidad y convivencia, es decir que las reglas establecidas no dan opción o libertad de elección entre varios resultados posibles, tal como la Administración Tributaria obró en el presente caso.

Respecto a los vicios de nulidad del acto impugnado reiteraron que no ha establecido correctamente los motivos por los que gira los supuestos reparos, no aclarando ni especificando los fundamentos legales, menos contables de las observaciones que contiene, procediendo de una manera arbitraria y violando los principios que rigen el modelo tributario boliviano, se dieron los presupuestos legales que provocan la nulidad de la Resolución Determinativa Nº 171820000338/2016 de 14 de marzo de 2018 y de la Vista de Cargo, además de la determinación incompleta, por cuanto a los reparos no constituyen la Base Imponible del IUE en aplicación del artículo 35 (Nulidad del Acto) de la Ley 2341 Ley de Procedimiento Administrativo, articulo 96 (Vista de Cargo o Acta de Intervención, articulo 31 (Motivación).

Sobre la prescripción mencionó la Sentencia Constitucional Nº 0992/2005-R de 19 de agosto se ha manifestado "*en consecuencia, la autoridad tributaria tiene la obligación de declarar la prescripción o negarla en forma fundamentada, como corresponde en un Estado Constitucional, evitando dilaciones indebidas que lesionan los derechos de las personas". "la respuesta que todo administrado merece obtener de la administración además de oportuna y motivada, deberá ser emitida en las formas y con el contenido requerido por la Ley de Procedimiento Administrativo", ello implica que, para el caso de la respuesta al recurso de revocatoria, conforme dispone el artículo 61 de la LPA, la respuesta será confirmando o revocando la resolución o acto impugnado, desestimando el recurso en los casos previstos; cualquier otra forma de respuesta implica una lesión y suspensión del derecho a petición, que tiene como núcleo esencial la respuesta, independientemente del sentido de la misma, tal y como lo regula la Ley de Procedimiento Administrativo.*

Para el presente caso debemos referirnos a la prescripción de las acciones o facultades que la Administración Tributaria tenía para ejercer su facultad de ejecución tributaria, de acuerdo al numeral 2 del artículo 59 del CTB(antes de su modificación y vigente para el presente caso). Por lo expuesto, considerando que la notificación con la Vista de Cargo fue realizada en la gestión 2017, y que tan solo es una predeterminación, según lo establecido en el parágrafo II del artículo 60 de la Ley 2492, en ese contexto el SIN en cumplimiento del artículo 108 del Código Tributario se encontraba facultado para determinar dicha deuda y no lo hizo.

Respecto al cómputo de la prescripción, el Parágrafo I del artículo 60 de la Ley 2492, señala que el término de la prescripción se computara desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo, en ese sentido el periodo fiscal 09/2012 recién reclamado por la Administración Tributaria se encuentra prescrito.

En relación a la verdad material señaló que la Administración Tributaria es la que debe demostrar primero la afirmación de que existió una utilidad neta imponible y no solamente la existencia de ingresos puesto que el impuesto sobre las Utilidades de las Empresas no grava los ingresos sino la utilidad que estos puedan proporcionar al sujeto pasivo , en ese sentido en virtud de los principios administrativos de impulso de oficio y verdad material, así como a la prohibición de prueba en negativo, es la Administración Tributaria quien debe probar con un alto margen de exactitud que existe una operación real no declarada por el contribuyente que efectivamente genere utilidad y no limitarse a respaldar su labor fiscalizadora tomando solo como parámetro la existencia de ingresos sin considerar los costos y gastos que pudiesen existir.

En cuanto a la Verdad Material mencionó la Sentencia Constitucional 0427/2010-Rque en la parte III.4, de fecha 28 de junio de 2010 misma que fue considerada en la Vista de Cargo y Resolución Determinativa, pero en forma errónea por parte de la Administración Tributaria " *El principio de verdad material, determina que la administración pública investigara la verdad material, en virtud de la cual, la decisión de la administración debe ceñirse q los hechos y no limitarse únicamente al contenido literal del expediente, incluso más allá de lo estrictamente aportado por las partes, siendo obligación de la administración la averiguación total de los hechos, no restringiendo su actuar a su simplemente algunas actuaciones de carácter administrativo formal que no son suficientes*

para asumir decisiones. La tarea investigativa de la administración pública, en todos los casos sometidos de su jurisdicción, debe basarse en documentación, datos y hechos ciertos con directa relación de causalidad". por lo cual se debe considerar que el debido proceso es un principio jurídico procesal según el cual toda persona tiene derecho a ciertas garantías mínimas, tendientes a asegurar un resultado justo y equitativo dentro del proceso y permitirle tener oportunidad de hacer valer sus pretensiones legitimas frente a una Autoridad Administrativa.

PETITORIO.-

Por todo lo expuesto pide se emita SENTENCIA DECLARANDO PROBADA LA DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA, en consecuencia se resuelva **ANULAR TOTALMENTE** Resolución de Recurso Jerárquico Nº 2565/2018 de 24 de diciembre.

II. DE LA CONTESTACION DE LA DEMANDA.

Que, por providencia de fs. 79 se admitió la demanda contenciosa administrativa, ordenando su traslado a la AGIT a efectos de que responda dentro del término de ley.

Asimismo, se dispuso provisión compulsoria para el tercero interesado Gerencia Distrital I del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Iván Arancibia Zegarra. Y mediante memorial de fs. 206 se hizo la devolución de las provisiones bebidamente diligenciadas, dándose por notificado al demandado y tercero interesado como consta en fs. 172 y 205.

Cumplidas las diligencias de citación la AGIT, respondió mediante memorial cursante de fs. 83 a 117, manifestando lo siguiente:

Sobre la insuficiencia de la demanda mencionó que existe una premisa, la que implica que todo lo que emane del Estado debe estar regido por ley y no por la voluntad de las personas que la conforman, en ese marco en todas las actuaciones se debe plasmar la prevalencia de la ley ante cualquier otra actividad o acción que posee el poder público; al respecto, resulta imprescindible citar la Sentencia 51/2017 emitida por Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

a) Sobre la valoración de descargos.

Refirió que la demanda que se plantea, al igual que cualquier otra, debe necesariamente responder a criterios de **ESPECIFICIDAD y NO A GENERALIDADES COMO SE OBSERVA DEL MEMORIAL DE LA DEMANDA QUE NOS OCUPA.**

Como se observa de las citas efectuadas, se observa claramente que la parte demandante efectúa afirmaciones genéricas, pidiendo por ello se tome en cuenta la Sentencia N° 20 de 20 de marzo de 2017, emitida por la Sala Contencioso y Contenciosa Administrativa Primera del Tribunal Supremo Justicia.

En ese entendido, se debe considerar que la parte demandante en ningún momento efectúa la lógica labor de relacionar la documentación que habría sido presentada y como se vincularía con los cargos atribuidos por la Administración Tributaria, y lo que resulta peor, es que **NO INDIVIDUALIZA LOS MEDIOS DE PRUEBA A LOS CUALES HACE ALUSIÓN,** en ese marco la Sentencia N° 215/2013 de 26 de junio de 2013, dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia

En consecuencia, sus probidades bien pueden verificar que la demanda no posee la necesaria precisión para determinar su atención y por el contrario, se observará que la Resolución de Recurso Jerárquico ahora demandada, fue dictada en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y LA NORMATIVA VIGENTE APLICABLE AL CASO.

Por lo señalado, resulta INCONGRUENTE E ININTELIGIBLE LA PRETENSIÓN ANTEDICHA, PUESTO QUE CUANDO SE REFIERE A *LOS MEDIOS DE PRUEBA APORTADOS*, LA PARTE ACTORA SOBRENTIENDE QUE SUS AUTORIDADES DEDUCIRÁN LOS ELEMENTOS PROBATORIOS QUE NO HABRÍAN SIDO VALORADOS, demostrándose con ello **LO ABSTRACTA QUE ES LA DEMANDA INCOADA**, pidiendo al respecto se considere la Sentencia 252/2017 de 18 de abril de 2017, emitida por Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

En ese marco, estos precedentes hacen una relación importante de los requisitos que debe contener una Demanda Contencioso Administrativa, y las consecuencias que marcan su incumplimiento, haciendo que la misma **al encontrarse falto de peticiones específicas conlleva a declararla como IMPROBADA** por no demostrar jurídicamente cuáles son los agravios causados que se hubieren suscitado con la decisión asumida.

A pesar de lo mencionado, a fin de darle a vuestro Tribunal todos los elementos de juicio, de antecedentes se podrá advertir que mediante la Orden de Fiscalización N° 14990100191, el Requerimiento de Documentación N° 15200900040 y Anexo de Requerimiento N° 15200900039, la Administración

Tributaria otorgó al Sujeto Pasivo plazo para presentar la documentación detallada hasta el 25 de marzo de 2015; habiendo el Contribuyente presentado la documentación requerida el 2 y 7 de abril de 2015; además, se advierte en antecedentes que la Administración Tributaria recabó información y documentación de terceros informantes y de sus sistemas informáticos.

En ese marco se advirtió que **resultado de la revisión de la citada documentación e información, la Administración Tributaria emitió y notificó la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ-I/DF/FVE-I/VC/498/2016**, de 16 de septiembre de 2016; objetando dicho acto la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL. Presentó argumentos de descargo y adjuntó sus Libros de Compras. No obstante, se advierte también que mediante la Resolución Administrativa N° 231720000140, de 7 de marzo de 2017 se anuló la citada Vista de Cargo, dando pie a la emisión y notificación de la Vista de Cargo N° 291720001598, de 13 de diciembre de 2017. Por su parte el Sujeto Pasivo ratificó sus argumentos de descargo y además opuso prescripción.

En ese entendido, es importante resaltar que **la Vista de Cargo N° 291720001598**, notificada al Sujeto Pasivo el 28 de diciembre de 2017, en sus Páginas 4 a 7, transcribe los argumentos y **detalla los documentos de descargo** presentados por la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL. el 29 de diciembre de 2016, **seguidos de su respectiva valoración Técnico-Jurídica**.

Ahora bien, ante la notificación con la Vista de Cargo N° 291720001598, el Sujeto Pasivo presentó Nota de 16 de enero de 2018, ratificando en su integridad la Nota que había presentado el 29 de diciembre de 2016, así como los documentos adjuntos a la misma; además opuso prescripción. Concluyendo el proceso de determinación, la Administración Tributaria emitió **la Resolución Determinativa N° 171820000338**, en cuyas páginas 28 al 34, **expuso la valoración de los argumentos y documentos presentados el 29 de diciembre de 2016, así como la Nota presentada el 16 de enero de 2018; en ese sentido, contrario a lo afirmado por el Sujeto Pasivo, la Administración Tributaria valoró todos los argumentos y documentos presentados durante el proceso de determinación**.

Por lo expuesto, se evidencia que no se vulneró las normas del Debido Proceso por falta de valoración de descargos como argumenta la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL.; por el contrario, la Administración

Tributaria dio cumplimiento a las previsiones contenidas en los Artículos 115, Parágrafo II de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE); 68, Numerales 6 y 7 del Código Tributario Boliviano (CTB).

b) Sobre los requisitos de la Vista de Cargo.

Indicó que la Vista de Cargo N° 291720001598, de 13 de diciembre de 2017, identificó al Sujeto Pasivo EMPRESA COMERCIALIZADORA DE MINERALES APACANI SRL. – ECOMINAP SRL., expuso su NIT, señaló el domicilio fiscal y detalló el alcance de la fiscalización. Seguidamente, comunicó al Contribuyente que resultado de la fiscalización detectó que no determinó correctamente sus obligaciones tributarias por concepto de IUE y AA-IUE de los periodos fiscales octubre de 2011 a septiembre de 2012; por lo que procedió a la determinación de la Deuda Tributaria sobre base cierta, como resultado de la revisión de la documentación presentada por el Contribuyente, información de terceros e información obtenida de la Base de Datos del Sistema Integrado de Recaudo de la Administración Tributaria SIRAT II.

También se advierte que la citada Vista de Cargo **expuso el marco legal** que sustenta la determinación, los argumentos presentados por el Contribuyente así como los procedimientos aplicados, tales como **Requerimientos de Información y Documentación**, tanto al Contribuyente como a los Agentes de Información; **Verificación de las Declaraciones Juradas** del IUE y AA-IUE (F-598, F-585, F-588 y F-587); **Verificación de los registros contables, Verificación de las Pólizas de Exportación** (debió decir Declaraciones Únicas de Exportación) **y Control Cruzado**.

La citada Vista de Cargo, además explicó que los resultados de la fiscalización y los cálculos efectuados para la determinación del IUE, consistentes en: *"Verificación de Declaraciones Únicas de Importación"* y *"Resumen de ingresos"*; que le permitió determinar ingresos por conceptos de exportación de plata y plomo e ingresos por liquidaciones finales por Bs304.503.895.- en base a las Declaraciones Únicas de Exportación verificadas, con efecto en el IUE y la AA-IUE.

Asimismo, la Vista de Cargo efectuó observaciones por Costos y gastos no deducibles, emergentes de la revisión de los Libros Mayores Contables, el Estado de Resultados, la Información Tributaria Complementaria, Registros Auxiliares de cuentas de Egreso, Traspasos y las subcuentas de los Libros Mayores; además señala que de la comparación de los saldos de las cuentas del

Mayor y los Estados Financieros estableció diferencias que no cuentan con respaldo documental.

Precisó también que las cuentas observadas son: 1) Costo de Compra de Mineral y Ajuste, que incluye: Transporte Local, Muestreo y Ensayo, Envases y afines, Manipuleo y Carguío, Reparación y Mantenimiento; 2) Gastos de Comercialización, que incluye: Fletes, Análisis, Ensayos y Otros, Inspección y Control; 3) Costo de Operación y Administración, que incluye: Sueldos y Salarios, Activo Fijo; 4) Gastos generales, que incluye: Comisiones y gastos bancarios, Servicio de té y refrigerio, *"Gastos Atención espect. y agasajo"*, seguros, donaciones, viáticos, mantenimiento instalación y oficina.

A continuación, la Vista de Cargo, expuso el cuadro de determinación del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, **considerando las observaciones tanto a los ingresos como a los costos y gastos,** que le permitieron obtener una utilidad neta imponible con la que también determinó la Alícuota Adicional al IUE teniendo en cuenta la información de los anticipos declarados por el Sujeto Pasivo. Finalmente expuso la calificación de la conducta, la liquidación preliminar de la Deuda Tributaria y el cuadro de subconceptos y fundamentos legales de los cargos, donde consignó todas las observaciones y la norma legal infringida que sustenta los reparos establecidos así como la especificación de las Multas por Incumplimiento de Deberes Formales.

De lo hasta aquí expuesto, se evidencia que **la Vista de Cargo N° 291720001598, de 13 de diciembre de 2017, contiene los requisitos esenciales exigidos por los Artículos 96, Parágrafo I del Código Tributario Boliviano (CTB); y 18 del Decreto Supremo N° 27310 Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB)**, que le permitieron establecer la base imponible sobre base cierta, es decir, de forma cierta e indubitable pudo conocer los hechos generadores del tributo, cumpliendo con lo previsto en el Artículo 43, Parágrafo I del citado Código.

Asimismo, se evidencia que contrariamente a lo afirmado por el Sujeto Pasivo **la Administración Tributaria consideró en la determinación de la base imponible del IUE <u>los ingresos y los gastos</u>**, a partir de los cuales estableció la utilidad neta imponible, que sirvió de base imponible para el IUE y para la AA-IUE, habiéndose detallado en cada caso, los hechos y circunstancias que dan origen a la Deuda Tributaria. Asimismo, en el cuadro: *"Determinación de IUE"* se advierte que a partir de los ingresos dedujo el costo de ventas mineras y

el costo de operación y mantenimiento, efectuó ajustes y determinó la utilidad según fiscalización; detalló también la normativa que sustenta sus observaciones y la liquidación preliminar de la Deuda Tributaria, no siendo evidente alguna omisión que pudiera haber limitado al Sujeto Pasivo a ejercer su derecho a la Defensa en la presentación de descargos.

Respecto a la cita de los Artículos 31 y 35 del Decreto Supremo N° 27113 Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo (RLPA), la doctrina y Sentencias Constitucionales relacionadas con la exigencia de motivación de los actos administrativos, corresponde reiterar que al existir norma específica que establece los requisitos esenciales cuya ausencia se sanciona con la nulidad, para la emisión de la Vista de Cargo, dichos argumentos vertidos por la parte demandante resultan impertinentes al presente caso.

Por lo expuesto, al ser evidente que la Vista de Cargo N° 291720001598 contiene los requisitos esenciales exigidos por los Artículos 96, Parágrafo I del Código Tributario Boliviano (CTB) y 18 de su Reglamento, corresponde desestimar los vicios de nulidad argumentados por la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL. en relación a la Vista de Cargo.

c) Sobre los requisitos de la Resolución Determinativa y el Procedimiento de Determinación.

Que, como ya se tiene de antecedentes, se advierte que la Administración Tributaria inició un proceso de fiscalización en la modalidad parcial, con alcance al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas - Sector Minero y la Alícuota Adicional al IUE, para la revisión y verificación de la totalidad de los hechos y/o elementos relacionados con los mencionados impuestos por los **periodos comprendidos entre octubre de 2011 a septiembre de 2012, comunicando el inicio de dicho proceso mediante la Orden de Fiscalización N° 14990100191.**

Asimismo, como parte del proceso solicitó a la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL. y a Agentes de Información, documentos que le permitieron establecer que el Sujeto Pasivo **no habría declarado todos los ingresos del periodo sujeto a fiscalización, y no habría sustentado documentalmente los costos y gastos para la determinación del IUE y de la AA-IUE**, habiendo expuesto los fundamentos técnico legales y el detalle de las observaciones mediante la Vista de Cargo N° 29-0324-15 contra la que el Sujeto Pasivo presentó argumentos y documentos de descargos, en tiempo oportuno.

Si bien la Administración Tributaria dispuso la anulación de la citada Vista de Cargo, posteriormente notificó al Sujeto Pasivo con la Vista de Cargo N° 291720001598, en la que **se incorporó la valoración de los argumentos y documentos de descargo inicialmente presentados, así como toda la documentación que la Administración Tributaria pudo recabar**, otorgando nuevamente plazo a la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL. para la presentación de descargos, plazo en el cual el Sujeto Pasivo ratificó los argumentos y documentos que ya había presentado, adicionalmente opuso prescripción; ambas Notas presentadas por el Sujeto Pasivo fueron valoradas en la Resolución Determinativa N° 171820000338.

Lo señalado, denota que la Administración Tributaria dio cumplimiento a lo previsto por los Artículos 66, 95, 100 y 104 del Código Tributario Boliviano (CTB), toda vez que comunicó el inicio de un proceso de fiscalización, identificando plenamente el alcance, tributos y periodos en ejercicio de sus amplias facultades dispuestas en los citados Artículos 66 y 100. Asimismo, obtuvo información de diferentes fuentes, efectuó controles cruzados, analizó la información de su base de datos y a la conclusión del proceso, emitió la Vista de Cargo, contra la cual el Sujeto Pasivo presentó descargos, los cuales fueron valorados por la Administración Tributaria en la Resolución Determinativa que establece la cuantía de la Deuda Tributaria, no siendo evidente el argumento del demandante referido al incumplimiento del procedimiento de determinación.

Ahora bien, en relación a **la Resolución Determinativa N° 171820000338**, emitida el 14 de marzo de 2018 (fs. 11013-11078 de antecedentes administrativos, c.56); se advierte que la misma en su parte considerativa **expuso: Los datos generales de la Empresa** Comercializadora de Minerales Apacani SRL., **la actividad a la que se encuentra inscrita** en el periodo sujeto a fiscalización; **menciona que se efectuó la determinación sobre base cierta**; **detalla los procedimientos aplicados** durante el proceso, que fueran descritos en la Vista de Cargo que la fundamenta; **expone la valoración de los descargos** presentados; **así como los fundamentos técnico jurídicos** detallados en la Vista de Cargo, que contemplan el origen, concepto y determinación de la Deuda Tributaria; además transcribió la normativa que respalda la determinación: Código Tributario Boliviano (CTB); Ley N° 843 (TO); Decreto Supremo N° 24051 Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (RIUE), Código de Comercio (CC) y la normativa aplicable al sector

minero. Así también, se advierte que **detalló la normativa específica infringida** según la que se emitió las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación y finalmente expone la liquidación de la Deuda Tributaria.

En ese contexto, se evidencia que la Resolución Determinativa N° 171820000338, cumple los requisitos esenciales exigidos por los Artículos 99 del Código Tributario Boliviano (CTB); y 19 del Decreto Supremo N° 27310 Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB), pues expuso el lugar y fecha de su emisión (**La Paz,** 14 de marzo de 2018), nombre o razón social del Sujeto Pasivo, especificaciones sobre la Deuda Tributaria (**origen, concepto y determinación de la Deuda Tributaria**), fundamentos de hecho y de derecho (**las consideraciones técnicas y legales que sustentan los cálculos**), la calificación de la conducta y la sanción en el caso de contravenciones (**califica la conducta como Omisión de Pago y detalla las Multas por Incumplimiento de Deberes Formales**), así como la firma, nombre y cargo de la autoridad competente (**se encuentra firmada por el Gerente Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales**).

Con relación a la equivocada aplicación del principio de Verdad Material, argumentado por el Sujeto Pasivo, corresponde señalar que en virtud a que no se especificó las razones por las cuales se considera que este principio fue mal aplicado por la Administración Tributaria, resultaría muy subjetivo ingresar a contestar aquel impreciso argumento; pero más allá de ello, de la lectura tanto de la Vista de Cargo, como de la Resolución Determinativa se advierte que la Administración Tributaria sustentó su trabajo de fiscalización y los resultados arribados, en la información y documentación obtenida de diferentes fuentes que demuestran la ocurrencia de un hecho generador que el Sujeto Pasivo no habría declarado en su real dimensión.

Por otro lado, respecto a que al haberse efectuado una fiscalización parcial se habrían vulnerado las normas que crean el IUE y establecen que es un impuesto anual, no siendo posible efectuar una determinación de dicho impuesto solo con algunos elementos, corresponde establecer que la Administración Tributaria consideró en el procedimiento de determinación, tanto los ingresos, como los gastos, para establecer el tributo que correspondía pagar a la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL. por el IUE de la gestión 2012, que inicia el 1 de octubre de 2011 y concluye el 30 de septiembre de 2012, conforme

lo dispuesto por el Artículo 39 del Decreto Supremo N° 24051 Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (RIUE); tomando como punto de partida la información declarada por el Sujeto Pasivo en sus Estados Financieros y sus Declaraciones Juradas, correspondiendo desestimar dichos argumentos del Sujeto Pasivo.

Por lo expuesto, es evidente que la Resolución Determinativa N° 171820000338, cumple los requisitos esenciales exigidos por los Artículos 99 del Código Tributario Boliviano (CTB) y 19 del Decreto Supremo N° 27310 Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB).

En consecuencia, la carga de la prueba es una facultad, no una obligación, radicando su importancia en el hecho de que ésta puede guiar al juzgador a fin de asumir una decisión, resultando ser una actividad en beneficio propio, por ende, **si la parte ahora demandante no demostró su antítesis, es una conducta libremente adoptada y que no puede dar lugar a cambiar su sentido.**

En conclusión, no puede existir indefensión, cuando ésta fue provocada por la pasividad del sujeto pasivo y peor ligarla como una causal para anular el acto demandado, ya que el mismo fue erigido en el marco del orden jurídico nacional y en observancia a los lineamientos emanados por los máximos entes del ámbito Judicial y Constitucional.

En cuanto a la Determinacion del impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) indicó que debe considerarse que los Artículos 36, 40, 46 y 47 de la Ley N° 843 (TO), disponen que el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas se aplicarán sobre las utilidades resultantes de los Estados Financieros, al cierre de cada gestión anual, de acuerdo a lo dispuesto por la citada Ley o su Reglamento; teniendo este impuesto, un carácter anual, debiendo considerarse al efecto los ingresos y gastos del año en que se termine la gestión en el cual se han devengado. Además aclara que la utilidad neta imponible será la resultante de deducir de la utilidad bruta los gastos necesarios para su obtención y conservación de la fuente, considerándose deducibles todos los gastos que cumplan la condición de ser necesarios para la obtención de la utilidad gravada y la conservación de la fuente que la genera.

Asimismo, los Artículos 6, 8, 35 y 48 del Decreto Supremo N° 24051 Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (RIUE), establecen que se considera utilidad neta imponible, la que resulte de los Estados

Financieros elaborados de conformidad con Normas de Contabilidad Generalmente Aceptadas; se aclara que dentro del concepto de gastos necesarios, se consideran todos aquellos gastos vinculados con la actividad gravada y respaldados con documentos originales. Además, se dispone que los Estados Financieros deben ser elaborados de acuerdo con principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, convalidados conforme el Artículo 48 del citado Decreto Supremo, en cuyo cumplimiento, según Resolución Administrativa N° 05-0041-99, Numeral 36, la Administración Tributaria aprobó la aplicación de la Norma de Contabilidad N° 1, cuyo Capítulo I, Numeral 2, conceptualiza los principios generales que hacen a la estructura de los Estados Financieros.

Con esas consideraciones, **en relación a los ingresos**, de la lectura de la Resolución Determinativa N° 171820000338, se advierte que la Administración Tributaria elaboró el cuadro "Resumen de Ingresos" (fs. 11021-11022 de antecedentes administrativos c.56), habiendo considerado al efecto, la información contenida en las DUE y su documentación soporte estableciendo un total de ingresos por Bs304.503.895.-; resultado que comparó con el monto de ingresos expuesto en el Estado de Resultados del Sujeto Pasivo (fs. 9837 de antecedentes administrativos, c.50), en el que registra Bs299.877.978,58 surgiendo una diferencia de Bs4.625.916,52. No obstante según la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL., la diferencia alcanzaría Bs6.910.339.-; empero, la Administración Tributaria aplicó la normativa habitualmente aplicada para compras menores de mercancías en mercado interno, cuando su giro es la exportación.

Al respecto, debe tenerse en cuenta que los Artículos 35 y 48 del Decreto Supremo N° 24051 Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (RIUE), establecen que los Estados Financieros **deben ser elaborados cumpliendo las Normas de Contabilidad Generalmente Aceptadas**, cuya aplicación sea puesta en vigencia por la Administración Tributaria mediante normas administrativas, como es el caso de la Resolución Administrativa N° 05-0041-99, cuyo Numeral 36, enunció con carácter limitativo las normas técnicas a ser consideradas para la elaboración de los Estados Financieros, **disposición que no incluye a la NIC 18 que la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL. utilizó como parte de los fundamentos de la demanda**, confusión que definitivamente no posee mayor relevancia para modificar los cargos emergentes.

A diferencia de lo señalado precedentemente, siendo que según el Numeral 36 de la Resolución Administrativa N° 05-0041-99, se puso en vigencia la aplicación de las Normas Contables 1 y 5, corresponde analizar lo dispuesto por la Ley N° 843 (TO) para la determinación de la base imponible del IUE, debiendo tenerse en cuenta que si bien es cierto que el principio de **Prudencia** establece que se deben contabilizar las pérdidas cuando se conozcan y las ganancias solamente cuando se hayan realizado, **ello no implica que está permitido el registro de estimaciones de pérdidas mas no de ganancias, como afirma el Sujeto Pasivo, sin que en su Estado de Resultados o Notas a los Estados Financieros se encuentre reflejada una explicación o justificación respecto a las deducciones que afirma haber aplicado a momento de determinar sus ingresos.**

Asimismo debe tenerse en cuenta que los Numerales 7.1 y 7.2 de la Norma Contable N° 5, establecen que las ventas de minerales deben reconocerse cuando dichos minerales han sido despachados y consignados al comprador, tomando como base el precio estimado de venta a la fecha del despacho, o en caso que dicho precio hubiera sido definitivamente convenido, se debe considerar el mismo. Dicha normativa técnica, es concordante con los principios generales de Realización y Devengado, en sentido que **los resultados económicos deben computarse cuando la operación que los origina queda perfeccionada desde el punto de vista de la legislación o prácticas comerciales aplicables y se hayan ponderado todos los riesgos inherentes a tal operación.** Además establece, que las variaciones patrimoniales que deben considerarse para establecer el resultado económico, son las que competen a un ejercicio, **sin entrar a considerar si se han cobrado o pagado**. Lo hasta aquí señalado sobre las Normas Contables 1 y 5, guarda relación con lo dispuesto por el Artículo 46 de la Ley N° 843 (TO) respecto a que los ingresos y gastos serán considerados del año en que termine la gestión en la cual se han devengado.

En ese marco, **es evidente que la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL. al haber despachado la mercancía consignada en las DUE en favor de su comprador en el exterior, tuvo la obligación de registrar contablemente dicha venta en aplicación del principio de Devengado**, es decir, aun cuando el cliente del exterior no hubiera efectuado pago alguno por dichas exportaciones. Asimismo, el registro contable debió efectuarse considerando el precio estimado de venta a la fecha del despacho,

que se refleja en la factura comercial de cada operación de exportación, tal como lo establecen los Artículos 35 y 48 del Decreto Supremo N° 24051 Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (RIUE).

Asimismo, respecto al cuestionamiento sobre el tipo de cambio aplicado en la determinación de ingresos, el demandante no presentó documentación que respalde tal aseveración; por lo que no fue considerada por su evidente incongruencia, sin embargo, se debe aclarar que cuando la Administración Tributaria sustentó la aplicación del Tipo de cambio de la fecha de exportación y el valor FOB, lo hizo en aplicación del Artículo 141 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo N° 25870 (RLGA).

Por lo señalado, **siendo que el demandante no presentó documentación que desvirtúe los valores considerados por la Administración Tributaria para la determinación de los ingresos por exportación, se consideró como ingresos no declarados, el importe de Bs4.625.916,52**, que se origina en la diferencia entre el importe consignado como ingresos en el Estado de Resultados del Sujeto Pasivo, respecto del valor FOB total de las exportaciones realizadas por el Sujeto Pasivo en los periodos fiscalizados.

Con relación a los **gastos no deducibles**, se advierte que el Sujeto Pasivo expone argumentos únicamente en relación a los gastos de "Transporte Local", "Muestreo y ensayo", "Envases y afines", "Manipuleo y carguío" y "Reparación y Mantenimiento", existiendo pleno consentimiento con los demás conceptos de gasto. En ese marco, de la lectura de la Resolución Determinativa N° 171820000338 se advierte que la Administración Tributaria observó la cuenta **"Transporte Local"** debido a que si bien la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL. registró en esta cuenta la compra de combustible para el transporte de mineral, empero no demostró que los números de placas de los vehículos cuestionados formen parte de su Activo Fijo; aspecto que no fue negado por el demandante, puesto que en su demanda refirió que demostró que los referidos vehículos fueron utilizados para el transporte de mineral a exportar; sin embargo no identifica la documentación que habría presentado a tal efecto, y en antecedentes administrativos, a más de presentar las facturas de transporte y la primera página de una rendición de cuentas al 31 de octubre de 2011, el demandante no aportó elementos que demuestren su aseveración, incumpliendo de esta forma lo exigido por el Artículo 8 del Decreto Supremo N° 24051

Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (RIUE); por lo que corresponde ratificar como gasto no deducible Bs50.618,05 por concepto de "Transporte Local".

Sobre los gastos por **"Muestreo y ensayo"** la Administración Tributaria observó que la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL. no presentó las facturas originales incumpliendo el Artículo 8 del Decreto Supremo N° 24051 Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (RIUE); aspecto que no fue desvirtuado por el Sujeto Pasivo, puesto que en su demanda se limita a afirmar que presentaría las facturas originales, **aspecto incongruente con la naturaleza jurídica de una demanda contencioso administrativa, tal y como se verá más adelante;** no obstante no se evidenció que hubiera efectivamente presentado las facturas originales, por lo que corresponde mantener la observación sobre esta cuenta como gasto no deducible.

Respecto a las cuentas **"Envases y afines" y "Manipuleo y carguío"** la Administración Tributaria observó estas cuentas por incumplimiento del Artículo 46 de la Ley N° 843 (TO) relativo a la imputación de utilidades y gastos a la gestión fiscal; empero la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL. no especifica en su demanda cuál es el agravio que le ocasiona la observación de la primera cuenta, habiéndose limitado a transcribir las observaciones de la Administración Tributaria. En relación a la cuenta "Manipuleo y Carguío" adicionalmente manifiesta que no se identificó qué compras sin factura se realizaron; cuestionamiento que no es suficiente para desvirtuar la observación, **máxime cuando el demandante no presentó facturas que sustenten los gastos efectuados por este concepto**; por lo que correspondió mantener la observación de ambas cuentas.

En relación a la cuenta **"Reparación y Mantenimiento"** la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL. señala en su demanda que constan en antecedentes las pruebas correspondientes, sin identificar las mismas.

Por todo lo expuesto, siendo que la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL. no desvirtuó las observaciones de la Administración Tributaria con argumentos y pruebas de respaldo en relación a la determinación de la base imponible del IUE, se procedió a confirmar lo resuelto por la Instancia de Alzada que mantuvo firme y subsistente el Tributo Omitido por IUE de Bs1.666.620.

En relación a la determinación de la Alicuota Adicional del IUE (AA-IUE) refirió los Artículos 102 de la Ley N° 3787 y 29 del Decreto Supremo N° 29577 establecen que la Alícuota Adicional al IUE del 12,5% (Doce y Medio por Ciento) que grava las Utilidades Adicionales originadas por las condiciones favorables de precios de los minerales y metales, aplicada sobre la Utilidad Neta Anual establecida en la Ley N° 843 (TO), que se pagará en base a un régimen de anticipos mensuales; dicha Alícuota Adicional al IUE (AA-IUE) aplica a los Sujetos Pasivos que realicen cualquiera de las actividades definidas en el Artículo 25 del Código de Minería, Ley N° 1777, que clasifica las actividades mineras en: a) Prospección y exploración; b) Explotación; c) Concentración; d) Fundición y refinación; y e) Comercialización de minerales y metales.

La normativa citada establece dos condiciones para que un Sujeto Pasivo se encuentre alcanzado por la Alícuota Adicional al IUE (AA-IUE): La primera es que realice alguna actividad minera, contemplada en la clasificación establecida en el precitado Artículo 25 del Código de Minería; y la segunda, que hayan ocurrido condiciones favorables de precios de los minerales y metales, es decir, que los precios de venta de los minerales o metales; hubieran sido superiores a las cotizaciones establecidas en el Artículo 101 del Código de Minería, modificado por la Ley N° 3787.

En ese entendido, de la revisión de antecedentes se evidencia que en el reporte: "Consulta de Padrón" (fs. 12-14 de antecedentes administrativos, c.1), **el demandante se encuentra registrado con la Gran Actividad "MINERAS" y su Actividad Principal está identificada como "Comercializador de Minerales (privada)"**, lo que denota que fue el propio Sujeto Pasivo quien registró ante el SIN la actividad minera de "Comercializador de Minerales (privada)"; y de acuerdo a la información registrada en las DUE, así como los Formularios M-02 y M-03 declarados ante el SENARECOM (fs. 221-5512 de antecedentes administrativos, c.2 a c.28), **el demandante efectuó exportación de Plata y/o Plomo en algunos de los periodos fiscales sujetos a revisión, lo que denota que efectuó la actividad minera clasificada como comercialización de minerales y metales, cumpliéndose de esta forma la <u>PRIMERA CONDICIÓN</u> para estar alcanzado por la Alícuota Adicional al IUE.**

Asimismo respecto a la **<u>SEGUNDA CONDICIÓN</u>**, es decir, que hayan ocurrido condiciones favorables de precios de los minerales y metales, de la revisión del Papel de Trabajo: Libros de Ventas Regalía Minera ECOMINAP SRL.

(fs. 5565-5566 de antecedentes administrativos, c.28), se advierte que **todas las operaciones de exportación efectuadas por la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL. se realizaron por un valor superior al de las cotizaciones establecidas en el Artículo 101 del Código de Minería, modificado por la Ley N° 3787**, lo que determina que el demandante se encontraba obligado al pago de la AA-IUE, mediante el régimen de anticipos dispuesto por el Artículo 102 del citado Código, en cumplimiento del procedimiento establecido en los Artículos 35 y 36 del Decreto Supremo N° 29577.

En el entendido que el demandante no cuestionó los cálculos efectuados por concepto de AA-IUE y al haber limitado su defensa a la conceptualización de la actividad de exportación -que entiende ajena a la clasificación de las actividades mineras contenidas en el Artículo 25 del Código de Minería en consideración al espíritu de dicha Ley- siendo evidente que en el presente caso la actividad de exportación realizada por la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL. forma parte de la actividad de "Comercialización de Minerales y Metales" y que sus operaciones de exportación se realizaron considerando precios superiores a los establecidos en el Artículo 101 del Código de Minería, correspondía confirmar los cargos atribuidos y así como lo resuelto por la Instancia de Alzada que mantuvo firme y subsistente el Tributo Omitido por AA-IUE de Bs800.395.

Asimismo, siendo que el demandante no expuso argumentos en relación a los cálculos efectuados por la Administración Tributaria sobre la Deuda Tributaria, ni sobre las Multas por Incumplimiento de Deberes Formales; y habiéndose desvirtuado los vicios denunciados por el Sujeto Pasivo, se emitió una decisión confirmadora de la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1167/2018, de 3 de agosto de 2018, que a su vez mantuvo firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 171820000338, de 14 de marzo de 2018, que estableció una Deuda Tributaria por el IUE y la AA-IUE de la gestión concluida al 30 de septiembre de 2012, de 3.071.946 UFV equivalente a Bs6.910.339.-, que incluye Tributo Omitido actualizado, Intereses, Sanción por Omisión de Pago y Multas por Incumplimiento de Deberes Formales; importe que deberá ser actualizado a la fecha de pago, según normativa vigente.

Sobre la prescripción mencionó el el artículo 5 de la Ley 027, de 6 de julio de 2010, se presume la constitucionalidad de toda Ley, Decreto, Resolución y

actos de los Órganos del Estado en todos sus niveles, desprendiéndose que ésta autoridad administrativa sujetó sus actos a las leyes vigentes.

Prueba de ello es que se identificó inicialmente las normas jurídicas aplicables al caso:

Encontrando, al Artículo 59 del Código Tributario Boliviano (CTB) modificado mediante Leyes Nos. 291 y 317, el cual establece que las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los cuatro (4) años en la gestión 2012, cinco (5) años en la gestión 2013, seis (6) años en la gestión 2014, siete (7) años en la gestión 2015, ocho (8) años en la gestión 2016, nueve (9) años en la gestión 2017 y diez (10) años a partir de la gestión 2018, para: 1) Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2) Determinar la deuda tributaria y 3) Imponer sanciones administrativas.

determinando que mediante la Ley N° 812 que entró en vigencia a partir del 1 de julio de 2016, semodificó el Artículo 59 del Código Tributario Boliviano (CTB), estableciendo: *"Las acciones de la Administración Tributaria* ***prescribirán a los 8 años*** *para: 1. Controlar, investigar, verificar, y fiscalizar tributos; 2. Determinar la deuda tributaria; 3. Imponer sanciones administrativas (...)"* (las negrillas son añadidas). Bajo dichos lineamientos se debe considerar que el texto original del Código Tributario Boliviano (CTB) señalaba que las acciones de la Administración Tributaria para determinar tributos e imponer sanciones, entre otros, prescribía a los cuatro años computables desde el primer día del año siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo; **texto que estuvo vigente hasta las modificaciones efectuadas por el legislador a través de las Leyes Nos. 291, de 22 de septiembre de 2012 y 317, de 11 de diciembre de 2012**; fechas en las que entraron en vigencia las mismas, siendo de cumplimiento obligatorio conforme dispone el Artículo 164, Parágrafo II de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE).

Por lo que una vez descrito y analizado el marco jurídico, revisados que fueron los antecedentes administrativos se evidenció que:

La Administración Tributaria, el 18 de marzo de 2015, notificó a la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL., con la Orden de Fiscalización N° 14990100191, de 21 de noviembre de 2013, Requerimiento N° 15200900040 y su Anexo, comunicando el inicio de la fiscalización parcial del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas - Sector minero y la Alícuota Adicional al IUE por los periodos comprendidos entre octubre de 2011 a septiembre de 2012.

El 28 de diciembre de 2017, la Administración Tributaria notificó la Vista de Cargo N° 291720001598, de 13 de diciembre de 2017, que determinó una Deuda Tributaria sobre base cierta que asciende a 3.049.935 UFV equivalente a Bs6.813.737.-, que incluye el Impuesto Omitido, Intereses, Sanción por la Conducta y Multa por Incumplimiento a los Deberes Formales. Asimismo, otorgó un plazo de 30 días para formular descargos y presentar pruebas de descargo, término dentro del cual la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL. presentó descargos y opuso prescripción.

Finalmente, el 28 de marzo de 2018, la Administración Tributaria notificó la Resolución Determinativa N°171820000338, de 14 de marzo de 2018, que determinó sobre base cierta las obligaciones del Sujeto Pasivo por un total de 3.071.946 UFV equivalente a Bs6.910.339.-por concepto del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas y la Alícuota Adicional al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas de los periodos fiscales octubre, noviembre, diciembre de 2011 y enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto y septiembre de 2012, importe que comprende Tributo Omitido, Intereses, Sanción por Omisión de Pago y Multas por Incumplimiento de Deberes Formales.

De los antecedentes de hecho descritos anteriormente se tiene que el cómputo de prescripción para que la Administración Tributaria ejerza su facultad de Fiscalización Parcial del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas - Sector Minero y la Alícuota Adicional al IUE, de la gestión comprendida entre octubre 2011 a septiembre 2012, con vencimiento para el pago hasta el 28 de enero de 2013, de acuerdo al Artículo 60, Parágrafo I del Código Tributario Boliviano (CTB), inició el **1 de enero de 2014** y concluirá el **30 de junio de 2022,** considerando que la notificación con la **Orden de Fiscalización**, suspendió el curso de la prescripción por 6 meses, conforme lo previsto en el Artículo 62, Parágrafo I del citado Código.

Por lo expuesto, cuando se tiene por una parte a los artículos 116, 123 de la Constitución Política del Estado y 150 de la Ley 2492, **frente a disposiciones legales publicadas y de cumplimiento obligatorio como lo son las Leyes modificatorias de la Ley 2492**, conforme dispone el artículo 164 de la Constitución Política del Estado, éste ente administrativo **no puede determinar su inaplicabilidad porque la facultad legislativa negativa es propia del Tribunal Constitucional Plurinacional;** en ese sentido, en el marco del principio de legalidad, corresponde reiterar que la acción de la Administración Tributaria

para verificar y determinar la Deuda Tributaria, no se encuentra prescrita, no pudiendo tildársenos de haber interpretado incorrectamente la norma jurídica general, menos especial.

En ese entendido, se debe considerar que la parte demandante en ningún momento efectúa la lógica labor de relacionar la documentación que habría sido presentada y como se vincularía con los cargos atribuidos por la Administración Tributaria, y lo que resulta peor, es que **no individualiza los medios de prueba a los cuales hace alusión,** en ese marco la Sentencia N° 215/2013 de 26 de junio de 2013, dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

En ese entendido, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, como parte de la Administración Pública y como todo ente de derecho, se encuentra sujeta al **principio de legalidad,** debiendo aplicar lo dispuesto por el artículo 410 parágrafo II de la Constitución Política del Estado que dispone la aplicación de los principios constitucionales de seguridad jurídica y legalidad, así como el artículo 115 de nuestra ley de leyes que señala de forma muy clara que el Estado garantiza el derecho al debido proceso y a la defensa, razones por las que para la problemática planteada se aplicaron las modificaciones a la Ley N° 2492.

Esta posición se encuentra reforzada por las **Sentencias Constitucionales 11/02 de 5 de febrero de 2002 y 1421/2004-R de 6 de septiembre de 2004.**

Para finalizar señaló que La demanda incoada, solamente evidencia una reiterativa argumentación, sin precisar menos probar como se hubieren originado agravios; por el contrario como se constatará de antecedentes, la parte accionante no sólo que fue oída y obtuvo una decisión fundada sobre las pretensiones controvertidas, sino que pudo impugnar los actos definitivos emergentes del proceso administrativo, de acuerdo a los parámetros legales vigentes.

De igual manera debemos hacer presente que los argumentos del demandante no demuestran o establecen de forma indubitable, una errada interpretación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, es más, el mismo demandante solo se limita a realizar afirmaciones **por demás generales y no precisas**, sin exponer razonamientos de carácter jurídico, por las cuales cree que su pretensión no fue valorada correctamente por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; por lo que su Tribunal no puede suplir la carencia de carga argumentativa del demandante en el presente proceso.

PETITORIO.

Amparándose a los antecedentes y fundamentos anotados anteriormente, solicita se declare **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2565/2018 de 24 de diciembre de que fue emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Continuando el trámite del proceso, reiterando los argumentos de la demanda como su petitorio se presentó el memorial de réplica de fs. 211 a 227, por Victor Apacani Sunagua en representación de la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL, siendo esta rechazada por haber sido presentada de forma extemporánea, siendo este el estado de la causa, y no habiendo más que tramitar, a fs. 228 se dispuso Autos para Sentencia.

III. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Expuestos los antecedentes hecho e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Si corresponde a la AGIT en Recurso Jerárquico confirmar el Recurso de Alzada ARIT –LPZ/RA 1167/2018 DE 3 de 3 de emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, y mantener firme y subsistente la Resolucion Determinativa Nº 171820000338, de 14 de marzo de 2018 que estableció una deuda tributaria por el IUE y la AA-IUE de la gestión concluida al 30 de septiembre de 2012, por un total de 3.071.946 UFV equivalente a bs. 6.910.339 que incluye el tributo omitido actualizado, intereses, sanción por omisión de pago y multas por incumplimiento de deberes formales.

IV. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

IV.1.- Análisis y fundamentación.

Que de la compulsa e interpretación de la presente demanda, corresponde el análisis y fundamentación siguiente:

Que el procedimiento Contencioso Administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad

jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el art. 778 del CPC, establece que: "*El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiera oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado*".

Que, establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación a los arts. 2.2 y 4 de la Ley 620 de 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de un juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la parte demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Tribunal Supremo analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Identificados los antecedentes procesales, es oportuno tener presente el art. 108 de la Constitución Política del Estado, dispone que todos los bolivianos y bolivianas deben cumplir y hacer cumplir lo dispuesto en la norma fundamental y las leyes vigentes. Esta obligación es inexcusable, para toda autoridad judicial o administrativa que deba resolver una determinada controversia, mediante una resolución.

Resulta pertinente aclarar que las actividades sancionatorias deben estar en armonía con el debido proceso establecido en el bloque de constitucionalidad, es así que el art. 115.II de la Constitución Política del Estado (CPE), reconoce que "*El Estado garantiza el derecho al proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones*".

Al respecto, el Artículo 115, Parágrafo II de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE), establece que el Estado garantiza el derecho al Debido Proceso, a la Defensa y auna Justicia Plural, Pronta, Oportuna,

gratuita, Transparente y sin Dilaciones. En ese marco legal, el Artículo 68, numeral 6 del Código Tributario Boliviano (CTB), establece que dentro de los derechos del Sujeto Pasivo se encuentra el Debido Proceso.

Asimismo, se debe considerar que el Artículo 96, Parágrafos I y III del Código Tributario Boliviano (CTB), establece que la Vista de Cargo contendrá los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa procedentes de la declaración del Sujeto Pasivo o tercero responsable, de los elementos de prueba en poder de la Administración Tributaria o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación. Asimismo, fijará la base imponible, sobre base cierta o sobre base presunta, según corresponda, y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado; la ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el reglamento, viciará de nulidad la Vista de Cargo.

Por su parte, el Artículo 18 del Decreto Supremo Nº 27310 Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB), dispone que la Vista de Cargo deberá consignar: Número; Fecha; Nombre o Razón Social del Sujeto Pasivo: Número de registro tributario; Indicación del tributo, periodo(s) fiscal(es); Liquidación previa de la Deuda Tributarla: Acto u omisión que se atribuye al presunto autor, así. Como la calificación de la sanción en el caso de las contravenciones tributarias y requerimiento de la presentación de descargos, firma, nombre y cargo de la autoridad competente.

Asimismo, el Artículo 99, Parágrafo II del Código Tributario Boliviano (CTB), establece que la Resolución Determinativa que dicte la Administración deberá contener como requisitos mínimos; lugar y fecha, nombre o razón social del Sujeto Pasivo, especificaciones del Sujeto Pasivo, especificaciones sobre la Deuda Tributaria, fundamentos de hecho y de derecho, la calificación de la conducta y la sanción en el caso de contraversiones asi como la firma, nombre y cago de la autoridad competente. La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales, cuyo contenido será expresamente desarrollado en la reglamentación que al efecto se emita, viciará de nulidad la Resolución Determinativa.

En ese mismo sentido, el Artículo 19 del Decreto Supremo Nº 2731 O Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB), establece que la Resolución Determinativa contendrá los requisitos mínimos establecidos en el Artículo 99 del Código Tributario Boliviano (CTB) y que las especificaciones sobre la Deuda

Tributaria se refieren al origen, concepto y determinación del adeudado tributarte, calculado de acuerdo al Artículo 47 del mencionado Código.

Sobre la determinación de la base imponible, el Artículo 42 del Código Tributario Boliviano (CTB), establece que la base imponible es la unidad de medida; valor o magnitud, obtenidos de acuerdo a las normas legales respectivas, sobre la cual se aplica la alícuota para determinar el tributo a pagar; en este sentido, el Artículo 43 del citado Código, establece que los métodos que se deben aplicar para efectuar la determinación de la base imponible son: base cierta, tomando en cuenta los documentos e informaciones que permiten conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo; y base presunta, en mérito a los hechos y circunstancias que por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación, permiten deducir la existencia y cuantía de la obligación cuando concurra alguna de las circunstancias reguladas en el Artículo 44 del citado Código.

Ahora bien, tratándose del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) de acuerdo con los Artículos 47 de la Ley N° 843 (TO); 7 y 8 del Decreto Supremo N° 24051 Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (RIUE), la utilidad neta imponible será la resultante de deducir de la utilidad bruta (Ingresos menos costo de bienes vendidos y servicios prestados), los gastos necesarios para la obtención y conservación de la fuente, cuya deducción, con las condiciones y límites son reglamentados por el referido Decreto Supremo. Asimismo, se consideran , necesarios, todos aquellos gastos realizados, tanto en el país como en el exterior, a condición de que estén vinculados con la actividad gravada y respaldados con documentos originales.

Por otro lado, el Artículo 36, Parágrafo II de la Ley N° 2341 de Procedimiento

Administrativo (LPA) aplicable al caso por disposición de los Artículos 74, Numeral 1 y 201 del Código Tributario Boliviano (CTB), establece que la anulabilidad de un acto por la Infracción de una norma establecida en la Ley; es procedente cuando los actos administrativos carezcan de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o den lugar a la indefensión de los interesados.

Dentro del marco normativo citado, se entiende que la determinación sobre base cierta se funda en la información, datos y prueba que la Administración Tributaria, en ejercicio de las amplias facultades que la Ley le otorga, pueda obtener sobre los Hechos generadores de modo que le permita evidenciar y por sobre todo demostrar fácticamente los resultados de la determinación de manera directa e indubitable, pudiendo obtenerse dicha información del mismo Contribuyente o de terceras personas o agentes de información, e inclusive de la propia labor investigativa de la Administración Tributaria, con el fin de obtener pruebas de hechos imponibles ocurridos, cuidando que dichos datos; pruebas o información, permitan demostrar la realización de los hechos generadores y establecer su cuantía.

Por otra parte, la determinación sobre la presunta debe fundarse en hechos y circunstancias que por su vinculación con un hecho generador, permitan deducir la existencia y cuantía de la obligación, debiendo utilizarse al efecto los medios previstos por el Artículo 45 del Código Tributario Boliviano (CTB), que deben ser precisados por norma reglamentaria y que implican: Aplicar datos, antecedentes elementos indirectos que permitan deducir la existencia de hechos imponibles en su real magnitud; utilizar elementos que indirectamente acrediten la existencia de ingresos, ventas y otros, que sean normales en el respectivo sector económico: y/o valorar signos, índices o módulos: que se den en los respectivos Contribuyentes según datos o antecedentes que posean en supuestos similares cuidando en todos los casos que los hechos o circunstancias considerados, permitan demostrar el perfeccionamiento de hechos generadores de tributos, a partir de los cuales se pueda establecer la cuantía de la obligación tributarla. Es decir, que para aplicar el método sobre base presunta, la Administración Tributaria debe probar el hecho conocido del cual resulte la aplicación de la presunción, pudiendo el Sujeto Pasivo desvirtuar dichas presunciones aportando las pruebas correspondientes.

Realizando la revisión de antecedentes se puede observar que la Administración Tributaria no vulneró las normas del Debido Proceso por falta de valoración de descargos como argumenta la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL.; por el contrario, la Administración Tributaria dio cumplimiento a las previsiones contenidas en los Artículos 115, Parágrafo II de

la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE); 68, Numerales 6 y 7 del Código Tributario Boliviano (CTB).

Sobre los requisitos de la Vista de Cargo N° 291720001598 se pudo evidenciar que contiene los requisitos esenciales exigidos por los artículos 96, parágrafo I del Código Tributario Boliviano y 18 de su Reglamento.

En cuanto a los requisitos de la Resolución Determinativa N° 171820000338 emitida el 14 de marzo se verificó que cumple los requisitos esenciales exigidos por el artículo 99 del Código Tributario Boliviano y 19 del Decreto Supremo ·N° 27310 Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB), pues expuso el lugar y fecha de su emisión (La Paz, 14 de marzo de 2018), nombre o razón social del Sujeto Pasivo, especificaciones sobre la Deuda Tributaria (origen, concepto y determinación de la Deuda Tributaria), fundamentos de hecho y de derecho (las consideraciones técnicas y legales que sustentan los cálculos), la calificación de la conducta y la sanción en el caso de contravenciones (califica la conducta como Omisión de Pago y detalla las Multas por incumplimiento de Deberes Formales), así como la firma, nombre y cargo de la autoridad competente (se encuentra firmada por el Gerente Distrital La Paz I del Servicio de Impuesto, Nacionales).

Sobre el Impuesto de las Utilidades de las Empresas cabe mencionar los Artículos 36, 40, 46 y 47 de la Ley N° 843 (TO), disponen que el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas se aplicarán sobre las utilidades resultantes de los Estados Financieros, al cierre de cada gestión anual, de acuerdo a lo dispuesto por la citada Ley o su Reglamento; teniendo este impuesto, un carácter anual, debiendo considerarse al efecto los ingresos y gastos del año en que se termine la gestión en el cual se han devengado. Además, aclara que la utilidad neta imponible será la resultante de deducir de la utilidad bruta los gastos necesarios para su obtención y conservación de la fuente, considerándose deducibles todos los gastos que cumplan la condición de ser necesarios para la obtención de la utilidad gravada y la conservación de la fuente que la genera. Asimismo, los Artículos 6, 8, 35 y 48 del Decreto Supremo N° 24051 Reglamento, del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (RIUE), establecen que se considera utilidad neta Imponible, la que resulte de los Estados Financieros elaborados de conformidad con Normas de Contabilidad Generalmente Aceptadas.

Continuando con el análisis, debe tenerse en cuenta que los Numerales 7.1 y 7.2 de la Norma Contable Nº 5, establecen que las ventas de minerales deben reconocerse cuando dichos minerales han sido despachados y consignados al comprador, tomando como base el precio estimado de venta a la fecha del despacho, o en caso que dicho precio hubiera sido definitivamente convenido, se debe considerar el mismo. Dicha normativa técnica, es concordante con los principios generales de Realización y Devengado, en sentido que los resultados económicos deben computarse cuando la operación que los origina queda perfeccionada desde el punto de vista de la legislación o prácticas comerciales aplicables y se hayan ponderado todos los riesgos inherentes a tal operación. Además establece, qué las variaciones patrimoniales que deben considerarse para establecer el resultado económico; son las que competen a un ejercicio, sin entrar a considerar si se han cobrado o pagado. Lo hasta aquí señalado sobre las Normas Contables 1 y 5, guarda relación con lo dispuesto por el Artículo 46 de la Ley Nº 843 (TO) respecto a que los ingresos y gastos serán considerados del año en que termine la gestión en la cual se han devengado.

Con relación a los gastos no deducibles se debe tener en cuenta el articulo 198, parágrafo I, inciso e) del Codigo Tributario Boliviano según el cual el Recurso Jerarquico debe contener los fundamentos de hecho y/o de derecho en que se apoya la impugnación, exponiendo fundadamente los agravios que se equivoquen e indicando con precisión lo que se pide, quedando claro que el Sujeto Pasivo solo presentó argumentos de impugnación sobre las mencionadas cuentas, no asi sobre otros conceptos de gasto observados.

Respecto a los gastos por muestreo y ensayo se verificó que la Empresa Comercializadora de Minerales Apacani SRL no presentó las facturas originales, incumpliendo el artículo 8 del Decreto Supremo N° 24051 Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las empresas (RIUE) aspecto que no fue desvirtuado por el sujeto pasivo.

En relación a la determinación de la Alícuota Adicional del IUE (AA-IUE) debemos mencionar los Artículos 102 de la Ley N° 3787 y 29 del Decreto Supremo N° 29577 los cuales establecen que la Alicuota Adicional al IUE es del 12,5% (doce y medio por ciento), que grava las utilidades adicionales originadas por las condiciones favorables de precios de los minerales y metales, aplicada sobre la utilidad neta anual establecida en la Ley 843 (TO), que se pagará en

base a un régimen de anticipos mensuales, dicha alícuota adicional aplica a los sujetos pasivos que realicen cualquiera de las actividades definidas en el artículo 25 del Código de Minería, Ley 1777. En ese entendido de la revisión de antecedentes se evidencia que el sujeto pasivo se encuentra registrado con las gran actividad "MINERAS" y su actividad principal está identificada como "Comercializador de Minerales (privada)", y de acuerdo a la información registrada en las DUE, asi como los formularios M-02 M-03 declarados ante el SENARECOM, el sujeto pasivo efectuó exportación de plata y plomo en algunos de los periodos fiscales sujetos a revisión, lo que denota que efectuó la actividad minera clasificada como comercialización de minerales y metales, cumpliéndose de esta forma la primera condición para estar alcanzado por la Alicuota Adicional IUE.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2.2 y 4 de la Ley Nº 620 de 31 de diciembre de 2014 y en los arts. 778 al 781 del CPC, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 52 a 73 vta., en consecuencia se mantiene firme la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 2565/2018 de 24 de diciembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

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

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Magistrado Relator: Carlos Alberto Egüez Añez

Dr. Carlos Alberto Egüez Añez
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Mgdo. Eduardo Torres Echalar
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

ANTE MI:

Dr. Cesar Camargo Alfaro
SECRETARIO DE SALA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ÓRGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA

Libro Toma de Razón Nº 328/2020 Fecha: 30/10/2020
Libro Toma de Razón Nº I pág. 32