



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

M.C. Sandra Magaly Meradivil Bojorcano  
SECRETARIA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

21-03-17.  
11:00

**SALA PLENA**

M

**SENTENCIA:** 358/2016.  
**FECHA:** Sucre, 13 de julio de 2016.  
**EXPEDIENTE N°:** 380/2013.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Sociedad Mercantil KAISER SERVICIOS S.R.L. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADA RELATORA:** Rita Susana Nava Durán.

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Sociedad Mercantil Kaiser Servicios S.R.L. representada por Jorge Fernando Delius Senzano contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

COPIA  
AUTENTICADA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
SALA PLENA  
PARAGUANO II - LEY N° 439

**HECHOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 69, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 288/2013 de 4 de marzo del 2013, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; contestación de la demanda de fs. 110 a 115; Réplica de fs. 118 a 124; Dúplica de fs. 131; antecedentes administrativos y recursivos y;

**CONTENIDO DE LA DEMANDA.**

**Fundamentos de la demanda.**

Sociedad Mercantil Kaiser Servicios S.R.L. representada por Jorge Fernando Delius Senzano dentro el plazo previsto en el art. 780 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contenciosa administrativa (fs. 193 a 199), con los siguientes fundamentos:

- a) El demandante reproduce lo expuesto en el recurso de alzada y jerárquico.
- b) La Autoridad General de Impugnación Tributaria de manera ilegal y excediéndose en sus facultades aplica el art. 66 de la Ley 2492 para pretender justificar que la Administración Tributaria tendría facultades para controlar, comprobar, verificar, fiscalizar, investigar e incluso determinar tributos. Esta declaración no se ajusta a derecho e importa que tanto la Autoridad Regional como la General de Impugnación Tributaria han actuado de manera ilegal, toda vez que el art. 29 del D.S. 27310, que reglamenta el art. 93 del Código Tributario, señala que los procedimientos que puede utilizar la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria y no es por medio de una verificación que se puede determinar deuda tributaria. Con relación a este aspecto, el art. 32 del D.S. 27310, establece: "la orden de verificación se sujetará a los requisitos y procedimientos definidos por reglamento de la Administración Tributaria". Es más y de manera reciente, en fecha 1 de marzo del 2013, el Presidente Ejecutivo del Servicio de Impuestos Nacionales

ha expedido el Reglamento de Aplicación operativa del Procedimiento de Determinación (RND 10-005-13). Se ratifican en la prueba presentada consistente en proveído N° 24-000244-12 de 22 de agosto de 2012, en el que el Servicio de Impuestos Nacionales reconoce la inexistencia del procedimiento de verificación. Al realizarse la supuesta verificación sin procedimiento se ha violado el derecho al debido proceso previsto en los arts. 115, 116.II y 117 de la Constitución Política del Estado. La ilegal resolución impugnada se funda en el art. 104 de la Ley 2492, cuyo procedimiento es exclusivo para la fiscalización y no para una verificación, ya que este último como se ha dicho no tiene procedimiento, tal como lo declara el art. 32 del D.S. 27310.

- c) Siguiendo la infracción al derecho al debido proceso se tiene que una vez que la empresa presentó los descargos, jamás fue notificada por la Administración Tributaria con la ampliación o solicitud de documentación complementaria, sin embargo de manera sorpresiva se notificó con la Resolución Determinativa. Esta situación ilegal se agrava con el hecho de que el 97% de las facturas observadas son menores a las 50.000 UFV's. y pese a no estar obligados se presentó la documentación de respaldo que acredita haberse cumplido con lo establecido en el art. 4 de la Ley 843.
- d) Con relación a la violación de la presunción a favor del contribuyente, la misma se tiene acreditada por la depuración de las facturas presentadas por la empresa, arguyendo la Administración Tributaria que no son relativas a la actividad comercial de la empresa para ser depuradas. Por mandato de los arts. 69 y 76 del Código Tributario, la Administración Tributaria debía probar que no se cumplió con las obligaciones, empero en la Vista de Cargo como en la Resolución Determinativa dicha autoridad afirma que la empresa no probó el cumplimiento de los sus deberes, invirtiendo la obligación legal es decir la carga de la prueba.
- e) Se condena a la empresa a pagar una multa sin previo proceso, ya que la verificación y la fiscalización son diferentes, toda vez que: Verificación consiste en la comprobación de la autenticidad de algo y la fiscalización es la inspección de las cuentas y actividades del contribuyente para ver si se paga correctamente los impuestos al Estado. La diferencia entre verificación y la fiscalización, ha quedado establecida en Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0305/2010 de 12 de agosto.
- f) La resolución impugnada es nula de pleno derecho, ya que en la pretendida verificación se hace responsable a la empresa de las obligaciones de un tercero, que no es incluido en la Vista de Cargo y se ha incluido a otro sujeto pasivo violando el art. 99.II de la Ley 2492. De la revisión del art. 14 de la Constitución Política del estado, arts. 1 y 2 del Código Civil y arts. 14.IV, 22, 24 y 108.7 del Código Tributario se desprende claramente que el ordenamiento jurídico prevé que la personalidad jurídica nace con la persona y sólo cesa al momento de su muerte, es inherente a la persona sea esta natural o jurídica y por ello, la obligación tributaria al ser



M.C. Sandra Nogoy Mondoliz Bejarano  
 SECRETARÍA DE SALA  
 SALA PLENA  
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Estado Plurinacional de Bolivia  
 Órgano Judicial

Exp. 380/2013. Contencioso Administrativo.- Sociedad Mercantil KAISER SERVICIOS S.R.L. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

individual es indelegable. Sobre la materia la Sentencia Constitucional N° 0917/2010-R de 17 de agosto señala: "...Toda persona tiene derecho a que se le reconozca en cualquier parte como sujeto de derechos y obligaciones y a gozar de los derechos civiles fundamentales. El reconocimiento de la personalidad jurídica implica la capacidad de ser titular de derechos (capacidad de goce) y de deberes, la violación de aquel reconocimiento supone desconocer en términos absolutos la posibilidad de ser titular de esos derechos y deberes".

- g) En la resolución del Recurso de Alzada y Jerárquico se menciona un supuesto Informe Técnico Jurídico ARIT.SCZ/ITJ 0346/2012 de 19 de septiembre, emitido por la Sub Dirección Tributaria Regional, el mismo que nunca fue notificado al demandante, lo que nuevamente vulnera el derecho a la defensa.

**1.2 Petición.**

En base a los argumentos señalados anteriormente, el demandante pide se declare probada la demanda y en consecuencia se anule y deje sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0282/2013 de 4 de marzo del 2013 dictada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0346/2012 de 21 de septiembre de 2012 emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz y la resolución Determinativa N° 17-000076-12 de 4 de junio de 2012 pronunciada por la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del Servicio de Impuestos Nacionales.

**II. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA.**

**2.1 Fundamentos de la contestación.**

Admitida la demanda por decreto de 5 de julio de 2013 (fs. 77) y corrido traslado a Ernesto Mariño Borquez, en representación interina de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, éste responde a la demanda (fs. 110 a 114), con los siguientes argumentos:

- a) En el entendido que los argumentos expuestos en una parte de la demanda, atacan al recurso de alzada, no amerita pronunciarse al respecto.
- b) Cabe manifestar que el demandante efectúa una interpretación imprecisa de la normativa, toda vez que los arts. 95 y 100 de la Ley 2492, establecen que la Administración Tributaria posee facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, en el ejercicio de las cuales obtiene elementos, valoraciones y demás circunstancias que integren o condicionen el hecho imponible declarado por el sujeto pasivo, a objeto de declarar la existencia y cuantía de una deuda tributaria o su inexistencia, proceso que culmina con la Resolución Determinativa, para lo cual los arts. 96,98 y 99 de la citada Ley establecen que para dictar Resolución determinativa, se debe emitir Vista de Cargo que contenga los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten

**COPIA AUTENTICADA**  
 ARTICULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439  
 SALA PLENA  
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

dicha resolución. Asimismo los procedimientos de verificación y fiscalización se encuentran normados por los arts. 31 y 32 del D.S. 27310, cuyas previsiones señalan que se iniciarán con la notificación al sujeto pasivo de una orden de fiscalización o de verificación según corresponda. Complementariamente el art. 32 del citado Decreto Supremo, deriva el establecimiento de los requisitos y procedimientos de las Órdenes de Verificación. Cabe puntualizar que el art. 32 del D.S. 27310 prevé la reglamentación del procedimiento determinativo contemplado en los arts. 95, 96, 98 y 99 de la Ley 2492 respecto a la verificación, fiscalización e investigación por parte de la Administración Tributaria, en cuanto al cumplimiento de obligaciones tributarias de los sujetos pasivos, por lo que la falta de reglamento no es óbice para que los procedimientos de determinación iniciados con Orden de Verificación no puedan desarrollarse.

- c) En cuanto a la valoración de la prueba por parte de la Administración Tributaria cabe señalar que revisada la Orden de Verificación N° 0011OVI04369, la misma tiene por objeto comunicar al contribuyente que será objeto de un proceso de determinación en la modalidad Operativo Específico Crédito IVA, cuyo alcance comprende el crédito fiscal contenido en 92 notas fiscales, correspondientes a los periodos de enero, febrero, abril, mayo a diciembre de 2008, solicitando al contribuyente la presentación de documentos que hacen a la verificación puntual. Presentados los documentos, la Administración Tributaria en ejercicio de sus facultades revisó la documentación presentada con relación a las compras observadas, manteniendo la observación de aquellas que no se encontraban dentro del rango de dosificación, las que no cumplen formalidades y otras porque no se encuentran vinculadas a la actividad gravada del sujeto pasivo, en virtud de dichas observaciones, surgieron los reparos establecidos en primer término en la Vista de Cargo notificada. Posteriormente, dentro del plazo establecido el sujeto pasivo presentó documentación de descargo, con lo cual ejerció plenamente su derecho a la defensa. De la valoración de dichas pruebas de descargo, la administración Tributaria disminuyó en parte el reparo establecido, hecho que fue así comunicado en la Resolución Determinativa.
- d) En cuanto a la depuración de facturas, se debe tener presente que las notas fiscales en el caso que ocupa, fueron observadas debido a las siguientes causas: 1) No fueron autorizadas por la Administración Tributaria y sin documentación suficiente; 2) Facturas que no cumplen formalidades; y 3) Sin documentación de respaldo suficiente y/o no relacionadas con la actividad gravada por el contribuyente, causas que generan dudas respecto del titular de las compras, empero en la búsqueda de la verdad material, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, tomó convicción de los hechos a partir de las pruebas aportadas por las partes y en función de los cargos establecidos, por lo que mal puede afirmar el demandante que no se valoraron sus pruebas. En la línea asumida por Autoridad General de Impugnación Tributaria, se revisan tres requisitos para crédito fiscal: 1) La emisión de la factura; 2) Que la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

M.Sc. Sandra Magaly Merdivil Bejarano  
SECRETARIA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Exp. 380/2013. Contencioso Administrativo.- Sociedad Mercantil KAISER SERVICIOS S.R.L. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

compra se encuentre vinculada con la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen; y 3) Que la transacción haya sido efectivamente realizada, requisitos que fueron revisados en función a la naturaleza de la observación, dando por resultado en relación al segundo requisito del reporte de la consulta del padrón se tiene que la actividad principal del demandante es la prestación de servicios de acondicionamiento de edificios (instalación de cañerías, electricidad, ascensores, etc.) y su actividad secundaria, es el alquiler de equipo de construcción o demolición, así como la importación y exportación, en ese entendido, para efectos del cómputo del crédito fiscal, las compras deben estar vinculadas con las actividades señaladas, hecho que debe ser probado documentalmente y que sobre este aspecto el sujeto pasivo presento documentación que desvirtuó en parte esta observación inicial pero se mantuvo para 11 facturas en la Resolución Determinativa. Al respecto, sobre las facturas 252 y 1565 por alquiler de vehículo, cabe aclarar que la documentación presentada demuestra el pago sin embargo no demuestra los fines por los que habrían sido utilizados dichos servicios, tampoco el sujeto pasivo presentó lo contratos y no identifico al personal involucrado por lo que se confirmó la depuración. Con relación a la factura 191 emitida por Gourmet Tarija la Administración Tributaria mantuvo la observación debido a que Kaiser S.R.L. no respaldo el porcentaje de participación consignado en el pedido de fondos N° 18, gasto que compartía con Bolinter y tampoco apporto pruebas por lo que se mantuvo la depuración. Adicionalmente en relación a las restantes facturas observadas Kaiser S.R.L. no apporto documentación de descargo.

COPIA AUTENTICADA  
ARTICULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

- e) Corresponde aclarar que de conformidad al art. 211.III de la Ley 3092, el informe técnico jurídico elaborado por el personal designado de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, es una actuación interna del proceso de impugnación en alzada, toda vez que el Director Regional puede basar su resolución en el referido informe o apartarse del mismo.

**2.2. Petición de la contestación.**

En base a los argumentos indicados anteriormente solicitando se declare improbadada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Kaiser Servicios S.R.L.

**III. CONFLICTO JURÍDICO, ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN.**

**3.1 Conflicto jurídico u objeto de controversia.**

De la compulsu de los datos del proceso, se desprende que el objeto de controversia, se circunscribe a cinco aspectos que son:

- 1. Si se ha realizado un proceso de verificación que no tiene procedimiento infringiendo el derecho al debido proceso previsto en los arts. 115, 116.II y 117 de la Constitución Política del Estado y el

art. 104 del Código Tributario y el art. 32 del Reglamento al Código Tributario.

2. Si se debió notificar al contribuyente con la ampliación o solicitud de documentación complementaria para emitir Resolución Determinativa y si se ha probado que se ha cumplido con lo establecido en el art. 4 de la Ley 843 para crédito fiscal.
3. Si se infringió la presunción a favor del contribuyente en la depuración de facturas sustentada en los arts. 69 y 76 del Código Tributario.
4. La resolución impugnada es nula de pleno derecho, al hacerse responsable a la empresa de las obligaciones de un tercero y que no es incluido en la Vista de Cargo sobre las dosificaciones no efectuadas.
5. Si el Informe Técnico Jurídico ARIT SCZ/ITJ 0346/2012 de 19 de septiembre, emitido por la Sub Dirección Tributaria Regional, debió ser notificado al contribuyente, lo que vulnera el derecho a la defensa.

### 3.2 Análisis y resolución.

Una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos y defensas formuladas por las partes en la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia, procede revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos:

1. Sobre el primer objeto de controversia referido a: *“Sí se ha realizado un proceso de verificación que no tiene procedimiento infringiendo el derecho al debido proceso previsto en los arts. 115, 116.II y 117 de la Constitución Política del Estado y el art. 104 del Código Tributario y el art. 32 del Reglamento al Código Tributario”*, se deben realizar las siguientes consideraciones de hecho y derecho:
  - a) A fin de resolver el objeto de controversia, se hace necesario revisar la legislación sobre la materia, así se tiene que el Código Tributario tiene las siguientes disposiciones sobre la facultad de la administración tributaria de verificación: **1)** El art. 66 numeral 1 establece que: *“La administración Tributaria tiene las siguientes facultades específicas: 1. Control, comprobación, **verificación**, fiscalización e investigación”*; **2)** Concordante con la anterior disposición, el art. 100 en sus numerales 1, 2 y 3 del citado cuerpo normativo dispone: *“**La Administración Tributaria dispondrá indistintamente de amplias facultades** de control, **verificación**, fiscalización e investigación, a través de las cuales, en especial, podrá: 1. Exigir al sujeto pasivo o tercero responsable la información necesaria, así como cualquier libro, documento y correspondencia con efectos tributarios. 2. Inspeccionar y en su caso secuestrar o incautar registros contables, comerciales, aduaneros, datos, bases de datos, programas de sistema (software de base) y programas de aplicación (software de aplicación), incluido el código fuente, que se utilicen en los sistemas informáticos de registro y contabilidad, la información*



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

*[Firma]*  
Mery Merdivil Bejarano  
SECRETARIA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Exp. 380/2013. Contencioso Administrativo.- Sociedad Mercantil KAISER SERVICIOS S.R.L. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

contenida en las bases de datos y toda otra documentación que sustente la obligación tributaria o la obligación de pago, conforme lo establecido en el Artículo 102° parágrafo II. 3. Realizar actuaciones de inspección material de bienes, locales, elementos, explotaciones e instalaciones relacionados con el hecho imponible. Requerir el auxilio inmediato de la fuerza pública cuando fuera necesario o cuando sus funcionarios tropezaran con inconvenientes en el desempeño de sus funciones...". De tal forma que una de las facultades de la Administración Tributaria, es la de verificación que se encuentra inmersa dentro de la facultad de fiscalización que es más amplia y general y que tiene por finalidad la determinación tributaria, ahora bien, el Código Tributario Boliviano ha optado por diferenciar en dos procedimientos distintos la realización de la determinación tributaria, en verificación y fiscalización, esto porque la atribución de fiscalización no siempre se ejerce con un proceso de fiscalización y solo requiere la comprobación o examen de determinados aspectos que incidan en los impuestos pagados o por pagar.

**COPIA AUTENTIFICADA**  
ARTICULO 76 PARAGRAFO II - LEY N° 439  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

- b) Revisada la facultad de verificación inmersa dentro de la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria, se hace necesario revisar su procedimiento, con ese objetivo se tiene que el Reglamento al Código Tributario (D.S. 27310) en su art. 29 diferencia la determinación tributaria total o parcial y la verificación y control de elementos, hechos, transacciones económicas y circunstancias que tengan incidencia sobre el importe de los impuestos a pagar y la verificación y control de cumplimiento de los deberes formales, por ello, el citado artículo establece: *"La determinación de la deuda tributaria por parte de la Administración se realizará mediante los procesos de fiscalización, verificación, control o investigación realizados por el Servicio de Impuestos Nacionales que, por su alcance respecto a los impuestos, periodos y hechos, se clasifican en: a) Determinación total, que comprende la fiscalización de todos los impuestos de por lo menos una gestión fiscal. b) Determinación parcial, que comprende la fiscalización de uno o más impuestos de uno o más periodos. c) Verificación y control puntual de los elementos, hechos, transacciones económicas y circunstancias que tengan incidencia sobre el importe de los impuestos pagados o por pagar. d) Verificación y control del cumplimiento a los deberes formales. Si en la aplicación de los procedimientos señalados en los literales a), b) y c) se detectara la falta de cumplimiento a los deberes formales, se incorporará los cargos que correspondieran"*.
- c) Asimismo, el procedimiento propiamente dicho de la verificación se encuentra inmerso dentro de los arts. 95, 96, 98 y 99 del Código Tributario, que determinan: **1) "Para dictar la Resolución Determinativa la Administración Tributaria debe controlar, verificar, fiscalizar ó investigar los hechos, actos, datos, elementos, valoraciones y demás circunstancias que integren o condicionen el hecho imponible declarados por el sujeto pasivo, conforme a las facultades otorgadas por este Código y otras disposiciones legales tributarias"** (art. 95. I del Código Tributario); **2) "La Vista de Cargo, contendrá los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa, procedentes de la**

*[Firma]*

*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” (art. 96. I del Código Tributario); 3) “Una vez notificada la Vista de Cargo, el sujeto pasivo o tercero responsable tiene un plazo perentorio e improrrogable de treinta (30) días para formular y presentar los descargos que estime convenientes” (art. 98 párrafo primero del Código Tributario); 4) “Vencido el plazo de descargo previsto en el primer párrafo del Artículo anterior, se dictará y notificará la Resolución Determinativa dentro el plazo de sesenta (60) días y para Contrabando dentro el plazo de diez (10) días hábiles administrativos, aun cuando el sujeto pasivo o tercero responsable hubiera prestado su conformidad y pagado la deuda tributaria, plazo que podrá ser prorrogado por otro similar de manera excepcional, previa autorización de la máxima autoridad normativa de la Administración Tributaria” (art. 99.I del Código Tributario). De tal forma que el proceso de verificación tributaria, se inicia con la emisión de la orden de verificación y en caso de no excluirse las observaciones puntuales hechas, se emite la Vista de Cargo y posteriormente, la Resolución Determinativa.*

- d) El procedimiento señalado anteriormente, es producto de una interpretación sistemática del Título III (Gestión y Aplicación de Tributos), Capítulo II (Procedimientos Tributarios), Sección IV (Determinación de la Deuda Tributaria) y Subsección II (Determinación por la Administración Tributaria) que ubican los arts. 95, 96, 98 y 99 del Código Tributario dentro de la Subsección II Determinación por la Administración Tributaria. El razonamiento anterior es reforzado por la propia redacción de los 95, 96, 98 y 99 del Código Tributario que fijan expresamente que para dictar la Resolución Determinativa, la Administración Tributaria debe **verificar** los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones y circunstancias que integren o condicionen el hecho imponible y que la Vista de Cargo debe contener los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones resultado de las **actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación** y que obviamente si se ha emitido una Vista de Cargo y luego del periodo probatorio se debe emitir la Resolución Determinativa conforme a las disposiciones del Código Tributario.
- e) Refuerza el razonamiento anterior, las disposiciones del Reglamento del Código Tributario en sus arts. 29, 30 y 32 que establecen que: **1)** “La determinación de la deuda tributaria por parte de la administración se realizará mediante los procesos de fiscalización, verificación, control o investigación” (art. 29 primer párrafo del Reglamento del Código Tributario); **2)** “La Administración Tributaria podrá efectuar el proceso de determinación de impuestos, hechos, transacciones económicas y elementos que no hubiesen sido afectados dentro del alcance de un proceso de determinación o verificación anterior” (art. 30 primer párrafo del Reglamento del Código Tributario); **3)** “El procedimiento de





*M.C. Sandoval*  
 M.C. Sandoval Merdivil Bejarano  
 SECRETARIA DE SALA  
 SALA PLENA  
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Estado Plurinacional de Bolivia  
 Órgano Judicial

Exp. 380/2013. Contencioso Administrativo.- Sociedad Mercantil KAISER SERVICIOS S.R.L. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

verificación y control de elementos, hechos y circunstancias que tengan incidencia sobre el importe pagado o por pagar de impuestos, se iniciará con la notificación al sujeto pasivo o tercero responsable de una orden de verificación...” (art. 32 del Reglamento del Código Tributario).

f) El demandante también señala en su demanda que con un procedimiento de verificación no se puede determinar deuda tributaria sin embargo, esta afirmación no condice con lo establecido en el Código Tributario, que señala en el art. 95 que para dictar la resolución determinativa, la Administración Tributaria debe verificar los hechos, actos, datos, elementos, valoraciones y demás circunstancias que integren o condiciones el hecho imponible declarados por el sujeto pasivo y por otra parte, el art. 96 dispone que la Vista de Cargo contendrá los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa procedentes de las declaraciones del sujeto pasivo, elementos de prueba o resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación. Por último, el Reglamento al Código Tributario en su art. 29 es claro al fijar que la determinación de la deuda tributaria por parte de la administración se realizará mediante los procesos de fiscalización, verificación, control o investigación.

El demandante alega igualmente que el art. 32 del Reglamento al Código Tributario todavía no ha sido reglamentado, por lo que no existiría un proceso de verificación, sobre este aspecto se debe señalar que citado artículo dispone que el procedimiento de verificación y control se iniciará con la notificación al sujeto pasivo o tercero responsable con una Orden de Verificación que se sujetará a los requisitos y procedimientos definidos por reglamento de la Administración Tributaria. Esta última parte del citado art. 32 del Reglamento al Código Tributario es claro al determinar que la Orden de Verificación se sujetará a requisitos y procedimientos definidos por la Administración Tributaria, es decir que la Orden de Verificación debe sujetarse a determinados requisitos, sin embargo el procedimiento como se ha señalado precedentemente se encuentra establecido en los arts. 95, 96, 98 y 99 del Código Tributario y si bien no se han establecido los requisitos de la Orden de Verificación, estos no son indispensables puesto que la verificación solo es la comprobación o examen de determinados aspectos que incidan en los impuestos pagados o por pagar.

h) En conclusión el proceso de verificación tiene un proceso establecido en los arts. 95, 96, 98 y 99 del Código Tributario y que este tiene también el objetivo o finalidad de determinación tributaria y el proceso de verificación iniciado contra la Sociedad Mercantil Kaiser Servicios S.R.L no infringe lo previsto en los arts. 115, 116.II y 117 de la Constitución Política del Estado y el art. 104 del Código Tributario y el art. 32 del Reglamento al Código Tributario.

2. Sobre el segundo objeto de controversia referido a: “Si se debió notificar al contribuyente con la ampliación o solicitud de

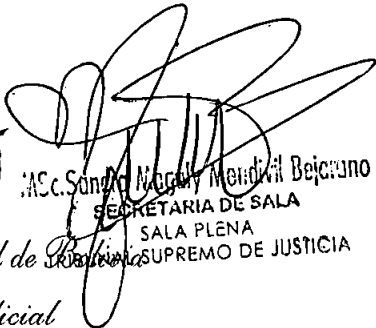
**COPIA AUTENTICADA**  
 ARTÍCULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439  
 SALA PLENA  
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

*4*

*documentación complementaria para emitir Resolución Determinativa y si se ha probado que se ha cumplido con lo establecido en el art. 4 de la Ley 843 para crédito fiscal”, se deben realizar el siguiente análisis:*

- a) En el presente caso, la Orden de Verificación N° 0011OVI04369 fue notificada mediante cédula el 4 de marzo de 2011 al contribuyente Kaiser Servicios S.R.L. y que posteriormente se emitió el Informe Preliminar CITE: SIN/GSH/DF/INF/00202012 de 1 de marzo de 2012, que sugiere emitir Vista de Cargo, en base a dicho informe se expidió la Vista de Cargo N° SIN/GSH/DF/VC/001/2012 de 1 de marzo de 2012, que fue notificada el 7 de marzo de 2012 y en sustento a esta última, se emitió la Resolución Determinativa N° 17-000076-12.
  - b) Con los anteriores antecedentes, se tiene que el procedimiento establecido para la orden de verificación en los 95, 96, 98 y 99 del Código Tributario no dispone que los informes internos (jurídicos o técnicos) del Servicio de Impuestos Nacionales en los procesos de verificación tengan que ser notificados al contribuyente y como no existe norma expresa que ordene tal notificación no se ha infringido ninguna norma. Además, se argumenta que existió una orden de documentación complementaria, sin embargo no consta ésta en los antecedentes administrativos por lo que tampoco se debió notificar ésta al contribuyente.
  - c) El demandante señala igualmente que ha cumplido con lo establecido en el art. 4 de la Ley 843 para crédito fiscal, sin embargo, el art. 4 de la Ley 843 se refiere al perfeccionamiento del hecho imponible del Impuesto al Valor Agregado y en el caso de autos se ha observado que las facturas presentadas para crédito fiscal no cumplen aspectos formales (por no estar autorizadas por la Administración Tributaria o falta de dosificación, facturas que no cumplen formalidades de registro del importe y del NIT y sin documentación de respaldo) y que no se vincularían a la actividad gravada, sobre estos puntos el contribuyente ha presentado documentación de descargo que no ha sido considerada suficiente y se ha confirmado la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0346/2012 por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, por lo que tampoco existiría infracción de alguna norma tributaria.
3. Sobre el tercer objeto de controversia referido a: *“Si se infringió la presunción a favor del contribuyente en la depuración de facturas sustentada en los arts. 69 y 76 del Código Tributario”, se deben realizar el siguiente examen de hecho y derecho:*
- a) Sobre la presunción en favor del sujeto pasivo se tiene el art. 69 del Código Tributario que dispone: *“En aplicación al principio de buena fe y transparencia, se presume que el sujeto pasivo y los terceros responsables han cumplido sus obligaciones tributarias cuando han observado sus obligaciones materiales y formales, hasta que en debido proceso de determinación, de prejudicialidad o jurisdiccional, la Administración Tributaria pruebe lo contrario, conforme a los*



  
 MSc. Sandra Mery Mercedes Bejarano  
 SECRETARIA DE SALA  
 SALA PLENA  
 SUPREMO DE JUSTICIA

Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 380/2013. Contencioso Administrativo.- Sociedad Mercantil KAISER SERVICIOS S.R.L. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

procedimientos establecidos en este Código, Leyes y Disposiciones Reglamentarias”.

b) Conforme a la anterior disposición existe la presunción de que el sujeto pasivo ha ejecutado sus obligaciones tributarias, empero en el presente caso se ha observado que las facturas presentadas para crédito fiscal no cumplen aspectos formales (por no estar autorizadas por la Administración Tributaria o falta de dosificación, facturas que no cumplen formalidades de registro del importe y el NIT y sin documentación de respaldo) y que no se vincularían a la actividad gravada y el sujeto pasivo no ha desvirtuado estos reparos ni en instancia administrativa ni en instancia recursiva, por lo que en proceso tributario se ha establecido la suma de 118.275 UFV's correspondientes a Bs. 207.817 por tributo omitido, intereses y sanción por omisión de pago, no infringiéndose la presunción a favor del contribuyente.

4. Sobre el cuarto objeto de controversia relacionado a que: *“La resolución impugnada es nula de pleno derecho, al hacerse responsable a la empresa de las obligaciones de un tercero y que no es incluido en la Vista de Cargo sobre las dosificaciones no efectuadas”*, se debe efectuar las siguientes consideraciones de hecho y de derecho:

a) Conforme a la Orden de Verificación N° 00110VI04369 que fue notificada mediante cédula el 4 de marzo de 2011 al contribuyente Kaiser Servicios S.R.L. y la posterior emisión de la Vista de Cargo N° SIN/GSH/DF/VC/001/2012 de 1 de marzo de 2012, que fue notificada el 7 de marzo de 2012, se tiene que el alcance de la verificación era el Crédito Fiscal del Impuesto al Valor Agregado del periodo enero, febrero, abril, mayo, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre del 2008 de las facturas que se adjuntan en anexo, de tal forma que el sujeto pasivo objeto de verificación era Kaiser Servicios S.R.L. y que posteriormente se determinó que las facturas 252, 253, 256, 258, 261, 594, 276, 939, 942, 289, 291, 292, 1319 y 1320 no estaban dosificadas por lo que el demandante no puede alegar que también se debía incluir en el proceso de verificación de crédito fiscal al emisor de la factura, porque es al contribuyente Kaiser Servicios S.R.L. que se realiza el proceso de verificación y no a otro.

5. Sobre el quinto punto de controversia referido a: *“Si el Informe Técnico Jurídico ARIT SCZ/ITJ 0346/2012 de 19 de septiembre, emitido por la Sub Dirección Tributaria Regional, debió ser notificado al contribuyente, lo que vulnera el derecho a la defensa”*, se debe realizar el siguiente examen legal y de hecho:

El procedimiento de tramitación de recurso de alzada previsto en el art. 218 del Código Tributario y complementado en los arts. 210 a 212 del citado cuerpo Legal, no prevé que se deja notificar ningún informe técnico jurídico, por lo que al no estar dispuesta la notificación del informe técnico jurídico, no se puede alegar que se ha vulnerado el derecho a la defensa del contribuyente Kaiser

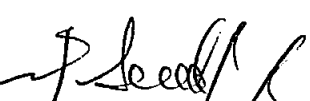
**COPIA AUTENTICADA**  
 ARTICULO 70 PARAGRAFO II - LEY N° 439  
 SALA PLENA  
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Servicios S.R.L, por consiguiente este Tribunal no encuentra causal de infracción del ordenamiento jurídico tributario debido a que no se haya efectuado la notificación del informe técnico jurídico al contribuyente.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia de conformidad a los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y 6 de la Ley N° 620, **DECLARA IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 60 a 69, interpuesta por la Sociedad Mercantil Kaiser Servicios S.R.L. representada por Jorge Fernando Delius Senzano contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en consecuencia queda firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0282/2013 de 4 de marzo del 2013.

**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 Campoverde Segovia  
**MAGISTRADO**

  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

  
Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

  
Maritza Surtura Juaniquina  
**MAGISTRADA**

  
Fidel Marcos Tórdoya Rivas  
**MAGISTRADO**

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

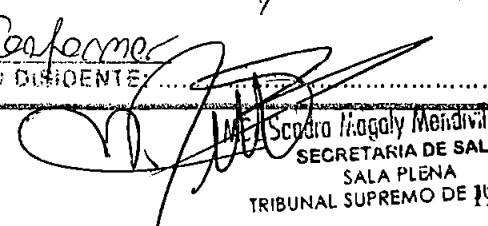
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA

GESTIÓN: 2016

SENTENCIA N° 358 FECHA 13 de julio

PRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2016

*Conforme*  
VOTO DISIDENTE

  
Sandra Magaly Mendivil Bejarano  
SECRETARIA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA