

SALA PLENA

SENTENCIA: 384/2013
EXP. N°: 400/2012
PROCESO: Contencioso Administrativo
PARTES: Interpuesto por REPSOL E&P BOLIVIA SOCIEDAD ANÓNIMA contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
FECHA: Sucre, diecisiete de septiembre de dos mil trece.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por REPSOL E&P BOLIVIA SOCIEDAD ANÓNIMA contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA la demanda contencioso administrativa de fs. 204 a 232, impugnando la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0208/2012 de 9 de abril de 2012 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; la respuesta de fs. 240 a 246; réplica, dúplica, los antecedentes procesales y

CONSIDERANDO I: Que REPSOL E&P BOLIVIA SOCIEDAD ANÓNIMA, dentro el plazo previsto en el art. 780 del Cód. Pdto. Civil, interpone demanda contencioso administrativa, expresando los siguientes argumentos y vulneraciones.

Sostiene que producto de la Liquidación Externa Parcial N° 00100FE00003 efectuada por el Servicio de Impuestos Nacionales, se estableció erróneamente que REPSOL S.A. por los periodos comprendidos entre el 01 de abril de 2005 al 31 de marzo de 2006 según Resolución Determinativa N° 17-000526-10 de 29 de diciembre de 2010, adeudó tributos por la suma de Bs.34.048.736.-, resolución que fue impugnada en la vía administrativa y que mereció en primera instancia la Resolución de Recurso de Alzada ARIT- SCZ/RA 00127/2011 de 23 de mayo de 2010, que fue anulada por resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0560/2011 de 23 de septiembre de 2011 por haber establecido la AGIT que contenía errores de forma.

En atención a la nulidad indicada, continúa afirmando que se dictó nueva resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 00146/2011 de 13 de diciembre de 2011, que resuelve revocar parcialmente la Resolución Determinativa, revocando cargos por Bs. 60.178.- y ratifica la suma de Bs.10.242.554.-

Mediante segunda resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0208/2012 de 09 de abril de 2012 la AGIT resolvió revocar parcialmente la resolución de recurso de alzada dictada por la ARIT, modificando la suma establecida en la Resolución Determinativa de Bs. 34.048.736.- a Bs. 28.170.225.- equivalentes a UF 25.18.011.07, importe que incluye tributo omitido, intereses y sanción.

Luego de establecer los antecedentes de la etapa recursiva administrativa, alega que los procedimientos de la ARIT y AGIT se encontrarían viciados de nulidad en virtud de las siguientes puntualizaciones:

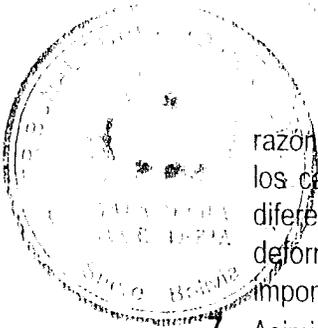
1. Aclara que los aspectos demandados recaen únicamente sobre los cargos que fueron ratificados por la AGIT, sin que formen parte de la litis aquellos que fueron dejados sin efecto por la referida autoridad en la resolución jerárquica ahora impugnada.
2. La resolución de Recurso Jerárquico impugnada RRJ AGIT-RJ 0208/2012 de 09 de abril de 2012, se encuentra viciada de nulidad por remitir su pronunciamiento a los ya vertidos en la primera resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0560/2011, que pese a haber anulado el procedimiento, resolvió aspectos de fondo de la litis, de modo que la AGIT anticipa su resolución y no analiza los fundamentos de hecho expuestos en el Recurso Jerárquico formulado, vulnerando la seguridad jurídica, el debido proceso consagrados en la Constitución Política del Estado. En ese sentido, no es posible legalmente que se dicte resolución jerárquica anulatoria como sucedió en primera instancia y en su estructura, también se efectúen análisis de fondo, ya que la nulidad tienen como principal y fundamental efecto que la instancia que emitió el acto nulo, lo subsane en toda su magnitud, de modo que el acto nulo queda de manera tal que nunca hubiese existido, no crea efectos jurídicos, por lo que AGIT al pronunciarse en el fondo ha fallado sobre un acto que por su propia resolución no tiene efectos y no cumple con los requisitos relativos al objeto, competencia, voluntad y forma que establece el procedimiento administrativo, por lo que debió abstenerse de pronunciarse sobre el fondo del acto que declaró nulo. Al



remilir sus pronunciamientos a los vertidos indebidamente sobre el fondo de la litis en otra resolución jerárquica en la que se declaró la nulidad del acto impugnado y además al anticipar su criterio sin valorar los nuevos elementos de hecho y de derecho presentados dentro del Recurso Jerárquico, ha viciado de nulidad la resolución que se impugna e influido en el pronunciamiento de la ARIT, limitando a que esa instancia actué en base a los inadecuados pronunciamientos de fondo que contiene la resolución anulatoria y atentando contra su independencia para efectuar sus propias valoraciones.

3. También denuncia la nulidad de la resolución impugnada, manifestando que esta, de marea inadecuada, resuelve que la Administración Tributaria tiene facultad para verificar periodos fuera del alcance de la fiscalización para girar un cargo, pero no la tiene para valorar las pruebas documentales presentadas respecto a esos mismos periodos. Para demostrar su afirmación, detalla que por la forma de cuantificación de los cargos (por diferencia), es indiscutible que los mismos fueron determinados sobre la base de documentación que está fuera del alcance de la fiscalización, que comprende el periodo del 01 de abril de 2005 al 31 de marzo de 2006, sin haber hecho una ampliación del alcance de la Orden de Fiscalización de la gestión fiscal 2006 que fue iniciada el 1ro de abril. La Resolución Determinativa contiene cargos sobre la base de la revisión de documentación, información de registro contable de la gestión 2007 y giró los cargos por concepto de Provisiones en Exceso e Ingresos no Declarados (Provisión de Ingresos)
4. Afirma que las tres principales situaciones observadas por la Administración tributaria se han denominado en la Resolución Determinativa: Gatos de Gestiones Anteriores, Provisiones en Exceso y Provisiones de Ingresos. En estos tres casos, se establece que la controversia está constituida por que las diferencias inmateriales entre los montos provisionados y los montos registrados en firme, para la AGIT constituyen un ajuste fiscal a los efectos de liquidación del IUE, posición con la que discrepan, por no existir ninguna norma que determine que tales diferencias constituyen un ajuste fiscal, toda vez que las provisiones efectuadas fueron contabilizadas (devengadas) en atención a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Bolivia (PCGA). En ese entendido, sostiene que AGIT le atribuye la naturaleza de ajuste fiscal, sin que exista ninguna normativa que así lo establezca.
5. Refiriéndose al primer cargo, Gastos de Gestiones Anteriores (Bs. 24.354.327.-), sostiene que este es improcedente, ya que no existe norma legal que ampare lo afirmado por la AGIT en sentido de que al determinarse diferencias en la estimación de las provisiones y el gasto firme, que se conocen al efectuarse su pago (flujo financiero) deberían ser objeto de un ajuste fiscal. Así, conforme a los argumentos de la AGIT, REPSOL S.A. tendría que haber ajustado fiscalmente las provisiones constituidas en la gestión anterior 2005 dentro el margen de tiempo que establece la norma como vencimiento del IUE, de manera que dichas diferencias afecten a la gestión 2005 en la que se devengaron, para no afectar la utilidad del 2006, siendo que en concreto, no corresponde el indicado ajuste fiscal, en virtud de que se procedió conforme a los PCGA tratándose de una diferencia inmaterial y sin efecto significativo en la situación patrimonial de la empresa, correspondiendo contabilizar dicha diferencia con gastos en la gestión en la que se tiene conocimiento del monto firme, real y definitivo, hecho que se dio en la gestión 2006 fiscalizada.
6. Sobre el segundo cargo, Provisiones en Exceso, sostiene también su improcedencia en virtud de que no existe normativa que regule este procedimiento, siendo que la única normativa constituida por los PCGA y los requisitos de deducibilidad del IUE previstos por el art. 17 del DS 24051, se cumplieron a cabalidad, es decir, son gastos propios del giro de la empresa, cuentan con documentación de respaldo y para su estimación, la empresa utilizó la mejor información disponible para el cálculo de las provisiones; y el registro de este costo permite a la sociedad mantener una relación de gastos con ingresos tal cual lo requiere los PCGA., siendo que las diferencias con los gastos firmes son inmateriales.

Dado que se trata de gatos ciertos, cuando se registró el gasto en firme marzo de 2006, el mes siguiente se revirtió toda la provisión, por lo cual en la siguiente gestión, dicha reversión ha generado un ingreso imponible que ha sido objeto de tributación del IUE,



- razón por la que no es correcta la pretensión de impuesto omitido, ya que en el peor de los casos, hubo diferencia de un año del tributo, por lo que la observación de esas diferencias distorsiona el objeto del impuesto, desconociendo la naturaleza del impuesto y deformando la verdadera y única capacidad contributiva del sujeto pasivo, ya que la base imponible parte de la utilidad contable.
7. Asimismo, manifiesta ser también improcedente el cargo denominado Ingresos Provisionados no reconocidos dentro la gestión, en base al razonamiento de que según la AGIT, se identificaron registros contables por provisiones por la venta de crudo durante el mes de marzo de 2006, que verificadas las facturas Nros. 573 575 emitidas el 12 de abril de 2006, se verificó que la provisión de ingresos fue inferior, por tanto la diferencia de Bs. 1.393.800 fue observada como ingresos no reconocidos en la gestión 2006, surgiendo un IUE de Bs. 348.450. En ese sentido, es preciso destacar que se trata de ingresos facturados y declarados en una gestión posterior, un mes después del cierre fiscal del IUE, cuando se conocía el importe real y firme. Argumenta finalmente, que el cargo ha sido establecido fuera del alcance de la Orden de Fiscalización, que la provisiones fueron efectuadas tomando en cuenta los PCGA y que las diferencias no son ingresos gravables en la gestión fiscalizada, porque el defecto de la provisión fue registrada en la gestión fiscal siguiente 2007 en la que se conoció el ingreso cierto.
 8. Refiriendo a los cargos por supuestos gastos sin documentación de respaldo y/o no relacionadas con la actividad gravada, afirma que la ARIT ratificó los cargos sobre la base de nuevos motivos, poniendo a la empresa en estado de indefensión al haber incorporado aspectos que no forman parte de la litis, para ello se apoya en la demanda en cuadros en los que contrasta primero la Resolución Determinativa con la Resolución de Recurso Jerárquico y posteriormente con la Resolución de Alzada, tratando de demostrar los nuevos elementos que hubiesen sido incorporados. Asimismo, señala que en muchos de los casos, la ratificación de cargos fue mecánica, sin que se fundamente el porqué de la ratificación vulnerando el debido proceso y la doble instancia y congruencia, pues de ninguna manera el análisis puede ampliarse a hechos y situaciones no previstas en la Resolución Determinativa, por lo que en caso de no verificarse que la observación del fisco no corresponde, el cargo debe ser revocado, sin que se lo pueda sostener en base a nuevos argumentos.
 9. Refiere que los punto 2 y 3 de la Resolución Determinativa (*Pág. 53 a 70 del Recurso de Alzada en las que se detallan los asientos*), no ha tomado en cuenta que REPSOL YPF BOLIVIA S.A. para demostrar que los gastos correspondían o fueron ejecutados en actividades de la empresa como viajes, estadía, etc., presentó la planilla digital en la etapa de fiscalización en respuesta al Requerimiento N° 095636 Formulario 4003 (carpeta I, cuerpo 03 de 63), entregando al equipo técnico el detalle de personal dependiente de la sociedad en medio magnético y planillas de sueldos y planillas tributarias del personal dependiente, por lo que es incuestionable que los beneficiarios directos de los gastos observados pertenecen a la Planilla de Repsol E&P S.A. y Repsol YPF Bolivia S.A. dentro el marco del contrato de administración general suscrito. En ese sentido, se tiene que los gastos directos, indirectos, fijo o variable de la empresa, necesarios para el desarrollo de la producción son deducibles, por lo que en la depuración efectuada por Impuestos Nacionales, deben ser considerados idóneos para la devolución del crédito fiscal, tomando en cuenta que se trata de gastos forzosos para el desenvolvimiento de la actividad comercial, destacado que los cargos observados, cuentan con documentación de respaldo, por lo que las observaciones establecidas por la administración y confirmadas por la ARIT provienen de la falta de valoración y/o relacionamiento correcto con la documentación presentada.
 10. Aclara que la calificación de la conducta como omisión de pago es incorrecta, y refiere nuevamente los argumentos antes expuestos para cada uno de los cargos, sosteniendo que al no haberse omitido ningún tributo conforme se demostró, nunca se ha configurado la comisión de dicha contravención, por lo que cualquier calificación de la conducta sería arbitraria e ilegal (no hay pena sin ley).

11. En esa lógica, afirma que no hubo omisión de pago del IUE, sino un diferenciamiento en su pago (gestión siguiente), a lo sumo la Administración Tributaria podría pretender el pago por mantenimiento de valor e interés, pero nunca el pago nuevamente del impuesto.

12. Asimismo, sostiene que la normativa tributaria, garantiza un descuento en la sanción cuando se hubiera procedido al pago del repara antes de la Resolución Determinativa. Sin embargo, la ARIT confirma lo manifestado por la Administración Tributaria en sentido de que para beneficiarse con la reducción, se debe pagar la totalidad de deuda tributaria, violando el art. 156 de la Ley N° 2492 y desconociendo que parte de la deuda tributaria no es reconocida y que es motivo de la demanda contencioso administrativo, debiendo la Administración reconocer los pagos efectuados con anterioridad por los cargos.

Es en virtud de estos argumentos, solicita declarar probada la demanda contencioso administrativa, disponiendo la nulidad del proceso de impugnación ante la Autoridad de Impugnación Tributaria hasta el vicio más antiguo, revoque los cargos establecidos en la Resolución Determinativa, dejando sin efecto los cargos pretendidos por la Administración Tributaria.

CONSIDERANDO II: Que admitida la demanda por decreto de fs. 234, se corrió traslado y citada la autoridad demandada, se apersonó Julia Susana Rios Laguna, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria mediante memorial de contestación de fs. 240 a 245, respondió en base a los siguientes fundamentos:

1. En primer término, formuló Perención de instancia que fue absuelta por decreto de fs. 287, en sentido de que no trascurrieron los 60 días que dispone el procedimiento civil para el efecto, en consecuencia se sigue la secuencia procesal.
2. Respondiendo las nulidades alegadas por el demandante, manifiesta que están no son evidentes, pues en la Resolución de Recurso Jerárquico (primera resolución) se absolvió todos los elementos que constituían vicios en la Resolución Determinativa, por lo que se dispuso la nulidad de obrados saneando el procedimiento por aspectos de forma tal cual sostiene el demandante. En ese sentido, la ARIT una vez anulada la Resolución ARIT-SCZ/RA 0127/2011 podía o no adoptar el criterio emitido en la nueva resolución de alzada; sin embargo, es su obligación subsanar el aspecto observado que dio lugar a la nulidad y pronunciarse sobre todas las cuestiones planteadas en el recurso.
3. Es así que la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/RA 0236/2011 (segunda resolución), se pronuncia sobre todas las cuestiones planteadas, subsana los observado por la AGIT tanto en el fondo como en la forma cumpliendo con el art. 211 parágrafo I de la Ley N° 3092.
4. Respecto a la supuesta resolución ultrapetita como consecuencia de que se hubiera influido o quitado la independencia a la ARIT, se tiene que el demandante plantea un nuevo elemento que no formó parte de la instancia administrativa, motivo por el cual no corresponde sea verificado o revisado este aspecto en sede jurisdiccional.
5. Sobre la supuesta verificación de aspectos fuera del margen de la Orden de Verificación, se tiene que la Administración Tributaria vertió opinión sobre el efecto de las diferencias en la obtención de la utilidad neta imponible que cierra al 31 de marzo de 2007, debido a que efectivamente esta se encuentra fuera del alcance de la gestión fiscalizada; aspecto que se encuentra corroborado con el análisis que efectuó la misma Administración sobre los registros en firme de otros conceptos regularizados en la gestión posterior, con incidencia en la gestión fiscalizada que cierra el 31 de marzo de 2006; aspecto que no genera indefensión al contribuyente, además el sujeto pasivo entiende de forma equivocada la denominación de ajuste fiscal, tratando de darle un sentido contable, cuando de forma textual se aclara que no son ajustes contables; asimismo, se pone de manifiesto que la operación de ajuste fiscal que debe realizar el sujeto pasivo se encuentra respaldado en el art. 46 de la Ley 843 que dispone "los ingresos y gastos serán considerados el año en que termine la gestión en el cual se han devengado", consecuentemente, la consideración del diferenciamiento en la liquidación del IUE permitirá tener certeza de los gastos reales del sujeto pasivo.
6. Contestando los argumentos por el cargo Gastos por Provisiones en exceso, alega que es aplicable el art. 46 de la Ley 843, por lo que no habría la posibilidad de proceder como



sugiere el demandante, pues los ingresos y gastos para efecto del IUE serán considerados del año en que termine la gestión en la cual se han devengados, lo que se evidencia que las provisiones en el IUE deben ser consideradas en la gestión fiscalizada.

7. Sobre los gastos de gestiones anteriores, afirma que se debe tener claro que los devengos por gastos de la gestión anterior 2005, en virtud del tercer párrafo del art. 46 de la Ley 843, deben incidir en esa gestión, teniendo el sujeto pasivo el margen de tiempo necesario hasta la presentación de la declaración jurada para efectuar los ajustes fiscales por las diferencias en las estimaciones del IUE.
8. Refiriéndose al cargo provisiones en exceso, aclara que al igual que los cargos referidos antes, es aplicable el art. 46 de Ley 843, teniendo el sujeto pasivo la posibilidad de efectuar los ajustes por diferencia, para incidir en la gestión en que efectivamente fueron comprados los bienes y servicios, más si el sujeto pasivo tuvo conocimiento de los mismos antes de la fecha de presentación de la declaración jurada, por lo que correspondía efectúe ajustes fiscales.
9. Abordando las observaciones generales por gastos sin documento de respaldo, sostiene como no se especificaron a que gastos se refiere y se hace una argumentación general en la demanda, se ve como Autoridad, imposibilitada de contestar este punto. Sin embargo, solicita se tome en cuenta las consideraciones del Informe Técnico Jurídico de la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada.
10. Sobre la reducción de la sanción establecida por la ley, argumenta que para su procedencia se debe pagar la deuda tributaria, es decir el total del impuesto sobre las Utilidades de las Empresas reparado por la gestión 2006, más intereses; no siendo aplicable la reducción por el pago del importe líquido por algunos conceptos que no representa la totalidad del tributo adecuado.

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

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

En el caso de autos, la controversia radica en establecer la existencia de elementos que vicien de nulidad la resolución impugnada o en su caso, si el IUE debe ser materializado al cierre de la gestión de la empresa demandante.

En concreto, se establece compulsados los antecedentes y las Resoluciones Administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas tributarias, que:

Las partes del proceso tanto en la demanda como en la contestación, reconocen la misma secuencia procesal ante las instancias administrativas, siendo que no se adjuntó a los antecedentes del expediente en análisis, las resoluciones que muestran cada una de las etapas del procedimiento administrativo (*inicio de Fiscalización, Resolución Determinativa, etc.*), por lo que no se puede evidenciar en esta instancia cada una de ellas. Al no existir contrariedad por este aspecto, se tiene que producida la nulidad de una primera resolución de Recurso de Alzada, en virtud de haberse declarado con lugar el primer Recurso Jerárquico formulado por el ahora demandante, resolución que no fue impugnada en sede jurisdiccional dentro el plazo legal que establece el procedimiento civil al efecto, que REPSOL E&P BOLIVIA S.A. consintió los argumentos que contiene la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0560/2011 de 23 de septiembre de 2011, que fue ejecutada en cuanto a la nulidad que se dispuso hasta el vicio más antiguo, es decir hasta que se dicte nueva resolución de Recurso de Alzada que contemple y absuelva todas las cuestiones planteadas en el memorial de presentado por el sujeto pasivo.

Producto del saneamiento procesal que implicó la nulidad ya referida, se dictó nueva resolución de Recurso de Alzada ARIT- SCZ/RA 0236/2011 de 13 de diciembre de 2011 que resolvió revocar parcialmente la Resolución Determinativa N° 17-000526-10 emitida por la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del Servicio de Impuestos Nacionales, revocando cargos en favor del sujeto pasivo. Esa determinación de la ARIT, también fue Recurrída por REPSOL YPF R&P BOLIVIA S.A. y el SIN, resolvió las alegaciones formuladas mediante resolución de Recurso

Jerárquico AGIT-RJ 0208/2012 de 09 de abril de 2012 que es motivo del presente proceso contencioso administrativo.

En base a esos antecedentes, se tiene que como emergencia de la fiscalización realizada por el S.I.N se produjeron: un primer procedimiento de impugnación válido y que concluyó ante la administración e instancias de impugnación administrativa con la primera resolución de Recurso Jerárquico, que como se señaló fue consentida y aceptada válidamente por el ahora demandante al no haber promovido demanda contencioso administrativa ante este Tribunal; y un segundo procedimiento recursivo que surgió como emergencia de la nulidad decretada, que contiene a las Resoluciones de Recurso Alzada ARIT-SCA/RA 0236/2001 de 13 de diciembre de 2011 y la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0208/2012 de 09 de abril de 2012, por lo que no existe la posibilidad de que este Tribunal ejercite el control de legalidad de las primeras resoluciones administrativas (*primer procedimiento*) que también son acusadas de nulidad en la demanda contencioso administrativa en virtud de la inactividad del demandante y no ejercicio de su derecho a demandar cuando así podía hacerlo (*principio dispositivo*).

Hecha esa consideración, se establece de los antecedentes contenidos en la resolución impugnada y los argumentos del memorial de demanda, que REPSOL R&P S.A., ha sustentado sus pretensiones ante este Tribunal en base a la repetición o copia de los argumentos esgrimidos en los recursos que fueron resueltos por la ARIT y AGIT respectivamente, de manera que inclusive, en su redacción se dirige erróneamente a esas autoridades e indistintamente reitera causales de

nulidad tanto de la resolución de Recurso de Alzada como la de Recurso Jerárquico, hecho que no concuerda con la naturaleza del proceso contencioso administrativo, que como se señaló tiene

por objeto el control de legalidad de los actos ejercitados en la sede administrativa, siendo necesario que el demandante cumpla minimamente con la carga de puntualizar y desarrollar desde su punto de vista, cada uno de los elementos que podrían tornar nula la resolución o procedimiento sometido a ese control, sin que la repetición o copia de argumentos, supla la carga argumentativa necesaria para que se efectúe, siendo que el principio de verdad material, no puede reemplazar los actos que por el principio dispositivo le corresponde a la parte demandante. En ese sentido, siendo que los supuestos pronunciamientos de forma y de fondo que alega la empresa demandante que hubieren viciado de nulidad el procedimiento administrativo no han sido puntualizados, por el contrario constituyen una queja general, sin que sea posible en base a lo argumentado el análisis que pretende la parte actora, sin que se pueda determinar violación al debido proceso en virtud de que el ahora demandante ha activado todos los sistemas recursivos previstos por la norma tributaria y el procedimiento administrativo en resguardo de sus derechos. Este entendimiento ha sido sostenido por este Tribunal en la Sentencia N° 238/213 de 5 de julio de 2013 que señala: *"En el presente caso, este Tribunal no puede suplir la carencia de carga argumentativa de la acción del accionante supra expuesta con la justificación de averiguación de la verdad material en deterioro de los principios de imparcialidad e igualdad, pues el principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal no puede rebasar los límites de la acción, ya que si bien no puede existir un proceso de oficio puesto que esta tiene su fundamento en la iniciativa, que es de carácter personal del accionante que tiene el poder de reclamar, que es de carácter abstracto, el Juez no puede suplir los límites de la argumentación de la acción ..."*. Respecto de la improcedencia de los cargos demandados, se tiene que el conflicto radica sobre el momento de la determinación del Impuesto a las Utilidades de las Empresas, para ello es precisa la interpretación del art. 46 de la Ley 843, que establece que el impuesto (IUE) tendrá carácter anual y será determinado al cierre de cada gestión. En ese sentido, el párrafo tercero sostiene que los ingresos y gastos serán considerados del año en que termine la gestión en la cual se devengaron.

De la interpretación de lo expuesto por la norma citada, se entiende que el Impuesto a las Utilidades de las Empresas debe materializarse en la gestión fiscal determinada, sin que pueda influir en gestiones anteriores o posteriores como comprende el demandante. En ese sentido, se justifica plenamente los ajustes fiscales necesarios para cumplir a cabalidad con el deber impositivo, por lo que lo provisionado debe ser ajustado en la diferencia a efecto de no influir en otras gestiones fiscales, lo contrario implicaría que el S.I.N. tendría necesariamente que solicitar mediante proceso la actualización de intereses como el demandante manifiesta al sostener que en último caso la pretensión de la Administración Tributaria debería ser únicamente la actualización de interés. Afirmación que en el fondo contiene el reconocimiento del

incumplimiento de la normativa tributaria art. 46 de la Ley 843, que es clara respecto de que "los ingresos y gastos serán considerados del año en que se termine la gestión en el cual se han devengado", delimitando la materialización del impuesto a un determinado momento, que en caso de ser incumplido trae como consecuencia la omisión del tributo conforme lo determinado por la Administración. Asimismo, se tiene que la normativa tributaria no regula de manera específica los ajustes fiscales posibles para la determinación del impuesto, siendo aplicables los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y aplicable el principio de que si la norma no prohíbe el acto expresamente, este se encuentra permitido, más aún cuando es ejecutado a efecto de la correcta determinación de un tributo.

Por otro lado, con relación a gastos sin documentación de respaldo, se tiene que el demandante apoyándose en cuadros en los que refleja las cargas de forma resumida, sostiene que se ratificaron en base a nuevos argumentos, sin que como ya se manifestó, hubiera señalado de manera concreta cual es la vulneración del derecho en la que hubiere incurrido la Autoridad General de Impugnación Tributaria, motivo por el cual no es posible emitir pronunciamiento ante los aspectos generales que fueron expresados.

Finalmente, con relación a la reducción de la sanción, se tiene que las partes ingresan al desarrollo de la procedencia o no de la reducción de la sanción desde el punto de vista de la norma, sin relacionarla a los hechos suscitados en el caso concreto, pues la empresa demandante no detalla que pago realizó y en qué momento, hechos sin los cuales no es posible emitir pronunciamiento para dilucidar si correspondía el beneficio consagrado en la norma tributaria por la cancelación de la deuda tributaria antes de la notificación con la Resolución Determinativa al sujeto pasivo.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 10. I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011 de Transición para el Tribunal Supremo y arts. 778 a 781 del Código Pdto. Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con las formalidades de rigor.

No intervienen las Magistradas Norka Natalia Mercado Guzmán y Maritza Suntura Juaniquina por encontrarse en viaje oficial y el Magistrado Fidel Marcos Tordoya Rivas por ausencia.

Esta Sentencia es dictada en Sucre Capital del Estado Plurinacional de Bolivia a los diecisiete días del mes de septiembre de dos mil trece años.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.

Magistrado Relator: Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano.

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
PRESIDENTE

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
Jorge Isaac von Borries Méndez

DECANO

Rómulo Calle Mamani

MAGISTRADO

Antonio Guido Campero Segovia

MAGISTRADO

Pastor Segundo Mamani Vilca

MAGISTRADO

Rita Susana Nava Durán

MAGISTRADA

Darwin Vargas Vargas
Secretario de Sala Plena