

21-09-14 Ho. 18:15

Exp. No. 237/2012. Contencioso Administrativo.- Interpuesto por Rómulo Erich Rada Uria c/ la Autoridad General de Impugnación Tributaria.



### SALA PLENA

**SENTENCIA:** 422/2013.  
**EXP. N°:** 237/2012.  
**PROCESO:** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Interpuesto por Rómulo Erich Rada Uria c/ la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**FECHA:** Sucre, quince de octubre de dos mil trece.

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por Rómulo Erich Rada Uria, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 38 a 47, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0166/2012 de 19 de marzo, la providencia de admisión de la demanda de fs. 50, el memorial de apersonamiento y contestación de Julia Susana Ríos Laguna Directora Ejecutiva General de la Autoridad General de la Impugnación Tributaria de fs. 86 a 90, la providencia que da por renunciado al derecho de réplica y dúplica respectivamente, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada y:

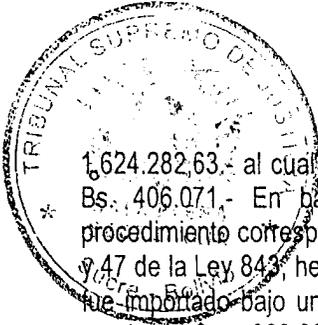
**CONSIDERANDO I:** Que Rómulo Erich Rada Uria, en el plazo previsto en el art. 780 del Código de Procedimiento Civil (CPC), por memorial de fs. 38 a 47 se apersona y haciendo una relación de los antecedentes de emisión de la resolución impugnada, expresa que:

1.- En base a la Orden de Verificación N° 0010OVE00228, el Informe CITE: SIN/GDLP/DF/SVE-I/INF-3905/2010 y la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLP/DF/SVE-I/VC/0631/2010, con los que fue notificado, la Administración Tributaria a través de la Resolución Determinativa N° 013/2011 de 04 de enero, resolvió determinar sobre base cierta la obligación impositiva por el IUE correspondiente a la gestión 2008, en la suma de Bs. 478.155.- equivalente a 305.447.- UFV's por tributo omitido e intereses y calificó la conducta como omisión de pago, por lo que le impuso la multa del 100% del tributo omitido (Bs. 406.071.- equivalente a 267.905.- UFV's).

Manifiesta que dicho acto administrativo fue impugnado y mediante Resolución de Recurso de Alzada fue modificada la obligación impositiva únicamente en la suma de Bs. 217, manteniendo firme y subsistente la obligación tributaria por la suma de Bs. 405.854.-, que recurrida en Recurso Jerárquico fue confirmada la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0316/2011.

2.- El demandante citando el art. 115.II de la Constitución Política del Estado (CPE), acusa que la Administración Tributaria incurrió en **vicios de nulidad en el procedimiento de determinación del IUE**, haciendo notar que esta solicitud fue interpuesta en la fase administrativa y en las instancia recursivas, por lo tanto no podrá ser considerado como un agravio nuevo. En base a los arts. 35 inc. c) y d) y 36.II de la Ley 2341 y 36 y 47 de la Ley 843, manifiesta que existió incumplimiento de procedimiento, por cuanto los tributos IVA e IUE gravan diferentes hechos, la venta y la utilidad neta imponible, por cuanto considera injusta aceptar una supuesta venta como una utilidad neta directa al trasladar directamente el precio total de venta al Estado de Resultados y aplicar la alícuota del 25%, sin tomar en cuenta el procedimiento determinativo previsto en los arts. 36 y sgtes. de la Ley 843, por ello acusa que la Administración Tributaria habría, deliberada y arbitrariamente, omitido la deducción de los gastos necesarios para obtener la utilidad y la fuente, pese a que la determinación se realizó sobre base cierta y que se comprobaron fehacientemente pagos para adquirir el equipo médico reexportado posteriormente, por ello considera que se incurrió en una nulidad de pleno derecho de los actos administrativos, por haber sido dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legalmente establecido.

Con relación a la Vista de Cargo, expresa que ese acto administrativo reconoce que la deuda tributaria se originó en facturas de venta e ingresos no declarados, vulnerando el procedimiento de determinación previsto en el art. 36 y sgtes. de la Ley 843 y los arts. 6 y 7 del DS 24051, al considerar venta sin gastos deducibles; de otro lado, acusa que la Administración Tributaria no cumplió con lo previsto en el art. 96 de la Ley 2492 Código Tributario (CT), ya que directamente liquida el tributo omitido sin explicar de dónde emerge, no indicó de qué factura se trata, no se especifica número de factura, periodo, ni importe, tampoco indicó de donde obtuvo la información viciando nuevamente de nulidad la Vista de Cargo, por haber sido emitida prescindiendo totalmente del procedimiento determinativo del IUE –incumplimiento del art. 35 de la Ley 2341. Manifiesta que la Administración Tributaria, en la página 3 de la Resolución Determinativa indica que la verificación se realizó sobre documentación del contribuyente e información proporcionada por la Aduana, estableciendo en relación al equipo de tomografía que la misma fue exportada a la Dra. Maritza Murillo, con un valor FOB de Bs. 1.619.030.-, con un valor de Bs. 1.619.030 no declarado por el contribuyente, el cual con una diferencia de Bs. 5.252,63.- es trasladado al cuadro de resultados, haciendo un total de Bs.



1.624.282,63.- al cual se aplicó directamente la alícuota del 25%, resultando un supuesto tributo omitido de Bs. 406.071.- En base a esta consideración manifiesta que la Administración Tributaria aplicó un procedimiento correspondiente a las ventas, acto que deja nula la determinación por aplicación de los arts. 43 y 47 de la Ley 843, hecho que se refleja con mayor incidencia cuando se sostiene que el equipo tomográfico, fue importado bajo un contrato de compra venta por la compañía General Electric Medical System, por un precio de \$us. 229.000.- que no fue pagado en su totalidad. Con relación a la información financiera del Banco Nacional de Bolivia, manifiesta que, según extractos bancarios de 1º de enero de 2006 a 10 de agosto de 2010, se puede evidenciar que se pagó a la compañía General Electric Medical System por un importe que asciende a Bs. 1.468.484,29.- habiendo cancelado el 90,70% del costo total del equipo tomográfico, con este hecho considera que se ha evidenciado que existieron gastos deducibles, sin embargo se toma solo el valor de la venta sin considerar la previsión de los arts. 36 y 47 de la Ley 843, cuando debió tomarse en cuenta los ingresos por la supuesta venta y a la vez deducir los gastos, debiendo haber aplicado la alícuota al valor pendiente de pago con un monto a pagar de Bs. 37.636,43.- y no al total de la factura, por lo que manifiesta que corresponde la nulidad por la aplicación errónea del procedimiento determinativo.

3.- Señala en que la etapa recursiva de alzada y jerárquica se reconoce que se han efectuado pagos a la empresa General Electric, en la suma de Bs. 1.468.484,29 sin deducir sin embargo los gastos, consiguientemente no se habría constituido una utilidad real, determinándose el tributo -expresa- al margen de lo previsto en los arts. 36 y 47 de la Ley 843 y arts. 13 y 115 de la C.P.E., la Sentencia Constitucional SC 1724/2010-R de 25 de octubre de 2010, referido a la verdad material, donde debe basarse en documentación, datos y hechos ciertos con directa relación de causalidad, que deben tener calidad de incontrastables, donde la autoridad con plena convicción y sustento emite pronunciamiento, por lo que con esa medida no se habría considerado la capacidad económica del contribuyente, al imponer el cargo sobre el valor de la venta, al margen de lo dispuesto por el art. 323 de la C.P.E, vulnerando el derecho a la igualdad y proporcionalidad del sujeto pasivo.

Acusa por otra parte que existe confusión en el régimen de exportación definitiva, con reexportación de admisión temporal, toda vez que la exportación definitiva -indica- se aplica conforme al art. 98 de la Ley General de Aduanas y la reexportación de acuerdo a los arts. 124 y 126 de la citada norma, resultando claro que la recepción definitiva de la mercancía en calidad de venta, se encuentra en el extranjero por IMPORT EXPORT DAMAR LTDA.

Es evidente manifiesta el actor, que habiendo se en el proceso de determinación del IUE se prescindio del procedimiento legal establecido en los arts. 36 y 47 de la Ley 843, referido a la creación del IUE, que debe ser aplicado sobre las utilidades resultantes de los estados financieros, de acuerdo a lo que disponga la Ley precitada y su Reglamento, impuestos aplicado sobre la utilidad neta resultante de deducir de la utilidad bruta (ingresos menos gastos de venta) aceptándose como deducibles como principio general, todos aquellos gastos que cumplan la condición de ser necesarios para la obtención de la utilidad gravada y la conservación de la fuente que la genera, consiguientemente dicha omisión en el proceso de determinación del impuesto en cuestión generó la nulidad en base al art. 35 inc. c) y d) de la Ley 2341 (LPA), aplicable en virtud del art. 74-1 de la Ley 2492.

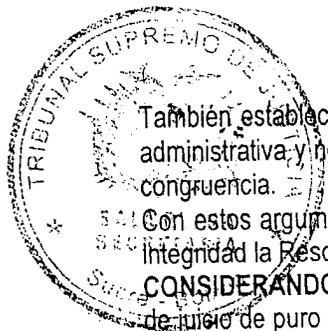
Con estos argumentos la entidad demandante en proceso contencioso administrativo solicita se declare PROBADA la demanda, se anule hasta la Vista de Cargo dejando sin efecto la Resolución Determinativa y se corra en traslado a la otra parte.

**CONSIDERANDO II:** Que admitida la demanda por decreto de 13 de septiembre de 2012 (fs. 50), es corrida en traslado a la autoridad demandada, siendo citada legalmente la Autoridad General de Impugnación Tributaria el 25 de octubre de 2012, Julia Susana Rios Laguna en representación de esta entidad, en tiempo hábil se apersona a este Tribunal en base a los argumentos expuestos en su memorial de fs. 86 a 90, responde la demanda, manifestando en síntesis lo siguiente:

En relación a no haberse deducido los gastos, indica haberse considerado los ingresos por concepto de servicios como parte de ingresos operativos dentro del Estado de Resultados, considerando las facturas por prestación de servicios médicos, incluyendo los recibos de alquiler reflejados en el Estado de Resultados.

Asimismo se ha establecido un importe como ingresos no declarados que no figura en el Estado de Resultados, esta observación se basa en que el contribuyente realizó la importación de un equipo tomográfico con pagos al proveedor entre el 17 de septiembre de 2007 al 01 de julio de 2010, siendo esos giros los que demuestran el pago por la compra del equipo y sus accesorios.

La Aduana Nacional de Bolivia establece que el equipo fue reexportado a Iquique Chile a Favor de Maritza Murillo A., con documentación que permite establecer que Rómulo Erich Rada Uria emitió la factura comercial de exportación N° 1 con término de pago a crédito, correspondiendo en esta instancia una multa por incumplimiento a deberes formales, siendo el documento que sustenta la reexportación la factura emitida al Sr. Rómulo, se demuestra la calidad de compra venta del equipo y se ha transferido en calidad de venta a la Sra. Maritza Murillo, estableciéndose los ingresos no declarados del contribuyente y no consigno en sus ingresos pese a la reexportación realizada.



También establece que esta demanda plantea nuevos argumentos que no fueron impugnados en instancia administrativa y no corresponde responder a puntos no impugnados en vía administrativa, bajo el principio de congruencia.

Con estos argumentos solicita que se declare improbadada la demanda, en consecuencia se mantenga en su integridad la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0166/2012 de 19 de marzo de 2012.

**CONSIDERANDO III:** Por la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en fase administrativa se agotó con la resolución del Recurso Jerárquico; por consiguiente, corresponde a éste Tribunal, analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, sin embargo, conforme lo dispone el art. 109-I de CPE, señala que todos los derechos por ella reconocidos, son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección. Por su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantizan el derecho al debido proceso, que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley 025 Ley del Órgano Judicial (LOJ), que señala: "(...) impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar".

Consecuentemente en cumplimiento de este mandato constitucional, al existir denuncia de vulneración de principios y derechos constitucionales, corresponde su análisis y consideración, estableciendo, que el **objeto de la presente controversia** se refiere a verificar: **1) Si se ha determinado correctamente el pago del IUE; 2) Si existe nulidad en el procedimiento de determinación del tributo.** En ese marco y de la compulsión de los datos procesales, fs. 1 a 98 Expediente (Anexos-I fs. 1 a 200 Primer Cuerpo; fs. 201 a 400 Segundo Cuerpo; fs. 401 a 531 Tercer Cuerpo); (Anexo II fs. 1 a 200 Primer Cuerpo; fs. 201 a 400 Segundo Cuerpo; fs. 401 a 600 Tercer Cuerpo; fs. 601 a 619 Cuarto Cuerpo), se llega a las siguientes conclusiones:

1.- La Administración Tributaria, mediante Orden de Verificación N° 0010OVE00228 inició el proceso de determinación bajo la modalidad y alcance del Impuesto a la Utilidad de las Empresas (IUE) correspondiente a la gestión 2008, requiriendo la presentación de duplicados de DDJJ del IVA (F-200 ó F-210), IT (F-400, IUE (F-500-605), Libros de Ventas IVA, Notas Fiscales de respaldo al Débito Fiscal, Estados Financieros y Dictamen de Auditoría y otros.

Luego de la evaluación de la documentación presentada por el contribuyente, se emitió el Informe CITE: SIN/GDLP/DF/SVE-I/INF-3905, girándose posteriormente la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLP/DF/SVE-I/VC/0631/2010, estableciendo en él un reparo del IUE de Bs. 406.071.- por la gestión 2008, procedimiento en el que el sujeto pasivo de acuerdo al Informe en Conclusiones N° 4487/2010, no presentó descargos en la forma y plazo fijado por el art. 98 de la Ley 2492, consiguientemente, de conformidad a lo dispuesto por el art. 99 del Código Tributario, se emitió la respectiva **Resolución Determinativa N° 0013/2011 de 4 de enero**, consignándose el adeudo tributario de 576.852.- UFV's, equivalente a Bs. 903.021.- que incluye la deuda tributaria, sanción por omisión de pago y multas por deberes formales.

La notificación con la Resolución Determinativa N° 0013/2011 de 4 de enero, dio origen al Recurso de Alzada (fs. 97 a 106), formulado por el contribuyente, que fue resuelto por **Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0316/2011 de 1 de julio**, que resolvió **Revocar Parcialmente** la Resolución Determinativa N° 0013/2011 de 4 de enero, dejando sin efecto la obligación tributaria de Bs.217.- por el Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE), más intereses y sanción por omisión de pago, por la gestión 2008, manteniéndose firme y subsistente la obligación tributaria de Bs. 405.854.- por el IUE omitido, más intereses y sanción por omisión de pago, por la gestión fiscal 2008, así como las multas pecuniarias de 3.500 UFV por incumplimiento a deberes formales relacionada a la entrega de información y documentación requerida durante la ejecución de proceso de verificación, correcto registro en el Libro de Ventas IVA.

Ante éste hecho, el actor interpuso Recurso Jerárquico de fs. 402 a 422, que fue resuelto mediante la **Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0166/2012 de 19 de marzo** (fs. 484 a 513), y Auto Motivado AGIT-RJ 0017/2012 de 9 de abril, pronunciada por el Director Ejecutivo General a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que resolvió **Confirmar** la Resolución ARIT-LPZ/RA 0316/2011 de 1 de julio, originando de esta forma la demanda contencioso administrativo.

**2.-** Ingresando al desarrollo de la controversia, respecto a que: **si el Impuesto a la Utilidad de las Empresas (IUE) ha sido correctamente determinado**, corresponde efectuar las siguientes consideraciones:

La Administración Tributaria conforme a las atribuciones conferidas por los arts. 100 y 104.I de la Ley 2492, comunicó mediante Orden de Verificación Externa del Operativo Exportadores N° 00OVE00228, al contribuyente ROMULO ERICH RADA URIA, el inicio de fiscalización por los periodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008, con alcance al Impuesto a la Utilidad de las Empresas (IUE) modalidad Verificación Específica, adjuntando el detalle de exportaciones, reportadas por la Aduana Nacional de Bolivia (ANB).

Efectuada la revisión de la documentación pertinente a la exportación DUE 2008/422/C-17353, se constató la



exportación de un equipo de tomografía internado al país bajo el "Régimen de Admisión Temporal para Reexportación de Mercancías en el mismo estado", por que el mismo sería utilizado como prueba y demostración en las diferentes Clínicas y Hospitales de la ciudad; sin embargo, se verificó que el contribuyente en los hechos, no cumplió con la finalidad y el régimen de la internación del equipo y por el contrario lo utilizó con fines comerciales y de beneficio personal, para posteriormente devolver el equipo tomográfico a la Compañía General Electric Medical System, proveedor del mismo según Póliza de Importación DUI 2006/211/C-40645, adquirido a título de compra venta con facilidad de pagos.

Ante tal situación y en consideración a que el contribuyente no proporcionó a la Administración Tributaria toda la documentación pertinente, ésta última requirió información y documentación a la Aduana Nacional de Bolivia respecto a la importación y reexportación del equipo tomográfico, que permitió tomar convicción a los funcionarios actuantes de nuevos elementos y en forma directa e indubitable el hecho generador de la obligación tributaria y la cuantía de la misma, de donde se puede extraer algunos aspectos de relevancia jurídica:

- a) La solicitud de la importación del equipo tomográfico efectuado por la Agencia Despachante "VELCO" S.R.L., se enmarca en el art. 163 del DS 25870, modificado por DS 27947 de 20 de diciembre de 2004, vale decir, autorizada para la admisión temporal del equipo tomográfico con la finalidad de realizar conferencias y exposiciones, entre otras.
- b) El contribuyente en su nota de fecha 28 de junio de 2010, manifestó que el equipo tomográfico fue adquirido a título de compra venta internacional financiada (factura Invoice N° 2639970), a objeto de prestar servicios "en forma unipersonal exclusivamente, como profesional" y que cobró por los servicios realizados, compra que sin embargo no pudo perfeccionarse debido al alto costo de los impuestos, por lo que el demandante decidió reexportar el equipo de tomografía a la Dra. Maritza Murillo.

La Administración Tributaria determinó el IUE, en base a las declaraciones juradas, notas fiscales por concepto de honorarios, alquileres, exportación y libros de ventas proporcionados por el contribuyente y toda otra documentación proporcionada por los Agentes de Información con efectos tributarios, emergentes de sus relaciones económicas, profesionales o financieras, constándose en los mismos que no fue declarada la exportación o venta del equipo tomográfico por el sujeto pasivo en sujeción a los arts. 41, 46 y 47 de la Ley 843 y DS 24051, cuyo reparo asciende a Bs. 406.071 por la gestión 2008, estableciéndose la obligación tributaria conforme al método de la realidad económica establecida en el art. 8º.II de la Ley 2492.

Ahora bien, corresponde señalar que de conformidad a lo dispuesto por el art. 2º de la Ley 843 (Ley de Reforma Tributaria), se considera venta toda transferencia a título oneroso que importe la transmisión del dominio de cosas muebles, disposición legal que guarda armonía con el art. 540 del Código Civil (CC) que señala; "La venta es un contrato por el cual el vendedor transfiere la propiedad de una cosa o transfiere otro derecho al comprador por un precio en dinero".

Por su parte, el art. 4º de la Ley 843, NACIMIENTO DEL HECHO IMPONIBLE refiere; a) "En el caso de ventas al contado o a crédito, en el momento de la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia de dominio, la cual obligatoriamente deberá estar respaldada por la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente;... ". En la especie el contribuyente ahora demandante como propietario de la mercancía efectuó la transmisión de dominio de la mercancía y dio lugar al perfeccionamiento del hecho imponible. A ese efecto, el art. 36 de la Ley 843 señala; "Crease un Impuesto sobre la Utilidad de las Empresas, que se aplica en todo el territorio nacional sobre las utilidades resultante de los estados financieros de las mismas al cierre de cada gestión anual, ajustadas de acuerdo a lo que disponga esta Ley y su reglamento".

El art. 37 del mismo cuerpo legal, menciona; "Son sujetos del impuesto todas las empresas tanto públicas como privadas, incluyendo: sociedades anónimas, sociedades anónimas mixtas, sociedades en comandita por acciones y en comandita simples, sociedades cooperativas, sociedades de responsabilidad limitada, sociedades colectivas, sociedades de hecho o irregulares, empresas unipersonales, sujetas a reglamentación sucursales, agencias o establecimientos permanentes de empresas constituidas o domiciliadas en el exterior y cualquier otro tipo de empresa. Esta enumeración es enunciativa y no limitativa".

El art. 40 asimismo señala; "A los fines de este impuesto se consideran utilidades, rentas, beneficios o ganancias las que surjan de los estados financieros, tengan o no carácter periódico. A los mismos fines se consideran también utilidades las que determinen, por declaración jurada, los sujetos que no están obligados a llevar registros contables que le permitan la elaboración de estados financieros, en la forma y condiciones que establezcan la reglamentación". No se consideran comprendidos en el objeto de este impuesto los resultados que fueran consecuencia de un proceso de reorganización de empresas, en la forma y condiciones que establezca la reglamentación.

Respecto a la enajenación, el art. 41 de la Ley 843, define; "A los fines de esta Ley se entiende por enajenación la venta, permuta, cambio expropiación y, todo acto de disposición por el que se transmita el dominio a título oneroso de bienes, acciones y derechos".



En el contexto el art. 47 indica; "La utilidad neta imponible será la resultante de deducir la utilidad bruta (ingreso menos gastos de venta) los gastos necesarios para su obtención y conservación de la fuente. De tal modo, a los fines de la determinación de la utilidad neta sujeta a impuesto, como principio general, se admitirán como deducibles todos aquellos que cumplan la condición de ser necesarios para la obtención de la utilidad gravada y la conservación de la fuente que la genera, incluyendo los aportes obligatorios a organismos reguladores – supervisores, las provisiones para beneficios sociales y los tributos nacionales y municipales que el reglamento disponga como pertinentes".

Por otra parte, el art. 124 de la Ley General de Aduanas (LGA) instituye; "La admisión temporal para reexportación, en el mismo estado de las mercancías es el régimen aduanero que permita recibir en territorio aduanero nacional, con suspensión del pago tributos aduaneros de importación, mercancías determinadas y destinadas a la reexportación, dentro del plazo determinado por Reglamento, sin haber experimentado modificación alguna, con excepción de la depreciación normas de las mercancías como consecuencia del uso que se haga de las mismas". La admisión temporal se efectuará con la presentación de la Declaración de Mercancías, debiendo previamente constituir una boleta de garantía bancaria o seguro de fianza que cubra el 100% de los tributos de importación suspendidos ante la Aduana Nacional.

En ese mismo contexto, el art. 126 de la LGA expresa; "Antes del vencimiento del plazo concedido para la admisión temporal, el consignatario podrá optar por el cambio de régimen a importación para el consumo o reexportar la maquinaria o equipo en el mismo estado, sin haber experimentado modificación alguna, con excepción de la depreciación normal como consecuencia del uso". El cambio del régimen aduanero de admisión temporal a importación para el consumo, se efectuara con el pago total de los tributos aduaneros de importación, liquidados sobre la base imponible vigente a la fecha de presentación de la Declaración de Mercancías de admisión temporal para la exportación en el mismo estado.

A su vez el art. 7º del DS 24051 Reglamento del Impuesto a la Utilidad de las Empresas, señala; "Para establecer la Utilidad Neta sujeta al impuesto, se restará de la utilidad Bruta (ingresos menos costo de los bienes vendidos y servicios prestados) los gastos necesarios para obtenerla y, en su caso para mantener y conservar la fuente, cuya deducción admite la Ley y este Reglamento".

Sin perjuicio de aplicación del criterio general de lo devengado, en el caso de ventas a plazos, las utilidades de estas operaciones podrán imputarse en el momento de producirse la respectiva exigibilidad.

El art. 136 del DS 25870 Reglamento a la Ley General de Aduanas refiere; "Los despachos aduaneros de exportación podrán tramitarse directamente por los exportadores o a través de un Despachante de Aduana y se iniciarán con la presentación de la declaración de mercancías de exportación".

Dicha presentación podrá efectuarse por escrito o por medios electrónicos acompañando la siguiente documentación: a) Factura comercial; b) Lista de empaque, cuando corresponda; c) Autorización de sustancias controladas, cuando corresponda; d) Autorizaciones previas o certificaciones, cuando corresponda.

El art. 2º del DS 27947 de 20 de diciembre de 2004, modificatorio del art. 163 del DS 25870 Reglamento de la LGA, establece: "Tanto las muestras con valor comercial, los moldes matrices industriales, equipos y accesorios para la reparación y maquinaria; aeronaves con autorización expresa del Viceministro de Transportes, Comunicaciones y Aeronáutica Civil y las destinadas a la realización de conferencias y exposiciones, espectáculos teatrales, circenses y otros de recreación pública, para competencias o prácticas deportivas y otras actividades, así como las mercancías destinadas a la actividad productiva de bienes y servicios y que contribuyan al desarrollo económico y social de país, podrán ser admitidas bajo el régimen de admisión temporal para su reexportación en el mismo estado por un plazo máximo de hasta dos años. La Aduana Nacional mediante Resolución de Directorio, podrá establecer plazos menores por las mercancías que considere necesarias o convenientes". Señala asimismo en el tercer apartado; "La admisión temporal será concedida previa constitución de Boleta de Garantía Bancaria o seguro de fianza ante la Aduana Nacional, por el cien por ciento (100%) de los tributos aduaneros de importación temporalmente suspendidos".

En ese contexto, y de la normativa legal citada precedentemente, se llega a establecer que la Administración Tributaria determinó la deuda tributaria por el IUE correspondiente a la gestión fiscal 2008 (de enero a diciembre 2008) en la suma de Bs. 478.155.- equivalente a 305.447.- UFV's, establecida en base a la documentación e información proporcionada por el demandante en sede administrativa, así como sobre el detalle de exportaciones reportadas por la Aduana Nacional de Bolivia, la información de la Agencia de Despachante Velco SRL, así como de las entidades financieras emergentes de sus relaciones económicas, profesionales y declaraciones juradas F-200, F-55.2 F-605.2, es decir, como resultado de la verificación externa efectuada, que determinó la existencia de ingresos no declarados que corresponden a la prestación de servicios médicos, alquileres percibidos y la reexportación de un equipo de tomografía con sus accesorios mediante la DUE C-17353, tramitada por la Agencia de Despachante de Aduanas Velco SRL.

Por ello, el Impuesto a la Utilidad establecida al contribuyente - demandante, ha sido en estricta aplicación del art. 47 de la Ley 843 y art. 7º del DS 24051, determinando la utilidad bruta en base a la aplicación de la



operación aritmética de la suscripción de los ingresos menos los gastos de ventas; asimismo, la Utilidad Neta Imponible del Impuesto a las Actividades de las Empresa se determinó de la deducción de la utilidad bruta, los gastos necesarios para su producción y la conservación de la fuente. Debe aclararse que los ingresos constituyen todas las operaciones de ventas de bienes, prestación de servicios y todo otro ingreso generado durante la gestión fiscal (2008). En ese entendido, el IUE se determina considerando todos los componentes de los ingresos y de los gastos con las limitaciones establecidas en la Ley 843 y el DS 24051, en cuanto a los gastos deducibles.

En conclusión, si bien el contribuyente dio cumplimiento al procedimiento para aplicar el Régimen de Admisión Temporal para Reexportación de mercancías en el mismo estado, establecido en los arts. 124, 126 de la Ley 1990 (LGA) y 163 del DS 25870, modificado por el art. 2.II del DS 27947, no envió la compra a título oneroso de su proveedor Ge Medical Systems, mediante la DUI C 40645, y la posterior transferencia a Maritza Murillo A., a través de la Factura Comercial N° 1 que avala la reexportación, por consiguiente éste Tribunal llega a la conclusión que la Administración Tributaria estableció correctamente los ingresos no declarados por el contribuyente Rómulo Erich Rada Uría; ya que la reexportación del equipo de tomografía, consiste en la generación de un ingreso adicional a la actividad principal registrada ante la Administración Tributaria que es la de "Médicos y Odontológicos" y como actividad secundaria "Alquiler de Bienes Raíces Propios", que reflejó dentro de su Estado de Resultados de la gestión 2008, extremos que han sido correctamente valorados en las instancias recursivas de Alzada y Jerárquica que revocó parcialmente la Resolución Determinativa N° 0013/2011 de 4 de enero, emitida por la Gerencia Distrital La Paz del SIN, que dejó sin efecto la observación del Recibo de Alquiler N° 33, cuyo reparo por el IUE es de Bs. 217.-, más intereses y la sanción por omisión de pago y mantuvo firme y subsistente el tributo omitido de Bs. 405.854.- más intereses y la sanción por omisión de pago del IUE correspondiente a la gestión 2008, además de las multas por incumplimiento de deberes formales contenidas en las Actas de Contravenciones Tributarias Nos. 13756, 13792 y 16951 que alcanzan a 3.500.- UFV's, por consiguiente, la deuda tributaria alcanza a la suma total de Bs. 902.541.- equivalente a 576.545.- UFV's.

3.- Respecto al segundo motivo de la controversia, consistente en determinar si, **existe nulidad en el procedimiento de terminación del tributo y que habría provocado la vulneración de derechos subjetivos del demandante**, de obrados se evidencia que:

El actor acusó la nulidad en el procedimiento de determinación del tributo, expresando que en sede administrativa solicitó Manuales de Procedimiento de Fiscalización que se utilizó para el inicio de la Verificación Externa N° 0000VE00228, mismos que al margen de ser negados porque -dicha documentación- es de uso exclusivo de los funcionarios del SIN, no estarían aprobados por el Directorio lo que invalidaría la determinación del tributo, sin identificar ni demostrar en qué medida hubiera provocado indefensión al contribuyente o que acto procesal se hubiera realizado en violación de prescripciones legales sancionadas con nulidad, cuando la nulidad debe ser expresa, específica y determinante, por cuanto ningún trámite o acto judicial debe ser declarado nulo si la nulidad no está expresamente determinada por la Ley, por ello no debe interpretarse desde el punto de vista subjetivo, refiriéndose al cumplimiento del acto, sino en su aspecto objetivo.

En la especie, conviene establecer que por determinación de los arts. 66, 100 y 101 del CTB, el ente tributario goza de plenas facultades de efectuar tanto el procedimiento de Verificación como el de Fiscalización establecido en los arts. 29 y 30 del DS 27310 de 09 de enero de 2004 (RCTB), sobre el marco normativo para el procedimiento de verificación fundado en las Leyes 2492 (CTB), 843 (TO) y Decretos Supremos Reglamentarios Nos. 24051, 25870 y 27947, que sirvió de base para la determinación tributaria, cuyo resultado fue puesto en conocimiento del sujeto pasivo, permitiendo de esta forma la impugnación no solo en sede administrativa, sino también en la fase recursiva de alzada y jerárquica respectivamente, de donde se colige que no demostró el demandante la vulneración de ningún derecho subjetivo exigido por el art. 68 del CTB, que haga atendible la nulidad y/o anulabilidad pretendida en la demanda.

Sobre el particular el Tribunal Supremo ha desarrollado una línea jurisprudencial, con relación a la nulidad y anulabilidad establecido en los arts. 35.II y el art. 36.IV de la Ley del Procedimiento Administrativo (Ley 2341 de 23 de abril del 2002), al señalar que las nulidades y anulabilidades de los actos administrativos, solo podrán ser invocados mediante la interposición de los recursos administrativos previstos por Ley. La excepción a esta regla de invocación de las nulidades y anulabilidades, se encuentra en el art. 55 del DS 27113 (Reglamento de la Ley 2341), que establece que se revocará el acto anulable cuando el vicio ocasione la indefensión o lesione el interés público. Entendiendo por indefensión, el no tener conocimiento del proceso en cuestión como señala la Sentencia Constitucional N° 1357/2003-R de 18 de septiembre del 2003 al indicar: "(...) queda establecido de manera inobjetable que la indefensión en proceso, sólo puede ser denunciada y dada por cierta cuando se establece que la parte procesada no ha tenido conocimiento alguno del proceso seguido en su contra, de modo que no podrá alegarse aquélla cuando tuvo conocimiento material de la existencia del proceso e incluso intervino en él presentando memoriales y formulando peticiones inherentes a su defensa"; y se entiende por orden público las libertades, derechos y garantías fundamentales y que estos



tiene un límite en la Ley (principio de reserva legal), así se deduce de las Sentencias Constitucionales N° 779/2005-R de 8 de julio y 0057/2005 de 25 de octubre.

Así mismo, el Tribunal Constitucional en la SC 0731/2010-R de 26 de julio, ha establecido los presupuestos para que opere la nulidad procesal referida a que el acto procesal se haya realizado en violación de prescripciones legales, por cuanto ella debe ser expresa, pacífica, por que ningún trámite o acto judicial será declarado nulo si la nulidad no está expresamente determinado por ley, en otros términos; "No hay nulidad, sin Ley específica que la establezca" (Eduardo Couture, 'Fundamentos de Derecho Procesal Civil', p. 386), dando a entender que no basta la sanción legal específica para declarar la nulidad de un acto, ya que ésta no se podrá declarar, si el acto, a pesar de su irregularidad, ha logrado su finalidad a la que estaba destinada. Quien solicita nulidad debe probar que la misma le ocasionó perjuicio cierto e irreparable, que solo puede subsanarse mediante la declaración de nulidad, es decir, demostrar cuál es el agravio que le causa el acto irregularmente cumplido y si éste es cierto e irreparable; siempre que el interesado no hubiera consentido expresa o tácitamente el acto defectuoso, la primera cuando la parte que se cree perjudicada se presenta al proceso ratificando el acto viciado y la segunda cuando en conocimiento del acto defectuoso, no la impugna por los medios idóneos; incidentes, recursos, etc., dentro del plazo legal (Antezana Palacios Alfredo, 'Nulidad Procesal').

El que demande por vicios procesales y el mismo sea considerado por la autoridad judicial, debe tomar en cuenta que el acto procesal denunciado de viciado le debe haber causado gravamen y perjuicio personal y directo y además debe haberlo colocado en un verdadero estado de indefensión, en el que el perjuicio debe ser cierto, concreto, real, grave y además demostrable, y que dicho vicio procesal debió ser argüido oportunamente en la etapa procesal correspondiente. La inconcurrencia de estas condiciones que deben ser explicadas por el impetrante en forma clara, concreta y precisa, da lugar al rechazo del pedido de nulidad. Debe demostrarse además que los medios de defensa de los que ha sido privado de oponer o las que no ha podido ejercitar con la amplitud debida, en razón a que la sanción de nulidad debe tener un fin práctico y no meramente teórico, pues no basta la invocación genérica de la lesión al derecho a la defensa o debido proceso, habida cuenta que las normas procesales sirven de base para asegurar la defensa en juicio y no para dilatar o entorpecer la resolución, extremos que en el sub lite el demandante no ha demostrado, máxime si en las fases recursivas luego de ser invocado con los mismos fundamentos han sido considerados y resueltos.

En tal sentido y la línea jurisprudencial generada por el Tribunal Constitucional referida precedentemente que tiene carácter vinculante y de cumplimiento obligatorio, éste Tribunal de Justicia en control de legalidad, llega al convencimiento que no existe ningún acto administrativo anulable que hubiera ocasionado indefensión del demandante o lesione el interés público, por consiguiente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0166/2012 de 19 de marzo, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal vigente, no habiéndose encontrado infracción, aplicación inadecuada de la norma legal tributaria ni administrativa, tanto en la Resolución de Recurso de Alzada y la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada, actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

Que del análisis precedente, este Tribunal concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al pronunciar la Resolución impugnada, no ha incurrido en ninguna conculcación de normas legales, al contrario realizó correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica-jurídica que se ajusta a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda por la entidad demandante no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos expuestos en la resolución administrativa impugnada.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en el art. 10.I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda y en su mérito, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0166/2012 de 19 de marzo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

No intervienen los Magistrados Maritza Suntura Juaniquina, Fidel Marcos Tordoya y Rita Susana Nava Duran por encontrarse en viaje oficial.

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

**Regístrese, comuníquese y cúmplase.**

**Magistrado Relator: Pastor Segundo Mamani Vilca**



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 Villca

**MAGISTRADO**

Norka Natalia Mercado Guzmán

**MAGISTRADA**

Darwin Vargas Vargas  
**Secretario de Sala plena**