



SALA PLENA

SENTENCIA: 654/2017.
FECHA: Sucre, 22 de agosto de 2017.
EXPEDIENTE: 715/2014.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Juan Mendoza Rojas contra Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

MAGISTRADO RELATOR: Fidel Marcos Tordoya Rivas.

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por Juan Mendoza Rojas contra Autoridad de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 33 a 37 vta., interpuesta por Juan Mendoza Rojas, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0668/2014 de 28 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, el apersonamiento de la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales como tercero interesado de fs.56 a 64, la contestación a la demanda de fs. 46 a 54, los memoriales de réplica y dúplica de fs. 105 a 108 vta., y 114 a 115 vta.; los antecedentes del proceso, y

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA

I.1. Antecedentes de la demanda

Que, Juan Mendoza Rojas, fue notificado mediante cédula con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 668/2014 de 28 abril, el 6 de mayo de 2014 y que, en uso de las facultades que concede el art. 147 del Código Tributario Boliviano, art. 778, 780 y art. 10 numeral I de la Ley 212; interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0668/2014 de 28 de abril, toda vez que considera que dicha Resolución no cumple con la Ley Tributaria respecto los aspectos de fondo que fueron expresados en el Recurso Jerárquico, los cuales fueron ignorados, por lo que la decisión establecida en la Resolución impugnada le causa un grave perjuicio económico, debiendo considerar también que dicho fallo no cumple con lo establecido en los principios tributarios y preceptos establecidos por la Ley 2492 y normas impositivas conexas.

I.2. Fundamentos de la demanda

1.2.1. El demandante refirió que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al igual que la Administración Tributaria, manejaron conceptos de fiscalización y verificación como si fueran similares o iguales; conceptos y/o términos que en realidad son totalmente diferentes respecto a la determinación de la Obligación Tributaria.

Que, a raíz de dicha diferenciación, el método de determinación del procedimiento de fiscalización establecido en el art. 104 de la Ley 2492 que se emplea para determinar la deuda tributaria, fue utilizado de forma equivocada por la Administración Tributaria respecto a la determinación, el cálculo y liquidación del crédito fiscal, sin argumentos ni artículos de la Ley 843 o Ley 2492, que respalden para la citada conversión arbitraria e ilegal del crédito fiscal en deuda tributaria.

Asimismo indicó que la Administración Tributaria, para la fiscalización se amparó en los arts. 96, 98, 99, 100 y 101 del Código Tributario (Ley 2492) respecto a los periodos enero, febrero y marzo de la gestión 2010, los cuales disponen concretamente control, comprobación, verificación, fiscalización,

determinación de tributos y ejecución de la deuda tributaria por lo que dichos artículos no estarían creados para la fiscalización del crédito fiscal. Acusó que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 668/2014 aplicó los arts. 70 inc. 4 y 5 de la 2492 y 41 de la RND 10-0016-07, indicando que los descargos presentados por su parte no tienen relación con su actividad, la cual es de mayorista de acuerdo al NIT N° 28895819, por lo que todas las transacciones hechas son válidas, así como también los descargos presentados en originales en su oportunidad.

1.2.2. Que respecto a la deuda tributaria, la Autoridad General de Impugnación Tributaria en el contenido se parcializó absolutamente con el sujeto activo, haciendo mención al art. 47 de la Ley N° 2492 y art. 8 del Decreto Supremo 27310, exponiendo la fórmula para calcular la deuda.

De la misma manera hizo referencia a que no se habría indicado la fórmula matemática, ni en forma exacta e indubitable el cálculo y liquidación del crédito fiscal, al contrario simplemente fueron transcritos los arts. 8 de la Ley 843 y 8 del Decreto Supremo N° 21530 en los cuales no se establece con claridad los siguientes puntos:

- Qué normas de la Ley Tributaria facultan a la Administración Tributaria a practicar una fiscalización sobre el crédito fiscal.
- En la Normativa Tributaria vigente no existe la fórmula matemática para calcular el crédito fiscal.
- Las Leyes 2492 (Código Tributario) 843 (Reforma Tributaria) y disposiciones conexas, no han establecido que el crédito fiscal sea fiscalizado, calculado y liquidado como deuda tributaria.

Manifestó que respecto a la deuda tributaria y la sanción, se tiene demostrado que la Resolución Determinativa N° 0624/13 de 4 de octubre de 2013, contenía varios vicios de nulidad y que por otra parte los reparos fueron determinados de forma ilegal, puesto que se había cumplido con las obligaciones tributarias; de igual forma indicó que se demostró que se le impuso una arbitraria e ilegal sanción por contravención tributaria de omisión de pago, por lo que correspondía que la Autoridad General de Impugnación Tributaria anule la precitada Resolución Determinativa.

Señaló que la sanción de multa por omisión de pago, que asciende a Bs. 84.828.- a la fecha de la presente Resolución, estaría prescrita en virtud a la disposición del Numeral III del art. 59 de la Ley 2492, que establece que *"El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años"*.

1.2.3. Que la AGIT respecto a la multa por incumplimiento a deberes formales, en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0668/2014, se parcializó con la Administración Tributaria al confirmar la multa por incumplimiento a deberes formales, desconociendo la documentación presentada por el contribuyente.

Continuó indicando que su actividad económica es de mayorista, la cual está registrada con el NIT 288958019, autorizado por la Administración Tributaria para que pueda utilizar las facturas absolutamente legales y válidas para la deducción del crédito fiscal, empero la Administración Tributaria de forma equivocada hubiera fiscalizado el crédito fiscal sin base legal que la respalde, depurando ilegal y arbitrariamente las facturas o notas fiscales que deducen el crédito fiscal.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 715/2014. Contencioso Administrativo.- Juan Mendoza Rojas contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

1.3. Petitorio

Solicitó declarar probada la demanda, anulando obrados hasta el vicio más antiguo y dejando sin valor legal de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0668/2014 de 28 de abril.

1.4. Admisibilidad

Por Decreto de 19 de agosto de 2014 de fs. 78, se admitió la demanda de conformidad a los arts. 327, 779 y 780 del Código de Procedimiento Civil, corriéndose traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado conforme a ley.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada por Daney David Valdivia Coria, dentro el plazo previsto por ley, por memorial de fs. 46 a 54, contestó negativamente los argumentos de la demanda expresando:

Que, respecto al método de determinación del procedimiento de fiscalización, los arts. 66 y 100 de la Ley N° 2492 Código Tributario, otorgan a la Administración Tributaria la facultad de control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación, que por otra parte los arts. 95 parágrafo I y 96, parágrafo I de la citada Ley, establecen que: *"Para dictar la Resolución Determinativa la Administración Tributaria debe controlar, verificar, fiscalizar, o investigar los hechos, actos, datos, elementos, valoraciones y demás circunstancias que integren o condicionen el hecho imponible que fueron declarados por el sujeto pasivo"*.

Refirió que el art. 29 del Decreto Supremo N° 27310, dispone que la deuda tributaria puede ser determinada por la Administración Tributaria mediante diferentes procesos los cuales pueden ser: fiscalización, verificación, control e investigación, especificando que tal diferencia se da por el alcance respecto a los impuestos, periodos y hechos, independientemente de cómo la Administración Tributaria los denomine, mismos que se clasifican en procesos de fiscalización y/o verificación de la siguiente forma: **a)** determinación total, que comprende la fiscalización de todos los impuestos, **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 y **d)** verificación y control de cumplimiento a los deberes formales.

Agregó que el parágrafo I del art. 96 de la Ley 2492, establece los requisitos de la Vista de Cargo, por lo que se entiende que el proceso de determinación no solamente se puede llevar adelante con una orden de fiscalización sino también con la orden de verificación, hasta concluir con la emisión de una Resolución Determinativa, además una vez iniciado el proceso de fiscalización y verificación, el Código Tributario no establece ninguna diferencia en procedimiento a seguir, toda vez que ambos procesos establecen la deuda tributaria mediante una Resolución Determinativa, así se encuentra dispuesto en el parágrafo I, del art. 95 de la Ley N° 2492, por lo que el ente fiscal puede dictar una Resolución Determinativa sobre la base de una verificación, fiscalización, investigación, etc.

Manifestó que cabe aclarar que los arts. 139, inc. b) y 144 de la Ley 2492, el 198 inc. e) y 211, num. I de la Ley 3092, establecen de forma puntual que quien considere lesionados sus derechos con la Resolución de Alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravo, fijando con claridad la razón de su impugnación e indicando con precisión lo que se pide, para que la Autoridad General de Impugnación Tributaria pueda conocer y resolver sobre la base de dichos fundamentos planteados en el Recurso Jerárquico, por lo que no correspondería ninguna respuesta a puntos que no fueron impugnados en el

Recurso Jerárquico por la Administración Tributaria, todo esto en estricta observancia del principio de congruencia.

Señaló que con relación a la alusión de los reparos mal efectuados, existen las Resoluciones STG-RJ/0064/2005, AGIT-RJ 0232/2009, AGIT-RJ 0341/2009, AGIT-RJ 0429/2010 y AGIT-RJ 0007/2011, que detallan tres requisitos que deben ser cumplidos para que un contribuyente se beneficie con el crédito fiscal IVA, producto de las transacciones que declara, estos requisitos son: **1)** La emisión de factura original; **2)** Que la compra se encuentre vinculada con la actividad gravada, y **3)** Que la transacción haya sido efectivamente realizada; por lo que se puede advertir que la Administración Tributaria el 13 de marzo de 2013, notificó con la orden de verificación al contribuyente, comunicando que sería sujeto de un proceso de determinación en la modalidad de operativo específico crédito fiscal, cuyo alcance era al IVA de los períodos abril, mayo y junio de 2010.

Refirió que las facturas fueron presentadas de forma parcial, por lo que la Administración Tributaria emitió el informe final y respecto a la base de este la Vista de Cargo que observó las facturas no vinculadas con la actividad económica del contribuyente, emitidas a otro NIT, razón social, que no consignan el NIT del contribuyente, sin respaldo que demuestren la realidad económica y medios de pago probatorios que permita verificar la transacción, otorgándole el plazo de 30 días para la presentación de descargos, los cuales no fueron presentados, razón por la cual el 17 de octubre de 2013, se notificó la Resolución Determinativa en la que se estableció una deuda tributaria por IVA omitido, interés y sanción por omisión de pago, así como la multa por incumplimiento de deberes formales.

Señaló que no se consideró las facturas originales y la actividad principal de distribución y comercialización mayorista de bienes y que no se revisó las declaraciones juradas y libros físicos de sus proveedores, a razón que el contribuyente, tiene la obligación de demostrar y respaldar documentalmente sus actividades y operaciones gravadas, así como demostrar la procedencia y cuantía de los créditos que considere le corresponda, situación que en el presente caso no sucedió.

Refirió que de la revisión de antecedentes administrativos, se advirtió que la Administración Tributaria, en base a los reportes del SIRAT, facturas de compras informadas por el contribuyente y reportadas por los proveedores a través del módulo Da Vinci-LCV y documentación proporcionada por el sujeto pasivo, se estableció que Juan Mendoza Rojas declaró las facturas de compras Nos. 242, 689 y 347 del proveedor Lara Bisch, Nos. 719, 728, 735 de Lauro Y Cía, Nos. 3677, 3785 y 4229 de Madepa por falta de vinculación con la actividad del contribuyente; las facturas Nos. 4451, 4453, 4825, 5521, 5523, 5730, 5732, 6129, 7600, 7917, 8588, 8590, 9490, 9823, 10287, 10289, 11698, 12408, y 12772 emitidas por CBN, no cuentan con medios fehacientes de pago y no se vinculan con la actividad grabada del sujeto pasivo,

Que sobre el argumento que la AGIT no habría indicado la fórmula matemática ni en forma exacta el cálculo y liquidación del crédito fiscal, señaló que de acuerdo a los arts. 8 y 9 de la Ley N° 843, el crédito fiscal forma parte de la determinación del saldo definitivo a favor del fisco por concepto de IVA, por lo que cualquier observación o depuración que efectuó la Administración Tributaria, a las compras realizadas por el sujeto pasivo en un periodo fiscal tiene una incidencia directa en la liquidación del impuesto, es decir, que una indebida compensación del débito fiscal con el crédito fiscal, conlleva a un pago de menos en los tributos, cuando existe saldo a favor del fisco o a un incorrecto arrastre de saldos del crédito fiscal, en caso de existir un saldo a favor del contribuyente, de lo cual se colige que un crédito fiscal mal apropiado, sí tiene una incidencia fiscal que debe ser resarcida, aspecto que no acontecería si el contribuyente en su momento habría considerado



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 715/2014. Contencioso Administrativo.- Juan Mendoza Rojas contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

de forma correcta la apropiación de su crédito fiscal, además se debe tomar en cuenta que la Administración Tributaria se encuentra facultada para verificar, controlar, fiscalizar e investigar, conforme establecen los Arts. 66 numeral 1 y 100 de la Ley N° 2492, 29 y 32 del Decreto Supremo N° 27310; por lo que de manera indistinta, puede a través de procesos puntuales, verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias relacionadas con la validez del crédito fiscal IVA y como resultado, establecer la existencia o no de deuda tributaria.

Expresó que respecto a la prescripción de la sanción por multa por omisión de pago, la Administración Tributaria procedió a notificar de manera personal a Juan Mendoza Rojas con la Resolución Determinativa de 4 de octubre de 2013, por el IVA omitido correspondiente a los periodos fiscales de abril, mayo y junio de 2010, la sanción por omisión de pago y la multa por incumplimiento de deberes formales, de manera que el inicio del cómputo para los periodos mencionados, de acuerdo a lo establecido en el párrafo I del art. 60 de la Ley N° 2492, se inició el 1 de enero de 2011 y concluía el 31 de diciembre de 2015, no obstante el mismo fue interrumpido con la notificación de la Resolución Determinativa, por lo que la facultad para determinar y sancionar que tiene la Administración Tributaria no estaría prescrita.

Por último, manifestó que, respecto a la multa por incumplimiento de deberes formales, las contravenciones tributarias, establecidas en el numeral 5 del Art. 160 de la Ley N° 2492, son contravenciones tributarias por el incumplimiento de otros deberes formales; asimismo el art. 162 de la citada Ley, dispone que el que de cualquier manera incumpla los deberes formales establecidos en el Código Tributario, disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias, será sancionado con una multa que irá de cincuenta Unidades de Fomento de la Vivienda a cinco mil Unidades de Fomento de la Vivienda (UFV).

Concluyó refiriendo que en fecha 24 de mayo de 2013, la Administración Tributaria, según Acta de Recepción de Documentos, recibió de Juan Mendoza Rojas documentación consistente en: originales de los Formularios 400; 42 Facturas; Libro de Compras y Ventas de los periodos Julio, agosto y septiembre de 2010; Extractos Bancarios, con la aclaración que los comprobantes de ingresos y egresos con sus respaldos, libros de contabilidad, kárdex, inventarios y otros medios fehacientes de pago no fueron presentados, motivo por el cual el 28 de julio de 2013, la Administración Tributaria emitió el Acta por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N°00058184; por la contravención de incumplimiento del deber formal de entrega de toda la documentación requerida por la Administración Tributaria durante la ejecución de procedimientos de fiscalización, verificación control e investigación en los plazos, formas, medios y lugares establecidos; contravención sancionada con una multa de 1.500 UFV.

II.1 Petitorio

Con esos argumentos solicitó declarar improbadamente la demanda contenciosa administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0668/2014 de 28 de abril.

III. DE LOS ARGUMENTOS DEL TERCERO INTERESADO

La Administración Tributaria, como tercero interesado, responde a la demanda contenciosa administrativa que impugnó a la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 00668/2014, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Mencionó que en la demanda existirían incongruencias, expresando que el proceso es de puro derecho, por lo que el juzgador efectúa un control de legalidad respecto de la resolución o acto administrativo que ha sido motivo de impugnación en vía administrativa, por lo que se tiene que analizar si las disposiciones legales fueron aplicadas correctamente o no, es decir aplicar un control de legalidad respecto de la resolución o acto administrativo que se impugna en el presente caso contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0668/2014 de 28 de abril debiendo analizarse si la Administración Tributaria tiene la facultad de controlar, verificar, fiscalizar e investigar sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias, ya sea a través de una Orden de Verificación Interna, Orden de Verificación Externa o una Orden de Fiscalización, por lo que debe quedar claro que la fiscalización representa el concepto más amplio y la diferencia radica en el alcance que va tener a momento de la determinación de la deuda tributaria que puede ser total, parcial, verificación y control puntual o de cumplimiento o no de los deberes formales.

Refirió también, que sobre la determinación de la deuda tributaria y los supuestos reparos mal efectuados, de la verificación de los antecedentes del proceso de fiscalización se observó que las facturas presentadas no estarían vinculadas con la actividad económica del contribuyente, emitidas a otro NIT, razón social, no consigna el NIT del contribuyente, sin respaldos que demuestren la realidad económica y medios de pago probatorios que permitan verificar la transacción. Asimismo se hace notar que la Administración Tributaria procedió a la verificación de las obligaciones tributarias del ahora demandante Juan Mendoza Rojas a objeto de comprobar la apropiación y declaración del Crédito Fiscal y a los deberes formales en los períodos fiscales: enero, febrero y marzo de 2010, toda vez que el demandante claramente ha contravenido el art. 8 de la Ley N°843, numeral 5 del art. 70 de la Ley 2492, los art. 5 y 8 del Decreto Supremo N° 21530 y el 41 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0016-07.

Puso en evidencia que de la documentación presentada por el contribuyente, las facturas de ventas detallan el comercio de papelería en general, útiles de escritorio y medios para computación, determinándose que no existen ventas referidas a bebidas alcohólicas (Pilsener 620 La Paz) adquiridas a la Cervecería Boliviana Nacional S.A., asimismo se verificó que el Balance General y el Dictamen de Auditoría de la gestión 2010, en las Notas a los Estados Financieros, Nota 1 (Constitución y Objeto) párrafo dos describe la actividad principal de la empresa como *"La de comercializar, distribuir material y útiles de escritorio, medios para computación, limpieza, imprenta, muebles de oficina, papelería y computadoras"* por lo que no se describe la actividad de venta al por mayor de alimentos y bebidas.

III.1. Petitorio

Concluyó, solicitando declarar improbadamente la demanda Contenciosa Administrativa.

IV. DE LA COMPETENCIA DE ESTE TRIBUNAL

Que, el procedimiento Contencioso Administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el art. 778 del Código de Procedimiento Civil, establece que *"El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere recurrido previamente ante el Poder*



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 715/2014. Contencioso Administrativo.- Juan Mendoza Rojas contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado".

Que, así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en concordancia con el art. 775 del Código de Procedimiento Civil (CPC), y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439 (Código Procesal Civil), que señala: "De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la Ley N° 025 de 24 de junio de 2010, Ley del Órgano Judicial, quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Código de Procedimiento Civil, sobre Procesos: Contencioso y Resultante de los Contratos, Negociaciones y Concesiones del Poder Ejecutivo y Contencioso Administrativo a que dieran lugar las resoluciones del Poder Ejecutivo, hasta que sean regulados por Ley como jurisdicción especializada"; reconocida la competencia de esta Sala del Tribunal Supremo de Justicia, para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento 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 la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Supremo Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

V. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES

Dela revisión de los antecedentes establecidos se tiene:

1. Que el 13 de marzo de 2013, la Administración Tributaria, notificó personalmente a Juan Mendoza Rojas, con la Orden de Verificación N° 0013OVI00107, referido al Impuesto al Valor Agregado (IVA) derivado de la verificación del crédito fiscal contenido en las facturas declaradas por el contribuyente, de los períodos fiscales enero, febrero y marzo 2010, requiriendo para tal efecto: Declaraciones juradas de los períodos observados F-200 ó 210, libro de compras por facturas observadas.
2. El 20 de marzo de 2013, mediante nota dirigida a la Administración Tributaria Juan Mendoza Rojas, solicitó prórroga de 5 días hábiles para presentar la documentación requerida en la Orden de Verificación N° 0013OVI00107; otorgándosele 2 días hábiles por única vez mediante Proveído N° 24-0655-13, de 25 de marzo de 2013.
3. El 27 de marzo de 2013, según acta de recepción, la Administración Tributaria, recepcionó documentación del contribuyente, consistente en: originales y fotocopias de los Formularios 200, facturas y libros de compras de los períodos enero, febrero y marzo de 2010 así como comprobantes de egreso (recibos); aclarándose que la documentación original fue devuelta el mismo día.
4. El 17 de mayo de 2013, la Administración Tributaria mediante Requerimiento N° 00120186, solicitó al contribuyente la presentación de la documentación consistente en: Declaraciones juradas del impuesto a las transacciones (IT) Form. 400, libro de ventas IVA, notas fiscales respecto al débito fiscal IVA, extractos bancarios, comprobantes de ingresos y egresos con respaldo, estados financieros gestión 2010, dictamen y EEFF de auditoria gestión 2010, libro de contabilidad, kárdex, inventarios, otros medios fehacientes de pago

que respalden las compras realizadas, contratos con los proveedores y otra documentación que el fiscalizador solicite.

5. El 21 de mayo de 2013, Juan Mendoza Rojas, mediante nota dirigida a la Administración Tributaria, solicitó ampliación de plazo para la presentación de la documentación requerida, dentro de la Orden de Verificación N° 00130VI00107 por 10 días hábiles más; otorgándosele 3 días hábiles por única vez mediante proveído N° 24-1287-13, de 22 de mayo de 2013.
6. El 24 de mayo de 2013, la Administración Tributaria, según acta de recepción, recibió documentación consistente en: originales de los formularios 400; 44 facturas; libro de ventas de los períodos enero, febrero y marzo de 2010; extracto bancario, estados financieros de la gestión 2010 y dictamen de los estados financieros.
7. El 28 de junio de 2013, la Administración Tributaria labró acta por contravenciones tributarias vinculadas al procedimiento de determinación N° 00058184, por incumplimiento al deber formal de entrega de toda información y documentación requerida por la Administración Tributaria a través del Requerimiento N° 120186, contraviniendo lo establecido en los arts. 70, numerales 4, 5, 6 y 11; y 100, numeral 1 de la Ley N° 2492, aplicando la multa de 1,500 UFV.
8. El 18 de julio de 2013, la Administración Tributaria emitió el Informe Final CITE: SIN/GDLP/DF/SVI/INF/1894/2013, el cual señala que contrasta de la información del SIRAT, el módulo GAUSS y del análisis a la documentación presentada, identifica facturas no vinculadas con la actividad económica del contribuyente, emitidas a otro NIT, razón social, no consigna el NIT del contribuyente en la información del proveedor mediante LCV-Da Vinci del período observado, sin respaldos que demuestren la realidad económica y medios de pago probatorios que permita verificar la transacción.
9. El 30 de julio de 2013, la Administración Tributaria notificó personalmente a Juan Mendoza Rojas, con la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLP/SVI/VC/272/2013 de 18 de julio, la cual establece, una obligación tributaria preliminar de 108.040,- UFV, equivalente a Bs199.690, por IVA omitido, intereses y sanción preliminar de la conducta del contribuyente por omisión de pago, correspondiente a los períodos enero, febrero y marzo de 2010, así como la multa por incumplimiento de deberes formales.
10. El 4 de octubre de 2013, la Administración Tributaria emitió el informe de conclusiones CITE: SIN/GDLP/DF/SVI/INF/3813/2013, el cual señala que dentro el término establecido el contribuyente no presentó descargo alguno ni efectuó el pago de la deuda tributaria.
11. El 17 de octubre de 2013, la Administración Tributaria notificó personalmente a Juan Mendoza Rojas con la Resolución Determinativa CITE: SIN/GDLP/DF/SVI/RD/00624/2013 de 4 de octubre, estableciendo en su contra una obligación tributaria de 107.477,- UFV por IVA omitido, intereses y sanción por omisión de pago por los períodos fiscales enero, febrero y marzo de 2010, así como la multa por incumplimiento de deberes formales.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 715/2014. Contencioso Administrativo.- Juan Mendoza Rojas contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

12. El 5 de noviembre de 2013, el contribuyente interpuso Recurso de Alzada en contra de la Resolución Determinativa CITE: SIN/GDLP/DF/SVI/RD/00624/2013, de 4 de octubre de 2013, la misma que fue admitida en fecha 8 de noviembre de 2013 por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria y que fue respondido de forma negativa por la Administración Tributaria en su memorial de fecha 20 de enero de 2014.
13. El 7 de febrero de 2014, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ7RA 0136/2014, confirmando la Resolución Determinativa CITE: SIN/GDLP/DF/SVI/RD/00624/2013 de 4 de octubre.
14. En fecha 27 de febrero de 2014, el contribuyente interpuso Recurso Jerárquico contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0136/2014 de 7 de febrero, dando lugar a que el 28 de abril de 2014, la Autoridad General de Impugnación Tributaria emita la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0668/2014 de 28 de abril, confirmando la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0136/2014, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz.

VI. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Del contenido de la demanda, los antecedentes administrativos y la contestación e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece que el motivo de la controversia en el presente caso, consiste en determinar:

1. El método de determinación del procedimiento de fiscalización establecido en el art. 104 de la Ley 2492 que se empleó para determinar la deuda tributaria, fue utilizado de forma equivocada por la Administración Tributaria para la determinación, cálculo y liquidación del crédito fiscal.
2. Consecuentemente que los arts. 96, 98, 99, 10 y 101 de la Ley 2492 están establecidos para el control, comprobación, verificación, fiscalización, determinación de tributos y ejecución de la deuda tributaria y no así para la fiscalización del crédito fiscal.
3. Si las notas fiscales o facturas Nos. 242, 689 y 347 del proveedor Lara Bisch, Nos. 719, 728, 735 de Lauro Y Cia, Nos. 3677, 3785 y 4229 de Madepa por falta de vinculación con la actividad del contribuyente; las facturas Nos. 4451, 4453, 4825, 5521, 5523, 5730, 5732, 6129, 7600, 7917, 8588, 8590, 9490, 9823, 10287, 10289, 11698, 12408, y 12772 emitidas por CBN, fueron depuradas ilegalmente, tomando en cuenta que la actividad principal del contribuyente es de mayorista.
4. Si la sanción de multa por omisión de pago, se encuentra prescrita por disposición del numeral III del art. 59 de la Ley N° 2492, ya que la multa del 10% no constituye deuda tributaria, sino contravención o sanción de multa administrativa, por lo que no corresponde su cobro.

VII. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

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

1. El art. 96 de la Ley 2492 Código Tributario, específicamente el Parágrafo I, establece con claridad que la Vista de Cargo, contendrá los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa, procedentes de la declaración del sujeto pasivo o tercero responsable, de los elementos de prueba en poder de la Administración Tributaria o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación. De la interpretación de la norma citada se entiende que el proceso de determinación no es único para proceder con una orden de fiscalización, más al contrario tiene cabida en la ejecución en la orden de verificación, la cual finaliza con la emisión de la Resolución Determinativa y que de la revisión de obrados se pudo verificar que el método realizado para la determinación de la obligación tributaria se encuentra dentro de lo establecido en la Ley 2492.

Por otra parte el art. 29 del DS 27310 señala que *“La determinación de la deuda tributaria por parte de la Administración Tributaria se realizará mediante 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”*.

La Sentencia: 013/2013 de 6 de marzo de 2013 emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia en su análisis jurídico establece que *“Que la resolución impugnada, se halla plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, aclarando la diferencia de procedimientos tanto del “proceso de verificación”, que tiene un alcance determinado en cuanto a elementos, hechos, datos, transacciones económicas y circunstancias que tengan incidencia sobre el importe de los impuestos no pagados o por pagar, que están dirigidos a revisar; con relación al “proceso de fiscalización” que siendo totales o parciales son integrales, porque abarcan todos los hechos generadores de uno o más periodos y ven el crédito Fiscal, el débito fiscal, ingresos, declaraciones y todos los datos relacionados con las transacciones económicas realizadas por el sujeto pasivo”*. En el caso presente, al tratarse el procedimiento de verificación puntual, se halla regulado por los arts. 29 inc. c) y 32 del DS 27310 (Reglamento al Cód. Trib. Boliviano), puesto que la Resolución Determinativa impugnada emerge de un proceso de verificación que inicia con la notificación de una orden de verificación, acto administrativo que establece la diferencia con el proceso de fiscalización que se inicia con la notificación de una Orden de Fiscalización prevista en el art. 104. 1 del CTB, de lo cual se tiene que el art. 62. 1 de la misma norma.

2. Respecto de los arts. 96, 98, 99, 10 y 101 de la Ley 2492 que están establecidos para el control, comprobación, verificación, fiscalización, determinación de tributos y ejecución de la deuda tributaria y no así para la fiscalización del crédito fiscal.

Con respecto a la naturaleza jurídica de la Resolución Determinativa, la SCP 0468/2012 de 4 de julio de 2012 en sus fundamentos jurídicos señaló que ésta: *“...constituye un acto administrativo el cual es concebido como ...toda declaración, disposición o decisión de la Administración Pública, de alcance general o particular, emitida en*



ejecución de la potestad administrativa, normada o discrecional, cumpliendo con los requisitos y formalidades establecidos por Ley, que produce efectos jurídicos sobre el administrado. Es obligatorio, exigible, ejecutable y se presume legítimo (art. 27 de la LPA). La potestad tributaria, para la consecución de los fines públicos perseguidos, en uso de sus facultades específicas establecidas en el art. 66 del CTB, emite actos administrativos destinados al cobro de obligaciones tributarias vinculadas a tributos, presumiéndose estos legítimos (art. 65 del CTB), los mismos que se sujetarán a los principios del Derecho Administrativo y se sustanciarán y resolverán con arreglo a las normas contenidas en el art. 74.1 del CTB' (1471/2010-R de 4 de octubre)".

Se concluye que, el art. 66 de la Ley 2492 Código Tributario establece facultades específicas a la Administración Tributaria para que pueda realizar el control, comprobación, verificación fiscalización e investigación, determinación de tributos, por lo que revisados los antecedentes se pudo evidenciar que el método de determinación del procedimiento de fiscalización se enmarca a cabalidad en lo establecido en el art. supra mencionado, en vista que la Administración Tributaria al tener esa facultad fija la base imponible, sobre base cierta o sobre base presunta, según corresponda, por lo que contendrá la liquidación del tributo adecuado.

3. Con relación a las notas fiscales o facturas Nos. 242, 689 y 347 del proveedor Lara Bisch, Nos. 719, 728, 735 de Lauro Y Cía, Nos. 3677, 3785 y 4229 de Madepa carecerían de vinculación con la actividad del contribuyente; por otra parte las facturas Nos. 4451, 4453, 4825, 5521, 5523, 5730, 5732, 6129, 7600, 7917, 8588, 8590, 9490, 9823, 10287, 10289, 11698, 12408, y 12772 emitidas por CBN, fueron depuradas ilegalmente, tomando en cuenta que la actividad principal del contribuyente es de mayorista.

El artículo 66 de la citada Ley 2492 indica que: *la Administración Tributaria tiene las siguientes facultades específicas:*

1. *Control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación*
2. *Determinación de tributos, entre otras. Los numerales 4, 5 y 6 del artículo 70 de la Ley 2492 establecen que: constituyen obligaciones tributarias del sujeto pasivo, los siguientes:*
3. *Respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme se establezca en las disposiciones normativas respectivas.*
4. *Demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan, aunque los mismos se refieran a períodos fiscales prescritos. En el presente caso el contribuyente no pudo respaldar las facturas observadas, respecto a la veracidad de las transacciones, inclusive presentó certificaciones emitidas por los proveedores, en las que solo se refieren a la emisión de la factura por parte del proveedor y que no demuestran la forma y medio de pago o entrega de mercadería en el momento de la transacción*
5. *Facilitar las tareas de control, determinación, comprobación, verificación, fiscalización, investigación y recaudación que realice la Administración Tributaria, observando las obligaciones que les impongan las leyes, decretos reglamentarios y demás disposiciones. El artículo 76 de la Ley 2492 dispone que: En los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos. Se entiende por ofrecida y presentada la prueba por el sujeto*

pasivo o tercero responsable cuando estos señalen expresamente que se encuentran en poder de la Administración Tributaria.

El artículo 81 de la Ley 2492, respecto a la Apreciación, Pertinencia y Oportunidad de Pruebas señala que: *Las pruebas se apreciarán conforme a las reglas de la sana crítica siendo admisibles sólo aquellas que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad, debiendo rechazarse las siguientes: 1. Las manifiestamente inconducentes, meramente dilatorias, superfluas o ilícitas. 2. Las que habiendo sido requeridas por la Administración Tributaria durante el proceso de fiscalización, no hubieran sido presentadas, ni se hubiera dejado expresa constancia de su existencia y compromiso de presentación, hasta antes de la emisión de la Resolución Determinativa. 3. Las pruebas que fueran ofrecidas fuera de plazo. En los casos señalados en los numerales 2 y 3 cuando el sujeto pasivo de la obligación tributaria pruebe que la omisión no fue por causa propia podrá presentarlas con juramento de reciente obtención.*

Por su parte el artículo 100 de la Ley 2492, dispone que: *la Administración Tributaria dispondrá indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, a través de las cuales, en especial, entre otros podrá: 1. Exigir al sujeto pasivo o tercero responsable la información necesaria, así como cualquier libro, documento y correspondencia con efectos tributarios. 6. Solicitar informes a otras Administraciones Tributarias, empresas o instituciones tanto nacionales como extranjeras, así como a organismos internacionales Las facultades de control, verificación, fiscalización e investigación descritas en este art., son funciones administrativas inherentes a la Administración Tributaria de carácter prejudicial y no constituye persecución penal.*

De la revisión de los anexos 1 y 2, se pudo evidenciar que la actividad principal del contribuyente es la venta al por mayor de otros productos, por otra parte según los estados financieros, en específico de la gestión 2010 el contribuyente tiene la actividad de comercializar y distribuir material y útiles de escritorio, medios para computación, limpieza, imprenta, papelería, muebles de oficina y computadoras, por lo que las facturas citadas no cumplen con lo establecido en los Arts. 8 de la Ley N° 843 y 8 del Decreto Supremo N° 21530, por lo que fueron depuradas correctamente por la Administración Tributaria.

4. Si la sanción de multa por omisión de pago, está prescrita por disposición del numeral III del art. 59 de la Ley N° 2492, ya que la multa del 100% no constituiría deuda tributaria, si no contravención o sanción de multa administrativa, por lo que no corresponde su cobro.

Respecto a este punto, del análisis y compulsas de antecedentes, cabe señalar que el art. 59 de la Ley N° 2492, Código Tributario Boliviano (CTB), establece el término de prescripción en cuatro años para las acciones de la Administración Tributaria, entre las cuales está el de imponer sanciones administrativas. El art. 60 de la misma norma establece que la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo.

En ese entendido, el art. 62 de la norma precedentemente citada establece: "(Suspensión). El curso de la prescripción se suspende con:



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial



I. la notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente. Esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por seis (6) meses.”; ahora bien, conforme se advierte de los antecedentes administrativos, el Sujeto Pasivo ahora demandante fue notificado con la orden de Verificación N° 00130VI00107 el 13 de marzo de 2013, consecuentemente, a efecto de dar aplicabilidad debe ser realizado según lo establecido en el art. 59 y 60 de la referida Ley, es decir de 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo, la administración Tributaria notifico al Sujeto pasivo con la Resolución Determinativa CITE: SIN/GDLP/DF/SVI/RD/00624/2013 de 4 de octubre, en fecha 17 de octubre de 201; consecuentemente, antes de que el término de la prescripción se haya operado.

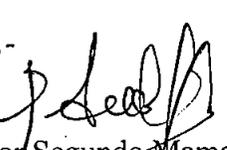
CONCLUSIONES.

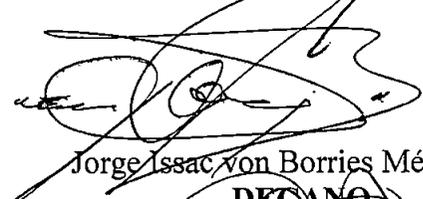
En el marco de la fundamentación jurídica expuesta y de las pretensiones deducidas en la demanda, se concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución Jerárquica AGIT/0668/2014, no ha incurrido, en ninguna conculcación de normas legales, al contrario, interpreto y aplico correctamente las normas legales aplicables a la materia, de tal manera que se ajustan a derecho; no es procedente la prescripción, tampoco errónea aplicación del método de determinación del procedimiento de fiscalización, reparos mal efectuados, los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente, los fundamentos y razones expuestas en la resolución impugnada.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en art. 778 y 780 del Procedimiento Civil, art. 4 y art. 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 33 a 37 vta., interpuesta por Juan Mendoza Rojas.

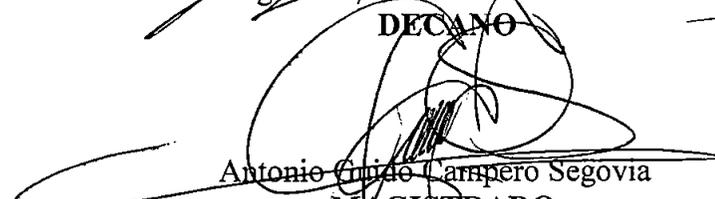
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.

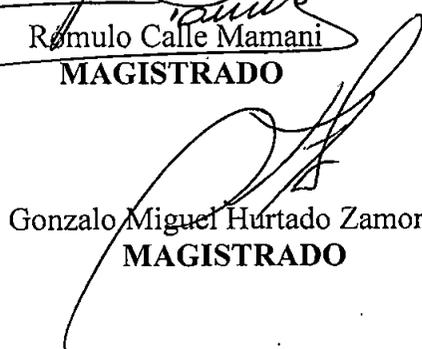
Regístrese, notifíquese y archívese.-

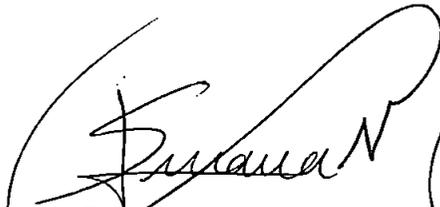

Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE


Jorge Issac von Borries Méndez
DECANO


Romulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

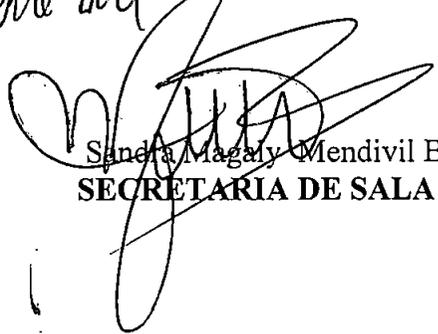

Rita Susana Nava Duran
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Todeya Rivas
MAGISTRADO



Ante mí

Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA	
CARRANZA JUDICIAL DE BOLIVIA	
SALA PLENA	
GESTION: 2017	
SERIE: 654	FECHA: 22 de agosto
LIBRO FUERA DE RAZÓN N°	1/2017
<u>Conforme</u>	
VOTO PRESIDENTE:	


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