



**AUTORIDAD DE  
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**  
Estado Plurinacional de Bolivia



## RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO AGIT-RJ 0176/2014

La Paz, 14 de febrero de 2014

Resolución de la Autoridad Tributaria Regional Impugnada:	<b>Resolución ARIT-LPZ/RA 1055/2013, de 21 de octubre de 2013, del Recurso de Alzada,</b> emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz.
Sujeto Pasivo o Tercero Responsable:	<b>Compañía de Servicios de Transporte Aéreo Amazonas SA,</b> representada por Sergio Ernesto León Cuellar y Luis Sergio de Urioste Limarino.
Administración Tributaria:	<b>Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN),</b> representada por Marco Antonio Juan Aguirre Heredia.
Número de Expediente:	<b>AGIT/2074/2013//LPZ-0795/2013.</b>

**VISTOS:** El Recurso Jerárquico interpuesto por la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) (fs. 214-219 vta. del expediente); la Resolución ARIT-LPZ/RA 1055/2013, de 21 de octubre de 2013, del Recurso de Alzada (fs. 201-210 del expediente); el Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-0176/2013 (fs. 238-249 del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

### CONSIDERANDO I:

#### I.1. Antecedentes del Recurso Jerárquico.

##### I.1.1. Fundamentos de la Administración Tributaria.

La Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada Marco Antonio Juan Aguirre según acredita la Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0524-1 de 30 de octubre de 2013 (fs. 213 del expediente), interpuso Recurso Jerárquico (fs. 214-219 vta. del expediente), impugnando la Resolución ARIT-LPZ/RA 1055/2013, de 21 de octubre de 2013, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, con los siguientes argumentos:

1 de 26





- i. Señala que todos los actos administrativos que dieron como resultado la emisión de la Resolución Determinativa deben ser considerados en su conjunto, pues no constituyen actuaciones aisladas; consecuentemente, expresa que la Vista de Cargo contiene todos los requisitos que exigen los Artículos 96, Parágrafo I, de la Ley N° 2492 (CTB) y 18 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB), es decir, aspectos de hecho y derecho claros y precisos sobre todos los aspectos reclamados. Asimismo, indica que realizó la valoración de los descargos observados, toda vez que aceptó en parte la documentación presentada y fundamentó un reparo dentro del marco jurídico y la doctrina establecida.
  
- ii. Considera que no debe dejarse de lado el hecho de que se efectuó una comunicación de resultados, otorgando al contribuyente la totalidad de los papeles de trabajo resultantes de la fiscalización, situación que fue mencionada en el apartado IV (debió decir VI), "Aspectos Complementarios", del Informe SIN: CITE/GGLP/DF/FE/INF/IA/014/2013, de 20 de mayo de 2013. Por otro lado, aclara que en el Sistema de Contabilidad SAI (Sistema de Administración Integrado) que registra las operaciones contables de la empresa, se realiza mediante "posteos" los cuales están conformados por varios asientos o registros contables con diferentes importes, situación que dificultó de sobremanera el proceso de fiscalización y que es de conocimiento del contribuyente; en este sentido, alega que las dificultades que dicho sistema contable haya podido causar al contribuyente para la presentación de sus descargos es de responsabilidad del Sujeto Pasivo, toda vez que si bien mediante el posteo se puede llegar a una determinada transacción, no ocurre lo mismo cuando se tiene la transacción y se pretende vincular a un posteo determinado, figura que reitera es de plena responsabilidad del contribuyente en virtud a la adquisición de su sistema contable.
  
- iii. Argumenta que en base a la normativa expuesta y los papeles de trabajo, la liquidación de la deuda tributaria – que el contribuyente señala se encontraría agrupada en conceptos generales- se encuentra sustentada en los antecedentes administrativos de la Resolución Determinativa, como los análisis de Ingresos, Costos y Gastos en la Determinación de IUE, que cada punto contiene el detalle específico de las observaciones que sustentan los cargos atribuidos en contra del contribuyente; en ese entendido, sostiene que el procedimiento determinativo realizado por la Administración Tributaria se encuentra detallado, sustentado,



**AUTORIDAD DE  
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**  
Estado Plurinacional de Bolivia



fundamentado legal y técnicamente en las hojas de trabajo, extremo que fue corroborado por la instancia de alzada que indica que *“los gastos observados se hallan detallados en los papeles de trabajo cursantes en antecedentes administrativos”*.

- iv. Añade, que la Vista de Cargo cumple con los requisitos exigidos por Ley, conteniendo fundamentos de hecho y derecho así como la motivación que requiere el acto administrativo, además del número de Vista de Cargo, nombre y razón social del Sujeto Pasivo, fecha, número de registro tributario, identificación del tributo y los periodos fiscales, liquidación previa de la deuda tributaria, acto u omisión que se atribuye al presunto autor, así como la calificación de la sanción en el caso de las contravenciones tributarias, firma y nombre de la autoridad competente. En este marco, hace referencia a las Resoluciones de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0198/2013 y ARIT-LPZ/RA 0812/2013.
- v. Consecuentemente, expresa que no vulneró los derechos fundamentales del contribuyente; argumenta, que la instancia de alzada indica que el debido proceso implica que se tenga conocimiento de las actuaciones de la Administración Tributaria y que, de esta manera, puedan ser desvirtuadas por parte del Sujeto Pasivo ejerciendo su derecho a la defensa y cumpliendo los requisitos que exige la Ley, por lo que explica que, toda vez que el contribuyente tuvo conocimiento del inicio de la fiscalización, presentó documentación, conoció la Vista de Cargo ante la cual presentó descargos, habiéndose además establecido cuantificaciones de cada subcuenta observada en relación a los reparos por Ingresos y Gastos. Con este argumento cita la Sentencia Constitucional N° 0287/2003-R de 11 de marzo de 2003, respecto a que la indefensión se produce cuando se sigue un proceso en desconocimiento de la parte.
- vi. Aduce que de la lectura de la Resolución del Recurso de Alzada el contribuyente argumentó vagamente vicios de nulidad de la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa, por lo que explica que la ARIT falló más allá de lo pedido y considerando datos que en ningún momentos fueron impugnados por el contribuyente lo que vulnera el principio de congruencia; hace cita de las Sentencias Constitucionales SC 1312/2003-R de 9 de septiembre de 2003 y





2016/2010-R de 9 de noviembre de 2010 y la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0861/2012 de 25 de septiembre de 2012.

- vii. Concluye solicitando se revoque totalmente la Resolución del Recurso de Alzada y se declare firme y subsistente la Resolución Determinativa.

## **I.2. Fundamentos de la Resolución del Recurso de Alzada.**

La Resolución ARIT-LPZ/RA 1055/2013, de 21 de octubre de 2013, del Recurso de Alzada pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz (fs. 201-210 del expediente), anuló obrados hasta el vicio más antiguo, esto es hasta la Vista de Cargo N° 32-0015-2013 de 20 de mayo de 2013, inclusive, a objeto de que la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del SIN emita una nueva Vista de Cargo, consignando de manera expresa el origen, concepto y observación de los ingresos y gastos, con los siguientes fundamentos:

- i. Sobre la nulidad de la Vista de Cargo y Resolución Determinativa impugnada por incumplimiento de requisitos, hace notar que los requisitos establecidos para la Vista de Cargo que fundamenta la Resolución Determinativa, aseguran que el Sujeto Pasivo tome conocimiento exacto e indubitable de las pretensiones de la Administración Tributaria a efectos de que éste, en el término probatorio, presente los descargos a la Administración Tributaria en ejercicio de su derecho a la defensa, garantizado por los Artículos 119, Parágrafo II de la CPE y 98 de la Ley N° 2492 (CTB); en ese contexto, indica que todos los actos de la Administración Tributaria se encuentran regulados por disposiciones legales vigentes, que establecen los requisitos, condiciones y formalidades que se deben cumplir y que en ese sentido, tanto el CTB como su Reglamento, establecen los requisitos esenciales que deben contener los actos administrativos, cuya inobservancia da lugar a la nulidad, garantizando así el debido proceso y el derecho a la defensa.
- ii. Expone que de la revisión detallada de la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa impugnada, evidencia que si bien detallan las cuentas observadas así como el fundamento por el que fueron depuradas, sin embargo, no especifican la composición del importe de cada rubro, es decir, no individualizan el ingreso y gasto: en el caso de devoluciones del costo de pasajes, no consigna la relación de los pasajes observados (números y nombres de las personas que recibieron la



devolución); en los gastos por vacaciones pagadas no se señala los nombres de los dependientes beneficiados; no se indica las consultorías observadas ni el porcentaje excedente de intereses financieros; no se enumera los muebles, maquinarias y equipos, cuya depreciación fue observada; no se establece qué gastos de representación fueron depurados, entre otros; siendo que tales datos resultan indispensables para que el contribuyente pueda asumir defensa. Asimismo, sostiene que las observaciones son genéricas, por cuentas, lo que evidencia que los mencionados actos administrativos no cumplen los requisitos establecidos en los Artículos 96 y 99 de la Ley N° 2492, respecto a las especificaciones sobre la deuda tributaria relacionados al origen, concepto y determinación del adeudo tributario.

- iii. Argumenta que si bien es cierto que los gastos observados se hallan detallados en los papeles de trabajo cursantes en antecedentes administrativos, sin embargo, los resultados emergentes de la fiscalización del hecho imponible declarado por el contribuyente deben formar parte de la fundamentación de hecho y derecho de la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa impugnada, consignando expresamente las especificaciones de la deuda tributaria, es decir, origen, concepto y determinación del adeudo; omisiones que causan indefensión al contribuyente e inseguridad jurídica. Agrega, que el debido proceso implica que los administrados tienen derecho a conocer las actuaciones de la administración a pedir y a controvertir las pruebas, a ejercer con plenitud su derecho a la defensa, que debe ser entendido como el estricto cumplimiento de los requisitos constitucionales en materia de procedimiento para garantizar justicia al recurrente, aspectos que de la revisión de antecedentes no se configuraron, al omitir comunicar al administrado el detalle pormenorizado de los gastos depurados para la determinación de la deuda tributaria.

- iv. En este sentido, sostiene que la actuación de la Administración Tributaria vulneró lo dispuesto en los Artículos 96 y 99 del Código Tributario Boliviano, referidos al cumplimiento de los requisitos esenciales que deben contener la Vista de Cargo y Resolución Determinativa respectivamente, así como el Artículo 36, Parágrafo II, de la Ley N° 2341 (LPA), resolviendo consecuentemente anular el proceso de fiscalización, hasta el vicio más antiguo.





## **CONSIDERANDO II:**

### **Ámbito de Competencia de la Autoridad de Impugnación Tributaria.**

La Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia, (CPE) promulgada y publicada el 7 de febrero de 2009, regula al Órgano Ejecutivo estableciendo una nueva estructura organizativa del Estado Plurinacional mediante Decreto Supremo N° 29894, que en el Título X determina la extinción de las Superintendencias; sin embargo, el Artículo 141 del referido Decreto Supremo, dispone que: *“La Superintendencia General Tributaria y las Superintendencias Tributarias Regionales pasan a denominarse **Autoridad General de Impugnación Tributaria y Autoridades Regionales de Impugnación Tributaria**, entes que continuarán cumpliendo sus objetivos y desarrollando sus funciones y atribuciones hasta que se emita una normativa específica que adecue su funcionamiento a la Nueva Constitución Política del Estado”*; en ese sentido, la competencia, funciones y atribuciones de la Autoridad General de Impugnación Tributaria se enmarcan en lo dispuesto por la Constitución, las Leyes Nos. 2492 (CTB), 3092 (Título V del CTB), Decreto Supremo N° 29894 y demás normas reglamentarias conexas.

## **CONSIDERANDO III:**

### **Trámite del Recurso Jerárquico.**

El 18 de noviembre de 2013, mediante nota ARITLP-DER-OF-1351/2013, de 15 de noviembre de 2013, se recibió el expediente ARIT-LPZ-0795/2013 (fs. 1-225 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria ambos, de 22 de noviembre de 2013 (fs. 226-227 del expediente), actuaciones que fueron notificadas el 27 de noviembre de 2013 (fs. 228 del expediente). El plazo para conocer y resolver el Recurso Jerárquico, conforme dispone el Parágrafo III, Artículo 210 del Código Tributario Boliviano (CTB) vencía el **6 de enero de 2014**; sin embargo, mediante Auto de ampliación (fs. 236 del expediente), dicho término se extendió hasta el **17 de febrero de 2014**, por lo que la presente Resolución se dicta dentro del plazo legalmente establecido.

## **CONSIDERANDO IV:**

### **IV.1 Antecedentes de hecho.**

- i. El 15 de octubre de 2012, la Administración Tributaria, notificó personalmente a Luis Sergio de Urioste Limarino, representante legal de la Compañía de Servicios



**AUTORIDAD DE  
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**  
Estado Plurinacional de Bolivia



de Transporte Aéreo Amazonas SA, con la Orden de Fiscalización N° 0012OFE00275, formulario 7504 referido a los hechos y elementos correspondientes al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), de los periodos fiscales enero a diciembre 2008, solicitando la presentación de la documentación detallada en el F-4003, Requerimiento N° 00097298 y Anexo al Requerimiento (fs. 2 y 5-6 de antecedentes administrativos c. 1).

- ii. El 19 de octubre de 2012, la Compañía de Servicios de Transporte Aéreo Amazonas SA, por nota cite: Z8 GG-AL 0282/2012 de 18 de octubre de 2012, solicitó prórroga para la presentación de la documentación solicitada, la que fue otorgada mediante Auto N° 25-1081-2012 de 24 de octubre de 2012 (fs. 8-10 de antecedentes administrativos c.1).
- iii. El 13 de mayo de 2013, la Administración Tributaria mediante formulario Finalización de Fiscalización Externa N° 0012OFE00275, notificó personalmente a Luis Sergio de Urioste Limarino, representante legal de la Compañía de Servicios de Transporte Aéreo Amazonas SA, la finalización con las tareas de verificación de campo (fs. 2191 de antecedentes administrativos c. 11).
- iv. El 23 de mayo de 2013, la Administración Tributaria notificó mediante cédula a Luis Sergio de Urioste Limarino, representante legal de la Compañía de Servicios de Transporte Aéreo Amazonas SA, con la Vista de Cargo N° 32-0015-2013, de 20 de mayo de 2013, estableciendo una obligación tributaria preliminar de Bs9.381.203 actualizado al 20 de mayo de 2013 por concepto del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) de la Gestión 2008 y el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas Beneficiarios al Exterior IUE-BE de los periodos enero a diciembre 2008, más mantenimiento de valor, intereses y sanción por omisión de pago de conformidad con el Artículo 165 de la Ley N° 2492 (CTB) (fs. 2206-2219 de antecedentes administrativos c.12).
- v. El 24 de junio de 2013, Sergio Luis de Urioste Limarino representante legal de la Compañía de Servicios de Transporte Aéreo Amazonas SA, mediante memorial presentó descargos ante la Administración Tributaria para la Vista de Cargo, adjuntando documentación de descargo y aclarando que debido a que las observaciones consignadas en la Vista de Cargo son generales, es decir, no



7 de 26



individualiza las operaciones o cuentas respecto a las cuales se establece reparo, el descargo se limita a explicar y desvirtuar las apreciaciones de la Administración Tributaria en forma general (fs. 2473-2483 de antecedentes administrativos c.13).

- vi. El 28 de junio de 2013, la Administración Tributaria notificó mediante cédula a Luis Sergio de Urioste Limarino, representante legal de la Compañía de Servicios de Transporte Aéreo Amazonas SA, con la Resolución Determinativa N° 17-0345-2013, de 25 de junio de 2013, estableciendo una deuda tributaria de Bs9.487.647.- por concepto del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) por la Gestión 2008 y IUE-BE de los periodos enero a diciembre 2008, más mantenimiento de valor, intereses y sanción por omisión de pago de conformidad con el Artículo 165 de la Ley N° 2492 (CTB) (fs. 2547-2584 de antecedentes administrativos c.13).
- vii. El 3 de julio de 2013, la Compañía de Servicios de Transporte Aéreo Amazonas SA, mediante nota cite: Z8 GG-AL 0237/2013, solicitó a la Administración Tributaria fotocopias simples de todos los antecedentes administrativos y papeles de trabajo, referidos a la Resolución Determinativa N° 17-0345-2013, misma que fue entregada el 18 de julio de 2013, según consta del Acta de Entrega de Documentación (fs. 3469-3472 de antecedentes administrativos Expediente (AGIT/2075/2013//LPZ-0796/2013 c.18).

## **IV.2. Alegatos de las Partes.**

### **IV.2.1. Alegatos de la Administración Tributaria.**

La Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del SIN, representada Marco Antonio Juan Aguirre, según Resolución de Presidencia N° 03-0524-1 de 30 de octubre de 2013 (fs. 213 del expediente), presentó alegatos escritos el 16 de diciembre de 2013 (fs. 229-230 vta. del expediente) indicando lo siguiente:

- i. Ratificando los argumentos de su Recurso Jerárquico, manifiesta que el procedimiento determinativo se encuentra detallado, sustentado, fundamentado tanto legal como técnicamente en las hojas de trabajo. Asimismo, expresa que la Vista de Cargo cumple con los requisitos exigidos por el Artículo 96 de la Ley N° 2492 (CTB) conteniendo los fundamentos de hecho, de derecho como también la



debida motivación que el acto administrativo requiere, por lo que no vulneró el derecho a la defensa del contribuyente Amazonas SA.

- ii. Concluye solicitando se revoque totalmente la Resolución del Recurso de Alzada y se declare firme y subsistente la Resolución Determinativa.

#### **IV.2.2. Alegatos del Sujeto Pasivo.**

La Compañía de Servicios de Transporte Aéreo Amazonas SA, representada por Sergio Ernesto León Cuellar y Luis Sergio Urioste Limarino, según Testimonio de Poder N° 724/2013, de 19 de julio de 2013 (fs. 99-102 del expediente) presentó alegatos escritos el 17 de diciembre de 2013 (fs. 231-233 del expediente) señalando lo siguiente:

- i. Indica que en el presente caso, la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa no cumplen con las previsiones de los Artículos 96 y 99 de la Ley N° 2492 (CTB) y 19 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB), ya que no especifican en forma detallada los cargos que originan el monto general de cada concepto reparado y por el contrario todos los supuestos cargos son agrupados en conceptos generales, situación que vulnera el principio del debido principio del debido proceso y el derecho a la defensa; explica que la Vista de Cargo es un acto administrativo conclusivo del proceso de fiscalización donde se establece el cálculo preliminar de la deuda y en el presente caso omite describir e identificar individualmente y de manera específica por una parte las facturas verificadas, los hechos e información que sirvió para sus conclusiones y por otra parte los datos que permitieron a la Administración Tributaria reportar su observación, donde se extraña el importe o la fecha de la emisión de cada factura (como es el caso de las notas de crédito-débito), en base a los cuales fijó la base imponible y estableció la deuda tributaria en los periodos e impuestos fiscalizados, en ese sentido hace referencia a la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0627/2012, de 7 de agosto de 2012.

- ii. Expresa que el argumento de la Administración Tributaria referido a que la Vista de Cargo contiene los aspectos de hecho y derecho de forma clara y precisa no es cierta; sostiene que la comunicación de resultados que se habría realizado al contribuyente con la entrega de la totalidad de los papeles de trabajo resultado de fiscalización, no es evidente puesto que no existe prueba documental de la entrega

9 de 26





de los referidos documentos, más aún no pueden ser considerados parte de la Vista de Cargo, pretendiéndose subsanar la ausencia del detalle del referido acto administrativo. Aclara que el Formulario de Notificación de Fiscalización Externa no menciona papel de trabajo alguno.

- iii. Respecto a que el SIN no habría vulnerado el principio del debido proceso y el derecho a la defensa, afirma que no es evidente puesto que el hecho de notificar todas las actuaciones emitidas no significa la no vulneración de los derechos del Sujeto Pasivo, ya que en ningún momento observó que no se le hubiera notificado la Orden de Fiscalización, Vista de Cargo y la Resolución Determinativa, sino que solicitó la falta de especificidad de la deuda tributaria, toda vez que cuando formuló descargos a la Vista de Cargo fue precisamente reclamando la ausencia del detalle del origen de la deuda tributaria preliminar pretendida. En consecuencia, la formulación de descargos de ninguna forma puede ser considerada como un conocimiento íntegro del detalle de la deuda.
- iv. Argumenta que no es evidente que la instancia de alzada se haya pronunciado más allá de lo solicitado por haber considerado datos que no hubieran sido impugnados ya que de la lectura de su Recurso de Alzada se puede evidenciar claramente que denunció vicios de nulidad de la Vista de Cargo.
- v. Concluye solicitando se confirme la Resolución del Recurso de Alzada y se declare firme y subsistente la Resolución Determinativa.

### **IV.3. Antecedentes de derecho.**

#### ***i. Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia, de 7 de febrero de 2009, CPE.***

##### ***Artículo 115.***

*II. El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones.*

#### ***ii. Código Tributario Boliviano (CTB).***

***Artículo 21. (Sujeto Activo).*** *El sujeto activo de la relación jurídica tributaria es el Estado, cuyas facultades de recaudación, control, verificación, valoración, inspección previa, fiscalización, liquidación, determinación, ejecución y otras establecidas en*



este Código son ejercidas por la Administración Tributaria nacional, departamental y municipal dispuestas por Ley. Estas facultades constituyen actividades inherentes al Estado.

**Artículo 68. (Derechos).** Constituyen derechos del Sujeto Pasivo los siguientes:

6. Al debido proceso y a conocer el estado de la tramitación de los procesos tributarios en los que sea parte interesada a través del libre acceso a las actuaciones y documentación que respalde los cargos que se le formulen, ya sea en forma personal o a través de terceros autorizados, en los términos del presente Código.

**Artículo 66. (Facultades Específicas).** La Administración Tributaria tiene las siguientes facultades específicas:

1. Control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación;

**Artículo 74. (Principios, Normas Principales y Supletorias).** Los procedimientos tributarios se sujetarán a los principios constitucionales de naturaleza tributaria, con arreglo a las siguientes ramas específicas del Derecho, siempre que se avengan a la naturaleza y fines de la materia tributaria:

1. Los procedimientos tributarios administrativos se sujetarán a los principios del Derecho Administrativo y se sustanciarán y resolverán con arreglo a las normas contenidas en el presente Código. Sólo a falta de disposición expresa, se aplicarán supletoriamente las normas de la Ley de Procedimiento Administrativo y demás normas en materia administrativa.

**Artículo 95. (Control, Verificación, Fiscalización e Investigación).**

I. Para dictar la Resolución Determinativa la Administración Tributaria debe controlar, verificar, fiscalizar ó investigar los hechos, actos, datos, elementos, valoraciones y demás circunstancias que integren o condicionen el hecho imponible declarados por el Sujeto Pasivo, conforme a las facultades otorgadas por este Código y otras disposiciones legales tributarias.

II. Asimismo, podrá investigar los hechos, actos y elementos del hecho imponible no declarados por el Sujeto Pasivo, conforme a lo dispuesto por este Código.





**Artículo 96. (Vista de Cargo o Acta de Intervención).**

*I. La Vista de Cargo, contendrá los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa, procedentes de la declaración del Sujeto Pasivo o tercero responsable, de los elementos de prueba en poder de la Administración Tributaria o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación. Asimismo, fijará la base imponible, sobre base cierta o sobre base presunta, según corresponda, y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado.*

**Artículo 100. (Ejercicio de la Facultad).** *La Administración Tributaria dispondrá indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, a través de las cuales, en especial, podrá:(...).*

**Artículo 104. (Procedimiento de Fiscalización).**

*I. Sólo en casos en los que la Administración, además de ejercer su facultad de control, verificación, e investigación efectúe un proceso de fiscalización, el procedimiento se iniciará con Orden de Fiscalización emitida por autoridad competente de la Administración Tributaria, estableciéndose su alcance, tributos y períodos a ser fiscalizados, la identificación del Sujeto Pasivo, así como la identificación del o los funcionarios actuantes, conforme a lo dispuesto en normas reglamentarias que a este efecto se emitan.*

*II. Los hechos u omisiones conocidos por los funcionarios públicos durante su actuación como fiscalizadores, se harán constar en forma circunstanciada en acta, los cuales junto con las constancias y los descargos presentados por el fiscalizado, dentro los alcances del Artículo 68° de éste Código, harán prueba preconstituida de la existencia de los mismos.*

*III. La Administración Tributaria, siempre que lo estime conveniente, podrá requerir la presentación de declaraciones, la ampliación de éstas, así como la subsanación de defectos advertidos. Consiguientemente estas declaraciones causarán todo su efecto a condición de ser validadas expresamente por la fiscalización actuante, caso contrario no surtirán efecto legal alguno, pero en todos los casos los pagos realizados se tomarán a cuenta de la obligación que en definitiva adeudaran.*



IV. A la conclusión de la fiscalización, se emitirá la Vista de Cargo correspondiente.

V. Desde el inicio de la fiscalización hasta la emisión de la Vista de Cargo no podrán transcurrir más de doce (12) meses, sin embargo cuando la situación amerite un plazo más extenso, previa solicitud fundada, la máxima autoridad ejecutiva de la Administración Tributaria podrá autorizar una prórroga hasta por seis (6) meses más.

VI. Si al concluir la fiscalización no se hubiera efectuado reparo alguno o labrado acta de infracción contra el fiscalizado, no habrá lugar a la emisión de Vista de Cargo, debiéndose en este caso dictar una Resolución Determinativa que declare la inexistencia de la deuda tributaria.

**Artículo 165. (Omisión de Pago).** El que por acción u omisión no pague o pague de menos la deuda tributaria, no efectúe las retenciones a que está obligado u obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales, será sancionado con el cien por ciento (100%) del monto calculado para la deuda tributaria.

**Artículo 198. (Forma de Interposición de los Recursos).**

I. Los Recursos de Alzada y Jerárquico deberán interponerse por escrito, mediante memorial o carta simple, debiendo contener:

e) Los fundamentos de hecho y/o de derecho, según sea el caso, en que se apoya la impugnación, fijando con claridad la razón de su impugnación, exponiendo fundadamente los agravios que se invoquen e indicando con precisión lo que se pide.

**Artículo 211. (Contenido de las Resoluciones).**

I. Las resoluciones se dictarán en forma escrita y contendrán su fundamentación, lugar y fecha de su emisión, firma del Superintendente Tributario que la dicta y la decisión expresa, positiva y precisa de las cuestiones planteadas.

iii. Ley N° 2341, 23 de abril de 2002, de Procedimiento Administrativo (LPA).

**Artículo 36. (Anulabilidad del Acto).**

II. No obstante lo dispuesto en el numeral anterior, el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados.





#### **IV.4. Fundamentación técnico-jurídica.**

De la revisión de los antecedentes de hecho y derecho, así como del Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-0176/2014, de 12 de febrero de 2014, emitido por la Subdirección de Recursos Jerárquicos de la AGIT, en el presente caso se evidencia lo siguiente:

##### **IV.4.1. Sobre el pronunciamiento Ultra petita de la instancia de alzada.**

- i. La Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del SIN en su Recurso Jerárquico y alegatos escritos argumenta que de la lectura de la Resolución del Recurso de Alzada el contribuyente argumentó vagamente vicios de nulidad de la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa, por lo que explica que la ARIT falló más allá de lo pedido, considerando datos que en ningún momento fueron impugnados por el contribuyente; señala, que esto constituye una vulneración del principio de congruencia, por lo que hace referencia a las Sentencias Constitucionales SC 1312/2003-R de 9 de septiembre de 2003 y 2016/2010-R de 9 de noviembre de 2010 y la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0861/2012 de 25 de septiembre de 2012.
- ii. Por otra parte la Compañía de Servicio de Transporte Aéreo Amazonas SA, en sus alegatos escritos argumenta que no es evidente que la instancia de alzada se haya pronunciado más allá de lo solicitado, por haber considerado datos que no hubieran sido impugnados ya que de la lectura de su Recurso de Alzada se puede evidenciar claramente que denunció vicios de nulidad de la Vista de Cargo.
- iii. Al respecto, se entiende por Ultra petita *"la expresión"* empleada para *"indicar que el juzgador ha concedido a la parte litigante más de lo que ella había pedido"*. Asimismo, se considera el principio de congruencia como la *"conformidad de expresión, concepto y alcance entre el fallo y las pretensiones de las partes formuladas en el juicio. La incongruencia justifica el recurso de apelación e incluso en su caso- el de casación"* (OSSORIO Manuel, *Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales*, Págs. 767 y 154).
- iv. Nuestro ordenamiento jurídico, en los Artículos 198 Parágrafo I, Inciso e) y 211 Parágrafo I de la Ley N° 2492 (CTB), establece que los Recursos de Alzada y Jerárquico deberán interponerse por escrito, mediante memorial o carta simple,



**AUTORIDAD DE  
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**  
Estado Plurinacional de Bolivia



exponiendo fundadamente los agravios que se invoquen e indicando con precisión lo que se pide; además, que los recursos referidos deben contener fundamentos, lugar y fecha de su emisión, firma de la autoridad que la dicta y la decisión expresa, positiva y precisa de las cuestiones planteadas.

- v. En este marco, corresponde hacer notar que de conformidad con la normativa citada, el Sujeto Pasivo activó la instancia recursiva planteando el Recurso de Alzada en el que impugna la Resolución Determinativa pronunciada por la Gerencia de Grandes Contribuyentes que declaró probada la contravención tributaria por omisión de pago del Impuesto sobre las Utilidades de la Empresas (IUE) y el Impuesto de las Utilidades de las Empresas Beneficiarios del Exterior (IUE-BE), para lo cual argumentó que: *"la Vista de Cargo, no permite el análisis y descargo específico e individualizado de los supuestos cargos expuestos en la misma, en razón a que los mismos hallan agrupados en conceptos generales, lo que significa que la Administración Tributaria nos está impidiendo el ejercicio del Derecho a la Defensa en tal sentido su autoridad se servirá considerar que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, ya se ha pronunciado sobre la extrañada disponiendo la nulidad del acto administrativo hasta que la administración tributaria especifique e individualice cada una de sus observaciones para asumir defesa amplia e irrestricta"* (fs. 60 vta. del expediente).
- vi. Asimismo, señaló que: *"la Vista de Cargo, no cumple con los dispuesto por el Artículo 96 de la Ley N° 2492 (CTB), lo que acarrea su nulidad, más aún cuando esta omisión nos deja en absoluta indefensión, pues reitero no existe especificación de la supuesta deuda"*. En ese entendido, solicitó que: *"Considere también que las operaciones difieren unas de otras, motivo por el cual no pueden efectuarse observaciones genéricas como ocurre en el caso presente, por lo que su autoridad deberá dejar sin efecto la Vista de Cargo y disponer la emisión de otra que cumpla a cabalidad lo dispuesto por el Código Tributario"* (fs. 61 del expediente).
- vii. Por su parte, la Resolución del Recurso de Alzada realizó un análisis relativo a las denuncias de vicios de nulidad de la Vista de Cargo, señalando que no se habría cumplido con los requisitos previstos en el Artículo 96 Parágrafo I de la Ley N° 2492 (CTB), ya que la liquidación contiene observaciones genéricas, siendo así que el señalado Acto no incluye un detalle del origen y concepto de los reparos,



15 de 26



estableciendo únicamente las cuentas y el importe observado, situación que a su entender colocaría al contribuyente en estado de indefensión.

- viii. En ese entendido, se evidencia que la Resolución del Recurso de Alzada cumple con las previsiones del Parágrafo I, Artículo 211 del CTB, es decir, emite una decisión expresa, positiva y precisa sobre las cuestiones planteadas en el Recurso de Alzada, versando sobre cuestiones observadas por el contribuyente, situación que resulta suficiente a objeto de que la instancia recursiva realice un análisis de la documentación cursante en el expediente, compulsándola con los argumentos vertidos por las partes y las disposiciones vigentes en la materia; así, no puede pretenderse que la instancia de impugnación se limite a aplicar estrictamente los Artículos citados de las normas invocadas por las partes o que su análisis se reduzca únicamente a un determinado argumento expuesto, pues es su deber evidenciar si aquello dispuesto en el Acto impugnado que tanto el contribuyente como la Administración Tributaria, consideran que le causa agravio, se enmarca o no a preceptos constitucionales y disposiciones normativas. De esta forma, cuando la parte arguya la existencia de determinada nulidad, corresponde verificar si la misma es existente, siendo el fallo ultra petita cuando analice una cuestión que ninguna de las partes consideró como agravio, dando al contrario su consentimiento tácito.
- ix. Respecto a las Sentencias Constitucionales SC 1312/2003-R de 9 de septiembre de 2003 y 2016/2010-R de 9 de noviembre de 2010 y la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0861/2012 de 25 de septiembre de 2012, invocadas por la Administración Tributaria, corresponde señalar que dichos precedentes tienen relación con el principio de congruencia que es un lineamiento tomado por la Autoridad de Impugnación Tributaria; sin embargo en el presente caso, vienen a refrendar el presente análisis, toda vez que como se determinó en los párrafos precedentes el Sujeto Pasivo denunció vicios de nulidad de la Vista de Cargo en su Recurso de Alzada, situación que llevó la Autoridad Regional La Paz a pronunciarse sobre el argumento planteado, no correspondiendo ingresar en mayores consideraciones al respecto.



#### **IV.4.2. Vicios de Nulidad en el Procedimiento Determinativo por parte de la Administración Tributaria.**

- i. La Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del SIN, en su Recurso Jerárquico y alegatos escritos, señala que todos los actos administrativos en su conjunto dieron como resultado la emisión de la Resolución Determinativa, no pudiendo observarse como actuaciones aisladas. Así, señala que la Vista de Cargo contiene todos los requisitos que exigen los Artículos 96 de la Ley N° 2492 (CTB) y 18 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB), habiendo realizado una valoración de los descargos observados, aceptando la documentación presentada y fundamentó un reparo dentro del marco jurídico y la doctrina establecida.
- ii. Considera que no debe dejarse de lado que con la comunicación de resultados que otorgó al recurrente la totalidad de los papeles de trabajo resultado de la fiscalización, situación que fue mencionada en el apartado VI Aspectos Complementarios del Informe SIN: CITE/GGLP/DF/FE/INF/IA/014/2013, de 20 de mayo de 2013. Además, aclara que el hecho de que el Sistema de Contabilidad SAI (Sistema de Administración Integrado), haya dificultado al contribuyente presentar descargos, es responsabilidad del mismo, toda vez que si mediante el posteo se puede llegar una determinada transacción, no ocurre lo mismo cuando se tiene la transacción y se pretende vincular a un posteo determinado.
- iii. Argumenta, que en base a la normativa expuesta y los papeles de trabajo de la liquidación de la deuda tributaria, las observaciones se encuentran sustentadas en los antecedentes administrativos de la Resolución Determinativa, como los análisis de Ingresos, Costos y Gastos en la Determinación de IUE, siendo que cada punto contiene el detalle específico de las observaciones que sustentan los cargos. En ese entendido, sostiene que el procedimiento determinativo realizado por la Administración Tributaria se encuentra detallado, sustentado, fundamentado legal y técnicamente en las hojas de trabajo, extremo que fue corroborado por la instancia de alzada.
- iv. Expresa, que habiendo dado a conocer todas las actuaciones dentro del proceso al contribuyente y habiendo éste presentado documentación y descargos, el mismo no se encontró en estado de indefensión y, por tanto, no se vulneró el principio del debido proceso previsto en el Artículo 115 Parágrafo II de la CPE, al que hace





mención la instancia de alzada detalla el debido proceso; en este sentido, hace referencia a la Sentencia Constitucional N° 0287/2003-R de 11 de marzo de 2003 y las Resoluciones de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0198/2013 y ARIT-LPZ/RA 0812/2013.

- v. Arguye, que no puede dejarse de lado que la Vista de Cargo es resultado del trabajo de la fiscalización ejecutada, la cual se encuentra sustentada con varios expedientes documentales y papeles de trabajo que resumen por impuesto el reparo, con cédulas parciales y en otros casos directamente con documentos proporcionados por el contribuyente como ser libros mayores contables, comprobantes de egreso, ingreso, cuentas por pagar (provisiones), pago de cuentas, traspasos, todos presentados por el Sujeto Pasivo; agrega, que en el presente caso el alcance de la fiscalización para la empresa Amazonas fue la revisión del Impuesto sobre las Utilidades Empresariales (IUE) por cuentas de ingresos (Transacciones de Pasajeros con Devolución Parcial) y gastos (Gastos no deducibles), situación cuantificada por la subcuenta contable, información reportada por el propio contribuyente y el "Cuadro Detalle de las Cuentas Observadas Gestión 2008" que precisamente detalla la cuantificación del reparo por subcuenta y relaciona a la cuenta utilizada por la empresa y en cada importe de cuenta observado describió de forma clara las acciones y omisiones del contribuyente, es decir, las causales de la observación y la normativa contravenida; en ese entendido, señala que la instancia de alzada no puede favorecer al contribuyente señalando que no tuvo conocimiento de las actuaciones efectuadas que reflejan discrecionalidad y vulneración al principio del debido proceso emitiendo un fallo sin tomar en cuenta que la Vista de Cargo detalla por concepto los aspectos técnicos y legales de cada una de las observaciones, tanto en las cuentas de ingresos como en las cuentas de gastos, por lo que sostiene que el procedimiento de fiscalización que llevó cumple con las previsiones de los Artículos 93, 104 y 100 de la Ley N° 2492 (CTB).
- vi. Por su parte la Compañía de Servicio de Transporte Amazonas SA, en sus alegatos escritos, indica que en el presente caso la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa no cumplen con las previsiones de los Artículos 96 y 99 de la Ley N° 2492 (CTB) y 19 de su Reglamento, ya que no detalla los cargos que originan el monto general de cada concepto reparado y por el contrario todos los supuestos



**AUTORIDAD DE  
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**  
Estado Plurinacional de Bolivia



cargos son agrupados en conceptos generales situación que vulnera el principio del debido proceso y el derecho a la defensa; indica, que el Acto omite describir e identificar individualmente y de manera específica, por una parte, las facturas verificadas, los hechos e información que sirvió para sus conclusiones y, por otra, los datos que permitieron a la Administración Tributaria reportar su observación, donde se extraña el importe o la fecha de la emisión de cada factura (como es el caso de las notas de crédito-débito), en base a los cuales fijó la base imponible y estableció la deuda tributaria en los periodos e impuestos fiscalizados.

- vii. Sostiene, que no es evidente que en la comunicación de resultados se haya entregado la totalidad de los papeles de trabajo resultado de fiscalización, puesto que no existe prueba documental de tal afirmación, señalando además que los mismos no pueden ser considerados parte de la Vista de Cargo, pretendiendo subsanar la ausencia del detalle del referido acto administrativo; aclara, que el Formulario de Notificación de Fiscalización Externa no menciona papel de trabajo alguno.
- viii. Afirma, que el hecho de notificar todos los actuados dentro del proceso, no significa la no vulneración de los derechos del Sujeto Pasivo y que tal aspecto no fue el objeto de su observación, habiendo más aún formulado descargos a la Vista de Cargo reclamando la ausencia del detalle del origen de la deuda tributaria.
- ix. Al respecto, los Artículos 66, 95 y 100 de la Ley N° 2492 (CTB), establecen que la Administración Tributaria tiene amplias facultades para realizar controles, comprobaciones, verificaciones, fiscalizaciones e investigaciones, que permitan contar con los elementos, valoraciones y demás circunstancias que integren o condicionen el hecho imponible declarado por el Sujeto Pasivo, debiendo determinarse el reparo por medio de una Resolución Determinativa. Asimismo, el Artículo 104 de la citada Ley, en su Parágrafo I, dispone: *"en casos en los que la Administración, además de ejercer su facultad de control, verificación, e investigación efectúe un proceso de fiscalización, el procedimiento se iniciará con Orden de Fiscalización"*; respecto a su finalización, el Parágrafo IV de la misma cita normativa señala: *"a la conclusión de la fiscalización, se emitirá la Vista de Cargo correspondiente"*.





- x. En este orden, es preciso señalar que según las previsiones del Parágrafo I del Artículo 96 de la Ley N° 2492 (CTB), la Vista de Cargo debe contener: ***“los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa, procedentes de la declaración del Sujeto Pasivo o tercero responsable, de los elementos de prueba en poder de la Administración Tributaria o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación. Asimismo, fijará la base imponible, sobre base cierta o sobre base presunta, según corresponda, y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado”*** (el resaltado es propio). Seguidamente, el Artículo 98 del mismo cuerpo legal establece que: *“Una vez notificada la Vista de Cargo, el Sujeto Pasivo o tercero responsable tiene un plazo perentorio e improrrogable de treinta (30) días para formular y presentar los descargos que estime convenientes”*, entendiéndose en consecuencia, que el Sujeto Pasivo puede aportar en la etapa de descargos ante la Vista de Cargo, los argumentos y descargos que considere pertinentes para desvirtuar los cargos formulados por la Administración Tributaria de manera preliminar, aspecto con el cual se ven garantizados el principio del debido proceso y el derecho a la defensa establecidos los Artículos 115 Parágrafo II de la CPE y 68 Numeral 6 de la Ley N° 2492 (CTB).
- xi. Asimismo, es preciso observar que el Artículo 36 de la Ley N° 2341 (LPA), aplicable supletoriamente en materia tributaria por mandato del Artículo 74 del Código Tributario Boliviano, determina causales para la anulación de los actos administrativos cuando sus defectos den lugar a la indefensión de los interesados o cuando carezcan los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin.
- xii. En este marco, corresponde establecer que la fundamentación o motivación del Acto, es decir, la explicación de las causales que llevan a la Administración a crear derechos o limitarlos, favorecer o sancionar a los Administrados (en este caso, los contribuyentes), constituye un elemento fundamental de la garantía del Debido Proceso, reconocida en el Artículo 115 y siguientes de la Constitución Política del Estado y el Artículo 68 del CTB. A efectos de ilustrar el concepto, es preciso hacer mención a la interpretación vertida por el Tribunal Constitucional respecto a la citada garantía constitucional (relacionada al derecho a la defensa) mediante Sentencias Constitucionales 0871/2010-R, 1365/2005-R y 2227/2010-R: *“es imperante [...] precisar que toda resolución ya sea jurisdiccional o administrativa,*



**AUTORIDAD DE  
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**  
Estado Plurinacional de Bolivia



con la finalidad de garantizar **el derecho a la motivación como elemento configurativo del debido proceso** debe contener los siguientes aspectos a saber: a) Debe determinar con claridad los hechos atribuidos a las partes procesales, b) Debe contener una exposición clara de los aspectos fácticos pertinentes, c) Debe describir de manera expresa los supuestos de hecho contenidos en la norma jurídica aplicable al caso concreto, d) Debe describir de forma individualizada todos los medios de prueba aportados por las partes procesales, e) Debe valorar de manera concreta y explícita todos y cada uno de los medios probatorios producidos, asignándoles un valor probatorio específico a cada uno de ellos de forma motivada, f) **Debe determinar el nexo de causalidad entre las denuncias o pretensiones de las partes procesales, el supuesto de hecho inserto en la norma aplicable, la valoración de las pruebas aportadas y la sanción o consecuencia jurídica emergente de la determinación del nexo de causalidad antes señalado**" (el resaltado es propio).

xiii. En primera instancia, corresponde señalar que de la revisión de antecedentes administrativos, se evidencia que el 13 de mayo de 2013, Administración Tributaria, mediante formulario Finalización de Fiscalización Externa N° 0012OFE00275, notificó personalmente a Luis Sergio de Urioste Limarino, representante legal de la Compañía de Servicios de Transporte Aéreo Amazonas SA, la finalización con las tareas de verificación de campo, que a la letra señala: *"por medio de la presente ponemos en su conocimiento la fiscalización de las tareas de verificación de campo que fueron dispuestas oportunamente para esa empresa y notificada en fecha 15/10/2012 por la Administración Tributaria"* (fs. 2191 de antecedentes administrativos c.11); sin embargo, **no se evidencia que haya notificado documentación alguna del proceso de fiscalización que pueda demostrar los resultados de la misma**, a efectos de que el Sujeto Pasivo tome conocimiento de los criterios técnico legales de la posición de la Administración Tributaria.



xiv. Posteriormente, el 23 de mayo de 2013, la Administración Tributaria notificó mediante cédula a Luis Sergio de Urioste Limarino, representante legal de la Compañía de Servicios de Transporte Aéreo Amazonas SA, con la Vista de Cargo N° 32-0015-2013, de 20 de mayo de 2013, estableciendo una obligación tributaria preliminar de Bs9.381.203.- actualizados al 20 de mayo de 2013, por concepto del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) Gestión 2008 y el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas Beneficiarios al Exterior (IUE-BE) de los

21 de 26





periodos enero a diciembre 2008, que incluyen tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses y sanción por omisión de pago de conformidad con el Artículo 165 de la Ley N° 2492 (CTB) (fs. 2206-2219 de antecedentes administrativos c.12); asumiendo defensa el 24 de junio de 2013, el contribuyente presentó descargos a la Vista de Cargo, adjuntando documentación y aclarando que debido a que las observaciones consignadas en la Vista de Cargo son generales, es decir, no individualiza las operaciones o cuentas respecto a las cuales se establece reparo, el descargo se limita a explicar y desvirtuar las apreciaciones de la Administración Tributaria en forma general (fs. 2473-2483 de antecedentes administrativos c.13).

xv. Finalmente, el 28 de junio de 2013, la Administración Tributaria notificó mediante cédula a Luis Sergio de Urioste Limarino, representante legal de la Compañía de Servicios de Transporte Aéreo Amazonas SA, con la Resolución Determinativa N° 17-0345-2013, de 25 de junio de 2013, estableciendo una deuda tributaria de Bs9.487.647.- actualizado al 25 de junio de 2013, por concepto del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) Gestión 2008 y el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas Beneficiarios al Exterior (IUE-BE) de los periodos enero a diciembre 2008, más mantenimiento de valor, intereses y sanción por omisión de pago de conformidad con el Artículo 165 de la Ley N° 2492 (CTB) (fs. 2547-2584 de antecedentes administrativos c.13).

xvi. En ese entendido, se evidencia que la Compañía de Servicios de Transporte Aéreo Amazonas SA, denunció la ausencia de una liquidación específica de la deuda tributaria como argumento de descargo a la Vista de Cargo, **manifestando que ésta contenía conceptos generales de la deuda tributaria atribuida**. Empero, por dichas observaciones, la Administración Tributaria no procedió a la subsanación del procedimiento, habiendo pronunciado al contrario Resolución Determinativa, en la cual establece como contra-argumento de lo planteado por el contribuyente, que la Vista de Cargo contiene los elementos que establece para la misma los Artículos 96 del CTB y 18 de su Reglamento (número, nombre del Sujeto Pasivo, fecha, etc).

xvii. De la revisión de la Vista de Cargo en el "*Cuadro de Detalle de las Cuentas Observadas Gestión 2008*" (fs. 2213 de antecedentes administrativos c.12), se evidencia que expuso las cuentas observadas de manera general, sin especificar la composición del importe de cada rubro; por ejemplo la Cuenta de Gastos de



Personal, con Código 5.01.01.111, Descripción: Labor – Gastos de Capacitación, en la Vista de Cargo se observa por un importe de Bs1.907,13, y de la verificación de los papeles de trabajo se evidencia que el importe está compuesto por varias transacciones, tal como se expone a continuación en el cuadro N° 1 (datos según Vista de Cargo) y cuadro N° 2 (datos según papeles de trabajo):

**Cuenta: Gastos de Personal – Descripción: Labor Gastos de Capacitación Código: 5.01.01.111**

CUADRO N° 1 DATOS SEGÚN VISTA DE CARGO				CUADRO N° 2 DATOS SEGÚN PAPELES DE TRABAJO						
Cuenta	Código	Descripción	Importe Observado SIN Vista de Cargo	Saldo Anexo según Contribuyente (Libro Mayor)	Papel de Trabajo Observaciones I.U.E. (Gastos No Deducibles) Periodos Fiscales: de Enero a Diciembre/2008					
					Documentos	Factura N°	Monto Factura Bs.	Importe IVA 13%	Importe Observado IUE	observación
Gastos de Personal	5.01.01.111	Labor Gastos de Capacitación	1.907,13	17.647,06	220541	83	808,00	105,04	702,96	Consumo ground schools
					223857	110796	144,00	18,72	125,28	consumo varios cursos de capacitación
					223857	31300	36,00	4,68	31,32	consumo varios cursos de capacitación
					223860	31328	40,00	5,20	34,8	consumo varios cursos de capacitación
					223860	12908	128,00	16,64	111,36	consumo varios cursos de capacitación
					223864	702	63,60	8,27	55,33	consumo varios cursos de capacitación
					223864	31361	80,00	10,40	69,6	consumo varios cursos de capacitación
					106702	varias	892,50	116,03	776,48	Gastos de Refrigerio cursos de Capacitación
<b>TOTALES</b>			<b>1.907,13</b>	<b>17.647,06</b>			<b>2.192,10</b>	<b>284,97</b>	<b>1.907,13</b>	

Fuente: Vista de Cargo N° 32-0015-2013; Papeles de Trabajo U671-U672 (Libro Mayor) y Papel de Trabajo Observaciones I.U.E. (Gastos No Deducibles) Periodos Fiscales: de Enero a Diciembre/2008 U657 (fs. 2213, 689 y 673 de antecedentes administrativos c4 y c12)

xviii. Del cuadro expuesto como ejemplo, se puede observar que la Administración Tributaria en la Vista de Cargo expone el importe observado de Bs1.907,13 de manera general, respecto a la Cuenta de Gastos de Personal, con Código 5.01.01.111, Descripción: Labor – Gastos de Capacitación, sin efectuar un detalle de las transacciones que incluye dicho importe, puesto que del Papel de Trabajo Observaciones I.U.E. (Gastos No Deducibles) Periodos Fiscales: de Enero a Diciembre/2008 - U 657 (fs. 673 antecedentes administrativos c.4), se observa que el monto comprende 8 documentos analizados, mismos que no fueron puestos en conocimiento de la empresa recurrente; en ese entendido, no se evidencia que la observación determinada por la Administración Tributaria se encuentre respaldada con los elementos, actos, hechos y valoración que influyeron en su liquidación, que de conformidad con los Artículos 96 Parágrafo I y 18 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB), son elementos indispensables que deben reflejarse en la Vista de Cargo como fundamentos de hecho que la motivan, para efecto de que el contribuyente conozca de manera indiscutible la forma en la cual el Sujeto Activo de la obligación tributaria sustenta el importe observado por cada cuenta, en ese contexto, se establece que la Vista de Cargo contiene observaciones generales de las cuentas observadas, situación que causa la indefensión del Sujeto Pasivo.





- xix. Considerando que cada transacción (tanto en el caso de los ingresos no declarados como de los gastos y las retenciones IUE-BE) da lugar a la existencia de un reparo, lo cual a su vez origina un tributo omitido, intereses y la correspondiente sanción por Omisión de Pago, el Acto debe fundamentarse determinando claramente la observación individualizada de la transacción específica, al existir varias otras no observadas, determinándose el "*nexo de causalidad entre las denuncias o pretensiones de las partes procesales*" (en este caso de la Administración Tributaria) y "*el supuesto de hecho inserto en la norma aplicable [...] y la sanción o consecuencia jurídica emergente de la determinación del nexo de causalidad antes señalado*"; es decir, la transacción y la observación, además de los presupuestos legales que llevan esta última.
- xx. Consecuentemente, ante la ausencia de dichos elementos, se observa falta de fundamentación de la Vista de Cargo, requisito establecido en el citado Artículo 96 del CTB (más allá de la existencia de otros requisitos formales previstos en reglamentación), situación que determinó vulneración a la garantía del debido proceso y el derecho a la defensa del contribuyente, impidiendo que éste **conozca con toda claridad los fundamentos que respaldan los reparos identificados.**
- xxi. Respecto a la afirmación de que el contribuyente conocía todo el proceso de fiscalización por la notificación de las actuaciones y la presentación de descargos, la misma no se ajusta a derecho ya que de la revisión de antecedentes no se evidencia que haya puesto en conocimiento del Sujeto Pasivo un detalle de los reparos, tal como se observa en los papeles de trabajo, no habiéndose tampoco notificado los mismos como anexo a la Vista de Cargo, haciendo así conocer la forma y los medios por los cuales arribó a los reparos que pretende atribuirle.
- xxii. Asimismo, se observa que recién el 3 de julio de 2013, la Compañía de Servicios de Transporte Aéreo Amazonas SA, mediante nota cite: Z8 GG-AL 0237/2013, solicitó a la Administración Tributaria fotocopias simples de todos los antecedentes administrativos y papeles de trabajo, mismos que fueron entregados el 18 de julio de 2013, según consta del Acta de Entrega de Documentación (fs. 3469-3472 de antecedentes administrativos Exp. AGIT/2075/2013//LPZ-0796/2013 c.18), **es decir, incluso después de la notificación de la Resolución Determinativa**, siendo evidente que la Vista de Cargo no se encontraba acompañada de los mismos, o que los reparos hayan sido puestos a conocimiento del contribuyente



con anterioridad, a objeto de que los argumentos expuestos en dicho Acto, no impliquen un indefensión para éste, pudiendo ejercer defensa en base a los mismos.

xxiii. Respecto a las Resoluciones de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0198/2013 y ARIT-LPZ/RA 0812/2013 invocadas por la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del SIN, resulta necesario hacer notar que si bien existen pronunciamientos emitidos por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, sin embargo los que constituyen precedente administrativo son los emitidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria siempre y cuando los casos tengan similitud y hayan sido planteados en las mismas condiciones, por lo que la aplicación de los precedentes administrativos emitidos por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz invocados por la Administración Tributaria no se ajustan a derecho siendo inviable su atención por parte de esta instancia jerárquica.

xxiv. Consiguientemente se establece que la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del SIN vulneró el principio del debido proceso y el derecho a la defensa previstos en los Artículo 115 Parágrafo II de la CPE y 68 Numeral 6 de la Ley N° 2492 (CTB), por lo que en aplicación del Artículo 36 de la Ley N° 2341, aplicable en materia tributaria por mandato del Artículo 74 del CTB, corresponde a esta instancia jerárquica confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1055/2013, de 21 de octubre de 2013; en consecuencia se anulan obrados hasta la Vista de Cargo N° 32-0015-2013 de 20 de mayo de 2013, debiendo la Administración Tributaria emitir una nueva Vista de Cargo con los resultados de sus actuaciones de fiscalización, consignando de manera expresa el origen, concepto y observación de los ingresos y gastos considerados en la determinación de la deuda tributaria del IUE de la gestión fiscal 2008 e IUE-BE de los periodos fiscales enero a diciembre 2008, cumpliendo con las previsiones del Artículo 96 Parágrafo I del Código Tributario Boliviano (CTB), para que se ajuste a derecho.



Por los fundamentos técnico-jurídicos determinados precedentemente, al Director Ejecutivo General de la Autoridad General de Impugnación Tributaria instancia, independiente, imparcial y especializada, aplicando todo en cuanto a derecho corresponde y de manera particular dentro de la competencia eminentemente tributaria, revisando en última instancia en sede administrativa la Resolución del Recurso de

25 de 26





Alzada ARIT-LPZ/RA 1055/2013, de 21 de octubre de 2013, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, le corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso Jerárquico.

**POR TANTO:**

El Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, designado mediante Resolución Suprema N° 10933, de 7 de noviembre de 2013, en el marco del Numeral 8, Artículo 172 de la Constitución Política del Estado y Artículo 141 del Decreto Supremo N° 29894, que suscribe la presente Resolución Jerárquica, en virtud de la jurisdicción y competencia nacional que ejerce por mandato de los Artículos 132, Inciso b) 139 y 144 del Código Tributario Boliviano (CTB),


**RESUELVE:**

**CONFIRMAR** la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1055/2013, de 21 de octubre de 2013, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por la Compañía de Servicios de Transporte Aéreo Amazonas SA, en contra de la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN); en consecuencia, se anulan obrados con reposición de actuados hasta la Vista de Cargo N° 32-0015-2013 de 20 de mayo de 2013, debiendo la citada Gerencia emitir una nueva Vista de Cargo, con los resultados de sus actuaciones de fiscalización, consignando de manera expresa el origen, concepto y observación de los ingresos y gastos considerados en la determinación de la deuda tributaria del IUE de la gestión fiscal 2008 e IUE-BE de los periodos fiscales enero a diciembre 2008, cumpliendo con las previsiones del Artículo 96 Parágrafo I del Código Tributario Boliviano (CTB), para que se ajuste a derecho; sea conforme lo establece el Inciso b), Parágrafo I del Artículo 212 del citado Código.

**Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.**



GTL/YTG/DMB/etl.

  
**Lic. Daney David Valdovinos Coria**  
Director Ejecutivo General a.i.  
AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA

26 dc 26