



RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO AGIT-RJ 0306/2015

La Paz, 2 de marzo de 2015

Resolución de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria: **Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0609/2014, de 27 de octubre de 2014**, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz.

Sujeto Pasivo o Tercero Responsable: **Jorge Enrique Terrazas Vargas.**

Administración Tributaria: **Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN)**, representada por Boris Walter López Ramos.

Número de Expediente: **AGIT/1611/2014/SCZ-0655/2013.**

VISTOS: Los Recursos Jerárquicos interpuestos por Jorge Enrique Terrazas Vargas (fs. 426-437 vta. del expediente); y la Gerencia de Grandes Contribuyente Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) (fs. 462-464 vta. del expediente); la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0609/2014, de 27 de octubre de 2014 (fs. 392-407 vta. del expediente); el Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-0306/2015 (fs. 477-489 vta. del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

CONSIDERANDO I:

I.1. Antecedentes de los Recursos Jerárquicos.

I.1.1. Fundamentos del Sujeto Pasivo.

Jorge Enrique Terrazas Vargas, interpuso Recurso Jerárquico (fs. 426-437 vta. del expediente), impugnando la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0609/2014, de 27 de octubre de 2014 (fs. 392-407 vta. del expediente), con los siguientes argumentos:





- i. Manifiesta que la Resolución del Recurso de Alzada lesiona sus derechos constitucionales al debido proceso y a la defensa, derechos que fueron vulnerados en la Instancia Administrativa, indica que interpuso Recurso de Alzada, señalando los fundamentos de hecho y derecho, fijando con claridad la razón de la impugnación, exponiendo fundamentadamente los agravios e indicando con precisión el petitorio, pues tanto el Recurso de Alzada, las pruebas y alegatos presentados no fueron orientados a la revocatoria, sino a que la Administración Tributaria subsane el procedimiento y sean restituidos los derechos constitucionales para asumir defensa sobre el fondo de las observaciones. Cita el Parágrafo I, Artículo 211 del Código Tributario Boliviano, e indica que el incumplir con esta norma significaría un fallo Ultra Petita, lo que implica la nulidad del acto, pues vulnera los derechos consagrados en la Constitución Política del Estado (CPE) y el Código Tributario Boliviano.
- ii. Indica que según el Artículo 212 del Código Tributario Boliviano, las resoluciones que resuelvan los Recursos de Alzada y Jerárquico podrán ser revocatorias, confirmatorias y anulatorias, según lo solicitado por el Sujeto Pasivo; cita doctrina del término Ultra Petita.
- iii. Sobre la nulidad de la Resolución del Recurso de Alzada, por ser Ultra Petita y vulnerar el derecho al debido proceso como elemento de la congruencia, refiere los Artículos 198, Parágrafo I, Inciso e) y 211, Parágrafo I del Código Tributario Boliviano, y añade que el fallo de la Instancia de Alzada debió versar sobre lo solicitado por el Sujeto Pasivo, pues en el presente caso la Resolución del Recurso de Alzada vulneró el debido proceso, ya que debe existir congruencia entre el acto administrativo impugnado, el Recurso y lo resuelto por Autoridad competente; sobre el derecho al debido proceso establecido en el Artículo 115 de la Constitución Política del Estado (CPE), el Tribunal Constitucional estableció que la vulneración al Principio de Congruencia vulnera este derecho, lo que ocasiona que las resoluciones emitidas sean nulas de pleno derecho. Transcribe la parte pertinente de la Sentencia Constitucional N° 0549/2012 y de las Resoluciones de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0607/2010 y AGIT-RJ 0445/2013 relacionada con la importancia del Principio de Congruencia en las decisiones de la Autoridad competente, cuya vulneración acarrea la nulidad de obrados.
- iv. Reitera que en el Recurso de Alzada, solicitó la nulidad de la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa, por incorrecta aplicación del Método de Determinación



sobre supuestos ingresos registrados en extractos bancarios, aspecto compartido por la ARIT Santa Cruz que dejó sin efecto, sin considerar que fue solicitada la nulidad de los actos administrativos emitidos por la Administración Tributaria por la indefensión causada, pues en su emisión se incumplió con lo dispuesto en los Artículos 96 y 99 de la Ley N° 2492 (CTB); 18 y 19 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB) y 6 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0005-13, relativa a los requisitos de los actos administrativos; manifiesta que es un requisito mínimo señalar el Método de Determinación, pues la Administración Tributaria en el presente caso señaló que la determinación la realizó sobre Base Cierta, ya que con la información del Banco Unión estableció que los depósitos realizados en sus cuentas, no habrían sido Facturados, entonces la determinación realizada no se sustenta en documentación que hubiera presentado.

- v. Aclara que conforme los Artículos 42 y 43 de la Ley N° 2492 (CTB), la Base Cierta se funda en la documentación, información o datos que la Administración Tributaria pueda obtener en el ejercicio de sus facultades, a fin de evidenciar y demostrar fácticamente los resultados de la determinación, es decir, que cada conclusión tenga respaldo objetivo, evidente y comprobable, en cumplimiento al Principio de Verdad Material y realidad económica que rigen la materia tributaria.
- vi. Manifiesta que como persona natural puede tener depósitos en sus cuentas bancarias por conceptos distintos a su actividad comercial, y que los depósitos pueden ser por préstamos de dinero, familia, y otros, no necesariamente ingresos relacionados con su actividad comercial, más aun cuando en sus Estados Financieros 2008, debidamente auditados no se encuentra la cuenta "bancos" ya que trabaja con "caja" por lo que la Administración Tributaria no puede vincular los depósitos con su actividad comercial.
- vii. Refiere la Ley N° 843 (TO) para señalar que la venta es la transmisión de dominio de la cosa mueble; cita la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0588/2013, en la cual se deduce que la definición de venta incorpora tres condiciones para la materialización del hecho imponible del IVA: a) onerosidad; b) la transmisión de dominio de la cosa mueble; y, 3) los sujetos intervinientes. En el presente caso la carga de la prueba le correspondía a la Administración Tributaria, pues no produjo la prueba que indubitablemente de certidumbre a la realización del hecho gravado y su cuantía, pues no demostró la onerosidad de las transacciones, la transmisión de





dominio y los sujetos intervinientes, siendo resultado de una presunción sin respaldo legal y técnico.

- viii. Asimismo, con relación al IT, señala que considerando que los depósitos en su cuenta son de carácter personal, emergente de actividades que no se enmarcan dentro del alcance del citado impuesto, al no haber la Administración Tributaria demostrado que esos depósitos se relacionan con su actividad comercial, la determinación no fue efectuada sobre Base Cierta.
- ix. Reitera, que es evidente que la Vista de Cargo no contiene los fundamentos de hecho relacionado con la fundamentación del método de determinación, por consiguiente tampoco contempla la especificidad del origen de la deuda tributaria establecida por el IVA e IT de los periodos fiscalizados, esta omisión ha sido trasladada a la Resolución Determinativa impugnada, incumpliendo requisitos que la vician de nulidad.
- x. Transcribe los Artículos 43, 44 y 45 de la Ley N° 2492 (CTB), que considera respalda la nulidad planteada, sobre la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa por error en la determinación de la base imponible; señala que la Resolución Normativa de Directorio N°10-0016-07 establece que *“los Sujetos Pasivos que no presenten documentación requerida por la Administración Tributaria serán pasibles a la determinación de los tributos sobre Base Presunta”*; asimismo, señala la RND N° 10-0017-13, que cuando la Administración no tenga documentación que le permita conocer de forma directa e indubitable la base imponible para determinar el tributo, podrá aplicar la base presunta, por lo que solicita la nulidad hasta la Vista de Cargo inclusive, pues la Administración Tributaria nunca contó con la documentación suficiente para realizar la determinación sobre Base Cierta, prueba de ello es que en la Vista de Cargo indicó: *“de acuerdo al acta de devolución de documentos el contribuyente recogió toda la documentación que estaba en poder la Administración Tributaria por lo que está en la obligación de presentar la misma cuando se requiera (...)”*, luego señala: *“ante la negativa del contribuyente de proporcionar información la supervisora del proyecto de determinación realizó varias verificaciones al mismo contribuyente, proporcionó fotocopias legalizadas (...)”*, por lo que es evidente que la Administración Tributaria no contó con ningún documento ni información pertinente para la fiscalización actuante ni los alcances de estas, para determinar la base imponible.



- xi. Observa que la misma Administración Tributaria produzca pruebas, de otras fiscalizaciones realizadas, siendo juez y parte la persona que entregó la documentación y la que realizó la fiscalización, reitera que las verificaciones realizadas preliminarmente, tenían alcances diferentes por lo que no comprende como esa documentación permitió realizar la determinación en estos periodos, por lo que en su entender deben anularse obrados hasta el vicio más antiguo.
- xii. Reitera que la forma de determinación de la base imponible es errada, pues se realizó con documentos de otras verificaciones, lo que hace nula la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa, según el Parágrafo II, Artículo 36 de la Ley N° 2341 (LPA) y el Artículo 55 del Decreto Supremo N° 27113 (RLPA), aplicable según el Numeral 1, Artículo 74 de la Ley N° 2492 (CTB).
- xiii. Manifiesta que tanto la Vista de Cargo como la Resolución Determinativa son nulas, ya que no cumplen ni respetan el derecho a la defensa y al debido proceso, pues la Administración Tributaria debió fundamentar legalmente cada una de las Facturas observadas, explicando por qué no son válidas, para asumir defensa, sólo señalan que las Facturas no están respaldadas con el original y otras no están relacionadas con la actividad, por lo que existe ausencia de motivación, fundamentación y congruencia, elementos del debido proceso, lo que hace nula la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa.
- xiv. Señala que el vicio del acto por "*desviación de poder*" aportado por la jurisprudencia del Consejo Francés a la doctrina del acto administrativo, refleja en el Derecho Administrativo la tendencia doctrinal y jurisprudencial a incorporar casi en bloque la teoría de las nulidades, en definitiva las tendencias trazadas para el control del acto administrativo son la incompetencia, el vicio de forma, "*desviación de poder*" vicios de fondo y vulneración de la Ley, el falso supuesto de hecho o de derecho, que se entiende como carencia de una efectiva motivación (vicio en la causa) y finalmente como vicio en el objeto, la imposibilidad, ilicitud o indeterminación del contenido. Indica las Sentencias Constitucionales Nos. 831/2007, 1644/2004 y 170/2005-R y transcribe la parte pertinente de la SC N° 2023/2010-R.
- xv. Indica que los actos administrativos no reúnen los requisitos para ser considerados legales, por lo que la Resolución del Recurso de Alzada, debió anular obrados hasta el vicio más antiguo, para subsanar esas vulneraciones de derechos existentes; en





un caso análogo, la AGIT en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0627/2012, ha emitido criterio sobre la falta de discriminación y fundamentación de las Facturas observadas.

- xvi. Finalmente, señala que al haber demostrado que el procedimiento de determinación no contempla los requisitos esenciales como es la motivación discriminada y congruencia desde la Vista de cargo, los actos no realizan el detalle de las Facturas de forma discriminada ni se ha establecido el motivo de su depuración solicitando la anulación de la Resolución de Recurso de Alzada.

I.1.2. Fundamentos de la Administración Tributaria.

La Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada por Boris Walter López Ramos, conforme acredita la Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0437-14, de 15 de agosto de 2014 (fs. 461 del expediente), interpuso Recurso Jerárquico (fs. 462-464 vta. del expediente), impugnando la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0609/2014, de 27 de octubre de 2014 (fs. 392-407 vta. del expediente), emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, bajo los siguientes argumentos:

- i. Respecto a los ingresos no declarados registrados en los extractos bancarios, manifiesta que requirió a la ASFI circularizar a las entidades financieras, la Solicitud de Información sobre los movimientos bancarios del Sujeto Pasivo, y fue el Banco Unión que hizo saber de la existencia de dos cuentas bancarias vigentes del 2008, determinando que el Sujeto Pasivo obtuvo ingresos por depósitos en cuenta, la mayoría realizados en Beni, donde tiene dos sucursales y en La Paz, mismos que no fueron facturados; si bien el Sujeto Pasivo indica, que proviene de préstamos de dinero que fueron cancelados paulatinamente, sin adjuntar documentación como ser contratos, desembolsos o pagos realizados, concluyó que el Sujeto Pasivo omitió la facturación y declaración en los formularios respectivos, observando Bs1.169.180.-.
- ii. Señala que la información bancaria obtenida en el desarrollo de la fiscalización fue obtenida de manera legal, es original, reuniendo los requisitos para ser considerada válida para fines tributarios; refiere que según el padrón de contribuyentes el Sujeto Pasivo tiene como actividad principal la venta de motocicletas y de sus partes, piezas y accesorios; con sucursales en distintos puntos de Bolivia, entre ellos la ciudad de Trinidad, desde donde provienen los depósitos bancarios. Al respecto cita doctrina de



Oswaldo Soler, concluyendo que estos documentos permiten conocer de forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo y afirmar lo contrario significaría dudar de la confiabilidad de los registros bancarios y el Padrón del Contribuyente.

- iii. Finalmente, solicita la Revocatoria Parcial de la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0609/2014, y se confirme en su totalidad la Resolución Determinativa N° 17-00239-13, de 24 de junio de 2013.

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

La Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0609/2014, de 27 de octubre de 2014, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz (fs. 392-407 vta. del expediente), resolvió revocar parcialmente la Resolución Determinativa N° 17-00239-13, de 24 de junio de 2013, emitida por la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), dejando sin efecto el tributo omitido por Bs187.069.- equivalente a 132.589 UFV. Asimismo, mantener firme y subsistente el Tributo Omitido por Bs1.252.490.- equivalente a 859.031 UFV y las Multa por Omisión de Pago e Incumplimiento de deberes formales por 2.000 UFV, con los siguientes fundamentos:

- i. Como cuestión previa señala los antecedentes del proceso, manifestando que mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGT-RJ 1172/2014, se establece que el Sujeto Pasivo en el memorial de Recurso de Alzada, si bien solicitó en su petitorio nulidad hasta la Vista de Cargo; el fundamento mismo del memorial refiere también a aspectos de fondo, referidos a la existencia de ingresos registrados en cuentas bancarias vigentes en la gestión 2008, cuentas de carácter personal emergentes de actividades que no se enmarcan dentro del alcance de su actividad comercial.
- ii. Advierte que la Instancia de Alzada si bien se pronunció sobre los ingresos no declarados provenientes de cuentas bancarias, que fue solicitado por el Sujeto Pasivo en su Recurso de Alzada, también se pronunció sobre el Proceso de Determinación, Facturas de Compras Declaradas por el Sujeto Pasivo, Registro de Créditos Fiscales en demasía, Ingresos Registrados en el Mayor de Caja no declarados, aspectos éstos que señala que no fueron reclamados, lo que determinó que se constituya en un





pronunciamiento Ultra Petita y en consecuencia la AGIT resolvió anular obrados con reposición de actuados hasta el vicio más antiguo.

- iii. En ese sentido y en cumplimiento a la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1172/2014, de 11 de agosto de 2014, esa Instancia de Alzada procede a pronunciarse respecto a los aspectos de fondo alegados por el recurrente de acuerdo a lo establecido por la Instancia Jerárquica omitiendo pronunciarse sobre aquellos puntos que no fueron reclamados que corresponden al Proceso de Determinación, Facturas de Compras Declaradas por el Sujeto Pasivo, Registro de Créditos Fiscales en Demasía, Ingresos Registrados en el Mayor de Caja no declarados.
- iv. Respecto a los Ingresos no declarados provenientes de cuentas bancarias, señala que la Administración Tributaria solicitó a la ASFI circularizar a las entidades financieras del país para que informen sobre los movimientos financieros del recurrente, obteniendo como resultado una nota del Banco Unión donde se comunica que Terrazas Vargas Jorge Enrique con CI 2898635 CB registra dos cajas de ahorro en estado Activa N°2-2523781 y 2-3125578 adjuntando los movimientos de las cuentas durante la gestión 2008. De la revisión de la documentación y de la información proporcionada por el Banco Unión, refiere que la Administración Tributaria determinó que el contribuyente obtuvo ingresos registrados en su cuenta bancaria, depósitos en cuenta realizados en su gran mayoría desde el Beni y La Paz que no fueron facturados y considerando insuficientes los argumentos esgrimidos por el recurrente en su momento, determinó una base imponible de Bs1.169.180.- sobre los cuales aplicó las alícuotas correspondientes al IVA y al IT.
- v. Señala que si bien la información obtenida de los extractos bancarios, llevó a la Administración Tributaria establecer que las diferencias con ventas declaradas, corresponden a ingresos por ventas; sin embargo, esta información no permite conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del Débito Fiscal IVA, es decir, de tener certeza que se haya realizado la venta.
- vi. Refiere que la información obtenida por la Administración Tributaria de las cuentas bancarias del recurrente no es suficiente para considerar que dichos depósitos correspondan a ingresos por ventas, toda vez que los depósitos en cuentas bancarias por sí mismos no constituyen hechos generadores de tributos, como ser el IVA e IT,



más aun si dichas cuentas no figuran en los documentos contables, ni habrían sido activadas según sus Estados Financieros de la gestión fiscalizada, y la información que proporciona el Banco no registra el NIT del recurrente solamente lo identifica con el número de su Cédula de Identidad. Expresa, que corresponde a la Administración Tributaria en ejercicio de su facultad fiscalizadora, efectúe procedimientos alternativos (como ser verificaciones cruzadas con clientes, solicitar al sistema bancario justificaciones por depósitos, identificación de los depositantes, entre otros procedimientos conducentes a probar que los depósitos corresponden a ingresos no declarados) que le permitan conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo, aspecto que no fue evidenciado incumpléndose el Artículo 16 de la Ley N° 2492 (CTB), por lo que revoca los cargos establecidos por los depósitos en las cuentas bancarias del recurrente.

- vii. Finalmente, con relación a los otros cargos establecidos respecto al Impuesto al Valor Agregado (Crédito y Débito Fiscal), Impuesto a las Transacciones y las sanciones por Omisión de Pago y las establecidas en las Actas por Contravenciones Tributarias vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 56766 y 56767, considerando que no han sido objeto de impugnación por el recurrente, los mantiene firmes y subsistentes.

CONSIDERANDO II:

Ámbito de Competencia de la Autoridad de Impugnación Tributaria.

La Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE), de 7 de febrero de 2009, regula el Órgano Ejecutivo estableciendo una nueva estructura organizativa del Estado Plurinacional mediante Decreto Supremo N° 29694, de 7 de febrero de 2009, que en el Título X, determinó 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 adecúe 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





Política del Estado (CPE), las Leyes Nos. 2492 (CTB) y 3092, Decreto Supremo N° 29894 y demás normas reglamentarias conexas.

CONSIDERANDO III:

Trámite del Recurso Jerárquico.

El 28 de noviembre de 2014, mediante nota ARIT-SCZ-0581/2014 de 24 de mayo de 2014, se recibió el expediente ARIT-SCZ-0655/2013 (fs. 1-440 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y Decreto de Radicatoria, ambos de 5 de diciembre de 2014 (fs. 467-468 del expediente), actuaciones notificadas a las partes el 10 de diciembre de 2014 (fs. 469 del expediente). El plazo para el conocimiento y resolución del Recurso Jerárquico, conforme dispone el Parágrafo III, Artículo 210 del Código Tributario Boliviano, vencía el 19 de enero de 2015; sin embargo, mediante Auto de Ampliación de plazo AGIT-RJ/0019/2015 (fs. 476 del expediente), dicho término se extendió hasta el **2 de marzo de 2015**, por lo que la presente Resolución se dicta dentro del plazo legalmente establecido.

CONSIDERANDO IV:

IV.1. Antecedentes de hecho.

- i. El 31 de diciembre de 2012, la Administración Tributaria notificó por cédula a Jorge Enrique Terrazas Vargas, con la Orden de Fiscalización N° 0012OFE00469, en la modalidad Fiscalización Parcial con un alcance de la verificación de los hechos y/o elementos correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT), por los períodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre 2008; asimismo, notificó el Requerimiento F-4003 N° 00117187 en el que solicita la presentación de: Declaraciones Juraadas del IVA F-200 e IT F-400, Libro de Compras y Ventas IVA, Notas Fiscales de respaldo al Débito y Crédito Fiscal IVA, Extractos Bancarios, Comprobantes de Ingresos y Egresos con respaldo, Estados Financieros, Dictamen de Auditoria, Plan de Código de Cuentas, Libros de Contabilidad (Diario, Mayor), Kardex, Inventarios y cualquier otra documentación requerida en el Proceso de Fiscalización (fs. 3-9 de antecedentes administrativos c. I).



- ii. El 18 de febrero de 2013, la Administración Tributaria notificó por cédula al Sujeto Pasivo, con el Requerimiento N° 00117214 y el 23 de enero de 2013 de forma personal se notificó el Requerimiento N° 00117191; en los que reitera la solicitud de documentación del Requerimiento F-4003 N° 00117187 (fs. 13-20 de antecedentes administrativos c. I).
- iii. El 4 de enero y 1 de marzo de 2013, el Sujeto Pasivo presenta notas de descargo y solicita nulidad de obrados, y alega que existiría un doble proceso en su contra, adjunta documentación que avala lo afirmado (fs. 31-193 y 216-220 de antecedentes administrativos c. I y c. II).
- iv. El 25 de enero y 22 de febrero de 2013, el Sujeto Pasivo mediante notas solicita nulidad de los requerimientos de documentación al haber sido ya presentada en las Órdenes de Verificación de los períodos de la gestión 2008 (fs. 195-207 y 211-212 de antecedentes administrativos c. I y c. II).
- v. El 13 de febrero de 2013, la Administración Tributaria notificó en secretaría al Sujeto Pasivo con el Proveído N° 24-00395-13, en respuesta a los memoriales presentados el 4 y 25 de enero de 2013 (fs. 220-221 de antecedentes administrativos c. II) y; el 27 de febrero y 17 de abril de 2013, la Administración Tributaria notificó por Secretaría al Sujeto Pasivo con los Proveídos Nos. 24-000495-13 y 24-000623-13 respectivamente en respuesta a la solicitud de nulidad de requerimientos (fs. 225-225 vta. y 228-228 vta. de antecedentes administrativos c. II).
- vi. El 27 de abril de 2013, la Administración Tributaria emitió las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. **0056767**, por el incumplimiento de la entrega de documentación solicitada durante la ejecución de procedimientos de fiscalización en los plazos, medios, formas y lugares establecidos sancionando con una multa de 1.500 UFV; y, **0056766**, por la falta de actualización de información proporcionada al Registro de Contribuyentes, incumplimiento sancionado con una multa de 500 UFV (fs. 26-27 de antecedentes administrativos c. I).
- vii. El 2 de mayo de 2013, la Administración Tributaria emitió el Informe N° 07-000567-13 (CITE: SIN/GGSCZ/DF/FE/INF/0615/2013), que establece observaciones por registro





de ingresos en el Mayor de Caja, ingresos por Extractos Bancarios y depuración del Crédito Fiscal IVA, determinando una Deuda Tributaria de 2.525.352 UFV equivalente a Bs4.621.141,64 importe que incluye tributo omitido, intereses, sanción por la conducta y multa por incumplimiento a los deberes formales por los impuestos de IVA e IT de los períodos fiscales enero a diciembre 2008 (fs. 900-908 de antecedentes administrativos c. V).

- viii. El 14 de mayo de 2013, la Administración Tributaria notificó personalmente al Sujeto Pasivo con la Vista de Cargo CITE: SIN/GGSCZ/DF/FE/VC/00065/2013, de 2 de mayo de 2013, en la que establece sobre Base Cierta la deuda tributaria de 2.525.352,01 UFV equivalente a Bs4.621.141,64, importe que incluye tributo omitido, intereses, sanción por la conducta y multa por incumplimiento de deberes formales por los impuestos IVA e IT de los períodos fiscales enero a diciembre 2008, otorgando el plazo de 30 días para la presentación de descargos (fs. 909-951 de antecedentes administrativos c. V).
- ix. El 13 de junio de 2013, el Sujeto Pasivo, mediante nota, solicitó la nulidad de la Orden de Fiscalización por Duplicidad en la Determinación Tributaria, además de presentar descargos a la Vista de Cargo, respecto a los depósitos en cuentas, alegando que los mismos corresponden a un préstamo de dinero, que fueron cancelados de forma paulatina sobre los que señala que posteriormente y en calidad de prueba de reciente obtención, presentará los respectivos contratos de préstamos y cancelación; observa la depuración del Crédito Fiscal (fs. 958-960 de antecedentes administrativos c. VI).
- x. El 24 de junio de 2013, la Administración Tributaria emitió el Informe de Conclusiones CITE: SIN/GGSCZ/DJCC/UTJ/INF/0036/2013, señalando que como producto de la valoración de los descargos, acepta parcialmente los mismos por Facturas de compras presentadas descargando el Crédito Fiscal IVA de las mismas, ratificando las demás observaciones (fs. 1073-1083 de antecedentes administrativos c.VI).
- xi. El 28 de junio de 2013, la Administración Tributaria notificó por cédula al Sujeto Pasivo con la Resolución Determinativa N° 17-00239-13, en la que determina por conocimiento cierto la Deuda Tributaria de 2.437.100 UFV equivalente a Bs4.490.893.- importe que incluye tributo omitido, intereses, sanción por la conducta





- y multa por incumplimiento de deberes formales por los impuestos de IVA e IT de los periodos fiscales enero a diciembre 2008 (fs. 1086-1102 de antecedentes administrativos c.VI).
- xii. El 21 de octubre de 2013, la ARIT Santa Cruz emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0764/2013, en el que resuelve anular obrados hasta el vicio más antiguo, esto es hasta la Vista de Cargo, inclusive debiendo la Administración Tributaria emitir una nueva Vista de cargo estableciendo técnica y legalmente sus observaciones y aplicando procedimientos normativos especificando y justificando el método de determinación de la base imponible (fs. 106-122 vta. del expediente).
- xiii. El 27 de enero de 2014, la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0136/2014, que resolvió anular la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0764/2013 dictada por la ARIT Santa Cruz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por Jorge Enrique Terrazas Vargas, contra la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) a fin de que la Instancia de Alzada emita una nueva resolución en la que se pronuncie sobre las cuestiones de fondo planteadas (fs. 193-206 vta. del expediente).
- xiv. El 7 de abril de 2014, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0201/2014, que resuelve revocar parcialmente la Resolución Determinativa N° 17-00239-13 de 24 de junio de 2013, emitida por la Administración Tributaria, dejando sin efecto el tributo omitido por Bs285.562.- equivalente a 199.832 UFV. Asimismo, mantiene firme y subsistente el Tributo Omitido por Bs1.153.996.- equivalente a 791.788. UFV, y las Multa por Omisión de Pago e Incumplimiento de deberes formales por 2.000 UFV (fs. 239-260 vta. del expediente).
- xv. El 11 de agosto de 2014, la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 01172/2014, que resuelve anular la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0201/2014, dictada por la ARIT Santa Cruz, con reposición de actuados hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta la citada Resolución del Recurso de Alzada, inclusive, a fin de que la ARIT Santa Cruz, emita una nueva Resolución, en la cual se pronuncie de forma expresa, positiva y





precisa sobre las cuestiones planteadas por el Sujeto Pasivo en su Recurso de Alzada (fs. 357-367 del expediente).

IV.2. Alegatos de las Partes.

IV.2.1. Alegatos de la Administración Tributaria.

La Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada por Lilian Moreno Cuellar, conforme acredita con Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0567-14, de 16 de diciembre de 2014 (fs. 471 del expediente), el 29 de diciembre de 2014, presentó alegatos en conclusión (fs. 472-473 vta. del expediente), reiterando los argumentos expuestos en su Recurso Jerárquico.

IV.3. Antecedentes de Derecho.

i. Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE), 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 47. (Componentes de la Deuda Tributaria). *Deuda Tributaria (DT) es el monto total que debe pagar el Sujeto Pasivo después de vencido el plazo para el cumplimiento de la obligación tributaria, ésta constituida por el Tributo Omitido (TO), las Multas (M) cuando correspondan, expresadas en Unidades de Fomento de la Vivienda (UFV's) y los intereses (r), de acuerdo a lo siguiente:*

$$DT = [TO \times (1 + r/360)^n] + M$$

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. Decreto Ley N° 14379, de 25 de febrero de 1977, Código de Comercio.

Artículo 448. (Concepto de Empresa y Establecimiento). Se entiende por empresa mercantil a la organización de elementos materiales e inmateriales para la producción e intercambio de bienes o servicios.

Una empresa podrá realizar su actividad a través de uno o más establecimientos de comercio. Se entiende por establecimiento el conjunto de bienes organizados por el empresario para realizar los fines de la empresa.

iv. Decreto Supremo N° 24051, de 29 de junio de 1995, Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas.

Artículo 2. (Sujetos del Impuesto). Son sujetos del impuesto los definidos en los Artículos 36°, 37°, 38° y 39° de la Ley N° 843 (Texto Ordenado en 1995).

Para fines de la aplicación de este impuesto, se entiende por:

a. **Sujetos obligados a llevar registros contables:** Las empresas comprendidas en el ámbito de aplicación del Código de Comercio, así como las empresas unipersonales, las sociedades de hecho o irregulares, las sociedades cooperativas y las entidades mutuales de ahorro y préstamo para la vivienda. Se considera empresa unipersonal, aquella entidad económica cuya propiedad radica en una única persona natural o sucesión indivisa que coordina factores de la producción en la realización de actividades económicas lucrativas.

b. **Sujetos no obligados a llevar registros contables:** Las entidades constituidas de acuerdo a las normas del Código Civil, tales como las Sociedades Civiles y las Asociaciones y Fundaciones que no cumplan con las condiciones establecidas en el Inciso b) del Artículo 49° de la Ley N° 843 (Texto Ordenado en 1995) para el beneficio de la exención de este impuesto.





c. Sujetos que ejercen profesiones liberales u oficios: Las personas naturales que ejercen profesiones liberales u oficios en forma independiente.

Estos sujetos, si prestan sus servicios en forma asociada estarán incluidos en los incisos a) o b) de este Artículo, según corresponda. Si, en cambio, prestan sus servicios como dependientes, no están alcanzados por este impuesto.

Las empresas que se disuelvan, cualquiera sea su forma jurídica o de ejercicio, así como las sucesiones indivisas, continuarán sujetas al pago del impuesto durante el período de liquidación hasta el momento de la distribución final del patrimonio o mientras no exista división y partición de los bienes y derechos por decisión judicial o testamento que cumpla igual finalidad, respectivamente. En ambos casos subsistirá la obligación tributaria mientras no se cancele su inscripción en el Registro Nacional Único de Contribuyentes (RUC).

Artículo 48. *Prevía autorización de la Secretaría Nacional de Hacienda, la Administración Tributaria pondrá en vigencia con carácter general, mediante normas administrativas pertinentes, la aplicación de las Normas Técnicas que emita el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad del Colegio de Auditores de Bolivia que éste eleve a su consideración respecto a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados relativos a la determinación de la base imponible de este impuesto.*

IV.4. Fundamentación técnico-jurídica.

De la revisión de los antecedentes de hecho y derecho, así como del Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-0306/2015, de 26 de febrero de 2015, emitido por la Subdirección de Recursos Jerárquicos de la AGIT, en el presente caso se evidencia lo siguiente:

IV.4.1. Cuestión previa.

- i. En principio corresponde dejar establecido que Jorge Enrique Terrazas Vargas en su Recurso Jerárquico expuso como agravios: a) Nulidad de la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0609/2014, de 27 de octubre de 2014, al ser un fallo ultra petita e incongruente; b) Nulidad de la Resolución de Alzada hasta el vicio más antiguo, toda vez que en su Recurso de Alzada solicitó la nulidad de la Vista de Cargo y Resolución Determinativa, por incorrecta aplicación del método de determinación sobre los supuestos ingresos registrados en extractos bancarios, no obstante, la ARIT Santa



Cruz deja sin efecto dicha observación sin tomar en cuenta que lo que solicitó fue la nulidad de los actos administrativos citados al causarle indefensión; c) Incumplimiento de los Artículos 96, 99 de la Ley N° 2492 (CTB), 18, 19 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB), 6 y 7 de la RND N° 10-0005-13, referidos a los requisitos que deben contener la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa; d) Nulidad de la Vista de Cargo y de la Resolución Determinativa por error de determinación de la base imponible; e) Otras nulidades del procedimiento determinativo violentando el Derecho a la Defensa y Debido Proceso en sus elementos de obligación de motivación discriminada y congruencia en las depuraciones establecidas al Crédito Fiscal en sus actos administrativos emitidos.

- ii. Ahora bien, de la compulsa del expediente, se tiene que los citados agravios también fueron expuestos en el Recurso Jerárquico interpuesto contra la Resolución de Alzada ARIT/SCZ/RA 201/2014, habiéndose emitido la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1172/2014, la cual dejó establecido en su Acápito IV.4.2. Sobre el pronunciamiento de la Resolución del Recurso de Alzada, que: "(...) *la instancia jerárquica en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0136/2014 (...) luego de efectuar el análisis de los agravios expuestos concluyó que (...) al haberse emitido el fallo conforme lo dispuesto en el Artículo 211 del Código Tributario Boliviano y tomando en cuenta que el mismo adquirió firmeza no habiendo el Sujeto Pasivo interpuesto recurso alguno contra el mismo, no corresponde emitir nuevamente un pronunciamiento sobre los vicios reclamados por el sujeto pasivo en su Recurso Jerárquico*" (fs. 366 del expediente c.2).
- iii. Asimismo, dicha Resolución Jerárquica aclara que si bien el Sujeto Pasivo en el petitorio de su memorial de Recurso de Alzada, solicitó la nulidad hasta la Vista de Cargo, empero: "(...) *no es menos cierto que el fundamento mismo del memorial refiere también a aspectos de fondo, pues en la página 12 del citado memorial señala (...)*" (fs. 366 del expediente c.2).
- iv. En este entendido, siendo que las decisiones descritas no fueron objeto de impugnación por parte del Sujeto Pasivo, se tiene que las mismas han quedado firmes y subsistentes, evidenciándose que ésta Instancia Jerárquica ya emitió pronunciamiento sobre dichos aspectos de forma; por tanto, no corresponde que nuevamente se proceda a su análisis.





- v. Con las consideraciones señaladas, esta Instancia Jerárquica ingresará al análisis de los otros puntos expresados como agravios por el Sujeto Pasivo y que surgen del pronunciamiento contenido en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/SCZ/RA 0609/2014.

IV.4.2. Sobre el pronunciamiento de la Resolución del Recurso de Alzada.

- i. Jorge Enrique Terrazas Vargas, manifiesta en el presente Recurso Jerárquico que la ARIT Santa Cruz lesiona su derecho al debido proceso y a la defensa, derechos vulnerados en la instancia administrativa, ya que interpuso Recurso de Alzada señalando fundamentos de hecho y derecho, fijando con claridad la razón de la impugnación, exponiendo al efecto, fundadamente los agravios que se invocaron e indicando con precisión el petitorio, siendo que sus argumentos, pruebas y alegatos presentados no fueron orientados a la revocatoria, sino a que el SIN subsane el procedimiento y sean restituidos sus derechos constitucionales para asumir defensa sobre el fondo de las observaciones ya que tanto la Vista de Cargo como la Resolución Determinativa contiene vicios de nulidad; sin embargo, la ARIT Santa Cruz emitió un fallo ultra petita, lo que implica la nulidad del acto; cita al respecto los Artículos 198, Inciso e), 211 y 212 de la Ley N° 2492 (CTB), señalando que también se vulneró el derecho al debido proceso como elemento de la congruencia, puesto que el fallo de Alzada debió versar sobre lo solicitado por el Sujeto Pasivo. Cita como jurisprudencia respecto al Principio de Congruencia la SC N° 0549/2012 y como precedentes las Resoluciones Jerárquicas AGIT-RJ 0607/2010 y AGIT-RJ 0445/2013.
- ii. Al respecto, se debe tener presente que la congruencia puede quebrarse, de dos modos: por defecto, si no se resuelve sobre todo lo que debió resolver; y por exceso, si se resuelve sobre lo que no es objeto de resolución. En este sentido, el requisito de la congruencia presenta dos exigencias, por un lado la exhaustividad en el pronunciamiento cuya infracción da lugar a la incongruencia por omisión de pronunciamiento, y por otro lado, el deber de no exceder en el pronunciamiento de los límites que derivan de la pretensión procesal y de otras peticiones y alegaciones de las partes, cuya infracción da lugar a diversas modalidades de incongruencia. Siendo que la clasificación de la incongruencia distingue entre incongruencia ultra petita (más de lo pedido), infra petita (menos de lo pedido), extra petita (cosa distinta de lo pedido) y cifra petita u omisión del pronunciamiento.



- iii. En este sentido la Sentencia Constitucional SSCC N° 1312/2003-R, de 9 de septiembre de 2003, en los fundamentos jurídicos del fallo en el punto III.2, establece: ***“Que, a fin de resolver la problemática planteada, resulta menester referirnos a los alcances del principio de congruencia, que cobra relevancia en cualquier naturaleza de proceso (...) ello supone necesariamente que la acusación ha de ser precisa y clara respecto del hecho y delito por el que se formula y la sentencia ha de ser congruente con tal acusación sin introducir ningún elemento nuevo del que no hubiera existido antes la posibilidad de defenderse.”***; en ese mismo sentido la Sentencia Constitucional SSCC N° 0471/2005-R, de 28 de abril de 2005 en el punto iii.1, señala que la doctrina jurisprudencial si bien ha sido expresada en cuanto al principio de congruencia con referencia a los procesos penales, es también válida para los procesos administrativos, puesto que éstos forman parte de la potestad sancionadora del Estado a las personas (las negrillas son nuestras).
- iv. Nuestro ordenamiento jurídico, en los Artículos 198, Parágrafo I, Inciso e) y 211, Parágrafo I del Código Tributario Boliviano, establecen que los Recursos de Alzada y Jerárquico deberán interponerse por escrito, mediante memorial o carta simple, exponiendo fundadamente los agravios que se invoquen e indicando con precisión lo que se pide; y que las Resoluciones de dichos recursos, 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 el presente caso, a fin de verificar los extremos expresados por el Sujeto Pasivo en su Recurso de Alzada -entre otros- planteó agravios referidos a *Ingresos no declarados provenientes de cuentas bancarias*, pues señaló expresamente que: ***“(...) establece como parte de la base imponible de la deuda tributaria, ingresos no declarados registrados únicamente en extractos bancarios, aduciendo que de acuerdo a la información proporcionada por el Banco Unión SA, mi persona contaría con dos cuentas bancarias vigentes durante la gestión 2008, observando que de la revisión de las mismas, advertirían la existencia de ingresos registrado en dichas cuentas bancarias por concepto de depósitos realizado en su mayoría desde el Beni y La Paz, no que habrían sido debidamente facturados, por lo que concluye que omitió la facturación y declaración en los formularios respectivos de los ingresos percibidos en dichas cuentas bancarias (...)***; también, expuso que: ***“(...) podrá evidenciar que***





en los Estados Financieros de la Gestión 2008, debidamente auditados, no se encuentra registrada y/o activada, ninguna cuenta de Bancos, esto debido a mi actividad en la gestión verificada, únicamente trabajaba con la cuenta caja en efectivo, por lo que no existe fundamento alguno (...) que le permita vincular los depósitos de las cuentas bancarias mencionadas con mi actividad comercial (...)" (fs. 36 vta. y 37 vta. del expediente).

- vi. En este entendido, de la lectura de la Resolución de Recurso de Alzada, se advierte que dicha instancia, en cuanto al agravio descrito en el párrafo precedente planteado por el Sujeto Pasivo en su Recurso de Alzada, expuso en el Acápito VI.1.2 *Respecto a los Ingresos no declarados provenientes de cuentas bancarias*, que: *"Con relación a los ingresos no declarados registrados en extractos bancarios, corresponde señalar que la Administración Tributaria solicitó a la ASFI circularizar a las entidades financieras del país para que informen sobre los movimientos financieros del recurrente (...), obteniendo como resultado una nota del Banco Unión donde se comunica que TERRAZAS VARGAS JORGE ENRIQUE con CI 2898635CB registra dos cajas de ahorro en estado Activa N°2-2523781 y 2-3125578 adjuntando los movimientos de las cuentas durante la gestión 2008. De la revisión de la documentación y de la información proporcionada por el Banco Unión, la Administración Tributaria determinó que el contribuyente obtuvo ingresos registrados en su cuenta bancaria, depósitos en cuenta realizados en su gran mayoría desde el Beni y La Paz que no fueron facturados y considerando insuficientes los argumentos esgrimidos por el recurrente en su momento, determinó una base imponible de Bs1.169.180.- (...) sobre los cuales aplicó las alícuotas correspondientes al IVA y al IT, como se muestra en el siguiente cuadro (...)" (fs. 405 vta. y 406 del expediente).*
- vii. Continuando con el presente análisis se tiene que la Resolución de Alzada, concluyó su análisis señalando que: *"si bien la información obtenida de los extractos bancarios, llevó a la Administración Tributaria establecer que las diferencias con ventas declaradas, corresponden a ingresos por ventas; sin embargo, esta información no permite conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del débito fiscal IVA, es decir de tener certeza que se haya realizado la venta (...)"*; *"(...)* Consecuentemente, la información obtenida (...) de las cuentas bancarias del recurrente no es suficiente para considerar que dichos depósitos correspondan a ingresos por ventas (...) En todo caso, corresponde que la Administración Tributaria en ejercicio de su facultad fiscalizadora, efectúe procedimientos alternativos (...) que





le permitan conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo, aspecto que no ha sido evidenciado en el presente caso, incumpléndose lo previsto en el art. 16 de la Ley 2492 (CTB) que establece que el hecho generador es el presupuesto de naturaleza jurídica o económica expresamente establecido por Ley para configurar cada tributo, cuyo acaecimiento origina el nacimiento de la obligación tributaria, por lo que corresponde revocar los cargos establecidos por los depósitos en las cuentas bancarias del recurrente” Además, dejó claramente establecido que en cumplimiento a lo determinado en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1172/2014, de 11 de agosto de 2014, no ingresará al análisis sobre el Proceso de Determinación, Facturas de Compras Declaradas por el Sujeto Pasivo, Registro de Créditos Fiscales en demasía, Ingresos Registradores en el Mayor de Caja no declarados, al no ser puntos reclamados por el contribuyente (fs. 406-406 vta. del expediente).

- viii. En este contexto, se advierte que la Instancia de Alzada, para dilucidar el agravio expresado por el Sujeto Pasivo, referido a los Ingresos no declarados provenientes de cuentas bancarias, ingresó al análisis de fondo correspondiente; por lo que, éste pronunciamiento no puede considerarse como ultra petita como mal entiende el Sujeto Pasivo; consiguientemente, se advierte que la Resolución del Recurso de Alzada, en su emisión cumple con lo establecido en el Parágrafo I, Artículo 211 del Código Tributario Boliviano.
- ix. Consiguientemente, por los argumentos expuestos y ante la evidencia de que la Resolución de Recurso de Alzada contiene el debido análisis sobre los argumentos expresamente vertidos por el Sujeto Pasivo, sustentando su motivación en fundamentos de hecho y derecho, no se advierte que la misma hubiera vulnerado el derecho a la defensa y a la seguridad jurídica, como elementos del debido proceso, conforme disponen los Artículos 115, Parágrafo I de la Constitución Política del Estado (CPE); consiguientemente, se tiene que la Resolución de Recurso de Alzada fue emitida cumpliendo lo dispuesto en el Artículo 211, Parágrafo I del Código Tributario Boliviano; correspondiendo a esta Instancia Jerárquica continuar con el análisis del presente caso.



IV.4.3. Sobre los ingresos no declarados en Extractos Bancarios.

- i. La Administración Tributaria en su Recurso Jerárquico y alegatos señala que requirió a la ASFI, circularizar a las entidades financieras, la Solicitud de Información sobre



los movimientos bancarios del Sujeto Pasivo, y fue el Banco Unión que hizo saber de la existencia de dos cuentas bancarias vigentes del 2008, determinando que el Sujeto Pasivo obtuvo ingresos por depósitos en cuenta, la mayoría realizados en Beni, donde tiene dos sucursales y en La Paz, mismos que no fueron facturados; si bien el Sujeto Pasivo indica, que proviene de préstamos de dinero que fueron cancelados paulatinamente, sin adjuntar documentación como ser contratos, desembolsos o pagos realizados, concluyó que el Sujeto Pasivo omitió la facturación y declaración en los formularios respectivos, observando Bs1.169.180.-.

- ii. Expresa que la información bancaria obtenida en el desarrollo de la fiscalización fue obtenida de manera legal, es original reuniendo los requisitos para ser considerada válida para fines tributarios; refiere que según el padrón de contribuyentes el Sujeto Pasivo tiene como actividad principal la venta de motocicletas y de sus partes, piezas y accesorios; con sucursales en distintos puntos de Bolivia, entre ellos la ciudad de Trinidad, desde donde provienen los depósitos bancarios. Al respecto, cita doctrina de Osvaldo Soler, concluyendo que estos documentos permiten conocer de forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo afirma lo contrario significaría dudar de la confiabilidad de los registros bancarios y el Padrón del Contribuyente.
- iii. De la compulsión de antecedentes administrativos se evidencia que el 31 de diciembre de 2012, la Administración Tributaria notificó por cédula a Jorge Enrique Terrazas Vargas, con la Orden de Fiscalización N° 0012OFE00469, cuyo alcance comprende la verificación de los hechos y/o elementos del IVA e IT, de la gestión 2008; solicitando mediante Requerimiento Form. 4003, N° 00117187, la presentación de documentación, para el inicio de la fiscalización. Ante el incumplimiento la Administración Tributaria mediante Requerimiento Nos. 00117214 y 00117191, reitero la solicitud de documentación, a lo cual el Sujeto Pasivo alegó nulidad de obrados y un doble proceso en su contra; por lo cual se emitieron los Proveídos Nos. 24-00395-13, 24-000495-13 y 24-000623-13, que dan respuesta a los memoriales presentados (fs. 3-9, 13-20, 31-193, 195-207, 211-212, 216-220, 225-225 vta. y 228-228 vta. de antecedentes administrativos c.I y c.II).
- iv. La Administración Tributaria emitió las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 0056767 y 0056766, la primera por el incumplimiento en la entrega de la información solicitada sancionando con 1.500 UFV; y la segunda por la falta de actualización de la información del Registro



de Contribuyentes imponiendo la multa de 500 UFV; posteriormente, emitió la Vista de Cargo, en la cual establece sobre Base Cierta la deuda tributaria de 2.525.352,01 UFV equivalente a Bs4.621.141,64, que incluye tributo omitido, intereses, sanción por la conducta y multa por incumplimiento de deberes formales, otorgando el plazo de 30 días para la presentación de descargos; los mismos que fueron presentados el 13 de junio de 2013 y evaluados en el Informe CITE: SIN/GGSCZ/DJCC/UTJ/INF/0036/2013, el cual aceptó parcialmente los mismos; emitiéndose la Resolución Determinativa N° 17-00239-13 (fs. 26-27, 909-951, 958-960, 1073-1083,1086-1102 de antecedentes administrativos c.I, c.V y c.VI).

- v. Por lo expuesto resulta evidente que la Administración Tributaria conforme a sus facultades de investigación previstas en el Código Tributario Boliviano requirió información a la ASFI, sobre el movimiento en las cuentas de Banco de Jorge Enrique Terrazas Vargas, donde el Banco Unión mediante Nota BUN/OPC-1601/2012, de 28 de septiembre de 2012, remite información de los extractos bancarios del Sujeto Pasivo (fs. 628-644 de antecedentes administrativos c. IV). A partir de dicha información la Administración Tributaria determina ingresos bancarios no declarados por un total Bs1.169.180.-, conforme al siguiente detalle:

Periodo	REGISTRO S/G EXTRACTOS BANCARIOS			Debito Fiscal 13%	IT 3%
	BANCO UNION cta. 3125578 Bs.	BANCO UNION cta. 2523781 Bs.	TOTAL		
ene-08		9.111,96	9.111,96	1.185	273
feb-08		18.293,68	18.293,68	2.378	549
mar-08		118.019,33	118.019,33	15.343	3.541
abr-08	88.004,98		88.004,98	11.441	2.640
may-08	117.570,35		117.570,35	15.284	3.527
jun-08	85.662,28		85.662,28	11.136	2.570
jul-08	135.005,55		135.005,55	17.551	4.050
ago-08	92.761,56		92.761,56	12.059	2.783
sep-08	87.150,28		87.150,28	11.330	2.615
oct-08	105.021,23		105.021,23	13.653	3.151
nov-08	130.483,92		130.483,92	16.963	3.915
dic-08	182.094,92		182.094,92	23.672	5.463
TOTAL	1.023.755	145.425	1.169.180	151.995	35.077

Fuente: Resolución Determinativa (fs. 1091 de antecedentes Administrativos c. VI)





- vi. Del cuadro precedente, se verifica que la Administración Tributaria, observa depósitos realizados en las Cuentas Bancarias de Jorge Enrique Terrazas Vargas, correspondiente a la información remitida por el Banco Unión Cuentas Nos. 2-2523781 y 2-3125578, que detallan depósitos realizados en las ciudades de Beni, La Paz y Santa Cruz (fs. 637-644 de antecedentes administrativos c.IV).
- vii. El Sujeto Pasivo en el plazo otorgado en la Vista de Cargo, con relación a los ingresos por depósitos bancarios, señala que la Administración Tributaria ha establecido que los mismos, son ingresos no facturados, empero observa que no existe documentación alguna que demuestre que los mismos sean ingresos no declarados, ya que los depósitos emergen de un préstamo de dinero que fueron cancelados de forma paulatina pero no son venta o prestación de productos o servicios; arguye que como prueba de reciente obtención presentará los contratos de dinero y la cancelación de los mismos (fs. 959 de antecedentes administrativos c.VI).
- viii. En este contexto, cabe referir que la Instancia de Alzada con relación a los ingresos bancarios, en su análisis estableció que: *"(...) la información obtenida por la Administración Tributaria de las cuentas bancarias del recurrente no es suficiente para considerar que dichos depósitos correspondan a ingresos por ventas, toda vez que los depósitos en cuentas bancarias por sí mismos no constituyen hechos generadores de tributos, como ser el IVA e IT, más aun si **dichas cuentas no figuran en los documentos contables, ni habrían sido activadas según sus Estados Financieros de la gestión fiscalizada**, y la información que proporciona el Banco no registra el NIT del recurrente solamente lo identifica con el número de su Cédula de Identidad (...)"*, por lo que revoca los cargos establecidos (fs. 432 vta. y 433 del expediente).
- ix. De esta manera, corresponde considerar que conforme a la definición aportada por el Artículo 2 del Decreto Supremo N° 24051, la empresa unipersonal constituye: *"la unidad económica cuya propiedad radica en una única persona natural o sucesión indivisa que **coordina factores de la producción en la realización de actividades económicas lucrativas**"* (las negrillas son propias); esta definición es concordante con el concepto de *empresa mercantil* plasmada en el Código de Comercio (Artículo 448), misma que la define como *"la **organización de elementos materiales e inmateriales para la producción e intercambio de bienes o servicios**"* (las negrillas son



propias).

- x. Ahora, si bien se observa que al no constituir la empresa unipersonal (por su misma esencia) un tipo societario, tal como lo prevé el Código de Comercio, no existiría una explícita separación entre el patrimonio propio de la "empresa" y el de la persona "natural" (más allá de las consideraciones respecto los efectos de la responsabilidad), *no resulta menos cierto* que la definición misma de "empresa", implica la *organización de elementos que se destinan a la prestación del servicio que constituye el giro de la misma*. Consecuentemente, al tratarse de una condición que obliga a la persona a llevar registros contables, conforme a las previsiones del Código de Comercio (Artículo 36 y siguientes), se tiene que otras situaciones que forman parte de la vida de la persona *no pueden figurar como parte de la empresa unipersonal* pues no constituyen parte de sus elementos, debiendo en todo caso la contabilidad de la misma estar *"adecuada a la naturaleza, importancia y organización de la empresa, sobre una base uniforme que permita demostrar la situación de sus negocios y una justificación clara de todos y cada uno de los actos y operaciones sujetos a contabilización"*.
- xi. Así, siendo que la contabilidad se emplea con la finalidad de mostrar fielmente la realidad económica de una persona o empresa, mezclar la contabilidad de la persona natural con la de su empresa unipersonal, distorsionaría la realidad de una de ellas o de ambas, pudiendo tener repercusiones en el cumplimiento de sus obligaciones impositivas, concepto que alcanza también a las cuentas bancarias, debiendo diferenciarse cuáles corresponden a la empresa unipersonal y cuáles a la persona individual, criterio que encuentra respaldo en el *principio contabilidad generalmente aceptado "ente"* (aplicable conforme a lo señalado en el Artículo 48 del Decreto Supremo N° 24051). Por tanto, la empresa unipersonal y su propietario, deben ser independientes desde todo punto de vista, tanto contable, tributaria, económica y financieramente.
- xii. De modo que, esta instancia entiende que la persona natural que se constituye en "empresa unipersonal" puede mantener cuentas propias, cuyos depósitos no necesariamente impliquen la existencia de ingresos alcanzados por el IVA e IT, en el marco de la Ley N° 843 (TO); *situación distinta a la de las sociedades comerciales, cuya contabilidad debería reflejar de forma clara y precisa todas sus operaciones, al no poderse entender que la misma posee cuentas "propias", tal como ocurre con las*





personas naturales (en todo caso, con sus socios); este criterio fue anteriormente analizado en las Resoluciones de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0401/2013 y AGIT-RJ 2115/2013, de 1 de abril y 22 de noviembre de 2013.

- xiii. Por tanto, en consideración a que los movimientos en cuenta particular del Sujeto Pasivo la norma no requiere que sean registrados, documentados y justificados contablemente, se tiene que la Administración Tributaria debió aportar mayores elementos que permitan establecer de forma razonable que los mismos **responden a ingresos gravados no declarados por la persona, que se originan en operaciones efectuadas en su calidad de empresa unipersonal**. Sin embargo, tal extremo **no se evidencia en el presente caso**, ya que el SIN no efectuó investigación alguna que permita establecer que tales depósitos en cuenta no asociada a la empresa, corresponden al pago por ventas o servicios que pretenden ser ocultados a través de tal mecanismo.
- xiv. En consecuencia corresponde en este punto confirmar lo dispuesto por la Resolución de Recurso de Alzada que dejó sin efecto los cargos establecidos por los depósitos en cuentas bancarias por Bs1.169.180.- que corresponde a un IVA (Débito Fiscal) de Bs151.995.- y un IT de Bs35.077.-
- xv. Respecto a los demás cargos establecidos por la Administración Tributaria, en la Resolución Determinativa, sobre el IVA (Débito Fiscal y Crédito Fiscal), Impuesto a las Transacciones (IT), Sanción por Omisión de Pago y las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 56766 y 56767, al no haber sido objeto de impugnación, corresponde a esta Instancia Jerárquica mantenerlos.
- xvi. En resumen, por todo lo señalado y considerando los resultados obtenidos corresponde a esta Instancia Jerárquica confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0609/2014 de 27 de octubre de 2014, en consecuencia se deja sin efecto el tributo omitido por Bs187.072.-, más sus accesorios de Ley; y se mantiene firme y subsistente el tributo omitido de Bs1.252.493.- más sus accesorios de Ley, correspondiente a la gestión 2008; así como la Multa por Incumplimiento a Deberes Formales por 2.000 UFV , conforme al siguiente cuadro:



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



RESUMEN DE REPAROS - TRIBUTO OMITIDO
(Expresado en Bs)

IMPUESTO	PERIODO	S/G SIN RD 17-00239-13 (Bs)	SEGUN ALZADA		SEGUN AGIT	
			CONFIRMADO	REVOCADO	CONFIRMADO	REVOCADO
IVA-CF	ene-08	43.059	43.059		43.059	
IVA-CF	feb-08	5.309	5.309		5.309	
IVA-CF	mar-08	9.120	9.120		9.120	
IVA-CF	abr-08	183	183		183	
IVA-CF	jul-08	811	811		811	
IVA-CF	ago-08	69.204	69.204		69.204	
IVA-CF	sep-08	18.105	18.105		18.105	
IVA-CF	oct-08	32.935	32.935		32.935	
IVA-CF	nov-08	3.469	3.469		3.469	
IVA-CF	dic-08	47.072	47.072		47.072	
TOTAL IVA-CF		229.267	229.267	0	229.267	0
IVA-DF	ene-08	1.185	0	1.185	0	1.185
IVA-DF	feb-08	2.378	0	2.378	0	2.378
IVA-DF	mar-08	51.213	35.371	15.343	35.871	15.343
IVA-DF	abr-08	12.229	789	11.441	789	11.441
IVA-DF	may-08	15.284	0	15.284	0	15.284
IVA-DF	jun-08	14.377	3.241	11.136	3.241	11.136
IVA-DF	jul-08	17.551	0	17.551	0	17.551
IVA-DF	ago-08	12.059	0	12.059	0	12.059
IVA-DF	sep-08	14.634	3.304	11.330	3.304	11.330
IVA-DF	oct-08	13.653	0	13.653	0	13.653
IVA-DF	nov-08	97.710	80.747	16.963	80.747	16.963
IVA-DF	dic-08	731.091	707.419	23.672	707.419	23.672
TOTAL IVA-DF		983.364	831.371	151.995	831.371	151.995
IT	ene-08	273	0	273	0	273
IT	feb-08	549	0	549	0	549
IT	mar-08	11.818	8.278	3.541	8.278	3.541
IT	abr-08	2.822	182	2.640	182	2.640
IT	may-08	3.527	0	3.527	0	3.527
IT	jun-08	3.318	748	2.570	748	2.570
IT	jul-08	4.050	0	4.050	0	4.050
IT	ago-08	2.783	0	2.783	0	2.783
IT	sep-08	3.377	763	2.615	763	2.615
IT	oct-08	3.151	0	3.151	0	3.151
IT	nov-08	22.548	18.634	3.915	18.634	3.915
IT	dic-08	168.713	163.250	5.463	163.250	5.463
TOTAL IT		226.929	191.855	35.077	191.855	35.077
TOTAL		1.439.560	1.252.493	187.072	1.252.493	187.072
MDF		2000 UFV	2000 UFV		2000 UFV	

Por los fundamentos técnico-jurídicos determinados precedentemente, al Director Ejecutivo 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 Alzada ARIT-SCZ/RA 0609/2014, de 27 de octubre de 2014, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz 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,

RESUELVE:

CONFIRMAR, la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0609/2014, de 27 de octubre de 2014, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por Jorge Enrique Terrazas Vargas, contra la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN); en consecuencia, se deja sin efecto el tributo omitido por Bs187.072.-, más sus accesorios de Ley; y se mantiene firme y subsistente el tributo omitido de Bs1.252.493.- más sus accesorios de Ley, correspondiente a la gestión 2008; así como la Multa por Incumplimiento a Deberes Formales por 2.000 UFV; respecto a la Resolución Determinativa N° 17-00239-13, de 24 de junio de 2013, importes que serán reliquidados a la fecha de pago, de acuerdo al Artículo 47 de la Ley N° 2492 (CTB); todo de conformidad a lo previsto en el Inciso b), Parágrafo I, Artículo 212 del Código Tributario Boliviano.



Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.


Lic. Doney David Vignola Coria
Director Ejecutivo General a.l.
AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA