



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



RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO AGIT-RJ 1848/2018

La Paz, 14 de agosto de 2018

Resolución de la Autoridad Regional
de Impugnación Tributaria:

**Resolución del Recurso de Alzada ARIT-
SCZ/RA 0447/2018, de 30 de mayo de 2018,**
emitida por la Autoridad Regional de Impugnación
Tributaria Santa Cruz.

Sujeto Pasivo o Tercero
Responsable:

Juan Ledezma Carrillo.

Administración Tributaria:

**Gerencia Distrital Santa Cruz I del Servicio de
Impuestos Nacionales (SIN),** representada por
Eduardo Mauricio Garcés Cáceres.

Número de Expediente:

AGIT/1499/2018//SCZ-0128/2018.

VISTOS: El Recurso Jerárquico interpuesto por Juan Ledezma Carrillo (fs. 215-224 vta. del expediente); la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0447/2018, de 30 de mayo de 2018 (fs. 152-181 vta. del expediente); el Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-1848/2018 (fs. 247-267 del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

CONSIDERANDO I:

I.1. Antecedentes del Recurso Jerárquico.

I.1.1. Fundamentos del Sujeto Pasivo.

Juan Ledezma Carrillo, interpone Recurso Jerárquico (fs. 215-224 vta. del expediente), impugnando la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0447/2018, de 30 de mayo de 2018, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) Santa Cruz; expone los siguientes argumentos:

- i. Manifiesta que la Resolución del Recurso de Alzada expone inconsistencias en el tema de fondo, tales como que la Resolución Determinativa impugnada muestra un





detalle de los productos adquiridos según facturas emitidas por cada proveedor, describiendo el número de factura, entre otros, con lo que considera que la Instancia de Alzada confirmó que la Administración Tributaria se limitó a sumar a las compras (CA) el Margen de Utilidad (MU) y el Impuesto al Valor Agregado (IVA), sin considerar que cada producto tiene un tratamiento propio, en el que la utilidad neta es variable.

- ii. Señala que en todo caso, se trata de ventas por comisión de acuerdo a lo establecido en el Decreto Supremo N° 3050, de 11 de enero de 2017, y la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 101700000010, de 5 de mayo de 2017; normativa según la cual, la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) debiera establecer la nulidad de la Resolución Determinativa. Añade que si bien toda norma se dicta para lo venidero, debe considerarse que cuando esta, beneficie al Sujeto Pasivo se deberá considerar el contenido más beneficioso. Cita los Artículos 1 y 2 del referido Decreto Supremo, relativos al tratamiento de los comisionistas, y sostiene que es la normativa adecuada para ese tipo de determinaciones, puesto que no existía procedimiento, por lo que la fiscalización se encuentra viciada de nulidades.
- iii. En relación al Acta de Acciones y Omisiones, de 11 de agosto de 2017, señala que la Resolución del Recurso de Alzada, refiere que funcionarios de la Administración se apersonaron al domicilio del Sujeto Pasivo, hecho que denuncia falso, puesto que no fueron a su domicilio, sino que lo citaron a una audiencia de confesión sin la presencia de un abogado o profesional alguno, donde respondió preguntas direccionadas y tendenciosas que no versan sobre su actividad, por lo que la considera una confesión inconstitucional que atenta su derecho a la Defensa; consagrado por los Artículos 115, 117 y 119 de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE).
- iv. Cita los Artículos 403, 404 y 424 del Código de Procedimiento Civil, en relación a la confesión como un medio de prueba legal, y considera que la eficacia de este medio probatorio no puede verse librada al arbitrio de la parte que realiza el interrogatorio propuesto, pues se estaría obstruyendo su utilidad e impidiendo la búsqueda de la verdad material, por lo que pide su nulidad al encontrarse llena de vicios e irregularidades. Añade que es una confesión presunta que admite prueba en contrario.



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

- v. Reitera todos y cada uno de los agravios expuestos en su Recurso de Alzada, manifestando que no pertenece al Régimen General y que de acuerdo al padrón de Contribuyentes su inscripción fue en el Régimen Tributario Simplificado, toda vez que es un pequeño negocio de venta al por menor, su capital no supera los Bs35.000.- y sus ventas anuales en promedio son Bs100.000.-, sosteniendo que su actividad es la de comisionista porque no es su capital, siendo su ganancia solo una pequeña comisión por producto. Cita los Artículos 2 y 3 del Decreto Supremo N° 24484 del Régimen Tributario Simplificado.
- vi. Sostiene que los procedimientos efectuados no corresponden, puesto que se trata de contradicciones que derivan de una fiscalización a un sujeto que se encuentra en el Régimen Tributario Simplificado (RTS) vulnerando el Debido Proceso; añade que la Administración Tributaria no puede observar la declaración de ingresos, cuando según la naturaleza del citado Régimen, no está obligado a declarar las ventas, por lo que no puede aplicarse el Artículo 12 de la Ley N° 843 (TO); al respecto señala que siendo parte del Régimen Tributario Simplificado no se apropió del crédito fiscal, ni compensó el débito fiscal, por lo que mal podría ahora ser privado del crédito fiscal IVA.
- vii. Señala que la Administración Tributaria al cambiarle de Régimen no consideró que las obligaciones no tienen carácter retroactivo, puesto que no cuenta con la documentación requerida al no estar obligado a llevar registros contables u otro tipo de soporte al pertenecer al Régimen Tributario Simplificado. Añade que es nulo el pretender iniciar un proceso que no corresponde y del que no podría presentar pruebas que hagan a su derecho. Puntualiza que como Sujeto Pasivo del Régimen Tributario Simplificado sus ventas son al por menor, adjuntando pruebas al efecto y ratificando que los formularios presentados corresponden a la actividad gravada. En ese contexto considera que se restringió su derecho a la defensa, debido proceso y seguridad jurídica, contraviniendo los principios de Transparencia y Motivación.
- viii. Indica que antes de la emisión de la Vista de Cargo, la carga de la prueba la tiene la Administración Tributaria debiendo someterse a parámetros y principios de Legalidad para demostrar la procedencia, realidad y motivación del cargo pretendido. Añade que el proceso de verificación no fue realizado conforme el Artículo 43 Parágrafo I del Código Tributario Boliviano (CTB), toda vez que no le solicitaron documentación adicional.





- ix. Arguye que el 13 de octubre de 2017, fue notificado con la Vista de Cargo y que en ningún momento fue notificado con alguna Acta o Auto Inicial que señale cual la normativa de respaldo para el cobro de la deuda, el origen o infracción cometida, lo cual le impide y restringe su derecho a la Defensa, Debido Proceso y Seguridad Jurídica.
- x. Señala que la Vista de Cargo es inconsistente, porque consigna cuadros ilegibles, describe supuestas pruebas de préstamos bancarios sin señalar la normativa aplicada o los fundamentos sobre la forma y determinación practicada, así como la valoración de los descargos presentados.
- xi. En ese mismo sentido, señala que la Resolución Determinativa se limita a una transcripción de la Vista de Cargo, con ausencia de fundamentación de los cargos, lo que genera su nulidad; al efecto, cita los Artículos 115 Numeral II de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE); 95 y 99 Parágrafo II del Código Tributario Boliviano (CTB); 35, Numeral I, Incisos c) y d); 36 de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo (LPA) y 55 del Decreto Supremo N° 27113 Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo (RLPA).
- xii. Denuncia la existencia de un cuadro de supuestos proveedores en la Resolución Determinativa, a partir del cual totalizó reparos en su contra, sin justificación legal ni especificación de la documentación presentada por los supuestos proveedores, así como también carece de fundamentos técnicos legales y el detalle de cuáles facturas conforman el reparo; añade que la fiscalización no efectuó una discriminación por montos, por ítems o por productos, limitándose solo a sumar las facturas y aplicar una fórmula generalizada.
- xiii. Refiere la utilización de la base presunta en base a información de terceros, sin valor legal ya que no fue de su conocimiento y desconoce si esos documentos cuentan con sello, firma y membrete de la empresa informante; por lo que considera que no puede constituirse en un elemento probatorio, que contraviene el principio de Legalidad definido en la Sentencia Constitucional N° 1464/2004-R, de 13 de septiembre de 2004.
- xiv. Señala que tanto la Vista de Cargo como la Resolución Determinativa no otorgan certeza jurídica que le permita asumir defensa, en todo caso vulneran el principio de Congruencia que debe existir en un proceso; puesto que la documentación utilizada



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

- por la Administración Tributaria conlleva a una base imponible presunta emergente de información sin valor legal, arribando a una determinación mixta lo que deriva en la nulidad del proceso. Añade que la utilización de la base presunta vulnera la Seguridad Jurídica y el Debido Proceso, al no enmarcar su actuación en los Artículos 43 y 44 del Código Tributario Boliviano (CTB).
- xv. Arguye que el utilizar información para determinar el Debito Fiscal, ignorando que dichas compras generaron un crédito fiscal que lo beneficia, vulnera los principios de Equidad y Proporcionalidad.
- xvi. Indica que en la página 49 de la Resolución Determinativa, la Administración Tributaria se limitó a efectuar una simple suma de las compras y determinar el 13% como deuda; así como la determinación del margen de utilidad, sin considerar que cada producto tiene un tratamiento propio, al ser variable la utilidad neta y el costo de ventas, debiendo revisarse uno a uno los ítems de cada producto, comparar los precios de ventas reales y establecer márgenes de utilidad y gastos.
- xvii. Denuncia vulneración de los principios de Realidad Económica, Razonabilidad, Capacidad Contributiva, Reserva de Ley y No Confiscatoriedad, toda vez que la determinación de tributos omitidos, no consideró los gastos incurridos, además que la Administración Tributaria no se pronunció sobre la vulneración del principio de Verdad Material según el Artículo 4, Inciso d) de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo (LPA) y la Sentencia Constitucional N° 427/2010-R, de 28 de junio de 2010; al no reconocer los gastos y establecer la verdadera carga fiscal. Cuestiona el cálculo efectuado a los más de 250 ítems en un corto tiempo. Al respecto, señala que la Administración Tributaria no consideró ni valoró la prueba ofrecida presentada en calidad de descargo y al desconocer la Realidad Económica de su negocio, la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa son nulas por falta de motivación.
- xviii. En relación a la imposición de la Sanción por Omisión de Pago, señala que no se ha demostrado el pago de menos del tributo, toda vez que las observaciones son improcedentes debido a que en la gestión observada pertenencia al Régimen Tributario Simplificado, por lo que su conducta no se adecua al tipo, siendo una calificación arbitraria e ilegal.





- xix. Señala que el 11 de agosto de 2017, según Acta de Acciones y Omisiones fue interrogado en un ilegal procedimiento, respondiendo un cuestionario previamente elaborado, sin especificar la normativa de respaldo; vulnerando así todos sus derechos, cuando nadie puede declarar en contra suya, ya sea en materia penal y por analogía en materia tributaria, más aún si son preguntas direccionadas e inculpativas. Añade que corresponde a la Administración Tributaria la carga de la prueba debiendo ser pertinente y no extralimitarse.
- xx. Indica que las Actuaciones de la Administración Tributaria fueron efectuadas fuera de plazo, de acuerdo al Artículo 33, Parágrafo III de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo (LPA), debiendo considerarse tal defecto y declarar su nulidad. Finalmente, solicita la nulidad de la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0447/2018, de 30 de mayo de 2018, y la nulidad hasta la Vista de Cargo N° 291770001089 (CITE: SIN/GDSCZ-I/DF/VC/0198/2017) al ser el Acta de Acciones y Omisiones y la Resolución Determinativa N° 171870000056 (CITE: SIN/GDSCZ-I/DJCC/TJ/RD/00036/2018), vulneradoras de sus derechos.

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

La Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0447/2018, de 30 de mayo de 2018, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz (fs.152-181 vta. del expediente), resolvió confirmar la Resolución Determinativa N° 171870000056, de 15 de enero de 2018; con los siguientes fundamentos:

- i. Sobre la nulidad de la notificación de los actos administrativos, señaló que el plazo que establece el Artículo 33 de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo (LPA), busca garantizar el principio de Eficacia, siendo un término que la norma prevé para que los actos de las Administraciones tengan límites, pero si esos plazos son incumplidos, la Ley prevé otro tipo de sanciones para los servidores públicos que no cumplan los mismos, repercutiendo en Responsabilidad por la Función Pública e incumplimiento del Estatuto del Funcionario Público, de acuerdo con el Artículo 17, Parágrafo IV de la citada Ley, aplicable de forma supletoria en virtud del Artículo 201 del Código Tributario Boliviano (CTB), por lo que no existen vicios de nulidad en la notificación de los actos emitidos por la Administración Tributaria.





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

- ii. Sobre los vicios de nulidad en la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa, advirtió que la Administración Tributaria cumplió con el Procedimiento de Determinación establecido en la RND N° 10-0032-16, que no contempla la notificación del Acta o Auto Inicial que señale la normativa que respalda el origen del pretendido cobro, ni la infracción supuestamente cometida, como pretende el recurrente, en todo caso el resultado del Proceso de Verificación debe ser comunicado al recurrente mediante la Vista de Cargo, por lo que desestimó el argumento del Sujeto Pasivo.
- iii. Por otra parte refirió la notificación del Requerimiento de Documentación N° 140211, para la presentación de documentos de la gestión 2012, requerimiento que fue respondido por el contribuyente a través de una nota en la cual señaló que no cuenta con ninguna de la documentación solicitada toda vez que por desconocimiento y por estar en el Régimen Tributario Simplificado creyó que no era necesario guardar los formularios 4500 que declaró y pagó en su momento, por lo que estableció que la afirmación del Sujeto Pasivo, que no se le solicitó ninguna documentación carece de veracidad.
- iv. Advirtió que la entidad recurrida fundamentó las razones por las que procedió a determinar la deuda tributaria, asimismo aclaró que la Vista de Cargo constituye la base sobre la cual se emite la Resolución Determinativa debiendo ambos actos administrativos ser coherentes el uno con el otro, toda vez que son producto de un proceso en común.
- v. Señaló que en el Acta de Acciones y Omisiones de 11 de agosto de 2017, el contribuyente informó que su margen de utilidad era un estimado del 1% en todos los productos, no existiendo discriminación de productos; por lo que, bajo esos fundamentos la Administración Tributaria explicó y fundamentó su accionar en el proceso de fiscalización, ya que expuso los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones realizadas, cumpliendo a cabalidad las disposiciones establecidas en los Artículos 99 del Código Tributario Boliviano (CTB); 19 del Decreto Supremo N° 27310 Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB) y 7 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0032-16.
- vi. Sobre el método de determinación sobre base presunta y la determinación de compras y ventas; verificó que el recurrente durante la primera etapa del proceso





determinativo, no presentó ninguno de los documentos solicitados por la Administración Tributaria, tampoco presentó documentación ante la notificación de la Vista de Cargo, por lo que evidenció que la Administración Tributaria siguió el procedimiento establecido en los Artículos 43, 44 y 45 del Código Tributario Boliviano (CTB) para establecer el método de determinación sobre base presunta, por lo que no evidenció que el ente fiscalizador hubiera vulnerado el principio de Seguridad Jurídica, asimismo advirtió que los documentos remitidos por los proveedores se constituyen en elementos probatorios que se vinculan con la observación, dado que indirectamente aportaron a deducir la existencia de Ingresos No Declarados por parte del recurrente en la gestión fiscalizada, determinación que el recurrente no desvirtuó.

- vii. Por lo que concluyó que no es evidente que la Administración Tributaria hubiera omitido considerar las características propias de cada producto para obtener el costo de los productos comprados, asimismo advirtió que utilizó un margen de utilidad único del uno por ciento (1%) para todos los productos; además refirió que el Sujeto Pasivo no señaló cuáles gastos no fueron considerados, tampoco aportó documentación que pruebe la existencia de los mismos.
- viii. Evidenció que en los papeles de trabajo y los cuadros expuestos en la Resolución Determinativa, el ente fiscalizador efectuó claramente el análisis de cada ítem comprado, el cálculo del costo de adquisición de los productos, así como el cálculo de los ingresos que debió facturar el Sujeto Pasivo por periodo fiscalizado, por lo que no es evidente que se hubiera limitado a sumar el listado de facturas y a copiar fórmulas sin analizar las características por producto y/o ítems.
- ix. Sobre el Acta de Acciones u Omisiones, aclaró que la información recogida se encuentra dentro de lo permitido por el procedimiento de fiscalización, según los Artículos 68, 77 y 104 del Código Tributario Boliviano (CTB), y al no existir prueba que demuestre lo contrario a lo informado por el Sujeto Pasivo en la mencionada acta, además al advertirse que las preguntas realizadas están relacionadas al ejercicio de su actividad comercial en la gestión 2012, y toda vez que ésta información fue declarada por el propio Sujeto Pasivo en conocimiento del alcance de la Orden de Fiscalización de la gestión/2012, se consideró que la información



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

contenida en ella se presume legítima, cierta y válida para efectos del perfeccionamiento del hecho generador del IVA e IT, así como para la cuantificación de la base imponible de los citados impuestos.

- x. Sobre el Régimen Simplificado y Carga de la Prueba, señaló que no es cierto que su capital invertido en la gestión 2012 superó lo permitido por el Decreto Supremo N° 24484 actualizado por el Decreto Supremo N° 27924 para pertenecer al Régimen Simplificado, por ende no corresponde que sea tratado como tal; asimismo, indicó que el procedimiento empleado por la Administración Tributaria para investigar y controlar a los sujetos pasivos, se encuentran dentro de las facultades que le otorga el Código Tributario Boliviano, por lo que el presente proceso de fiscalización no se encuentra dentro de los presupuestos de nulidad establecidos en el Artículo 55 del Decreto Supremo N° 27113 Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo (RLPA), por lo que desvirtuó el argumento del Sujeto Pasivo.
- xi. Evidenció que en el proceso de fiscalización, la Administración Tributaria aplicó correctamente lo previsto en los Artículos 12 de la Ley N° 843 (TO) y 12 del Decreto Supremo N° 21530 Reglamento del Impuesto al Valor Agregado (RIVA), que establecen la obligación de pagar el impuesto correspondiente al IVA - débito fiscal con la correspondiente pérdida del crédito fiscal, por la falta de emisión de la factura de venta, lo que ocurrió en el presente caso, dado que el recurrente no aportó pruebas que hubiera facturado los ingresos por las ventas de los productos adquiridos, determinados en la fiscalización.
- xii. Sobre la imposición de Sanción por Omisión de Pago, advirtió que el Sujeto Pasivo desde el inicio de la fiscalización tuvo conocimiento pleno del proceso que se le inició y del Requerimiento de Documentación N° 140211, y que una vez notificado con la Vista de Cargo presentó descargos a la misma, por tanto, en ningún momento se le causó indefensión, toda vez que conocía las observaciones por las cuales se le determinó una obligación impositiva y se lo sancionó por la contravención tributaria de Omisión de Pago, por lo que no evidenció vicios de nulidad, ni que fue vulnerado su derecho a la defensa en calidad de Sujeto Pasivo, pues participó en el proceso de verificación y determinación activamente, aportando argumentos como descargos en el proceso de verificación, en tal sentido, no se encontró vicio que afecte la determinación; asimismo señaló que las explicaciones en instancia administrativa no fueron suficientes para desvirtuar las observaciones





respecto a la determinación de la obligación impositiva sobre base presunta; por lo que mantuvo firme y subsistente las observaciones efectuadas según Resolución Determinativa N° 171870000056, de 15 de enero de 2018.

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 al Órgano Ejecutivo estableciendo una nueva estructura organizativa del Estado Plurinacional mediante Decreto Supremo N° 29894, de 7 de febrero de 2009, que en el Título X, determina la extinción de las Superintendencias; sin embargo, el Artículo 141 del referido Decreto Supremo, dispone: "*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, las Leyes Nos. 2492 (CTB) y 3092; Decreto Supremo N° 29894 y demás normas reglamentarias conexas.

CONSIDERANDO III:

Trámite del Recurso Jerárquico.

El 29 de junio de 2018, mediante Nota ARITSCZ-SCR-JER-0525/2018, de 28 de junio de 2018, se recibió el expediente ARIT-SCZ-0128/2018 (fs. 1-227 vta. del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y Decreto de Radicatoria, ambos de 3 de julio de 2018 (fs. 228 y 229 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes el 4 de julio de 2018 (fs. 230 del expediente). El plazo para el conocimiento y resolución del Recurso Jerárquico, conforme dispone el Artículo 210, Parágrafo III del Código Tributario Boliviano, vence el **20 de agosto de 2018**; por lo que, la presente Resolución se emite dentro del plazo legalmente establecido.



CONSIDERANDO IV:

IV.1. Antecedentes de Hecho.

- i. El 19 de junio de 2017, la Administración Tributaria notificó de forma Personal a Juan Ledezma Carrillo con la Orden de Fiscalización N° 15990100048, a objeto de establecer el cumplimiento de las obligaciones tributarias del Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT) de los periodos enero a diciembre de 2012; asimismo mediante Requerimiento N° 140211, solicitó la presentación de la siguiente documentación: **a)** Notas fiscales de respaldo al crédito fiscal (originales); **b)** Extractos Bancarios; **c)** Planilla de Sueldos, Planilla tributaria y Cotizaciones Sociales; **d)** Comprobantes de Ingresos, Egresos y de Traspaso con respaldo; **e)** Estados Financieros; **f)** Dictamen de Auditoria Externa; **g)** Plan Código de Cuentas Contables; **h)** Libros de contabilidad; **i)** Kardex; **j)** Inventarios; **k)** Documento de propiedad de Activos Fijos; **l)** Contrato con clientes y/o proveedores; **m)** Registros de Bancarización; **n)** Recibos de recepción y/o despacho de productos; y **o)** Comprobantes de depósitos realizados a cuentas bancarias de los proveedores; para lo cual otorgó el plazo de presentación hasta el 4 de julio de 2017 (fs. 3 y 10 de antecedentes administrativos c.1).
- ii. El 13 de julio de 2017, Juan Ledezma Carrillo mediante Nota manifiesta que no cuenta con la documentación requerida por desconocimiento y por estar inscrito en el Régimen Tributario Simplificado, además señala domicilio para futuras notificaciones (fs. 27 de antecedentes administrativos c.1).
- iii. El 11 de agosto de 2017, la Administración Tributaria elaboró el Acta de Reunión y el Acta de Acciones u Omisiones, este última consignando un cuestionario a ser atendido por Juan Ledezma Carrillo, conteniendo las siguientes preguntas: **1.** ¿Qué actividades y/o servicios comerciales usted realizaba en la gestión 2012?; **2.** ¿Desde cuándo realiza su actividad y hasta cuándo?; **3.** ¿Cuántas sucursales tenía en la gestión 2012?; **4.** ¿Cuáles eran sus principales proveedores en la gestión 2012?; **5.** ¿Ud. Contaba con código de cliente que le fuera asignado por sus proveedores?; **6.** ¿Ud., recibió notas fiscales por cada compra que realizaba a sus proveedores en la gestión 2012?; **7.** ¿Quiénes eran los principales clientes en la gestión 2012 y/o en qué zona entregaba los productos que comercializaba?; **8.** ¿Cómo llevaba el control de los productos comprados y





vendidos en la gestión 2012 (registros, notas de venta, órdenes de pedido, facturas, etc.)? y 9. ¿Cuál fue el destino de los préstamos bancarios que obtuvo en la gestión 2012 y producto de qué transacciones le permitía a Ud., cumplir con el pago de dichos préstamos? (fs. 94-99 de antecedentes administrativos c.1).

- iv. El 14 de septiembre de 2017, la Administración Tributaria emitió contra Juan Ledezma Carrillo el Acta por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 165307 por la No entrega de toda la información y documentación requerida por la Administración Tributaria durante la ejecución de Procedimientos de Fiscalización, Verificación, Control e Investigación en los plazos, formas y lugares establecidos, contraviniendo el Artículo 70, Numerales 6 y 8 del Código Tributario Boliviano (CTB); por lo que, estableció la Sanción de 1.500 UFV de acuerdo al Anexo Consolidado, Numeral 4, Subnumeral 4.1 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0033-16 (fs. 33 de antecedentes administrativos, c.1).
- v. El 14 de agosto de 2017, la Administración Tributaria mediante Nota con CITE: SIN/GDSCZ I/DF/NOT/02957/2017, comunicó a Juan Ledezma Carrillo, que el 16 de agosto de 2017 a partir de horas 15:00 pm se procedería a efectuar una Inspección Ocular, consecuentemente en la fecha y hora indicadas, funcionarios de la Administración Tributaria realizaron la misma, observando que en el domicilio fiscal no se realiza venta de ninguna naturaleza y que es utilizada como vivienda (fs. 100-103 de antecedentes administrativos, c.1).
- vi. El 13 de octubre de 2017, la Administración Tributaria notificó por Cédula a Juan Ledezma Carrillo con la Vista de Cargo N° 291770001089, de 6 de octubre de 2014, que determinó Ingresos omitidos sobre base presunta en relación a la información proporcionada por los proveedores sobre compras efectuadas por el Sujeto Pasivo, las que presumió como ventas omitidas, además de la Multa por Incumplimiento de Deberes Formales, determinando de forma previa un adeudo tributario que asciende a UFV 4.644.108 equivalente a Bs10.313.684.- (fs. 4009-4067 y 4235-4238 de antecedentes administrativos c.21 y c.22).



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

- vii. El 16 de octubre de 2017, Juan Ledezma Carrillo mediante Nota solicitó fotocopias legalizadas de todos los antecedentes administrativos que respaldan la Vista de Cargo N° 291770001089, de 6 de octubre de 2017 (fs. 4241 de antecedentes administrativos c. 22).
- viii. El 23 de octubre de 2017, la Administración Tributaria notificó de forma Personal a Juan Ledezma Carrillo con el Proveído N° 241770001744, comunicando que se proporcionaría lo solicitado, aclarando que los gastos corren por parte del interesado. Documentos que fueron entregados ese mismo día conforme consta en el Acta de Entrega de Documentos (fs. 4243-4245 de antecedentes administrativos c.22).
- ix. El 14 de noviembre de 2017, Juan Ledezma Carrillo presentó ante la Administración Tributaria memorial de descargo a la Vista de Cargo, solicitando la nulidad del proceso debido a que pertenece al Régimen Tributario Simplificado, además de existir inconsistencias y falta de fundamentación respecto a las observaciones de la Administración Tributaria en la Vista de Cargo; también observa la base de determinación y la falta de consideración de la Verdad Material (fs. 4251-4254 vta. de antecedentes administrativos c.22).
- x. El 15 de enero de 2018, la Administración Tributaria emitió el Informe con CITE: SIN/GDSCZ I/DJCC/INF/00203/2018, concluyendo que durante el plazo establecido en el Artículo 98 del Código Tributario Boliviano (CTB) el Sujeto Pasivo no conformó la Deuda Tributaria y que los descargos presentados a la Vista de Cargo son insuficientes por lo que ratificó los reparos establecidos en la Vista de Cargo; asimismo, recomendó la emisión de la Resolución Determinativa (fs. 4257-4271 de antecedentes administrativos c.22).
- xi. El 26 de enero de 2018 la Administración Tributaria notificó Personalmente al Sujeto Pasivo con la Resolución Determinativa N° 171870000056, de 15 de enero de 2018, que determinó de oficio las obligaciones impositivas del Sujeto Pasivo correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT), por los periodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2012, deuda que totaliza 4.681.708 UFV equivalente a Bs10.483.940.- que comprende Tributo





Omitido, Intereses, Sanción por la conducta calificada como Omisión de Pago y Multa por Incumplimiento a Deberes Formales (fs. 4272-4342 de antecedentes administrativos c.22).

IV.2. Alegatos de las Partes.

IV.2.1. Alegatos del Sujeto Pasivo.

Juan Ledezma Carrillo mediante memorial presentado el 16 de julio de 2018, presentó alegatos (fs. 233-242 del expediente), en los que reitera los argumentos y petitorio expuestos en su Recurso Jerárquico.

IV.3. Antecedentes de Derecho.

i. Código Tributario Boliviano (CTB).

Artículo 6. (Principio de Legalidad o Reserva de Ley).

1. Sólo la Ley puede:

- 1. Crear, modificar y suprimir tributos, definir el hecho generador de la obligación tributaria; fijar la base imponible y alícuota o el límite máximo y mínimo de la misma; y designar al sujeto pasivo.*
- 2. Excluir hechos económicos gravables del objeto de un tributo.*
- 3. Otorgar y suprimir exenciones, reducciones o beneficios.*
- 4. Condonar total o parcialmente el pago de tributos, intereses y sanciones.*
- 5. Establecer los procedimientos jurisdiccionales.*
- 6. Tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones.*
- 7. Establecer privilegios y preferencias para el cobro de las obligaciones tributarias.*
- 8. Establecer regímenes suspensivos en materia aduanera.*

Artículo 15. (Validez de los Actos). *La obligación tributaria no será afectada por ninguna circunstancia relativa a la validez o nulidad de los actos, la naturaleza del contrato celebrado, la causa, el objeto perseguido por las partes, ni por los efectos que los hechos o actos gravados tengan en otras ramas jurídicas.*

Artículo 42. (Base Imponible). *Base imponible o gravable es la unidad de medida, valor o magnitud, obtenidos de acuerdo a las normas legales respectivas, sobre la cual se aplica la alícuota para determinar el tributo a pagar.*



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

Artículo 43. (Métodos de Determinación de la Base Imponible). La base imponible podrá determinarse por los siguientes métodos:

- I. Sobre base cierta, tomando en cuenta los documentos e informaciones que permitan conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo.
- II. Sobre base presunta, en mérito a los hechos y circunstancias que, por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación, permitan deducir la existencia y cuantía de la obligación cuando concurra alguna de las circunstancias reguladas en el artículo siguiente.
- III. Cuando la Ley encomiende la determinación al sujeto activo prescindiendo parcial o totalmente del sujeto pasivo, ésta deberá practicarse sobre base cierta y sólo podrá realizarse la determinación sobre base presunta de acuerdo a lo establecido en el Artículo siguiente, según corresponda.

En todos estos casos la determinación podrá ser impugnada por el sujeto pasivo, aplicando los procedimientos previstos en el Título III del presente Código.

Artículo 44. (Circunstancias para la Determinación Sobre Base Presunta). La Administración Tributaria podrá determinar la base imponible usando el método sobre base presunta, sólo cuando habiéndolos requerido, no posea los datos necesarios para su determinación sobre base cierta por no haberlos proporcionado el sujeto pasivo, en especial, cuando se verifique al menos alguna de las siguientes circunstancias relativas a éste último:

1. Que no se hayan inscrito en los registros tributarios correspondientes.
4. Que no presenten los libros y registros de contabilidad, la documentación respaldatoria o no proporcionen los informes relativos al cumplimiento de las disposiciones normativas.
6. Que se adviertan situaciones que imposibiliten el conocimiento cierto de sus operaciones, o en cualquier circunstancia que no permita efectuar la determinación sobre base cierta.

Artículo 45. (Medios para la Determinación Sobre Base Presunta).

- I. Cuando proceda la determinación sobre base presunta, ésta se practicará utilizando cualquiera de los siguientes medios que serán precisados a través de la norma reglamentaria correspondiente:





1. Aplicando datos, antecedentes y elementos indirectos que permitan deducir la existencia de los hechos imponibles en su real magnitud.

Artículo 64. (Normas Reglamentarias Administrativas). La Administración Tributaria, conforme a este Código y leyes especiales, podrá dictar normas administrativas de carácter general a los efectos de la aplicación de las normas tributarias, las que no podrán modificar, ampliar o suprimir el alcance del tributo ni sus elementos constitutivos.

Artículo 68. (Derechos). Constituyen derechos del sujeto pasivo los siguientes:

7. A formular y aportar, en la forma y plazos previstos en este Código, todo tipo de pruebas y alegatos que deberán ser tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente Resolución.

Artículo 70. (Obligaciones Tributarias del Sujeto Pasivo). Constituyen obligaciones tributarias del sujeto pasivo:

1. Determinar, declarar y pagar correctamente la deuda tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por la Administración Tributaria, ocurridos los hechos previstos en la Ley como generadores de una obligación tributaria.
2. Inscribirse en los registros habilitados por la Administración Tributaria y aportar los datos que le fueran requeridos comunicando ulteriores modificaciones en su situación tributaria.

Artículo 74. (Principios, Normas Principales u 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 76. (Carga de la Prueba). En los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos



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

constitutivos de los mismos. Se entiende por ofrecida y presentada la prueba por el sujeto pasivo o tercero responsable cuando estos señalen expresamente que se encuentran en poder de la Administración Tributaria.

Artículo 77. (Medios de Prueba).

I. Podrán invocarse todos los medios de prueba admitidos en Derecho.

La prueba testifical sólo se admitirá con validez de indicio, no pudiendo proponerse más de dos (2) testigos sobre cada punto de la controversia. Si se propusieren más, a partir del tercero se tendrán por no ofrecidos.

II. Son también medios legales de prueba los medios informáticos y las impresiones de la información contenida en ellos, conforme a la reglamentación que al efecto se dicte.

III. Las actas extendidas por la Administración Tributaria en su función fiscalizadora, donde se recogen hechos, situaciones y actos del sujeto pasivo que hubieren sido verificados y comprobados, hacen prueba de los hechos recogidos en ellas, salvo que se acredite lo contrario.

IV. En materia procesal penal, el ofrecimiento, producción, y presentación de medios de prueba se sujetará a lo dispuesto por el Código de Procedimiento Penal y demás disposiciones legales.

Artículo 80. (Régimen de Presunciones Tributarias).

I. Las presunciones establecidas por leyes tributarias no admiten prueba en contrario, salvo en los casos en que aquellas lo determinen expresamente.

II. En las presunciones legales que admiten prueba en contrario, quien se beneficie con ellas, deberá probar el hecho conocido del cual resulte o se deduzca la aplicación de la presunción. Quien pretenda desvirtuar la presunción deberá aportar la prueba correspondiente.

III. Las presunciones no establecidas por la Ley serán admisibles como medio de prueba siempre que entre el hecho demostrado y aquél que se trate de deducir haya un enlace lógico y directo según las reglas del sentido común. Estas presunciones admitirán en todos los casos prueba en contrario.

Artículo 81. (Apreciación, Pertinencia y Oportunidad de Pruebas). Las pruebas se apreciarán conforme a las reglas de la sana crítica siendo admisibles sólo aquellas que





cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad, debiendo rechazarse las siguientes:

1. Las manifiestamente inconducentes, meramente dilatorias, superfluas o ilícitas.
2. Las que habiendo sido requeridas por la Administración Tributaria durante el proceso de fiscalización, no hubieran sido presentadas, ni se hubiera dejado expresa constancia de su existencia y compromiso de presentación, hasta antes de la emisión de la Resolución Determinativa.
3. Las pruebas que fueran ofrecidas fuera de plazo.

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.
- III. La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el reglamento viciará de nulidad la Vista de Cargo o el Acta de Intervención, según corresponda.

Artículo 99. (Resolución Determinativa).

- II. La Resolución Determinativa que dicte la Administración deberá contener como requisitos mínimos; Lugar y fecha, nombre o razón social del Sujeto Pasivo, especificaciones sobre la deuda tributaria, fundamentos de hecho y de derecho, la calificación de la conducta y la sanción en el caso de contravenciones, así como la firma, nombre y cargo de la autoridad competente. La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales, cuyo contenido será expresamente desarrollado en la reglamentación que al efecto se emita, viciará de nulidad la Resolución Determinativa.

Artículo 160. (Clasificación). Son contravenciones tributarias:

3. Omisión de pago;



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



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.

ii. Ley N° 843, de 20 de mayo de 1986, de Reforma Tributaria (Texto Ordenado, Complementado y Actualizado al 30 de abril de 2014).

Artículo 12. El incumplimiento de la obligación de emitir factura, nota fiscal o documento equivalente hará presumir, sin admitir prueba en contrario, la falta de pago del impuesto, por lo que el comprador no tendrá derecho al cómputo del crédito fiscal a que se refiere el Artículo 8. Toda enajenación realizada por un responsable que no estuviera respaldada por las respectivas facturas, notas fiscales o documentos equivalentes, determinará su obligación de ingreso del gravamen sobre el monto de tales enajenaciones, sin derecho a cómputo de crédito fiscal alguno y constituirá delito de defraudación tributaria.

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

Artículo 33. (Notificación).

- ii. Las notificaciones se realizarán en el plazo, forma, domicilio y condiciones señaladas en los numerales III, IV, V y VI del presente artículo, salvo lo expresamente establecido en la reglamentación especial de los sistemas de





organización administrativa aplicable a los órganos de la Administración Pública comprendidos en el Artículo 2º de la presente Ley.

III. La notificación deberá ser realizada en el plazo máximo de cinco (5) días a partir de la fecha en la que el acto haya sido dictado y deberá contener el texto íntegro del mismo. La notificación será practicada en el lugar que éstos hayan señalado expresamente como domicilio a este efecto, el mismo que deberá estar dentro de la jurisdicción municipal de la sede de funciones de la entidad pública. Caso contrario, la misma será practicada en la Secretaría General de la entidad pública.

Artículo 36. (Anulabilidad del Acto).

- I. Serán anulables los actos administrativos que incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico distinta de las previstas en el artículo anterior.
- 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. Decreto Supremo N° 27310, de 9 de enero de 2004, Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB).

Artículo 18. (Vista de Cargo). La Vista de Cargo que dicte la

Administración, deberá consignar los siguientes requisitos esenciales:

- a) Número de la Vista de Cargo.
- b) Fecha.
- c) Nombre o razón social del sujeto pasivo.
- d) Número de registro tributario, cuando corresponda.
- e) Indicación del tributo (s) y, cuando corresponda, periodo (s) fiscal (es).
- f) Liquidación previa de la deuda tributaria.
- g) Acto u omisión que se atribuye al presunto autor, así como la calificación de la sanción en el caso de las contravenciones tributarias y requerimiento a la presentación de descargos, en el marco de lo dispuesto en el Parágrafo I del Artículo 98 de la Ley N° 2492.
- h) Firma, nombre y cargo de la autoridad competente.

Artículo 19. (Resolución Determinativa). La Resolución Determinativa deberá consignar los requisitos mínimos establecidos en el Artículo 99 de la Ley N° 2492.



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



Las especificaciones sobre la deuda tributaria se refieren al origen, concepto y determinación del adeudo tributario calculado de acuerdo a lo establecido en el Artículo 47 de dicha Ley.

v. Decreto Supremo N° 24484, de 29 de enero de 1997, Régimen Tributario Simplificado.

Artículo 1. *Se establece un Régimen Tributario Simplificado, de carácter transitorio, que consolida la liquidación y el pago de los Impuestos al Valor Agregado, el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas y el Impuesto a las Transacciones. HECHO GENERADOR*

Artículo 2. *El ejercicio habitual de las actividades realizadas por los artesanos, comerciantes minoristas y vivanderos, genera la obligación de tributar en este régimen.*

Artículo 3. *Son sujetos pasivos del Régimen Tributario Simplificado, las personas naturales que realicen con carácter habitual las actividades mencionadas en el Artículo 2 de este Decreto y que además cumplan los requisitos establecidos a continuación:*

1. COMERCIANTES MINORISTAS Y VIVANDEROS

El capital destinado a su actividad no debe ser mayor a Bs 18.800.

El capital se determinará tomando en cuenta los valores del activo circulante, constituido por las mercaderías a ser comercializadas por los comerciantes minoristas, las bebidas alcohólicas y refrescantes, así como materiales e insumos expendidos y utilizados por los vivanderos, así como por los activos fijos, constituidos por los muebles y enseres, vajilla y otros utensilios correspondientes a la actividad gravada.

En ninguno de los casos se discrimina el capital propio del capital ajeno Las ventas anuales no deben ser mayores a Bs. 69.122.

El precio unitario de las mercaderías comercializadas y/o de los servicios prestados, no debe ser mayor a Bs. 100 para los Vivanderos y Bs. 300 para los Comerciantes Minoristas.

vi. Decreto Supremo N° 27924, de 20 de diciembre de 2004, Modificaciones al Régimen Tributario Simplificado.

Artículo 2. (Modificación de Valores) *Se modifican los valores consignados en el Decreto Supremo N° 24484 de 29 de enero de 1997, modificado por el Decreto Supremo N° 27494 de 14 de mayo de 2004, de la siguiente manera:*





1. El monto máximo de capital destinado a las actividades realizadas por Comerciantes Minoristas, Vivanderos y Artesanos, establecido en el inciso a) de los numerales 1 y 2 del Artículo 3 y en el Artículo 18 del Decreto Supremo N° 24484, de Bs.27.736 a Bs.37.000.
2. El monto de las ventas anuales establecido en el inciso c) de los numerales 1 y 2 del Artículo 3 y en el Artículo 18 del Decreto Supremo N° 24484 de Bs.101.977 a Bs.136.000.
3. Los precios unitarios de las mercaderías comercializadas y/o de los servicios prestados según el inciso d) de los numerales 1 y 2 del Artículo 3 del Decreto Supremo N° 24484, para comerciantes minoristas de Bs.300 a Bs.480, para Artesanos de Bs.400 a Bs.640 y para Vivanderos de Bs.100 a Bs.148.

**vii. Resolución Normativa de Directorio N° 10-0017-13, de 8 de mayo de 2013
Reglamentación de los Medios para la Determinación de la Base Imponible sobre Base Presunta**

Artículo 4. (Circunstancias para la determinación de la Base Imponible sobre Base Presunta).

- I. La Administración Tributaria, una vez agotados los medios para la obtención de la documentación e información que permita conocer en forma directa e indubitable la base imponible para determinar el tributo sobre base cierta, podrá aplicar la determinación sobre Base Presunta en la parte que corresponda y de acuerdo a las circunstancias que señala el Artículo 44 de la Ley N° 2492.
- II. Para realizar la determinación de la Base Imponible sobre Base Presunta, se considerará lo siguiente:
 1. La determinación de la Base Imponible sobre Base Presunta es aplicable cuando no se conozcan de forma directa e indubitable uno o más de los siguientes componentes de la obligación Tributaria:
 - a) Hecho Generador.
 - b) Periodo Fiscal.
 - c) Base Imponible (Importe, cantidad, volumen, precios, etc.).
 2. En la determinación deberá aplicarse todo dato o antecedente del sujeto pasivo de periodos anteriores o diferentes, inclusive bases imponibles de impuestos relacionados, teniendo éstos prioridad sobre la información de contribuyentes similares o cualquier otro.



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



Artículo 7. (Medios por deducción). Se podrán aplicar las técnicas establecidas para cuantificar la Base Presunta de acuerdo a las circunstancias que amerite el caso.

b) *Técnica de Compras No Registradas.*

Cuando el sujeto pasivo no registre en su contabilidad y/o en el Libro de Compras IVA, compras locales y/o importaciones, detectadas por información de terceros u otros medios de investigación, se presumirá la realización de ventas no facturadas ni declaradas de esos productos, presumiendo que todo lo que compró y/o importó fue vendido. Al precio de costo, se adicionará el margen de utilidad presunto desarrollado en el Inciso anterior.

viii. Resolución Normativa de Directorio N° 10-0032-16, de 25 de noviembre de 2016, Procedimiento de Determinación y de Devolución Impositiva por la Administración Tributaria.

Artículo 6. (Vista de Cargo). I. Este documento deberá contener como mínimo, la siguiente información:

a) *Número de Vista de Cargo.*

b) *Lugar y fecha de emisión.*

c) *Nombre o razón social del sujeto pasivo.*

d) *Número de Identificación Tributaria o número de Cédula de Identidad, este último en el caso de no encontrarse inscrito en el padrón de contribuyentes.*

e) *Número de Orden de Fiscalización o Verificación.*

f) *Alcance del proceso de determinación (impuestos, períodos o gestiones, elementos y/o hechos que abarcan la orden de fiscalización/verificación).*

g) *Justificación del tipo de Determinación (Base Cierta y/o Base Presunta).*

h) *Hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten las observaciones detectadas en el proceso de fiscalización o verificación, provistas por las declaraciones 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 ejercidos, además de la normativa contravenida que corresponde a cada observación.*

i) *Base Imponible expresada en Bolivianos.*

j) *Calificación preliminar por la conducta atribuida al sujeto pasivo, debiéndose dejar constancia de los actos u omisiones que la configurarían para el proceso correspondiente.*





k) Liquidación previa del adeudo tributario determinado por la Administración Tributaria, a la fecha de emisión, por impuesto, período y/o gestión fiscal, consignando lo siguiente:

- Monto del tributo omitido en bolivianos y su re expresión en Unidades de Fomento de Vivienda (UFV).
- Intereses expresados en UFV:
- Multa(s) consignada(s) en Acta(s) por Contravenciones Tributarias establecidas durante la fiscalización o verificación.
- Pagos a cuenta (si hubieren, además del saldo pendiente de pago).
- Importe de la sanción por la conducta.
- Total adeudo tributario en UFV y su reexpresión en Bolivianos, aclarando que este monto deberá ser actualizado al día de pago.
- Tasa(s) de interés y UFV a la fecha de liquidación, dependiendo de la antigüedad de la deuda.

l) Plazo y lugar para presentar descargos, respecto a la liquidación previa del adeudo tributario.

m) Firma y sello del Gerente Distrital o GRACO.

II. Cuando la determinación de la base imponible en la Vista de Cargo, sea sobre base presunta se deberá justificar la misma, detallando las circunstancias para su aplicación.

IV.4. Fundamentación Técnico-Jurídica.

De la revisión de los antecedentes de hecho y de derecho, así como del Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-1848/2018, de 13 de agosto de 2018, 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 cabe señalar que Juan Ledezma Carrillo, en su Recurso Jerárquico expone agravios de forma y de fondo; en ese sentido, precautelando los derechos al Debido Proceso y a la Defensa de ambas partes, esta Instancia Jerárquica previamente verificará la existencia de los vicios procesales y de no ser evidentes, determinará lo que en Derecho corresponda.



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



IV.4.2. Sobre la nulidad de notificación de los actos administrativos.

- i. Juan Ledezma Carrillo, en su Recurso Jerárquico y Alegatos, señala que las actuaciones de la Administración Tributaria se efectuaron fuera de plazo, de acuerdo al Artículo 33, Parágrafo III de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo (LPA); por lo que, considerando tal defecto solicita se declare su nulidad.
- ii. Al respecto, en cuanto a la validez del acto, la doctrina establece: *“el instituto jurídico de los actos anulables, indica que los actos administrativos son y deberán ser considerados válidos hasta el momento en que los mismos sean declarados por autoridad competente anulados o revocados, para lo cual es necesario que los mencionados vicios de procedimiento, sean denunciados por el interesado ante la autoridad Administrativa competente, toda vez que cuando se trata de actos anulables, por lo general los vicios de los cuales adolecen no son manifiestos y requieren de una investigación de hecho”* (GORDILLO, Agustín. *Tratado de Derecho Administrativo*. Tomo 3. 7ma. Edición. México DF: Editorial “Porrúa”, 2003. Pág. XI-33).
- iii. El Artículo 33, Parágrafos II y III de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo (LPA), señalan que las notificaciones se realizarán en el plazo, forma, domicilio y condiciones señaladas en los Numerales III, IV, V y VI de dicho Artículo, salvo lo expresamente establecido en la reglamentación especial, dicha notificación deberá ser realizada en el plazo máximo de cinco (5) días a partir de la fecha en la que el acto haya sido dictado y deberá contener el texto íntegro del mismo.
- iv. En cuanto a la anulabilidad el Artículo 36, Parágrafos I y II de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo (LPA), aplicable supletoriamente en materia tributaria por mandato del Artículo 74, Numeral 1 del Código Tributario Boliviano (CTB), prevé que son anulables los actos administrativos que carezcan de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o den lugar a la indefensión de los interesados.
- v. En este contexto, de la verificación de antecedentes administrativos se evidencia que la Orden de Fiscalización N° 15990100048, de 18 de julio de 2016 y el Requerimiento N° 00140211 (Formulario N° 4003), de 8 de junio de 2017, fueron notificados de forma Personal a Juan Ledezma Carrillo el 19 de junio de 2017. Posteriormente la Vista de Cargo N° 291770001089, de 6 de octubre de 2017, fue





notificada a Juan Ledezma Carrillo mediante Cédula el 13 de octubre de 2017 y la Resolución Determinativa N° 1171870000056, de 15 de enero de 2018 fue notificada por Cédula el 26 de enero de 2018 (fs. 3, 10, 4009-4234, 4238 y 4272-4342 de antecedentes administrativos, c.1, c.21 y c.22).

- vi. De lo expuesto, resulta evidente que desde la emisión de los precitados actos administrativos de la Administración Tributaria (Orden de Fiscalización, Requerimiento de Información, Vista de Cargo y Resolución Determinativa) hasta la notificación con cada uno de dichos actos transcurrieron más de los cinco días hábiles dispuestos en el Artículo 33, Parágrafo III de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo (LPA), aplicable supletoriamente en materia tributaria por mandato del Artículo 74, Numeral 1 del Código Tributario Boliviano (CTB).
- vii. Sin embargo, cabe puntualizar que el Código Tributario Boliviano (CTB) no sanciona ni prevé la nulidad por el incumplimiento de plazos en la notificación de los Actos Administrativos, por lo que en consideración al principio de Legalidad establecido en el Artículo 6 del Código Tributario Boliviano (CTB), lo argumentado por el Sujeto Pasivo no se ajusta a derecho.
- viii. Asimismo, conforme el Artículo 15 del Código Tributario Boliviano (CTB), la obligación tributaria no puede ser afectada por ninguna circunstancia relativa a la validez o nulidad de los actos, es decir, que el solo incumplimiento en los plazos previstos en el referido Código, no implica la extinción o inexistencia de la obligación tributaria.
- ix. De lo anterior, se tiene que el plazo para las notificaciones de los actos administrativos se da para efectos de control interno, precautelando que los funcionarios de la Administración Tributaria no se extiendan de forma discrecional en la emisión de los actos administrativos, cuyo incumplimiento puede dar lugar a un proceso de responsabilidad contra los funcionarios a cargo; sin embargo, no implica la pérdida de competencia o preclusión del derecho de la Administración Tributaria para determinar tributos y sanciones; en ese sentido, no corresponde el vicio denunciado.

IV.4.3. Vicios de nulidad en la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa.

- i. Juan Ledezma Carrillo, en su Recurso Jerárquico y Alegatos, señala que tanto la Vista de Cargo como la Resolución Determinativa no otorgan certeza jurídica que le permita asumir defensa, puesto que vulnera el principio de Congruencia que debe



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



existir en un proceso; ya que la documentación utilizada por la Administración Tributaria conlleva a una base imponible presunta emergente de información sin valor legal, arribando a una determinación mixta, lo que deriva en la nulidad del proceso. Sostiene que la determinación sobre base presunta vulnera la seguridad jurídica y el Debido Proceso, al no enmarcar su actuación en los Artículos 43 y 44 del Código Tributario Boliviano (CTB).

- ii. Indica que antes de la emisión de la Vista de Cargo, la carga de la prueba la tiene la Administración Tributaria debiendo someterse a parámetros y principios de legalidad para demostrar la procedencia, realidad y motivación del cargo pretendido. Añade que el proceso de verificación no fue realizado conforme el Artículo 43 Parágrafo I del Código Tributario Boliviano (CTB), toda vez que no le solicitaron documentación adicional.
- iii. Señala que la Vista de Cargo es inconsistente porque consigna cuadros ilegibles, describe supuestas pruebas sobre préstamos bancarios sin señalar la normativa aplicada o los fundamentos sobre la forma y determinación practicada, así como la valoración de los descargos presentados.
- iv. En ese mismo sentido, señala que la Resolución Determinativa se limita a una transcripción de la Vista de Cargo, con ausencia de fundamentación de los cargos, generando su nulidad. Al efecto cita el Artículo 115 Numeral II de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE); los Artículos 95, 99 Parágrafo II del Código Tributario Boliviano (CTB); 35, Numeral I, Incisos c) y d), 36 de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo y 55 del Decreto Supremo N° 27113 Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo (RLPA).
- v. Indica que la Resolución Determinativa expone un cuadro con supuestos proveedores en base al cual establece reparos en su contra, sin la justificación legal ni especificación de cuál es la documentación presentada por los supuestos proveedores, así como la falta de fundamentos técnicos legales y el detalle de cuáles facturas conforman el reparo; añade que la fiscalización no efectuó una discriminación por montos, por ítems o productos, limitándose solo a sumar las facturas y aplicar una fórmula generalizada.
- vi. Manifiesta que en la página 49 de la Resolución Determinativa, la Administración Tributaria se limitó a efectuar una simple suma de las compras y determinar el 13%





como deuda; así como la determinación del margen de utilidad, sin considerar que cada producto tiene un tratamiento propio, al ser la utilidad neta y el costo de ventas variables; por lo cual, debió revisarse uno a uno los ítems de cada producto, comparar los precios de ventas reales y establecer márgenes de utilidad y gastos en cada caso.

- vii. Señala que la Administración Tributaria al cambiarle de Régimen no consideró que las obligaciones no tienen carácter retroactivo; puesto que no cuenta con la documentación requerida al no estar obligado a llevar registros contables u otro tipo de soporte cuando pertenecía al Régimen Tributario Simplificado. Añade que es nulo pretender iniciar un proceso que no corresponde y del que no podría presentar pruebas que hagan a su derecho.
- viii. Denuncia vulneración a los principios de Realidad Económica, Razonabilidad, Capacidad Contributiva, Reserva de Ley y No Confiscatoriedad, toda vez que la determinación de Tributos Omitidos, no consideró los gastos incurridos, además que la Administración Tributaria no se pronunció sobre la Vulneración del principio de Verdad Material de acuerdo al Artículo 4, Inciso d) de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo (LPA) y a la Sentencia Constitucional N° 427/2010-R, de 28 de junio de 2010; al no reconocer los gastos y establecer la verdadera carga fiscal. Cuestiona el cálculo efectuado a los más de 250 ítems en tan corto tiempo. Al respecto señala que la Administración Tributaria no consideró, ni valoró la prueba ofrecida presentada en calidad de descargo y al desconocer la realidad económica de su negocio, la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa son nulas por falta de motivación.
- ix. Al respecto, con relación al acto administrativo, la doctrina señala: *"debe estar razonablemente fundado, o sea, debe explicar en sus propios considerandos, los motivos y los razonamientos por los cuales arriba a la decisión que adopta. Esa explicación debe serlo tanto de los hechos y antecedentes del caso, como del derecho en virtud del cual se considera ajustada a derecho la decisión y no pueden desconocerse las pruebas existentes ni los hechos objetivamente ciertos"* (GORDILLO, Agustín, *Tratado de Derecho Administrativo* - Tomo IV. Octava Edición. Buenos Aires - Argentina: Fundación de Derecho Administrativo, 2004. Págs. II-36 y II-37).



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



- x. Por otro lado, Giuliani Fonrouge, respecto a los Métodos de Determinación señala: *"Hay determinación con **Base Cierta** cuando la administración fiscal dispone de todos los antecedentes relacionados con el presupuesto de hecho, no sólo en cuanto a su efectividad, sino a la magnitud económica de las circunstancias comprendidas en él: en una palabra, cuando el fisco conoce con certeza el hecho y valores imposables".* Respecto a los **elementos informativos** indica que: *"pueden haberle llegado por conducto del propio deudor o del responsable (declaración jurada) o de terceros (declaración jurada o simple información), o bien por acción directa de la administración (investigación y fiscalización) y, por supuesto, deben permitir la apreciación directa y cierta de la materia imposable: de lo contrario, la determinación sería presuntiva".*
- xi. El citado autor sostiene: *"Si la autoridad administrativa no ha podido obtener los antecedentes necesarios para la determinación cierta, entonces puede efectuarse por presunciones o indicios, es lo que se conoce como determinación con **Base Presunta**."* Añade, que en las **suposiciones**: *"(...) la autoridad debe recurrir al conjunto de hechos o circunstancias que, por su vinculación o conexión normal con los (...), previstos legalmente como presupuesto material del tributo, permiten inducir en el caso particular la existencia y monto de la obligación";* asimismo, indica *"Los promedios y coeficientes generales que aplique no pueden ser fijados arbitrariamente o tomados al azar, sino que deben elaborarse sobre la base de la actividad del contribuyente o, por lo menos, adaptarse a las características y circunstancias de la explotación que se trate o según experiencia estadística recogida en actividades de la misma naturaleza"* (GIULIANI Fonrouge, Carlos M. *Derecho Financiero*, 5ª Edición, Volumen I, Buenos Aires: Ediciones "Depalma", 1993. Págs. 507-510).
- xii. De igual forma, se tiene que el Artículo 36, Parágrafo II de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo, aplicable supletoriamente en materia tributaria por mandato de los Artículos 74, Numeral 1 y 201 del Código Tributario Boliviano (CTB), establece que son anulables los actos administrativos que carezcan de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o den lugar a la indefensión de los interesados.
- xiii. Por su parte el Artículo 96, Parágrafos I y III del Código Tributario Boliviano (CTB), establecen que 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, y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado. La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el reglamento viciará de nulidad la Vista de Cargo o el Acta de Intervención, según corresponda.

- xiv. De igual forma los Artículos 99, Parágrafo II del Código Tributario Boliviano (CTB) y 19 del Decreto Supremo N° 27310 Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB), establecen que la Resolución Determinativa debe contener como requisitos mínimos: lugar y fecha; nombre o razón social del sujeto pasivo; **especificaciones sobre la Deuda Tributaria**, referida al **origen, concepto y determinación** del adeudo tributario de acuerdo a lo establecido en el Artículo 47 del Código Tributario Boliviano (CTB); fundamentos de hecho y de derecho; calificación de la conducta y la sanción en el caso de Contravenciones, así como nombre y cargo de la autoridad competente. La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales la viciará de nulidad.
- xv. En cuanto a la determinación de la base imponible, el Artículo 42 del Código Tributario Boliviano (CTB), establece que la base imponible o gravable es la unidad de medida, valor o magnitud, obtenidos de acuerdo a las normas legales respectivas, sobre la cual se aplica la alícuota para determinar el tributo a pagar; en este sentido, el Artículo 43 del citado Código, establece cuáles son los métodos que se deben aplicar para efectuar la determinación de la base imponible, siendo éstos: Determinación sobre **base cierta**, la cual se efectúa tomando en cuenta los documentos e informaciones que permiten conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo; y sobre **base presunta** que se efectúa en mérito a los hechos y circunstancias que por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación, permiten deducir la existencia y cuantía de la obligación cuando concurra alguna de las circunstancias reguladas en el Artículo 44 del Código Tributario Boliviano (CTB).
- xvi. De la revisión de antecedentes administrativos se tiene que la Administración Tributaria notificó la Orden de Fiscalización N° 15990100048, cuyo alcance



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



comprende el Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT) de los periodos enero a diciembre de 2012; asimismo mediante Requerimiento de Información N° 140211, la Administración Tributaria solicitó la presentación de documentación (fs. 3 y 10 de antecedentes administrativos c.1).

- xvii. Continuando, se tiene que el 13 de octubre de 2017 la Administración Tributaria notificó la Vista de Cargo N° 291770001089, estableciendo sobre base presunta, las obligaciones tributarias de Juan Ledezma Carrillo, relativas al IVA e IT de los periodos fiscales de enero a diciembre de 2012, como resultado de la revisión de los documentos presentados por terceros, estableció Tributo Omitido por Bs3.654.649.-; asimismo otorgó un plazo de treinta (30) días para la presentación de descargos (fs. 4009-4067 y 4235-4238 de antecedentes administrativos c.21 y c.22).
- xviii. El 14 de noviembre de 2017, Juan Ledezma Carrillo presentó ante la Administración Tributaria memorial de descargos solicitando la nulidad de la Vista de Cargo debido a que pertenece al Régimen Tributario Simplificado, además de existir inconsistencias y falta de fundamentación respecto a las observaciones de la Administración Tributaria en la Vista de Cargo; también observa la base de la determinación y la falta de consideración de la Verdad Material; finalizó el proceso de determinación con la notificación de la Resolución Determinativa N° 171870000056, de 15 de enero de 2018, que determinó de oficio las obligaciones impositivas del Sujeto Pasivo correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT), por los periodos enero a diciembre de 2012, deuda que totaliza 4.681.708 UFV equivalente a Bs10.483.940.- que comprende Tributo Omitido, Intereses, Sanción por la conducta calificada como Omisión de Pago y Multa por Incumplimiento a Deberes Formales (fs. 4251-4254 y 4272-4342 de antecedentes administrativos c.22).
- xix. Ahora bien, a efectos de determinar si la Administración Tributaria se encontraba habilitada para determinar sobre base presunta, cabe manifestar que de la revisión de antecedentes administrativos se tiene que dicha Administración notificó junto a la Orden de Fiscalización, el Requerimiento de Información N° 140211, solicitando la presentación de la siguiente documentación: **a)** Notas fiscales de respaldo al crédito fiscal (originales); **b)** Extractos Bancarios; **c)** Planilla de Sueldos, Planilla tributaria y Cotizaciones Sociales; **d)** Comprobantes de Ingresos, Egresos y de Traspaso con respaldo; **e)** Estados Financieros; **f)** Dictamen de Auditoria Externa; **g)** Plan Código





de Cuentas Contables; **h)** Libros de contabilidad; **i)** Kardex; **j)** Inventarios; **k)** Documento de propiedad de Activos Fijos; **l)** Contrato con clientes y/o proveedores; **m)** Registros de Bancarización; **n)** Recibos de recepción y/o despacho de productos; y **o)** Comprobantes de depósitos realizados a cuentas bancarias de los proveedores; para lo cual otorgó el plazo de presentación hasta el 4 de julio de 2017; es así que el 13 de julio de 2017, el Sujeto Pasivo mediante nota manifestó que no cuenta con la documentación requerida por desconocimiento y por estar inscrito en el Régimen Tributario Simplificado (fs. 3, 10 y 27 de antecedentes administrativos c.1).

- xx. En ese contexto, se observa que en aplicación del Artículo 44 del Código Tributario Boliviano (CTB), la Administración Tributaria se encuentra habilitada para determinar la base imponible usando el método sobre base presunta, solo cuando habiéndolos requerido, no cuente con los datos necesarios para la determinación sobre base cierta, por no haberlos proporcionado el Sujeto Pasivo y en especial cuando no se hayan inscrito en los registros tributarios correspondientes; entendiéndose que ambas circunstancias (la falta de presentación de una parte de la documentación, así como la inscripción en el Régimen Tributario Simplificado) habilitan a la Administración Tributaria a determinar sobre base presunta. Así también se advierte que la Administración Tributaria se vio imposibilitada de conocer de forma cierta e indubitable las operaciones efectuadas por Juan Ledezma Carrillo; de modo que se encontraba facultada para la Determinación de la base imponible sobre base presunta, por lo que el argumento del recurrente sobre la vulneración a la Seguridad Jurídica y el Debido Proceso no tiene fundamento.
- xxi. Cabe aclarar que la determinación efectuada por la Administración Tributaria se enmarcó en una determinación de la base imponible sobre base presunta y no sobre base mixta, como erróneamente refiere el Sujeto Pasivo en su Recurso Jerárquico; por lo que no corresponde mayor análisis al respecto.
- xxii. En ese entendido es evidente que la determinación efectuada por la Administración Tributaria sobre base presunta se encuentra respaldada; por lo cual no se advierten vicios de nulidad, correspondiendo confirmar en este punto la Resolución del Recurso de Alzada.



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

- xxiii. Por otro lado, con relación a la consistencia en la Vista de Cargo se observa que dicho acto administrativo, en el Punto III. Trabajo Desarrollado y IV. Solicitud de Información y Documentación a Terceros, describió las técnicas y procedimientos aplicados, consistentes en la recopilación de información, obtención de la información cursante en el Sistema Integrado de Recaudo para la Administración Tributaria – SIRAT II, la solicitud de información y documentación a terceros consistente en: Circularización a entidades financieras, solicitud de información a la Aduana Nacional, el levantamiento de información a través de un Acta de Acciones y Omisiones, la inspección ocular efectuada, así como la solicitud de información a los proveedores; a partir de los cuales determinaron los Ingresos no Facturados (fs. 4011-4057 de Antecedentes Administrativos, c.21).
- xxiv. Continuando con la revisión de la Vista de Cargo, se observa que en el Punto V *Determinación de Ingresos no facturados* (fs. 4057-4060 de Antecedentes Administrativos, c.21), la Administración Tributaria señaló los fundamentos en los que basó su presunción toda vez que evidenció que Juan Ledezma Carrillo adquirió productos de las empresas Arcor Alimentos Bolivia SA., Companex Bolivia SA., Embol SA., Minoil SA., Kimberly Bolivia SA. y Unilever Andina Bolivia SA.; además, según al Acta de Acciones y Omisiones, de 11 de agosto de 2017, el Sujeto Pasivo reconoció la comercialización de productos de limpieza y consumo masivo en 2012; así también, estableció la forma de determinación de la base imponible, consistente en la determinación del Costo de Adquisición, la determinación del Margen de Utilidad y el precio que debió ser facturado.
- xxv. Así también, se evidencia que en los Puntos *VII.1 Impuesto al Valor Agregado (IVA)* y *VIII Impuesto a las Transacciones* de la citada Vista de Cargo (fs. 4060-4062 de Antecedentes Administrativos, c.21), la Administración Tributaria señaló la normativa que aplicó para la determinación de Tributos Omitidos (Artículos 4, Incisos a) y b); 5, 7 y 12 de la Ley N° 843 (TO), en el caso del IVA, y Artículos 72, 74 y 75 de la misma Ley N° 843 (TO) en el caso del IT). Por lo que el Argumento de inconsistencia y falta de consignación de la normativa aplicada, de fundamentos sobre la forma y determinación practicada no son evidentes. Cabe aclarar que el Sujeto Pasivo, no señala cuál o cuáles son los cuadros ilegibles y por qué considera dicho extremo; tampoco señala de manera puntual y específica qué descargos fueron presentados que no fueron valorados en la Vista de Cargo; por lo que dichos argumentos no merecen mayor análisis.





- xxvi. Por otra parte, en relación a que la Resolución Determinativa se limita a una transcripción de la Vista de Cargo, con ausencia de fundamentación de los cargos lo que genera su nulidad; es necesario aclarar que conforme el Artículo 96, Parágrafos I y III del Código Tributario Boliviano (CTB), la Vista de Cargo debe contener: los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones **que fundamenten la Resolución Determinativa**, por lo que el argumento del Sujeto Pasivo carece de asidero legal.
- xxvii. De igual manera, en relación a que la Resolución Determinativa contiene un cuadro de supuestos proveedores sin justificación legal y que no especifica cuál la documentación presentada por los mismos, así como la falta de fundamentos técnicos legales y el detalle de cuáles las facturas que conforman el reparo y la discriminación por productos, cabe señalar que la Administración Tributaria a fojas 15 a 32 de la Resolución Determinativa (fs. 4286-4303 de antecedentes administrativos, c.22), aclaró sobre la información solicitada y que posteriormente fue proporcionada por los proveedores, consignando las compras realizadas por proveedor, en las que se puede evidenciar que contienen información sobre las facturas informadas (Fecha de emisión, Código Cliente, NIT y nombre del Comprador, N° de Factura, Descripción de los productos, cantidad, precio unitario, entre otros), así como el detalle de pagos, aclarando que los productos adquiridos se encuentran detallados en los Anexos I al VI adjuntos la Resolución Determinativa, mismos que fueron notificados el 26 de enero de 2018 de acuerdo a diligencia de notificación Personal (fs. 4342 de antecedentes administrativos, c.22). Por lo que dicho argumento carece de sustento.
- xxviii. Cabe señalar que Juan Ledezma Carrillo denunció que la Administración Tributaria no se pronunció sobre la vulneración del principio de Verdad Material según el Artículo 4, Inciso d) de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo (LPA) y la Sentencia Constitucional N° 427/2010-R, de 28 de junio de 2010; al no reconocer los gastos y establecer la verdadera carga fiscal; sin embargo, de acuerdo al Alcance de la Orden de Fiscalización N° 15990100048, el proceso determinativo tuvo como objeto establecer el cumplimiento de las obligaciones tributarias del Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT) de los periodos fiscales enero a diciembre de 2012; por lo que no corresponde que la Administración Tributaria y la Instancia de Alzada se hubieren pronunciado sobre los gastos incurridos para determinar la verdadera carga fiscal, toda vez que la presente verificación no incluye dentro de su alcance al Impuesto sobre las Utilidades de las



AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA
Estado Plurinacional de Bolivia



Empresas (IUE), en el que es pertinente la determinación de la utilidad en base a la comparación de los Ingresos con los costos y gastos incurridos, por lo que dicho argumento no merece de mayor fundamento.

IV.4.4. Sobre la calidad de comisionista.

- i. Juan Ledezma Carrillo, en su Recurso Jerárquico y Alegatos, señala que su actividad corresponde a ventas por comisión de acuerdo a lo establecido en el Decreto Supremo N° 3050, de 11 de enero de 2017 y la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 101700000010, de 5 de mayo de 2017; normativa según la cual esta Instancia Jerárquica debiera establecer la nulidad de la Resolución Determinativa. Añade que si bien toda norma se dicta para lo venidero, debe considerarse que cuando esta beneficia al Sujeto Pasivo se deberá considerar el contenido más beneficioso. Cita los Artículos 1 y 2 del referido Decreto Supremo relativos al tratamiento para los comisionistas y sostiene que es la normativa adecuada para ese tipo de determinaciones, puesto que no existía procedimiento, por lo que la fiscalización se encuentra viciada de nulidades.
- ii. Al respecto, Manuel Ossorio indica que la congruencia se entiende como: *“conformidad de expresión, concepto y alcance entre el fallo y las pretensiones de las partes formuladas en el juicio debe considerarse. La incongruencia justifica el recurso de apelación e incluso -en su caso- el de casación”* (OSSORIO, Manuel. *Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales*. 26ª Edición. Buenos Aires-Argentina: Editorial “Heliasta”, 1999. Pág. 154).
- iii. En materia de impugnación, el Código Tributario Boliviano (CTB) en sus Artículos 198, Parágrafo I, Inciso e) y 211, Parágrafo I, establece 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 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**, norma que establece el principio de Congruencia que debe existir entre las cuestiones impugnadas en el recurso la Resolución del Recurso de Alzada y la Resolución del Recurso Jerárquico.





- iv. De la revisión y compulsión del expediente se evidencia que el 19 de febrero de 2018, Juan Ledezma Carrillo presentó Recurso de Alzada (fs. 74-81 vta. del expediente), expone los siguientes agravios: **II.1** Sobre la inscripción al Régimen Tributario Simplificado; **IV.** La inconsistente Vista de Cargo; **V.** La inconsistente y sin fundamentación Resolución Determinativa; **V.1** Sobre la determinación; **V.1.2.** Otras violaciones o Vicios de Nulidad; **V.2** Sobre la pretendida sanción por Omisión de Pago; **VI.** Nulidad en el procedimiento empleado-Vulnerador de derechos "Acta de Acciones y Omisiones"; **VII.** Mayores inconsistencias a ser tomadas como nulidades por notificación de los actos administrativos; **2)** Vicios de Nulidad en la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa por falta de fundamentación y Valoración de la Prueba; **3)** La Carga de la Prueba; **4)** El método de determinación sobre base presunta y la determinación de Compras y Ventas; **5)** El Acta de Acciones y Omisiones; y **6)** La Imposición de la sanción por Omisión de Pago.
- v. Según la descripción precedente, se advierte que entre los temas argumentados por Juan Ledezma Carrillo, no se encuentra el relativo a que su actividad corresponde a ventas por comisión de acuerdo a lo establecido en el Decreto Supremo N° 3050 y la RND N° 101700000010, normativa según la cual pretende la nulidad de la Resolución Determinativa. En ese sentido, en aplicación del Artículo 211 del Código Tributario Boliviano (CTB) señalado precedentemente, esta Instancia Jerárquica se ve imposibilitada de emitir criterio sobre la calidad de comisionista, toda vez que dicho argumento no formó parte del Recurso de Alzada.

IV.4.5. Sobre la calidad de Contribuyente.

- i. Juan Ledezma Carrillo, en su Recurso Jerárquico y Alegatos, señala que no pertenece al Régimen General y que de acuerdo al Padrón de Contribuyentes se encuentra inscrito al Régimen Tributario Simplificado, toda vez que su negocio es pequeño, su capital no supera los Bs35.000.- y sus ventas anuales que son al por menor en promedio son Bs100.000.-; por lo que su actividad es la de un comisionista, debido a que el capital con el que opera no es propio y gana solo una pequeña comisión por producto; al efecto, cita los Artículos 2 y 3 del Decreto Supremo N° 24484 del Régimen Tributario Simplificado.



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



- ii. Puntualiza que como Sujeto Pasivo del Régimen Tributario Simplificado sus ventas son al detallé o al por menor; al respecto, adjunta pruebas que ratifican que los formularios presentados corresponden a la actividad gravada. En ese contexto considera que se restringe su derecho a la Defensa, Debido Proceso y Seguridad Jurídica, contraviniendo los principios de Transparencia y Fundamentación.
- iii. Al respecto, los Artículos 1 y 2 del Decreto Supremo N° 24484, establecen el Régimen Tributario Simplificado por actividades de carácter habitual que realizan los artesanos, comerciantes minoristas y vivanderos; el Artículo 3 del mismo Decreto, modificado por Artículo 2 del Decreto Supremo N° 27924, prevé los requisitos para ser contribuyente del Régimen Tributario Simplificado, a saber: 1) Que el capital destinado a su actividad no sea mayor a Bs37.000.-, el cual se determinará tomando en cuenta los valores del activo circulante, constituido por las mercaderías a ser comercializadas por los comerciantes minoristas, las bebidas alcohólicas y refrescantes, así como materiales e insumos expendidos y utilizados por los vivanderos, y por los activos fijos, constituidos por los muebles y enseres, vajilla y otros utensilios correspondientes a la actividad gravada; 2) Que las ventas anuales no sean a mayores a Bs136.000.-; y 3) Que el precio unitario de las mercancías comercializadas y/o de los servicios prestados, no sean mayores a Bs480.
- iv. Por su parte el Artículo 18 del Decreto Supremo N° 24484, también modificado por el Artículo 2 del Decreto Supremo N° 27924, dispone que aquellos Contribuyentes cuyos capitales sean superiores a Bs37.000.- o cuyas ventas anuales sean mayores a Bs136.000.- deben inscribirse en el Régimen General de Tributación, para efectos de cumplir con las obligaciones impositivas de la Ley N° 843 (TO) y sus normas reglamentarias.
- v. En ese contexto, cabe poner en manifiesto que la Administración Tributaria tanto en la Vista de Cargo como en la Resolución Determinativa de acuerdo a la información remitida por los proveedores y lo señalado en el Acta de Acciones u Omisiones, evidenció que el Sujeto Pasivo: 1) Realizó Actividad económica habitual en la gestión 2012, como comerciante al por menor de productos de limpieza y de consumo masivo; 2) El Capital constituido en este caso por las mercaderías a ser comercializadas supera abundantemente los Bs37.000.- y 3) Las ventas anuales para la gestión 2012, según determinación sobre base presunta alcanza Bs22.841.543,25 (página 51 de la Resolución Determinativa) superan los





Bs136.000.- establecidos como límite para pertenecer al Régimen Tributario Simplificado.

- vi. En ese sentido, queda demostrado que si bien en la gestión 2012, Juan Ledezma Carrillo se encontraba inscrito en el Régimen Tributario Simplificado y realizó el pago en los formularios correspondientes; empero, de acuerdo al análisis efectuado correspondía su inscripción en el Régimen de Tributación General; en ese entendido la Determinación de la Administración Tributaria se adecúa a la normativa vigente, correspondiendo desestimar lo argumentado por Juan Ledezma Carrillo en este punto.

IV.4.6. Sobre el Acta de Acciones u Omisiones.

- i. Juan Ledezma Carrillo, en su Recurso Jerárquico y Alegatos, señala que el 11 de agosto de 2017, según Acta de Acciones y Omisiones, fue interrogado en un ilegal procedimiento, respondiendo un cuestionario previamente elaborado, en el cual no se especifica la normativa de respaldo, habiéndose vulnerado todos sus derechos, cuando nadie puede declarar en su contra, sea en materia penal y por analogía en materia tributaria, más aún si son preguntas direccionadas e inculpativas. Añade que corresponde a la Administración Tributaria la carga de la prueba debiendo ser pertinente y no extralimitarse.
- ii. Manifiesta que la Resolución del Recurso de Alzada, refiere que funcionarios de la Administración se apersonaron a su domicilio, hecho que denuncia como falso, ya que no fueron a su domicilio puesto que lo citaron a una audiencia de confesión sin la presencia de un abogado o profesional alguno, con preguntas direccionadas y tendenciosas que no versan sobre su actividad, por lo que considera que se trata de una confesión inconstitucional que atenta su derecho a la Defensa; consagrado en los Artículos 115, 117 y 119 de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE).
- iii. Cita los Artículos 403, 404 y 424 del Código de Procedimiento Civil en relación a la confesión como un medio de prueba legal y considera que la eficacia de este medio probatorio no puede verse librada al arbitrio de la parte que elabora el interrogatorio, pues se estaría obstruyendo su utilidad e impidiendo la búsqueda de la verdad material; por lo que pide la nulidad de la citada Acta, al encontrarse llena de vicios e irregularidades. Añade que es una confesión presunta que admite prueba en contrario.



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

- iv. Al respecto, el Artículo 77, Parágrafo III del Código Tributario Boliviano (CTB), prevé que las actas extendidas por la Administración Tributaria en su función fiscalizadora, recogen hechos, situaciones y actos del Sujeto Pasivo que hubieren sido verificados y comprobados, hacen prueba de los hechos recogidos en ellas, salvo que se acredite lo contrario.
- v. Así también el Artículo 80 del mismo Código, señala que las presunciones no establecidas por la Ley serán admisibles como medio de prueba siempre que entre el hecho demostrado y aquél que se trate de deducir haya un enlace lógico y directo según las reglas del sentido común. Estas presunciones admitirán en todos los casos prueba en contrario.
- vi. Ahora bien, de acuerdo a la verificación de antecedentes administrativos (fs. 96-99 de antecedentes administrativos), se tiene que el 11 de agosto de 2017, en oficinas del Servicio de Impuestos Nacionales ubicado en la calle Ballivian N° 50 funcionarios de la Administración Tributaria y Juan Ledezma Carrillo suscribieron el Acta de Acciones u Omisiones (F-7507) cuya parte inicial señala: *"(...) a efecto de obtener información aclaratoria relacionada con la actividad comercial realizada en la gestión 2012 y los depósitos realizados en la cuenta caja de ahorro N° 7017-0010897 (...)"*
- vii. De la lectura de dicha acta, se identifican las siguientes preguntas: **1.** ¿Qué actividades y/o servicios comerciales usted realizaba en la gestión 2012?; **2.** ¿Desde cuándo realiza su actividad y hasta cuándo?; **3.** ¿Cuántas sucursales tenía en la gestión 2012?; **4.** ¿Cuáles eran sus principales proveedores en la gestión 2012?; **5.** ¿Ud. Contaba con código de cliente que le fuera asignado por sus proveedores?; **6.** ¿Ud., recibió notas fiscales por cada compra que realizaba a sus proveedores en la gestión 2012?; **7.** ¿Quiénes eran los principales clientes en la gestión 2012 y/o en qué zona entregaba los productos que comercializaba?; **8.** ¿Cómo llevaba el control de los productos comprados y vendidos en la gestión 2012 (registros, notas de venta, órdenes de pedido, facturas, etc.)? y **9.** ¿Cuál fue el destino de los préstamos bancarios que obtuvo en la gestión 2012 y el producto de qué transacciones le permitía a Ud. cumplir con el pago de dichos préstamos?
- viii. En ese contexto, cabe señalar que el Acta de Acciones u Omisiones fue elaborada con preguntas relacionadas a la identificación y verificación de la Actividad que desarrollaba Juan Ledezma Carrillo en la gestión 2012, de acuerdo al Alcance de la





Orden de Fiscalización, lo que denota la pertinencia de la misma en el proceso de determinación conforme los Artículos 77 y 80 del Código Tributario Boliviano (CTB) referidos precedentemente. En ese sentido, la denuncia del Sujeto Pasivo en sentido que las preguntas fueron direccionadas y tendenciosas, además que no versan sobre su actividad y no tienen fundamento, no corresponde.

- ix. Asimismo, cabe señalar que el Acta de Acciones u Omisiones consigna la firma y nombre del Sujeto Pasivo, lo que denota su aceptación en el momento de su suscripción. Si bien en el proceso de determinación, Juan Ledezma Carrillo no se encontraba conforme con lo manifestó en dicho documento; empero, según el Artículo 68, Numeral 7 del Código Tributario Boliviano (CTB), pudo formular y aportar en la forma y plazos previstos, todo tipo de pruebas y alegatos que hagan a su derecho; por lo que no es evidente la vulneración del derecho a la Defensa de Juan Ledezma Carrillo.
- x. Respecto a los Artículos 403, 404 y 424 del Código de Procedimiento Civil citados por Juan Ledezma Carrillo, cabe aclarar que de acuerdo al Artículo 5, Parágrafo II del Código Tributario Boliviano (CTB), procederá la aplicación supletoria al citado Código, cuando exista vacío en el mismo, en cuyo caso deberá considerarse los principios generales del Derecho Tributario y en su defecto los de otras ramas jurídicas que correspondan a la naturaleza y fines del caso particular; en ese marco normativo, no corresponde aplicar la normativa alegada al caso, toda vez que el referido Código estableció en los Artículos 76, 77, 80, 81 y siguientes la forma y condiciones de recabar, aportar y valorar las pruebas; por lo que dicho argumento no merece de mayor análisis.

IV.4.7. Sobre el método de Determinación sobre base presunta y la determinación de compras y ventas.

- i. El Sujeto Pasivo, Manifiesta que la Resolución del Recurso de Alzada expone inconsistencias en el tema de fondo, tales como que la Resolución Determinativa impugnada muestra un detalle de los productos adquiridos según facturas emitidas por cada proveedor, describiendo el número de factura, entre otros, con lo que considera que la Instancia de Alzada confirmó que la Administración Tributaria se haya limitado a sumar a las compras (CA) el Margen de Utilidad (MU) y el Impuesto al Valor Agregado (IVA), sin considerar que cada producto tiene un tratamiento propio, en el que la utilidad neta es variable.



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

- ii. Sostiene que los procedimientos efectuados no corresponden, puesto que se trata de contradicciones que derivan de una fiscalización a un sujeto que se encuentra en el Régimen Tributario Simplificado vulnerando el Debido Proceso; añade que la Administración Tributaria no puede observar la declaración de ingresos, cuando por la naturaleza del Régimen Tributario Simplificado no se encuentra obligado a declarar las ventas, por lo que no puede aplicarse el Artículo 12 de la Ley N° 843 (TO), al respecto señala que en su calidad de sujeto pasivo inscrito al Régimen Tributario Simplificado no se apropió del crédito fiscal, ni compensó el débito fiscal, por lo que no puede ser privado del crédito fiscal IVA.
- iii. Arguye que el 13 de octubre de 2017, fue notificado con la Vista de Cargo y que en ningún momento fue notificado con alguna Acta o Auto Inicial que señale cual la normativa de respaldo para el cobro de la deuda, el origen o infracción cometida, lo cual impide y restringe sus derechos a la Defensa, Debido Proceso y Seguridad Jurídica.
- iv. Refiere que la determinación de la base presunta en base a información de terceros, no tiene valor legal, puesto que no fue de su conocimiento y desconoce si esos documentos cuentan con sello, firma y membrete de la empresa informante; por lo que considera que no puede constituirse en un elemento probatorio al contravenir el principio de Legalidad definido en la Sentencia Constitucional N° 1464/2004-R, de 13 de septiembre de 2004. Añade que utilizar información para determinar el Débito Fiscal, ignorando que dichas compras generaron un crédito fiscal que lo beneficia, vulnera el principio de equidad y proporcionalidad.
- v. Al respecto, la doctrina enseña: *“La base de medición o base imponible representa uno de los elementos constitutivos del hecho imponible y responde a la necesidad de cuantificar dicho presupuesto de hecho a fin de aplicar sobre esa cantidad el porcentaje o la escala progresiva cuya utilización dará como resultado el importe del impuesto, (...) es decir, la aplicación de una unidad de medida que permita transformar esos hechos en cantidades, a las que se aplicarán las alícuotas correspondientes”* (JARACH, Dino. *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*. Segunda Edición. Buenos Aires-Argentina: Editorial “Abeledo-Perrot”, 1996. Pág. 388).
- vi. El autor Carlos Giuliani Fonrouge, sobre los métodos de determinación la doctrina también manifiesta: *“Hay determinación con base cierta cuando la*





administración fiscal dispone de todos los antecedentes relacionados con el presupuesto de hecho, no sólo en cuanto a su efectividad, sino a la magnitud económica de las circunstancias comprendidas en él: en una palabra, cuando el fisco conoce con certeza el hecho y valores imponibles". Respecto a los elementos informativos indica: "pueden haberle llegado por conducto del propio deudor o del responsable (declaración jurada) o de terceros (declaración jurada o simple información), o bien por acción directa de la administración (investigación y fiscalización) y, por supuesto, deben permitir la apreciación directa y cierta de la materia imponible: de lo contrario, la determinación sería presuntiva".

- vii. El citado autor además sostiene: "Si la autoridad administrativa no ha podido obtener los antecedentes necesarios para la determinación cierta, entonces puede efectuarse por presunciones o indicios, es lo que se conoce como determinación con **base presunta**". Asimismo, indica que en las suposiciones: "(...) la autoridad debe recurrir al conjunto de hechos o circunstancias que, por su vinculación o conexión normal con los previstos legalmente como presupuesto material del tributo, permiten inducir en el caso particular la existencia y monto de la obligación"; asimismo, indica: "Los promedios y coeficientes generales que aplique no pueden ser fijados arbitrariamente o tomados al azar, sino que deben elaborarse sobre la base de la actividad del Contribuyente o, por lo menos, adaptarse a las características y circunstancias de la explotación que se trate o según experiencia estadística recogida en actividades de la misma naturaleza" (GIULANI FONROUGE; Carlos M. *Derecho Financiero*, Volumen I, 5ª Edición. Buenos Aires-Argentina: Ediciones "Depalma", 1993. Págs. 507-510).
- viii. En virtud de los Artículos 43, Parágrafo II, 44, 45 y 64 del Código Tributario Boliviano (CTB), la Administración Tributaria emitió la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0017-13, con el objeto reglamentar los medios para la determinación de la base imponible sobre base presunta; de modo que, en el Artículo 4, Parágrafo II, Numeral 2 de la citada RND, estableció que en la determinación deberá aplicarse todo dato o antecedente del Sujeto Pasivo de periodos anteriores o diferentes, inclusive bases imponibles de impuestos relacionados, teniendo éstos prioridad sobre la información de Contribuyentes similares o cualquier otro. Asimismo en el Artículo 7, inciso b) de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0017-13, se estableció la Técnica de Compras no Registradas, como un medio de deducción, que señala: "Cuando el sujeto pasivo





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

no registre en su contabilidad y/o en el Libro de Compras IVA, compras locales y/o importaciones, detectadas por información de terceros u otros medios de investigación, se presumirá la realización de ventas no facturadas ni declaradas de esos productos, presumiendo que todo lo que compró y/o importó fue vendido. Al precio de costo, se adicionará el margen de utilidad presunto desarrollado en el Inciso anterior”.

- ix. Así también el Artículo 12 de la Ley N° 843 (TO), señala que el incumplimiento de la obligación de emitir factura, nota fiscal o documento equivalente hará presumir, sin admitir prueba en contrario, la falta de pago del impuesto, y determinará su obligación de ingreso del gravamen sobre el monto de tales enajenaciones, sin derecho al cómputo de crédito fiscal alguno.
- x. En el presente caso, de acuerdo con los antecedentes administrativos se evidencia que la Administración Tributaria basó su presunción de ventas no facturadas, ni declaradas en consideración a la documentación e información que fue remitida por los proveedores Arcor Alimentos Bolivia SA., Companex Bolivia SA., Embol SA., Minoil SA., Kimberly Bolivia SA. y Unilever Andina Bolivia SA.; consistente en: Libros de Venta IVA, facturas de ventas, pagos realizados y otros documentos.
- xi. Asimismo, cursa en antecedentes administrativos el Acta de Acciones u Omisiones (fs. 96-99 de antecedentes administrativos, c.1), en la cual Juan Ledezma Carrillo señaló que en la gestión 2012, realizaba la venta de productos de limpieza, los que fueron comercializados en su tienda ubicada en la Calle Avaroa N° 425; y que inició su actividad en 2011; además mencionó que los proveedores fueron Kimberly, Unilever, Companex, Embol y Minoil, señalando que su margen de ganancia estaba en un estimado alrededor del 1% en todos los productos, no habiendo señalado discriminación de productos ni de proveedores, entre otra información.
- xii. Ahora bien, de la lectura de la Vista de Cargo, se tiene que la Administración Tributaria para la determinación de la base imponible aplicó la Técnica de Compras no Registradas establecida en el Artículo 7, Inciso b) de la RND N° 10-0017-13, incluyendo el Margen de Utilidad del 1% señalado por el Sujeto Pasivo (fs. 4059 de antecedentes administrativos, c.21); a este efecto, mediante cuadro consignado en los Anexos I al VI.1 (4069-4234 de e antecedentes administrativos,





c.21 y c.22) expuso las facturas emitidas a Juan Ledezma Carrillo, observadas por Proveedor, consignando el Número de Factura, la descripción de los productos, la cantidad, el precio unitario, el importe facturado y cancelado, entre otros; lo que demuestra que consideró los productos disgregados por proveedor.

- xiii. Adicionalmente cabe reiterar que la Administración Tributaria consideró el margen de utilidad o ganancia del 1% que fue informado por Juan Ledezma Carrillo; no existiendo documentación que demuestre un margen de ganancia diferente por producto, como argumenta el Sujeto Pasivo, más aún cuando no respalda dicha aseveración.
- xiv. Asimismo, de la descripción de los antecedentes se tiene que para la aplicación de la Técnica de las Compras no Facturadas, cuya premisa de presunción, señala *"todo lo que compró y/o importó fue vendido"*, la Administración Tributaria consideró que las facturas informadas y/o declaradas por los proveedores fueron vendidas estableciendo en el Cuadro N° 20 las compras al costo según proveedor, sumando al *"Total Compras al Costo"* el margen de Utilidad de 1% y el IVA efectivo de 14.94%; obteniendo así el Precio de Venta y el Total de Ingresos No Facturados de Bs22.841.543,25.
- xv. El procedimiento descrito, denota la correcta aplicación de la técnica de presunción establecida en la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0017-13, que reglamenta los medios para la determinación de la base imponible sobre base presunta. En ese entendido, considerando que la Administración Tributaria se encontraba facultada para establecer las obligaciones tributarias del Sujeto Pasivo sobre base presunta, de acuerdo a lo analizado en el Punto **IV.4.5. Sobre la calidad de Contribuyente**, se puede inferir que no existen contradicciones en el proceso de determinación.
- xvi. Por otra parte en relación al argumento de que en ningún momento fue notificado con alguna Acta o Auto Inicial que señale cuál la normativa de respaldo para el cobro de la deuda, el origen o infracción cometida, cabe aclarar que de la revisión de los antecedentes administrativos se advierte que la Administración Tributaria cumplió el Procedimiento de Determinación establecido en la RND N° 10-0032-16 *"Procedimiento de Determinación y de Devolución Impositiva por la Administración Tributaria"*, normativa que señala como resultado del Proceso de Fiscalización, que





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



la determinación efectuada debe ser comunicada al Sujeto Pasivo mediante la Vista de Cargo en el que entre otros aspectos, debe señalar las observaciones detectadas, así como la normativa aplicable, tal como sucedió en el presente caso, no existiendo un procedimiento de notificación de un Acta o Auto Inicial que señale la normativa que respalde la determinación, ni la infracción cometida por cuanto el Acta se subsume a la determinación; por lo que corresponde desestimar el argumento del recurrente respecto a la falta de notificación del Acta o Auto Inicial.

xvii. En relación a la utilización de la base presunta en base a información de terceros, sin valor legal ya que no fue de su conocimiento y desconoce si esos documentos cuentan con sello, firma y membrete de la empresa informante, cabe señalar que de acuerdo a la verificación de antecedentes administrativos se tiene que el 16 de octubre de 2017, Juan Ledezma Carrillo mediante Nota, solicitó fotocopias legalizadas de todo los antecedentes administrativos que respaldan la Vista de Cargo N° 291770001089, de 6 de octubre de 2017 (fs. 4241 de antecedentes administrativos c.22), solicitud que fue atendida el 23 de octubre de 2017, conforme consta en Acta de Entrega de Documentos (fs. 4245 de antecedentes administrativos c.22), por lo que dicho argumento no corresponde.

xviii. Ahora bien, en relación a la apropiación de crédito fiscal de las compras sujetas a observación, cabe señalar que el Artículo 12 de la Ley N° 843 (TO) establece con meridiana claridad que en la identificación de ingresos no facturados, se presume *jure et jure* la falta de pago del impuesto y determina la obligación de pago, **sin derecho al cómputo de crédito fiscal alguno**. Por lo que, según el principio de Legalidad establecido en la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE) el Sujeto Pasivo no puede apropiarse de crédito fiscal que emerja de las facturas de compras informadas por sus proveedores, desestimando de esta manera dicho agravio.

IV.4.8. Sobre la imposición de Sanción por Omisión de Pago.

i. Juan Ledezma Carrillo, en su Recurso Jerárquico y Alegatos, señala que no se ha demostrado el pago de menos del tributo, toda vez que las observaciones son improcedentes porque en la gestión observada pertenencia al Régimen Tributario Simplificado, en ese sentido, su conducta no se adecua al tipo, siendo una calificación arbitraria e ilegal.





- ii. Al respecto, el Artículo 160 del Código Tributario Boliviano (CTB), establece como contravención tributaria a la Omisión de Pago y el Artículo 165 del mismo código, dispone que quien 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.
- iii. En ese marco normativo, considerando el análisis efectuado precedentemente se establece que los argumentos efectuados por el Sujeto Pasivo no desvirtúan las pretensiones de la Administración Tributaria, siendo evidente que el Sujeto Pasivo realizó actividad económica incumpliendo los deberes formales establecido en el Artículo 70, Numerales 1 y 2 del Código Tributario Boliviano (CTB), como es la inscripción en los registros correspondientes, así también a determinar, declarar y pagar correctamente la deuda tributaria, por lo que la configuración de Omisión de Pago en el presente proceso se encuentra enmarcado en el accionar del Sujeto Pasivo y la normativa señalada.
- iv. Por todo lo expuesto, al no ser evidentes los vicios de nulidad que afecten al Debido Proceso u ocasionen lesión al derecho a la Defensa de Juan Ledezma Carrillo, y ante la falta de documentación que desvirtúe la presunción efectuada por la Administración Tributaria, en relación a los ingresos no facturados que repercuten en la determinación de tributo omitido correspondiente al IVA e IT de los periodos fiscales de enero a diciembre de 2012; corresponde a esta Instancia Jerárquica confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0447/2018, de 30 de mayo de 2018, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz. En consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 171870000056, de 15 de enero de 2018, cuyo adeudo tributario deberá ser actualizado a la fecha de pago según la normativa vigente.

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 0447/2018, de 30 de mayo de 2018, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, le corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso Jerárquico.



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



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 de los Artículos 172, Numeral 8 de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE) y 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; 139, Inciso b) y 144 del Código Tributario Boliviano,

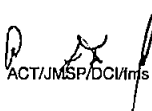
RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0447/2018, de 30 de mayo de 2018, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por Juan Ledezma Carrillo, contra la Gerencia Distrital Santa Cruz I del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN). En consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 171870000056, de 15 de enero de 2018, cuyo adeudo tributario deberá ser actualizado a la fecha de pago según la normativa vigente; todo de conformidad a lo previsto en el Artículo 212, Parágrafo I, Inciso b) del Código Tributario Boliviano (CTB).



Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.


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


ACT/JMSP/DCI/mjs

47 de 47

Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti ofñomita
mbaerepi Vae (Guaraní)

Av. Víctor Sanjinés N° 2705 Esq. Méndez Arcos (Plaza España)
Telfs./Fax: (2) 2412789 - 2412048 • www.ait.gob.bo • La Paz, Bolivia

