



AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA
Estado Plurinacional de Bolivia



RESOLUCIÓN DEL RECURSO DE ALZADA ARIT-SCZ/RA 0192/2023

Recurrente: Desarrollos Mies S.A., representada por Eduardo Fernández de Córdova Roda.

Administración Recurrída: Gerencia Distrital Santa Cruz II del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada por Edgar Javier Rodríguez Bernal

Acto Impugnado: Resolución Determinativa N° 172276001952.

Expediente: ARIT-SCZ-0529/2022

Lugar y Fecha: Santa Cruz, 14 de abril de 2023

VISTOS:

El Recurso de Alzada, el Auto de Admisión, la contestación de la Administración Tributaria Recurrída, el Auto de apertura de plazo probatorio, las pruebas ofrecidas y producidas por las partes cursantes en el expediente administrativo, el Informe Técnico Jurídico ARIT-SCZ/N° 0192/2023 de fecha 14 de abril de 2023, emitido por la Sub Dirección Tributaria Regional; y todo cuanto se tuvo presente:

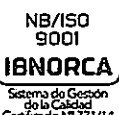
I. ACTO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO

La Gerencia Distrital Santa Cruz II del SIN, emitió la Resolución Determinativa N° 172276001952, de 12 de diciembre de 2022, que resolvió determinar de oficio la obligación impositiva del contribuyente Desarrollos Mies S.A., por un monto total de 1.993.667 UFV equivalente a Bs.4.795.130.-; importe que incluye tributo omitido actualizado, intereses y sanción por omisión de pago, correspondientes al Impuesto a las Transacciones (IT) compensado con pagos a cuenta realizados en DDJJ y/o Boletas de Pago, casilla 662 "Pagos a cuenta realizados en Declaraciones Juradas y/o boletas de pago correspondiente al periodo que se declara" de la Declaración Jurada Form. 400 "Impuesto a las Transacciones", según lo establecido en el art. 2 de la Ley 812 que modifica el art. 47 de la



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

Página 1 de 16





Ley 2492 (CTB) y el art. 2 de la Ley 1448, resultante de la verificación según Orden de Verificación N° 21990300745, del periodo fiscal enero de 2015; asimismo, calificó la conducta como Omisión de pago, sancionada con la multa del sesenta por ciento 60% sobre el tributo omitido, de acuerdo a lo previsto en el art. 165 del CTB modificado por los arts. 2 de la Ley 812 y 2 de la Ley 1448.

II. TRAMITACION DEL RECURSO DE ALZADA

II.1. Argumentos de la parte recurrente

Desarrollos Mies S.A., en adelante la recurrente, representada por Eduardo Fernández de Córdova Roda, mediante memorial presentado el 29 de diciembre de 2022 (fs. 63-67 del expediente), se apersonó ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, a objeto de interponer Recurso de Alzada contra la Resolución Determinativa N° 172276001952, de 12 de diciembre de 2022, emitida por la Gerencia Distrital Santa Cruz II del SIN, manifestando lo siguiente:

II.1.1. Inexistencia de la pretendida deuda tributaria.

Refiere que cumplió con sus obligaciones formales y materiales, en apego de la Ley 843 y DS 21532 Reglamento del Impuesto a las Transacciones (R-IT); toda vez que, de acuerdo al art. 74 de la citada Ley 843 el ingreso bruto devengado por concepto de venta de bienes inmuebles, es parte integrante de la base imponible del IT; del mismo modo, señala que la forma, plazo y lugar de la liquidación de este impuesto será establecida por el poder ejecutivo; y conforme prevé el art. 7 del R-IT, la venta de bienes inmuebles a título oneroso se declarará y pagará dentro los diez días hábiles posteriores a la fecha del nacimiento del hecho imponible del IT. Asegura que el sujeto pasivo debe declarar el IT en el Form. 400, el mismo que posee un instructivo de llenado en su V.3, que de manera textual señala que en la fila 1 Cod. 13 Total ingresos brutos devengados y/o percibidos en especie (incluye ingresos exentos), se debe consignar los ingresos brutos devengados en valores monetarios y/o percibidos en especie, obtenidos por el ejercicio de todas las actividades alcanzadas por el objeto de este impuesto, conforme lo dispuesto en el art. 74 de la Ley 843 y que no incluye las transmisiones de dominio de bienes sujetos a registro, ni la transmisión de otros bienes y derechos, cuya transferencia no sea objeto de la actividad habitual, debiendo declararse estas operaciones en el formulario de Transmisión y



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



Enajenación de bienes, por lo que se establece que la transferencia de bienes que son objeto de la actividad habitual del sujeto pasivo, constituye parte integrante del ingreso bruto a ser declarado y pagado en el Form. 400 (IT); y siendo que las actividades de la recurrente son la "Construcción de edificios completos o parte de edificios; obras de ingeniería civil" y como actividad secundaria "Actividades inmobiliarias realizadas con bienes propios o arrendados", se demuestra que al construir inmuebles y vender bienes propios debe declarar en el Form. 400 por ser parte de la actividad habitual gravada del sujeto pasivo.

Añade que de acuerdo al Instructivo del llenado del Form. 400 V.3, para la determinación del importe total de ingresos gravados por el IT, se deben consignar y acumular el total de ingresos brutos devengados y/o percibidos en especie, debiendo computarse en este inciso y código todas las operaciones efectuadas, entre éstas la operación de venta onerosa de inmuebles, las cuales por previsión del tercer párrafo del art. 7 del R-IT deben determinarse y pagarse de forma individual por cada bien enajenado, normativa en cuya aplicación se declaró la venta de inmuebles en Form. 430 v.2 IT; adicionalmente, señala que en cumplimiento del Instructivo del llenado de la fila 7 cod. 622 del Form. 400, el importe total consignado en las DDJJ del Form. 400 en la fila 1 del Cod. 013, debe obtenerse de la suma de todos los ingresos brutos por transacciones gravadas o consideradas hecho imponible del IT producto del desarrollo de su actividad habitual, entre estas la venta de bienes inmuebles, que en definitiva se constituye en la base imponible del IT.

Asegura que una vez obtenida la base imponible y aplicada la alícuota del 3%, siguiendo el instructivo, se establece si existen montos a ser considerados como pago a cuenta, sea por IUE efectivamente pagado en la gestión anterior y/o pagos realizados con anterioridad o posterioridad a la fecha de vencimiento del IT; vale decir, pagos realizados a través del Form. 430, para establecer si es que existe un saldo a pagar por el IT de ese periodo; en consecuencia, el pago del IT por la transmisión o venta de inmuebles se determina y paga en el Form. 430, observándose que efectivamente este formulario es distinto al Form. 400 pero corresponde y es parte de la determinación del IT del periodo fiscal respectivo declarado en el Form. 400; continúa señalando que, de acuerdo al Instructivo, el Form. 400 consolida la información de la determinación del IT, entre éstas la venta de bienes inmuebles; por lo que el pago del IT realizado con Form. 430 se considera como un pago a cuenta del total del IT determinado en el Form. 400.



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





Por lo expuesto, solicita la revocatoria total de Resolución Determinativa N° 172276001952, de 12 de diciembre de 2022, emitida por la Gerencia Distrital Santa Cruz II del SIN.

II.2. Auto de Admisión

Mediante Auto de 05 de enero de 2023 (fs. 68 del expediente), se dispuso la admisión del Recurso de Alzada interpuesto por la recurrente impugnando la Resolución Determinativa N° 172276001952, de 12 de diciembre de 2022, emitida por la Gerencia Distrital Santa Cruz II del SIN.

II.3. Respuesta de la Administración Tributaria

La Gerencia Distrital Santa Cruz II del SIN, en adelante la Administración Tributaria, fuera del plazo legalmente establecido por el art. 218, inc. c) del CTB, contestó al Recurso de Alzada (fs.80-90 vta. del expediente), negando totalmente los fundamentos de la impugnación, en base a los argumentos que se exponen a continuación:

II.3.1. Sobre la inexistencia de la pretendida deuda tributaria.

Luego de realizar una copia de gran parte de la Resolución Determinativa impugnada, refiere que revisada y analizada la documentación presentada y la información obtenida del SIRAT II estableció que la recurrente presentó las DDJJ rectificativas del F-400 con número de orden 7951380072, del periodo enero de 2015, en el que declaró un impuesto determinado en la casilla 909 por un importe de Bs1.962.523.- mismo que también consigno en la casilla 1001 "*Saldo de impuesto determinado a favor del Fisco*", impuesto que fue compensado por la contribuyente, consignado en la casilla 622 "*Pagos a cuenta realizado en DDJJ y/o Boletas de Pago correspondientes al periodo que se declara*", un importe de Bs1.962.517.- y en la casilla 640 consignando un importe de Bs2.- generando así un saldo a favor del Fisco en la casilla 996 un importe de Bs4.-, el cual fue conformado por la recurrente; sin embargo, revisada la información obtenida del SIRAT -2, evidenció que existe únicamente un pago por un importe de Bs5.- que corresponde al pago realizado en la DDJJ original F-400 con número de orden 7950403522 a ser consignado en la casilla 622 "*Pagos a cuenta realizados en DDJJ y/o Boletas de Pago correspondientes al periodo que se declara*", de la DDJJ Rectificativa F-400 con número de orden 7951380072 del periodo enero de 2015.



AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA
Estado Plurinacional de Bolivia



Asegura que la recurrente como respaldo a la casilla 622 del F-400 con número de orden 7951380072 presentó Form. 430 Transmisión o Enajenación de Bienes y Boletas de Pago (Form.1000), correspondientes al periodo enero de 2015, como también un "Resumen Mensual de Pagos Mediante F-430", según detalle; y que de la revisión a la documentación presentada para este formulario y resumen, evidenció que el contribuyente no había presentado la totalidad de los Form. 430 "en físico" detallados en el Resumen Mensual de pagos Mediante F-430; sin embargo, verificando la información en el SIRAT-2 misma que cursa en el expediente, la sumatoria de los pagos realizados al Form. 430 detallados en el Resumen Mensual, guardan relación con lo registrado por la contribuyente en la casilla 622 del Form. 400 con número de orden 7951380072, por lo que utilizó los pagos realizados en fechas, 5, 7, 8, 12, 14, 16, 19, 20, 21, 26, 27, 28 y 30 de enero de 2015; pagos realizados el 2 y 3 de febrero y 2 de abril de 2015, que corresponden a pagos del Form. 430 Transmisión o Enajenación de Bienes y/o Boletas de Pago (Form. 1000) direccionados al mismo Form. 430 del periodo enero de 2015; por lo que el importe consignado en la casilla 622 del Form. 400 con número de orden 7951380072 no corresponde a pagos realizados al Form. 400 y/o Boletas de Pago 1000 direccionadas al mismo, pues evidenció que corresponden a pagos realizados al Form. 430.

Manifiesta que la normativa legal no establece la compensación de pagos entre los formularios 400 y 430; y el art. 77 de la Ley 843 referente a la liquidación y pago del IT es la única disposición respecto a la compensación del IT, consecuentemente la compensación de pagos a cuenta consignado en la casilla 622 son inexistentes por lo que no tienen validez. Añade que en aplicación del art. 72 de la Ley 843, Resolución Administrativa N° 05-0042-99, art. 1 de la RND 10.0001.06, que dispone la modificación de formularios, identifican que los formularios 400 y 430 corresponden a DDJJ diferentes, el primero para contribuyentes inscritos en este impuesto que desarrollan en forma habitual las actividades señaladas en el primer párrafo del art. 72 de la Ley 843 y el segundo que corresponde para el IT de transferencias gratuitas o a título oneroso de derecho, como lo señala el título y nombre del formulario; sin embargo, la recurrente en el periodo observado registra como actividad principal la construcción de edificios completos o de parte de edificios, obras de ingeniería civil y como secundaria registra actividades inmobiliarias realizadas con bienes propios o arrendados, por lo cual refiere que los argumentos de la recurrente no son válidos toda vez que trata de hacer incurrir en error a esta Autoridad, distorsionando los antecedentes del objeto de la *litis*.



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

Página 5 de 16





Refiere que los importes consignados en la casilla 622 "PAGOS A CUENTA REALIZADO EN DD.JJ. Y/O BOLETAS DE PAGO CORRESPONDIENTES AL PERIODO QUE SE DECLARA" del Form. 400 con número de orden 7951380072 del periodo enero de 2015, no tienen validez probatoria; no obstante, se revisó las Boletas de Pago N° 1000 direccionado al formulario observado, como también pagos realizados en las DDJJ original y se evidenció que existe un importe de Bs5.-, pago realizado en la DDJJ F-400 con número de orden 7950403522 del periodo observado enero de 2015, por tanto, se ajustó los saldos correctos para ser compensado en la casilla 622 de la DDJJ Form. 400, estableciéndose tributo omitido o saldo definitivo a favor del fisco por Bs1.962.512.-

Por lo que, solicita se confirme la Resolución Determinativa N° 172276001952, de 12 de diciembre de 2022.

II.4. Apertura del término probatorio.

Mediante Auto de 30 de enero de 2023, se dispuso la apertura del plazo probatorio común y perentorio a las partes de veinte (20) días, computables a partir de la última notificación, las mismas que se realizaron tanto a la recurrente como a la Administración Tributaria el 01 de febrero de 2023 (fs. 77 y 92 del expediente).

Durante el referido plazo que fenecía el 22 de febrero de 2023, la Administración Tributaria mediante memorial de 17 de febrero de 2023, ratificó todas las pruebas preconstituidas presentadas junto al memorial de contestación (fs. 94 del expediente).

Por su parte, la recurrente dentro del citado plazo presentó memorial el 17 de febrero de 2023, en la que declara como propias las cinco (5) carpetas remitidas por la Administración Tributaria, en todo lo que fuere favorable a su interés; y toda la prueba presentada ante la Administración Tributaria (fs. 96-96 vta. del expediente).

II.5. Alegatos.

Dentro del plazo previsto por el art. 210 del CTB, que fenecía el 14 de marzo de 2023, la recurrente presentó memorial el 10 de marzo de 2013, exponiendo alegatos bajo los mismos argumentos de su Recurso de Alzada (fs. 100-101 vta. del expediente).



Por su parte, la Administración Tributaria durante el citado plazo no presentó alegatos escritos u orales.

III. ANTECEDENTES EN INSTANCIA ADMINISTRATIVA

Efectuada la revisión del proceso administrativo, se establece la siguiente relación de hechos:

III.1 El 02 de junio de 2021, la Administración Tributaria notificó por Cédula a la recurrente con la Orden de Verificación N° 21990300745 de 25 de mayo de 2021, con la cual comunicó que sería objeto de un proceso de determinación bajo la modalidad "*Operativo específico IT compensado con pagos a cuenta realizados en DDJJ y/o Boletas de Pago*", con alcance a la verificación de todos los hechos y/o elementos relacionados al código casilla 622 "*Pagos a cuenta realizados en declaraciones juradas y/o boletas de pago correspondiente al periodo al que se declara*" de la DDJJ Form. 400 "*Impuesto a las Transacciones*", correspondiente al periodo enero de la gestión 2015, solicitando la presentación original de las DDJJ del periodo observado, documentos que respaldan la declaración en el código casilla 622 y otra documentación que el fiscalizador asignado solicite durante el proceso, para verificar los datos consignados en el formulario observado, otorgando el plazo de cinco (5) días hábiles (fs. 5-6 y 12 de antecedentes, c. 1).

III.2 El 08 de junio de 2021, la Administración Tributaria elaboró el Acta de Recepción de Documentos, haciendo constar que la recurrente presentó la documentación solicitada (fs. 13 de antecedentes, c. 1).

III.3 El 03 de noviembre de 2022, la Administración Tributaria notificó por Cédula a la recurrente con la Vista de Cargo N° 292276000784, de 01 de noviembre de 2022, en la que estableció que la contribuyente no presentó la totalidad de los Form. 430 "*en físico*" detallados en el Resumen mensual de pagos mediante F-430; y que en el periodo observado registra como actividad principal Construcción de edificios completos o de parte de edificios, obras de ingeniería civil y como actividad secundaria registra actividades inmobiliarias realizadas con bienes propios o arrendados, por lo que los importes consignados en la casilla 622 "*Pagos a cuenta realizados en DDJJ y/o Boletas de Pago correspondientes al periodo que se*





declara" del Form. 400 con número de orden 7951380072 del periodo enero de 2015, no tienen validez probatoria; no obstante, revisó las Boletas de Pago F-1000 direccionadas al formulario observado Form. 400 como los pagos realizados en DDJJ originales y evidenció la existencia de un importe de Bs5.- pagado en la DDJJ original Form. 400 con número de orden 7950403522 del periodo enero de 2015; por lo tanto, se procedió a ajustar los saldos correctos para ser compensados en la casilla 622 de la DDJJ Form. 400; es así que se determinó una deuda preliminar de 1.971.691 UFV equivalente a Bs4.728.313.- que incluye tributo omitido actualizado, intereses y sanción por omisión de pago, otorgando el plazo de treinta (30) días para la presentación de descargos (fs. 289-301 y 305 de antecedentes, c. 2).

- III.4 El 30 de noviembre de 2022, la recurrente presentó memorial de descargos a la Vista de Cargo asegurando haber cumplido con sus obligaciones formales y materiales, de acuerdo a los instructivos de llenado, declaración y pago emitidos por la Administración Tributaria aplicables al IT, por lo que para la determinación del importe total de ingresos gravados por el IT se deben consignar y acumular el total ingresos brutos devengados y/o percibidos en especie (incluye ingresos exentos) (Cod 13- Form 400); debiendo computarse en este inciso y código todas las operaciones efectuadas, entre estas en una operación de venta onerosa de inmuebles, las cuales por previsión de tercer párrafo del art. 7 del D.S. 21532 (R-IT) deben determinarse y pagarse de forma individual por cada bien enajenado, normativa en cuya aplicación se declaró la venta de inmuebles en Form 430 v2-IT; y que de acuerdo al Instructivo de llenado del Form. 400, en la casilla 622 se debe *"consignar los pagos a cuenta realizados en DDJJ. anteriores"*, incluso reglamenta la obligación de declarar pagos posteriores a la fecha de vencimiento de la DDJJ del IT; por lo que, el importe total consignado en las Declaraciones Juradas en la Fila 1 del Código 013 contiene la suma de todos los ingresos brutos por transacciones gravadas o considerados hecho imponible del IT, entre estas la venta de bienes inmuebles, que en definitiva se constituye en la base imponible del IT, a la que se aplica la alícuota del 3% y se establece si es que existen montos a ser considerados como pago a cuenta sea por: (i) IUE efectivamente pagado de la gestión anterior, y/o (ii) pagos realizados con anterioridad o posterioridad a la fecha de vencimiento de IT (es decir, los pagos realizados a través del Form 430 y finalmente se establece si es que existe un saldo a pagar por el IT de ese periodo.



El instructivo para el llenado del Form 400 explica que, en este formulario se consolida la información de la determinación del IT y el pago realizado con Form 430 se considera como pago a cuenta del total del IT determinado. Por consiguiente, atender la observación del Fisco en la Vista de Cargo implicaría un doble pago del IT generado por la venta de inmuebles; finalmente, señaló que como consecuencia del procedimiento descrito precedentemente, en el periodo fiscal de enero de 2015 se declaró y pagó correctamente el IT; por lo que no existe la pretendida deuda tributaria requerida por el SIN en la Vista de Cargo, solicitando declarar la inexistencia de la deuda tributaria (fs. 307-310 de antecedentes, c. 2).

- III.5 El 14 de diciembre de 2022, la Administración Tributaria notificó por Cédula al recurrente con la Resolución Determinativa N° 172276001952, de 12 de diciembre de 2022, que resolvió determinar de oficio la obligación impositiva del contribuyente Desarrollos Mies S.A., por un monto total de 1.993.667 UFV equivalente a Bs4.795.130.- importe que incluye el tributo omitido actualizado, intereses y sanción por omisión de pago, correspondientes al Impuesto a las Transacciones (IT) compensado con pagos a cuenta realizados en DDJJ y/o Boletas de Pago, casilla 662 *"Pagos a cuenta realizados en declaraciones juradas y/o boletas de pago correspondiente al periodo que se declara"* de la Declaración Jurada Form. 400, según lo establecido en el art. 2 de la Ley 812 que modifica el art. 47 del CTB y el art. 2 de la Ley 1448, resultante de la verificación según Orden de Verificación N° 21990300745, del periodo fiscal enero de 2015; asimismo, calificó la conducta como Omisión de pago, sancionada con la multa del 60% sobre el tributo omitido, de acuerdo a lo previsto en el art. 165 del CTB modificado por el art. 2 de la Ley 812 y art. 2 de la Ley 1448. (fs. 925-943 y 947 de antecedentes, c. 5).

IV. FUNDAMENTACIÓN TÉCNICA Y JURÍDICA

La recurrente denunció como único agravio la inexistencia de la pretendida deuda tributaria, el mismo que será analizado a continuación.

IV.1. Sobre la inexistencia de la pretendida deuda tributaria.

Para resolver la controversia planteada y ampliamente expuesta al inicio, es necesario establecer el marco legal en el que se circunscribirá el análisis, para esto cabe recordar





que la doctrina enseña que: *"El impuesto (a las transferencias) es adeudado desde el momento que se perfecciona la transferencia gravada, lo cual ocurre al producirse alguno de estos hechos: suscripción del respectivo boleto de compra venta (o documento equivalente), otorgamiento de la posesión o formalización de la escritura traslativa de dominio"* (VILLEGAS, Héctor Belisaño, "Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario", Tomo I, pág. 757). Otro autor sostiene que por transferencia se entiende *"la venta, permuta, cambio, dación en pago, aporte a sociedades y todo acto de disposición, excepto la expropiación, por el que se transmita el dominio a título oneroso, incluso cuando tales transferencias se realicen por orden judicial o con motivo de concursos civiles"* (GARCÍA VIZCAÍNO, Catalina, "Derecho Tributario", pág. 274).

Por otra parte, es menester también recordar que la doctrina estableció que la averiguación de la verdad material implica que: *"las actuaciones de los órganos resolutores y en particular, de la Administración Tributaria tiendan al esclarecimiento de los hechos controvertidos"*, siendo que en materia tributaria *"interesa encontrar la realidad de los hechos económicos acontecidos (...) a efectos de resolver la controversia existente y sometida a su conocimiento"* (PACCI CÁRDENAS, Alberto. El Procedimiento Contencioso Tributario. En: Daniel Yacolca Estares. Tratado de Derecho Procesal Tributario- Volumen 11. 1ra. Edición. Lima: Pacifico Editores, 2012. Pág. 615).

En ese sentido, el Tribunal Constitucional, mediante la Sentencia Constitucional 0427/2010-R, apoyada también en la doctrina, ha establecido que la **verdad material** *"es aquella que busca en el procedimiento administrativo, el conocimiento de la realidad, de esa verdad, en la acepción latina del término veritas: lo exacto, riguroso. No permite contentarse con el mero estudio de las actuaciones, sino que deben arbitrarse los medios por los cuales, al momento del dictado de la decisión, se conozcan todas aquellas cuestiones, permitiendo así el conocimiento exacto o lo más aproximado a los hechos que dieron origen al procedimiento"* (resaltado propio).

Dentro de este contexto de doctrina y jurisprudencia, es importante mencionar que en el ámbito tributario, el art. 200 del CTB, establece que los recursos administrativos, responderán además de los Principios descritos en el art. 4 de la Ley 2341 (LPA), al Principio de Oficialidad o de impulso de oficio, siendo la finalidad de los recursos administrativos el establecimiento de la verdad material sobre los hechos, de forma de tutelar el legítimo derecho del Sujeto Activo a percibir la deuda, así como el del Sujeto



Pasivo a que se presume el correcto y oportuno cumplimiento de sus obligaciones tributarias hasta que en el debido proceso se pruebe lo contrario; a su vez, el citado art. 4 de la LPA, dispone que la actividad administrativa se registrá -entre otros- por el Principio de verdad material, según el cual, la Administración Pública **investigará la verdad material en oposición a la verdad formal** que rige el procedimiento civil.

En ese marco, es imprescindible señalar que dentro de la legislación Boliviana, el art. 72 de la Ley 843, instituye el Impuesto a las Transacciones (IT) que tiene como objeto el ejercicio en el territorio nacional, del comercio industria, profesión oficio, negocio, alquiler de Bienes obras y servicios o de cualquier otra actividad -lucrativa o no- cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste, estará alcanzando con el impuesto que crea este Título, que se denominará Impuesto a las Transacciones, en las condiciones que se determinan en los artículos siguientes. También están incluidos en el objeto de este impuesto los actos a Título Gratuito que supongan la transferencia de dominio de bienes muebles, inmuebles y derechos. No se consideran comprendidas en el objeto de este impuesto las ventas o transferencias que fueran consecuencia de una reorganización de empresas o de aportes de capitales a las mismas. La Reglamentación definirá que debe entenderse a esto fines, por reorganización de Empresas y dispondrá los requisitos a cumplir por los sujetos involucrados en la misma.

Asimismo, el art. 2 del DS 21532 (R-IT) establece que el hecho imponible del IT se perfeccionará *"En el caso de venta de bienes inmuebles, en el momento de la firma de la minuta o documento equivalente o en el de la posesión, lo que ocurra primero. Esta previsión únicamente alcanza a las operaciones de venta de bienes inmuebles que no hubieren estado inscritos al momento de su transferencia en los registros de Derechos Reales respectivos o que habiéndolo estado, se trate de su primera venta mediante fraccionamiento o loteamiento de terrenos o de venta de construcciones nuevas, sea en forma directa por el propietario o a través de terceros, quedando obligados a presentar sus Declaraciones Juradas en los formularios que al efecto establezca el Servicio de Impuestos Nacionales en los plazos a que se refiere el Artículo 7° del presente Decreto Supremo. Las transferencias posteriores de estos bienes están gravadas por el Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores (IMT)."*

Por otra parte, es oportuno señalar que de acuerdo al art. 92 del CTB, la determinación es el acto por el cual el Sujeto Pasivo o la Administración Tributaria declara la existencia y





cuantía de una deuda tributaria o su inexistencia; y el art. 93 de la misma norma, establece las formas de esta determinación que puede realizarse por el Sujeto Pasivo o tercero responsable, a través de **Declaraciones Juradas**, en las que se determina la deuda tributaria; por la Administración Tributaria, de oficio en ejercicio de las facultades otorgadas por Ley; y mixta cuando el Sujeto Pasivo o tercero responsable aporte los datos en mérito a los cuales la Administración Tributaria fija el importe a pagar; es decir, que una **declaración jurada** es el documento mediante el cual el Sujeto Pasivo procede a **auto determinar la obligación tributaria**, estableciendo la base imponible y aplicando la alícuota de los tributos aplicables a sus operaciones.

Ahora bien, considerando que la controversia planteada por las partes versa básicamente sobre el hecho que la Administración Tributaria mediante el acto ahora impugnado, resolvió determinar una obligación correspondiente al IT por el periodo **enero de 2015**, en la que la recurrente habría "*compensado con pagos a cuenta en Declaraciones Juradas*" y al no existir compensación de pagos entre los formularios 400 y 430, calificó la conducta como **omisión de pago**; no obstante, la recurrente asegura la inexistencia de tal deuda, pues refiere haber realizado el pago del IT por la venta de bienes inmuebles, que es parte de su actividad, mediante Form. 430 por cada bien enajenado, pagos que considera "*a cuenta*" y los trasladó al Form. 400 en la fila 7 cód. 622, motivo por el que asegura no existiría la deuda tributaria.

Al respecto, es ineludible realizar algunas puntualizaciones previas considerando la normativa citada *ut supra*, el IT de dominio del nivel central del Estado grava todas las transacciones cualquiera sea la naturaleza del sujeto que las preste, el mismo que debe ser pagado de forma mensual, para su auto determinación, por su parte, la Administración Tributaria **estableció las formalidades**, entre ellas los distintos formularios, **todos ellos dirigidos a cumplir con el pago de la obligación por hechos generadores del IT**; es decir, que los pagos realizados tanto en un formulario 400 como en el 430, innegablemente constituyen pagos por el IT de dominio del nivel central del Estado.

En ese entendido, de la revisión de antecedentes se tiene que la Administración Tributaria notificó por Cédula a la recurrente con la Orden de Verificación N° 21990300745, con la cual comunicó que sería objeto de un proceso de determinación bajo la modalidad "*Operativo específico IT compensado con pagos a cuenta realizados en DDJJ y/o Boletas de Pago*", con alcance a la verificación de todos los hechos y/o elementos relacionados al



AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA
Estado Plurinacional de Bolivia



código de casilla 622 "Pagos a cuenta realizados en declaraciones juradas y/o boletas de pago correspondiente al periodo al que se declara" de la DDJJ Form. 400 IT, correspondiente al periodo enero de 2015, solicitando la presentación original de las DDJJ del periodo observado, documentos que respaldan la declaración en el código casilla 622 y otra documentación que el fiscalizador asignado solicite durante el proceso, para verificar los datos consignados en el formulario observado, otorgando el plazo de cinco (5) días hábiles.

Es así que luego de recibida la documentación por parte de la recurrente, el 03 de noviembre de 2022, la Administración Tributaria notificó a la actual recurrente con la Vista de Cargo N° 292276000784, de 01 de noviembre de 2022; posteriormente el 30 de noviembre de 2022, la recurrente presentó memorial de descargos a la Vista de Cargo asegurando haber cumplido con sus obligaciones formales y materiales, de acuerdo a los instructivos de llenado, declaración y pago emitidos por la Administración Tributaria aplicables al IT, en cuya aplicación se declaró la venta de inmuebles en Form 430 v2-IT; que se consideran como pagos a cuenta del total del IT determinado. Por consiguiente, atender la observación del fisco en la Vista de Cargo implicaría un doble pago del IT generado por la venta de inmuebles; es así que, la Administración Tributaria el 14 de diciembre de 2022, notificó por Cédula al recurrente con la Resolución Determinativa N° 172276001952, de 12 de diciembre de 2022, ahora impugnada.

De lo expuesto precedentemente y considerando que la recurrente en el periodo observado registra como actividad principal la construcción de edificios completos o de parte de edificios, obras de ingeniería civil y como actividad secundaria registra actividades inmobiliarias realizadas con bienes propios o arrendados; evidentemente, por dicha actividad habitual de venta de bienes inmuebles le correspondía el pago del IT mediante el formulario 400; aspecto reconocido por la parte recurrente y corroborado en el Padrón de Contribuyentes (fs. 7 de antecedentes c.1); sin embargo, también es cierto y evidente el hecho de que el IT, por las transacciones efectuadas en el periodo observado, se encuentran pagados pero en el formulario 430, que también corresponde al IT de dominio del nivel central del Estado, motivo por el que la recurrente consideró que esos pagos debían ser tomados como pagos a cuenta en la casilla 622 del formulario 400.

Ahora bien, corresponde señalar que si bien como refiere la Administración Tributaria, los formularios 400 y 430 tienen usos diferentes; sin embargo, ni la entidad recurrida ni esta



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

Página 13 de 16

Pasaje 1 Este, Casa N° 14 - Zona Equipetrol
Teléfonos: (591-3) 3391027 - 3391030 • www.ait.gob.bo • Santa Cruz, Bolivia





instancia recursiva se pueden abstraer del hecho de que ambos corresponden a un mismo impuesto (IT); vale decir, independientemente de la formalidad que debería ser cumplida, en aplicación del principio de Verdad Material, es innegable que al haberse perfeccionado el hecho imponible del IT, la parte recurrente efectuó el pago, tal como acepta la propia Administración Tributaria, cuando asegura que luego de haber verificado la información en el SIRAT-2 *"(...) misma que cursa en el expediente, la sumatoria de los pagos realizados al Formulario 430 detallados en el Resumen Mensual de Pagos, guardan relación con lo registrado por el contribuyente en la casilla 622 del formulario 400 con número de orden 7951380072 (...)"*; es decir, que la entidad recurrida verificó el pago del IT pero observa la formalidad de haberlo hecho en el formulario 430 y no en el 400; es por ese motivo que concluye *"(...) por lo que el importe consignado en la casilla 622 del formulario 400 (...) no corresponden a pagos realizados al formulario 400 y/o Boletas de Pago 1000 direccionadas al mismo, ya que se evidencia que corresponden a pagos realizados al Formulario 430 - Transmisión o Enajenación de Bienes y/o Boletas de Pago (...) consecuentemente la compensación de pagos a cuenta consignado en la casilla 622 (...) son inexistentes por lo que No tiene validez "* (resaltado original y propio); es decir, niega la existencia de los pagos y contrariamente refiere que éstos no tienen validez; apartándose totalmente del hecho irrefutable que la recurrente, conforme los arts. 92 y 93 del CTB autodeterminó su obligación tributaria del IT y la pagó, conforme lo descrito y revisado por la entidad recurrida.

En ese entendido, habiendo verificado la Administración Tributaria la información en el SIRAT-2 y establecido sin lugar a dudas que la **sumatoria de los pagos realizados al Form. 430** detallados en el Resumen Mensual, **guardan relación con lo registrado por la contribuyente en la casilla 622 del Form. 400**; no corresponde que invalide el pago real y efectivo de la obligación tributaria autodeterminada respecto al IT, por el hecho de haber incumplido una formalidad en cuanto al formulario utilizado, dejando de lado que se trata del mismo hecho generador del impuesto que se declara en ambos formularios; por lo que, pese a no corresponder el formulario 430 para el pago de sus obligaciones, empero de acuerdo a la verdad material de los hechos y no conformándose con el mero estudio de las actuaciones y aspectos formales, como lo señala la Sentencia Constitucional 0427/2010-R, esta Autoridad recursiva considera, en justicia tributaria, no corresponde la determinación de una obligación impositiva por el IT, pues claramente ésta ya fue autodeterminada por el sujeto pasivo y pagada; pago homologado por la misma Administración Tributaria.



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



Por otro lado, sobre que la normativa legal no establece la compensación de pagos entre los formularios 400 y 430; es preciso señalar que no se encuentra en controversia la compensación que pueda efectuar el sujeto pasivo de una deuda tributaria o un crédito a favor y mucho menos la posibilidad que pudiera tener el sujeto pasivo para efectuar compensaciones entre "formularios" de un mismo impuesto; puesto, que la observación realizada por el SIN deviene de la utilización de un pago a cuenta efectuado por el sujeto pasivo en una declaración jurada del mismo periodo fiscal.

Consecuentemente, al haberse comprobado la inexistencia de la deuda tributaria determinada por la Administración Tributaria corresponde otorgar la razón a la parte recurrente y en consecuencia, revocar totalmente la Resolución Determinativa N° 172276001952, de 12 de diciembre de 2022, emitida por la Gerencia Distrital Santa Cruz II del SIN.

POR TANTO:

La suscrita Directora Ejecutiva Regional a.i. de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, en virtud de la jurisdicción y competencia que ejerce por mandato de los arts. 132 y 140 inc. a) del CTB y art. 141 del D.S. 29894 de 07 de febrero de 2009.

RESUELVE:

PRIMERO: Revocar Totalmente la Resolución Determinativa N° 172276001952, de 12 de diciembre de 2022, emitida por la Gerencia Distrital Santa Cruz II del SIN; de acuerdo a los fundamentos técnicos jurídicos señalados precedentemente; conforme al art. 212, inc. a) del CTB.

SEGUNDO: La Resolución del presente Recurso de Alzada por mandato del art. 115 de la Constitución Política del Estado una vez que adquiera la condición de firme, conforme establece el art. 199 del CTB, será de cumplimiento obligatorio para la administración tributaria recurrida y la parte recurrente.



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





TERCERO: Enviar copia de la presente Resolución al Registro Público de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de conformidad al art. 140 inc. c) del CTB y sea con nota de atención.

CUARTO: Conforme prevé el art. 144 del CTB, el plazo para la interposición del Recurso Jerárquico contra la presente Resolución, es de 20 días computables a partir de su notificación.

Regístrese, hágase saber y cúmplase.



RZSR/ccav/omap/olc/apib/ersr/djqc




Abog. Reina Zuleyka Soliz Rodas
Directora Ejecutiva Regional a.i.
Autoridad Regional de
Impugnación Tributaria Santa Cruz