



**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA
ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y
ADMINISTRATIVA
SEGUNDA**

SENTENCIA N° 033/2016

EXPEDIENTE : 172/2015
DEMANDANTE : Agencia Despachante de Aduanas Mercan SRL
DEMANDADO(A) : Autoridad General de Impugnación Tributaria
TIPO DE PROCESO : Contencioso Administrativo
RESOLUCIÓN IMPUGNADA : R.J.AGIT- RJ N° 0789/2015 de 11/05/2015
MAGISTRADO RELATOR : Dr. Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
LUGAR Y FECHA : Sucre, 20 de octubre de 2016

VISTOS EN SALA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 39 a 42, en la que impugna la Resolución Jerárquica AGIT RJ N° 0789/2015 de fecha 11 de mayo de 2015 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 103 a 110, réplica de fs. 120 a 123 y dúplica de fs. 127 a 130, los antecedentes del proceso; y

I. CONSIDERANDO DE LA DEMANDA

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Señala la empresa demandante que la Autoridad General de Impugnación Tributaria ha legislado ilegalmente un nuevo requisito de validez del crédito fiscal IVA; que pese haberse evidenciado en la resolución impugnada la presentación de documentación contable, financiera y tributaria, la misma señala que según precedentes administrativos de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no constituyen documentación probatoria suficiente de la realización efectiva de la transacción para la validez del crédito fiscal IVA.

Que en la resolución impugnada en el numeral iv del mismo apartado IV.4.1.1 facturas observadas con el código 3: transacción sin el suficiente respaldo contable y/o sin medio de pago, extraña que no se presentó las órdenes

de compra, notas de remisión del proveedor, comprobantes de ingresos y salidas de almacén y contratos de provisión de insumos.

Que el fundamento de la AGIT y de la entidad tributaria resultan incongruentes y contradictorias, toda vez que literalmente ambas reconocen la presentación de documentación contable, financiera y tributaria, y a su vez extrañan la presentación de otra de carácter administrativo, inaplicable a una empresa de prestación de servicios de despachos aduaneros, regulada por la Aduana Nacional de Bolivia, por lo que pedir a una empresa de servicios, documentación administrativa de ingreso y salida de los activos y material de escritorio que compra regularmente, que jamás fue formalmente requerida por la fiscalización actuante, como si se tratará de una empresa de ventas de mercadería con sucursales instaladas, resulta impertinente al pretender recrear la legislación tributaria vía la interpretación de elementos ajenos al derecho, a saber la cantidad y frecuencia en las compras, lo cual resulta arbitrario y violenta el principio de reserva de ley, reconocido por la legislación tributaria, los precedentes administrativos de la misma AGIT y la amplia jurisprudencia.

Manifiesta que la AGIT falsamente señala en base al numeral 5) del art. 70 de la Ley 2492, que el sujeto pasivo que pretenda beneficiarse del crédito fiscal está obligado a demostrar la existencia no sólo de la onerosidad de la compra a través del medio de pago, sino también la transmisión de dominio de los bienes adquiridos, tales como pedido de bienes (solicitud de compra), recepción de bienes efectivamente adquiridos (notas de remisión y de recepción), el movimiento de la mercadería adquirida (inventarios y kárdex), pero además de sustentar inclusive con el contrato de provisión de insumos, que constituirán elementos y/o documentos sustentables de información contable, tal cual postula la doctrina o con todos los elementos probatorios a su alcance, argumentación que resulta falaz, en virtud a que el numeral 5 del art. 70 de la Ley 2492, refiere a la obligación del sujeto pasivo de demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le corresponde.

Continua señalando que el contribuyente no constituye una empresa de venta de mercaderías o bienes sino de prestación de servicios: "agencia despachante de aduanas", que con la exigencia de la AGIT la empresa no podría comprar un solo cartucho de tinta para sus propias impresoras, sin que previamente se genere una orden de compra, se le pida al proveedor una nota de remisión, que la empresa genere una nota de recepción que se registre en un



kárdex de inventario, no obstante que no es mercadería para la venta sino bienes para el propio uso del contribuyente y además pedirle al proveedor la firma de un contrato de compra venta, pretendiendo la AGIT de manera forzada beneficiar a la administración tributaria, con argumentos falsos, e inauditos.

Que con relación al proveedor Víctor Hugo Vargas Moreno, sea un comercializador de facturas, como afirma la entidad tributaria en su resolución, debe considerarse la presunción de inocencia de las personas y la buena fe y transparencia del contribuyente, por lo que ante tal acusación es preciso que señale la sentencia emitida que atribuye a ese ciudadano dicho delito.

I.2.Petitorio.

Solicita se declare probada la demanda y por consiguiente se deje sin efecto y valor legal alguno parcialmente la ilegal Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0789/2015 de 11 de mayo de 2015 en lo relativo al supuesto adeudo tributario.

II. De la contestación a la demanda.

Señala que la AGIT verificó de la revisión de antecedentes que la Orden de Verificación 0013OVE02740, de las facturas de compras declaradas en los periodos fiscales abril, mayo y junio de 2010, de las cuales se observaron 30 facturas por lo que se solicitó al sujeto pasivo la presentación de documentación original, en estricta aplicación del art. 100 num. 6 de la Ley 2492.

Que el proceso de verificación iniciado y desarrollado por la Administración Tributaria fue efectuado en ejercicio del art. 100 de la Ley 2492, en consecuencia el sujeto pasivo debe facilitar las tareas de control, determinación, comprobación, verificación, fiscalización, investigación y recaudación que realice la AT, sin ningún distingo y cualquier sea el carácter y o naturaleza del contribuyente ya sea este una persona individual o jurídica o sea un ente estatal o privado pues bajo el principio de igualdad jurídica todos son iguales ante la ley, por tanto no se vulneró el principio de reserva legal.

Asimismo señala que el demandante hace una interpretación maliciosa respecto a lo que establece la instancia jerárquica toda vez que el numeral vii al que hace alusión, en su parte inicial señala el art. 2 de la Ley 843 relativo al concepto de venta en el IVA la misma que aplicó, en concordancia con el art. 70 num. 5 de la CTB, por lo que el enunciado de dichos articulados es desarrollado

en el numeral ahora observado con la finalidad de fundamentar y ampliar lo que prevé la referida normativa, y no como expresa el demandante que la AGIT ha legislado ilegalmente un nuevo requisito de validez del crédito fiscal, toda vez que esta claro que esta instancia en general y en el caso concreto ha obrado y resuelto en el marco de sus competencias y atribuciones que además, están claramente establecidas en el art. 132 de la Ley 2492, debiendo precisar que se estableció de forma clara que en el caso concreto la emisión de la factura se constituye en un respaldo indispensable para la validación de la transacción, y que la observancia del crédito fiscal se efectuó porque no cumplía con los requisitos de validez conforme señala la jurisprudencia mediante la Sentencia 55/2014 de 14 de mayo. En ese entendido se pronunció respecto a toda la prueba que el demandante ofreció en sede administrativa, sin embargo el sujeto pasivo no desvirtuó las observaciones realizadas por la AT a las facturas de compras durante el proceso de verificación, en estricta observancia del art. 76 de la Ley 2492, llegando a ser depuradas pues no llegaron a demostrar su vinculación con la actividad gravada, con lo que queda desvirtuado el argumento del demandante.

Por otra parte indica que la Administración Tributaria emitió la Resolución Determinativa 17-00842-14, en la que mantiene observadas 28 facturas emitidas por el proveedor Víctor Hugo Vargas Moreno, estableciendo como deuda tributaria por el IVA correspondiente a los periodos fiscales abril, mayo y junio de 2010 y cuya depuración de las factura se basa en la única observación identificada con el Código 3) transacción sin el suficiente respaldo contable y /o sin medio de pago, y si bien la emisión de las facturas o notas fiscales es de responsabilidad de quien las emite – el proveedor- empero, las observaciones efectuadas admite prueba en contrario y considerando que el comprador mantuvo una relación comercial con su proveedor es el mas indicado para aportar los elementos, que de manera contundente desvirtúen la pretensión de la AT, con las pruebas conducentes al efecto de establecer la verdad material, por cuanto en las instancias de impugnación, la carga de la prueba recae sobre quien pretenda hacer valer sus derechos, conforme dispone el art. 76 de la Ley 2492.

En ese sentido de los datos del proceso se evidencio que el sujeto pasivo durante la verificación efectuada respaldo sus compras con facturas, comprobantes de traspaso y comprobantes de egreso, y después de la notificación con la vista de cargo, presentó los recibos, copias simples de



cheques, libros de compras, libros mayores, libros diario, estados financieros al 31 de diciembre de 2010, extractos bancarios y copias de cheques certificados por el Banco de Crédito conforme se detalla en el acta de recepción de documentos, que si bien en dichos documentos se encuentran apropiados contablemente las compras de bienes efectuados y los respectivos pagos, empero estas operaciones no se encuentran respaldadas con documentación que pruebe que las compras efectuadas hayan ingresado a los almacenes o a las oficinas de la empresa, por lo tanto se puede deducir que la Agencia Despachante de Aduanas Mercan SRL., no acreditó la transmisión de dominio de los bienes adquiridos, en el marco de lo dispuesto por el art. 2 de la Ley 843, por cuanto no se puede efectuar seguimiento al uso y destino de los bienes y establecer el saldo en existencia, aspecto, que forma parte del ciclo contable de la compra venta., es por ello que la contabilidad es un instrumento que proporciona información de hechos económicos financieros y monetarios para lo cual se sirve de medios o instrumentos como son los registros diarios, comprobantes de diario ingreso, egreso y otros, por lo que acorde a lo previsto por los arts. 36, 37, 40, 44 y 45 del Código Comercio; 70, numerales 4 y 5 y 76 de la Ley 2492, era obligación del sujeto pasivo contar con registros contables u otros, que permitan demostrar con claridad las operaciones reflejadas en las facturas observadas, con el fin de demostrar la onerosidad de las transacciones y transmisión de dominio de los bienes señalados en las facturas, elementos que hacen a la efectiva realización de las transacciones con los emisores de las facturas, más cuando se evidencia de la existencia de una publicación efectuada por la AT en un medio de prensa de circulación nacional de fecha 18 de marzo de 2012, señala que Victor Hugo Vargas Moreno –entre otros- emite facturas sin la efectiva transacción económica ni transferencia de bienes y/o servicios, toda vez que en los domicilios registrados en el Padrón de Contribuyentes, no se desarrolla ninguna de las actividades declaradas, concluyendo que las facturas emitidas por ese contribuyente no son validas para crédito fiscal, por lo que la resolución impugnada cumplió con las normas del debido proceso al momento de emitir la misma.

II.1.Petitorio.

Concluyó solicitando declarar improbada la demanda contenciosa tributaria, y mantener firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 789/2015 de 11 de mayo.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

En fecha 12 de agosto de 2013, la Administración Tributaria notificó al representante legal de la Agencia Despachante de Aduana MERCAN SRL, con la Orden de Verificación N° 0013OVE02740 de 8 de agosto de 2013, comunicando el inicio del Operativo Especifico Crédito, cuyo alcance comprende el IVA derivado de la verificación del crédito fiscal IVA contenido en 30 facturas de compras detalladas en Formulario 7520, que fueron declaradas por el contribuyente en los periodos fiscales de abril, mayo y junio 2010, en el que le comunica diferencias detectadas a través de cruces de información, solicitándole la presentación de documentación original consistente en: Declaraciones Juradas de los periodos observados, Libro de Compras IVA, Facturas de Compras originales, medio de pago de las facturas observadas y otros.

El 5 de septiembre de 2014, la Administración Tributaria notificó a la empresa con la Vista de Cargo CITE:SIN/GGSCZ/DF/VE/VC/00560/2014 de 27 de agosto de 2014, que establece sobre base cierta las obligaciones tributarias relativas al IVA- Crédito Fiscal correspondiente a los periodos fiscales de abril, mayo y junio de 2010, en 96.891, 05 UFV equivalente a Bs. 191.850,09 que incluye tributo omitido, intereses, la sanción del 100% por la conducta preliminarmente calificada como omisión de pago y la multa por incumplimiento de deberes formales.

Que el 7 de noviembre de 2014 la Administración Tributaria notificó a la empresa con la Resolución Determinativa N° 17-00842-14 de 24 de octubre que establece el conocimiento cierto de la materia imponible de una deuda tributaria de 106.191 UFV equivalente a Bs. 212.233, calificando la conducta del contribuyente como omisión de pago, correspondiendo la multa igual al 100%, y sancionar al sujeto pasivo por incumplimiento de Deberes Formales con la multa de 1.500 UFV's.

Que ante dicha resolución se interpone recurso de alzada que fue resuelto mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0234/2015 de 18 de febrero que dispone revocar parcialmente la Resolución Determinativa N° 17-00842-14 de 24 de octubre, consiguientemente mantiene firme y subsistente el Tributo Omitido de Bs. 542, equivalente a 352 UFV's y la multa por Incumplimiento al Deber Formal, contenida en el Acta N° 99235 de 26 de agosto de 2014 por un total de 1.500 UFV's equivalente a Bs. 2.998, asimismo se deja



sin efecto el Tributo Omitido de Bs. 63.382 equivalente a Bs. 41.122 UFV's por el IVA correspondiente a los periodos de abril, mayo y junio de 2010, debiendo la Administración Tributaria proceder a la reliquidación de la deuda tributaria a la fecha de pago, según se establece en el art. 47 y 165 de la Ley 2492.

Que la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, interpuso Recurso Jerárquico en contra de la resolución de alzada, por lo que la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0789/2015, revocando parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0234/2015 de 18 de febrero de 2015 respecto a las facturas 7184, 6589, 7186, 6593, 7188, 7191, 7193, 7195, 7198, 7206, 6605, 7213, 7216, 7018, 7220, 7222, 7224, 6612, 7228, 7230, 6619, 7232, 7238, 7238, 7240 y 7243, manteniendo firme la observación por la depuración del crédito fiscal, en consecuencia, firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 17-00842-14 de 24 de octubre, que estable una deuda que asciende a 106.191 UFV equivalente a Bs. 212.233, que incluye el tributo omitido, intereses, la sanción por Omisión de Pago y la multa por Incumplimiento de Deberes Formales que no fueron objeto de impugnación, importe que deberá ser reliquidado a la fecha de pago.

En mérito a dicha resolución, la Agencia Despachante de Aduanas Mercan SRL, interpuso la demanda contencioso tributaria.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En el caso de autos, el objeto de controversia radica determinar si la revocatoria dispuesta por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0789/2015 y las observaciones realizadas a la documentación contable presentada por el contribuyente fueron correctas, bajo el argumento del incumplimiento de presentación de documentación de carácter administrativo que demuestre la onerosidad de las transacciones y transmisión de dominio de los bienes, según los fundamentos y normativa expuestos en la demanda.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

En ese marco y de la compulsión de los datos procesales, ingresando al control de legalidad sobre la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por las partes, previamente se debe referir que el art. 66 del Código Tributario Boliviano (CTB), define entre las facultades y/o atribuciones de la Administración Tributaria que: "...1. Control, comprobación, verificación, fiscalización e

investigación; 2. Determinación de tributos; 3. Recaudación; 4. Cálculo de la deuda tributaria; 5. Ejecución de medidas precautorias, previa autorización de la autoridad competente establecida en este Código; 6. Ejecución tributaria; 7. Concesión de prórrogas y facilidades de pago; 8. Revisión extraordinaria de actos administrativos conforme a lo establecido en el Artículo 145° del presente Código; 9. Sanción de contravenciones, que no constituyan delitos; 10. Designación de sustitutos y responsables subsidiarios, en los términos dispuestos por este Código; 11. Aplicar los montos mínimos establecidos mediante reglamento a partir de los cuales las operaciones de devolución impositiva deban ser respaldadas por los contribuyentes y/o responsables a través de documentos bancarios como cheques, tarjetas de crédito y cualquier otro medio fehaciente de pago establecido legalmente. La ausencia del respaldo hará presumir la inexistencia de la transacción; 12. Prevenir y reprimir los ilícitos tributarios dentro del ámbito de su competencia, asimismo constituirse en el órgano técnico de investigación de delitos tributarios y promover como víctima los procesos penales tributarios; 13. Otras facultades asignadas por las disposiciones legales especiales. ...”; por otra parte el art. 70 del CTB, establece las obligaciones tributarias del sujeto pasivo, que señala: “...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. 3. Fijar domicilio y comunicar su cambio, caso contrario el domicilio fijado se considerará subsistente, siendo válidas las notificaciones practicadas en el mismo. 4. Respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme se establezca en las disposiciones normativas respectivas. 5. Demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan, aunque los mismos se refieran a periodos fiscales prescritos. Sin embargo, en este caso la Administración Tributaria no podrá determinar deudas tributarias que oportunamente no las hubiere determinado y cobrado. 6. Facilitar las tareas de control, determinación, comprobación, verificación, fiscalización, investigación y recaudación que realice la Administración Tributaria, observando las obligaciones



que les impongan las leyes, decretos reglamentarios y demás disposiciones. 7. Facilitar el acceso a la información de sus estados financieros cursantes en Bancos y otras instituciones financieras. 8. Conforme a lo establecido por disposiciones tributarias y en tanto no prescriba el tributo, considerando incluso la ampliación del plazo, hasta siete (7) años conservar en forma ordenada en el domicilio tributario los libros de contabilidad, registros especiales, declaraciones, informes, comprobantes, medios de almacenamiento, datos e información computarizada y demás documentos de respaldo de sus actividades; presentar, exhibir y poner a disposición de la Administración Tributaria los mismos, en la forma y plazos en que éste los requiera. Asimismo, deberán permitir el acceso y facilitar la revisión de toda la información, documentación, datos y bases de datos relacionadas con el equipamiento de computación y los programas de sistema (software básico) y los programas de aplicación (software de aplicación), incluido el código fuente, que se utilicen en los sistemas informáticos de registro y contabilidad de las operaciones vinculadas con la materia imponible. 9. Permitir la utilización de programas y aplicaciones informáticas provistos por la Administración Tributaria, en los equipos y recursos de computación que utilizarán, así como el libre acceso a la información contenida en la base de datos. 10. Constituir garantías globales o especiales mediante boletas de garantía, prenda, hipoteca u otras, cuando así lo requiera la norma. 11. Cumplir las obligaciones establecidas en este Código, leyes tributarias especiales y las que defina la Administración Tributaria con carácter general. ...”.

El art. 100 de la Ley 2492 establece: “(Ejercicio de la Facultad). La Administración Tributaria dispondrá indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, a través de las cuales, en especial, podrá: 1. Exigir al sujeto pasivo o tercero responsable la información necesaria, así como cualquier libro, documento y correspondencia con efectos tributarios. 2. Inspeccionar y en su caso secuestrar o incautar registros contables, comerciales, aduaneros, datos, bases de datos, programas de sistema (software de base) y programas de aplicación (software de aplicación), incluido el código fuente, que se utilicen en los sistemas informáticos de registro y contabilidad, la información contenida en las bases de datos y toda otra documentación que sustente la obligación tributaria o la obligación de pago, conforme lo establecido en el Artículo 102° parágrafo II. 3. Realizar actuaciones de inspección material de bienes, locales, elementos, explotaciones e instalaciones relacionados con el

hecho imponible. Requerir el auxilio inmediato de la fuerza pública cuando fuera necesario o cuando sus funcionarios tropezaran con inconvenientes en el desempeño de sus funciones. 4. Realizar controles habituales y no habituales de los depósitos aduaneros, zonas francas, tiendas libres y otros establecimientos vinculados o no al comercio exterior, así como practicar avalúos o verificaciones físicas de toda clase de bienes o mercancías, incluso durante su transporte o tránsito. 5. Requerir de las entidades públicas, operadores de comercio exterior, auxiliares de la función pública aduanera y terceros, la información y documentación relativas a operaciones de comercio exterior, así como la presentación de dictámenes técnicos elaborados por profesionales especializados en la materia. 6. Solicitar informes a otras Administraciones Tributarias, empresas o instituciones tanto nacionales como extranjeras, así como a organismos internacionales. 7. Intervenir los ingresos económicos de los espectáculos públicos que no hayan sido previamente puestos a conocimiento de la Administración Tributaria para su control tributario. 8. Embargar preventivamente dinero y mercancías en cuantía suficiente para asegurar el pago de la deuda tributaria que corresponda exigir por actividades lucrativas ejercidas sin establecimiento y que no hubieran sido declaradas. 9. Recabar del juez cautelar de turno, orden de allanamiento y requisa que deberá ser despachada dentro de las cinco (5) horas siguientes a la presentación del requerimiento fiscal, con habilitación de días y horas inhábiles si fueran necesarias, bajo responsabilidad.

Las facultades de control, verificación, fiscalización e investigación descritas en este Artículo, son funciones administrativas inherentes a la Administración Tributaria de carácter prejudicial y no constituye persecución penal.”

El art. 4 de la Ley N° 843 (TO), establece “...El hecho imponible se perfeccionará: a. En el caso de ventas, sean éstas al contado o a crédito, en el momento de la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia de dominio, la cual deberá obligatoriamente estar respaldada por la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente. b. En el caso de contratos de obras de construcción, a la percepción de cada certificado de avance de obra. Si fuese el caso de obras de construcción con financiamiento de los adquirentes propietarios del terreno o fracción ideal del mismo, a la percepción de cada pago o del pago total del precio establecido en el contrato respectivo. En todos estos casos, el responsable deberá obligadamente emitir la factura, nota fiscal o



documento equivalente. c. En la fecha en que se produzca la incorporación de bienes muebles en casos de contratos de obras y prestación de servicios, o se produzca el retiro de bienes muebles de la actividad gravada de los sujetos pasivos definidos en el artículo 3ro de esta ley, con destino a uso o consumo particular del único dueño o socios de las sociedades de personas. d. En el momento del despacho aduanero, en el caso de importaciones definitivas, inclusive los despachos de emergencia.”

El art. 8 de la misma Ley señala: “Del impuesto determinado por la aplicación de lo dispuesto en el artículo anterior, los responsables restarán: a. El importe que resulte de aplicar la alícuota establecida en el artículo 15 sobre el monto de las compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o de prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzados por el gravamen, que se los hubiesen facturado o cargado mediante documentación equivalente en el período fiscal que se liquida. Sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal aquí previsto las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen. b. El importe que resulte de aplicar la alícuota establecida a los montos de los descuentos, bonificaciones, rebajas, devoluciones o rescisiones, que respecto de los precios netos de venta, hubiere otorgado el responsable en el período fiscal que se liquida.”.

En ese contexto de los antecedentes del proceso, se tiene que la Administración Tributaria de la documentación presentada por el demandante, en fase administrativa ha observado la misma con el Código 3 referido a las facturas de compras por las cuales el sujeto pasivo no hubiese demostrado que la transacción fue efectivamente realizada, depurando el crédito fiscal IVA contenido en las facturas de compras de material de computación y de escritorio, declaradas por el contribuyente de los periodos abril, mayo y junio de 2010, estableciéndose como resultado la deuda tributaria por el IVA la suma de 106.191 UFV equivalente a Bs. 212.233, que incluye título omitido, intereses y sanción por omisión de pago.

Que ante la solicitud de documentación de respaldo el contribuyente en calidad de descargo presentó declaraciones juradas F-200, comprobantes de traspaso, recibos, copias simples de cheques, libros de compras, libros mayores,

libros diario, estados financieros al 31 de diciembre de 2010, extractos bancarios y copias de cheques certificados por el Banco de Crédito conforme se detalla en el acta de recepción de documentos; sin embargo, dicha documentación para la AGIT no respalda totalmente que las compras efectuadas hayan ingresado a los almacenes o a las oficinas de la empresa, por lo que solicitó documentación adicional, que la Agencia Despachante de Aduanas Mercan SRL., no presentó.

En ese entendido, se debe tener presente que conforme señala la jurisprudencia asumida por este Tribunal Supremo mediante Auto Supremo (AS) N° 477 de 22 de noviembre de 2012, estableció que: *“el sujeto pasivo o tercero responsable, para beneficiarse con el cómputo del crédito fiscal IVA, producto de las transacciones que declara, debe cumplir y demostrar tres presupuestos legales necesarios, esenciales y concurrentes: 1) La existencia de la factura, nota fiscal o documento equivalente por la cual se perfecciona el hecho imponible del IVA conforme lo establece el artículo 4. a), concordante con el artículo 8. a), de la Ley N° 843. Este documento mercantil emitido por quien transfiere el dominio con la entrega del bien o acto equivalente, deberá ser presentado en original. 2) Que la compra o adquisición tenga vinculación con la actividad gravada de acuerdo a lo establecido en el artículo 8. a), de la Ley N° 843; y 3) La realización efectiva de la transacción; es decir, que se perfeccione con el pago de la alícuota establecida en el artículo 15 de la Ley N° 843, concordante con el artículo 8 del DS N° 21530.”* Esta misma resolución, al establecer que el primer y el último requisito, están estrechamente ligados a los medios fehacientes de pago, añade que *“es insuficiente presentar la factura como prueba, el instrumento fidedigno que dio nacimiento al hecho generador, debe ser respaldado contablemente, es decir deberá estar registrado obligatoriamente en los libros contables, susceptibles de ser verificados, establecidos tanto en el Código Tributario como en el Código de Comercio. Asimismo, para la comprobación de la realización efectiva de la transacción, también ésta, deberá estar materialmente documentada (...) los pagos por la adquisición y venta de bienes y servicios, deberán estar respaldados a través de documentos reconocidos por el sistema bancario y de intermediación financiera.”*

Al respecto se debe considerar también, lo instituido en el principio de verdad material del art. 4 de la Ley 2341, que concuerda con la doctrina tributaria que señala: éste es el “Título que recibe la regla por la cual el magistrado debe descubrir la verdad objetiva de los hechos investigados, independientemente de



lo alegado y probado por las partes" (MARTÍN José María y RODRÍGUEZ USÉ Guillermo F., Derecho Tributario Procesal, Pág.13).

En el caso de autos, respecto a las facturas observadas con el código 3 por la AGIT, bajo el argumento de que no se demostró la transmisión de dominio de los bienes adquiridos, en el marco de lo dispuesto por el art. 2 de la Ley 843; sobre este punto se debe tener presente que la empresa Mercan SRL cumplió con los tres requisitos necesarios para beneficiarse con el crédito fiscal señalados supra al presentar como documentación de descargo las facturas originales, recibos, cheques, libros de compras, libros mayores, libros diario, estados financieros al 31 de diciembre de 2010, extractos bancarios y copias de cheques certificados por el Banco de Crédito, documentación que acredita las operaciones realizadas, por la compra de material de escritorio y computación, así como su vinculación con la actividad de la empresa, por lo que la exigencia de documentación adicional constituye un exceso por parte de la Administración Tributaria y si bien la contabilidad es un instrumento que proporciona información de hechos económicos financieros y monetarios para lo cual se sirve de medios o instrumentos los mismos fueron debidamente acreditados y verificados, al haberse demostrado el traspaso realizado, los pagos realizados al proveedor debidamente registrados y acreditados con los cheques certificados, coincidiendo los mismos en el Balance General de la Agencia Despachante por lo que la misma cumplió con lo establecido en los arts. 36, 37, 40 y 44 del Código de Comercio y art. 70 num. 4 y 5 de la Ley 2492.

Que con relación a las facturas emitidas por Víctor Hugo Vargas Moreno, que fueron observadas debido a la existencia de una publicación efectuada por la Administración Tributaria, en un medio de prensa de fecha 18 de marzo de 2012; sobre el particular se debe tener presente que la fiscalización realizada al contribuyente se refiere a los periodos de abril, mayo y junio de 2010, es decir dos años antes de la publicación realizada por la Administración Tributaria, por lo que dichas facturas no pueden ser objeto de depuración cuando el contribuyente no tenía conocimiento de las observaciones de dicho proveedor ni tampoco las recomendaciones efectuadas conforme sale de la publicación en el medio de prensa "La Razón", a más de que tampoco esta publicación constituye prueba en contra del demandante toda vez que no se ha demostrado fehacientemente la conducta de dicho proveedor, en consecuencia la resolución impugnada al no considerar estos aspectos ha incumplido normas del debido proceso.


V. 2. Conclusiones.

Por todo lo expuesto precedentemente, se concluye que los documentos presentados por el demandante ante la Administración Tributaria, constituyen prueba suficiente para demostrar la efectiva realización de las transacciones al haberse verificado documentalmente las compras declaradas por el contribuyente, debiendo mantenerse únicamente el acta por Contravenciones Tributarias vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 99235 toda vez que este aspecto no fue reclamado y en aplicación del principio de legalidad, verdad material y de eficacia procesal, revocar lo demás en la resolución impugnada.

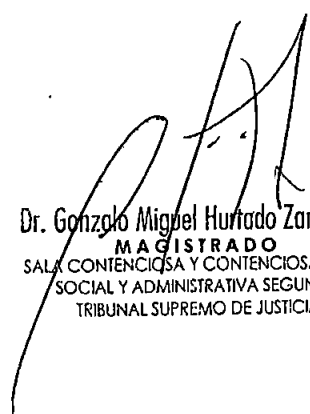
POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, por lo dispuesto en el art. 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla declarando **PROBADA en parte** la demanda contencioso administrativa de fs. 39 a 42, interpuesta por Carlos Antonio Antelo Baeny, en su condición de representante legal la Agencia Despachante de Aduanas MERCAN SRL contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), representada por Daney David Valdivia Coria, en consecuencia se deja sin efecto la Resolución Jerárquica AGIT RJ N° 0789/2015 de fecha 11 de mayo de 2015 y Resolución Determinativa 17-00842-14, manteniéndose la multa establecida en el acta por Contravenciones Tributarias N° 99235.

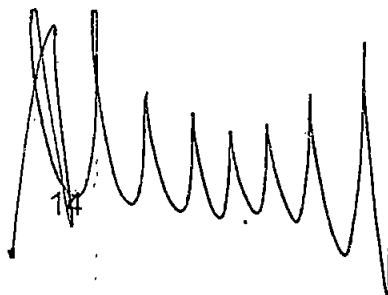
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.


Mgr. Fidel Marcos Tordoya Rivas
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA




Dr. Gonzalo Miguel Hurrado Zamorano
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.,
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA

Procedimiento N° 023/2016 Fecha: 20/10/16

Libro Tomas de Razón N° 01/2016

[Handwritten Signature]

SECRETARÍA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADM. SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA