



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

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

SENTENCIA N° 36/2017

EXPEDIENTE	: 167/2015
DEMANDANTE	: Empresa Metalúrgica Vinto
DEMANDADO (A)	: Autoridad General de Impugnación Tributaria
TIPO DE PROCESO	: Contencioso Administrativo
RESOLUCION IMPUGNADA	: AGIT – R.J. 0427/2015 de 23/03/2015
MAGISTRADO RELATOR	: Dr. Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano.
LUGAR Y FECHA	: Sucre, 20 de marzo de 2017

VISTOS EN SALA: La demanda contencioso-administrativa de fs. 15 a 18, interpuesta por Ramiro Félix Villavicencio Niño de Guzmán en representación de la Empresa Metalúrgica Vinto (EMV) impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0427/2015 de 23 de marzo, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); la respuesta a la demanda de fs. 44 a 50, la contestación del tercer interesado de fs. 55 a 58; memoriales de réplica de fs. 80 y dúplica de fs. 87 a 88; los antecedentes procesales, y;

CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1 Antecedentes de Hecho de la Demanda.

La Empresa Metalúrgica Vinto (EMV), representada legalmente por Ramiro Félix Villavicencio Niño de Guzmán, apersonándose por memorial de fs. 15 a 18, expresa que el 16 de septiembre de 2014, fue notificado con la Resolución Administrativa (RA) CEDEIM N° 23-00580-14, que establece a su favor la devolución impositiva de Bs. 10.026.361 por el Impuesto al Valor Agregado (IVA) por el periodo fiscal mayo 2013, de un monto solicitado de Bs. 11.250.615,00, estableciendo la suma de Bs. 1.224.254 como no sujeto a devolución por depuración parcial de las facturas por compra venta de minerales y su pago por lotes, cuando los descargos fueron presentados e identificados por la Administración Tributaria.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Como fundamentos de la demanda, señaló lo que a continuación en síntesis se refiere:

I.2.1 Facturas Observadas por falta de Medios Fehacientes de Pago.

El demandante aduce que la Administración Tributaria no realizó una correcta valoración de los antecedentes al observar y establecer el Crédito Fiscal no sujeto a devolución de Bs. 1.224.254 por falta de medios fehacientes de pago, por el periodo 2013, por compras superiores a 50.000 UFV de mineral y su pago por lotes, observó solo una parte de las facturas Nos. 31, 32, 33, 34, 35, 36, 37, 38, 39, 43, 45 y 46 emitidas por COMIBOL – Empresa Minera Colquiri (E.M.C.) y las Nos. 984, 985, 986, 987, 988, 989, 990 y 992 emitidas por COMIBOL – Empresa Minera Huanuni, (E.M.H.) cuando se evidenció los Medios Fehacientes de Pago de los Lotes que fueron presentados e identificados.

Que, así estableció el Informe CITE: SIN/GDOR/DF/VE/INF/074/2014 emitido por la Administración Tributaria observó el crédito fiscal por Medios Fehacientes de Pago, considerando que el pago por las facturas de compra de mineral no estaban respaldadas en su totalidad, que dio lugar a la emisión de la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-00580-14 que estableció el importe a devolver de Bs. 10.026.361 por concepto de IVA del periodo mayo 2013 y determina el importe no sujeto a devolución de Bs. 1.224.254.

El demandante refiere que las facturas observadas emitidas por COMIBOL EMC y EMH, para beneficio del Crédito Fiscal, deben cumplir los siguientes requisitos de validez: 1) debe estar respaldada con la factura original o documento equivalente, 2) Que se encuentre vinculada a la actividad gravada; y 3) Que la transacción se haya realizado efectivamente, los numerales 4 y 5 del art. 70 de la Ley 2492 señalan que es obligación del sujeto pasivo respaldar sus actividades con registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como los otros documentos y/o instrumentos públicos, también debe demostrar la procedencia y cuantía de sus créditos impositivos que considere le correspondan.

Que la exigencias expuestas fueron cumplidas para la devolución de Bs. 1.201.377.00 que corresponde a la depuración del 14.94% de las facturas



señaladas depuradas por supuesta falta de Medios Fehacientes de Pago, facturas que le dan a la Empresa Metalúrgica Vinto el derecho del Crédito Fiscal IVA que contienen por el periodo mayo 2013, plenamente respaldados por el art. 125 de Ley 2492, Ley 1963 de 23 de marzo de 1999, art. 1 y 2 que modifica los arts. 12 y 13 de la Ley N°. 1489 de 16 abril de 1993, art. 8. a), 11 de la Ley 843, Decreto Supremo 25465 de 23 de octubre de 1999, art. 3, 24 numeral 3), art. 8 del DS 21530, art. 37 del DS N° 27310 modificado por el art. 12 del DS N° 27874.

Que el principio de neutralidad impositiva previsto en el art. 1 de la Ley 1963 de fecha 23 de marzo de 1999, que modifica el art. 12 de la Ley N° 1489 de 16 de abril de 1993, no fue cumplido por el SIN Oruro, ARIT ni por la AGIT, porque la E.M.V., compra concentrados de mineral en el mercado interno para refinarlos y fundirlos con destino a operaciones de exportación, labor en la cual además emplea muchos otros insumos a cuyo efecto se suscribe contratos de obras y prestación de servicios vinculados a la actividad exportadora, no está recibiendo la devolución de impuestos internos al consumo y de los aranceles incorporados a los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora. No se está reintegrando conforme a las normas del art. 11 de la Ley N° 843 al exportador (E.M.V.), el crédito fiscal IVA correspondiente a los costos y gastos por concepto de importaciones definitivas o compras de bienes en el mercado interno, incluyendo bienes de capital, activos fijos, contratos de obra o prestación de servicios vinculados a la actividad exportadora, conceptos también previstos en el art. 8 de la Ley 843, 8 del DS 21530 y numeral 3) del art. 24 del DS 25465 de 23 de julio de 1999.

1.2.2 Las Facturas Nos. 986 y 992 descuento del Impuesto a las Transacciones Financieras. Estas facturas emitidas por COMIBOL – Empresa Minera Huanuni, la Empresa Minera Vinto solicitó la devolución impositiva a la Administración Tributaria al inicio del proceso, presentando los Medios Fehacientes de Pago de las compras mayores a 50.000 UFV, según cuadros (cursantes a fs. 910 y 989 de antecedentes administrativos), en los cuales efectúa una correlación entre la forma de Determinación del importe de la factura y los medios fehacientes de pago, evidenciándose que en la primera parte, a partir del “Valor Neto Base P/facturación” determinado en las Liquidaciones Finales, más la alícuota efectiva del IVA “14.94252873%”, se estableció el “Valor de la factura” para cada uno de los lotes de mineral adquirido, importes por los cuales la Empresa

Mineral Huanuni emitió la correspondiente factura, cumpliendo lo dispuesto en los arts. 4 y 5 de la Ley N° 843.

Con relación al mismo punto, indica que en la segunda parte de los cuadros, la EMV efectúa la descripción de los pagos, estableciendo en la columna: "Comprobante Final", el detalle de los comprobantes de Banco Dólares emitidos por el pago de la compra; en la columna: "Líquido Pagable Final", consigna los saldos a cancelar establecidos según las Liquidaciones Finales y las Regalías Mineras"; asimismo es evidente que agrega un detalle de "Cargos ITF s/Detalle adjunto", por \$us. 17.070,76 y \$us. 8.212,42 respectivamente; importes que si bien cuentan con un detalle de "Cargo de ITF por pagos compra concentrados de estaño mediante transferencia por el Banco Central de Bolivia abril/2013" y "Cargo de ITF por pagos compra concentrados de estaño mediante transferencia por el Banco Central de Bolivia mayo 2013 (Fs. 916 y 1003 de antecedentes administrativos c.5 y c.6) importes que difieren de los citados por el contribuyente en su recurso jerárquico, no advirtiéndose mayor documentación de respaldo de la afirmación del contribuyente que el cargo por el ITF fuera de Bs. 15.445,62 y Bs. 7.430,60 por las facturas Nos. 986 y 992 respectivamente, no permitiendo evidenciar tal porcentaje de depuración. Sin embargo, la EMV del total a pagar a COMIBOL por la compra de concentrado de estaño, descontó el importe que corresponde al ITF; es decir en lugar de asumir el gasto por este concepto, lo trasladó a su proveedor COMIBOL (914 y 994 de antecedentes administrativos c.5); aspecto que contradice la normativa que regula el ITF, pues la Ley N° 3446, en el Art. 4 señala que el Sujeto Pasivo del citado Impuesto es el titular de la cuenta bancaria, por lo que no es correcto que el recurrente pretenda trasladar la obligación a su proveedor; además los documentos presentados no constituyen de ninguna forma Medios de Pago, así como no es válido el argumento vertido por el recurrente al señalar que el ITF es de anteriores traspasos efectuados por el ente emisor, pretendiendo respaldar ese argumento con el Extracto Bancario como medio fehaciente de pago, cuando en realidad del análisis de la documentación se evidencia que la EMV no realizó el gasto por el pago del ITF, por tanto corresponde mantener la depuración por estas Notas Fiscales respecto al ITF.

Reitera señalando que por las facturas por compra de mineral, la EMV solicitó la devolución impositiva en base a los medios fehacientes de pago presentados a la Administración Tributaria por las compras mayores a 50.000 UFV,



ante lo cual la EMV a fin de sustentar los pagos presentó comprobantes, acompañados de los respectivos Extractos Bancarios, además de las regalías mineras y los Formularios F-3009 que respaldan el empoce de los importes a favor del fisco.

Señala que los fundamentos que desvirtúan la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0427/2015 son:

Descuentos por ITF Facturas 986 992 (COMIBOL)	Bs. 22.876.00
Depuración medios fehacientes de pago Facturas 50.000 UFVs	Bs. 1.201.377.00
Total según recurso mayo 2013	1.224.253.00

Existiendo una diferencia de Bs. 1 de la revisión efectuada con respecto al cálculo del recurso.

DESCUENTOS POR I.T.F.

Corresponde al cargo de Bs. 22.876.22 a COMIBOL monto de depuración efectuada en las facturas:

Factura N° 986 COMIBOL – Huanuni Bs. 15.445.62

Factura N° 992 COMIBOL-Huanuni Bs. 7.430.60

TOTALES Bs. 22.876.22

Descuento de suma que el Banco Central de Bolivia realiza por concepto de Impuesto a las Transacciones Financieras por todo traspaso de fondos a la cuenta de COMIBOL, suma que no corresponde sea depurada, en razón de que tal suma descontada afecta a la devolución del total del IVA 13% de los traspasos de pagos por compra de concentrados a COMIBOL – Huanuni, Colquiri, asimismo no corresponde porque son descuentos de traspasos anteriores, a tal efecto oportunamente indica que presentó medio fehaciente de pago el Extracto Bancario, que fue incorrectamente valorado por las instancias pertinentes, por lo que no corresponde la depuración de los 22.876.22.

Sostiene también que la situación y limitaciones de la Empresa Metalúrgica Vinto, el Impuesto al IVA metalúrgico fue creado para que tributen las empresas mineras, quienes a su vez a momento de vendernos el concentrado al valor de la cotización internacional del mineral, incrementan a tal valor el 14.94% en factura, precio con el que compran el concentrado. Luego entonces al momento de que la Empresa Metalúrgica Vinto funde y luego exporta únicamente cobra su costo de tratamiento y vende la cotización internacional porque no puede exportar impuestos. Los CEDEIM recuperados son para devolver a sus proveedores de concentrados, COMIBOL-Empresa Minera Huanuni-Empresa Minera Colquiri, lo cual es importante para el funcionamiento de la Empresa Metalúrgica Vinto.

I.2.3 Petitorio

Concluyó el memorial de demanda solicitando que se declare probada la demanda y consiguientemente se revoque la resolución impugnada.

I.2.4 Admisibilidad.

Por Decreto de 2 de julio de 2015 de fs. 21, se admitió la demanda de conformidad a los arts. 327, 379 y 380 del Código de Procedimiento Civil y 2-2) de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, corriéndose traslado al demandante y al tercer interesado conforme a ley, librándose para el efecto las provisiones citatorias correspondientes.

II. De la Contestación a la Demanda

En el memorial de contestación negativa a la demanda de fs. 44 a 50, luego de una relación de los argumentos expuestos por el demandante, la autoridad demandada señaló que no obstante estar plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos la resolución impugnada, señaló lo siguiente:

II. 1 Sobre los medios fehacientes de pago.

La AGIT sostuvo que la Empresa Minera Vinto del total a pagar a COMIBOL por la compra de concentrado de estaño, descontó el importe que corresponde al ITF, es decir, en lugar de asumir el gasto por este concepto, lo trasladó a su proveedor COMIBOL tal como evidenció de fs. 914 a 994 de antecedentes administrativos c.5, aspecto que contradice la normativa que regula el ITF, pues la



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Ley N° 3446, en el art. 4 señala que el sujeto pasivo del citado impuesto es el titular de la cuenta bancaria, entonces no es correcto que el recurrente pretenda trasladar la obligación a su proveedor; además los documentos presentados no constituyen de ninguna forma Medios de Pago, así como no es válido el argumento vertido por el recurrente, al señalar que el ITF es de anteriores traspasos efectuados por el ente emisor, pretendiendo respaldar con el Extracto Bancario como medio fehaciente de pago, cuando en realidad del análisis de la documentación se evidencia que la EMV no realizó el gasto por el pago del ITF.

En el proceso de verificación la Administración Tributaria solicitó los medios fehacientes de pago por las compras mayores a 50.000 UFV, ante lo cual la Empresa Minera Vinto a fin de sustentar los pagos de las compras, presentó los Comprobantes de Pago, acompañados de los respectivos Extractos Bancarios y las liquidaciones de la Regalía Minera y los Formularios F-3009, que respaldan el empoce de los importes a favor del Fisco.

Con relación al principio de neutralidad impositiva que no está siendo cumplido, si bien el art. 12 de la Ley N° 1489 modificado por la Ley N° 1963, señala que los exportadores recibirán la devolución de impuestos, el art. 13 de la Ley N° 1489 modificado por la Ley N° 1963, aclara que la devolución estará sujeta a reglamentación, es decir el Decreto Supremo N° 25465, que en su art. 10, establece que la devolución del IVA será reintegrado, según lo dispuesto en los arts. 8 y 11 de la Ley N° 843, entonces en el presente caso es evidente que el recurrente no respaldó con Medios Fehacientes de Pago, la totalidad de las Facturas recurridas, además los documentos contables que señala haber presentado el recurrente, respaldan parcialmente las facturas emitidas por COMIBOL – EMC Y EMH y no se evidencia que la EMV realizó el gasto por el pago del ITF.

Con relación al tema la autoridad demandada hace referencia a la Doctrina Tributaria, citando la Resolución AGIT-RJ-1249/2014, referida sobre facturas observadas por medios fehacientes de pago, que en lo más sobresaliente refiere sostuvo "...siendo evidente que la Regalía Minera no forma parte del importe Facturado por COMIBOL no es correcta la apreciación de la Administración Tributaria respecto a que la Empresa Metalúrgica Vinto estaría solicitando la devolución del Crédito Fiscal IVA con componente de la Regalía Minera, sino que

los mismos se tratarían de retenciones efectuadas al vendedor, en cada liquidación, por lo que corresponde ingresar al análisis de dichos importes como medios fehacientes de pago válidos para respaldar el Crédito Fiscal sujeto a devolución". Al respecto citó la Sentencia N° 30/2014 de 14 de mayo de 2014, que declaró improbada la demanda interpuesta por la Empresa Metalúrgica Vinto.

II.2 Petitorio

Concluyó solicitando se declare improbada la demanda contencioso administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0427/2015 de 23 de marzo de 2015, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III. Apersonamiento y Contestación del Tercer Interesado.

La Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales mediante su representante legal, por memorial de fs. 55 a 58 expresa:

III.1 Sobre los medios fehacientes de pago.

Sostiene que de la revisión de los antecedentes por la Administración Tributaria a la documentación, se observó las notas fiscales de respaldo al crédito fiscal por importes iguales o superiores a 50.000 UFVs en conformidad a verificación de medios fehacientes de pago cuyos importes no demuestran la totalidad de pago, ya que se constató que las facturas Nos. 31,32, 33, 34, 35, 36, 37, 38, 39, 43, 45 y 46 emitidas por COMIBOL EMPRESA MINERA COLQUIRI y las facturas Nos. 984, 985, 986, 987, 988, 989, 990, 991 y 992 emitidas por la Corporación Minera de Bolivia, no fueron debidamente respaldadas; por lo que se observó el crédito fiscal de Bs. 1.224.254 (Un millón doscientos veinticuatro mil doscientos cincuenta y cuatro 00/100 bolivianos), decisión que se puso en conocimiento del sujeto pasivo durante el proceso de verificación, el mismo que no presentó ninguna objeción a las observaciones establecidas dentro del proceso de verificación.

Respecto al principio de neutralidad impositiva, señaló que según el art. 12 de la Ley N° 1489 modificada por Ley N° 196 "En cumplimiento del principio de neutralidad impositiva, los exportadores de mercancías y servicios sujetos de la presente Ley, recibirán la devolución de Impuestos Internos al consumo y de los



aranceles, incorporados a los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora”; asimismo, el art. 13 de la citada Ley, modificada por Ley N° 1963, establece: “Con el objetivo de evitar la expropiación de componentes impositivos, el Estado devolverá a los exportadores un monto igual al Impuesto al Valor Agregado (IVA) pagado, incorporado en los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora...de acuerdo con el segundo párrafo del art. 11 de la Ley N° 843”. Por su parte el art. 3 del Decreto Supremo N° 25465 que reglamenta la devolución del Impuesto al Valor Agregado dispone: “El crédito fiscal IVA correspondiente a los costos y gastos por concepto de importaciones definitivas o compras de bienes en el mercado interno, incluyendo bienes de capital, activos fijos, contratos de obras o prestación de servicios, vinculados a la actividad exportadora, será reintegrado conforme a las normas del art. 11 de la Ley N° 843”

Sostiene que las devoluciones impositivas constituyen erogaciones que realiza el Estado a favor de un particular exportador; es decir, son beneficios reconocidos a los exportadores a través de la devolución de impuestos para fomentar el aparato productivo e incentivar de esta manera las exportaciones, con el fin de cumplir con el principio de neutralidad impositiva establecido en las normas citadas. En ese sentido procede la devolución del Impuesto al Valor Agregado IVA efectivamente pagado, por los insumos de cualquier naturaleza incorporados en los productos de exportación, siempre y cuando se hubiere realizado efectivamente la exportación.

En ese sentido el Departamento de Fiscalización de los papeles de trabajo evidenció y consideró los pagos efectivamente respaldados con medios fehacientes de pago de las facturas que cursan en el cuaderno administrativo, en estricta aplicación del art. 37 del Decreto Supremo N° 27310 modificado por el párrafo III, art. 12 Decreto Supremo N° 27874, llegando de esta manera la Administración Tributaria como resultado de la verificación a concluir la devolución de Bs. 10.026.361 por el Impuesto al Valor Agregado (IVA) del periodo mayo 2013; por lo que indica que no se vulneró los derechos del sujeto pasivo, por el contrario debió presentar todos los documentos que efectivamente acrediten las compras realizadas por COMIBOL-EMPRESA MINERA COLQUIRI y la CORPORACIÓN MINERA DE BOLIVIA tal como lo dispone el art. 76 de la Ley N° 2492 “En los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos...”.

Finalmente acusó que los argumentos vertidos por el demandante no son ciertos y que en la Resolución de Recurso Jerárquico se ha realizado una correcta apreciación acorde a la normativa aplicable al caso respecto a la depuración de las facturas señaladas porque no cuentan con medios fehacientes de pago que respalden la totalidad de las compras efectuadas en el marco del principio de legalidad y presunción de legitimidad, imparcialidad, verdad material, publicidad y buena fe, previstos en el art. 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo de 23 de abril de 2002.

III.2 Petitorio.

Concluyó solicitando se declare improbadamente la demanda contencioso administrativa y se confirme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0427/2015 y consecuentemente confirmar la Resolución Administrativa de CEDEIM N° 23-00580-14 de 29 de agosto de 2014 emitida por la Administración Tributaria.

IV. Antecedentes Administrativos y Procesales.

Continuando el trámite del proceso, por providencia de fs. 73 se puso en conocimiento la contestación a la demanda, el demandante presentó réplica a fs. 80 indicando que se ratifica en el contenido de la demanda, a su turno la institución demandada por memorial de fs. 87 presentó Dúplica, en el que se ratificó en el contenido de la contestación a la demanda, ambos en el término de ley, por lo que siendo el estado de la causa tal, no habiendo más que tramitar, se decretó Autos para sentencia según fs. 89 del expediente.

En el desarrollo del proceso en sede administrativa, se cumplieron las siguientes fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión se tiene lo siguiente:

En fecha 15 de mayo de 2014, la Administración Tributaria notificó personalmente a la Empresa Metalúrgica Vinto, con la Orden de Verificación-CEDEIM N° 14990200010, cuyo alcance comprende la verificación de los hechos, elementos e impuestos vinculados al crédito fiscal comprometido en el impuesto al IVA correspondiente al periodo fiscal mayo 2013.

Que la Administración Tributaria con las atribuciones conferidas por ley, a la solicitud de devolución impositiva del contribuyente Empresa Metalúrgica Vinto, por



el monto de Bs. 11.250.615, procedió a la verificación de las obligaciones impositivas del contribuyente, con la Orden de Verificación CEDEIM N° 14990200010 del periodo fiscal mayo 2013, encontrando observaciones al monto solicitado que originó la emisión de la Resolución Administrativa de CEDEIM previa N° 23-00580-14 de 29 de agosto de 2014, que resolvió: PRIMERO.- Establecer como importe a devolver mediante Certificados de Devolución Impositiva al contribuyente Empresa Metalúrgica Vinto, conforme señala el informe de actuación N° SIN/GDOR/DF/VE/INF/074/2014 de 31 de julio, el monto de Bs. 10.026.361, correspondiente al Impuesto al Valor Agregado por el periodo fiscal mayo de la gestión 2013. SEGUNDO.- Determinar cómo montos no sujetos a devolución la suma de Bs. 1.224.254.00 por el IVA a la solicitud de devolución impositiva del periodo fiscal mayo 2013 del contribuyente Empresa Metalúrgica Vinto, producto de la depuración de crédito fiscal, debiendo en consecuencia el contribuyente presentar la declaración jurada rectificatoria por el periodo posterior afectado; y en caso de no estar de acuerdo con la citada depuración proceder a la impugnación de la resolución en la vía administrativa ante la Autoridad de Impugnación Tributaria, en el plazo de 20 días, conforme el art. 143 y sgtes. de la Ley 2492 o en la vía judicial ante el Tribunal Departamental de Justicia del Distrito de Oruro, en el plazo de 15 días.

La Empresa Metalúrgica Vinto presentó recurso de alzada en contra de la Resolución Administrativa de CEDEIM previa N° N° 23-00580-14 de 29 de agosto de 2014, que fue resuelta por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Oruro, mediante la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0980/2014 determinando: PRIMERO.- Confirmar la Resolución Administrativa CEDEIM PREVIA N° 23-00580-14 de 29 de agosto de 2014, emitida por la Gerencia Distrital Oruro del SIN; consecuentemente mantuvo firme y subsistente el Impuesto al Valor Agregado (IVA) sujeto a devolución y el importe observado cómo no sujeto a devolución por el periodo fiscal mayo 2013, establecidos en los puntos primeros y segundo de la parte dispositiva del citado acto.

Contra dicha Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0980/2014, la empresa demandante interpuso recurso jerárquico, resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0427/2015 de 23 de marzo de 2015, que resolvió: Confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0980/2014 de 29 de diciembre de 2014,

dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz, en consecuencia, mantuvo firme y subsistente la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-00580-14 de 29 de agosto de 2014, que establece como importe sujeto a devolución del período mayo 2013, la suma de Bs. 10.026.361 y como importe no sujeto a devolución Bs. 1.224.254 correspondiente al periodo fiscal mayo 2013, todo de conformidad a lo previsto en el inciso b) parágrafo I, art. 212 del Código Tributario Boliviano.

Resolución Jerárquica que ahora es impugnada mediante demanda contencioso administrativa en base a los fundamentos que se analiza.

V. De la Problemática Planteada.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

En autos, la controversia se suscribe en establecer si los medios fehacientes de pago presentados por la Empresa Metalúrgica Vinto, respaldan el pago del 100% de las facturas Nos. 31, 32, 33, 34, 35, 36, 37, 38, 39, 43, 45 y 46 emitidas por COMIBOL EMPRESA MINERA COLQUIRI y las facturas Nos. 984, 985, 986, 987, 988, 989, 990, 991 y 992 emitidas por la Corporación Minera de Bolivia por montos superiores a 50.000 UFVs por compra y venta de minerales, en el mes de mayo 2013, que viabilizan los Certificados de Devolución Impositiva.

VI. Análisis del Problema Jurídico Planteado.

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

VI.1 Análisis y fundamentación

Respecto a la observación de Crédito Fiscal de Bs. 1.224.253.00 por falta de Medios Fehacientes de Pago, sobre el particular el Diccionario de la Lengua Española, señala que fehaciente significa que hace fe, que es fidedigno.

Así, el art. 37 del Reglamento del Código Tributario Boliviano aprobado con DS 27310 con la modificación dispuesta por el DS 27874 de 26 de noviembre de 2004, sobre los Medios Fehacientes de Pago regula que: Las compras por importes



mayores a 50.000 UFV, deberán ser acreditadas por el sujeto pasivo o tercero responsable a través de medios fehacientes de pago para que la Administración Tributaria reconozca el crédito correspondiente.

Ahora bien, corresponde determinar si la retención por Regalías Mineras se constituye en un medio fehaciente de pago y a quién corresponde el deber de pago. A efecto de iniciar el análisis el citado Diccionario de la Lengua Española apunta que regalía (del latín *regālis*, regio) es la preeminencia, prerrogativa o excepción particular y privativa que en virtud de suprema potestad ejerce un soberano en su reino o Estado; p. ej., el batir moneda. 5. Econ. Participación en los ingresos o cantidad fija que se paga al propietario de un derecho a cambio del permiso para ejercerlo.

La Ley 3787 de 24 de noviembre de 2007, modificatoria de la Ley 1777 (Código de Minería), sobre el régimen regalitario e impositivo minero, señaló en el art. 96 que quienes realicen las actividades mineras de: a) prospección y exploración, b) explotación y concentración, c) fundición y refinación, d) comercialización de minerales y metales, están sujetos al pago de una Regalía Minera (RM) conforme a lo establecido en el presente título. Por su parte, el DS 29577 de 21 de mayo de 2008, reglamentario de la anterior, estableció la forma de liquidación y pago, así como la base de cálculo y en su art. 21, señala expresamente que las empresas de fundición y refinación de minerales y metales que no incluyan en su proceso productivo actividades de explotación minera propia, como es el caso de la Empresa Minera Vinto, están obligadas a la retención y empoce de la Regalía Minera de sus proveedores de minerales en formulario oficial habilitado al efecto, hasta el día quince (15) del mes siguiente a aquel en que se efectuó la retención; se concluye entonces, que el concepto regalía minera forma parte de un privilegio estatal impuesto por ley a las empresas que cumplen actividades mineras y que la EMV es agente de retención.

En el marco anterior, resulta evidente que el Comprobante de Pago de las Regalías Mineras es un documento fehaciente que evidencia no solo la existencia de una transacción sino el pago de la misma, puesto que se efectúa en cumplimiento de un mandato legal.

Sin embargo, el monto pagado pertenece al proveedor que es el sujeto pasivo u obligado al pago de la regalía y el pagador (EMV) es simplemente un

agente de retención motivo por el cual, no puede obtener crédito fiscal de dicha operación como erróneamente pretende el demandante, motivo por el que no corresponde acoger la pretensión de la entidad demandante, en sentido de que la regalía minera no es sujeta al Impuesto al Valor Agregado y por tanto, no genera crédito fiscal.

VI.1.1 En cuanto a las Facturas Observadas por Medios Fehacientes de Pago, se establece que de la revisión de antecedentes y de las resoluciones administrativas, de fs. 789 a 798 y de fs. 804 a 1000 de antecedentes administrativos, Anexos 4 y 5) se evidencia que el monto total pagado por el contribuyente EMV, asciende al 87% del monto total facturado por COMIBOL por la venta de concentrados de estaño en el periodo mayo del 2013.

En ese contexto, aplicando al caso que de análisis, concretamente el art. 37 del DS N° 27310 de 9 de enero de 2004, modificado por el art. 12 del DS N° 27874 de 26 de noviembre de 2004, señala que: "cuando se solicite devolución impositiva, las compras por importes mayores a cincuenta mil 00/100 Unidades de Fomento a la Vivienda, deberán ser respaldadas por los sujetos pasivos y/o terceros responsables, a través de medios fehacientes de pago para que la administración tributaria reconozca el crédito correspondiente", de esto se colige que tanto el SIN Oruro, ARIT y la AGIT cuando depuraron Bs. 1.224.253.00 del crédito fiscal por falta de medios fehacientes de pago, de las facturas detalladas, como monto no sujeto a devolución, aplicaron la normativa citada, al haber reconocido el crédito fiscal de los montos efectivamente cancelados por la EMV a COMIBOL por los concentrados de mineral, que ascendía sólo al 87% del monto total facturado; consecuentemente, los argumentos de la empresa demandante no son evidentes, que pretendió el pago del 100% de las referidas facturas, que por el detalle del cuadro que antecede, se evidencia que la EMV solo canceló el 87% del monto consignado en las facturas emitidas por COMIBOL por la venta de concentrados de mineral; en consecuencia no se puede esperar la devolución del total pagado, cuando en los hechos sólo se pagó el 87%, conforme se colige por los antecedentes del proceso.

VI.1.2 Con referencia a la Retención por Concepto de Regalía Minera, sostenida por el demandante, cuando señala que la retención fue realizada en cumplimiento a lo dispuesto por el art. 1 de la Ley 3787, no correspondiendo que



esa deducción sea respaldada con formularios oficiales que evidencien la deducción y el empoce a la entidad recaudadora como medio fehaciente de pago, argumento completamente inadmisibles por las normas que reglamentan la devolución impositiva, refiriéndonos concretamente al art. 37 del DS N° 27310, modificado por el art. 27874, que concretamente señala que: "todas las compras por importes mayores a 50.000 UFV, deben ser respaldadas con medios fehacientes de pago", entonces, no se puede suponer la aplicación de la ley, siendo necesario demostrar el empoce de la suma retenida en la cuenta de la entidad recaudadora, mediante la presentación del formulario oficial, en apego a lo dispuesto por el art. 21 del DS N° 29577 de 21 de mayo de 2008.

Por ello, debemos considerar también que, la solicitud de devolución impositiva, necesariamente debe estar respaldada con información fehaciente de los gastos que darán lugar al cómputo de crédito fiscal, objeto de devolución, siendo responsabilidad del interesado acreditar con documentación pertinente y legalmente establecida, consecuentemente, la inobservancia de la normativa de cumplimiento obligatorio es atribuible únicamente al interesado.

VI.1.3 Con relación a las facturas Nos. 986 y 986 emitidas por COMIBOL, sobre el descuento del Impuesto a las Transacciones Financieras.

Al respecto La Ley N° 3446, en el art. 4 dispone: que el Sujeto Pasivo del Impuesto a las Transacciones Financieras, es el titular de la cuenta bancaria. En ese contexto, si bien es evidente que por las facturas Nos. 986 y 992 emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Huanuni, la EMV solicitó la devolución impositiva, por lo que la Administración Tributaria en el inicio del proceso de verificación pidió los medios fehacientes de pago de las compras mayores a 50.000 UFVs, ante lo cual se estableció que a fs. 910 y 989 de antecedentes administrativos, existe una correlación entre el importe de la factura y los Medios Fehacientes de Pago, determinando en las liquidaciones finales, más la alícuota efectiva del IVA "14.94252873%", se estableció el Valor de la Factura para cada uno de los Lotes de Mineral comprado, cuyas facturas fueron emitidas cumpliendo los requisitos del art. 4 y 5 de la Ley N° 843.

Asimismo, se tiene que en la segunda parte de los citados cuadros, la EMV efectúa la descripción de los pagos, estableciendo en la columna: "Comprobante Final" el detalle de los comprobantes de Banco Dólares emitidos por el pago de la

compra; en la columna: "Líquido Pagable Final", consigna los saldos a cancelar establecidos según las Liquidaciones Finales y las "Regalías Mineras", asimismo es evidente que agrega un detalle de Cargos ITF, según detalle adjunto, por \$us. 17.070,76 y \$us. 8.212,42 respectivamente; importes que si bien cuentan con un detalle de Cargo de ITF por pagos de compra de concentrados de estaño mediante transferencia por el Banco Central de Bolivia abril/2013 y cargo ITF por pagos compra concentrados de estaño mediante transferencia por el Banco Central de Bolivia Mayo 2013, los mismos difieren de los citados en el Recurso Jerárquico, no advirtiéndose mayor documentación de respaldo de la afirmación del contribuyente que el cargo del ITF fuera de Bs. 15.445.62 y Bs. 7.430.60 por las facturas señaladas, en consecuencias los Medios Fehacientes de Pago no son claros para que el Sujeto Pasivo pueda beneficiarse con el Crédito Fiscal solicitado, máxime cuando se evidencia que la Empresa Minera Vinto del total a pagar a COMIBOL por la compra de concentrado de estaño, descontó el importe que corresponde al ITF; es decir, en lugar de asumir el gasto por ese concepto, trasladó a su proveedor COMIBOL, entonces cómo pretende beneficiarse de algo que no le costó, ante lo cual tampoco cuenta con los documentos para acreditar su pretensión y el Extracto Bancario no constituye medio fehaciente de pago, menos de algo que nunca pagó, siendo por tanto correcta la actuación de la Administración Tributaria.

VI.1.4 Conclusiones.

Por los fundamentos expuestos, la pretensión solicitada por la empresa demandante no resulta coherente con las normas que reglamentan la devolución impositiva, ya que el art. 37 del D.S. 27310 que Reglamenta el Código Tributario, modificado por el art. 12.III del D.S. 27874 (Reglamenta algunos aspectos del Código Tributario) vigente para el período mayo 2013, establece que las compras por importes mayores a 50.000 UFV, deberán ser acreditadas por el sujeto pasivo o tercero responsable, a través de medios fehacientes de pago para que la Administración Tributaria reconozca el crédito fiscal correspondiente, disposición concordante con el art. 70 núm. 5, de la Ley 2492, que prevé como obligación del contribuyente el demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le corresponden; en el mismo sentido el art. 66 núm. 11, de la citada Ley, reconoce que la ausencia del respaldo hará presumir la inexistencia de la transacción. En el caso de autos, al no haber demostrado la parte actora que las facturas detalladas supra, cuentan con los medios fehacientes de pago que



respalden la totalidad de las compras efectuadas, éste tribunal no puede ordenar la restitución de los montos solicitados, coincidiendo con el criterio sustentado por la Autoridad recurrida.

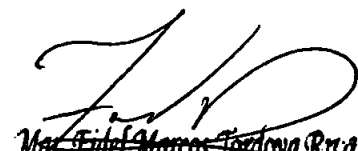
En cuanto al Principio de neutralidad impositiva, cabe señalar que el art. 12 de la Ley 1489 modificado por la Ley N° 1963, señala que los exportadores recibirán la devolución de impuestos, el art. 13 de la Ley N° 1489 modificado por la Ley N° 1963, aclara que la devolución estará sujeta a reglamentación, es decir el Decreto Supremo N° 25465 que en su art. 10, establece que la devolución del IVA será reintegrado, según lo dispuesto en los arts. 18 y 11 de la Ley N° 843, siendo evidente que en el presente caso el sujeto pasivo no respaldó con Medios Suficientes de Pago la totalidad de las facturas recurridas, además de los documentos contables que señala haber presentado el recurrente, respaldan parcialmente las facturas emitidas por COMIBOL-EMC Y EMH, y no se evidencia que la EMV realizó el gasto por el pago del ITF y por tanto no puede beneficiarse del mismo, máxime cuando el mismo no es sujeto a devolución como erróneamente pretende la Empresa demandante.

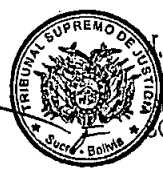
En el marco de la fundamentación jurídica precedente y de las pretensiones deducidas en la demanda, se concluye que el demandante no acreditó con medios fehacientes el pago del 100% de las facturas emitidas por COMIBOL por venta de concentrados de mineral, del periodo fiscal mayo 2013, consecuentemente es correcta la depuración de crédito fiscal de Bs 1.224.253,00 dispuesto por la AGIT en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0427/2015.

POR TANTO: La Sala Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y los artículos 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 15 a 18, interpuesta por Ramiro Félix Villavicencio Niño de Guzmán en representación de la Empresa Minera Vinto, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria y mantiene firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ N° 0427/2015 de 23 de marzo, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

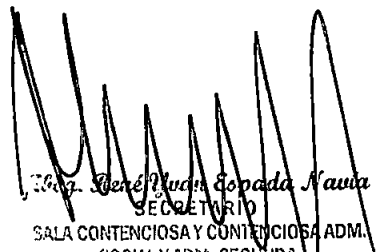
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada. Sea con las formalidades de rigor.

Regístrese, Comuníquese y Cúmplase.


Mag. Fidel Marcos Tordeya Rojas
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

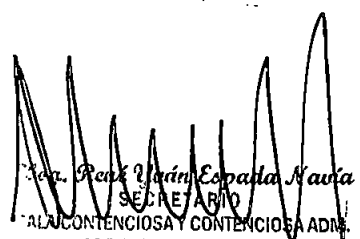
Ante mí:


Mag. René Juan Espada Navia
SECRETARIO
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADM. SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

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

Sección N° 36 / 2017 Fecha: 20 / 03 / 17

Libro Tomas de Razón N° 01 / 2017 - CA


Mag. René Juan Espada Navia
SECRETARIO
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADM. SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA