



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

SALA PLENA

SENTENCIA: 47/2018.
FECHA: Sucre, 31 de enero de 2018.
EXPEDIENTE: 874/2014.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Empresa Metalúrgica VINTO contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: **Ricardo Torres Echalar.**

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa de fojas 68 a 72, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0843/2014 de 3 de junio de fojas 26 a 47, el memorial de contestación de fojas 116 a 132 (fax) y 135 a 143 vta. (original), no habiendo la empresa demandante hecho uso de su derecho a réplica, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

Que, Ramiro Félix Villavicencio Niño de Guzmán, en su calidad de representante legal de la Empresa Metalúrgica Vinto, en virtud a la Resolución Suprema N° 01151 de 18 de julio de 2009 (fojas 9 a 10), se apersonó por memorial de fojas 68 a 71 y vuelta, manifestando que al amparo de los artículos 70 de la Ley N° 2341, 125, parágrafo II del Decreto Supremo N° 27113, 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil y 2 de la Ley N° 3092, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0843/2014 de 3 de junio.

Indicó que, el 18 de noviembre de 2013, se notificó a la Empresa Metalúrgica Vinto con la Resolución Administrativa CEDEIM N° 23-01000-13 emitida por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, estableciendo a favor de la empresa demandante la devolución impositiva por el Impuesto al Valor Agregado (IVA) del periodo fiscal de noviembre de 2012, por el monto de Bs.11.070.428,- de un monto solicitado de Bs.17.838.135,-.

Que, dicha reducción que no corresponde puesto que se aplicó erróneamente el artículo 10 del Decreto Supremo N° 25465 sobre los gastos de realización e ilegalmente se depuró parte del crédito fiscal de las facturas de compras mayores a UFV 50.000, supuestamente al no haberse demostrado el pago del 87% de las facturas Nos. 27, 28, 33, 2558, 2559, 2560, 2561, 2563, 2581, 2584, 891, 892, 894, 899, 900, 901, 903, 904, 95 y 906 emitidas por la Comercializadora de Minerales SOCYMET y COMIBOL, aseveración falsa, ya que se pagó el 87% de las mismas, sin embargo la Administración Tributaria realizó reducciones dentro las sumas pagadas depurando el crédito fiscal del 14.94.25.28.735% del total de las facturas mayores a UFV 50.000, por lo que se interpuso recurso de alzada en contra de la mencionada resolución administrativa, el cual fue resuelto a través de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0206/2014 de 10 de marzo, misma que revocó parcialmente la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-01000-13 de 14 de noviembre de

misma deberá ser citada mediante provisión citatoria, cuyo cumplimiento se encomendó a la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

Se dispuso asimismo, que se cite a la Gerencia Distrital de Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, en su condición de tercero interesado a efecto que se apersona al proceso a asumir defensa, si así lo considera conveniente.

Presentado el memorial de contestación a la demanda de fojas 116 a 132 vía fax y de 135 a 143 en original, se tuvo apersonado a Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud de la Resolución Suprema N° 10933 de 7 de noviembre de 2013 (fojas 133) y teniéndose por respondida la demanda, se corrió traslado a la empresa demandante para la réplica.

En el memorial de contestación negativa a la demanda, la autoridad demandada señaló que la resolución impugnada se encuentra plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos; y que no obstante cabe desvirtuar los argumentos de la demanda de la siguiente manera:

II.1.- Que, sobre los medios fehacientes de pago, se advierte que el contribuyente a fin de sustentar sus pagos por las compras, elaboró y presentó los cuadros en los que efectúa una correlación entre la forma de *"Determinación del importe de la factura"* y los *"Medios Fehacientes de Pago"*, en la que refleja una columna *"Regalías Mineras"*, documento cursante de fojas 618, 625 y 632 de los antecedentes administrativos, evidenciándose que los importes de regalías mineras de \$us.3.380,13, \$us.2.141,32 y \$us.2.630,59 provienen de las liquidaciones finales como consta de fojas 622, 629 y 636 de los antecedentes administrativos, importes registrados en el Cuadro Desglosado de Retención de Regalías Mineras de fojas 184 y 187 de la documentación presentada por el sujeto pasivo, por lo que no se advierte en antecedentes administrativos documentación que evidencie el pago en demasía en Regalías Mineras por las citadas facturas, y considerando que el contribuyente no aportó mayor prueba que respalde ese reclamo, considerando lo dispuesto en el artículo 76 de la Ley N° 2492, corresponde mantener la depuración del crédito fiscal por falta de respaldos de las facturas Nos. 27, 28 y 33.

II.2.- Refirió que, respecto a las facturas Nos. 23424 y 23435 se señaló de forma precisa que si bien el contribuyente adjuntó como respaldo el Comprobante de Bancos BB00120021 que refiere que el pago se realizó con cheque N° 7407 del Banco Unión, documentos cursantes de fojas 639 de los antecedentes administrativos, no adjuntó el cheque ni el extracto bancario, así como tampoco algún registro contable por el pago efectuado, y que respecto a las facturas Nos. 23726 y 23775 no adjuntó ningún respaldo que demuestre el pago realizado, ni registro contable de la transacción, por lo que las citadas facturas no se encuentran debidamente respaldadas con medios de pago, correspondiendo la depuración de Bs.101,57.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Indicó que, luego de la revisión y compulsas de los antecedentes administrativos y del expediente, se evidencia que la empresa demandante presentó una demanda que no se circunscribe a los términos en que se ha pronunciado la Resolución de Recurso Jerárquico, planteando un monto que no fue motivo de impugnación o agravio en instancia de alzada, puesto que debió haberse ceñido a los puntos contemplados e impugnados en el trámite de alzada, siendo nuevos e inexistentes los agravios impugnados en la presente demanda.

II.3.- Continuó señalando que, sobre el descuento por manipuleo de concentrados, por el monto de Bs.2.329,- correspondiente al crédito fiscal de la factura N° 118 de SEDECAR emitida por COMIBOL por trabajos de manipuleo de concentrados de estaño de la Empresa Minera Huanuni y pagada por la Empresa Metalúrgica Vinto, se tiene que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria señaló que no emitiría ningún pronunciamiento, puesto que el recurrente no especificó en su recurso de alzada el número de la factura; sin embargo se advierte que la autoridad de alzada se refirió a una diferencia de Bs. 2.329,- con relación a la factura N° 901, y que de la revisión de los respaldos de esta factura, no se evidencia que curse la factura N° 118 emitida por SEDECAR y señalada por la empresa demandante, por lo que consecuentemente debe mantenerse la depuración de Bs. 2.329,-

III.4.- Manifestó que, sobre el punto demandado respecto a los fundamentos legales que determinan la devolución del 14.94% del total del crédito fiscal de las facturas Nos. 27, 28, 33, 891, 892, 894, 899, 900, 901, 903, 904, 905, 906, 2558, 2559, 2560, 2561, 2563, 2581 y 2584, emitidas por la Comercializadora de Minerales SOCYMET y COMIBOL- Empresa Minera Huanuni, se debe reiterar que de la revisión de las facturas, respaldos u otros que realizó la instancia jerárquica, se evidenció que las mencionadas facturas, fueron emitidas por Bs.136.310.317,95 según el papel de trabajo "*Verificación de crédito fiscal compras superiores a UFV 50.000 – medios fehacientes de pago*", que cursa a fojas 613 de los antecedentes administrativos, y que la Administración Tributaria aceptó los pagos por Bs.114.548.549,75 por encontrarse los mismos debidamente respaldados con comprobantes de Bancos Bolivianos y Dólares, Movimiento de Cuentas – Banco Central de Bolivia y Comprobantes de Liquidación de Concentrados, resultando una diferencia no cancelada de Bs.21.761.768,20.

Expresó que, la retención de la regalía minera y su posterior empoce a favor del fisco realizado por la empresa demandante, también se constituye en un medio de pago, no obstante de acuerdo con lo referido por la empresa demandante en su recurso jerárquico, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria no habría considerado el importe de Bs.534.471,98 con el argumento de que las retenciones no fueron acreditadas con la presentación del F-3009, por lo que se tiene que de la revisión de la Resolución Administrativa CEDEIM Previa 23-01000-13, se advierte que la verificación fue realizada considerando la documentación presentada por el contribuyente, cuyo resultado demostró que presentó como medios fehacientes de pago, los pagos por regalía minera y que dichos importes no forman parte del importe facturado, concluyéndose que la empresa demandante estaría solicitando la devolución del IVA con

componente de Regalía Minera, contraviniendo el Decreto Supremo N° 25465, conforme se tiene de fojas 902 y 903 de los antecedentes administrativos.

Indicó que, la Administración Tributaria se refirió a la presentación de pagos por Regalía Minera, pero que de la revisión de los antecedentes administrativos se tiene que dicha documentación no forma parte de los mismos, aspecto que fue observado por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, dando lugar a que la empresa demandante en el término de prueba de la instancia jerárquica presente la documentación cursante de fojas 164 a 191 de los antecedentes administrativos, prueba que fue valorada de acuerdo al artículo 200, numeral 1 de la Ley N° 2492. Agregó que de la verificación realizada a las Boletas de Pago F-3009, Boleta de Pago de la Regalía Minera correspondiente al periodo de noviembre de 2012, acompañadas de los cuadros cursantes de fojas 175 a 191 de los antecedentes administrativos, se evidencia que las retenciones realizadas por lotes que forman parte de las citadas facturas, se constituyen en medios fehacientes de pago, válidos por Bs.4.111.322,88 resultando la diferencia después de la consideración de la Regalía Minera por las facturas Nos. 27, 28, 33, 891, 892, 894, 899, 900, 901, 903, 904, 905, 906, 2558, 2559, 2560, 2561, 2563, 2581 y 2584, el importe de Bs.17.650.445,32 cuyo crédito fiscal asciende a Bs.2.294.558,-

II.5.- Petitorio.

Concluyó solicitando que se declare improbadamente la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Empresa Metalúrgica Vinto, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0843/2014 de 3 de junio.

III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Continuando con el trámite del proceso, se advierte que la empresa demandante, no hizo uso de su derecho a la réplica, por lo que se tuvo por renunciado al mismo conforme se tiene del decreto de fojas 180, lo que dio lugar a que siendo el estado de la causa y no habiendo más que tramitar, se decrete *"autos para sentencia"*.

Que el procedimiento Contencioso Administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el artículo 778 del Código de Procedimiento Civil, establece que *"El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado". Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Plena para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Tribunal Supremo de Justicia analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

III.1.- Que el 11 de septiembre de 2013, la Gerencia Distrital de Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, notificó al representante legal de la Empresa Metalúrgica Vinto con la Orden de Verificación-CEDEIM N° 13990200534 (fojas 2 del Anexo 3 de los antecedentes administrativos), modalidad verificación previa CEDEIM, para la revisión de los hechos, elementos e impuestos vinculados al crédito fiscal comprometido en el periodo fiscal de noviembre de 2012, solicitando para el efecto la documentación detallada en el Formulario 4003, Requerimiento N° 13400900008 (fojas 3 del Anexo 3 de los antecedentes administrativos), consistente en las Declaraciones Juradas del Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT), Libros de Ventas y Compras, Notas Fiscales de respaldo al Débito y Crédito Fiscal, Extractos Bancarios, Estados Financieros, Dictamen de Auditoría de la gestión 2012, Libros de Contabilidad Diarios, otros Documentos originales de CEDEIM, Declaraciones Únicas de Exportación DUE, Documentos de respaldo a la Exportación RUE (vigente), Medios fehacientes de pago por compras mayores a UFV 50.000, Gastos de Realización y Estructura de Costos.

III.2.- Que el 5 de septiembre de 2013, la Empresa Metalúrgica Vinto, conforme se evidencia del Acta de Entrega y Devolución de Documentos N° 004228 (fojas 6 del Anexo 3 de los antecedentes administrativos), presentó a la Administración Tributaria las Declaraciones Juradas del IVA e IT, Libro de Ventas y Compras IVA, Facturas de Ventas y Compras, Extractos Bancarios del periodo de noviembre de 2012, Pólizas de exportación, Medios fehacientes de pago de facturas mayores a UFV 50.000 y Libros contables.

III.3.- Que el 5 de noviembre de 2013, la Administración Tributaria emitió el Informe CITE: SIN/GDOR/DF/VE/INF/156/2013 (fojas 895 a 899 del Anexo 7 de los antecedentes administrativos), concluyendo que como resultado de la verificación efectuada a la documentación que respalda la solicitud de extensión de Certificados de Devolución Impositiva CEDEIM, se determinó la devolución de Bs.11.070.428,- por el IVA del periodo de noviembre de 2012.

III.4.- Que el 18 de noviembre de 2013, la Administración Tributaria notificó al representante de la Empresa Metalúrgica Vinto con la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-01-000-13 de 14 de noviembre de 2013 (fojas 900 a 905 del Anexo 7 de los antecedentes administrativos), estableciendo como importe a devolver mediante CEDEIM el monto de Bs.11.070.428,- por el IVA del periodo fiscal de noviembre de 2012 y determinando un monto no sujeto a devolución de Bs.2.829.030,-

III.5.- Que el 9 de diciembre de 2013, la Empresa Metalúrgica Vinto, interpuso recurso de alzada en contra de la mencionada Resolución Administrativa (fojas 30 a 33 y vuelta del Anexo 1 de los antecedentes administrativos), que fue resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz que emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0206/2014 de 10 de marzo (fojas 83 a 95 del Anexo 1 de los antecedentes administrativos), misma que resolvió revocar parcialmente la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-01000-13, dejando sin efecto el importe observado de Bs.3.938.677,- y confirmando el importe de Bs.2.829.030,- como no sujeto a devolución impositiva, manteniendo el monto de Bs.11.070.428,- como importe a devolver, haciendo un importe total sujeto a devolución impositiva de Bs.15.009.105 correspondiente al IVA del periodo fiscal de noviembre de 2012.

III.6.- Que, contra la resolución de alzada, tanto la Administración Tributaria como la Empresa Metalúrgica Vinto interpusieron recurso jerárquico (fojas 113 a 117 y 151 a 155 del Anexo 1 de los antecedentes administrativos), los cuales fueron resueltos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0843/2014 de 3 de junio (fojas 215 a 236 del Anexo 2 de los antecedentes administrativos), misma que revocó parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ-RA 0206/2014 de 10 de marzo, dejando sin efecto el importe de Bs.4.111.322,88 cuyo crédito fiscal es Bs.534.472,- por concepto de Regalía Minera y manteniendo firme la observación de Bs.17.650.445,32 cuyo crédito fiscal es de Bs.2.294.558,- por ausencia de medios fehacientes de pago, estableciendo el importe a devolver de Bs.15.543.577,-

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

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

Que el motivo de la *litis* dentro del presente proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la Autoridad Jerárquica al pronunciar la resolución hoy impugnada, de acuerdo a los siguientes supuestos: **1)** Si las facturas Nos. 27, 28 y 33 emitidas por SOCYMET; 23424, 23435, 23775 y 23726 emitidas por servicio de análisis de dirimición de concentrados; 118 emitida por SEDECAR; y 891, 892, 894, 899, 900, 901, 903, 904, 905, 906, 2558, 2559, 2560, 2561, 2563, 2581 y 2584, emitidas por la Comercializadora de Minerales COMIBOL – Empresa Minera Huanuni, se encuentran respaldadas totalmente con medios fehacientes de pago y no corresponde su depuración, siendo el crédito fiscal de estas sujeto a devolución impositiva.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

V. ANÁLISIS Y FUNDAMENTACIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

V.1.- Antes de ingresar a resolver la problemática planteada, es necesario indicar qué se entiende por devolución de impuestos mediante Certificados de Devolución Impositiva (CEDEIM), correspondiendo citar el artículo 12 de la Ley N° 1489 de abril de 1993 Ley de Desarrollo y Tratamiento Impositivo de las Exportaciones que señala: *“Los exportadores de mercancías y servicios sujetos de la presente Ley, recibirán la devolución de los impuestos internos al consumo y de los aranceles sobre insumos y bienes incorporados en las mercancías de exportación, considerando la incidencia real de estos en los costos de producción, dentro de las prácticas admitidas en el comercio exterior, basados en el principio de neutralidad impositiva”*. A su vez el artículo 13 de la misma ley establece: *“Con el objeto de evitar la exportación de componentes impositivos, el Estado devolverá a los exportadores un monto igual al Impuesto al Valor Agregado (IVA) pagado, incorporado en el costo de las mercancías exportadas. La forma y las modalidades de dicha devolución serán reglamentadas por el Poder Ejecutivo sobre la base de lo previsto en el último párrafo del Artículo 11 de la Ley 843”*.

Asimismo, el artículo 8 de la Ley N° 843 señala que: *“Solo darán lugar al cómputo del crédito fiscal aquí previsto las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras de servicio 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”*, por su parte el artículo 11 de la misma ley establece: *“Las exportaciones quedan liberadas del débito fiscal que les corresponda. Los exportadores podrán computar contra el impuesto que en definitiva adeudaren por sus operaciones gravadas en el mercado interno, el crédito fiscal correspondiente a las compras o insumos efectuados en el mercado interno con destino a operaciones de exportación, que a este único fin se consideraran como sujetos a gravamen”*.

Ahora bien, de esta normativa sobre devolución de impuestos mediante CEDEIM, se tiene que los exportadores de mercancías y servicios recibirán la devolución de los impuestos sobre insumos y bienes incorporados en las mercancías de exportación, considerando la incidencia real de estos en los costos de producción, siendo el encargado de esta devolución el Estado, que devolverá a los exportadores un monto igual al IVA pagado, incorporado en el costo de las mercancías exportadas, siendo el sentido de esta norma la devolución de impuestos sobre insumos y bienes incorporados en el costo de las mercaderías exportadas.

En conclusión, el artículo 8 de la Ley N° 843 determina qué crédito fiscal resulta computable cuando las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras de servicio o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen; asimismo, el artículo 11 de la misma ley estipula que los exportadores podrán computar contra el impuesto que en definitiva adeudaren, el crédito fiscal correspondiente a las compras o insumos efectuados con destino a operaciones de exportación, debiendo

tener en cuenta que uno de los fines formales de la normativa que se citó, es delimitar las condiciones para la devolución de CEDEIM al sector exportador, fijando como requisitos esenciales que el crédito fiscal acreedor a la devolución impositiva cumpla con los requisitos de que esté relacionado a insumos y bienes incorporados en las mercancías de exportación.

En ese marco, considerando que la problemática se circunscribe sobre medios fehacientes de pago, se hace preciso en primer lugar referir, lo que debe entenderse por tal, debiendo traer a colación la normativa contenida en el artículo 37 del Decreto Supremo N° 27310 de 9 de enero de 2004 modificado por el artículo 12 del Decreto Supremo N° 27874 de 26 de noviembre de 2004, que dispone: "(MEDIOS FEHACIENTES DE PAGO). 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".

Por su parte la Ley N° 2492, establece: "ARTICULO 70.- (Obligaciones Tributarias del Sujeto Pasivo). Constituyen obligaciones tributarias del sujeto pasivo:

1. Determinar, declarar y pagar correctamente la deuda tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por la Administración Tributaria, ocurridos los hechos previstos en la Ley como generadores de una obligación tributaria. (...)

4. Respalda 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. (...)

11. Cumplir las obligaciones establecidas en este Código, leyes tributarias especiales y las que defina la Administración Tributaria con carácter general."

"ARTICULO 76.- (Carga de la Prueba). En los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos. Se entiende por ofrecida y presentada la prueba por el sujeto pasivo o tercero responsable cuando estos señalen expresamente que se encuentran en poder de la Administración Tributaria".

Con esta normativa señalada, se puede establecer claramente cuáles son los documentos que debe poseer una empresa, así como también, si bien no se tiene expresada una definición concreta de lo que debe entenderse



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

por medio fehaciente de pago, empero, considerando la mencionada normativa transcrita, lo desarrollado por la doctrina tributaria, y acudiendo al Diccionario de la Lengua Española (Espasa-Calpe 2005), es posible establecer que: *“medio fehaciente de pago, es el instrumento fidedigno empleado en una transacción, en virtud del cual se da testimonio de la certeza de la cancelación o pago en la compra de bienes o contratación de servicios, herramienta comúnmente aceptada entre particulares, en un mercado, comercio, institución y la administración pública, comenzando por el dinero en efectivo, tarjetas bancarias (débito o crédito), transferencias entre entidades financieras (pagarés, letras de cambio, pólizas, etc.), hasta los medios de pago online vía internet (compra electrónica, comercio electrónico, etc.)”*.

Así definido el medio fehaciente de pago, se hace claro que, tanto 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 los siguientes tres presupuestos legales necesarios, esenciales y concurrentes, a saber: **1)** La existencia de la factura, nota fiscal o documento equivalente por la cual se perfecciona el hecho imponible del IVA conforme establece el artículo 4, inciso 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, inciso 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 Decreto Supremo N° 21530.

Es de notar que, el primero y el último requisito están estrechamente vinculados a los medios fehacientes de pago, añadiendo que es insuficiente presentar sólo 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, ésta también deberá estar materialmente documentada en los libros y registros especiales, de comercio, comprobantes de egresos, extractos bancarios, cheques, kárdex de inventarios, hojas de control de almacén, informes o rendición de la distribución de mercaderías a sus agencias o sucursales que revele el estado de los ítems y/o artículos en stock, estado de cuentas documentado con las operaciones realizadas indicando el stock de mercaderías y/o ítems que se tiene por pagar para respaldar la realización efectiva de las transacciones y pagos efectuados al proveedor.

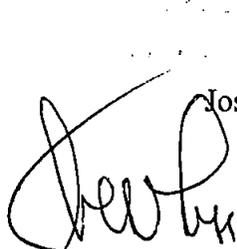
Es preciso aclarar que los medios fehacientes de pago, no solamente son para devolución impositiva a partir de UFV 50.000,- hacia montos superiores, sino que, esta cuantía también comprende para todas las transacciones efectivizadas por los contribuyentes y/o responsables, es decir, a partir de ese monto (UFV 50.000,-) la Administración Tributaria debe exigir a los contribuyentes y/o terceros responsables los medios fehacientes de pago y, cuando no se cuente con el medio fehaciente de pago, la presunción de inexistencia involucrará: **a)** Para el Crédito Fiscal -

General de Impugnación Tributaria no incurrió en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada, detallada en el **numeral IV** de la presente resolución, que constituyen el objeto del proceso, no existiendo ninguna conculcación de normas legales, al contrario, se advierte que la autoridad demandada interpretó y aplicó correctamente las normas jurídicas, en consecuencia se debe mantener firme la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada.

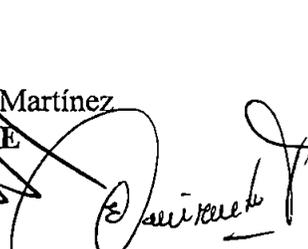
Se aclara que, la determinación de mantener firme la resolución impugnada, solo es referente a los puntos que fueron desarrollados en la presente sentencia, tomando en cuenta que la Sentencia N° 601/2017 de 22 de agosto emitida por esta misma Sala Plena de este Tribunal Supremo de Justicia, ya emitió criterio respecto a las facturas Nos. 27, 28, 33, 891, 892, 894, 899, 900, 901, 903, 904, 905, 906, 2558, 2559, 2560, 2561, 2563, 2581 y 2584, resguardando así el principio de congruencia.

POR TANTO: La Sala Plena 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, 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fojas 68 a 72, interpuesta por Ramiro Félix Villavicencio Niño de Guzmán en representación legal de la Empresa Metalúrgica Vinto, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia, MANTIENE firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 0843/2014 de 3 de junio, respecto a los puntos que fueron desarrollados en la presente resolución.

Regístrese, notifíquese y archívese.



José Antonio Révilla Martínez
PRESIDENTE

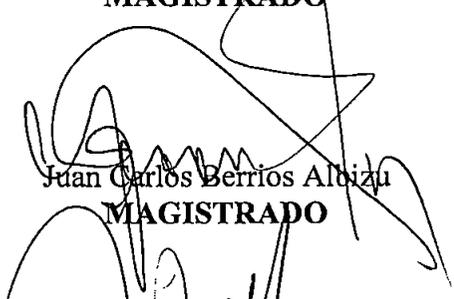


Esteban Miranda Terán
MAGISTRADO

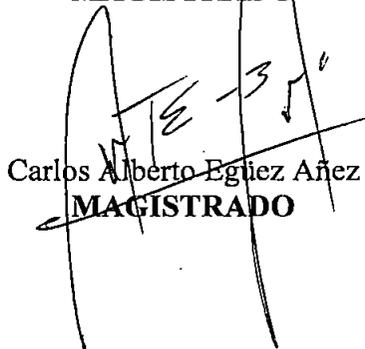
María Cristina Díaz Sosa
DECANA



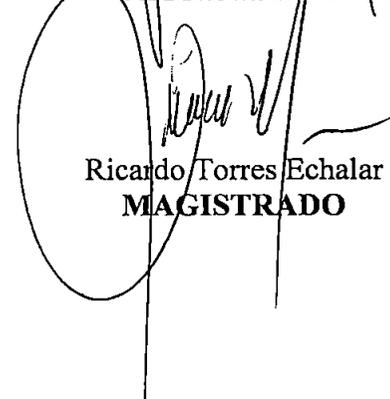
Marco Ernesto Jaimes Molina
MAGISTRADO



Juan Carlos Berrios Albizu
MAGISTRADO



Carlos Alberto Egúez Añez
MAGISTRADO



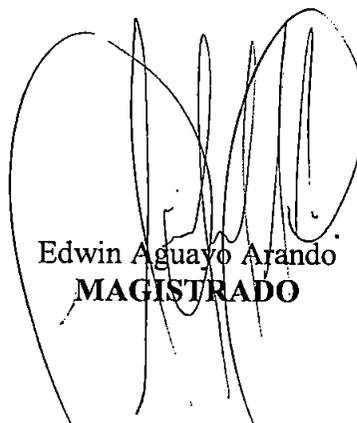
Ricardo Torres Echalar
MAGISTRADO

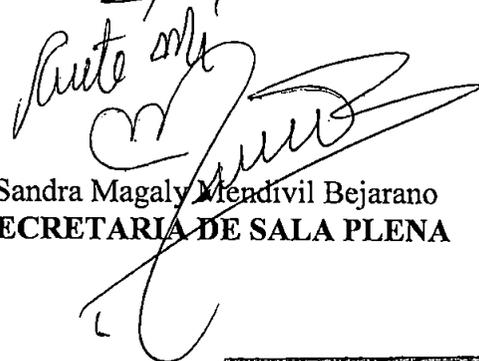


Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

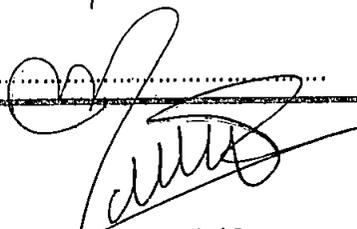
Exp. 874/2014. Contencioso Administrativo.- Empresa Metalúrgica VINTO contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.


Olvis Eguez Oliva
MAGISTRADO


Edwin Aguayo Arando
MAGISTRADO


Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA	
GESTIÓN: <u>2018</u>	
SENTENCIA N° <u>47</u> ... FECHA <u>31 de enero</u>	
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° <u>1/2018</u>	
<u>Conforme</u> VOTO DISIDENTE:	


Abog. Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA