



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

22-03-17
8:33

SALA PLENA

SENTENCIA: 148/2017.
FECHA: Sucre, 23 de marzo de 2017.
EXPEDIENTE: 980/2013.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Jorge Isaac von Borries Méndez.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 48 a 53, interpuesta por la Gerencia GRACO La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Marco Antonio Aguirre Heredia, en la que impugna la Resolución de Jerárquica AGIT-RJ 1220/2013, de 29 de julio, pronunciada por la Directora Ejecutiva General a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada por Julia Susana Ríos Laguna, la contestación de fs. 59 a 65; apersonamiento de ALTIFIBERS S.A. de fs. 149 a 163; réplica de fs. 168 a 169; dúplica a fs. 173, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

La administración Tributaria, en uso de las atribuciones conferidas por la Ley N° 2492, procedió a la verificación de documentos, hechos, elementos, formalidades del gravamen arancelario e impuestos vinculados durante el periodo fiscal noviembre de 2008 al contribuyente ALTIFIBERS S.A. Se dio inicio a la verificación mediante Orden de Verificación- CEDEIM N° 0010OVE00277 de 10 de mayo de 2011 (Modalidad Verificación Posterior) de la DUDIE Formulario N° 1137 con N° de Orden 2932413886 correspondiente al periodo fiscal noviembre de 2008, actuado que fue notificado el 25 de mayo de 2011 de forma personal al Sr. Bohrt Artieda Humberto Jorge en calidad de representante legal de Altifibers S.A.; prosigue manifestando que mediante Requerimiento N° 00111059 (F:4003) se solicitó al contribuyente Altifibers S.A., la presentación de: Declaraciones Juradas Form. 210-IVA, Libro de Ventas IVA, Libro de Compras IVA, Extractos bancarios, Comprobantes de ingreso y egresos, Estados Financieros de la gestión 2009, Dictamen de Auditoria de la gestión 2009, entre otros. Posteriormente el 29 de septiembre de 2011 se emitió el Informe de Conclusiones CITE: SIN/GDLPZ/DF/FVE-I/INF/4815/2011. Las conclusiones arrimadas producto de la revisión de la documentación fue la existencia de un monto indebidamente solicitado y devuelto en certificados de devolución impositiva por la suma de Bs. 27.742., en relación al periodo fiscal de noviembre de 2008. Igualmente se determinó como crédito fiscal no observado-IVA válido para la devolución la suma de Bs. 26.430. Que dentro del procedimiento administrativo, se ha dado cumplimiento a las obligaciones impositivas, por lo que se procedió a la emisión de la Resolución Administrativa N° 00510/2012 de 26 de

3

diciembre, el cual establece obligaciones tributarias del contribuyente por el concepto de IVA, indebidamente devuelto a través de CEDEIM respecto del periodo fiscal noviembre 2008, más intereses, sanción preliminar y mantenimiento de valor indebidamente restituido. Ante esta resolución el contribuyente interpuso Recurso de Alzada, que a su vez fue resuelto mediante la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0559/2013, que dispuso la revocatoria parcial del acto impugnado. Interpuesto el recurso jerárquico, generó la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1120/2013 de 29 de julio, la cual revocó parcialmente el recurso de alzada y modificó los importes observados en la Resolución Administrativa N° 00510/2012.

I.2. Fundamentos de la demanda contenciosa administrativa.

I.2.1.- La AGIT aplicó erróneamente el método de integración financiera y la normativa tributaria concerniente al art. 8 de la Ley N° 843 y art. 3 del DS 25465.

La AGIT aplicó erróneamente el método de integración financiera dentro de la legislación tributaria nacional, que va en contra de la normativa legal, más aun si se tiene jurisprudencia al respecto plasmada en la Sentencia N° 91/2012 de 03 de abril emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia que se relaciona al presente proceso, ya que los gastos en los que incurrió el contribuyente ALTIFIBERS S.A. corresponde a otros periodos fiscales que no concuerdan con el gasto efectuado en la exportación de la mercadería. De lo que se colige que la postura de la Autoridad de Impugnación Tributaria en cuanto al método de integración financiera, es inaplicable dentro de la normativa tributaria boliviana, siendo lo correcto al aplicar el método de integración física, con el que la Administración Tributaria estableció los montos indebidamente devueltos por Impuesto al Valor Agregado al contribuyente ALTIFIBERS S.A.

I.2.2.- La Administración Tributaria estableció correctamente la devolución indebida del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Bajo el subtítulo de la AGIT obró incorrectamente al considerar el crédito fiscal de la DUI C-17220. Señala que respecto a esta DUI, causa extrañeza que no haya sido depurado puesto que no fueron vinculadas a los costos tal cual se tiene del método de integración física. Este aspecto va en contra de los arts. 1 y 2 de la Ley N° 1963 que modifican al art. 12 y 13 de la Ley N° 1489 relativos al cumplimiento del Principio de Neutralidad Impositiva, en lo que hace a la devolución a los exportadores de un monto igual al Impuesto al Valor Agregado (IVA) pagado, incorporado en los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora.

Hace una aclaración en cuanto a que el costo de un producto está conformado por todos los insumos en que se incurren necesarios para la obtención de un determinado producto. Que la ley indica que se devolverá a los exportadores un monto igual al IVA pagado incorporado en los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora, esto quiere decir que: primero, los costos deben estar directamente incluidos en el producto exportado en el CEDEIM solicitado y no así en el costo que corresponde a otros productos que no fueron exportados. Y segundo, los gastos deben ser



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 980/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

correspondientes al mes de solicitud del CEDEIM por cuanto hubo erogaciones relacionadas a gastos administrativos de la empresa para lograr la exportación de un producto. En ese entendido, se evidencia que la AGIT no tomó en cuenta el método de integración física.

Bajo el epígrafe de la AGIT obró incorrectamente al considerar el crédito fiscal de la Factura N° 1. Señala que la Administración Tributaria procedió a la revisión del contrato celebrado entre ALTIFIBERS S.A. y el Sr. Rafael Cuenca Gamarra, ante ello el art. 14 de parag. I de la Ley N° 2492 que versa sobre que los convenios y contratos celebrados entre particulares sobre materia tributaria en ningún caso serán oponibles al fisco, a su vez transcribe el art. 5 del DS. 28699 sobre que cualquier forma de contrato, civil o comercial que tienda a encubrir la relación laboral, no surtirá efectos de ninguna naturaleza. Que, en el caso, el contrato refleja la percepción de una retribución adicional hasta el 20 de diciembre, es decir un aguinaldo. Este extremo va en contra de la normativa laboral ya que se pretende encubrir una relación laboral con un contrato de índole civil. Por lo que el contrato llega a infringir la normativa tributaria, debiéndose mantenerse la observación a la factura N°1.

I.2.3.- La Administración Tributaria observó correctamente el mantenimiento de valor indebidamente restituido.

La Administración Tributaria procedió al cálculo del mantenimiento de valor restituido del periodo fiscal noviembre de 2008. El procedimiento se hizo en estricta aplicación del art. 19 caso 2-c) de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, relativo a la imposición de sanciones por devolución indebida de tributos, por lo que en el presente caso, al tratarse de actividades dedicadas neta y exclusivamente a la exportación, correspondió la aplicación del art. 11 de la Ley N° 843 en concordancia con el art. 13 de la Ley 1489. Por lo que sólo se debe devolver el crédito fiscal pagado vinculado a la actividad exportadora, en ese sentido el mantenimiento de valor no ha sido pagado por lo cual no debe ser devuelto mediante CEDEIM. En suma, la depuración del mantenimiento de valor es correcta y no corresponde dejar sin efecto el importe señalado en la Resolución Administrativa 00510/2012.

I.3 Petitorio

Concluye que por todos los fundamentos de derecho expuestos en la presente demanda, al amparo de los artículos 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil, solicita, se declare probada la demanda, en consecuencia se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/1220/2013 de 29 de julio y se mantenga firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 00510/2012 de 26 de diciembre.

II. De la contestación de la demanda.

No obstante a que la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1220/2013, de 29 de julio está plena y claramente respaldada, en sus fundamentos técnicos jurídicos, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

3

La AGIT con respecto al IVA ha adoptado el método de integración financiera o base financiera, ya que por las características de este impuesto, son aplicables tanto a los sujetos pasivos que realizan venta a mercado interno así como para los exportadores, por lo que debe entenderse que éste método no es exclusivo para fines de devolución impositiva, ya que es una característica técnico-formal del IVA adoptado por la legislación tributaria nacional.

Se tiene que la Administración Tributaria como resultado del periodo de verificación iniciado al contribuyente según la orden de Verificación Posterior CEDEIM N° 0010OVE0027, emitió el Informe Cite: SIN/GDLP/DF/FVE-I/INF/4815/2011, el que depuró el crédito fiscal IVA de la Declaración Única de Importación C-17220 (hilados cardados de algodón) de 13 de noviembre de 2011, que genera un crédito fiscal de Bs. 1819, considerando que el insumo se encontraba en tránsito por tanto no incorporado en los costos de producción de los productos exportados en el periodo verificado, en cumplimiento de lo dispuesto por los arts. 1 y 2 de la ley 1963 que modifican la Ley N° 1489 y 24 del DS 25465, además que en base a la fecha de adquisición de los insumos, excluyó para el beneficio de la devolución impositiva, la DUI C-17220, referida a la importación de hilados cardados de algodón, que materialmente no pudieron ingresar al proceso productivo, por un total de Bs. 13.992,31 cuyo Crédito Fiscal fue de Bs1819, sin embargo no se encuentra en antecedentes administrativos, papeles de trabajo a partir del cual se haya establecido la fecha de inclusión de la materia prima al proceso de producción, toda vez que la póliza de importación es de 13 de noviembre de 2008, en tanto que las exportaciones realizadas fueron efectuadas entre el 1 y 28 noviembre de 2008, aspecto que denota precisamente la dificultad que presenta para la Administración Tributaria, la identificación de la materia prima incorpora a los productos exportados, en caso de aplicarse la integración física para efectos de cómputo y devolución del impuesto al valor agregado. En ese sentido, la Administración Tributaria no identificó la materia prima efectivamente incorporada en los productos exportados, en función a la materia prima que corresponde a los bienes exportados; sin embargo de habérselo realizado, el procedimiento no se adecuaría a lo establecido en el art.11 de la Ley N° 843 y art. 11 del DS 21530 ya que nuestro sistema tributario supone la aplicación del método de integración financiera o base financiera que implica que el exportador puede solicitar la devolución del crédito fiscal de las compras vinculadas con la actividad exportadora efectuadas en el periodo, aun cuando los inventarios e insumos que originaron dicho crédito fiscal, no hubieran sido efectivamente incorporados a esos productos exportados en el periodo fiscal por el cual el exportador solicita devolución a través de CEDEIM.

Sobre la Sentencia N° 91/2012 de 3 de abril de 2012 manifiesta que no corresponde al caso de autos, por lo que se debe desestimar este argumento.

Respecto a la incorrecta consideración del crédito fiscal de la factura N° 1, se debe resaltar que la factura emitida por Rafael Cuenca Gamarra, cuenta con el Comprobante de Egreso N° 115-11-2008 a nombre de Rafael Cuenca Gamarra, comprobante de Traspaso N° 164-10-2008, por los honorarios cancelados a la mencionada persona, a la que acompaña como



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 980/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

respaldo el Contrato Privado de Prestación de Servicios Externos de Asesoramiento. Además que la forma de contratación del personal observado por el Administración Tributaria, para efectos impositivos no existe norma legal que limite la forma de contratación del personal de la empresa, siendo que cualquiera de las dos posibilidades (en planillas o con la emisión de facturas), corresponden ambas a un gasto deducible del Impuesto Sobre las Utilidades de las Empresas; de la misma forma para efectos de devolución impositiva, se entiende que esta modalidad no causa perjuicio al fisco, toda vez que el Debito Fiscal de la Factura emitida debe ser declarada por el emisor de la factura, conforme dispone el art. 7 de la Ley N° 843, por lo que el beneficiario de la factura tiene el derecho de computar el crédito fiscal por esta Factura N° 1 emitida por Rafael R. Cuenca Gamarra.

Respecto a la supuesta incorrecta observación del mantenimiento de valor indebidamente restituido, se tiene que este reparo fue incorrectamente observado por la Administración Tributaria, toda vez que el contribuyente a través de su declaración jurada, expone el cumplimiento de lo dispuesto por los arts. 9 y 11 de la Ley N° 843 y 9 del DS 21530, ya que el saldo a favor de éste que no pudo ser compensado con operaciones de mercado interno, fue comprometido para la solicitud de devolución impositiva, según el Form. 210 IVA Exportadores, por lo que en cumplimiento a la normativa citada, correspondió dejar sin efecto el reparo por este concepto.

II.1. Petitorio.

Indica que, en mérito a los antecedentes y fundamentos anotados precedentemente, solicita declarar improbadamente la demanda Contenciosa Administrativa, interpuesta por la Gerencia Graco La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1220/2013, de 29 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

A efecto de resolver, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso informan lo siguiente:

1.- Mediante Orden de Verificación- CEDEIM N° 0010OVE00277 de 10 de mayo de 2011 (Modalidad Verificación Posterior) de la DUDIE Formulario N° 1137 con N° de Orden 2932413886 correspondiente al periodo fiscal noviembre de 2008 y Requerimiento N° 00111059 (F:4003) se solicitó al contribuyente Altifibers S.A., la presentación de: Declaraciones Juradas Form. 210-IVA, Libro de Ventas IVA, Libro de Compras IVA, Extractos Bancarios, Comprobantes de Ingreso y Egresos, Estados Financieros de la Gestión 2009, Dictamen de Auditoria de la gestión 2009, entre otros. Posteriormente el 29 de septiembre de 2011, se emitió el Informe de Conclusiones CITE: SIN/GDLPZ/DF/FVE-I/INF/4815/2011. Después se emitió la Resolución Administrativa N° 00510/2012 de 26 de diciembre, en la cual se establecieron las obligaciones tributarias del contribuyente por el concepto de IVA, indebidamente devuelto a través de CEDEIM respecto del periodo fiscal noviembre 2008, más intereses, sanción preliminar y

3

mantenimiento de valor indebidamente restituido. Ante esta resolución el contribuyente interpuso Recurso de Alzada, que a su vez fue resuelto mediante la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0559/2013, que dispuso la revocatoria parcial del acto impugnado.

Ante esta resolución la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1120/2013 de 29 de julio, la cual revoca parcialmente el recurso de alzada y modifica los importes observados en la Resolución Administrativa N° 00510/2012, dejando sin efecto la observación del crédito fiscal de la póliza de importación C-17220, que genera un crédito fiscal de Bs1.819 y de la Factura N° 1 emitida por Rafael Cuenca Gamarra que genera un crédito fiscal de Bs. 1471 y la Restitución del Mantenimiento de Valor por Bs23.027, más mantenimiento de valor e intereses.

2.- En el desarrollo del proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y II del Código de Procedimiento Civil, toda vez que aceptada la respuesta a la demanda por decreto de fs. 95, en cumplimiento a lo dispuesto en el art. 354-II del mismo cuerpo legal, se corrió traslado al demandante para la réplica que sale a fs. 168 a 169 la que ratificó los términos de la demanda; dúplica a fs.173 que ratifica los términos de la respuesta a la demanda; apersonamiento del tercer interesado de fs.149 a 163 que pide se declare improbadamente la demanda;

3.- Concluido el trámite se decretó a fs. 240 autos para sentencia.

IV. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

Que del análisis y compulsas de lo anteriormente señalado, en relación con los datos procesales y la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ-0853/2013, que resuelve el Recurso Jerárquico impugnado, se establece que para el caso, los puntos de controversia radican en determinar:

- 1.- La incorrecta interpretación del método de integración financiera.
- 2.- La correcta depuración del crédito fiscal en relación a la devolución indebida del Impuesto al Valor Agregado.
- 3.- Si fue observado correctamente el mantenimiento de valor indebidamente restituido.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

El Procedimiento Contencioso Administrativo, constituye garantía formal que beneficia al sujeto administrado, librándolo del abuso de poder de los detentadores del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, para lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados con la interposición precisamente 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



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 980/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

administrativa. En consecuencia, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación así como de la administración tributaria. Conforme lo dispone el art. 109-I de la Constitución Política del Estado, todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección; de su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantizan el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria, conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial que señala: "...impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar".

En ese sentido, conforme los puntos demandados, los que tienen relación directa con las problemáticas planteadas, se las sintetiza en tres puntos y por su orden señalamos:

Al 1.- Sobre la incorrecta interpretación del método de integración financiera utilizada por la AGIT.

De manera general el Impuesto al Valor Agregado IVA es un impuesto al consumo que grava las transacciones de bienes muebles, la prestación de servicios y las importaciones definitivas. A su vez, el método de integración financiera o base financiera, constituye un aspecto técnico formal para el funcionamiento operativo del IVA, surge como una propuesta de la teoría económica adoptada por otras legislaciones tributarias de diferentes países para la optimización de sus sistemas tributarios internos. Efectivamente, como este es un método técnico, no necesariamente se encuentra inserto dentro del texto taxativo de la norma; sin embargo, no por ello puede ser objeto de observación en su aplicación para la verificación y control del impuesto al IVA, por consiguiente, es incorrecto basar una demanda en este hecho y se pida que se revoque una resolución que utilizó este método reconocido por el propio demandante y que, además, está implícita la forma de verificación técnica en este impuesto.

Por otra parte, la Ley N° 843 en su art. 7, indica que el débito fiscal surge de la aplicación de la alícuota sobre los importes totales de los precios netos de las ventas, contratos de obra y de prestación de servicios y de toda otra prestación imputables al periodo fiscal que se liquida, en tanto que el art. 8 de la misma Ley, refiere que al débito fiscal se debe restar el crédito fiscal que surge de aplicar la misma alícuota sobre el monto de 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 hubiese facturado o cargado mediante documentación equivalente; así el art. 9 del repetido cuerpo legal, indica que si la diferencia entre el débito y el crédito fiscal resulta un saldo a favor del fisco, su importe será ingresado en la forma y plazo determinados, pero si por el contrario existe una diferencia en favor del contribuyente, este saldo más el mantenimiento de valor puede ser compensado con el IVA de periodos posteriores. Se hace esta relación, toda vez que implícitamente la normativa contenida en estos artículos

3

comentados de la Ley N° 843, contienen las características del método de sustracción y adición, situación que permite concluir que el IVA ha adoptado el método de integración financiera o base financiera que, finalmente debe entenderse, que no es exclusivo sólo para fines de devolución impositiva sino una característica técnico formal del IVA adoptada por nuestra legislación tributaria nacional, que recoge éste método de integración financiera como técnica de liquidación que implica que el exportador puede pedir la devolución del crédito fiscal de las compras vinculadas con la actividad exportadora realizadas, aun cuando los insumos que produjeron ese crédito fiscal, no hubieran sido efectivamente incorporados en los productos exportados por el cual se pide la devolución a través de los CEDEIM.

2.- La correcta depuración del crédito fiscal en relación a la devolución indebida del Impuesto al Valor Agregado.

La Administración Tributaria sostiene: Que el motivo por el cual se otorgan CEDEIM, es para evitar la exportación de componentes impositivos para garantizar su competitividad, pero que para ello necesariamente debe estar compuesto por facturas relativas a la exportación realizada y dentro del periodo en que se produjo la exportación, cita los arts. 12 y 13 de la Ley N° 1489, modificados por la Ley N° 1963. Y que además, según el art. 14 de la Ley N° 1489, arts. 3 y 24 del DS 25465, los exportadores computarán contra el IVA los costos y gastos por concepto de importaciones definitivas. Se entiende por costos de la materia prima que integra el producto exportado (lanas, hilos, etc.) y que los gastos son todos los servicios (luz, agua, almacenaje, etc.), necesarios para la exportación; menciona definiciones del costo, costo total, costos fijos, costos variables, materia prima, mano de obra directa, costos indirectos de fabricación, costo directo, costo primo, entre otros y concluye que la ley señala los costos directamente incurridos en la producción del producto exportado cuya devolución fue solicitada, no así de costos que corresponden a otros productos que en muchos casos no fueron exportados cuando solicitó la devolución del CEDEIM y que cuando se refiere a los gastos, éstos deben corresponder a la fecha de exportación.

El art. 3 del DS 25465, dispone que 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. Aclara, que no se entenderá como costo, la sola depreciación de los bienes de capital y de los activos fijos, sino el pago total que se hubiere realizado por su importación o compra en mercado interno. Que a su vez el art. 5 del DS 25465, señala que se entiende por componentes del costo del producto exportado, las materias primas, insumos directos e indirectos, servicios y depreciaciones correspondientes a activos fijos.

Entonces, se colige que son tres los elementos que comprenden la fabricación de un producto: la materia prima, mano de obra y los costos indirectos de fabricación, de los cuales los dos primeros son costos directos y el último indirecto de fabricación como fuerza motriz, luz,



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

teléfono, amortizaciones que también ingresan dentro del costo total del producto.

En cuanto a la forma de contratación del personal observado por la Administración Tributaria referido a la factura emitida por Rafael Cuenca Gamarra, por los honorarios cancelados a dicha persona, cabe destacar que no existe norma legal que limite la forma de contratación del personal de la Empresa ALTFIBERS, siendo que cualquiera de las formas que se use para su pago ya sea mediante planilla o con la emisión de facturas, corresponde a un gasto deducible del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas y que esta modalidad no perjudica al fisco, por cuanto el débito fiscal de la factura emitida debe ser declarada por el emisor de la factura conforme lo dispone el art. 7 de la Ley 843, en tal mérito el beneficiario de la factura tiene el derecho de computar el crédito fiscal de esta factura.

Finalmente, debe entenderse que la devolución impositiva no significa un tratamiento preferencial al sector exportador, sino que, como señala la propia Ley 1489 modificada por la Ley 1963, responde a una situación de neutralidad impositiva, por lo que no existe doble beneficio, ya que el crédito fiscal, incluido el incorporado sólo en la exportación, en principio debe ser computado con ventas de mercado interno, además la posición del SIN no toma en cuenta el ciclo productivo que tiene una empresa que no sólo vende lo que produce en el periodo sino también las existencias de periodos anteriores, tampoco considera que la empresa pueda acumular materia prima u otros insumos, ya que en su criterio si éstos fueron adquiridos con anterioridad o posterioridad a la exportación sólo podrían acreditarse contra ventas de mercado interno.

3.- Si fue observado correctamente el mantenimiento de valor indebidamente restituido.

El art. 7 de la Ley N° 843, señala que el débito fiscal surge de la aplicación de la alícuota sobre los importes totales de los precios netos de las ventas, contratos de obras y de prestación de servicios y de toda otra prestación imputables al periodo fiscal que se liquida, a su vez el art. 8 del mismo cuerpo legal refiere que del débito fiscal se restará el crédito fiscal que surge de aplicar la misma alícuota al monto de compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obra o de prestación de servicios o toda otra prestación o insumo alcanzados por el gravamen, facturados o cargados mediante documentación equivalente; así mismo el art. 9 de esta misma ley indica que si la diferencia entre el débito y el crédito fiscal resulta un saldo favor del fisco, su importe será ingresado en la forma y plazos determinados, pero si por el contrario, existe una diferencia a favor del contribuyente éste saldo más el mantenimiento de valor puede ser compensado con el IVA en periodos posteriores. A su vez el art. 11-3)- b) del DS 21530 modificado por el art. 24 del DS 25465 establece que una vez determinado el crédito fiscal computable contra operaciones gravadas, el monto correspondiente será acreditado inicialmente contra operaciones gravadas en el mercado interno, el saldo resultante será devuelto a través de certificados de devolución de impuestos. En este sentido el reparo por mantenimiento de Valor indebidamente restituido, fue equivocadamente observado por la Administración Tributaria, ya que el contribuyente a través de su declaración jurada, expuso el cumplimiento de lo dispuesto

3

por los repetidos arts. 9 y 11 de la Ley N° 843, toda vez que el saldo a favor del contribuyente que no pudo ser compensado con operaciones de mercado interno, siendo comprometido para la solicitud de devolución impositiva, conforme al Formulario 210 referido al IVA Exportadores, consecuentemente correspondió dejar sin efecto el reparo de este punto.

Finalmente la neutralidad impositiva debe ser entendida como la condición que se le da al exportador para que tenga un tratamiento similar al que se le otorga a un contribuyente que opera en el mercado interno y no exporta; es decir, que en la devolución de impuestos no se debe discriminar entre los que comercializan en el mercado interno y los exportadores, ya que los primeros recuperan su crédito fiscal a través del débito-crédito fiscal, en tanto que a los exportadores se les devuelve el crédito fiscal acumulado en etapas anteriores, mediante CEDEIM con este aliciente de devolución que implica que el bien exportado sea competitivo en el mercado externo.

VI. CONCLUSIONES.

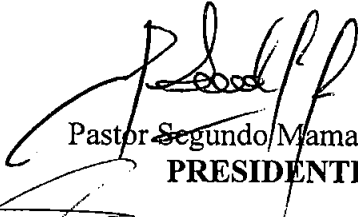
Por lo expuesto, en atención a los fundamentos señalados anteriormente, se constata que los argumentos del demandante, no tienen fundamento legal alguno en vista de que la Resolución Jerárquica se ajusta a derecho.


POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, declara: **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativo de fs. 48 a 53, interpuesta por la Gerencia GRACO La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Marco Antonio Aguirre Heredia; en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 1220/2013 de 29 de julio.

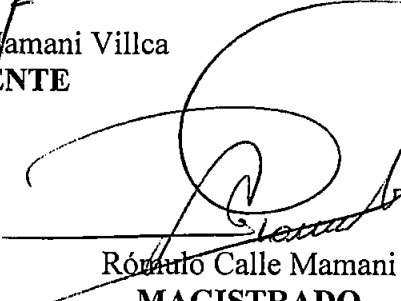
No interviene la Magistrada Norka Natalia Mercado Guzmán por encontrarse en comisión de viaje oficial.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.

Regístrese, notifíquese y archívese.


Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO


Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

[Signature]
Antonio Gardo Campero Segovia
MAGISTRADO

[Signature]
Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

Exp. 980/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

[Signature]
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

[Signature]
Maritza Suintura Juaniquina
MAGISTRADA

[Signature]
~~Fidel Marcos Tordoya Rivas~~
MAGISTRADO



improbada.

Auto mi
[Signature]
Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: *2017*.....

SENTENCIA N° *148*..... FECHA *23 de marzo*

REC TOMA DE RAZÓN N° *1/2017*.....

Conforme
VOTO DISIDENTE:

[Signature]
M.Cc. Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA