



Estado Plurinacional de Bolivia

71 Órgano Judicial

13-09-17
11:10

SALA PLENA

SENTENCIA: 177/2017.
FECHA: Sucre, 23 de marzo de 2017.
EXPEDIENTE: 1051/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: **Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano.**

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 47 a 49 vta., interpuesta por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz (GRACO-LP) del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1412/2013, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) el 13 de agosto de 2013, la contestación de fs. 56 a 61 vta., citación al tercero interesado AMÉRICA TEXTIL SOCIEDAD ANÓNIMA (AMETEX S.A.) de fs. 83, réplica de fs. 89 y vta., dúplica de fs. 93, 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 procedió a la verificación de los hechos, elementos e impuesto, vinculados al crédito fiscal y formalidades arancelarias de AMETEX S.A. respecto al Impuesto al Valor Agregado (IVA), periodo comprendido entre febrero a diciembre de 2008; el 2 de febrero de 2012, se presentó la documentación de descargo y el 13 de diciembre de ese mismo año, se notificó al contribuyente con la finalización de la verificación externa.

El 18 de diciembre de 2012, se emite el Informe CITE: SIN/GGLP/DF/SVE/INF/ 3284/2012 que determina un reparo a favor del fisco por 3.169.108.- UFV's (tres millones ciento sesenta y nueve mil ciento ocho Unidades de Fomento de Vivienda), equivalentes a Bs5.698.216.- (cinco millones, seiscientos noventa y ocho mil doscientos dieciséis 00/100 bolivianos).

La Resolución Administrativa de Devolución Indebida N° 21-0028-2012 de 21 de diciembre de 2012, establece un importe indebidamente devuelto que alcanza a 1.186.311 UFV's (un millón ochocientos dieciséis mil trescientos once Unidades de Fomento de Vivienda), equivalentes a Bs3.266.962 (tres millones doscientos sesenta y seis mil novecientos sesenta y dos 00/100 bolivianos), por concepto de: Impuesto Indebidamente Devuelto, Mantenimiento de Valor, Intereses y Mantenimiento de Valor del Crédito Comprometido respecto del IVA de los periodos fiscales marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008; resolución notificada el 27 de diciembre de 2012.

Formulado el recurso de alzada por el contribuyente, mediante Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0647/2013 de 27 de mayo, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, revoca parcialmente la Resolución Administrativa de Devolución Indebida N° 21-0028-2012 de 21 de diciembre de 2012.

Interpuestos los recursos jerárquicos por el contribuyente y por GRACO-LP del SIN, la AGIT pronuncia la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1412/2013 de 13 de agosto, que revoca parcialmente la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0647/2013, y modifica el importe observado por crédito fiscal IVA.

I.2. Fundamentos de la demanda.

La AGIT modifica el importe observado por crédito fiscal IVA indebidamente devuelto dejando sin efecto Bs. 595.353.- (quinientos noventa y cinco mil trescientos cincuenta y tres 00/100 bolivianos) por crédito fiscal más mantenimiento de valor e intereses plasmado en la Resolución Administrativa de Devolución Indebida N° 21-0028-2012, de manera errada y en flagrante violación a lo establecido por la normativa tributaria aplicable.

De la lectura de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1412/2013, se evidencia que la AGIT erróneamente dejó sin efecto la depuración de facturas por mercado interno sin valorar los papeles de trabajo de la Resolución Administrativa de Devolución Indebida N° 21-0028-2012.

En el libro de compras IVA consta el registro de las facturas, notas fiscales o documentos equivalentes a compras de bienes y servicios que den lugar al crédito fiscal; en los antecedentes administrativos, consta el reporte de compras reportadas por el contribuyente cuyo contenido es el Libro de Compras IVA, del cual se advierte que la columna tipo contiene los numerales 1 (compras para mercado interno) y 1 (compras por exportaciones) conforme dispone el art. 50 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0016-07; la sumatoria total de los importes, tomando en cuenta cada tipo son trasladados a la Declaración Jurada F-210, sin que exista diferencia entre ellos.

En ese sentido, de fs. 1243 a 1246 de antecedentes administrativos, se encuentra el detalle de facturas y Declaraciones Únicas de Importación (DUI's) que fueron detalladas por el contribuyente en el Formulario (F) 1133; se procedió al análisis sobre aspectos formales, vinculación a actividades y validación mediante controles cruzados y como resultado se depuraron varias notas fiscales, que no fueron objeto de observación por parte de la AGIT.

Además, la AGIT no analizó correctamente el importe observado mediante Solicitud de Devolución Impositiva (SDI), por cuanto la administración tributaria procedió al recalcule efectuado en los Formularios 210, a la comparación de los valores declarados por el contribuyente en dichos formularios y los determinados por la fiscalización, producto de ello se encontraron diferencias en la SDI en el periodo fiscal abril de 2008, a consecuencia de las compras para el mercado interno que fueron



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1051/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

depuradas y tiene relación con el cálculo del saldo del Crédito Fiscal de exportación Cód.101 y durante el periodo fiscal septiembre de 2008, las diferencias son producto del saldo diferido mes a mes que tuvo su inicio en abril de 2008.

El registro de las pólizas de importación para el mercado interno, tuvo efecto en las ulteriores declaraciones juradas (F-210), consecuentemente la administración tributaria procedió a la revisión de los Libros de Compras IVA constatándose el registro como tipo 1, extremo que no tiene relación con las declaraciones juradas del IVA ni con el F-1133; en consecuencia, el importe observado por la administración tributaria, fue erróneamente dejado sin efecto por la AGIT.

I.3. Petitorio.

El demandante, solicita que se declare probada la demanda contencioso administrativa y en el fondo revocar parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1412/2013 de 13 de agosto, y mantener firme.

II. De la contestación a la demanda.

Daney David Valdivia Coria, en representación legal de la AGIT, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda con memorial presentado el 11 de marzo de 2014 de fs. 56 a 61 vta., señalando:

De la revisión de las facturas observadas por la administración tributaria, se refieren a pago de servicios de Courier, comisiones, mantenimiento de equipos de computación, alquiler de máquina, servicio de contralor, cuenta ordinaria, servicio de equipos de radio comunicación, repuestos por mantenimiento y servicio de transporte, depurando un importe total de Bs717.041.- (setecientos diecisiete mil cuarenta y uno 00/100 bolivianos).

El art. 12 de la Ley N° 843 de Reforma Tributaria, bajo el cual fueron depuradas las notas fiscales detalladas en el documento de trabajo, establece que el incumplimiento de la obligación de emitir factura, nota fiscal o documento equivalente hará presumir, sin admitir prueba en contrario, la falta de pago del impuesto, por lo que el comprador no tendrá derecho al cómputo del crédito fiscal que refiere el art. 8 de dicha Ley.

La normativa prevé que la falta de emisión de la factura, inhabilita el derecho del comprador al crédito fiscal correspondiente, situación que no aplica en el presente caso, por cuanto se emitieron las facturas por los servicios prestados y si bien es cierto que el hecho imponible del impuesto se perfeccionó a momento de la conclusión del servicio conforme el art. 4 inc. b) de la Ley N° 843 de Reforma Tributaria, no es menos cierto que la obligación de emitir la factura en el momento de la conclusión del servicio, era del proveedor quien debe declarar y pagar el impuesto generado por el servicio realizado, no así el comprador, por tanto no se puede desconocer su derecho al crédito fiscal generado por las compras realizadas por esta causa.

En cuanto a la depuración de facturas no vinculadas a la exportación, las pólizas de importación que refieren a catálogos y muestras, consignan como proveedor a empresas de Courier (entre otras, Intertrade Courier Bolivia SRL, DHL Bolivia SRL, Jet Courier); los art. 12 y 13 de Ley N° 1489, modificados por los arts. 1 y 2 de la Ley N° 1963 de Modificaciones a la Ley de Exportaciones, establecen que en cumplimiento del principio de neutralidad impositiva los exportadores recibirán la devolución de los impuestos internos al consumo incorporados a los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora; en ese sentido, y con el objeto de evitar la exportación de componentes impositivos, el Estado devuelve al exportador un monto igual al IVA, pagado e incorporado en los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora; así mismo, el art. 3 del Decreto Supremo (DS) 25465, establece que la determinación del crédito fiscal para las exportaciones, se realizará bajo las mismas normas que rigen para los sujetos pasivos que realizan operaciones en el mercado interno, conforme al art. 8 inc. a) de la Ley N° 843 de Reforma Tributaria, corresponde aplicar la alícuota respectiva, sobre el monto de las compras, importaciones definitivas o cargado mediante documentación equivalente, contratos de obras o de prestación de servicios, o toda prestación o insumo alcanzados por el gravamen, que los hubiesen facturado o cargado mediante documentación equivalente en el periodo fiscal que se liquida, sólo dan lugar al cómputo de crédito fiscal, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen; norma reiterada en el art. 8 del DS 21530 y el art. 11 de la Ley N° 843 de Reforma Tributaria.

Sobre la depuración de facturas por medios fehacientes de pago, los numerales 1, 4, 5 y 6 del art. 70 del Código Tributario (CTb), establecen la obligación del sujeto pasivo de determinar, declarar y pagar correctamente la deuda tributaria y respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante registros generales y especiales, facturas, documentos, o instrumentos públicos, demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos y facilitar las tareas de verificación que realice el SIN; conforme el art. 4 inc. a) de la Ley 843 de Reforma Tributaria, tanto la obligación de pago como la emisión de la respectiva factura surgen cuando se realiza la venta, el sujeto pasivo demostrará con documentación fehaciente que la compraventa es real; resulta necesario considerar el art. 66 num.1 del CTb, vigente en los periodos sujetos a verificación, que establecía como facultad específica de la administración tributaria, aplicar los montos mínimos previstos mediante reglamento, a partir de los cuales las operaciones de devolución impositiva deben ser respaldados por documentos bancarios o cualquier otro medio fehaciente de pago establecido legalmente y la ausencia hace presumir la inexistencia de la transacción; situación concordante con el art. 37 del DS 27310.

Sobre la depuración de facturas por mercado interno, los montos del F-210 del IVA y el F-1137 de declaración única de devolución impositiva a las exportaciones, coinciden en el monto comprometido de Bs1.180.062.- (un millón ciento ochenta mil sesenta y dos bolivianos). El importe total del reporte de compras del contribuyente es superior al importe declarado para mercado interno según F-210, lo que supone que no todas las compras registradas en el Cód.1 fueron declaradas para mercado interno y si bien se observó el monto, no se puede comprobar indubitablemente que



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1051/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

estas compras observadas fueron registradas como compras para mercado interno o mixtas o comprometidas en el importe declarado por el contribuyente en el F-1133, pues no se cuenta con el reporte detallado de las facturas registradas en ese formulario con el que cuenta la Administración Tributaria, que es presentado en medio magnético al momento de la solicitud del Certificado de Devolución Impositiva (CEDEIM) conforme a los arts. 1, 8, 9 y 10 de la RND N° 10-0004-03, mismo que debió ser presentado como prueba de la observación, más aún al existir contradicciones entre los registros magnéticos y físicos del libro de compras del periodo abril de 2008, teniendo en consecuencia una depuración sin el respaldo documental físico o magnético.

Sobre la diferencia de la SDI, la administración tributaria realizó un recalcule de los importes registrados en el F-210, no encontrando diferencias en los periodos de febrero y marzo de 2008; para el periodo abril de 2008, se advierte que modifica los importes de la Declaración Jurada F-210 del periodo para el Cód. 417 de Bs1.725.253.- a Bs 2.754.615 y para el Cód. 420 de Bs. 13.257.901 a Bs. 12.228.540, sin explicar las causas que conllevaron a esa modificación; con ello se genera diferencias en los periodos de abril y septiembre de 2008 entre el crédito comprometido por el contribuyente y por fiscalización plasmados en el documento de trabajo "Cálculo de los CEDEIMs solicitados".

De la revisión de los F-210 para el periodo abril de 2008, no se evidencia error alguno que pueda afectar la SDI; y, con relación al periodo septiembre de 2008, se identifica que el Código que podría afectar al importe de la SDI del periodo por saldos erróneamente traspasados, conforme lo señala la administración tributaria, es el Cód. 71 "Saldo de crédito fiscal vinculado a las exportaciones del periodo anterior actualizado", que consigna Bs1.756.341, arrastre actualizado del Cód. 130 del periodo anterior, mientras que de la verificación del F-210 del periodo 2008, el Cód. 130 registra Bs1.735.809.- por concepto de saldo de crédito fiscal para exportaciones para el siguiente periodo y que en base a la actualización prevista en el art. 9 de la Ley 843 de Reforma Tributaria, el crédito fiscal del periodo anterior actualizado asciende a Bs1.756.341.- monto que registra la declaración jurada del periodo fiscal septiembre 2008, por tanto tampoco se advierte error que afecte el cálculo del importe de la SDI.

II.1. Petitorio.

La AGIT solicita que se declare improbadamente la demanda interpuesta por el Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente el Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1412/2013 de 13 de agosto, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

III.1. Mediante Informe CITE: SIN/GGLP/DF/SVE/INF/3284/2012 de 18 de diciembre, la Administración Tributaria determinó un reparo a favor del fisco por 3.169.108.- UFV's equivalentes a Bs5.698.216.- y pronunció la Resolución Administrativa de Devolución Indebida N° 21-0028-2012 de 21 de diciembre de 2012, estableciendo un importe

indebidamente devuelto de 1.186.311.- UFV's, equivalentes a Bs3.266.962.-, por concepto de Impuesto Indebidamente Devuelto, Mantenimiento de Valor, Intereses y Mantenimiento de Valor del Crédito Comprometido, con relación al IVA de los periodos fiscales marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008; Resolución notificada a AMETEX SA, el 27 de diciembre de 2012.

Formulado el recurso de alzada por el contribuyente, mediante Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0647/2013 de 27 de mayo, la ARIT La Paz, revoca parcialmente la Resolución Administrativa de Devolución Indebida N° 21-0028-2012 de 21 de diciembre de 2012, emitida por la Gerencia GRACO-La Paz del SIN contra AMETEX S.A., dejando sin efecto el monto de Bs1.080.985.- observado como IVA indebidamente devuelto, más mantenimiento de valor, intereses y mantenimiento de valor del crédito fiscal restituido automáticamente por los periodos fiscales febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008; y, mantiene firme y subsistente el monto de Bs795.327.- por concepto de IVA indebidamente devuelto, más mantenimiento de valor, intereses y sanción por omisión de pago; además del mantenimiento de valor del crédito fiscal restituido automáticamente por depuración de crédito fiscal no vinculado a la actividad exportadora y sin medios fehacientes de pago, correspondiente a los periodos fiscales febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008 .

Interpuestos los recursos jerárquicos por el contribuyente y por GRACO-LP del SIN, la AGIT pronuncia la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1412/2013 de 13 de agosto, revocando parcialmente la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0647/2013, y en consecuencia, deja sin efecto el importe de Bs595.353.- por crédito fiscal IVA indebidamente devuelto más mantenimiento de valor, intereses y mantenimiento de valor del crédito fiscal restituido por los periodos fiscales febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008; y, subsistente el importe de Bs1.280.958.- por crédito fiscal IVA indebidamente devuelto más mantenimiento de valor, intereses y mantenimiento de valor del crédito fiscal, restituido por los periodos fiscales febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008.

III.2. La demanda contenciosa administrativa es interpuesta por la Gerencia GRACO- La Paz del SIN, el 14 de noviembre de 2013, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1412/2013 de 13 de agosto, pronunciada por la AGIT, notificada al ahora demandante el 16 de agosto de 2013; la AGIT presenta la contestación, se cita al tercero interesado aunque no presenta argumento alguno; la réplica y dúplica que consta en antecedentes; se decreta autos para sentencia. En el curso del presente proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Código de Procedimiento



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1051/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Civil (CPC-1975) y el Código Procesal Civil (CPC), conforme a lo establecido por la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En autos, la controversia se circunscribe a determinar si la AGIT incurrió en violación de lo dispuesto en el Código Tributario, su reglamento, Ley 843 de Reforma Tributaria y Ley 1963 de Modificaciones a la Ley de Exportaciones, al dejar sin efecto la depuración de facturas por mercado interno, sin valorar los papeles de trabajo que respaldan el contenido de la Resolución Administrativa de Devolución Indebida N° 21-0028-2012, modificando el monto de Bs1.685.574,60.- establecido en la misma; y, que no analizó correctamente el importe observado por SDI; en consecuencia, corresponde establecer si la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ 1412/2013, aplicó correctamente la normativa aplicable al caso.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

Reconocida la competencia de la Sala Plena de éste Tribunal para conocer y resolver la controversia, conforme la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo como un proceso de puro derecho, en el que el Tribunal únicamente analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por el demandante; corresponde realizar el control judicial sobre los actos ejercidos por la AGIT.

El art. 66.11 del CTb prevé entre las facultades de la Administración Tributaria, el aplicar montos mínimos establecidos mediante reglamento a partir de los cuales las operaciones de devolución impositiva deben ser respaldadas por los contribuyentes a través de documentos bancarios (cheques, tarjetas de crédito y cualquier otro medio de pago) y que la ausencia de respaldo hará presumir la inexistencia de la transacción; por su parte el art. 70.4 del citado Código, entre las obligaciones del sujeto pasivo, determina el respaldar las actividades y operaciones gravadas mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como todos los documentos y/o instrumentos públicos.

El art. 4 de la Ley N° 843 de Reforma Tributaria, establece que el hecho imponible se perfeccionará en el caso de ventas, sean al contado o a crédito, en el momento de la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia de dominio, misma que deberá estar respaldada por la factura, nota fiscal o documento equivalente respectivo; y, en el caso de contrato de obras o prestación de servicios y otras prestaciones, desde el momento en que se finalice la ejecución o prestación, o desde la percepción total o parcial del precio, el que fuere anterior; además el art. 8 de la citada Ley, prevé que del impuesto determinado, se restará el importe que resulte de aplicar la alícuota establecida en el art. 15 sobre el monto de las compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o de prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzados por el gravamen que se hubiesen facturado o cargado mediante documentación equivalente en el periodo fiscal que se liquida y solo darán lugar al cómputo de crédito fiscal, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen.

Además, el art. 11 de la Ley N° 843, prevé que las exportaciones quedan liberadas del débito fiscal que les corresponda; que 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 éste único fin se considerarán como sujetas a gravamen y en caso que crédito fiscal imputable contra operaciones de exportación no pudiera ser compensado con operaciones gravadas en el mercado interno, el saldo a favor resultante será reintegrado al exportador en forma automática e inmediata, a través de notas de crédito negociables, de acuerdo a lo que establezca el reglamento; y, el art. 12 de la misma Ley, determina que el incumplimiento de la obligación de emitir factura, nota fiscal o documento equivalente hará presumir, sin admitir prueba en contrario, la falta de pago del impuesto, por lo que el comprador no tendrá derecho al cómputo del crédito fiscal contenido en el art. 8, consignado precedentemente; y, que toda enajenación realizada por un responsable que no tuviera respaldo (facturas, notas fiscales o documento equivalente) determinará su obligación de ingreso del gravamen sobre el monto de tales enajenaciones sin derecho a cómputo de crédito fiscal alguno.

La Ley N° 1963, de Modificaciones a la Ley de Exportaciones, en su Artículo primero, modifica el art. 12 de la Ley N° 1849 y en definitiva prevé que en cumplimiento al principio de neutralidad impositiva, los exportadores de mercancías y servicios sujetos a esa ley, recibirán la devolución de impuestos internos al consumo y de los aranceles incorporados a los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora; y, el Artículo Segundo que modifica el art. 13 de la Ley N° 1849, establece que con el objetivo de evitar la expropiación de componentes impositivos, el Estado devolverá a los exportadores un monto igual al IVA pagado, incorporado en los costos y gastos vinculados a la actividad y que ésta devolución será reglamentada conforme al contenido del art. 11 de la Ley N° 843 de Reforma Tributaria.

El art. 8 del DS 21530, Reglamento del IVA, prevé que el crédito fiscal computable a que se refiere el art. 8 inc. a) de la Ley 843 de Reforma Tributaria, es el originado en las compras, adquisiciones contrataciones o importaciones definitivas alcanzadas por el gravamen vinculadas con la actividad sujeta al tributo; que a efectos de la determinación del crédito fiscal, los contribuyentes aplicarán la alícuota establecida en el art. 15 de la Ley 843 sobre el monto facturado de sus compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o prestación de servicios, o toda prestación o insumo alcanzado por el gravamen.

Sobre la devolución de impuestos a las exportaciones, el art. 3 del DS 25465 establece que el crédito fiscal IVA correspondiente a los costos y gastos por concepto de exportación definitiva 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 de Reforma Tributaria; que no se entenderá cómo 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; y, que la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1051/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

determinación del crédito fiscal para las exportaciones, se realizará bajo las mismas normas que rigen para los sujetos pasivos que realizan operaciones en el mercado interno, conforme a lo dispuesto en el art. 8 de la Ley 843 de Reforma Tributaria. Como los exportadores no generan o generan parcialmente débito fiscal por operaciones gravadas, después de restar éste crédito fiscal, el excedente de crédito que resultare en el periodo fiscal respectivo, será devuelto hasta un monto máximo igual a la alícuota IVA aplicada sobre el valor FOB (Free On Board-Libre a bordo) de exportación, o valor de una mercancía de exportación cuando está embarcada, es decir, antes de salir hacia su destino.

En cuanto a la normativa aplicable a las solicitudes de devolución impositiva (SDI), el art. 12 del DS 27874, Reglamento Complementario del Código Tributario Boliviano, modifica el art. 37 del DS 27310 y establece que cuando se solicite la devolución impositiva, las compras por importe mayor a 50.000.- UFV, 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 ; y, por su parte, el art. 1 de la RND N° 10-00403 de 11 de marzo de 2003, prevé que las solicitudes en la Declaración Única de Devolución Impositiva a las Exportaciones (DUDIE), serán definidas por el Servicio de Impuestos Nacionales; que la presentación de la solicitud de CEDEIM, debe ser ordenada por periodos fiscales consecutivos, mensual y conjunta, es decir, por todos los impuestos solicitados (IVA, ICE, GA los que le correspondan), por las exportaciones del periodo fiscal.

Además la RND N° 10-00403, establece la herramienta informática del Software de Registro de SDI como una aplicación que se ejecuta sobre plataforma Windows y forma parte del Sistema de Devolución Impositiva al sector exportador, permite el registro, generación y captura de las SDI en medio magnético y prevé la forma en la que debe realizarse el registro de la información de la solicitud.

En ese marco normativo, se evidencia que la AGIT procedió a la revisión de las facturas observadas y concluyó que las mismas corresponden a pago de servicios de Courier, comisiones, mantenimiento de equipos de computación, alquiler de máquina, servicio de contralor, cuenta ordinaria, servicio de equipos de radio comunicación, repuestos por mantenimiento y servicio de transporte, depurando un importe total de Bs717.041.-. Al respecto, conforme se tiene anotado precedentemente el incumplimiento de la obligación de emitir factura, nota fiscal o documento equivalente hará presumir, sin admitir prueba en contrario, la falta de pago del impuesto, implica que el comprador no tendrá derecho al cómputo del crédito fiscal establecido al efecto por el art. 8 de la misma Ley; por cuanto la falta de emisión de la factura inhabilita dicho derecho del comprador al crédito fiscal correspondiente; empero ello no ocurrió en el presente caso, el contribuyente emite las facturas por los servicios prestados y pese a que el hecho imponible del impuesto se perfeccionó a momento de la conclusión del servicio, la obligación de emitir la factura en el momento de la conclusión del servicio prestado, era del proveedor; en consecuencia, no se puede desconocer el derecho al crédito fiscal generado por las compras realizadas por el contribuyente.

En cuanto a la depuración de facturas por compra en mercado interno, los montos del F-210 del IVA y el F-1137 de la declaración única de devolución impositiva a las exportaciones, coinciden en el monto comprometido de Bs1.180.062.-. y el importe total del reporte de compras de AMETEX SA es superior al declarado para mercado interno; no todas las compras registradas fueron declaradas para el mercado interno y si bien se observó el monto, la AGIT no pudo verificar si las compras observadas fueron registradas como para mercado interno o mixtas o comprometidas con el declarado en el F-1133, al no contar con el medio magnético de las mismas presentado por el contribuyente, y si la administración tributaria consideraba necesaria su revisión por existir contradicciones entre los registros magnéticos y físicos del libro de compras de un periodo de fiscalización (abril de 2008), debió adjuntarla como prueba para su valoración respectiva.

Sobre la depuración de facturas no vinculadas a la exportación, las pólizas de importación que refieren a catálogos y muestras, consignan como proveedor a empresas de Courier y en observancia del principio de neutralidad impositiva los exportadores tienen derecho a la devolución de los impuestos internos al consumo incorporados a los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora; el Estado devuelve al exportador un monto igual al IVA, pagado e incorporado en los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora; más aún cuando el crédito fiscal para las exportaciones, debe realizarse bajo las mismas normas que rigen para los sujetos pasivos que realizan operaciones en el mercado interno, en consecuencia, resulta necesario aplicar la alícuota respectiva, sobre el monto de las compras, importaciones definitivas o cargado mediante documentación equivalente, contratos de obras o de prestación de servicios, o toda prestación o insumo alcanzados por el gravamen, que los hubiesen facturado o cargado mediante documentación equivalente en el periodo fiscal que se liquida, tomando en cuenta que sólo dan lugar al cómputo de crédito fiscal, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen.

Respecto a la depuración de facturas por medios fehacientes de pago, es obligación del sujeto pasivo de determinar, declarar y pagar correctamente la deuda tributaria y respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante registros generales y especiales, facturas, documentos, o instrumentos públicos, demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos y facilitar las tareas de verificación que realice el SIN; además, tanto la obligación de pago como la emisión de la respectiva factura se consolida a momento en que se materializa la venta, y el sujeto pasivo debe demostrar con documentación fehaciente que la compraventa es real; y en ese entendido, la administración tributaria debía aplicar los montos mínimos previstos mediante reglamento, a partir de los cuales las operaciones de devolución impositiva deben ser respaldadas por documentos bancarios o cualquier otro medio fehaciente de pago y la ausencia hace presumir la inexistencia de la transacción.

Con relación a la SDI, la administración tributaria realizó un recalcu de los importes registrados en el Formulario 210, y no se evidencia diferencias en los periodos febrero y marzo de 2008; para el periodo abril de 2008, se advierte que modifica los importes de la Declaración Jurada



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1051/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Formulario 210 del periodo para el Cód.417 de Bs1.725.253.- a Bs2.754.615.- y para el Cód. 420 de Bs13.257.901.- a Bs12.228.540, y con ello se genera diferencias en los periodos abril y septiembre de 2008, entre el crédito comprometido por el contribuyente AMETEX SA y por fiscalización plasmados en los papeles de trabajo.

En ese contexto, la AGIT únicamente dejó sin efecto el importe de Bs595.353 por crédito fiscal IVA indebidamente devuelto, más mantenimiento de valor, intereses y mantenimiento de valor del crédito fiscal restituido por los periodos fiscales febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008 y mantienen firme y subsistente el importe de Bs1.280.958, por crédito fiscal IVA indebidamente devuelto más mantenimiento de valor, intereses y mantenimiento de valor del crédito fiscal restituido por los periodos fiscales febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008; situación que implica que al momento de resolver el recurso jerárquico, únicamente procedió a velar por el cumplimiento de la normativa aplicable al caso concreto con base a la documentación e información proporcionada.

Por lo expuesto, la pretensión de la Administración Tributaria, resulta impertinente y se concluye que la autoridad demandada, al momento de pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1412/2013 de 13 de agosto, realizó una correcta interpretación de la normativa aplicable a los antecedentes del proceso.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 6 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014 y, lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del CPC-1976, declara **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 47 a 51 vta., y mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1412/2013 de 13 de agosto, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

No suscriben las Magistradas Rita Susana Nava Durán, Maritza Suntura Juaniquina, el Magistrado Jorge Isaac von Borries Méndez por emitir voto disidente.

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

Exp. 1051/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

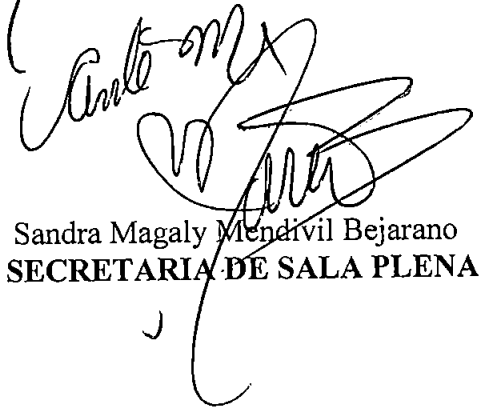

Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO



Abel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

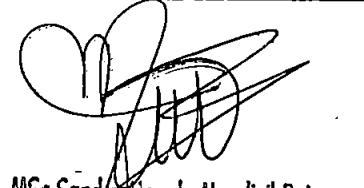
GESTIÓN: 2017.....

SENTENCIA N° 177... FECHA 23 de marzo

ORDEN TOMA DE RAZÓN N° 1/2017.....

Dra. Rita S. Nava Duran, Dra. Maritza Santiva J.
Dr. Jorge I. von Berríos Méndez.

VOTO DISIDENTE:


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