33

Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial
Tribunal Supremo de Justicia

CITACIONES Y NOTIFICACIONES

EXP. 167/2018

En Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, a horas **09:05** minutos del día **LUNES 11 de ENERO** del año **2021**.
Notifique a:

AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA – AGIT
REPRESENTANTE: DANEY DAVID VALDIVIA CORIA

Con **SENTENCIA Nº 214/2020,** de fecha **13 de agosto de 2020**, mediante copia de ley, fijada en el tablero judicial, de Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, quien impuesto de su tenor se notifica, según se establece en los Arts. 82 y 84 de la Ley Nº 439, en presencia de testigo que firma.

CERTIFICO:

Dra. Jessica A. Avilés Baldivieso
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM. SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TESTIGO

Carla J. Berrios Barrios.
C.I 10387359 Ch.

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM. Y ADM. SEGUNDA
SUCRE BOLIVIA

SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA

SENTENCIA N° 214/2020

EXPEDIENTE	: 167/2018
DEMANDANTE	: Yanbal de Bolivia S.A.
DEMANDADO (A)	: Autoridad General de Impugnación Tributaria - AGIT
TIPO DE PROCESO	: Contencioso Administrativo
RESOLUCION IMPUGNADA	: AGIT RJ 0453/2018 de 6 de marzo
MAGISTRADO RELATOR	: Dr. Carlos Alberto Egüez Añez
LUGAR Y FECHA	: Sucre, 13 de agosto de 2020

VISTOS: La demanda contenciosa-administrativa de fs. 71 a 80 vta., interpuesta por Yanbal de Bolivia S.A., representada legalmente por Juan Carlos Zambrano Céspedes, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico Nº AGIT-RJ 0453/2018 de 6 de marzo, copia que cursa de fs. 28 a 69 vta. del expediente, pronunciada por el Director Ejecutivo General a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); la contestación de fs. 134 a 157 vta.; el escrito de apersonamiento de la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, representada legalmente por Carlos Antonio Camacho Vega como tercero interesado de fs. 168 a 175, la réplica de fs. 183 a 188, la dúplica de fs. 200 a 209, los antecedentes administrativos; y,

CONSIDERANDO I:

I.1. Antecedentes de la demanda.

Que, Yanbal de Bolivia S.A., representado legalmente por Juan Carlos Zambrano Céspedes, se apersonó mediante memorial de fs. 71 a 80 vta., manifestando que en amparo de lo dispuesto por los arts. 327, 778, 779 y 780 del Código de Procedimiento Civil, y art. 2 de la Ley 3092, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0453/2018 de 6 de marzo.

De la compulsa de los datos del proceso, como de la resolución administrativa impugnada, se evidencian los siguientes antecedentes:

a) La Administración Tributaria notificó a Yanbal Bolivia S.A. con la Orden de Verificación 0015OVE06016 de 14 de octubre de 2015, en la modalidad Operativo Específico Crédito Fiscal (IVA) cuyo alcance comprende la verificación del crédito fiscal contenido en las facturas observadas que se encuentran detalladas en el anexo "Detalle de Diferencias" Form. 7531, correspondientes a los periodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2012. Asimismo, solicitó la presentación de documentación consistente en: Declaraciones Juradas de los periodos observados Formulario 200, Libro de Compras IVA de los periodos observados, Facturas de compras originales, Documentos que respalde el pago realizado, y otra documentación que el fiscalizador solicite durante el proceso a efectos de verificar las transacciones que respaldan las facturas detalladas en anexo.

b) El 21 de diciembre de 2016, la Administración Tributaria notificó a Yanbal Bolivia S.A. con la Vista de Cargo 29-000000581-16 de 15 de diciembre de 2016, que refiere que como resultado del proceso de verificación, observó que las Declaraciones Juradas Formulario 200 de los periodos objeto de verificación, no se determinó el Impuesto al Valor Agregado (IVA) conforme a ley; toda vez que, las facturas de compras fueron observadas por no estar respaldadas con la factura original, no estar vinculadas con la actividad gravada, no demostrar la efectiva realización de la transacción; y, porque fueron declaradas en un periodo distinto a su emisión. Consolidadas las observaciones detectadas en relación al IVA-Crédito Fiscal, se determinaron diferencia a favor del fisco, mismos que ascienden a un importe total de 507.615,74 UFV's equivalente a Bs.1.101.054.- que incluye Tributo Omitido, Intereses, Sanción por Omisión de Pago y multa por incumplimiento a los deberes formales.

c) Por lo anterior, Yanbal Bolivia S.A. el 20 de enero de 2017, presentó descargos a la Vista de Cargo señalada precedentemente, adjuntando facturas 76, 2912 y 575 y documentación de respaldo en original, contratos, que consta en Acta de recepción de documentos.

d) En fecha 17 de marzo de 2017, la Administración Tributaria emitió Resolución Determinativa 171779000186, que confirmó la depuración de las facturas establecidas en la Vista de Cargo; ya que los descargos presentados no desvirtúan la pretensión fiscal, resolviendo determinar sobre base cierta las obligaciones impositivas, por concepto del IVA de los periodos fiscales enero,

febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2012, estableciendo una deuda tributaria de 511.242.- UFV, equivalente a Bs.1.119.501.- importe que incluye Tributo Omitido, Mantenimiento de Valor, Intereses, Sanción por Omisión de Pago y la Multa por Incumplimiento de Valor, Intereses, Sanción por Omisión de Pago y la multa por incumplimiento a deberes formales.

e) Deducido el Recurso de alzada, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0339/2017 de 7 de julio, que anuló la Resolución Determinativa 171779000186 de 17 de marzo de 2017 emitida por la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), a fin que la Administración Tributaria emita un nuevo acto administrativo fundamentando su determinación en cumplimiento de los requisitos establecidos en el art. 99 de la Ley 2492 y 19 del Decreto Supremo (DS) 27310, y 7 de la RND 10-0032-16. Resolución que fue impugnado mediante recurso jerárquico interpuesto por GRACO Santa Cruz, en cuyo mérito la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), pronunció la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1218/2017 de 19 de septiembre, que resolvió anular la Resolución de alzada impugnada, hasta el vicio más antiguo, estos es, hasta la citada Resolución de Recurso de Alzada inclusive, a objeto que la ARIT Santa Cruz emita un nuevo acto, en el que se pronuncie únicamente sobre los agravios invocados por el contribuyente en el recurso de alzada.

f) Como consecuencia de lo anterior, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0770/2017 de 24 de noviembre, que revocó parcialmente la Resolución Determinativa 171779000186 de 17 de marzo de 2017. Deducido el recurso jerárquico, por parte del sujeto pasivo, contra la Resolución de Alzada mencionada precedentemente, la Autoridad General de Impugnación Tributaria mediante Resolución AGIT-RJ 0453/2018 de 6 de marzo, revocó parcialmente la Resolución de alzada impugnada; dejando sin efecto el tributo omitido IVA-Crédito Fiscal por Bs.247.- equivalente a 141 UFV, y mantener firme y subsistente el tributo omitido IVA-Crédito Fiscal de Bs.405.799.- equivalente a 229.862 UFV's, debiendo la Administración Tributaria a la fecha de pago, conforme establece los arts. 47 y 165 de la Ley 2491, de conformidad con el art. 212.a) de la Ley 3092.

I.2.Fundamentos de la demanda.

En mérito de estos antecedentes Yanbal Bolivia S.A., representado legalmente por Juan Carlos Zambrano Céspedes, formuló demanda contenciosa administrativa de fs. 71 a 80 vta. de obrados, argumentando que:

Se procedió a una incorrecta calificación de facturas por compras de mercaderías con fines promocionales como supuestas "Facturas no vinculadas a su actividad" citando la compra de Radios Phillips y Lavadoras Daewoo, que fueron adquiridas bajo la modalidad de bonificaciones a sus distribuidores y agentes comerciales que compran el producto para su reventa y distribución. Aclaró que el objeto comercial conforme a la Escritura de Constitución es "Ejecutar el comercio de importaciones, exportaciones, representación y consignaciones de mercadería en general sin ninguna limitación", por ello no se entiende el por qué se observó la compra de radios y lavadoras, que son parte de la venta de productos en calidad de bonificaciones, que no solo están relacionadas a las ventas, sino que se encuentran íntimamente vinculadas a la generación de mayores ventas como estrategia comercial.

Refiere que este tipo de gastos en promociones, se encuentran relacionadas con las ventas, ya que forman parte de las campañas promocionales de los productos, incentivando a los Agentes Comerciales. Añade que de acuerdo a las normas de contabilidad, los gastos de venta incluyen los gastos directamente vinculados con la gestión de venta: promoción, distribución, gravámenes, etc.; normativa contable que es aplicable a materia tributaria por mandato del art. 47 de la Ley 843 y 6 del DS 24051, que considera Utilidad Neta Imponible a la que resulte de los estados financieros de la empresa elaborados de conformidad con normas de contabilidad generalmente aceptadas; refiriéndose a todos los gastos vinculados a la gestión de ventas, cumpliéndose así los requisitos de cómputo de crédito fiscal IVA y deducibilidad del gasto en el IUE; por lo que la interpretación de la AGIT es incorrecta.

Expresó que la AGIT realizó una incorrecta calificación de Facturas por Gastos Operativos como supuestas "Facturas NO vinculadas a nuestra actividad y que no demuestran la efectiva realización de la transacción"; en ese sentido señala que los gastos en servicio de fotografía, servicio de decoración show room, servicio de radio taxi, y servicio de Flycs maquillajes, son contrataciones necesarias y relacionadas a la comercialización de productos de belleza para lo cual se requiere proporcionar información sobre las bondades y características

de los productos, modo de aplicación y otros. Añade que efectuar diversos eventos (talleres, reuniones), donde es necesario capacitar y proporcionar información sobre las bondades del producto, modo de aplicación y otros; que en la mayoría de los casos se trata de gastos operativos cuya contratación es mensual.

Destacó que las Órdenes de Compra son claras y detalladas respecto del uso y/o destinos de los servicios o bienes adquiridos con la respectiva transferencia bancaria y/o cheque, por lo que rechaza se observe la falta de pruebas sobre el destino de los servicios y compras realizadas.

Manifestó que la resolución jerárquica impugnada, contiene justificaciones contradictorias, no obstante que se presentó documentación como documentos contables de pago y registros del gasto, por aspectos de excesivo detállenlo se da por suficiente la documentación presentada.

Mencionó la incorrecta calificación como supuestas facturas declaradas en distinto periodo fiscal a su emisión; si bien se registró las facturas observadas en un mes posterior al mes de su emisión; sin embargo, este cómputo posterior no es causal para perder el derecho al Crédito Fiscal, porque la prohibición es únicamente para el cómputo de un mes anterior a la fecha de emisión, conforme dispone el art.8 párrafo sexto del DS 21530 que reglamenta el momento del cómputo del Crédito Fiscal IVA. En el presente caso las facturas observadas han sido compensados con débitos fiscales de un mes posterior a la fecha de emisión, consiguientemente no existió ningún perjuicio fiscal, por lo que la observación de la AGIT es improcedente; por cuanto debió interpretar el art. 43 primer párrafo de la RND 10-00016-07, concordante con el art. 8 del DS 31530, que no establece la prohibición de computar el crédito fiscal en meses posteriores.

Alegó la incorrecta e ilegal calificación de la conducta como omisión de pago, ya que no se demostró ningún pago de menos del tributo, siendo las observaciones improcedentes, toda vez que el infractor debe adecuar su conducta al tipo, de lo contrario la calificación es arbitraria e ilegal.

I.3. Petitorio.

En la parte final de su demanda contenciosa administrativa, la demandante, solicita se declare PROBADA la demanda contenciosa administrativa y en consecuencia se revoque parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0453/2018 de 6 de marzo; dejando sin efecto los cargos que injustamente fueron ratificados.

Admitida la demanda mediante providencia de 7 de junio de 2018, cursante a fs. 83, se corrió traslado a la parte contraria; asimismo se dispuso que la demanda se ponga en conocimiento de la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del SIN, como tercero interesado.

I.4. De la contestación a la demanda.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, mediante escrito de fs. 134 a 157 vta., contestó a las pretensiones de la actora en forma negativa, en mérito a los siguientes argumentos:

Mencionó que la Resolución impugnada en ningún momento incurrió en vulneraciones que alega la demandante; asimismo, señaló que los argumentos de la misma son una reiteración de lo expuesto en instancia administrativa, constituyendo un impedimento para ingresar al fondo de la acción; asimismo, refiere que efectúa apreciaciones genéricas y no responde a criterios de especificidad, ya que no precisa de qué forma, cómo y bajo qué circunstancias el crédito fiscal emergente de una determinada factura pueda ser considerado válido.

Señala que la Administración Tributaria en el proceso de verificación observó compras no vinculadas a la actividad gravada; si bien se tiene que la documentación presentada (Cheque automático, Estado de Cuenta bancario, reportes de depósitos bancarios y lista de pagos) respaldan el pago realizado, no obstante, no respaldan la vinculación con la actividad gravada, por cuanto no expone de forma detallada a qué actividad específicamente fue aplicada la compra del bien o servicio, por lo que no respaldo que los gastos de fotografía, compra de radios, servicio de decoración, servicio de radio taxi, y servicio de Flycs maquillaje, descritos en las facturas 172, 9707, 6373, 42162 y 6577, se encuentren vinculadas con la actividad de la empresa fiscalizada. Añade que de la descripción de la factura 172 (sesión de fotografías Alejandro Yaffar, ciclista, modelo para Adreline hombre), no es suficiente para respaldar el gasto con la actividad gravada.

Refiere que la factura 278 no se conoce el destino que Yanbal de Bolivia S.A., le dio a dichos artículos, a quienes fueron entregados, en qué campaña u otros datos; así como el servicio de show room y de maquillaje no explica cuál el fin o si estaba orientado a alguna campaña en particular, finalmente no explica

quiénes fueron los beneficiarios del servicio de radio taxi; por lo que el sujeto pasivo no presentó la documentación suficiente que aclare el destino de las compras según las facturas 172, 9707, 6373, 42162 y 6577, incumpliendo lo dispuesto por el art. 70.4, 5 y 8 del Código Tributario.

Afirma que las facturas no vinculadas a la actividad (Código 2-3), no demuestra la efectiva realización de la transacción, en ese sentido, el sujeto pasivo refiere que dichas compras se encontrarían vinculadas a la DUI C-2455 por la importación de perfumes y aguas de tocador; sin embargo, no proporcionó la documentación contable que respalde la transacción, que pudo respaldar su posición adjuntando otros documentos de despacho, a efectos de relacionar las facturas emitidas por el proveedor, con la DUI presentada como descargo. Agrega que las facturas 14984 y 2912 sobre servicio de alquiler de salón y cancha, no permite vincular el gasto a la actividad gravada o demostrar la efectiva realización de la transacción; asimismo, respecto de la factura 14984, el sujeto pasivo no presentó documentación de descargo ante la Vista de Cargo; y respecto de la factura 2912, no se verifica que la compra guarde relación con algún acto relacionado a la actividad gravada del sujeto pasivo o que la transacción haya sido efectivamente realizada, confirmándose la depuración de las facturas 14984 y 2912.

Señala que, si bien el sujeto pasivo explica que la compra de lavadoras, se constituyen en premios destinados a sus clientes haciendo referencia a los arts. 47 de la Ley 843 y art. 6 del DS 24501; sin embargo, esas normas se encuentran referidas al Impuesto a las Utilidades de la Empresas (IUE), no correspondiendo su consideración en el presente caso, por tratarse de la apropiación del crédito fiscal a efectos de la determinación del IVA. Expresó que la factura 3071 por compra de luminarias y dicroicos, éste no respalda la efectiva realización de la transacción, de igual forma no presentó mayor documentación respecto al proyecto al cual habría sido destinado la compra realizada, por lo que no pudo respaldar la vinculación del gasto a la actividad gravada.

Refiere que la factura 16170, relacionada al servicio de hospedaje, frigobar, restaurant y lavandería, el sujeto pasivo no presentó documentación que respalde su crédito fiscal, incumpliendo lo establecido en el art. 70.4, 5 y 6 de la Ley 2492, por lo que las facturas 6969, 6970, 7002, 7019, 14984, 2912, 909, 3071, 4353 y 16170, corresponde mantener observadas.

Manifestó que las facturas observadas Código 2-7, facturas no vinculadas a la actividad cuyo NIT consignado en la factura no corresponden al Contribuyente., por cuanto la factura 2016 los documentos no respaldan la vinculación de la compra con la actividad del contribuyente; además según el reporte "Consulta del Padrón", el sujeto pasivo es titular del NIT 1028663025, y el NIT consignado en la factura observada no le corresponde.

Alegó que las facturas con el Código 3, no demuestran la efectiva realización de la transacción, ya que la factura 36 por el servicio de alquiler de oficina, si bien el depósito en cuenta respalda el depósito del cheque 00011393; no obstante, no cursa documento adicional que respalde que el sujeto pasivo tiene una sucursal establecida en la ciudad de Cochabamba. Añade que en relación a las facturas 361 y 362 por el servicio de cobranza, el sujeto pasivo no presentó los términos de contratación de los cobradores, que demuestre el uso específico del servicio; asimismo, en relación a la factura 7576 por el servicio de transporte en furgones, el sujeto pasivo presentó notas de contabilidad que no se relacionan por el concepto e importe a la referida factura; y, respecto de las facturas 251, 305, 457, 501, 503, 809 y 301, no cuentan con el comprobante bancario que respalde el pago, por lo que no es posible relacionar los pagos, no habiéndose demostrado la efectiva realización de la transacción.

Precisó que las Facturas declaradas en distinto periodo fiscal a su emisión (Código 8), se tiene que, de la revisión de los reportes de compras reportadas por el Contribuyente, se tiene que la factura 559 fue registrada con fecha de emisión de 1 de octubre de 2012 y la factura 122 el 2 de noviembre de 2012, por lo que el sujeto pasivo registró y declaró las facturas 559 y 122 en un periodo distinto al que fueron emitidas.

I.5. Petitorio.

Concluye el memorial de contestación, solicitando declarar improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Yanbal de Bolivia S.A., y se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0453/2018 de 6 de marzo.

I.6. Memorial de Réplica.

Por memorial de fs. 183 a 188, la empresa demandante presentó réplica a la respuesta negativa a la demanda, cuyo contenido señala que del memorial de respuesta, se evidenció que todas las facturas están debidamente respaldadas, y como la empresa tiene respaldadas sus compras, se omitió en la respuesta

analizar la normativa que se invocó en relación al tratamiento tributario de las bonificaciones, ya que la normativa del Código de Comercio, la legislación tributaria y normas contables, la compra de radios y lavadoras observadas, son costos directos de sus ingresos por ventas.

Aclaró que la vinculación está dada por la relación del gasto y su posibilidad potencial de generar ventas; y que, para que los contribuyentes computen crédito fiscal IVA, no es necesario que el bien haya generado ventas gravadas, tal es el caso de las mercaderías para la reventa que previamente se almacenan y no necesariamente deben venderse antes de su registro como crédito fiscal. Asimismo, señala que la AGIT reconoce la existencia de documentos respaldatorios como listas de pago, comprobantes de operación BCP, liquidaciones pago, órdenes de compra, por lo que la exigencia de documento adicionales, sobrepasa la racionalidad de respaldo contable propio de este tipo de gastos. Por otro lado, señala que las liquidaciones de honorarios con los comprobantes de pago, por motivos de diferencia de cambio de moneda nacional y el pago en dólares americanos, no consigan el número de las facturas y se encuentran en moneda extranjera, concluyendo que no es posible correlacionar los pagos; sin embargo, son pagos que no se pueden desconocer, ya que se tiene lista de pago y comprobantes de operación BCP.

I.7. Memorial de Dúplica.

Por memorial de fs. 200 a 209, la AGIT refiere que se pronunció sobre todos y cada uno de los motivos y puntos observados por la demandante, identificando los puntos de controversia, desarrollando los fundamentos técnico jurídicos, no siendo evidente los agravios esgrimidos por la actora, por lo que las normas del debido proceso fueron cumplidas, por otro lado se realizó un correcto análisis jurídico sobre los aspectos cuestionados en el marco del principio de congruencia que hace a la garantía del debido proceso, evidenciándose que la Resolución impugnada fue dictada en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa vigente aplicable al caso, ratificando todos y cada uno de los fundamentos de la Resolución jerárquica impugnada.

I.8. Memorial de apersonamiento de la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz (GRACO-SCZ) del Servicio de Impuestos Nacionales como tercero interesado.

Refiere que el sujeto pasivo consintió y reconoció su deuda tributaria determinada en la Resolución Determinativa 171779000186 de 17 de marzo de 2017, toda vez que realizó el pago total de la misma, por lo que a la fecha, el proceso en cuestión se encuentra concluido, según se demuestra por la copia del Auto de Conclusión de Trámite 281879001456 de 6 de marzo de 2018, por lo que habiendo consentido la deuda tributaria determinada por la Administración Tributaria, con el pago total de la misma, se evidencia que a la fecha no existiría base para la prosecución de la presente demanda contenciosa administrativa pues el proceso se encuentra concluido y archivado.

Mencionó que del proceso de verificación y determinación, y la documentación presentada por el contribuyente; éste no demostró de forma objetiva la relación de estas compras con su actividad gravada, ni que las mismas hayan sido necesarias para el desarrollo normal de sus operaciones, o si las mismas estarían vinculadas; debiendo considerarse que el contribuyente debe demostrar que estas compras son propias, necesarias y que están destinadas para la prestación de su actividad gravada. Sin embargo, el sujeto pasivo no pudo demostrar fehacientemente y con documentación contable la vinculación de las compras observadas en el código 2 con su actividad gravada.

Señala que la factura 9707 que corresponde a la compra de 278 radios Philips, el sujeto pasivo o presentó documentación de respaldo de a quienes fueron entregadas las mercancías adquiridas; es decir, que no respaldan la vinculación con la actividad gravada; por otro lado, la Orden de Compra, si bien detalla la solicitud de compra del bien o servicio; no obstante, no respalda la vinculación de las compras con la actividad del sujeto pasivo, por cuanto no expone de forma detallada a qué actividad específicamente fue aplicada la compra del bien, por lo que no se respaldó los gastos por la compra de las citadas radios, y que se encuentren vinculados a la actividad para la que fue constituida la empresa fiscalizada.

Señaló que, respecto a las facturas 172 y 6577, el recurrente no presentó ningún descargo a la Vita de Cargo. Asimismo, con relación a las facturas por gastos operativos, los respaldos identifican a los beneficiarios y que adquirió luminarias; sin embargo, de la verificación se observó que no adjuntó documentación contable u otra que respalde sus afirmaciones. De igual manera respecto a las facturas 251, 305, 457, 501, 503, 809, el sujeto pasivo como respaldo únicamente presenta liquidación y no así el comprobante bancario que

respalde el pago; y, en relación a la factura 301, no cuenta con respaldos, ya que no consigna el número de las facturas y se encuentra en moneda extranjera, por lo que no es posible correlacionar los pagos.

Concluye el memorial de apersonamiento, solicitando se declare improbada la demanda contenciosa administrativa, manteniendo firme la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0453/2018 de 6 de marzo.

CONSIDERANDO II.

II.1. Naturaleza del proceso contencioso administrativo.

En mérito a los antecedentes descritos, la documentación cursante en el anexo y el expediente, previo a pronunciarse a las pretensiones contenidas en la demanda contenciosa administrativa, corresponde precisar que, por imperio de la Ley Nº 620 de 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Segunda, para conocer y resolver la presente controversia, tomando en cuenta, que esta clase de procesos, se constituyen en un medio por el cual se logra efectivizar el control judicial de legalidad, respecto a determinados actos administrativos, vinculados a la correcta o incorrecta forma de interpretar o aplicar preceptos jurídicos, de carácter sustantivo o adjetivo, en el desarrollo del proceso administrativo previo a la presente demanda contenciosa administrativa, conforme lo previsto en el art. 4 inc. i) de la Ley de Procedimiento Administrativo.

II.2. De la problemática planteada.

De los argumentos expuestos por la actora en su escrito de demanda, se concluye que el objeto de la controversia planteada, se circunscribe en establecer, si es correcta la depuración de facturas y si éstas no se encuentran vinculados con la actividad gravada; y, no se demostró la efectiva realización dela transacción. En consecuencia, corresponde a este Tribunal Supremo, luego de realizar una labor de control jurisdiccional de legalidad sobre los actos y resoluciones dictadas en sede administrativa, verificar si los extremos denunciados en la demanda son evidentes.

II.3. Fundamentos de la decisión.

Del análisis de la demanda, la respuesta, los actos y resoluciones en sede administrativa resolución de alzada y jerárquica, y los argumentos formulados por las partes en la presente controversia, se procede a revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos.

De la compulsa de antecedentes venidos en revisión, se establece que la Administración Tributaria notificó a la demandante con la Orden de Verificación 0015OVE06016 de 14 de octubre 2015, cuyo alcance es la verificación del Crédito Fiscal IVA contenido en las facturas detalladas en el Form 7531 de los periodos enero a diciembre de 2012. En ese marco, de la verificación de los descargos presentados, pronunció Vista de Cargo 29-000000581-16 de 15 de diciembre de 2016, que estableció observaciones, que dieron origen a la Vita de Cargo, estableciendo reparos a favor del Fiscal por los siguientes conceptos: Código 1. Facturas declaradas para el Crédito Fiscal por las cuales no presento la factura, por lo que no se pudo comprobar la existencia del original del documento. Código 2, facturas declaradas para crédito fiscal por las cuales no presentó el original de la factura ni su documentación de respaldo, no pudiéndose observar el detalle de la compra a efecto de verificar la relación con su actividad gravada; asimismo, de la documentación presentada se detectaron compras de bienes (Radio Philips, Lavadora marca Daewoo, Luminarias) y servicios (de transporte, alquiler de salón, refrigerios, servicios fotográficos, servicios de decoración, taxis, de maquillaje, hospedaje, entre otros), las cuales no se demostró objetiva y razonablemente la relación de éstas compras con la actividad gravada, ni que las mismas haya sido necesarias para el desarrollo normal de sus actividades. Código 3. El cual observó las facturas de su proveedor Molina Ballón Andrés, por el servicio de transporte de mercadería por las cuales no presenta el detalle del producto transportado ni el manifiesto de carga; asimismo, la factura 909 de su proveedor Negocios Internacionales por la compra de lavadoras, que no demuestra razonablemente el uso de las mismas y no presenta ningún medio de pago; asimismo, respecto a las facturas por concepto de asesoramiento en ventas y/o por el servicio recibido por concepto de honorarios profesionales, no se evidencia contrato y documentación contable que especifique el tipo de servicio recibido o el detalle de personas beneficiadas por el asesoramiento recibido, además se observa facturas por las cuales su proveedores declaran importe menor en sus ventas, declaran anuladas sus ventas, presentan Declaraciones Juradas con importes menores o sin movimiento. Código 5. Observa la factura 50400 de su proveedor Banco de Crédito, que evidencio que el importe declarado para crédito fiscal corresponde a un importe mayor al consignado en la factura. Código 7. Se observó la factura 2016 de su proveedor Area Mabb Publicidad SRL, que el contribuyente se

apropió del crédito fiscal, donde consigna un NIT que no corresponde al NIT del contribuyente. Código 8, se observó las facturas 559 Ninet Erica Arteaga Doria Medina y factura 122 de su proveedor Lucy Tatiana Balboa Mollinedo, que fueron declaradas en periodos diferentes al periodo de emisión, determinándose diferencia a favor del Fisco que ascienden a un importe total de 507.615,74 UFV's equivalentes a Bs.1.101.054.-

Que, analizados los descargos, la Administración Tributaria emitió Resolución Determinativa 171779000186 de 17 de marzo de 2017, que resolvió determinar sobre base cierta, las obligaciones del contribuyente Yanbal de Bolivia S.A. por concepto del IVA - Crédito Fiscal de los periodos enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre, diciembre de la gestión 2012, estableciendo una deuda tributaria total de 511.242 UFV's equivalente a 1.119.501, importe que incluye tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses, multa por omisión de pago y la multa por incumplimiento de deberes formales.

En relación a la depuración del crédito fiscal IVA; corresponde precisar que el crédito fiscal, se origina como efecto de las compras, adquisiciones, contrataciones o importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzados por el gravamen, que se les hubiesen facturado en el período fiscal que se liquida, monto sobre el que se aplicará la alícuota general del 13 %, y vinculadas con la actividad del sujeto pasivo; y solo darán lugar al cómputo del crédito fiscal, las notas fiscales o facturas que se vinculen con las operaciones gravadas por el que el contribuyente es responsable, lo contrario originará la depuración del crédito fiscal, en el presente caso del IVA por facturas depuradas por no encontrarse vinculadas a la actividad gravada y por no haberse demostrado efectivamente la transacción realizada por la empresa. En ese sentido, el art. 8.a) de la Ley 843, precisa que sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen; en ese mérito, para que el eventual contribuyente se beneficie con el crédito fiscal producto de las transacciones que declaró, debe cumplir con tres de los requisitos establecidos en los arts. 4, 5, 7 y 8 de la Ley 843 y art. 8 del DS 21530, a saber: **1)** La

transacción debe estar respaldada con factura original; **2)** Que se encuentre vinculada con la actividad gravada; y, 3) Que la transacción se haya realizado efectivamente.

En ese mérito, en el presente caso conforme a la controversia identificada, se tiene que, la recurrente refiere: la incorrecta calificación de facturas por compra de mercaderías con fines promocionales; la incorrecta calificación de facturas de gastos operativos como supuestas facturas no vinculadas a la actividad, y la incorrecta calificación como supuestas facturas declaradas en distinto periodo fiscal de su emisión. Al respecto, conforme a lo señalado, se tiene que para beneficiarse con el crédito fiscal, los contribuyentes deben cumplir con ciertos requisitos esenciales, como son: La transacción debe estar respaldada con la factura original; que el gasto esté vinculado a la actividad gravada; y, que la transacción se haya realizado efectivamente; es decir, que debe acreditarse que se hizo un desembolso a cambio del producto y que éste se encuentra registrado en los libros de contabilidad de la empresa y en los inventarios; demostrándose también, cómo se hizo el pago y monto destinado a dicha transacción.

Por otro lado, el art. 70 numerales 4), 5) de la Ley 2492, establece entre las obligaciones del sujeto pasivo: *"(...) 4.* ***Respaldar las actividades y operaciones gravadas mediante libros, registros generales y especiales,*** *facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme establezca en las disposiciones normativas respectivas. 5. Demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos, que considere le correspondan, aunque los mismos se refieran a periodos fiscales prescritos. Sin embargo, en este caso la Administración Tributaria no podrá determinar deudas tributarias que oportunamente no las hubiere determinado y cobrado. 6. Facilitar las tareas de control, determinación, comprobación, verificación, fiscalización, investigación y recaudación que realice la Administración Tributaria, observando las obligaciones que les impongan las leyes, decretos reglamentarios y demás disposiciones (...)".* Por su parte el art. 36 del Código de Comercio, indica que: "*Todo comerciante está en la obligación de llevar una contabilidad adecuada a la naturaleza, importancia y organización de la empresa, sobre una base uniforme que permita demostrar la situación de sus negocios y una justificación clara de todos y cada uno de los actos y operaciones sujetos a contabilización, debiendo además conservar en buen estado los libros, documentos y correspondencia que los respalden*" concordante con los arts. 37, 40 y 44 de la misma norma legal

que refieren la obligación de llevar los siguientes libros: Diario, Mayor y de Inventario y Balances; asimismo, podrá llevar aquellos libros y registros que estime conveniente para lograr mayor orden y claridad, obtener mayor información y ejercer control. De ahí que toda compra o nota fiscal reflejada en la factura o nota fiscal, debe contar con respaldo suficiente para demostrar que las transacciones fueron efectivamente realizadas.

En el marco descrito precedentemente, en relación a la incorrecta calificación de las Facturas por compra de mercaderías con fines promocionales haciendo referencia a radios Philips y lavadoras Daewoo; se debe dejar claramente establecido que la actividad principal de la empresa demandante conforme a la Consulta de Padrón de Contribuyentes, se encuentra referida a: "Ventas al por menor de productos farmacéuticos, medicinales, cosméticos y artículos de tocador". En ese mérito las facturas observadas en el Código 2, son las siguientes: Factura 172, por concepto de pago por servicios de fotografía ; 9707 por compra de 278 Radio Philips; 42162 por pago de servicios de taxi; 6373 por pago de servicio de decoración show room; y 6577, por pago de servicio de maquillaje; la empresa actora no respaldo la vinculación de los citados gastos con la actividad gravada, ya que no aclaro mediante documentos contables quienes fueron beneficiadas con la adquisición de los bienes adquiridos mediante factura 9707; ni refiere a que tipo de evento y la fecha del mismo que respalde la factura 6373; asimismo, no precisó el evento para la adquisición del servicio de la nota fiscal 6577; coligiéndose que la demandante no respaldo los gastos efectuados por la empresa; por lo que incurrió en incumplimiento previsto en el inciso a) del art. 8 de la Ley 843 y art. 8 del DS 21530, por lo que las notas fiscales observadas, no son válidas para crédito fiscal, no evidenciándose la incorrecta interpretación de la norma.

Por otra parte, las facturas clasificadas bajo el Código 2-3 relacionadas con las facturas 6969, 6970, 7002, 7019 por concepto de transporte; 14984 por pago de alquiler de salón y refrigerio; 2912 por alquiler de cancha; 909 por compra de lavadoras Daewoo; 3071 por compra de luminarias y dicriocos; 4353 y 16170 por concepto de hospedaje, consumo de frigobar, restaurant y lavandería; advirtiéndose que las notas fiscales 6969, 6970, 7019 que corresponden al flete de transporte de cosméticos y fragancias; sin embargo, no cuenta con documentación contable que registre la apropiación del gasto y el pago al proveedor, menos cuenta con registro en los libros diarios y mayores,

que permitan acreditar la vinculación con la actividad gravada, conforme prevé el art. 70.4 de la Ley 2492. De igual manera la demandante respecto de las Notas Fiscales 14984 y 4353, no presentó documentación que vincule el gasto con la actividad gravada de la empresa, así también documentación contable que registre la apropiación del gasto y el pago al proveedor, además de los registros en los libros diarios y mayores, que permitan acreditar la vinculación con la actividad gravada ni la realización de la transacción.

Respecto a la Nota Fiscal 2912, de la rendición de fondos se observa que corresponde a un gasto por campeonato de futbol, concepto que no se encuentra vinculada a la actividad de la demandante, así como no cuenta con medio de pago al proveedor, no siendo válida la citada nota fiscal. Respecto a la nota fiscal 909 del comprobante contable de descargo se verifica el registro del gasto contra la cuenta Banco por el importe de Bs.244.296; y, si bien presenta reporte de cheque 11683; empero se registra como beneficiaria a Betzabe Zegarra y no al proveedor; asimismo, se extraña documentación que respalde la vinculación del gasto con la actividad gravada de la recurrente. Y en relación a la nota fiscal 3071, del comprobante contable se tiene que el registro del gasto contra la cuenta Banco por el importe de Bs.22.792,72; si bien presenta el reporte del cheque; sin embargo, este registra como beneficiario a Darwin Saucedo y el sello de Llumas SRL., persona distinta a quien suscribe el contrato, no existiendo documentación que respalde la vinculación del gasto con la actividad gravada de la demandante.

Respecto a la incorrecta calificación como supuestas facturas declaradas en distinto periodo fiscal a su emisión señaladas en el Código 8., señalando que la única prohibición expresamente señalada en el art. 8 sexto párrafo del DS 21530 es registrar las facturas en un periodo anterior al mes en el que la factura ha sido emitida. Se tiene que la Administración Tributaria clasificó bajo el Código 8, las notas fiscales 559 y 122, ambas por concepto de pago de honorarios; en ese sentido la nota fiscal 559 fue emitida el 1 de septiembre de 2012; sin embargo, de la revisión al libro de compras, dicha factura fue declarada el 1 de octubre de 2012, es decir un periodo distinto al emitido. Al respecto, el art. 4.b) de la Ley 843, señala que: "*El hecho imponible se perfeccionará: b) En el caso de contratos de obras o de prestación de servicios y de otras prestaciones, cualquiera fuere su naturaleza, desde el momento en que se finalice la ejecución o prestación, o desde la percepción total o parcial del precio, el que fuere anterior. En el caso de contratos de obras de construcción, a la percepción de cada*

certificado de avance de obra. Si fuese el caso de obras de construcción con financiamiento de los adquirentes propietarios del terreno o fracción ideal del mismo, a la percepción de cada pago o del pago total del precio establecido en el contrato respectivo. En todos estos casos, el responsable deberá obligadamente emitir la factura, nota fiscal o documento equivalente." Asimismo, el art. 6.I de la RND 10-0016-07, establece que: "*Perfeccionado el hecho generador del IVA obligatoriamente se deberá emitir la correspondiente factura, nota fiscal o documento equivalente, consignando los datos e información dispuesta en la presente resolución, respecto a la venta de bienes muebles o contratos de obras o de prestación de servicios, alquileres u otras prestaciones cualquiera fuere su naturaleza según corresponda.*" De igual manera el art. 43.I señala: "*Conforme lo previsto por la ley tributaria y como regla general, los créditos fiscales contenidos en las facturas, notas fiscales o documentos equivalentes serán imputados en el periodo fiscal al que corresponda la fecha de emisión del documento (...).*" Por lo que se colige que, de la verificación del libro de compras, las notas fiscales 559 y 122 fueron declaradas en un periodo distinto al emitido, por lo que no son válidas para el crédito fiscal, por incumplir las disposiciones legales citadas precedentemente.

VI. CONCLUSIONES

Por lo relacionado precedentemente, se establece que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución AGIT-RJ 0453/2018 de 6 de marzo, realizó una correcta compulsa de los antecedentes, y de la aplicación de la norma que establece la sanción por omisión de pago, por cuanto las facturas no cumplen con los requisitos exigidos por la normativa tributaria para efectos de su declaración, liquidación y pago del IVA; correspondiendo declarar improbada la demanda.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 31 de diciembre de 2014, art. 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 71 a 80 vta., interpuesta por Yanbal de Bolivia S.A. representada legalmente por Juan Carlos Zambrano Céspedes, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico

AGIT-RJ Nº 0453/2018, de 6 de marzo. Sin costas y costos, en previsión del art. 39 de la Ley 1178.

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

Magistrado Relator: Carlos Alberto Egüez Añez

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Dr. Carlos Alberto Egüez Añez
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Mgdo. Ricardo Torres Echalar
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

ANTE MI:

Dr. Cesar Camargo Alfaro
SECRETARIO DE SALA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

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

Sentencia Nº 214/2020 Fecha: 13/8/2020

Libro Tomas de Razón Nº I