



30-06-17  
18:00

**SALA PLENA**

H

**SENTENCIA:** 220/2017.  
**FECHA:** Sucre, 18 de abril de 2017.  
**EXPEDIENTE:** 1094/2013.  
**PROCESO:** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** INPA PARKET LTDA. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**MAGISTRADA RELATORA:** Norka Natalia Mercado Guzmán.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 55 a 58, en la que la Administración Tributaria impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1438/2013 emitida el 13 de agosto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación de fs. 132 a 135, el memorial presentado por el tercero interesado de fs. 71 a 75 vta., antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

**I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.**

**I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.**

Michel Mauricio Feeney Suárez en representación de la empresa demandante INPA PARKET LTDA., señaló que la Administración Tributaria a través de la Vista de Cargo No. 7912-720-0011OVI04905-05918/2012, procedió a invalidar el crédito fiscal de las notas fiscales observadas según Orden de Verificación No. 0011OVI04905, argumentando que no contienen suficiente respaldo contable y/o medios de pago que demuestren la procedencia del crédito fiscal declarado, así como la efectiva realización de las transacciones por las notas fiscales observadas. Agregó que el 28 de diciembre de 2012, se emitió la Resolución Determinativa 17-00541-12, resolviendo ratificar las observaciones realizadas.

Planteado el recurso de alzada ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Santa Cruz, emitió la Resolución ARIT-SCZ/RA-0431/203 de 20 de abril, que resolvió revocar parcialmente la Resolución Determinativa, es decir, validando 25 notas fiscales por el importe de Bs. 814.492,84.- que genera un crédito fiscal de Bs. 105.884, sin embargo, la Autoridad General de Impugnación Tributaria con Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1438/2013 de 13 de agosto, determinó revocar la citada Resolución de Alzada, señalando que no figuran en antecedentes documentación contable, en tal sentido se solicitó aclaración y enmienda, pidiendo señale a qué fojas de los antecedentes administrativos cursa la solicitud del Departamento de Fiscalización exigiendo la presentación de documentación contable a que hace referencia en su fundamentación, sin embargo la citada autoridad mediante Auto Motivado AGIT-RJ 0115/2013, indicó que los numerales 4, 5 y 6 del art. 70 de la Ley 2472, expresa que es obligación del sujeto pasivo, respaldar sus actividades y operaciones gravadas, demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos y facilitar la tarea de control, determinación, comprobación, verificación y fiscalización; la aclaración efectuada por la autoridad demandada es una prueba categórica de la falta de fundamentación de hecho, ya que



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1094/2013. Contencioso Administrativo.- INPA  
PARKET LTDA. contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

Concluyó señalando que resulta evidente que en la Resolución emitida por la autoridad demandada se ha incurrido en incongruencia en la fundamentación de hecho que sustenta el acto impugnado, además de una falta de valoración fáctica de los descargos presentados en el expediente.

### **I.3. Petitorio.**

Concluyó solicitando se declare probada la demanda y se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1438/2013 de 13 de agosto, por consiguiente se deje sin efecto la Resolución Determinativa 17-00541-12 de 28 de diciembre de 2012.

## **II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.**

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente con memorial que cursa de fs. 132 a 135, señalando que, no obstante que la resolución pronunciada está plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

Que los documentos probatorios presentados, se encuentran relacionados a las 25 facturas observadas por la Administración Tributaria, y en el análisis realizado en cuanto a los hechos o documentos que demuestren la transmisión de dominio de los bienes se advierte que no se produjeron pruebas que den certidumbre de la transmisión de los bienes que habría adquirido y por los cuales se generó la factura por la que se apropia crédito fiscal, siendo que no figuran en antecedentes documentación contable que acredite el ingreso de los bienes adquiridos a los activos del sujeto pasivo, como libros diario, mayor, auxiliares, kardex y/o registro de almacenes, de modo que es importante señalar que los numerales 4, 5 y 6 del art. 70 de la Ley 2492, establece las obligaciones del sujeto pasivo de respaldar las actividades y operaciones gravadas, demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos y facilitar las tareas de control, determinación, comprobación, verificación, fiscalización. Agrega que, el art. 36 del Código de Comercio, dispone que el contribuyente debe llevar una contabilidad que cumpla toda la normativa y demuestre la situación de sus negocios mediante medios fehacientes de pago, debiendo llevarse un libro diario conforme estipula el art. 44, en el cual se registren día por día las operaciones realizadas, cuya información se traslada al Libro Mayor, en el mismo orden progresivo de fechas, importes deudores o acreedores de cada una de las cuentas afectadas, con las operaciones, para mantener los saldos por cuentas individuales.

Recuerda que en el procedimiento del sistema contable, se tiene entradas y salidas a partir de formularios emitidos o recibidos que surgen de transacciones con terceros o de operaciones internas, datos que son registrados en comprobantes, cuyo contenido luego es volcado a registros cronológicos (libro diario), posteriormente a registros temáticos o clasificados (mayor general y subsidiarios), en base a los cuales se extraen los Estados Financieros, por lo que es imprescindible para las personas naturales y jurídicas este sistema de registro, razón suficiente para decir que la contabilidad es un medio de procesamiento de la información financiera sujeta a medición y análisis.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1094/2013. Contencioso Administrativo. INPA  
PARKET LTDA. contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

1. La Administración Tributaria emitió la Orden de Verificación 0011OVI04905 de 10 de septiembre de 2012, con el objeto de verificar los hechos y/o elementos correspondientes al crédito fiscal IVA de los periodos fiscales enero y marzo a diciembre de 2008, de la empresa Inpa Parket Ltda., adjuntando un detalle de facturas observadas y requirió las declaraciones juradas, Libro de Compras IVA, notas fiscales de compras originales y medio de pago de las facturas observadas (fs. 2-4 de antecedentes administrativos Anexo 2).
2. El contribuyente presentó a la Administración Tributaria las facturas de compra, declaraciones juradas, libro de compras, comprobantes de contabilidad y fotocopias de cheques de los periodos enero, marzo a diciembre de 2008, así consta en el Acta de Recepción de Documentos de 25 de septiembre de 2012 (fs. 9 Anexo 2).
3. En el curso del procedimiento labró cuatro Actas por Contravenciones Tributarias vinculadas al Procedimiento de Determinación, por incumplimiento a deberes formales (fs. 577 a 580 Anexo 4).
4. El 16 de diciembre de 2012, la Administración Tributaria emitió el Informe CITE: SIN/GDS/DF/VI/INF/02796/2012, el cual concluye que las notas fiscales no cuentan con documentación contable ni medios de pago que respalden y demuestren la efectiva realización de la transacción, asimismo, no han sido dosificadas o están fuera de rango autorizado por el SIN, o no están vinculadas a la actividad gravada, en consecuencia no son válidas para el cómputo del crédito fiscal (fs. 581 a 591 Anexo 4).
5. El 27 de noviembre de 2012, la Administración Tributaria notificó la Vista de Cargo No. 7912-720-0011OVI04905-0591/2012 de 16 de noviembre, estableciendo una deuda tributaria de 273.120,00 UFV.-, equivalente a Bs. 489.274,00.-, por concepto de Impuesto al Valor Agregado (Crédito Fiscal IVA), que incluye el impuesto omitido, intereses, sanción por omisión de pago y multa por incumplimiento de deberes formales (fs. 592 a 608 Anexo 4).
6. El 31 de diciembre de 2012, se emitió la Resolución Determinativa 17-00541-12, con la que se determinó sobre base cierta las obligaciones impositivas del sujeto pasivo, por un monto que asciende a la suma de 176.294 UFV, importe que incluye tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago y la multa por incumplimiento de deberes formales correspondiente al IVA de los periodos fiscales abril, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008 (642 a 652 Anexo 5).
7. La empresa contribuyente planteó recurso de alzada a la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Santa Cruz, instancia que con la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0431/2013 de 20 de abril, revocó parcialmente la Resolución Determinativa, dejando como válido el importe de Bs. 814.492,84.- que genera un crédito fiscal válido de Bs. 105.884, para las facturas que detalla en el cuadro respectivo, y en cuanto a las facturas 5 y 116899 depura el importe de Bs. 50.708,40, que generan un crédito fiscal inválido de Bs. 6.592, por no



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1094/2013. Contencioso Administrativo.- INPA  
PARKET LTDA. contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

los reparos y en el caso, las facturas y las observaciones a cada una de ellas. Se tiene presente que después de valorar las pruebas presentadas por el sujeto pasivo, se emitió la Resolución Determinativa que modificó el tributo omitido, determinando una deuda tributaria en la suma de 176.294 UFV, acto que ha sido confirmado mediante la Resolución Jerárquica ahora impugnada.

En el caso de autos, es evidente que el sujeto pasivo aportó documentación y demostró la onerosidad de las transacciones observadas, presentando cheques, comprobantes de pago, extractos bancarios y certificaciones de proveedores, sin embargo la misma no fue suficiente para desvirtuar las observaciones establecidas en la vista de cargo, pues no se aportó documentación que acredite la transmisión de dominio de los bienes o servicios que habría adquirido por los cuales se generó la factura por la que apropia crédito fiscal, siendo que no figura en antecedentes documentación contable que acredite la realización efectiva de la transacción, conforme señala el art. 70 numerales 4, 5 y 6 de la Ley 2492, que establece las obligaciones del sujeto pasivo de respaldar las actividades y operaciones gravadas, demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos, lo cual se debe reflejar en un sistema contable que respalde con documentos las operaciones realizadas.

Ahora bien, el reclamo de la empresa demandante que no se ha descrito o detallado las notas fiscales que corresponden a la adquisición de bienes, especificando los datos de las mismas, así como el hecho que los fiscalizadores no le requirieron otra documentación, corresponde señalar que en el punto IV.4.2, la Resolución Jerárquica realizó la descripción del proceso de determinación, asimismo, corresponde puntualizar que en la vista de cargo que es la base de la Resolución Determinativa, se consignó claramente el origen de los reparos y en el caso, las facturas y las observaciones a cada una de ellas, por lo que el contribuyente tenía la obligación de desvirtuar dichas observaciones con documentos contables que respalden la efectiva realización de la transacción, conforme determina el art. 70-4), 5) y 6) de la Ley 2492 (CTB).

Por otra parte, en observancia de los arts. 4 y 8 de la Ley 843, para que un contribuyente se beneficie con el crédito fiscal producto de las transacciones que declara, éstas deben cumplir con tres requisitos: 1) La transacción debe estar respaldada con la factura original; 2) Que la transacción se encuentre vinculada con la actividad gravada; y 3) Que se haya realizado efectivamente.

Con relación al primer requisito referente a que el crédito fiscal se encuentre respaldado con la factura, nota fiscal o documento equivalente, se evidencia que el contribuyente cumplió con dicha exigencia, al haber presentado facturas de las compras, sin embargo la autoridad jerárquica correctamente ha señalado en la resolución emitida que en el presente caso si bien el sujeto pasivo aportó documentos y expuso razones para demostrar la onerosidad de las transacciones observadas, mediante copias de cheques, comprobantes de pago, extractos bancarios y certificaciones de sus proveedores, los citados descargos aportan elementos de convicción para establecer el elemento de onerosidad, pero en el análisis de los hechos o documentos que demuestren la transmisión de dominio de los



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

demostrado que la entidad demandante a los fines de beneficiarse con el crédito fiscal, no ha cumplido con el tercer requisito cual la demostración de la efectiva realización de las transacciones observadas, en razón a que las facturas o notas fiscales no tienen validez por sí mismas para el cómputo del crédito fiscal, sino cuando cumplen con los requisitos de validez dispuestos en las leyes y reglamentos, de tal forma que no quede duda alguna sobre las operaciones que originaron la emisión de la factura, como que las operaciones hayan sido realizadas, que el proveedor realizó la prestación del servicio o la venta del producto sea el consignado en la factura y el que reciba el pago, todo registrado contablemente, conforme dispone el art. 36 del Código de Comercio.

Por consiguiente, no resulta evidente que la Autoridad de Impugnación Tributaria no haya realizado una fundamentación y valoración fáctica de los descargos presentados o que se trate de una resolución incongruente o contradictoria, en atención a que todo servicio o venta debe ser respaldado mediante documentación contable, lo que no ocurrió en el caso presente.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el artículo 6 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda y en su mérito firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1438/2013 de 13 de agosto.

**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**

  
Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**

  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

  
Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

  
Maritza Suintura Juaniquina  
**MAGISTRADA**

  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
**MAGISTRADO**

  
Sandra Magaly Mendivil Bejarano  
**SECRETARIA DE SALA PLENA**

