



SALA PLENA

SENTENCIA: 261/2014.
FECHA: Sucre, 7 de octubre de 2014.
EXPEDIENTE: 607/2007.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributaria General.
MAGISTRADO RELATOR: Antonio Guido Campero Segovia.

Pronunciada en el proceso contencioso-administrativo seguido por la Gerencia Distrital de La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0489/2007 emitida el 5 de septiembre de 2007 por la Superintendencia Tributaria General, actual Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 25 a 27, la contestación de fs. 47 a 51, réplica de fs. 55 a 56, dúplica de fs. 60 a 61 y los antecedentes procesales.

CONSIDERANDO I: En la demanda, el representante legal de la Administración Tributaria acusa la violación de los arts. 4, 5, 7 y 8 de la Ley 843 y el art. 8 del DS 21530 por no considerar la correcta depuración del IVA correspondiente a los periodos marzo y abril de 2005, respecto de facturas de compras del contribuyente porque las mismas, son para la venta de productos en abarrotes (aceite, fideos y arroz) y no corresponden a la actividad del contribuyente porque no existe coherencia entre la cantidad adquirida y su utilización, considerando también, que la documentación contable respaldatoria fue presentada de manera incompleta, puesto que en la etapa de verificación y fiscalización no acompañó comprobantes de ingresos, egresos, libro mayor, kardex e inventarios infringiendo de esa manera los arts. 36 y 37 del Código de Comercio, tampoco demostró con documentación fehaciente, el movimiento de inventarios de productos.

Agrega que cuando realizó la inspección ocular cursante a fojas 23 de antecedentes, no se pudo observar en el único establecimiento del contribuyente, algún depósito en el que se guarde la mercadería comprada para almacenamiento y que asimismo, el contribuyente no demostró documentalmente, que se hubieran realizado las transacciones que aparentemente se respaldan con facturas correctas, tampoco presentó elementos de prueba de que las compras se hubieran efectuado.

Glosando el art. 8-a) de la Ley N° 843, concordante con el art. 8 del DS 21530, señala que se infiere que las compras por los insumos y artículos observados dentro de la fiscalización, no fueron tomadas como crédito fiscal válido por no vincularse dichas compras ni en volumen ni en cantidad con la actividad realizada por la contribuyente.

Acusa también la vulneración de los arts. 47 de la Ley N° 843 y 36, 37 y 39 del DS 24051 sobre la correcta determinación del IUE establecida por la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 607/20087. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributaria General.

Administración Tributaria, punto sobre el que señaló que los reparos establecidos por el IUE tienen incidencia en los reparos y la depuración realizada al IVA por los periodos fiscalizados de acuerdo con las disposiciones legales citadas en el presente acápite, no correspondiendo la disminución de los adeudos tributarios a este impuesto, erróneamente considerada en la Resolución STR/LPZ/RA N° 221/07, violando de esa manera los preceptos señalados.

Apunta que fue vulnerado el numeral 22 de la R.A. 05-0043-99 por admitirse indebidamente crédito fiscal por concepto de GLP, porque la resolución impugnada aceptó y dio validez indebidamente a facturas por compra de FLP efectuadas por el contribuyente, argumentando que las mismas corresponden a la actividad de la empresa, cual es la prestación de servicio de restaurante, y si bien el art. 8 de la Ley 843, establece en forma extensiva el derecho al cómputo del crédito fiscal a las compras en la medida que se vinculen a la actividad del contribuyente, la Administración Tributaria en virtud a las facultades conferidas en el art. 64 de la Ley 2492, reglamenta específicamente mediante RA 05-0043-99 los requisitos para que un comprador se pueda beneficiar del cómputo del crédito fiscal, norma que goza de presunción de constitucionalidad, por lo que corresponde mantener firmes los adeudos tributarios determinados por la Administración Tributaria.

Por último, acusa la violación del art. 165 de la Ley 2492, por indebida disminución de la sanción por omisión de pago de 16.148 UFV a 11.285 UFV calificada al contribuyente en el procedimiento de fiscalización al considerar la autoridad demandada, la validez de ciertas facturas por supuestas compras por existir a su criterio, vinculación con la actividad económica que realiza la firma recurrente.

Concluye su argumentación, solicitando se declare probada la demanda.

CONSIDERANDO II: Que citada la autoridad demandada, se apersona al proceso con memorial presentado el 2 de mayo de 2008 y responde negativamente a la demanda señalando que no obstante que la resolución jerárquica está plenamente respaldada en los fundamentos técnico-jurídicos que dieron lugar a la misma, y que fueron claramente expuestos, resulta necesario precisar que los arts. 4 y 8 de la Ley 843 y 8 del DS 21530, determinan que para que un contribuyente se beneficie con el crédito fiscal producto de las transacciones que declara deben cumplirse los siguientes requisitos: 1) La transacción debe estar respaldada con la factura original; 2) Que se encuentre vinculada con la actividad gravada; y 3) Que la transacción se haya realizado efectivamente, los cuales se cumplen en el caso, pues la transacción de compra de fideos a Molino Andino, efectuada en el mes de marzo, se encuentra respaldada con la factura original número 1643 de 31 marzo de 2005 (fs. 213 de antecedentes administrativos); por su parte las transacciones efectuadas en el mes de abril con INPASTAS, por la compra de Fideos cuenta con facturas originales números 1764 de 7 de abril de 2005; 2038 de 13 de abril de 2005 y 2319 de 20 de abril de 2005, (fs. 222 a 224 de antecedentes administrativos); y finalmente, la transacción efectuada con la Empresa de Transformación Agroindustrial S.A., por la compra de aceite se encuentra respaldada con la factura original número 202 de 20 de abril



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 607/20087. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributaria General.

de 2005; (fs. 226 de antecedentes administrativos), facturas que fueron acreditadas por el contribuyente ante la Administración Tributaria, ya que los funcionarios del SIN validaron con el sello que lleva la leyenda: "Corroborado con el original". Consecuentemente, las facturas observadas por el SIN, son válidas, por lo que el primer requisito en relación a que la compra esté respaldada con una factura original fue cumplido.

En cuanto al **segundo requisito**, conforme al art. 8 inc. a) de la Ley 843 (Texto Ordenado) y art. 8 del DS 21530 (Decreto Reglamentario del IVA), para que proceda el cómputo del crédito fiscal, es requisito que las compras o adquisiciones de bienes o servicios se encuentren vinculadas con la actividad gravada; en este sentido las compras se refieren a adquisiciones de fideo de diferentes formas y aceite según consta de las fotocopias legalizadas de las facturas (fs. 213; 222 a 224 y 226 de antecedentes administrativos), insumo que utiliza NELSY SRL., para prestar el servicio de restaurante, cuya actividad fue declarada como principal al momento de su inscripción ante la Administración Tributaria, según consta en su Certificado del Padrón Nacional de Contribuyentes (fs. 291 de antecedentes administrativos).

Respecto al **tercer requisito**, referido a que la transacción haya sido efectivamente realizada, en los antecedentes se encuentra como documentación soporte, los reportes de Ventas Informadas en el Libro de Compras y Ventas de los tres proveedores en los que se encuentran registradas las transacciones efectuadas con NELSY SRL., demostrándose que los tres proveedores efectuaron las transacciones con la contribuyente, quedando desvirtuados los argumentos sostenidos por la Administración Tributaria referente a que las facturas aun siendo originales fueron depuradas porque no brindan coherencia con la realidad económica del contribuyente y por no tener la información completa.

Sobre la presunta vulneración de los arts. 47 de la Ley 843 y 36, 37 y 39 del DS 24051 sobre la correcta determinación del IUE que realizó la Administración Tributaria, señala que cabe aclarar que en el caso, se instruyó realizar una revisión puntual mediante Orden de Verificación y no una fiscalización integral, que de acuerdo a su alcance, conlleva una revisión total, consecuentemente, al haberse determinado la existencia de compras que no se encuentran respaldadas y que fueron depuradas del crédito fiscal, inciden en forma directa en los costos y gastos considerados para la liquidación del IUE, por lo que dicha incidencia no puede realizarse efectuando una liquidación anual del impuesto, sino únicamente la incidencia en el gasto determinado como no deducible en los períodos de enero a abril de 2005, que fue el alcance de la Orden de Verificación y no así por toda la gestión 2005 del IUE; además cabe aclarar que la declaración jurada del IUE con cierre al 31 diciembre de 2005, registra una pérdida declarada no compensada de Bs. 37.588, la misma que es considerada para compensar la utilidad de la gestión 2006, por lo que la Administración Tributaria no pudo efectuar una liquidación de conformidad con los arts. 36 y 37 del DS 24051 (Reglamento al IUE), al no haber verificado todas las cuentas del Estado Resultados, base sobre la cual se determina el IUE.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 607/20087. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributaria General.

Sobre la afirmación relativa a la vulneración del numeral 22 de la Resolución Administrativa N° 05-0041-99 de 13 de agosto de 1999, por emitir indebidamente crédito fiscal por GLP, amerita remarcar que la Administración Tributaria depuró las facturas por compra de GLP debido a que no llevan el NIT de la empresa NELSY S.R.L., facturas que corresponden a la actividad de la empresa, cual es la prestación de servicios de restaurante, por lo que al no consignar el NIT de la empresa en dichos talones de facturas, no invalida el derecho al crédito fiscal, dado que si bien, el num. 22 de la indicada Resolución Administrativa, establece que no dan lugar al cómputo del crédito fiscal, las facturas que no consignen el RUC o NIT del sujeto pasivo, dicha normativa, únicamente origina el incumplimiento a deberes formales, no pudiendo restringir el cómputo del crédito fiscal por lo que no corresponde la depuración

La Administración Tributaria arguye haberse violado el art. 165 de la Ley 2492, por una indebida disminución de la sanción por omisión de pago, hizo presente que dicho argumento no puede ser presentado como agravio porque no fue impugnado en el recurso jerárquico; además, la resolución jerárquica se pronunció sobre los agravios planteados en el recurso de alzada, concluyéndose que se trata de actos consentidos libre y expresamente.

CONSIDERANDO III: De la revisión de los antecedentes administrativos, se extraen las siguientes conclusiones

- I. La Administración Tributaria, inició la verificación del cumplimiento de normas legales y reglamentarias vinculadas a los impuestos IVA, IT e IUE por los períodos enero a abril de la gestión 2005 a la contribuyente NELSY S.R.L., sociedad comercial de propiedad de Sonia Beatriz Loza Charcas y con actividad principal de restaurante según el Certificado de Inscripción en el Padrón Nacional de Contribuyentes que cursa a fojas 291 de la carpeta de antecedentes administrativos.
- II. En el Informe Final de Actuación GDGLP/DF/SFE/INF-2598/06 de 28 de agosto de 2008, la Administración Tributaria, reflejó los siguientes resultados: a) IVA: ingresos no declarados y depuración del crédito fiscal emergente de inexistencia de facturas y de facturas no válidas para crédito fiscal por un total de Bs. 6.875; b) IT: ingresos no declarados por un importe de Bs. 3, y c) IUE, impuesto omitido por Bs. 11.501 ((fs. 302-305 de antecedentes administrativos).
- III. Emitida la Vista de Cargo N° 20-DF-SFE-239/2006 de 29 de agosto de 2006, y presentado el descargo correspondiente, se emitió la Resolución Determinativa GDLP N° 745, de 28 de noviembre de 2006, que resuelve determinar de oficio por conocimiento cierto las obligaciones impositivas del contribuyente en la suma de 17.809 UFV, equivalente a Bs. 21.152 por concepto de IVA, IT e IUE por el período de enero a abril de 2005, sancionándola con una multa del 100% del tributo omitido.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 607/20087. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributaria General.

- IV. Planteado recurso de alzada por la contribuyente, la Superintendencia Tributaria Regional de La Paz, emitió la Resolución del Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0221/200, revocando parcialmente la Resolución Determinativa y por ello, dejó sin efecto las obligaciones tributarias de Bs. 2.504 por el IVA de los periodos fiscales de marzo y abril de 2005, así como Bs. 4.189 por el IUE de la gestión 2005 y mantuvo firmes y subsistentes el resto de las obligaciones tributarias de la contribuyente.
- V. Tanto la contribuyente como la Administración Tributaria presentaron recursos jerárquicos, los cuales fueron considerados y resueltos por la autoridad jerárquica, quien a través de la resolución impugnada en el proceso, determinó revocar parcialmente la resolución de alzada, en la parte referida a la depuración del crédito fiscal IVA por compras de GLP y su incidencia en el IUE; en consecuencia, modificó la deuda tributaria de Bs. 19.332 UFV a 19.991 UFV.

Establecidos los antecedentes de emisión de la resolución impugnada, y con relación a la primera pretensión deducida en la demanda, referida a la acusada violación de los arts. 4, 5, 7 y 8 de la Ley 843 y el art. 8 del DS N° 21530, emergente de haber considerado inadecuada la depuración de facturas de compras de fideos, aceite y arroz que no corresponden a la actividad del contribuyente, porque no existe coherencia entre la cantidad adquirida y su utilización, y que la documentación contable respaldatoria fue presentada de manera incompleta, además de no haberse verificado la existencia de un depósito en el que se guarde la mercadería comprada para almacenamiento, la autoridad demandada, al confirmar el criterio de alzada, respecto a que las facturas observadas cumplían con los requisitos de validez que hacen viable el crédito fiscal, aspecto que no ha sido desvirtuado por la Administración Tributaria; a ello se añade que el criterio de vinculación con la actividad de la contribuyente es coherente con su rubro comercial que es prestar servicios alimenticios en un restaurante, resultando subjetivo y sin fundamento legal, sostener primero, que la compra de ese tipo de productos únicamente puede ser destinada a la venta de víveres porque no existe norma legal que determine o limite los productos que pueden comprar y utilizar las unidades económicas según el tipo de su actividad, y segundo, cuestionar la cantidad de los mismos y sustentar los reparos en la existencia o inexistencia de depósitos, pues ello implica, sujetar a dichas unidades a limitaciones que no están presentes en las normas, por tanto, siendo válidas las facturas desde el punto de vista de sus requisitos extrínsecos, la decisión de la autoridad demanda es adecuada.

Respecto a la decisión de la autoridad demandada relativa a dejar sin efecto la depuración de crédito fiscal por compras de GLP, al haber considerado que corresponden a la actividad de la empresa, cual es la prestación de servicio de restaurante, la cual, la Administración Tributaria considera que es errónea en razón de que las facturas por dichas compras no llevan el NIT de la contribuyente por lo que se aplicó el num. 22 de la RA 05-0043-99, cuya constitucionalidad se presume.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 607/20087. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributaria General.

Por su parte, la autoridad demandada, al admitir la validez del crédito fiscal emergente de dichas facturas, consideró acertadamente que el derecho al crédito fiscal emerge del art. 8 de la Ley 843, que fue aplicado por prelación normativa frente a la invocada RA 05-0043-99, criterio que este Tribunal comparte, por lo que se concluye que la decisión de revocar en ese punto la resolución de alzada dejando sin efecto la depuración del crédito fiscal IVA por Bs. 32 y su incidencia en el IUE por Bs. 54, fue correcta.

Por último, en relación a la acusada violación del art. 165 de la Ley 2492, por indebida disminución de la sanción por omisión de pago de 16.148 UFV a 11.285 UFV, revisadas tanto la Resolución del Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0221/2007 de 11 de mayo de 2007 y la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0489/2007 de 5 de septiembre de 2007, no existe ninguna disposición relativa a disminuir la sanción por omisión de pago, consecuentemente, no existe nada que resolver en este punto.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 10. I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011 de Transición para el Tribunal Supremo de Justicia, y lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda y en su mérito, firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0489/2007 de 5 de septiembre de 2007 emitida por la Superintendencia Tributaria General.

No suscribe la Magistrada Rita Susana Nava Durán por emitir voto disidente.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

Jorge Isaac von Borries Méndez
PRESIDENTE

Rómulo Calle Mamani
DECANO

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Maritza Santitza Juaniquina
MAGISTRADA

Abog. Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARÍA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPLENTE DE JUSTICIA