



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

INFORME N° 89/15 de 13/05/15

H.R. N° 2754 de 20/05/15

18-05-15

16:20

SP
191

SALA PLENA

SENTENCIA: 304/2014.
FECHA: Sucre, 7 de octubre de 2014
EXPEDIENTE N°: 577/2008.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Empresa Minera Sinchi Wayra S.A. contra la Superintendencia Tributario General actual Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADA RELATORA: Norka Natalia Mercado Guzmán

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Empresa Minera Sinchi Wayra S.A. impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0490/2007 de 6 de septiembre de 2007, emitida por la Superintendencia Tributario General, actual Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda de fs. 145 a 151; contestación de fs. 162 a 165; réplica de fs. 189 y dúplica de fs. 196 a 197 y los antecedentes de emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO I: Que los representantes legales de Sinchi Wayra S.A., en su demanda señalan que la Superintendencia Tributaria General ha adoptado un criterio que resulta ser contrario al principio de legalidad y realidad económica, al afirmar que la Empresa Sinchi Wayra tiene cubierto el primer y segundo requisito relativos al hecho de que la transacción debe estar respaldada con facturas originales y que las operaciones se encuentren vinculadas con la actividad gravada; pero que, sin embargo, en relación al tercer requisito referente a que "las transacciones hayan sido efectivamente realizadas", ha adoptado un criterio arbitrario al afirmar por una parte, primero que Sinchi Wayra acreditó las transacciones con comprobantes contables de traspaso, libros contables (Movimiento Analítico de Cuentas), comprobantes de Bancos y con medios fehacientes de pago mediante cheques del Banco Bisa emitidos a nombre de los transportistas, debidamente legalizados por el Banco, para seguidamente sostener una serie de defectos formales, como ser: la diferencia existente entre el importe facturado y el importe que consignan los cheques 4781, 4783, 4858 y 4852 del Banco Bisa, que los comprobantes de pago se encuentran sin firma que establezca la constancia de aceptación de los transportistas, que los comprobantes no identifican los números de factura por el cual se está efectuando el pago, asimismo no se evidencia el pago de saldos mediante cheque o efectivo, las diferencias entre las sumas facturadas y efectivamente pagadas fueron conciliadas y cargadas a cuenta de los trabajos de reparación, suministro de combustible, materiales y otros, asimismo porque



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

los servicios prestados y facturados a los transportistas Pedro Orozco y Rafael Morales según facturas de venta números 132, 134, 136 y 158 respaldados con registros contables, comprobantes de registro, comprobantes de facturas en bolivianos y liquidaciones de transporte no llevan la firma del transportista como señal de conformidad de aceptación a la liquidación, que las órdenes de trabajo a favor de los transportistas por cuenta de Sinchi Wayra SA si bien se encuentran firmadas por los mismos señala que no existe respaldo de que dicho importe fue descontado; por otra parte, los cobros por concepto de pago de señaladores no tienen constancia de entrega y porque los transportistas no pudieron ser ubicados por la Administración Tributaria, o porque los mismos no cumplieron con sus obligaciones tributarias, y que por consiguiente concluye que Sinchi Wayra no probó que las transacciones se encuentren respaldadas con los medios fehacientes de pago, motivo por el cual se procede a la depuración del cómputo del crédito fiscal IVA y el gasto deducible correspondiente al periodo fiscal septiembre/2001 (IVA) y gestión fiscal 2001 (IUE), restringiendo así el legítimo derecho a la devolución tributaria señalado en los arts. 8 y 11 de la Ley 843, la Ley 1489 de 16 de abril de 1993, el DS 23944 de 30 de enero de 1995, los arts. 12 y 13 de la Ley 1963, los arts. 2, 10, 13, 14, 15 y 16 del DS 254654 modificado por los arts. 13 y 15 del DS 26630 de 20 de mayo de 2002, mismo que se encuentra amparado bajo el principio de neutralidad impositiva.

Acusa también que la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada, es violatoria del art. 69 de la Ley 2492 que presume que los sujetos pasivos y los terceros responsables han cumplido sus obligaciones tributarias cuando han observado sus obligaciones materiales y formales, condición que fue cumplida a cabalidad por la empresa que representan, mediante la presentación de la documentación correspondiente; asimismo acusa que es violatoria del art. 70 numeral 4 de la citada Ley, que señala que entre las obligaciones tributarias del sujeto pasivo está respaldar las actividades gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, condición que también fue cumplida por la Empresa; acusa también que es violatoria del art. 6, relativo al principio de legalidad y reserva de ley, art. 8, en lo relativo a los Métodos de Interpretación de las normas tributarias, art. 81 de la Ley 2492, relativo a la apreciación de las pruebas, las que deben ser valoradas conforme a las reglas de la sana crítica, y art. 37 del DS 27310, que Sinchi Wayra acreditó no solo la autenticidad de las operaciones sino también su materialidad.

Por lo expuesto, solicita que se declare probada la demanda, dejando sin efecto legal alguno la obligación tributaria.

CONSIDERANDO II: Que el Superintendente Tributario General, Rafael Rubén Vergara Sandoval, mediante memorial presentado el 5 de junio de 2008, responde en forma negativa la demanda, señalando que la Resolución



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 577/2007. Contencioso Administrativo. Empresa Minera
Sínchi Wayra S.A. c/ Superintendente Tributario General.

Jerárquica STG-RJ/0490/2007 de 6 de septiembre de 2007, está plenamente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, precisando lo siguiente:

Señala que la Superintendencia ha establecido una línea doctrinal en cuanto a la aplicación de los arts. 4 y 8 de la Ley N° 843, para que un contribuyente se beneficie con el crédito fiscal producto de las transacciones que declara, deben cumplirse tres 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; puntualiza que en el presente caso los dos primeros requisitos fueron cumplidos, en cuanto al tercer requisito se advirtió diferencias entre el importe facturado y el importe que consignan los cheques 4781, 4783, 4854 y 4852 del Banco Bisa; los comprobantes de pago se encuentran sin firma que establezca la constancia de aceptación de los transportistas Pedro Orozco Vargas y Rafael Morales Cabezas; los comprobantes que respaldan los pagos mediante cheques, no identifican el número de factura por el cual se está efectuando el pago; y por los saldos de los cuales no se evidencia el pago mediante cheque o efectivo, en efecto, la factura 59, por Bs. 38.956.66 sólo fue respaldada con el pago mediante cheque por Bs. 20.773.63 a Pedro Orozco Vargas; la factura 61 por Bs. 47.960.01 sólo fue respaldada con el pago mediante cheque por Bs. 25.412.10 a Pedro Orozco Vargas; la Factura 2 de Bs. 29.763.82 sólo fue respaldada con el pago mediante cheque por Bs. 20.245.90 a Rafael Morales Cabezas, y finalmente la factura 3 por Bs. 23.533.88 sólo fue respaldada con el pago mediante cheque por Bs. 14.776.93 a Rafael Morales Cabezas.

Indica que las diferencias de Bs. 18.183.03, Bs. 22.547.91, Bs. 9.517.92 y Bs. 8.756.95 según el libro Movimientos Analíticos, se verificó que fueron cargadas a cuenta de Notas de Cargo que tiene el transportista por concepto de trabajos de reparación de la volqueta, combustible, material y señaladores, cargos que si bien se encuentran respaldados con el registro contable, los comprobantes de registros varios (Taller Edumetal), comprobantes de facturas en bolivianos y liquidación de transporte no llevan la firma del transportista, como señal de conformidad de aceptación a la liquidación que efectuó la empresa con cargo al transportista. Asimismo, la hoja que detalla los trabajos realizados en el mencionado taller si bien se encuentran firmadas por los transportistas, no existe respaldo de que dicho importe descontado fue cancelado al Taller Edumetal.

Hace constar también, que los consumos de los transportistas por combustible y otros materiales, se encuentran respaldados con las facturas 132, 134, 135 y 136, sin embargo las mismas no llevan el sello de canceladas, no existe constancia de aceptación por parte de los transportistas con liquidación alguna, que en cuanto a los cobros por concepto de pago de señaladores, tampoco existe constancia de entrega, únicamente se encuentran respaldados con un detalle de descuentos a transportistas por dicho concepto, sin consignar



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 577/2007. Contencioso Administrativo. Empresa Minera
Sinchi Wayra S.A. c/ Superintendente Tributario General.

fecha de entrega ni firma. Agrega que los transportistas no pudieron ser ubicados por la AT, y además haberse verificado que como contribuyentes no cumplieron con sus obligaciones tributarias como se tiene de los F.143 con N°s de Orden 4794757 y 4794819 correspondiente al periodo septiembre de 2001 por Pedro Orozco y Rafael Morales, por lo que sostiene que el contribuyente no probó que las transacciones se encuentren respaldadas con medios fehacientes de pago, por la totalidad de las facturas emitidas por Pedro Orozco y Rafael Morales, correspondiendo la depuración del crédito fiscal IVA y el gasto deducible en el IUE.

Por lo expuesto pide se declare improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la resolución impugnada.

Que formulada la réplica y dúplica, con similares argumentos, se emitió el decreto de "autos" para sentencia.

CONSIDERANDO III: Que la presente controversia se centra en determinar si la Administración Tributaria restringió el legítimo derecho al crédito fiscal, al haber procedido a la depuración del cómputo del crédito fiscal IVA y el gasto deducible correspondiente al **periodo fiscal septiembre 2001, y gestión fiscal 2001 (IUE)**, determinación que ha sido declarada firme por la Superintendencia Tributaria General.

En el orden en que se plantean las pretensiones de la Empresa Sinchi Wayra, se concluye:

La Resolución Administrativa 221-2006, de 17 de noviembre de 2006, pronunciada por la Administración Tributaria, determinó que emergente del Operativo 82, Orden de Verificación Externa N° 2905082018, periodo 9/2001, se establecieron reparos por concepto de apropiación indebida del Crédito Fiscal en el Impuesto al Valor Agregado y su incidencia en el Impuesto sobre las utilidades de las Empresas, toda vez que respecto de las facturas N° 59, 61 de Pedro Orozco Vargas y facturas N° 2 y 3 de Rafael Morales Cabezas Villa, el contribuyente Sinchi Wayra no presentó medios fehacientes de pago, al evidenciarse que los cheques fueron emitidos por importes menores al de las facturas observadas, pretendiendo atribuir la diferencia a descuentos por trabajo de reparación de volquetas, respaldo manual con firmas que no coincide con la de los transportistas, o deducciones por consumo de combustibles y materiales; determinando de oficio por conocimiento cierto de la materia imponible, las obligaciones impositivas del contribuyente y/o responsable SINCHI WAYRA SA en la suma de Bs. 83.618 por concepto de tributo omitido más accesorios de ley, por el IVA periodo 09/2001 e IUE gestión 2001 por las facturas observadas; asimismo califica la conducta como evasión por adecuarse a lo establecido en los arts. 114 y 116 de la Ley 1340,



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

sancionando a la empresa con una multa igual al 50% sobre el Tributo omitido y actualizado, cuyo importe asciende a Bs. 31.369.

Impugnada que fue la citada resolución por la Empresa minera, el Superintendente Tributario Regional de La Paz emitió la Resolución STR/LPZ/RA 0175/2007 de 4 de mayo de 2007, mediante la cual revocó totalmente la Resolución Determinativa N° 221/2006.

Contra la citada resolución de alzada, la Administración Tributaria interpuso Recurso Jerárquico, que fue resuelto por Resolución de Recurso Jerárquico STG/RJ/0490/2007, de 6 de septiembre de 2007, emitida por el Superintendente Tributario General, que revocó totalmente la Resolución STR/LPZ/RA 0175/2007, manteniendo firme y subsistente la Resolución Determinativa 221/2006 de 17 de noviembre.

Que del análisis de los arts. 4 y 8 de la Ley 843 se tiene que para que un contribuyente se beneficie con el crédito fiscal producto de las transacciones que declara, deben cumplirse tres 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 hayan realizado efectivamente.

Es decir, que el derecho a computar crédito fiscal al amparo de lo dispuesto en los arts. 4 y 8 de la Ley 843, debe estar respaldado por la emisión de una factura, nota fiscal o documento equivalente; que dicho crédito provenga de transacciones que se encuentren vinculadas con la operación del contribuyente y que la transacción sea efectivamente realizada; a este efecto se debe demostrar la materialidad de la transacción mediante la existencia y el pago material de la operación.

En el caso de autos, con relación a los reparos por apropiación indebida del Crédito Fiscal en el IVA, emergente de la **factura 59**, por Bs. 38.956.66, (fs.31 de los antecedentes administrativos), se evidencia que sólo fue respaldada mediante cheque por Bs. 20.773.63 a Pedro Orozco (fs.42), la **factura 61**(fs.77) por Bs. 47.960.01, sólo fue respaldada con el pago mediante cheque por Bs.25.412.10 a Pedro Orozco Vargas (fs. 92 de antecedentes administrativos); la **Factura 2** de Bs. 29.763.82 (fs.47) sólo fue respaldada con el pago mediante cheque por Bs. 20.245.90 a Rafael Morales (fs.57) y finalmente la **factura 3** por Bs. 23.533.88 (fs.60) sólo fue respaldada con el pago mediante cheque por Bs.14.776.93 a Rafael Morales (fs.74). Evidenciándose diferencias de Bs. 18.183.03, Bs. 22.547.91, Bs. 9.517.92 y Bs. 8.756.95, es decir, que los cheques fueron emitidos por importes menores a los de las facturas observadas, en consecuencia el servicio de transporte por el cual se emitieron las mencionadas facturas, no se encuentra respaldado con medios fehacientes de pago, por cuanto los cheques no respaldan la totalidad de la transacción, asimismo se observa que los comprobantes que respaldan los pagos mediante cheques, tampoco identifican el número de la factura con



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

la cual se está efectuando el pago, inclusive por los saldos no se evidencia pago alguno, tampoco existe documento que pruebe que los descuentos por reparación, combustibles y otros, avalen éstos; asimismo, los reportes contables no llevan firma como señal de conformidad de aceptación a la liquidación que efectuó la empresa con cargo al transportista, de ahí que los descargos han sido insuficientes para respaldar fehacientemente las compras y validar el crédito fiscal por esas facturas, ni como deducibles del IUE, no habiéndose cumplido con el tercer requisito, es decir, que la transacción haya sido efectivamente realizada, por tanto, los argumentos de la empresa demandante no son evidentes.

En síntesis, respecto a los documentos aportados, por las características antes citadas, la falta de requisitos que debe contener dicha documental y las incongruencias observadas, se concluye que no dan certeza de la efectivización de las transacciones descritas en cada uno de ellos, por lo que no se constituyen en prueba plena que la transacción haya sido realizada.

Por consiguiente, el contribuyente incumplió con los arts. 4 y 8 de la Ley 843 y el art. 8 del DS 24051, determinándose la apropiación indebida del crédito fiscal, en razón a que los medios de pago no demuestran la transacción realizada.

Finalmente, corresponde señalar que el contribuyente señala disposiciones legales como infringidas referidas al procedimiento de devolución impositiva, que es materia diferente a la del caso de autos.

En consecuencia, se concluye que la Superintendencia Tributaria General, ha obrado correctamente, al igual que la Administración Tributaria.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en el art. 10. I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011 Ley de Transición para el Tribunal Supremo de Justicia, lo dispuesto en los artículos 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y en virtud de los fundamentos expuestos, declara **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Empresa Minera Sinchi Wayra S.A. contra el Superintendente Tributario General, en la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0490/2007 de 6 de septiembre de 2007, dictada por la Superintendencia Tributaria General, actual Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.