



SALA PLENA

33

SENTENCIA: 326/2016. 27-10-16
FECHA: Sucre, 13 de julio de 2016. 10:00
EXPEDIENTE N°: 415/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADA RELATORA: Norka Natalia Mercado Guzmán.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 50 a 54, interpuesta por David Fedor Sifrido Ordóñez Rocha en su condición de Gerente Distrital de Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, en la que impugna la **Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0358/2013** de 18 de marzo de 2013, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 65 a 70, la réplica de fs. 97 a 99, dúplica de fs. 105 a 106, el memorial de contestación presentado por la Empresa Metalúrgica Vinto en su condición de tercero interesado de fs. 116 a 119, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

La entidad demandante señala que, procedió a la verificación previa al contribuyente Empresa Metalúrgica Vinto relativa al Impuesto al Valor Agregado (IVA), en virtud a la solicitud de devolución impositiva DUDIE 4034438590 correspondiente al periodo fiscal de **noviembre de 2011**, procedimiento que concluyó con la Resolución Administrativa CEDEIM 23-00621-12 de 5 de septiembre de 2012, que dispuso la devolución de la suma de Bs. 8.964.523.

La determinación de la administración tributaria fue revocada parcialmente por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz, que declaró como importe sujeto a devolución la suma de Bs. 12.075.090, resolución que a su vez fue revocada parcialmente por la AGIT, determinando como importe sujeto a devolución el monto de Bs. 10.498.458.

I.2. Fundamentos de la demanda.

1. Señaló que la administración tributaria verificó la documentación original de las exportaciones, como ser Pólizas de Exportación, Facturas Comerciales de Exportación, Manifiestos Internacionales de Carga MIC/DTA y Certificado de Salida de la Empresa Metalúrgica Vinto, constatándose que están mal determinados; el importe de la factura comercial de exportación es diferente a las facturas de respaldo; existencia de facturas que no se encuentran respaldadas por contratos de compra venta de estaño metálico y facturas que no

(u)

cuentan con contrato de compra venta de respaldo, siendo aplicable lo dispuesto en el art. 10 del Decreto Supremo 25465 y art. 5 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0004-03 de 11 de marzo de 2003.

2. Manifestó que se observaron las notas fiscales de respaldo de crédito fiscal comprometido por importes iguales o superiores a 50.000 Unidades de Fomento a la Vivienda (UFVs), en conformidad a la verificación de medios fehacientes de pago que no demuestran el 100% del pago de los importes facturados a sus proveedores, importe del crédito que fue depurado, por lo que la Administración Tributaria aplicó lo señalado en el núm. 11) del art. 66 de la Ley 2492, núm. 4) del art. 70 de la misma Ley y art. 37 del DS 27310 modificado por el parágrafo III del art. 2 del DS 27874, ya que constató que las facturas 690, 691, 692, 693, 695 y 696, emitidas por la Corporación Minera de Bolivia (COMIBOL), 302 por la Minera Metalúrgica Boliviana y 52 por COM.MI.CASAL Wilson Salazar, no fueron debidamente respaldadas, por lo que observó el crédito fiscal de Bs. 1.990.862.
3. Expresó que la autoridad demandada omitió considerar la aplicación de la ley y la normativa reglamentaria, resultando evidente la incorrecta comprensión de las normas contenidas en los arts. 11 de la Ley 843, 12 de la Ley 1489 modificada por Ley 1963 y 3 del Decreto Supremo 25465 que ha conllevado a la revocatoria parcial de la Resolución Administrativa CEDEIM PREVIA N° 23-00621-12 de 5 de septiembre de 2012, en lo referente a la depuración por gastos de realización y medios fehacientes de pago.

I.3. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare probada la demanda, por consiguiente se mantenga firme y subsistente la Resolución Administrativa CEDEIM PREVIA 23-00621-12 de 5 de septiembre de 2012, emitida por la Administración Tributaria.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

La AGIT, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda con memorial que cursa de fs. 65 a 70 y señaló lo siguiente:

Que procedió a la revisión y verificación de los gastos de realización referentes al respaldo de las condiciones contractuales con el comprador del mineral de las Facturas 325, 327, 331, 334, 335, 336, 338, 342 y 344; así como, la coincidencia del número de lingotes de estaño consignados en la factura 328 y el MIC/DTA; además de las facturas observadas por medios fehacientes de pago; y sobre los gastos por transporte, gastos de seguro y gastos en puertos, los mismos que no han sido observados por la Administración Tributaria en su recurso jerárquico, se entiende que la Administración consideró como válidos los importes registrados en las facturas comerciales de exportación.

En cuanto a los gastos de realización señaló que evidenció la existencia de contratos con los clientes detallados en las Facturas Comerciales **325,**



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 415/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

331, 334, 335, 336 y 338, las mismas que no se encuentran respaldadas con las condiciones contratadas por el comprador del mineral, respecto a las Facturas de Exportación **327 y 334** expresó que el contrato VEX-02/11, fue suscrito con SHIMPO LTDA. como comprador, si bien en su cláusula novena señala como beneficiario del pago a TOYOTA TSUSHO CORPORATION, de manera que el comprador no es el mismo y el referido contrato no respalda las condiciones contratadas por el comprador del mineral; sobre la Factura de Exportación **342**, el cliente según las Declaraciones Únicas de Exportación es YUNTINIC RESOURCES INC, pero el contrato fue suscrito por MSM EXPORTADORES DE MINERALES SRL. como comprador, si bien la cláusula novena señala que el Certificado de Almacenaje esté consignado a YUNTINIC RESORCES INC, como condición para el realizar el pago, el comprador no es el mismo, por lo que el contrato no respalda las condiciones contratadas por el comprador del mineral, hecho que vulnera lo previsto por el art. 10 del DS 25465, motivo por el que, correspondió aplicar la el 45% sobre el valor oficial de la cotización a las Facturas Comerciales 325, 331, 334, 335, 336, 338, 327, 342 y 344; además correspondió tomar la diferencia entre el Valor Oficial y los Gastos de Realización, en el caso de las Facturas que cuentan con contratos que respaldan la transacción de las Facturas 326, 330, 332, 337, 339, 341, 342 y 343.

Respecto a la Factura 328, acerca del pago del flete terrestre, y que según la Administración Tributaria corresponde a \$us.1911,68.-, señaló haber evidenciado que en realidad corresponde a \$us. 2.055,50, coincidiendo la documentación con el número de bultos (5 jabas) y peso bruto (5.295 Kgrs) con la Factura de Flete Terrestre 341 así como el certificado de salida, por lo que el error consignado en la cantidad de lingotes en el MIC/DTA no tuvo incidencia en los gastos de realización.

Sobre las Facturas observadas por medios fehacientes de pago, indicó que la Administración Tributaria observó las facturas 690, 691, 692, 693, 695 y 696, además de las facturas 302 y 52, depurando un crédito fiscal total de Bs. 1.990.862.-, debido a que no se encuentran respaldadas con medios fehacientes de pago; pero que esa instancia jerárquica ha verificado conforme a los Comprobantes de Bancos Dólares y Movimiento de Cuentas-Banco Central de Bolivia que las facturas 690, 691, 692, 693, 695 y 696 se encuentran respaldadas con los Comprobantes de Liquidación de Concentrados, existiendo una diferencia sin respaldo cuyo crédito fiscal asciende a Bs. 263.040.-, 275.062.-, 30.807.-, 323.680.-, 289.590.- y 381.478.- respectivamente, importes que según los medios fehacientes de pago es inferior al determinado por la Administración Tributaria, debido a que no se consideró como medio fehaciente de pago la Retención de la Regalía Minera establecida por Ley. Respecto a las Facturas 302 y 52, aclara que parte de la diferencia establecida por la Administración Tributaria correspondería al pago de la Regalía Minera, sin embargo no se evidencia la Boleta de Pago de la Regalía Minera, por lo que en este punto revocó la resolución dealzada y se mantuvo firme la depuración de crédito fiscal; por no contar con los medios fehacientes de pago.

II.1. Petitorio.

La autoridad demandada solicitó se declare improbadamente la demanda y se mantenga firme y subsistente la Resolución impugnada en el proceso.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

A efecto de resolver, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso informan lo siguiente:

- 1) Que el proceso tuvo como origen la Orden de Verificación- CEDEIM N° 0012OVE01922 de 21 de agosto de 2012, modalidad Verificación Previa CEDEIM del IVA del periodo fiscal noviembre de 2011, para la revisión de los hechos, elementos e impuestos relacionados al crédito fiscal comprometido en el período, procedimiento que culminó con la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-00621-12 de 5 de septiembre de 2012, autorizando la devolución mediante CEDEIM de Bs. 8.964.523.- y estableciendo el monto de Bs. 1.990.862.-no sujeto a devolución (fs. 2 Anexo 2 y fs. 880 a 883 Anexo 6 de antecedentes administrativos).
- 2) Planteado el recurso de alzada por la empresa ahora demandante, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz, emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 01072/2012 de 24 de diciembre de 2012, con la que determinó revocar parcialmente la resolución de la Administración Tributaria y en su mérito, dejó sin efecto el monto establecido como indebidamente devuelto de **Bs. 3.491.418** conformado por **Bs.1.500.556.-** por aplicación del 45% presunto de gastos de realización en el cálculo del importe máximo a devolver y **Bs. 1.990.862.-** correspondiente al crédito fiscal de las facturas emitidas por COMIBOL superiores a 50.000 UFVs, no respaldadas íntegramente con medios fehacientes de pago; y confirma **Bs. 8.964.523** establecidos en el primer numeral de la parte resolutive del acto impugnado, declarando en consecuencia como **monto sujeto a devolución un total de Bs. 12.455.941**, por el periodo fiscal noviembre 2011 (fs. 57 a 65 del Anexo).
- 3) Impugnada dicha resolución por la Administración Tributaria, la autoridad demandada emitió el acto administrativo tributario contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0358/2013 de 18 de marzo de 2013, determinando revocar parcialmente la resolución de alzada en la parte referida a los gastos de realización, debiendo considerar la base de Bs. **12.075.090.-** sujeta a devolución por la falta de respaldo de los importes consignados como gastos de realización, asimismo, deja sin efecto la observación por medios fehacientes de pago por **Bs. 414.230.-** por la regalía minera y otros; así también mantener firme y subsistente la depuración de crédito fiscal parcial por medios fehacientes de pago por el importe total de **Bs. 1.576.632.-**, correspondiente a las Facturas 690, 691, 692, 693, 695, 696, 302 y 52; resultando el importe sujeto a devolución de **Bs. 10.498.458** (fs.130 a 153 del Anexo).



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 415/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

- 4) En el curso del proceso contencioso administrativo emergente de la impugnación de la resolución jerárquica, se cumplió el procedimiento correspondiente al proceso ordinario de puro derecho, corriéndose nuevo traslado para la réplica (fs. 97 a 99) y la dúplica (fs. 105 a 106).
- 5) Cursa también el apersonamiento consta de la Empresa Metalúrgica Vinto como tercero interesado, quien con memorial de fs. 116 a 119 de obrados, se apersonó al proceso y señaló que el SIN Oruro pretende hacer ver que la Empresa Metalúrgica Vinto no hubiera presentado la documentación establecida en la normativa legal, lo cual no es evidente, habiendo cumplido en el marco de lo que establece el núm. 11) del art. 66 de la Ley 2492 (CTB), por lo que no correspondía el desconocimiento del crédito de las facturas observadas, asimismo agrega que, técnicamente corresponde la devolución de la Regalía Minera como ha sido establecido por la instancia jerárquica; por consiguiente pide se declare improbadamente la demanda.
- 6) Concluido el trámite se decretó autos para Sentencia.

IV. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

En autos, la entidad demandante solicita se revoque parcialmente la resolución impugnada, y se mantenga firme y subsistente la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-00621-12 de 5 de septiembre de 2012; concretamente plantea lo siguiente:

IV.1. Sobre los gastos de realización que motivaron la aplicación de la presunción del 45% establecida por el art. 10 del DS 25465, la Administración Tributaria consideró que son del 45% en razón a que no existe documentación para respaldar las condiciones contratadas por el comprador del mineral, en sentido de que los gastos de realización serán estimados y comprenden los gastos efectuados desde frontera hasta el lugar de entrega al comprador de acuerdo a contrato, no existiendo en el presente caso el respaldo documental de las condiciones contratadas por el comprador del mineral.

Al respecto, resulta evidente la afirmación de la autoridad jerárquica en la resolución impugnada, en sentido que el SIN Oruro presentó su recurso jerárquico sin realizar observación alguna a los gastos de transporte, ni a los gastos de seguro y tampoco a los gastos en puerto, de tal manera que sólo observó gastos de realización por inexistencia de los contratos que respaldan las Facturas Comerciales asimismo observó las Facturas por incongruencia en los contratos presentados por el sujeto pasivo, por consiguiente al no haber presentado observación alguna a los gastos de transporte, seguro y en puerto se consideró como válidos los importes registrados en las facturas comerciales de exportación.

Ahora bien, al interponerse una acción corresponde al demandante el deber procesal de dotar al jugador de las razones jurídicas y probatorias que le permitan efectuar la confrontación del acto frente a las normas que se invocan como infringidas.

En el caso de autos, de la lectura de la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Administración Tributaria, se tiene que la entidad demandante en cuanto a los gastos de realización, no ha fundamentado de qué manera se ha infringido la normativa acusada, limitándose a señalar de forma general que los gastos de realización no se encuentran respaldados, pero sin realizar el desglose respectivo y menos precisar cuáles gastos y cuáles son las facturas que no cuentan con los respaldos correspondientes, dicha acusación de manera general no constituye razón suficiente para invalidar la decisión jerárquica sobre el punto demandado, por lo que se concluye que la demanda no contiene la carga argumentativa que permita realizar una verdadera confrontación y verificar la legalidad del acto administrativo que acusa como ilegal, hecho que impide a este Tribunal Supremo emitir pronunciamiento sobre el punto demandado.

IV.2. Sobre las facturas observada por medios fehacientes de pago, la entidad demandante señaló que observó las Facturas 690, 691, 692, 693, 695 y 696, (además de las Facturas 302 y 52, las cuales no son objeto de la presente demanda) depurando un crédito fiscal de Bs. 1.990.862, debido a que no se encuentran completamente respaldadas con medios fehacientes de pago.

En el caso, se tiene que evidentemente la Administración Tributaria observó sólo una parte de las Facturas 690, 691, 692, 693, 695 y 696, debido a que evidenció los medios fehacientes de pago de los lotes que le fueron presentados e identificados. Por su parte, la AGIT, afirma que las diferencias surgen al no haberse considerado como medio fehaciente de pago la Retención de la Regalía Minera establecida por Ley.

Que, el art. 37 del DS 27310, modificado por el art. 2 del DS 27874, es claro al señalar que **todas las compras por importes mayores a 50.000 UFV, deben ser respaldadas con medios fehacientes de pago;** es decir, debe demostrarse el efectivo empoce de las sumas retenidas en la cuenta de la entidad recaudadora mediante la presentación del formulario correspondiente conforme a lo previsto por el art. 21 del DS 29577 de 21 de mayo de 2008.

Ahora bien, con relación a la retención de la regalía minera, consta a fs. 674-675, 698-699, 722-723, 738-739, 767-769 y 795-798, la Boleta de Pago de la Regalía Minera, acompañada de los respectivos cuadros desglosados respecto a la retención de la regalía minera por cada lote, los mismos que forman parte de las facturas 690, 691, 692, 693, 695 y 696, respectivamente, lo cual permite concluir que se ha demostrado el efectivo empoce de las sumas retenidas en la cuenta de la entidad recaudadora mediante la presentación del formulario correspondiente, conforme a lo previsto por el art. 21 del DS 29577 de 21 de mayo de 2008; por consiguiente la AGIT determinó correctamente como medios de pago válidos las retenciones efectuadas por concepto de Regalía Minera, y dejó sin efecto la observación por medios fehacientes de pago por la suma de Bs. 414.230.-

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 415/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, los arts. 4 y 6 de la Ley N°
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 0358/2013 de 18 de marzo de 2013.

**Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos
remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.**

Regístrese, notifíquese y archívese.


Pastor Segundo Mamani Vilca
PRESIDENTE


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO

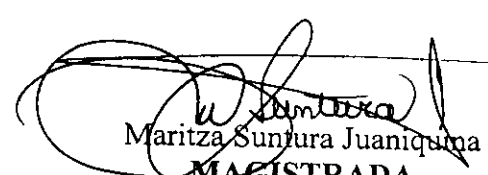

Romulo Calle Mamani
MAGISTRADO

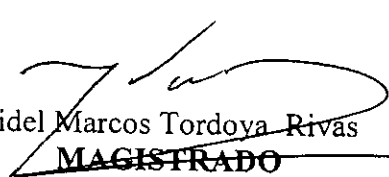

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

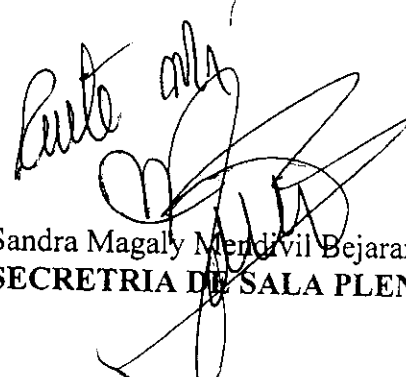

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suntura Juaniqueña
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA



TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

CELEBRACIÓN: 2016.....
SENTENCIA N° 326... FECHA 13 de julio.....
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2016.....

Conforme -
VOTO DISIDENTE:


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

