



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

6-7-15

17:10

SALA PLENA

**SENTENCIA:** 342/2014.  
**FECHA:** Sucre, 16 de diciembre de 2014  
**EXPEDIENTE N°:** 214/2008.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Banco Bisa S.A. contra la Superintendencia Tributaria General.  
**MAGISTRADO RELATOR:** Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Banco Bisa S.A contra la Superintendencia Tributaria General.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fojas 85 a 96 impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico N° STG-R.J/0021/2008 de 14 de enero de 2008; la respuesta de fojas 54 a 56, réplica, dúplica y los antecedentes procesales.

**CONSIDERANDO I:** Que el Banco Bisa S.A representado legalmente por Julio Oscar Gastón Solares Frerking y Oscar Alberto Maldonado Salas, se apersona interponiendo demanda contencioso administrativa, fundamentando su acción en los siguientes argumentos:

Que por verificación externa relativa al Impuesto al Valor Agregado IVA/2002, se emitió Resolución Determinativa, estableciéndose tres reparos: 1) Ingresos no declarados ni facturados por venta de muebles adjudicados y registrados contablemente, 2) Registro contable de IVA por pagar, superior al monto declarado Form. 143 y, c) Accesorios por IVA declarado fuera de plazo, reparos que fueron mantenidos en las instancias de impugnación administrativa.

En ese contexto, aclara que el objeto de impugnación en este proceso, se circunscribe únicamente al reparo denominado **“Ingresos no declarados ni facturados por venta de muebles adjudicados registrados contablemente: venta de bienes adjudicados muebles”**, para lo que sostiene que el cuestionamiento de fondo se refleja en la comprensión de las normas tributarias: art. 1 de la Ley N° 843 que determina quienes son sujetos pasivos del IVA y que son tres los elementos que conforman su objeto: 1) Ventas de inmuebles, 2) Prestación de servicios y 3) Importaciones. Asimismo, resalta que el art. 3 de la misma norma estableció que son sujetos pasivos del IVA quienes de **forma habitual** se dediquen a la venta de muebles.

En esa lógica, afirma que no es aplicable la parte final del art. 3 de la Ley N° 843, pues en este caso la venta de muebles no es la actividad del Banco Bisa. S.A., por lo que por este concepto no tiene ni siquiera la calidad de sujeto pasivo del impuesto, peor aún presumirse la habitualidad a la que



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

hace referencia la norma. En consecuencia se tiene que la entidad de intermediación financiera tiene calidad de sujeto pasivo del IVA emergente del inc. d) del art. 3 de la Ley N° 843, con la excepción de las operaciones de crédito y depósito, y no de sus incs. a) o b).

Si bien la venta de muebles se encuentra gravada, se tiene que en este caso, no concurren los requisitos de habitualidad y estar relacionadas con la actividad del contribuyente, pues el Banco Bisa S.A. efectuó las ventas por obligación legal y no lucra con ellas (Numeral I de la R.A. N° 05-474-92).

Las ventas de bienes muebles están gravadas por el IVA conforme a su naturaleza de enajenación o transferencia de dominio y no deben confundirse con las prestaciones de servicios gravados (Inc. d) del art. 3 de la Ley N° 843), pues tienen naturalezas propias y diferentes, por lo que la decisión de la resolución jerárquica que se impugna es arbitraria e ilegal.

En ese sentido afirma que la Resolución impugnada, amplía ilegalmente el concepto de prestación a la actividad general, no toma en cuenta que las ventas según la Ley de Bancos y Entidades Financieras no forman parte de la actividad general de la empresa, la operaciones de crédito no están vinculadas al objeto del IVA, por lo que la venta para recuperar créditos tampoco lo está.

Resalta que esta problemática fue consultada a la Administración Tributaria y se recibió respuesta mediante R.A. 15-0306-99 de 30 de septiembre de 1999, que estableció "el Banco no está obligado a emitir factura" por las ventas de bienes muebles adjudicados, a la vez reconoce que no hay habitualidad en la ventas de bienes muebles adjudicados. En consecuencia, no es legal ni evidente la obligación de facturar y tributar IVA por ese concepto.

Refuerza que la respuesta obtenida sobre el caso, tiene efecto vinculante y que no es coherente el criterio vertido por la Superintendencia Tributaria General que sostuvo que no vinculan las consultas en vigencia de la Ley N° 1340 desnaturalizando su sentido y atentando contra el derecho de petición.

Con base en esos argumentos, solicita declarar probada la demanda y en consecuencia dejar sin efecto la resolución impugnada, inclusive hasta la resolución determinativa emitida por el Servicio de Impuestos Nacionales.

**CONSIDERANDO II:** Que en contestación a la demanda, por memorial presentado en la Secretaría de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia el 16 de junio 2008 que corre de fs. 125 a 129, el Superintendente Tributario General interino Rafael Rubén Vergara



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 214/2008. Contencioso Administrativo.- Banco Bisa S.A. contra la Superintendencia Tributaria General.

Sandoval, contesta la demanda negativamente con el siguiente fundamento:

Luego de contextualizar los argumentos de la demanda, explica que en este caso el demandante tiene la calidad de sujeto pasivo del IVA, motivo por el cual las ventas de muebles que efectúe están sujetas a este impuesto más allá de la habitualidad, por ser transferencias que emergen de su actividad principal; es así, que el art. 3 de la Ley N° 843 dispone que adquirida la calidad de sujeto pasivo serán objeto de gravamen todas las ventas de bienes muebles relacionados con la actividad determinada.

Aclara que el impuesto por venta de bienes muebles (*papel vipel, camisetas, alfombras, arroz, mezcladora de grava y otros*) constituyen objeto del IVA, más aun si se toma en cuenta que el comprador es quien lo paga, siendo obligación del vendedor emitir la factura, declarar y pagar el impuesto.

En esa lógica, puntualiza que las actividades financieras que ejecuta el Banco Bisa S.A., como préstamos y otros, no están sujetos al IVA, pero toda otra actividad que no esté contemplada en el art. 2 de la Ley N° 843 y que esté relacionada con la actividad, como es el recupero por la vía judicial o producto de daciones de pago, son actos que ante la venta de los muebles adjudicados se gravan con el IVA, al efecto cita el art 12 de la mencionada ley que aclara este aspecto.

Sobre la aplicación de resoluciones administrativas citadas por el demandante, sostiene que la CPE y las normas tributarias en general, tienen carácter preferente en su aplicación por la jerarquía normativa del ordenamiento jurídico, resultando inapropiada la argumentación de vulneración de las mencionadas normas o resoluciones administrativas.

Abordando la afirmación que contiene la demanda respecto de la diferencia que se marca entre prestación y actividad propiamente dicha, informa que este cuestionamiento no fue parte de la impugnación administrativa, por lo que en aplicación del principio de congruencia no corresponde a la Superintendencia Tributaria General pronunciarse al no haber sido expresada oportunamente, por lo que después del desarrollo argumentativo, solicita al Tribunal declarar improbadamente la demanda, debiendo mantenerse firme la resolución impugnada.

En replica y dúplica, se reiteraron y ampliaron los argumentos oportunamente expresados tanto en la demanda como en la contestación.

**CONSIDERANDO III:** Que de la compulsión de los datos procesales como de la resolución administrativa impugnada, se establece:



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

En principio, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, correspondiendo realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Superintendencia Tributaria General.

En el caso de autos, la controversia radica en establecer si le correspondía o no al demandante Banco Bisa S.A. la obligación de emitir factura por ventas de muebles producto de la recuperación de créditos; y si fue correcta la determinación de la STG, al atribuirle la calidad de sujeto pasivo del IVA por ese concepto.

En virtud de que no existe controversia por la secuencia o etapas de los procesos administrativos y de impugnación administrativa, se tienen reconocidos los hechos expresados por el demandante y corroborados por la STG, siendo pertinente ingresar a la resolución del conflicto de fondo que en este caso se plantea.

Previamente, es importante resaltar que nuestro ordenamiento jurídico, respecto de la aplicación de la normas, estableció en su art. 410 la supremacía de la CPE estableciendo la jerarquía normativa que permite la aplicación preferente de las normas en estricta observancia de esa estructura. Así también, el art. 5 .I de la Ley N° 2492 CTb, estableció la prelación normativa según la siguiente estructura: Constitución Política del Estado, las Leyes, Decreto Supremos y demás disposiciones, por lo que no es evidente que se hubiere conculcado la salvedad de seguridad jurídica que proporciona la jerárquica normativa en este caso, sin que la consulta efectuada por el demandante deba ser aplicada con preferencia a las normas tributarias, más aún si la resolución administrativa 05-475-92 de 12 de octubre de 1992 establece criterios y pautas generales que no hacen al caso concreto.

En el fondo, de la revisión de los antecedentes administrativos se tiene que la resolución impugnada contiene elementos que fundamentan la ratificación de lo resuelto por la Administración Tributaria, resultando evidente que el Banco BISA S.A. en aplicación del art. 3 de la Ley N° 843, es sujeto pasivo del IVA al haber efectuado la venta de muebles producto de los recuperos de créditos que fueron otorgados por la entidad financiera. Es así, que no resulta evidente la afirmación del demandante cuando distingue la calidad de sujeto pasivo del IVA por prestar servicios producto de su actividad, separando la venta de muebles que según afirma, no corresponde a la actividad bancaria regulada por la Ley de Bancos y Entidades Financieras, motivo por el cual sostiene no ser sujeto del IVA por este último concepto.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Resulta indudable conforme nuestra legislación, que para ser sujeto del impuesto IVA, se requiere la concurrencia de presupuestos jurídicos preestablecidos por la norma como ser la habitualidad, la prestación de servicios, importación de bienes, etc. según establece el citado art. 3 de la Ley N° 843. Sin embargo, resulta que una vez adquirida la calidad de sujeto pasivo como se tiene en este caso, las ventas de muebles que realizó el ahora demandante, independientemente de la habitualidad, son hechos generadores de la obligación tributaria, tal como se tiene en la parte final de la citada norma que a letra dice: "*adquirido el carácter de sujeto pasivo del impuesto, serán objeto de gravámen todas las ventas de bienes muebles relacionadas con la actividad determinante de la condición de sujeto pasivo, cualquiera fuere el carácter, la naturaleza o el uso de dichos bienes*".

De lo anotado, se tiene que ciertamente el demandante presta un servicio por el cual configuró la calidad de sujeto pasivo del impuesto, siendo que como emergencia de la actividad crediticia financiera que ejecuta, obtiene o adquiere como satisfacción de créditos devengados y ejecutados, bienes muebles que posteriormente vende a terceros sin importar la naturaleza o uso de esos bienes, situación que se adecua a la parte final trascrita del artículo tercero de la Ley N° 843.

Finalmente, se deja claramente establecido que no es posible entender porque los intereses y demás elementos de carácter financiero, ejecutados por Banco Bisa S.A. en el marco de la segunda parte del art. 2 de la Ley N° 843, y las ventas que efectuó en este caso, no deberían ser gravadas por el impuesto conforme se argumentó en esta resolución, siendo que estos son conceptos distintos, que no permiten acoger por esta situación los agravios denunciados ante esta instancia jurisdiccional, resultando evidente que no se conculcó derechos del demandante.

Por lo expuesto, corresponde desestimar la pretensión contenida en la demanda en virtud de los hechos, correspondiendo mantener la resolución impugnada.

**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, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda en la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico N° STG-RJ/0021/2008 de 4 de enero de 2008 emitida 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.*



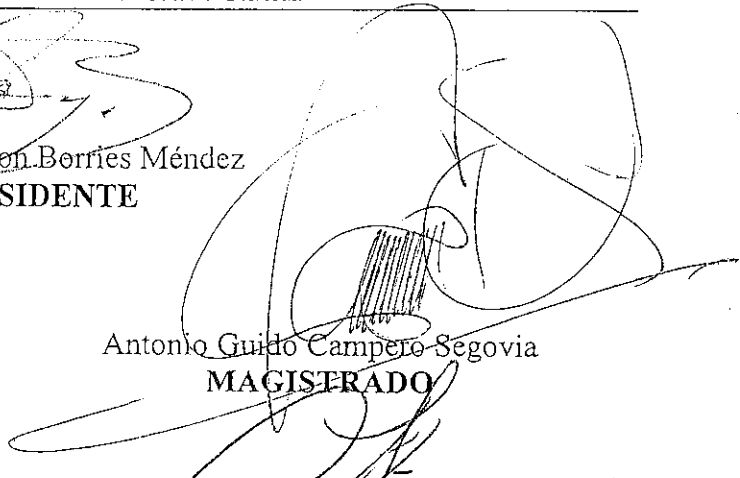


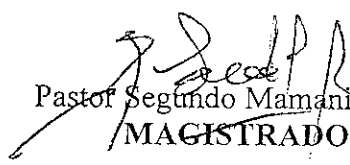
Estado Plurinacional de Bolivia  
 Órgano Judicial

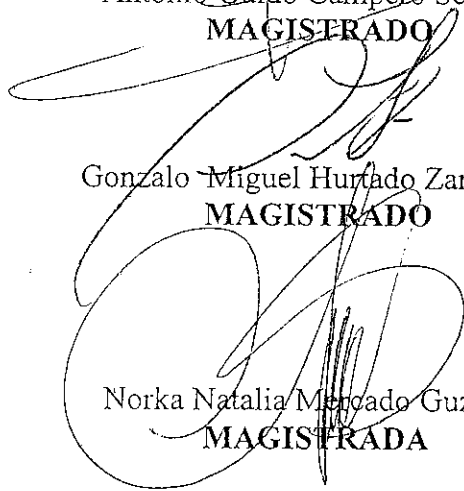
Exp. 214/2008. Contencioso Administrativo.- Banco Bisa S.A. contra la Superintendencia Tributaria General.

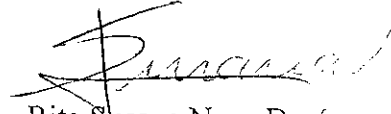
  
 Jorge Isaac von Borries Méndez  
**PRESIDENTE**

  
 Rómulo Calle Mamani  
**DECANO**


  
 Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**

  
 Pastor Segundo Mamani Vilca  
**MAGISTRADO**

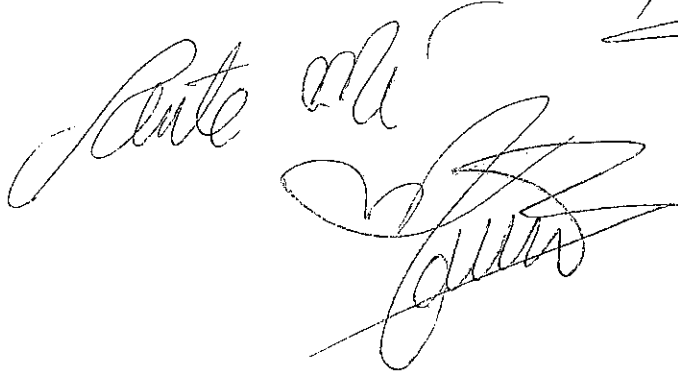
  
 Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

  
 Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

  
 Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

  
 Maritza Suntuva Juaniquina  
**MAGISTRADA**

  
 Fidel Marcos Tordoya Rivas  
**MAGISTRADO**



<b>TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA</b> <b>ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA</b> <b>SALA PLENA</b>	
GESTIÓN: <u>2014</u> .....	
SENTENCIA N° <u>342</u> ... FECHA <u>16 de diciembre</u>	
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° <u>1/2014</u> .....	
<u>Conforme</u> VOTO DISIDENTE: .....	