



3
6-12-17
18:24

SALA PLENA

SENTENCIA: 378/2016.
FECHA: Sucre, 19 de septiembre de 2016.
EXPEDIENTE N°: 442/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

PRIMER MAGISTRADO RELATOR: Jorge Isaac von Borries Méndez.

SEGUNDO MAGISTRADO RELATOR: Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 47 a 50, interpuesta por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, representada legalmente por Fedor Sifrido Ordóñez Rocha, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada por Julia Susana Ríos Laguna en su condición de Autoridad General de Impugnación Tributaria a.i.; en que solicita revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0473/2013 de 22 de abril; la contestación de fs. 80 a 84, contestación del tercer interesado de fs. 95 a 98; réplica de fs. 120 a 121; dúplica de fs. 126; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I. 1. Antecedentes de hecho de la demanda.

El demandante, señala que en el ejercicio de las facultades conferidas por el art. 100 de la Ley 2492, el Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Oruro, procedió a la verificación externa CEDEIM (previa) al contribuyente EMPRESA METALURGICA VINTO, relativo al Impuesto al Valor Agregado IVA, ello en virtud a la solicitud de devolución impositiva DUDIE N° 4034330868 correspondiente al periodo septiembre de 2011. En ese sentido el 18 de mayo de 2012 se notificó al contribuyente con la Orden de Verificación Externa N° 0012OVE00185; producto de la misma se emitió el Informe CITE: SIN/GDO/DF/VE/INF/045/2012, referido al resultado de la verificación efectuada a la documentación que respalda la solicitud de extensión de Certificado de Devolución Impositiva CEDEIM, señalando que corresponde la devolución de Bs. 13.545.755.00, por el Impuesto al Valor Agregado IVA del periodo de septiembre de 2011.

En tal sentido el 27 de agosto de 2012 se emite la Resolución Administrativa CEDEIM PREVIA N° 23-00558-12, que dispuso a favor del sujeto la devolución del monto de Bs. 13.545.755.00.

Posteriormente, impugnada la Resolución Determinativa por el contribuyente, se emitió la Resolución de Alzada ARIT-LPZ-1049/2012 que revocó parcialmente la Resolución Administrativa CEDEIM PREVIA 23-00558-12 de 27 de agosto de 2012; consecuentemente, se dejó sin efecto el reparo de Bs. 2.272.625, correspondiente al crédito fiscal de las facturas emitidas por COMIBOL e Importadora Edymax S.R.L. superiores a 50.000 UFV, no respaldadas íntegramente con medios fehacientes de pago; y se confirma en Bs. 13.545.755 establecidos anteriormente, declarándose en

consecuencia como importes sujetos a devolución el monto de Bs. 2.272.625 más los Bs. 13.545.7545, que suma un total de Bs. 15.818.380 por el periodo fiscal septiembre de 2011; a su vez, esta resolución fue recurrida en jerárquico, instancia que revocó parcialmente la resolución de alzada, en la parte referida a la compras que no cuentan con el sustento de medios fehacientes de pago, manteniendo firme la depuración del crédito fiscal parcial por medios fehacientes de pago, por el importe de Bs. 1.794.746 (un millón, setecientos noventa y cuatro mil setecientos cuarenta y seis 00/100), correspondiente a las facturas N°s 644, 645, 648, 649, 650, 651, 652, 653, 654, 657, 658, 659, 661, 662 y 5097, y mantiene firme la revocación por las retenciones efectuadas por concepto de Regalías Mineras y el pago de manipuleo de concentrados, los mismos que se constituyen medios fehacientes de pago válidos; deja sin efecto la observación por medios fehacientes de pago por Bs. 477.879 (cuatrocientos setenta y siete mil ochocientos setenta y nueve 00/100 bolivianos), resultando el importe sujeto a devolución de Bs. 14.023.634 (catorce millones, veintitrés mil seiscientos treinta y cuatro 00/100 bolivianos) como importe sujeto a devolución, por el periodo fiscal septiembre 2011, conforme con el inc. a) parág. I del art. 212 de la Ley 3092.

I.2 FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA DE HECHO Y DE DERECHO.

Bajo el epígrafe de análisis y valoración jurídica, el demandante transcribe los arts. 66-11) y 70-4), de la Ley N° 2492, así como el art. 37 del DS 27310 modificado por el Parág. III del art. 12 del DS 27874, que dispone que cuando se solicite devolución impositiva, la compras por importes mayores a cincuenta mil UFV UNIDADES DE FOMENTO A LA VIVIENDA, deberán ser respaldadas por los sujetos pasivos y/o terceros responsables a través de medios fehacientes de pago para que la Administración Tributaria reconozca el crédito correspondiente.

Indica que la Gerencia Distrital de Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, ha aplicado estrictamente lo señalado en las disposiciones legales y reglamentarias, ya que de la revisión de los antecedentes se constata que las facturas N°s 644, 645, 648, 649, 650, 651, 652, 653, 654, 657, 658, 659, 661, 662 y 5097 emitidas por COMIBOL y la EMPRESA MINERA HUANUNI, respectivamente, no contaban con los medios fehacientes de pago que respalden la totalidad de las compras efectuadas. Si el contribuyente presentó facturas con montos superiores a UFV 50.000,00 a la verificación de medios fehacientes, habiéndose constatado que no demuestran el 100% del pago total de importe facturado de las compras; que el importe del crédito depurado asciende a Bs. 2.272.625. A continuación transcribe los arts. 12 de la Ley N° 1489 modificada por la Ley 1963 y 13 de esta Ley; 3 del DS 25465 referidos a la devolución de impuestos y al principio de neutralidad impositiva.

Manifiesta que las devoluciones impositivas constituyen erogaciones que realiza el Estado a favor de un particular exportador, son beneficios reconocidos a los exportadores a través de la devolución de impuestos para fomentar el aparato productivo e incentivar las exportaciones, con el fin de cumplir con el principio de neutralidad impositiva. En este sentido procede la devolución del IVA efectivamente pagado, por los insumos de cualquier



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

naturaleza incorporados en los productos de exportación, siempre y cuando se hubiere realizado efectivamente la exportación.

En lo referente a que el contribuyente presentó como medios fehacientes de pago al de Regalía Minera, con documentación que si bien respalda el pago efectuado por las retenciones practicadas a su proveedor, pagadas como RM en cumplimiento a normativa vigente, estos pagos no respaldan el pago de la transacción por la compra del mineral, ya que de acuerdo a la documentación que presentó el contribuyente, incluye la Regalía Minera (RM) retenida, lo cual contraviene lo establecido en el DS 29577 de 21/05/2008 en su Inc. b) Numeral IV, art. 4 Capítulo III (BASE DE CALCULO DE LA RM) que señala: *"en caso de ventas internas, el valor bruto de venta es el valor comercial total consignado en la factura, nota fiscal o documento equivalente."* . Por lo tanto la Regalía Minera no forma parte del importe facturado, ya que este hecho implicaría la aplicación del IVA sobre la RM, hecho que no es considerado por el proveedor Corporación Minera de Bolivia y que también se puede observar de las liquidaciones presentadas, que calculó el precio de venta facturado aplicando el IVA al valor neto de venta de mineral sin descontar la retención por la RM, por lo que no puede ser considerada como un medio fehaciente de pago.

Finalmente, señala que la Administración Tributaria ha observado en todo momento los principios de legalidad y presunción de legitimidad, imparcialidad, verdad material, publicidad y buena fe, previstos en el art. 4 de la Ley 2341, además, respetando en todo momento los derechos y garantía reconocidos en la CPE.

Petitorio.

Por lo señalado, interpone demanda contencioso administrativa a objeto de que se la declare probada y se revoque parcialmente la Resolución Jerárquica impugnada, por tanto se confirme la Resolución Administrativa CEDEIM N° 23-00558-12 de 28 de agosto.

II. De la contestación a la demanda.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersona al proceso y responde negativamente a la demanda con memorial presentado que cursa de fs. 80 a 84, que señala lo siguiente:

Manifiesta que la Resolución Impugnada se encuentra respaldada plenamente, con fundamentos técnico jurídicos y lo que se pretende es inducir en error a las autoridades. En tal contexto, se refiere a las facturas observadas por medios fehacientes de pago que mediante Informe SIN/GDO/DF/VE/INF/045/2012, se observó el crédito fiscal de las facturas de compra de mineral ya que el pago no fue respaldado en su totalidad, consecuentemente, se emitió la Resolución Administrativa N° 23-00558-12. Que si bien la normativa vigente no contempla la figura que respalda la observación parcial de una factura, se entiende que la Administración Tributaria pudo haber observado el total de cada una de las facturas, empero al haber verificado la compra, venta de mineral y su pago por lotes, observó sólo una parte de las Facturas N°s, 644, 645, 648,

649, 650, 651, 652, 653, 654, 657, 658, 659, 661, 662 y 5097, debido a que sólo evidenció los medios fehacientes de pago de los lotes que les fueron presentados e identificados, situación aceptada por la Empresa Metalúrgica Vinto al indicar que los medios de pago no respaldan el total de la compra; por lo que esa instancia jerárquica en cumplimiento del Parág. II, art. 63 de la Ley 2341, no agravó la situación inicial del recurrente como consecuencia de su propio recurso, sólo se refirió a las pretensiones formuladas por las partes.

A continuación realiza una descripción, factura por factura: 644, 645, 648, 649, 650, 651, 652, 653, 654, 657, 658, 659, 661, 662 y 5097 para determinar que la Administración Tributaria no consideró como medio fehaciente de pago la retención de la regalía minera establecida por ley ni la diferencia del cambio por fluctuación del dólar americano. En mérito a ello, manifiesta que la Resolución del Recurso Jerárquico impugnado fue dictada en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso por lo que se ratifica en todos sus alcances.

Petitorio.

Por los antecedentes y fundamentos anotados precedentemente, solicita se declare IMPROBADA la demanda contenciosa-administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital Oruro del SIN, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0473/2013 de 22 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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 procesal informan lo siguiente:

El Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Oruro, procedió a la verificación externa CEDEIM (previa) al contribuyente EMPRESA METALURGICA VINTO, relativo al Impuesto al Valor Agregado IVA, en virtud a la solicitud de devolución impositiva DUDIE N° 4034330868 correspondiente al periodo septiembre de 2011. El 18 de mayo de 2012 se notificó al contribuyente con la Orden de Verificación Externa N° 0012OVE00185, producto de la misma se emitió el Informe CITE: SIN/GDO/DF/VE/INF/045/2012, por el que se concluye por el resultado de la verificación efectuada a la documentación que respalda la solicitud de extensión de Certificado de Devolución Impositiva CEDEIM, corresponde la devolución de Bs. 13.545.755.00, por el Impuesto al Valor Agregado IVA del periodo de septiembre de 2011. En tal sentido el 27 de agosto de 2012 se emite la Resolución Administrativa CEDEIM PREVIA N° 23-00558-12, la cual dispone a favor del sujeto la devolución del monto de Bs. 13.545.755.00.

Impugnada la Resolución Determinativa por el contribuyente, se emitió la Resolución de Alzada ARIT-LPZ-1049/2012 que revocó parcialmente la Resolución Administrativa CEDEIM PREVIA 23-00558-12 de 27 de agosto de 2012; consecuentemente, se dejó sin efecto el reparo de Bs. 2.272.625



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

correspondiente al crédito fiscal de las facturas emitidas por COMIBOL e Importadora Edymax S.R.L., superiores a 50.000 UFV no respaldadas íntegramente con medios fehacientes de pago; y se confirma Bs. 13.545.755 establecidos anteriormente, declarándose en consecuencia como importes sujetos a devolución el monto de Bs. 2.272.625 más los Bs. 13.545.7545, que suma un total de Bs. 15.818.380 por el periodo fiscal septiembre de 2011; esta resolución fue recurrida en jerárquico, instancia que revocó parcialmente la resolución de alzada en la parte referida a la compras que no cuentan con el sustento de medios fehacientes de pago, manteniendo firme la depuración del crédito fiscal parcial por medios fehacientes de pago por el importe de Bs. 1.794.746, correspondiente a las facturas N°s 644, 645, 648, 649, 650, 651, 652, 653, 654, 657, 658, 659, 661, 662 y 5097, y mantiene firme la revocación por las retenciones efectuadas por concepto de Regalías Mineras y el pago de manipuleo de concentrados, los mismos que se constituyen medios fehacientes de pago válidos; deja sin efecto la observación por medios fehacientes de pago por Bs. 477.879, resultando el importe sujeto a devolución de Bs. 14.023.634, como importe sujeto a devolución por el periodo fiscal septiembre 2011, conforme con el inc. a) Parág. I del art. 212 de la Ley 3092.

2.- En el desarrollo del proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y II del Código de Procedimiento Civil, toda vez que aceptada la respuesta a la demanda por decreto de fs. 118, en cumplimiento a lo dispuesto en el art. 354-II del mismo cuerpo legal, se corrió traslado al demandante para la réplica que sale a fs. 120 a 121 la que ratificó los términos de la demanda, apersonamiento del tercer interesado de fs. 95 a 99 que pide se declare improbadamente la demanda; dúplica a fs. 126.

3.- Concluido el trámite procesal, por decreto de fs. 141, se dispuso autos para sentencia.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Que del análisis y compulsas de lo anteriormente señalado, en relación con los datos procesales y la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ-0473/2013, que resuelve el Recurso Jerárquico impugnado, se establece que para el caso, el punto de controversia radica en determinar la correcta aplicación de los medios fehacientes de pago en sujeción a la normativa legal y si la acreditación del pago de la regalía minera, debe ser considerado como medio fehaciente de pago.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

Corresponde para la resolución de la controversia realizar un análisis de las facturas cuestionadas en la demanda planteada, al ser éstas el objeto de impugnación en las instancias administrativas en su fase recursiva, en tal sentido de los antecedentes administrativos técnicos cotejados con la Resolución Jerárquica impugnada, se tiene:

Sobre la Factura N° 644, se tiene conforme al Comprobante de Bancos Dólares y Movimiento de Cuentas -Banco Central de Bolivia, cursante a fs. 744 de antecedentes administrativos c.4) que se encuentra respaldado con

el Comprobante de Liquidación de Concentrados N° LC00900043 a fs. 749 del mismo c.4), el detalle de pago por lotes por un total de \$us. 1.808.979,35 además de la retención de la regalía minera de \$us. 59.986,62; por consiguiente, existe una diferencia sin respaldo de medios fehacientes de pago correspondientes a \$us. 279.270,78 equivalentes a Bs. 1.946.517,34 cuyo crédito fiscal asciende a Bs.253.047, importe que según los medios fehacientes de pago es inferior a lo determinado por la Administración Tributaria para esta factura, ya que no consideró como medio fehaciente de pago la retención de la regalía minera establecida por ley.

Sobre la Factura N° 645, esta instancia verificó conforme al Comprobante de Bancos Dólares y Movimiento de Cuentas –Banco Central de Bolivia, N° BDO1100003, fs. 764 de antecedentes administrativos c.4) que se encuentra respaldado con el Comprobante de Liquidación de Concentrados N° LC00900044, fs. 767 de antecedentes administrativos c.4), el detalle de pago por lotes por un total de \$us. 568.219,92 además de la retención de la regalía minera de \$us. 22.955,07; por consiguiente, existe una diferencia sin respaldo de medios fehacientes de pago correspondientes de \$us. 88.336,49 equivalentes a Bs. 615.705.34 cuyo crédito fiscal asciende a Bs. 80.042, importe que según los medios fehacientes de pago es inferior a lo determinado por la Administración Tributaria para esta factura, ya que no consideró como medio fehaciente de pago la retención de la regalía minera establecida por ley.

Sobre la Factura N° 648, esta instancia verificó conforme al Comprobante de Bancos Dólares y Movimiento de Cuentas –Banco Central de Bolivia, fs. 775 de antecedentes administrativos c.4) que se encuentra respaldado con el Comprobante de Liquidación de Concentrados N° LC00900045, fs. 780 de antecedentes administrativos c.4), el detalle de pago por lotes por un total de \$us. 585.801,26 además de la retención de la regalía minera de \$us. 32.698,30; por consiguiente, existe una diferencia sin respaldo de medios fehacientes de pago correspondientes de \$us. 92.419,47 equivalentes a Bs. 644.165,71 cuyo crédito fiscal asciende a Bs. 83.741, importe que según los medios fehacientes de pago es inferior a lo determinado por la Administración Tributaria para esta factura, ya que no consideró como medio fehaciente de pago la retención de la regalía minera establecida por ley.

Sobre la Factura N° 649, esta instancia verificó conforme al Comprobante de Bancos Dólares y Movimiento de Cuentas –Banco Central de Bolivia BDO1100003, fs. 799 de antecedentes administrativos c.4) que se encuentra respaldado con el Comprobante de Liquidación de Concentrados N° LC00900042, fs. 804 de antecedentes administrativos c.5), el detalle de pago por lotes por un total de \$us. 1.189.588,81 además de la retención de la regalía minera de \$us. 39.693,56; por consiguiente, existe una diferencia sin respaldo de medios fehacientes de pago correspondientes de \$us. 183.685,85 equivalentes a Bs. 1.280.290,51 cuyo crédito fiscal asciende a Bs. 166.438, importe que según los medios fehacientes de pago es inferior a lo determinado por la Administración Tributaria para esta factura, ya que no consideró como medio fehaciente de pago la retención de la regalía minera establecida por ley.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Sobre la Factura N° 650, esta instancia verificó conforme al Comprobante de Bancos Dólares y Movimiento de Cuentas –Banco Central de Bolivia, fs. 817 de antecedentes administrativos c.4) que se encuentra respaldado con el Comprobante de Liquidación de Concentrados N° LC00900081, fs. 822 de antecedentes administrativos c.5), el detalle de pago por lotes por un total de \$us. 1.542.193,04 además de la retención de la regalía minera de \$us. 53.042,39; por consiguiente, existe una diferencia sin respaldo de medios fehacientes de pago correspondientes de \$us. 238.368.51, equivalentes a Bs. 1.661.428, 51 cuyo crédito fiscal asciende a Bs. 215.986, importe que según los medios fehacientes de pago es inferior a lo determinado por la Administración Tributaria para esta factura, ya que no consideró como medio fehaciente de pago la retención de la regalía minera establecida por ley.

Sobre la Factura N° 651, esta instancia verificó conforme al Comprobante de Bancos Dólares y Movimiento de Cuentas –Banco Central de Bolivia, fs. 835 de antecedentes administrativos c.5) que se encuentra respaldado con el Comprobante de Liquidación de Concentrados N° LC00900082, fs. 840 de antecedentes administrativos c.5), el detalle de pago por lotes por un total de \$us. 1.224.326.90 además de la retención de la regalía minera de \$us. 42.320.03; por consiguiente, existe una diferencia sin respaldo de medios fehacientes de pago correspondientes de \$us. 189.269.08, equivalentes a Bs. 1.319.205,49 cuyo crédito fiscal asciende a Bs. 171.497, importe que según los medios fehacientes de pago es inferior a lo determinado por la Administración Tributaria para esta factura, ya que no consideró como medio fehaciente de pago la retención de la regalía minera establecida por ley.

Sobre la Factura N° 652, esta instancia verificó conforme al Comprobante de Bancos Dólares y Movimiento de Cuentas –Banco Central de Bolivia, fs. 852 de antecedentes administrativos c.5) que se encuentra respaldado con el Comprobante de Liquidación de Concentrados de fs. 858 de antecedentes administrativos c.5), el detalle de pago por lotes por un total de \$us. 722.903,32 (incluida la diferencia de dólares 2.435,76 que corresponde a pago por manipuleo de concentrados), además de la retención de la regalía minera de \$us. 29.829.13; por consiguiente, existe una diferencia sin respaldo de medios fehacientes de pago correspondientes de \$us. 112.477.26, equivalentes a Bs. 783.966,50 cuyo crédito fiscal asciende a Bs. 101.916, importe que según los medios fehacientes de pago es inferior a lo determinado por la Administración Tributaria para esta factura, ya que no consideró como medio fehaciente de pago la retención de la regalía minera establecida por ley, el manipuleo de concentrados.

Sobre la Factura N° 653, esta instancia verificó conforme al Comprobante de Bancos Dólares y Movimiento de Cuentas –Banco Central de Bolivia, fs. 870 de antecedentes administrativos c.5) que se encuentra respaldado con el Comprobante de Liquidación de Concentrados N° LC00900084, fs. 875 de antecedentes administrativos c.5), el detalle de pago por lotes por un total de \$us. 333.173,51 además de la retención de la regalía minera de \$us. 21.722,95; por consiguiente, existe una diferencia sin respaldo de medios fehacientes de pago correspondientes de \$us. 53.030,51, equivalentes a Bs. 369.622,65 cuyo crédito fiscal asciende a Bs. 49.051,

importe que según los medios fehacientes de pago es inferior a lo determinado por la Administración Tributaria para esta factura, ya que no consideró como medio fehaciente de pago la retención de la regalía minera establecida por ley.

Sobre la Factura N° 654, esta instancia verificó conforme al Comprobante de Bancos Dólares y Movimiento de Cuentas –Banco Central de Bolivia, fs. 890 de antecedentes administrativos c.5) que se encuentra respaldado con el Comprobante de Liquidación de Concentrados N° LC00900085, fs. 895 de antecedentes administrativos c.5), el detalle de pago por lotes por un total de \$us. 367.156,12 además de la retención de la regalía minera de \$us. 22.791,62; por consiguiente, existe una diferencia sin respaldo de medios fehacientes de pago correspondientes de \$us. 58.268,05 equivalentes a Bs. 406.128,31 cuyo crédito fiscal asciende a Bs. 52.797, importe que según los medios fehacientes de pago es inferior a lo determinado por la Administración Tributaria para esta factura, ya que no consideró como medio fehaciente de pago la retención de la regalía minera establecida por ley.

Sobre la Factura N° 657, esta instancia verificó conforme al Comprobante de Bancos Dólares y Movimiento de Cuentas –Banco Central de Bolivia, fs. 910 de antecedentes administrativos c.5) que se encuentra respaldado con el Comprobante de Liquidación de Concentrados N° LC00900103, fs. 915 de antecedentes administrativos c.5), el detalle de pago por lotes por un total de \$us. 1.078.742,55 además de la retención de la regalía minera de \$us. 40.867,94; por consiguiente, existe una diferencia sin respaldo de medios fehacientes de pago correspondientes de \$us. 167.298,12 equivalentes a Bs. 1.166.067,90 cuyo crédito fiscal asciende a Bs. 151.589, importe que según los medios fehacientes de pago es inferior a lo determinado por la Administración Tributaria para esta factura, ya que no consideró como medio fehaciente de pago la retención de la regalía minera establecida por ley.

Sobre la Factura N° 658, esta instancia verificó conforme al Comprobante de Bancos Dólares y Movimiento de Cuentas –Banco Central de Bolivia, fs. 928 de antecedentes administrativos c.5) que se encuentra respaldado con el Comprobante de Liquidación de Concentrados N° LC00900104, fs. 933 de antecedentes administrativos c.5), el detalle de pago por lotes por un total de \$us. 1.146.031,53 además de la retención de la regalía minera de \$us. 43.176,83; por consiguiente, existe una diferencia sin respaldo de medios fehacientes de pago correspondientes de \$us. 177.697,80 equivalentes a Bs. 1.238.553,67 cuyo crédito fiscal asciende a Bs. 161.012, importe que según los medios fehacientes de pago es inferior a lo determinado por la Administración Tributaria para esta factura, ya que no consideró como medio fehaciente de pago la retención de la regalía minera establecida por ley.

Sobre la Factura N° 659, esta instancia verificó conforme al Comprobante de Bancos Dólares y Movimiento de Cuentas –Banco Central de Bolivia, fs. 946 de antecedentes administrativos c.5) que se encuentra respaldado con el Comprobante de Liquidación de Concentrados N° LC00900105, fs. 951 de antecedentes administrativos c.5), el detalle de pago por lotes por un total de \$us. 204.536,22 además de la retención de la regalía minera de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

\$us. 14.391,91; por consiguiente, existe una diferencia sin respaldo de medios fehacientes de pago correspondientes de \$us. 32.713,40 equivalentes a Bs. 228.012,40 cuyo crédito fiscal asciende a Bs. 29.642, importe que según los medios fehacientes de pago es inferior a lo determinado por la Administración Tributaria para esta factura, ya que no consideró como medio fehaciente de pago la retención de la regalía minera establecida por ley.

Sobre la Factura N° 661, esta instancia verificó conforme al Comprobante de Bancos Dólares y Movimiento de Cuentas –Banco Central de Bolivia, fs. 963 de antecedentes administrativos c.5) que se encuentra respaldado con el Comprobante de Liquidación de Concentrados N° LC00900110, fs. 968 de antecedentes administrativos c.5), el detalle de pago por lotes por un total de \$us. 1.535.441,31 además de la retención de la regalía minera de \$us. 60.211,03; por consiguiente, existe una diferencia sin respaldo de medios fehacientes de pago correspondientes de \$us. 238.430,81 equivalentes a Bs. 1.661.862,75 cuyo crédito fiscal asciende a Bs. 216.042, importe que según los medios fehacientes de pago es inferior a lo determinado por la Administración Tributaria para esta factura, ya que no consideró como medio fehaciente de pago la retención de la regalía minera establecida por ley.

Sobre la Factura N° 662, esta instancia verificó conforme al Comprobante de Bancos Dólares y Movimiento de Cuentas –Banco Central de Bolivia, fs. 984 de antecedentes administrativos c.5) que se encuentra respaldado con el Comprobante de Liquidación de Concentrados N° LC00900111, fs. 989 de antecedentes administrativos c.5), el detalle de pago por lotes por un total de \$us. 442.665,88 incluida la diferencia de \$us. 2.021,43 que corresponde al pago por manipuleo de concentrados, además de la retención de la regalía minera de \$us. 20.973,48; por consiguiente, existe una diferencia sin respaldo de medios fehacientes de pago correspondientes de \$us. 69.279,44 equivalentes a Bs. 482.877,70 cuyo crédito fiscal asciende a Bs. 62.774, importe que según los medios fehacientes de pago es inferior a lo determinado por la Administración Tributaria para esta factura, ya que no consideró como medio fehaciente de pago la retención de la regalía minera establecida por ley.

Sobre la Factura N° 5097, se constata que conforme lo señala la Resolución Jerárquica, el sujeto pasivo no la impugnó en el recurso de alzada, por lo que se encuentra firme.

Se hace hincapié en el hecho que el objeto de los medios fehacientes de pago, es validar la realización efectiva de una transacción; consecuentemente, el pago de las compras debe estar debidamente documentado, que acredite que las transacciones se hubieran efectuado, al margen de si son o no válidos para el cómputo del crédito fiscal. En ese sentido, en el transcurso del trámite administrativo se demostró mediante notas fiscales, comprobantes contables órdenes de transferencias bancarias, liquidaciones finales y extractos bancarios, la realización efectiva de las compras de concentrados de estaño a COMIBOL-Empresa Minera Huanuni.

Ahora bien, corresponde determinar si la retención por Regalías Mineras se constituye en un medio fehaciente de pago y a quién corresponde el deber de pago. A efecto de iniciar el análisis el citado Diccionario de la Lengua Española, apunta que regalía (del latín *regālis*, regio) es la preeminencia, prerrogativa o excepción particular y privativa que en virtud de suprema potestad ejerce un soberano en su reino o Estado; p. ej., el batir moneda. 5. Econ. Participación en los ingresos o cantidad fija que se paga al propietario de un derecho a cambio del permiso para ejercerlo.

La Ley 3787 de 24 de noviembre de 2007, modificatoria de la Ley 1777 (Código de Minería), sobre el régimen regalitario e impositivo minero, señala en el art. 96 que quienes realicen las actividades mineras de: a) prospección y exploración, b) explotación y concentración, c) fundición y refinación, d) comercialización de minerales y metales, están sujetos al pago de una Regalía Minera (RM) conforme a lo establecido en el presente título. Por su parte, el DS 29577 de 21 de mayo de 2008, reglamentario de la anterior, estableció la forma de liquidación y pago, así como la base de cálculo y en su art. 21, señala expresamente que las empresas de fundición y refinación de minerales y metales que no incluyan en su proceso productivo actividades de explotación minera propia, como es el caso de la Empresa Minera Vinto, están obligadas a la retención y empoce de la Regalía Minera de sus proveedores de minerales en formulario oficial habilitado al efecto, hasta el día quince (15) del mes siguiente a aquel en que se efectuó la retención; se concluye entonces, que el concepto regalía minera forma parte de un privilegio estatal impuesto por ley a las empresas que cumplen actividades mineras y que la EMV es agente de retención.

En el marco anterior, resulta evidente que el Comprobante de Pago de las Regalías Mineras es un documento fehaciente que evidencia no solo la existencia de una transacción, sino el pago de la misma, puesto que se efectúa en cumplimiento de un mandato legal, motivo por el cual, es equivocado el criterio de la Administración Tributaria. Así se consideró también en la Sentencia 336/2015 de 13 de julio, pronunciada por esta Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia. Sin embargo, el monto pagado pertenece al proveedor, que es el sujeto pasivo u obligado al pago de la regalía, y el pagador (EMV) es simplemente un agente de retención, motivo por el cual no puede obtener crédito fiscal de dicha operación, como erróneamente entendió la autoridad demandada en la resolución jerárquica en análisis; entonces corresponde acoger la pretensión de la entidad demandante, en sentido que la regalía minera no es sujeta al Impuesto al Valor Agregado, y por tanto, no genera crédito fiscal.

Por lo expuesto, no correspondía que en la liquidación practicada por la autoridad demandada, se incluyan los importes correspondientes a la retención de la Regalía Minera para el cálculo del crédito fiscal sujeto a devolución.

VI. CONCLUSIONES.

Por lo expuesto, en atención a los fundamentos señalados anteriormente, se constata que los argumentos del demandante, no tienen fundamento legal alguno en vista de la Resolución Jerárquica se ajusta a derecho.



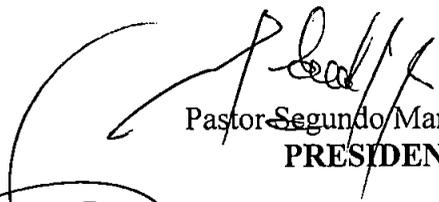
Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, declara **PROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 47 a 50, interpuesta por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales; en consecuencia revoca parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 473/2013 de 2 de abril de 2013, en cuanto se refiere a las facturas 644, 645, 648, 649, 650, 651, 652, 653, 654, 657, 658, 659, 661, 662, al igual que la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1049/2012 de 17 de diciembre y mantiene firme y subsistente la **Resolución Administrativa CEDEIM PREVIA 23-00558-12 de 27 de agosto.**

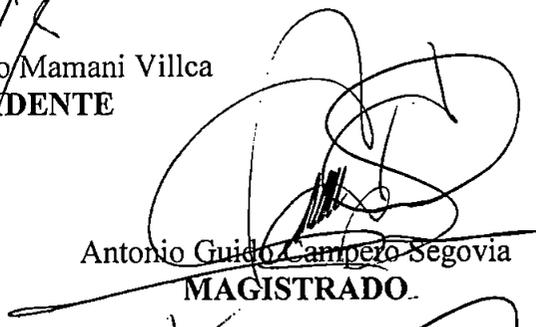
No suscribe el Magistrado Jorge Isaac von Borries Méndez quien se constituyó en primer relator y es disidente a la presente Sentencia.

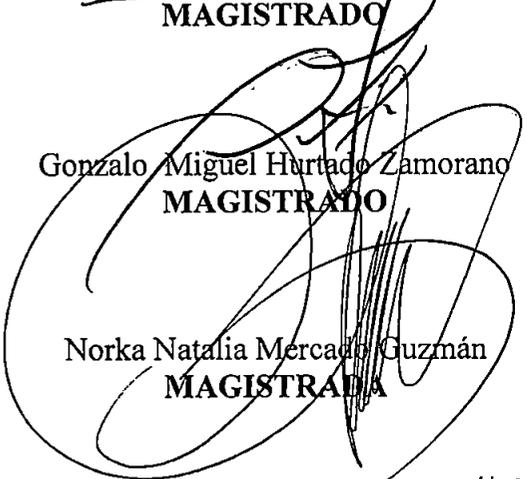
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.

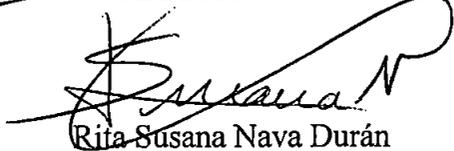
Regístrese, notifíquese y archívese.

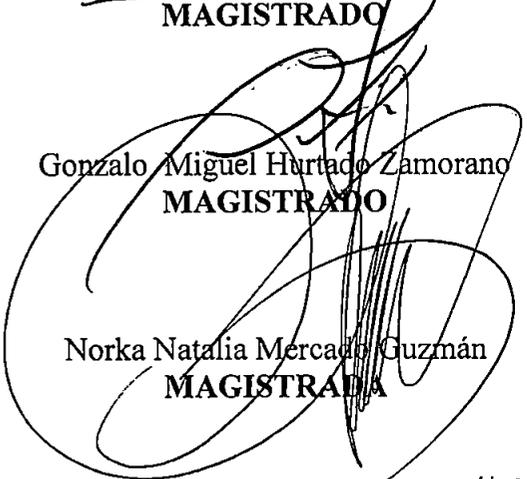

Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE


Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

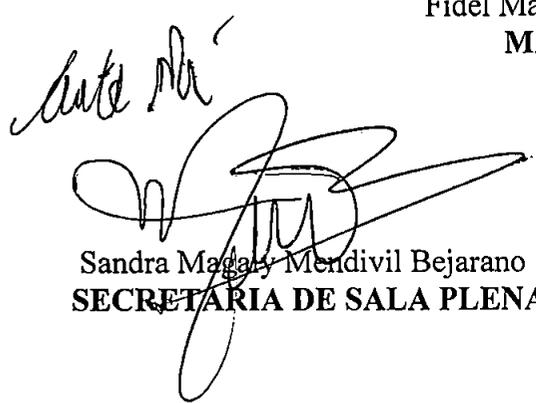

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

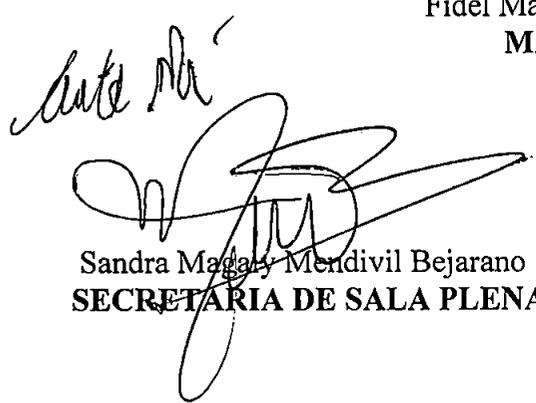

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suntuña Juaniquina
MAGISTRADA

Me Adhiero a la Disidencia

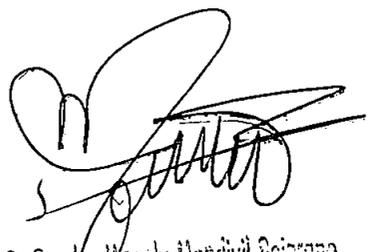

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
OFICINA GENERAL DE SECRETARIA
SALA PLENA

2016
378 - 19 de septiembre
2/2016

Mgdo Jorga von Borries M.



NSc. Sandra Viquez Mendivil Bojorano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA