



21

92-06-17
CS: 10

SALA PLENA

SENTENCIA: 391/2016.
FECHA: Sucre, 19 de septiembre de 2016.
EXPEDIENTE N°: 454/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
PRIMERA MAGISTRADA RELATORA: Rita Susana Nava Durán.
SEGUNDO MAGISTRADO RELATOR: Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 26 a 35, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0427/2103 de 5 de abril, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la respuesta de fs. 41 a 47, los antecedentes procesales.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1 Antecedentes de hecho de la demanda.

Que, el Departamento de Fiscalización, procedió a la fiscalización de las obligaciones tributarias impositivas del contribuyentes Colegio Departamental de Contadores correspondiente al IVA, IT e IUE, comprobando que existe diferencia entre lo declarado y lo determinado por la AT, estableciéndose que el contribuyente no determinó los impuestos conforme a ley, consignado en las declaraciones juradas presentadas por dichos periodos, datos que difieren de los verificados por la fiscalización.

Que habiéndose ajustado las bases imponibles y liquidado los tributos sobre la base de compras indebidamente respaldadas no deducibles indebidamente imputados, originando reparos en el IVA de los periodos fiscales de febrero, mayo, junio, julio, octubre, noviembre y diciembre de 2008 y en el IUE, de la gestión fiscal concluida a diciembre /2008.

En cuanto al IVA, las compras declaradas no válidas por no tener relación o vinculación con la actividad del contribuyente, son las referidas al canastón navideño, brindis de fin de año, agasajo del día del contador y donaciones y sobre el I.U.E., los gastos no vinculados son los referidos a gastos administrativos, institucionales y no deducibles; verificándose que la actividad del sujeto pasivo está relacionada con actividades de organizaciones empresariales, profesionales y empleadores, habiéndose constatado que las facturas de venta y/o servicios emitidos por el sujeto pasivo, no existe de producto por estos conceptos, en consecuencia, los conceptos depurados no tiene vinculación con la actividad del

contribuyente y no son necesarios para el mantenimiento de la fuente generadora de ingresos.

En ese contexto, sostuvo que el 16 de marzo de 2012, se giró la Vista de Cargo N° SIN/GDC/DF/FE/VC/52/2012, tipificando la conducta del contribuyente como omisión de pago, correspondiendo una sanción del 100% del tributo omitido en UFV's, determinando una duda de Bs. 68.315 UFV's equivalente a Bs. 118.948.-, .

El 18 de abril de 2012, el contribuyente mediante Nota cite CDC 069/2012, presento descargos a la Vista de cargo citada.

Mediante Cite: SIN/GDC/DF/FE/IN/139/2012 de 16 de mayo, señalando que los descargos presentados no son suficientes para dejar sin efecto los reparos determinados, por lo que se ratifica los cargos consignados en la Vista de Cargo citada.

El 21 de mayo de 2012, el contribuyente presentó la nota CITE-CDC-075/2012, acompañando la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0195/201, solicitando se tome en cuenta la RD.

Que, en el término otorgado, el contribuyente no aceptó ni canceló la liquidación y tampoco ofreció pruebas de descargo que logre desvirtuar lo establecido durante la fiscalización, por lo que se ratificó los cargos consignados en la Vista de Cargo.

En lo que se refiere a la conducta del contribuyente, se verificó que el sujeto pasivo declaró facturas de compras que no son válidas para el cómputo de crédito fiscal, procediéndose a la depuración de la totalidad de las compras observadas, además de haberse reclasificado como gastos no deducibles los importes no válidos en las cuentas Donaciones, Agasajo Día del Contador, Canastón Navideño para Asociados y Brindis de Fin de Año, Mantenimiento de Valor, Resultado por Exposición a la Inflación, Resultado de la gestión y Ajuste por Inflación de Bienes. Observaciones que no han sido explicadas ni descargadas por el contribuyente.

Emergente de este comportamiento, se calificó la conducta del contribuyente, como omisión de pago correspondiéndole una sanción del 100% sobre el monto del tributo omitido.

El 6 de junio de 2012, la Gerencia Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales, emitió la RD N° 17-00785-12, que resolvió determinar de oficio las obligaciones impositivas del contribuyente Colegio Departamental de Contadores en la suma de 68.728.- UFV's, equivalentes a Bs. 120.783.-, correspondiente al tributo omitido más intereses y sanción por omisión de pago del IVA de los periodos fiscales febrero, mayo, junio, julio, octubre, noviembre y diciembre/2008 e IUE de la gestión fiscal concluida a diciembre/2008.

Que, con la RD aludida, se notificó al contribuyente, dándole 20 días de plazo para que deposite la totalidad de la deuda tributaria, bajo conminatoria de iniciar la ejecución tributaria en caso de incumplimiento.



Que, en el plazo previsto por ley, el Colegio departamental de Contadores, interpuso Recurso de Alzada, impugnando la RD, que en una primera instancia la ARIT, emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CBA/RA/0014/2013 de 7 de enero, confirmando en todas sus partes la RD.

Que, la AGIT, mediante Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0427/2013 de 5 de abril de 2013, revoca parcialmente la Resolución de Alzada, en la parte referida a la depuración del Crédito IVA, dejando sin efecto la observación de Bs. 15.105 y Bs. 25.866 por el IUE respectivamente, en consecuencia se modificó la deuda determinada en la RD de 68.728 UFV equivalentes a Bs. 3.341 UFV equivalente a Bs. 5.872. Por otra parte, expresó los argumentos del Recurso Jerárquico, transcribiendo lo referido en cuanto a las facturas Nos. 3471, 546, 6862, 5264, 5265, 3378, 5323, 8902, 8363, 1, 900, 2, 6117, 51462, 25029, 7133, 7153, 27, 7923, 250 y 2505.

I.2.- Fundamentos de la demanda.

En este contexto, la institución demandante señaló que, la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ-0427/2013 de 5 de abril, contiene violación, interpretación errónea y aplicación indebida a las disposiciones tributarias vigentes, asimismo incorrecta apreciación de pruebas, incurriendo en error de derecho e error de hecho.

Al respecto, manifestó que las actividades que realiza el Colegio Departamental de Contadores, tienen un carácter técnico científico con relevancia o beneficio social, por lo que no se puede justificar el “desarrollo social” actividades de esparcimiento recreativos, entrega de canastones o una donación y beneficiarse de crédito fiscal por concepto de compras de alimentos, bebidas y otros, no corresponde, al respecto citó lo previsto en los arts. 5 de la Ley 2492 y 8 de la ley 843.

Sobre el carácter vinculante de las facturas observadas señaló que, en el caso presente, la depuración del crédito fiscal realizada, en base a las facturas Nos. 3471, 546, 25057, 10799, 6862, 5264, 5265, 5323, 892, 8363, 1, 900, 2, 6117, 51462, 25029, 7133, 27, 7923, 250 y 58403, no son vinculantes a la actividad identificada y respaldada en la misión, visión y Estatuto del Colegio Departamental de Contadores, por no estar enmarcadas a la actividad gravada del sujeto pasivo las que están relacionadas a la capacitación, desarrollo profesional y social de sus colegiados, demostrando que el fallo emitido por la AGIT, vulneró el art. 8-a) de la ley N° 843 concordante con el art. 8 del DS N° 21350.

Con relación a la factura N° 3471 (compra de 4 quintales de azúcar para donación) manifestó que, se han depurado y clasificado como gasto no deducible considerando lo establecido en los arts. 47. 5 de la Ley N° 843 y 18 DS N° 24051, sin embargo, el contribuyente en la gestión 2008, ha determinado pérdida en sus estados financieros, pues a quedado que la citada institución no tiene como finalidad realizar actividades filantrópicas o altruistas, por lo tanto, contrario a lo afirmado por la AGIT, la misma no está vinculada con la finalidad del colegio de contadores.

Respectó a las facturas observadas por gastos efectuados por el evento del día del Contador Panamericano, sostuvo que, en cuanto a las facturas Nos. 546, 6862, 5262 y 5265, por atención para evento aniversario, si bien el contribuyente presentó factura original, no son claramente vinculantes a las actividades gravadas decalvadas al Servicio de Impuestos Nacionales y tampoco tienen vinculación directa o indirecta con los propósitos y objetivos previstos en los arts. 1 y 3 de su Estatuto Orgánico; conforme a lo previsto en el art. 8. a) de la Ley N° 843.

Sobre las facturas observadas por los gastos efectuados para el canastón navideño de fin de año manifestó que, las facturas de productos que contenía el canastón, fueron depuradas por que las mismas no están vinculadas con la actividad gravada por el contribuyente, en atención a lo previsto en el art. 8. a), en concordancia con lo establecido en el art. 8 del DS N° 21530.

Del pronunciamiento ultra petita, al considerar que las facturas de las bebidas son deducibles con relación al Impuesto al Consumo Específico, al respecto, citando lo que se entiende en doctrina y jurisprudencia por ultra petita, manifestó que, de la revisión el Recurso de Alzada, se evidenció que, el sujeto pasivo expuso los agravios sufridos, porque la AT, precedió a la depuración de las facturas, por supuestos gastos y/o compras no relacionadas con la actividad que desarrolla el Colegio de Contadores y que dichas observaciones no evidencian la verdad material y carece de fundamentos legales, en ese sentido, solicitó la revocatoria total de la RD N° 17-00785-12 de 6 de junio de 2012, por la inexistencia de la supuesta deuda tributaria por los periodos de febrero, mayo, junio, julio, octubre, noviembre y diciembre de 2008, respecto al IVA e IUE.

De la lectura de la Resolución Jerárquica AGIT-RJ-0427/2013 de 5 de abril, se advierte que revocó parcialmente la Resolución de Alzada ARIT/CBA/RA 0014/2013, modificando la deuda determinada por la AT y confirmada por la ARIT, con base que las facturas Nos. 3471, 546, 25057, 10799, 6862, 5264, 5265, 5323, 892, 8363, 1, 900, 2, 6117, 51462, 25029, 7133, 27, 7923, 250 y 58403, se encuentran indirectamente vinculadas a la finalidad del Colegio Departamental de Contadores, sin embargo va más allá, al señalar que las facturas 25057, 3378 y 5323, la AT, consideró como no deducible del IUE y ICE y que conforme establece el art. 14 del DS N° 24041, el ICE, consignados por separado en las facturas por las compras no alcanzadas por dicho impuesto, en los casos en los que éste no resulta recuperable por el contribuyente, consiguientemente, al no ser el ICE, en el presente caso recuperable por el contribuyente, toda vez que éste es el consumidor final de los productos alcanzados con dicho impuesto; por lo que el presente proceso corresponde considerar el ICE, consignados por separado en las facturas 25057, 3378 y 5323.

En este contexto, en aplicación de la normativa y jurisprudencia señalada y de acuerdo al principio de congruencia que debe existir entre las cuestiones impugnadas en el recurso de Alzada y la resolución, se evidencia que la Resolución AGIT-RJ 0427/2013, al considerar la deducibilidad de los importes de las facturas 25057, 3378 y 5323 correspondiente al ICE, por no haber sido observado por la AT, se aleja de



la pretensión expuesta en el recurso de alzada y jerárquico, ya que de la lectura de las mismas, el sujeto pasivo, jamás observó que la AT, omitió la deducibilidad del importe correspondiente al ICE, lo que determina que sea un procedimiento extra petita, en clara inobservancia de los arts. 198. e) y 211 de la Ley N° 3092 y del principio de congruencia.

I.3 Petitorio.

En base a los argumentos resumidos, solicita se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0427/2013 de 5 de abril y se confirme la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0014/2013 de 7 de enero.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

Que admitida la demanda por decreto de fs. 38, se corrió traslado, citándose a la institución demandada, apersonándose por memorial de fs. 41 a 47, Ernesto Rufo Mariño Borquez, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, quien en tiempo hábil contestó negativamente la demanda, expresando en síntesis lo siguiente:

1.- Respecto a la vinculación de facturas observadas con la actividad gravada y su efecto en el IVA, citó lo previsto en los arts. 4 y 8 a) de la Ley 843 y 8 del DS N° 21530, referidos a los requisitos para que se debe cumplir para beneficiarse del crédito fiscal.

En ese entendido, al momento de resolver el recurso jerárquico, se definió cual es la actividad gravada por la que el Colegio Departamental de Contadores, resulta responsable del IVA y de esa manera se estableció si las compras tienen vinculación, conforme a la normativa citada ut supra. Que, de la revisión de la consulta del Padrón, se observa que la actividad principal del Colegio Departamental de Contadores, desde el 17 de mayo de 1954, comprende "*Las actividades de organizaciones empresariales, profesionales y empleadores*", teniendo como obligaciones tributarias las relativas al IVA, IT, IUE.

Por otra parte, de acuerdo al art. 1 del Estatuto Orgánico, se advierte que dicho colegio, es una institución jurídica de carácter profesional, goza de autonomía propia que no persigue fines de lucro, sus labores se desarrollan para defender y promover intereses de sus miembros colegiados, entre otras actividades; sobre el tema señaló lo previsto en el art. 3 del citado Estatuto, referido a las finalidades de la nombrada institución y, como al art. 3 del Reglamento Interno, el 17 de mayo de todos los años, se conmemora el Día del Contador Panamericano a nivel nacional.

En este contexto, se tiene que las actividades del Colegio Departamental de Contadores de Cochabamba, son actividades profesionales dirigidas a la ordenación del ejercicio de la profesión, defensa de los intereses profesionales de los colegiados, y el velar por el cumplimiento de una buena labor profesional, que se enmarca en reglas de actuación consideradas éticas y que contribuyen al bien social de la profesión, en ese entendido, para efectos del crédito fiscal, las compras deben vincularse

directa o indirectamente con tales actividades, de tal manera que permitan cumplir con las finalidades para que fue constituido.

Lo señalado precedentemente, no supone vulneración de los arts. 14 y 15 de la Ley 2492, ya que los arts. 3 de su Estatuto Orgánico y Reglamento Interno, rigen la actuación de los asociados y de ninguna manera pretenden simular circunstancias que vulneren la norma tributaria.

Ahora bien, de antecedentes, se tiene que la AT, efectuó la depuración de las facturas Nos. 3378, 5323, 892, 8363, 1, 900, 2, 6117, 51462, 25029, 7133, 7153, 27, 7923, 250, y 58403, de distintos proveedores, debido a que estos gastos no se relacionan con la actividad desarrollada del sujeto pasivo.

En este entendido, de la revisión de antecedentes, se tiene que el Colegio Departamental de Contadores de Cochabamba, presentó para las facturas observadas, la Resolución de Directorio N° 13/2008, que el comité ejecutivo determinó la preparación de 695 canastones con diversos productos para contadores, directores, comisiones y personal administrativo.

De la descripción precedente, se establece que dicha entrega, relacionadas al festejo de fin de año, constituyen una forma de incentivo al personal dependiente, situación que de manera indirecta se encuentra vinculada con las actividades del sujeto pasivo; consecuentemente, las actividades sociales realizadas por el sujeto pasivo, con motivo de la celebración del Día del Contador Panamericano, se encuentran vinculadas indirectamente con las actividades profesionales, por las que resulta responsable el gravamen, en el entendido de que las mismas tienen carácter extraordinario y son realizadas en favor de colegiados.

En este contexto, las compras y servicios efectuadas por las facturas 546, 6862, 5264 y 5265, forman parte de las actividades de la celebración del Día del Contador Panamericano, se encuentran indirectamente vinculadas con la actividad del contribuyente, por lo que correspondía reconocer el crédito fiscal IVA emergentes de dichas facturas, pues aquellas facturas que no se encuentran vinculadas a la actividad del sujeto pasivo fueron depuradas, entre ellas las Facturas Nos. 58403, 25057 y 116.

Con relación a la factura N° 3471, por concepto de 4 quintales de azúcar, se consideró la citada factura como vinculada a la actividad del sujeto pasivo.

II. 1 Petitorio.

Concluye solicitando se declare improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0427/2013 de 5 de abril.

III. INTERVENCIÓN DEL TERCER INTERESADO Y SU PETITORIO.

Por memorial de fs. 108 a 112, se apersona el Colegio Departamental de Contadores de Cochabamba, representado por Teresa Susy mercado



Rocha, como tercero interesado, quien acreditando personería solicita que en sentencia se declare improcedente la demanda, confirmando la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0427/2013 de 5 de abril.

IV. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Que, de la revisión de antecedentes procesales, se establece que:

El 25 de noviembre de 2010, la Administración Tributaria, en adelante AT, notificó al Colegio Departamental de Contadores, con la Orden de Fiscalización N° 00100FE00108 de 19 de noviembre de 2010, comunicando que será objeto de un proceso de determinación bajo la modalidad de Fiscalización parcial y señalando el alcance que comprende a la verificación de los hechos correspondientes al IVA, IT e IUE, correspondientes a los periodos enero a diciembre de 2008, habiendo el 25 de noviembre solicitado la presentación de documentación de respaldo.

El 2 de diciembre de 2010, el sujeto pasivo, presentó nota manifestado que la documentación solicitada por la AT, es abundante, por lo que pidió a los funcionarios fiscalizadores se apersonen a su domicilio tributario, para realizar el trabajo de fiscalización, solicitud que fue rechazada por la AT, otorgándole un plazo de 5 días adicionales, para la presentación de la documentación solicitada.

El 14 de marzo de 2012, la AT, notificó la finalización de la Fiscalización al contribuyente.

El 16 de marzo de 2012, la AT, emitió el Informe CITE: SIN/GDC/DF/FE/651/2012, el cual señala que como resultado de la verificación efectuada, determinó compras declaradas no válidas, por no tener vinculación con la actividad del contribuyente, estableciendo como impuesto omitido en el IVA, Bs. 15.881.-, por otro lado, como resultado de la depuración de gastos no vinculados con el hecho generador, determinó gastos administrativos, operativos, institucionales y otros gastos no deducibles, que afectan la base imponible del IUE en la gestión 2008, estableciendo como impuesto omitido Bs. 27.149.-, impuestos omitidos cuya liquidación previa origina una deuda tributaria de 68.315 UFV, equivalente a Bs. 118.948.-.

El 20 de marzo de 2012, la AT, notificó al Colegio Departamental de Contadores de Cochabamba, con la Vista de Cargo N° SIN/GDC/DE/FE/VC/52/2012 de 16 de marzo, estableciendo sobre base cierta, una deuda tributaria de 68.315 UFV, equivalente a Bs. 118.948.-, otorgándole el plazo de 30 días para formular descargos.

El 4 de mayo de 2012, el sujeto pasivo, presentó alegatos, fundamentando el mismo.

El 16 de mayo de 2012, la AT, emite el informe en conclusiones CITE. SIN/GDC/DF/FE/INF/139/2012, mediante el cual efectúa la evaluación de los descargos presentados por el contribuyente, manifestado que los mismos no son suficientes para dejar sin efecto los reparos determinados, ratificando los argos consignados en la Vista de Cargo aludida.

El 18 de junio de 2012, la AT, notificó al sujeto pasivo, con la RD N° 17-00785-12 d 6 de junio de 2012, que resuelve determinar de oficio las obligaciones impositivas del contribuyente, por un monto de 68.728 UFV's, equivalente a Bs. 120.783.-, que incluyen tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago, correspondientes al IVA e IUE, de los periodos fiscales febrero, mayo, junio, julio, octubre, noviembre y diciembre d 2008.

Ante esta circunstancia, el Colegio Departamental de Contadores de Cochabamba, el 6 de julio de 2012, interpuso Recurso de Alzada, (fs. 14 a 22 del anexo 1), resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria mediante Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0014/2013 de 7 de enero de 2012, cursante de fs. 261 a 271 del anexo 1, disponiendo, confirmar la Resolución Determinativa N° 17-00785-12 de 6 de junio de 2012, emitida por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales.

Como consecuencia del aludido fallo, Colegio Departamental de Contadores de Cochabamba, el 28 de enero de 2013, interpuso Recurso Jerárquico conforme se evidencia de fs. 274 a 279 del anexo 2, que fue resuelto mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0427/2013, de 5 de abril (fs. 1 a 19 del expediente), que revocó parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT- ARIT-CBA/RA 0014/2013 de 7 de enero de 2012, cursante de fs. 261 a 271 del anexo 1, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por el Colegio Departamental de Contadores de Cochabamba, contra la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en la parte referida a la depuración del Crédito Fiscal IVA, dejando sin efecto la observación de Bs. 15.105.-, y Bs. 25.866.-por el IUE respectivamente; en consecuencia, se modifica la deuda tributaria determinada en la RD N° 17-00785-12 de 6 de junio de 2012, de 68.728 UFV, equivalentes a Bs. 120.783.-, a 3.341 UFV's, equivalente a Bs. 5.872.-.

Contra esta determinación, la Gerencia Distrital a.i. del Servicio de Impuestos Nacionales, Distrital Cochabamba, a través de su representante legal, formuló demanda contencioso administrativa conforme consta de fs. 3 a 12 de obrados.

Por memorial de fs. 99 a 103, la institución demandante presentó su réplica, en tanto que de fs. 118 a 119, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, presentó dúplica, dando lugar al proveído de fs. 121 que decretó "Autos para Sentencia".

V. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Que, por la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia en única instancia, conforme la previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civil, siendo el objeto -según la veracidad o no del reclamo planteado conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del



recurso jerárquico; corresponde a esta Sala del Tribunal Supremo analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales en la fase administrativa, con relación a los argumentos expuestos por la entidad demandante y, realizar el control judicial de legalidad sobre los hechos resueltos en el Recurso Jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el caso de autos, la controversia se origina en la presentación de facturas por el agasajo del Día del Contador Panamericano y entrega de canastones, tarjetas navideñas, adornos y otros gastos, compras -según afirma el demandante- no válidas para crédito fiscal al no estar relacionadas directa ni indirectamente con la actividad gravada del ente colegiado, las que después de ser depuradas, fueron revalidadas por la Autoridad de Impugnación Tributaria, modificando el adeudo tributario en perjuicio del Fisco.

Así, de la revisión y compulsas de antecedentes, se llega a concluir lo siguiente:

A efecto de resolver la problemática planteada, resulta necesario recordar que el Tribunal Constitucional en la SC 0090/2006 de 17 de noviembre, dejó establecido que la finalidad del proceso contencioso administrativo es: "...asegurar, en beneficio de los interesados y del interés general, el exacto sometimiento de la Administración al derecho en todas las actuaciones que realiza, en su condición de poder público. Consiguientemente, no se restringe a la defensa de los derechos subjetivos de los particulares, sino también se protegen las pretensiones de la administración", lo que significa que la actuación Estatal se encuentra sometida al orden jurídico, existiendo sobre la misma, la posibilidad de efectuar control judicial, ya que la responsabilidad del ente regulador AGIT, no se agota con la legalidad de sus resoluciones, sino también con el deber de fundamentar de manera clara, coherente y precisa los argumentos de la mismas, señalando los elementos sobre los cuales asumió una determinación administrativa en el ámbito de sus facultades, respaldándolos en las normas y disposiciones legales vigentes.

En ese sentido, respecto a la depuración del crédito fiscal IVA, es pertinente manifestar que el crédito fiscal, se origina como efecto de las compras, adquisiciones, contrataciones o importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzados por el gravamen, que se les hubiesen facturado en el período fiscal que se liquida, monto sobre el que se les aplicará la alícuota general del 13 %, y vinculadas con la actividad sujeta al tributo, y sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal, las notas fiscales o facturas que se vinculen con las operaciones gravadas por el que, el contribuyente es responsable, lo contrario originará la depuración del crédito fiscal, en el presente caso del IVA por facturas depuradas por compra de insumos no vinculados con la actividad de la empresa.

En este contexto, el art. 8 inc. a) de la Ley N° 843 en su segundo párrafo, precisa que sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en

que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen; en ese sentido, para que el eventual contribuyente se beneficie con el crédito fiscal producto de las transacciones que declaró en las notas fiscales presentadas, debe cumplir con tres requisitos establecidos en los arts. 4, 5, 7 y 8 de la Ley N° 843 y 8 del DS N° 21530, los cuales son: 1) La transacción debe estar respaldada con factura original; 2) Que se encuentre vinculada con la actividad gravada; y, 3) Que la transacción se haya realizado efectivamente.

En el caso objeto de análisis, la Gerencia Cochabamba del SIN alega que las facturas presentadas por el contribuyente a efecto de beneficiarse del derecho al crédito fiscal, no son válidas por no encontrarse vinculadas a la actividad gravada del sujeto pasivo al estar referidas a pagos por el festejo del "Día del Contador Panamericano" que se celebra cada 17 de mayo y los realizados en los canastones, adornos, tarjetas, cena de navidad y otros, efectuados para el personal dependiente del ente colegiado y los asociados. Al respecto, de la revisión al Estatuto del Colegio Departamental de Contadores, en el art. 1 señala que: "Es una institución jurídica de carácter profesional, goza de autonomía propia y no persigue fines de lucro; con el propósito de disponer con elementos humanos idóneos sujeto a una asociación profesional, democrática y participativa, cuyas funciones contables sirvan para dotar de una mejor administración en el accionar de la sociedad, que les circunda; así también sus labores se desarrollan para defender y promover intereses de sus miembros colegiados otorgándoles representación, asistencia y jerarquía, acorde a la noble y digna profesión, imprescindible para las actividades, progreso del país y de la humanidad toda..."; señalando entre sus fines previstos en el art. 3 inc. a) "Promover la capacitación, desarrollo profesional y social de sus colegiados, creando para el cumplimiento de estos objetivos las comisiones necesarias", estando previsto en el art. 27 que las atribuciones y obligaciones del Director Ejecutivo Departamental son: c) "Administrar los recursos humanos, económicos y materiales de la institución con celo profesional; d) Rendir informe escrito de las labores desarrolladas y presentar un informe económico financiero de la gestión ante la Asamblea General Ordinaria; p) Celebrar todo tipo de contratos públicos y privados; q) Otorgar premios y reconocimientos a instituciones, personas, y colegiados que hayan colaborado al Colegio; y t) Fijar las cuotas ordinarias de acuerdo a presupuesto y derecho de inscripción".

De igual manera se advierte del art. 40 que las atribuciones otorgadas al Secretario de Deportes son: "a) Programar, coordinar, y convocar la participación de los colegiados en las disciplinas deportivas; b) Organizar campeonatos internos entre los colegiados y programar otros eventos que fomenten y estimulen la convivencia y confraternidad entre los miembros del colegio; c) Coordinar con instituciones afines, la realización de competencias deportivas y otras de carácter social", habiéndose señalado como derechos de los colegiados entre otros: "e) Participar de las actividades del Colegio Departamental y Nacional de Contadores y m) Conocer y aprobar en Asamblea los resultados económicos-financieros de la gestión del Colegio".



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 454/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

De lo transcrito precedentemente, se concluye que la razón que motivó la creación de este ente colegiado de carácter profesional, con autonomía propia y sin fines de lucro, fue promover la capacitación, desarrollo profesional y social de sus colegiados, y no puede ser interpretada de manera restrictiva, ya que la decisión y aprobación de parte de sus asociados de realizar no sólo actividades académicas y de capacitación, debido a su independencia organizativa, funcional, económica, puede extenderse también aquellas de carácter social y confraternización, al estar establecida la organización de actividades deportivas no sólo a nivel local sino nacional así como actividades de convivencia social, como son las referidas a celebrar, como se dio en el caso, el día en el que se recuerda al profesional del área, actividad que les sustenta y con la cual mantienen a sus familias, estos eventos les permiten no sólo confraternizar entre colegas sino conocer la conformación de su núcleo familiar, al ser inclusive este tipo de eventos la ocasión especial para otorgar premios y reconocimientos tal como se tiene previsto a instituciones, personas, y colegiados destacados por sus años de desempeño profesional, colaboración al Colegio o aporte académico; a ese efecto también se suma, actividades como la cena de fin de año, entrega de canastones, tarjetas y otros, respecto de las que la Administración Tributaria sin mayor argumento y explicación definiendo que se entiende por vinculación a: "La unión o atadura de una cosa con otra", pretende que las compras y contrataciones realizadas, al no haber verificado como señala, la vinculación directa ni indirecta con la actividad gravada, no sean alcanzadas con el crédito fiscal que las facturas extendidas por su organización y realización fueron otorgadas como descargo de los gastos realizados; no obstante, siguiendo la definición transcrita, éstas son actividades que se encuentran vinculadas indirectamente con la actividad y fines establecidos resultando complementarias a las mismas el incentivar y fortalecer las relaciones intra e interpersonales de los asociados y sus familias, al constituir una forma de compensar como se dijo, no sólo al personal dependiente que cumple funciones en la entidad con el propósito de impulsar y agradecer su dedicación y trabajo sino a los asociados que asumen conocimiento de que pagando sus cuotas participaran de actividades sociales, de confraternización y recibirán un incentivo por fin de año, e indirectamente aportarán al mantenimiento administrativo, impositivo y laboral de la institución que vela por sus derechos profesionales, que se auto-sustenta y asume sus obligaciones económicas con los aportes que recibe, incentivos que si bien no son parte de la carga asumida en el Estatuto que rige su vida institucional se constituyen en una liberalidad en su condición de entidad con autonomía propia y sin fines de lucro, estando protegido incluso por el art. 21 numeral 4 de la Constitución Política del Estado, el derecho de quienes deciden asociarse con un fin lícito, en este caso para proteger y jerarquizar el ejercicio de su profesión.

En ese sentido, debe entenderse también que, el profesional que desee formar parte de este ente, asume conocimiento de las normas que la reglamentan y en base a las cuales se rige la vida del Colegio al que se pretende inscribir, asumiendo no sólo los deberes asignados, sino también con la capacidad de exigir los derechos establecidos, dando por bien hechas las actividades que programadas, se ejecutan con su participación, aprobándolas de manera implícita, por lo que no puede la Administración Tributaria restringir el uso de los recursos que los propios asociados

cancelan como cuotas de inscripción, ordinarias e incluso extraordinarias que pueden ser fijadas en una Asamblea General Extraordinaria, indicando que no están vinculadas a la actividad gravada, porque si bien no está previsto de manera textual que éste es un fin del ente colegiado, no es menos evidente que son los asociados quienes determinan en las Asambleas Ordinarias la realización o no de cualquier tipo de actividad, o quienes se encargaran de cuestionarlas y censurarlas, siendo el Director Ejecutivo Departamental el encargado de ejecutarlas; estando previsto inclusive que el excedente de sus aportes, de no ser ejecutados en su totalidad, no sean distribuidos directa o indirectamente entre sus miembros, sino que pase a formar parte del patrimonio del Colegio, monto respecto del cual cada uno de sus componentes adquiere el derecho que tal calidad le otorga; razonamientos que de ninguna manera son contradictorios con lo que señala el art. 8 inc. a) de la Ley N° 843 en su párrafo segundo, que señala: "Solo darán lugar al cómputo del crédito fiscal aquí previsto las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen", y menos con el art. 8 del DS N° 21530 de 27 de febrero de 1987 que indica: "El crédito fiscal computable a que se refiere el Artículo 8° inciso a) de la Ley N° 843, es aquél originado en las compras, adquisiciones, contrataciones o importaciones definitivas alcanzadas por el gravamen, vinculadas con la actividad sujeta al tributo", ya que como se dijo estas son actividades complementarias que se vinculan de manera indirecta con la actividad principal gravada por este Colegio de Profesionales.

Ahora bien, cuando la norma hace referencia al requisito de vinculación entre las acciones que dan origen al crédito fiscal y las operaciones gravadas, se comprende la necesaria exigencia que una y otra se relacionen entre sí de manera directa, habiéndose dejado establecido en el Auto Supremo N° 477 de 22 de noviembre de 2012, que: "El primer y el último requisito, están estrechamente ligados a los medios fehacientes de pago, añadiendo de nuestra parte que, es insuficiente presentar la factura como prueba, el instrumento fidedigno que dio nacimiento al hecho generador, debe ser respaldado contablemente, es decir deberá estar registrado obligatoriamente en los libros contables -susceptibles de ser verificados- establecidos tanto en el Código Tributario como en el Código de Comercio. Así mismo, para la comprobación de la realización efectiva de la transacción, también ésta deberá estar materialmente documentada en los libros y registros especiales, de comercio, comprobantes de egresos, extractos bancarios, kárdex de inventarios, hojas de control de almacén, informes o rendición de la distribución de mercaderías a sus agencias o sucursales que revele el estado de los ítems y/o artículos en stock, estado de cuentas documentado con las operaciones realizadas indicando el stock de mercaderías y/o ítems que se tiene por pagar para respaldar la realización efectiva de las transacciones y pagos efectuados al proveedor"; situación que en el caso ocurre, porque inclusive están señaladas las cuentas en las cuales fueron inscritos los gastos efectuados, constatándose la existencia de facturas, comprobantes de egreso y comprobantes de traspaso, y la documentación que respalda todos los gastos efectuados en las actividades observadas.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 454/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Por todo lo referido anteriormente, este Tribunal con la facultad conferida para realizar el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos ejercidos en sede administrativa, concluye que la AGIT, al pronunciar la Resolución impugnada, no incurrió en conculcación de normas legales, al contrario realizó correcta valoración e interpretación; máxime si los argumentos expuestos en la demanda por la entidad demandante no desvirtúan de manera concluyente, los fundamentos expuestos en la resolución administrativa impugnada.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 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 cursante de fs. 3 a 12 de obrados, manteniendo firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0427/2013 de 5 de abril.

No suscriben las Magistradas Rita Susana Nava Durán, Maritza Suntura Juaniquina por emitir voto disidente.

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


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO


Romulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


Sandra Magaly Wéndivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA



TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

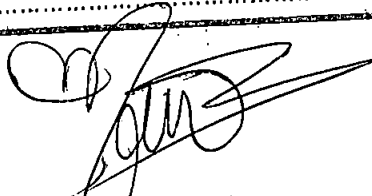
GESTIÓN: 2016.....

SENTENCIA N° 391... FECHA 19 de sept...

LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2016.....

Dra. Rita S. Nova Duján
Dra. Mercedes Santoro S.

VOTO DISIDENTE:



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



VOTO DISIDENTE

La suscrita Magistrada, presenta su voto disidente a la Sentencia de 2016 del Expediente N° 454/2013 que declara **IMPROBADA LA DEMANDA** de la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales contra Autoridad General de Impugnación Tributaria, según los siguientes fundamentos:

1. FUNDAMENTACION DEL VOTO DISIDENTE

Lamentando no compartir la decisión tomada por la mayoría del Tribunal Supremo de Justicia en el presente proceso contencioso administrativo seguidamente se expone los fundamentos jurídicos de la posición disidente que habían sido expuestos cuando se asumió las funciones de primera relatora:

CONSIDERANDO III (CONFLICTO JURÍDICO, ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN):

3.1 Conflicto jurídico u objeto de controversia

En aplicación del principio de eficacia procesal previsto en el art. 180 párrafo I de la Constitución Política del Estado en actual vigencia, que ha sido entendido por la Sentencia Constitucional como: *"...el cumplimiento (refiriéndose al principio procesal de eficacia) de las disposiciones legales y que los procedimientos deben lograr su finalidad, removiendo, de oficio, los obstáculos puramente formales..."*(lo resaltado entre paréntesis ha sido añadido por este tribunal), al encontrarse en la contestación del tercero interesado una pretensión impugnatoria referida a la Resolución de Recurso Jerárquica AGIT-RJ 0915/2010 de 28 de junio de 2010 que fue propuesta como prueba y de precedente favorable al tercero interesado, que fue resuelta en el Recurso Jerárquico, sin embargo se interpone nuevamente como pretensión impugnatoria, pero que al no señalar el tercero interesado, si va intervenir en el proceso como tercerista coadyuvante o excluyente, impiden a este tribunal a pronunciarse sobre la señalada pretensión impugnatoria.

Por lo anteriormente señalado, el Tribunal Supremo de Justicia procede a resolver los siguientes objetos de controversia:

1. Si la factura 3471 referida a compra de 4 quintales de azúcar para donación no es un gasto deducible del IUE considerando lo establecido en los arts. 5 y 47 de la Ley 843 y el art. 18 del D.S. 24051 inc. f) y que el contribuyente en la gestión 2008 ha determinado una pérdida en sus Estados Financieros.
2. Si las facturas por gastos efectuados por el evento del día del contador panamericano, gozan o no de crédito fiscal al no estar vinculados a las actividades del Colegio Departamental de Contadores de Cochabamba.
3. Si las facturas observadas por los gastos efectuados para el canastón navideño y la fiesta de fin de año gozan o no de crédito fiscal al no estar vinculados a las actividades del Colegio Departamental de Contadores de Cochabamba.
4. Si ha existido pronunciamiento ultra petita, al considerar que las facturas 25057, 3378 y 5323 correspondiente al Impuesto al Consumo Específico son deducibles con relación al impuesto del consumo específico al no haber sido recurridas en el Recurso de Alzada.

3.2 Análisis y resolución

Una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos y defensas formuladas por las partes en la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia, procede revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos:

1. Sobre el primer objeto de controversia referido a: *"Si la factura 3471 referida a compra de 4 quintales de azúcar para donación no es un gasto deducible del IUE considerando lo establecido en los arts. 5 y 47 de la Ley 843 y el art. 18 del D.S. 24051 inc. f) y que el contribuyente en la*

gestión 2008 ha determinado una pérdida en sus Estados Financieros”, se deben realizar las siguientes consideraciones de hecho y derecho:

- a) Para resolver este objeto de controversia es inexcusable referirse al art. 47 de la Ley 843, en las partes que interesa, que dispone: *“La utilidad neta imponible será la resultante de deducir de la utilidad bruta (ingresos menos gastos de venta) los gastos necesarios para su obtención y conservación de la fuente. De tal modo que, a los fines de la determinación de la utilidad neta sujeta a impuesto, como principio general, se admitirán como deducibles todos aquellos gastos que cumplan la condición de ser necesarios para la obtención de la utilidad gravada y la conservación de la fuente que la genera, incluyendo los aportes obligatorios a organismos reguladores-supervisores, las provisiones para beneficios sociales y los tributos nacionales y municipales que el reglamento disponga como pertinentes...A los fines de la determinación de la utilidad neta imponible, no serán deducibles: ...5. Las donaciones y otras sesiones gratuitas, salvo las efectuadas a entidades sin fines de lucro reconocidas como exentas a los fines de esta Ley, hasta el límite del diez por ciento (10%) de la utilidad sujeta al impuesto correspondiente de la gestión en que se haga efectiva la donación o cesión gratuita”*. De tal forma que las donaciones u otras cesiones a título gratuito, no son deducibles del IUE salvo el caso de que hubieran hecho a entidades sin fines de lucro con la documentación al día de exención del IUE, no pudiendo exceder del 10% de la utilidad imponible y que no existiere pérdida en la gestión correspondiente.
 - b) En el caso de autos, la donación de 4 quintales de azúcar, correspondiente a la factura N° 3471 emitida por Viviana Miranda Castellón por Bs. 577.68 (fs. 63 del Anexo Administrativo 3) de acuerdo a la documentación presentada en instancia administrativa no se evidencia que el Comité Cívico de Cochabamba haya presentado la exención del IUE requisito para que la donación sea deducible del IUE y que según el Estado de Resultados del Colegio Departamental de Contadores al 31 de diciembre de 2008 (fs. 1438 del Anexo Administrativo 3), muestra una pérdida de -217,472.93, por consiguiente no se habrían cumplido los requisitos señalados en el art. 47 de la Ley 843, para que la donación sea deducible del IUE correspondiendo en este objeto de controversia dar la razón a la parte demandante.
2. Sobre el segundo objeto de controversia referido a: *“Si las facturas por gastos efectuados por el evento del día del contador panamericano, gozan o no de crédito fiscal al no estar vinculados a las actividades del Colegio Departamental de Contadores de Cochabamba”, se deben realizar el siguiente análisis:*
- a) El crédito fiscal previsto en el art. 8 de la Ley N° 843, es una prerrogativa establecida a favor del contribuyente, cuya procedencia está condicionada al cumplimiento de requisitos de aplicación estricta que son: 1) Que se emita la factura en el periodo que se descarga; 2) Que estén vinculados a la actividad del sujeto pasivo; 3) Que la transacción se haya efectuado y en algunos casos para la validez o no del crédito fiscal que la transacción se haya inscrito en los libros contables.
 - b) En el caso de autos se ha cuestionado el segundo requisito previsto en el art. 8 de la Ley N° 843 que es la vinculación a la actividad gravada del sujeto pasivo, ahora bien el concepto de vinculación con las operaciones gravadas implica la relación de la necesidad de la compra, directa o indirectamente, con la producción de bienes, obras o servicios alcanzados por el impuesto, cualquiera fuera la etapa de su aplicación. Para definir su existencia y cuantía, debe partirse de un entendimiento discreto y razonable que permita inferir al momento de la compra, la conexión entre adquisiciones y operaciones gravadas.

- c) Para definir la conexión entre adquisiciones y operaciones gravadas, necesariamente se debe revisar las actividades del sujeto pasivo así se tiene que el art. 4 del Estatuto Orgánico del Colegio de Contadores de Bolivia (fs. 804 a 811 del Anexo 3 de antecedentes administrativos) aplicable al Colegio Departamental de Contadores de Cochabamba por disposición del propio art. 21 del citado Estatuto dispone: “*El Colegio de Contadores de Bolivia tiene los siguientes fines y objetivos: a) Promover y apoyar convenios de capacitación, actualización, desarrollo profesional y social de sus colegiados mediante la creación y funcionamiento de organismos e instrumentos necesarios a través de programas de educación postgrados, maestrías, doctorados, etc. en los Colegios Departamentales y/o Provinciales; b) Normar y Regular la inscripción de los Colegiados y/o Consultores para el ejercicio profesional a través del Consejo Nacional de Registro CONARE; c) Participar y orientar a la colectividad económica, financiera del país en el área técnico contable; c) Defender y proteger los derechos constitucionales, profesionales, científicos, económicos y sociales de sus colegiados; e) Velar por el prestigio, dignidad y prerrogativas de los profesionales bolivianos, tanto en funciones públicas como privadas, asumiendo la defensa y procurando que se desarrollen en condiciones adecuadas para el mejor desenvolvimiento de su actividad profesional; f) Proyectar leyes, reglamentos y reformas relativas al ejercicio profesional; g) Representar a los Colegiados afiliados a través de sus respectivos organismos ante las autoridades públicas y/o privadas; h) Conciliar los conflictos que les sean planteados por los Colegios Departamentales y/o Provinciales; i) Promover el intercambio nacional e internacional con instituciones similares, participando en eventos relacionados con la profesión; j) Exigir a las instituciones públicas en todo proceso de institucionalización, los cargos técnicos, administrativos y jerárquicos inherentes a nuestra profesión se designen a profesionales habilitados por nuestro Colegio; k) Exigir a las autoridades de educación superior, ciencia y tecnología, que los programas de materias sean revisados, consensuados y actualizados permanentemente para la formación de profesionales idóneos y capaces; l) Desarrollar sus actividades en el campo científico, académico y cultural a través de la Academia de Ciencias Contables, que funciona de acuerdo a su propia constitución y reglamento*”. Por otro lado, el art. 3 del Estatuto Orgánico del Colegio Departamental de Contadores de Cochabamba (fs. 1426 a 1435 del Anexo 3 de antecedentes Administrativos) sobre las actividades del sujeto pasivo establece: “*El Colegio Departamental de Contadores de Cochabamba tiene las siguientes finalidades: a. Promover la capacitación, desarrollo profesional y social de sus colegiados, creando para el cumplimiento de estos objetivos las comisiones necesarias; b. Normar y controlar el ejercicio de la profesión del Contador Público y Contador General y velar por el cumplimiento del Código de Ética Profesional; c. Promover la actualización técnica de sus colegiados, mediante cursos, seminarios, foros, conferencias, simposios, creación de Institutos de Capacitación, actualización, especialización, etc. para lograr la excelencia profesional y su respectiva competitividad; d. Orientar a la colectividad económica del Departamento en lo concerniente a principios y normas de procedimientos contables y financieros, cooperando para tal efecto con las instituciones públicas y privadas ; e. Proteger y defender los derechos profesionales, económicos, sociales y técnico científicos de su colegiados; f. Velar por el prestigio, dignidad y asumir la defensa prioritaria de los Colegios del Departamento, para el mejor desenvolvimiento de su trabajo; g. Difundir y coadyuvar la promoción de Leyes y Decretos Reglamentarios conjuntamente con el Colegio de Contadores de Bolivia y otras instituciones afines; h. Servir de cuerpo consultivo y asesoramiento, en asuntos relacionados con la profesión; i. Representar a los Colegiados ante las autoridades públicas y privadas; j. Conciliar y armonizar los conflictos que hubiere entre colegiados; k. Promover el intercambio*

profesional con instituciones nacionales y extranjeras similares; l. Velar por el bienestar de los Colegiados creando instituciones y programas de asistencia social; m. Luchar intransigentemente contra el ejercicio ilegal de la profesión; n. Comunicación y participación con todas las instituciones profesionales, cívicas, universidades y otros”.

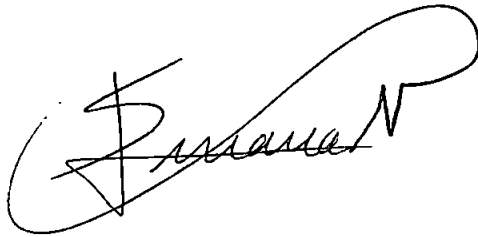
- d) De la revisión de los anteriores Estatutos, se evidencia que el Colegio Departamental de Contadores de Cochabamba entre otras finalidades tiene la de *promover el desarrollo social de sus colegiados, creando para el cumplimiento de estos objetivos las comisiones necesarias*, esta finalidad es de particular interés porque la promoción del desarrollo social es una finalidad que abarca varias materias y conceptos, considerando que en general es un proceso de mejoramiento de la calidad de vida de una sociedad y por ello la Organización de Naciones Unidas considera que el concepto de Desarrollo Social refiere al desarrollo tanto del capital humano como del capital social de una sociedad y en la Cumbre Mundial Sobre El Desarrollo Social de Copenhague de 1995 señala: “ 4. *El desarrollo social es inseparable del entorno cultural, ecológico, económico, político y espiritual en que tiene lugar. No puede perseguirse como una iniciativa sectorial. El desarrollo social está claramente vinculado con el logro de la paz, la libertad, la estabilidad y la seguridad a nivel nacional e internacional. Para promover el desarrollo social es preciso orientar los valores, los objetivos y las prioridades hacia el bienestar de todas las personas y el fortalecimiento y la promoción de las instituciones y las políticas que persiguen este objetivo. La dignidad humana, todos los derechos humanos y las libertades fundamentales, la igualdad y la equidad social son los valores fundamentales de todas las sociedades. La adhesión, promoción y la protección de estos valores, entre otros, son la base de la legitimidad de las instituciones y el ejercicio de la autoridad y promueve un entorno en el que los seres humanos son el núcleo del desarrollo sostenible y tienen derecho a disfrutar de una vida sana y productiva en armonía con la naturaleza”.* (Naciones Unidas. Cumbre Mundial Sobre el Desarrollo Social. Copenhague 1995. Pg. 33). De tal forma que el desarrollo social como mejoramiento de la calidad de vida, es un término genérico que abarca el bienestar de las personas físico y espiritual, el desarrollo de valores, el disfrute de una vida sana y no se puede separar del entorno cultural, ecológico, económico, político y espiritual en que tiene lugar.
- e) En el caso de autos, se ha observado las facturas sobre el festejo del Día Panamericano del Contador, empero haciendo una relación de la finalidad de promover el desarrollo social de sus colegiados, del Colegio Departamental de Contadores de Cochabamba y el festejo del día del Contador Panamericano, no se establece la relación de la necesidad de la compra de productos y servicios con la finalidad de desarrollo social que abarca otros conceptos y materias, por consiguiente éstas facturas observadas no son válidas para crédito fiscal.
3. Sobre el tercer objeto de controversia referido a: “*Si las facturas observadas por los gastos efectuados para el canastón navideño y la fiesta de fin de año gozan o no de crédito fiscal al no estar vinculados a las actividades del Colegio Departamental de Contadores de Cochabamba*”, se deben realizar el siguiente examen de hecho y derecho:
- a) Sobre la validez de facturas para crédito fiscal de los productos comprados para el canastón navideño, el Tribunal Supremo de Justicia ha creado la línea jurisprudencial en las Sentencias N° 265/2014 de 7 de octubre de 2014 y 45/2015 de 10 de marzo de 2015, de que éstas no son válidas para crédito fiscal con los siguientes argumentos: “*...la Ley General del Trabajo, no contiene previsión legal alguna que obligue a los empleadores a otorgar un canastón navideño a diferencia del pago del aguinaldo que sí se encuentra previsto y que anualmente se reglamenta*

en norma expresa, estableciendo penalidades en caso de incumplimiento, de donde resulta que la entrega de productos de consumo bajo la denominación de canastón navideño, no es parte de la carga prestacional de los productores, constituyéndose en una liberalidad del empleador, en un agasajo a su equipo de trabajo, por tanto, se encuentra fuera de los gastos de producción, y no habiéndolo entendido así la Superintendencia Tributaria General, que emitió un criterio erróneo sobre este punto, correspondiendo en consecuencia, mantener el reparo por Bs. 6.921” (Sentencias N° 265/2014 de 7 de octubre de 2014).

- b) En conclusión, al ser el canastón navideño una liberalidad que otorga el empleador a sus empleados, en este caso el ente colegiado y no estar obligado por Ley a ésta, las facturas observadas sobre productos destinados al canastón navideño del Colegio de Departamental de Contadores de Cochabamba no son válidas para crédito fiscal.
 - c) En relación a las facturas destinadas a la fiesta de fin de año, con igual razonamiento al anterior acápite, al ser una liberalidad del empleador, en este caso el ente colegiado y no estar obligadas por ley, tampoco son válidas para crédito fiscal.
4. Sobre el cuarto objeto de controversia relacionado a que: *“Si ha existido pronunciamiento ultra petita, al considerar que las facturas 25057, 3378 y 5323 correspondiente al Impuesto al Consumo Específico son deducibles con relación al impuesto del consumo específico al no haber sido recurridas en el Recurso de Alzada”, se debe efectuar las siguientes consideraciones de hecho y de derecho:*
- a) Revisadas, las cartas de interposición del recurso de alzada (fs. 14 a 22 del Anexo 1 de antecedentes administrativos) y recurso jerárquico (fs. fs. 274 a 279 del Anexo 2 de antecedentes administrativos), se evidencia que ninguna de éstas propuso como pretensión impugnatoria observación alguna a la facturas 25057, 3378 y 5323 correspondiente al Impuesto al Consumo Específico y de una revisión del Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0427/2013 de 5 de abril del 2013, se muestra que esta hace referencia a las facturas 3378 y 5323 por el importe correspondiente al Impuesto a los Consumos Específicos y señala: *“Por otro lado, en referencia al incremento del gasto en las facturas N° 3378 y 5323, por el importe correspondiente al Impuesto a los Consumos Específicos, se advierte que la observación efectuada por la Administración Tributaria carece de sustento legal, toda vez que conforme establece el art. 14 del D.S. N° 24051, es deducible el Impuesto a los Consumos Específicos, consignados por separado en las facturas por la compras alcanzadas por dicho impuesto, en los casos en los que este no resulta recuperable por el contribuyente, consiguientemente, al no ser el Impuesto Específico en el presente caso recuperable por el contribuyente toda vez que este es el consumidor final de los productos alcanzados con dicho impuesto, por lo que en el presente proceso corresponde considerar el Impuesto a los Consumos Específicos consignados por separado en las facturas N° 3379 y 5323, como deducible del Impuesto sobre Utilidades”.*
 - b) De lo anteriormente señalado se deduce que la resolución sobre el Impuesto a los Consumos Específicos de las facturas N° 3378 y 5323, no fue impugnado en las cartas de interposición del recurso de alzada y recurso jerárquico, por lo que corresponde en este caso dar la razón a la parte demandante de que la Autoridad General de Impugnación Tributaria actuó en esta parte ultra petita (por encima de lo pedido), pero solo en relación a las facturas N° 3378 y 5323, sin embargo al haberse observado también la factura 25057 por concepto de entrega de canastones y brindis navideño, ésta ya estaba depurada por otro concepto.

2. FALLO QUE DEBE TENER LA SENTENCIA

En base a la fundamentación jurídica y de hecho precedente, la Magistrada que firma al pie, considera contrariamente al fallo de la Sentencia que se disiente que el fallo debe ser: *La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia de conformidad a los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y 6 de la Ley N° 620, **DECLARA PROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 26 a 35, interpuesta por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Ehbert Vargas Daza contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en consecuencia se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0427/2013 de 5 de abril del 2013 y se mantienen firmes y subsistentes la Resolución de Recurso de Alzada ARIT- CBA/RA 0014/2013 de 7 de enero de 2013 emitida por Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba y la Resolución Determinativa N° 17-00785-12 dictada por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales.*



Sucre, de agosto del 2016.