



Estado Plurinacional de Bolivia  
 Órgano Judicial

MSc. Sandra Magaly Mercado Becerra  
 SECRETARÍA DE SALA  
 SALA PLENA  
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

21-03-17  
 11:05

**SALA PLENA**

**SENTENCIA:** 395/2016.  
**FECHA:** Sucre, 19 de septiembre de 2016.  
**EXPEDIENTE N°:** 445/2013.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**MAGISTRADA RELATORA:** Norka Natalia Mercado Guzmán.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fojas 59 a 63 vta., planteada por la Gerencia Distrital de Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales (Administración Tributaria) impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0474/2013 emitida el 23 de abril de 2013 por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación de fojas 75 a 80 vta., réplica de fojas dúplica de fs. 102 a 104, apersonamiento y respuesta de la Empresa Metalúrgica Vinto como tercero interesado, antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

**COPIA AUTENTICADA**  
 ARTICULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439  
 SALA PLENA  
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

**I. CONTENIDO DE LA DEMANDA**

**I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.**

La Administración Tributaria refirió que realizó la verificación externa CEDEIM previa al contribuyente Empresa Metalúrgica Vinto (EMV) en atención a la solicitud de devolución impositiva DUDIE 4034374579 por el periodo octubre/2011 y que el 14 de mayo de 2012, notificó al contribuyente con la Orden de Verificación Externa 0012OVE01750 y que finalmente, con Resolución Administrativa CEDEIM 23-00560-12, determinó un importe de Bs. 11.428.445 como sujeto a devolución.

Señaló que en la resolución jerárquica que impugna, se revocó parcialmente la resolución de alzada, que a su vez, también revocó parcialmente el acto administrativo pronunciado por la Administración Tributaria, produciendo agravios a la entidad.

**I.2. Fundamentos de la demanda.**

Afirmó que en la resolución jerárquica se consideró como cuestión previa un hecho que no es evidente porque en el momento de interponer el recurso jerárquico, impugnó el criterio expuesto por la autoridad de alzada sobre los gastos realización observando lo referido por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, motivo por el cual, se consignó todas las facturas a las que se otorgó validez, asimismo citó entre los fundamentos de derecho, el art. 10 del DS 25465, concluyéndose que se observó todo lo referente a los gastos de realización por lo que considera que lo mencionado en la resolución jerárquica no se ajusta a una revisión exacta de la resolución de alzada que fue impugnada así como del

memorial de interposición del recurso jerárquico, aspecto que pide sea tomado en cuenta a momento de resolver la causa.

Sobre los gastos de realización manifestó que el art. 65 del Código Tributario Boliviano (CTB) concordante con el art. 4-g) de la Ley 2341, presumen que los actos de la Administración Tributaria se presumen legítimos y ejecutivos por estar sometidos a la ley y que en el marco de la revisión de la documentación presentada por el contribuyente y las previsiones de los arts. 10 del DS 25465 y 5 de la RND 10-0004-03 de 11 de marzo de 2003, consideró que los gastos de realización son del 45%, pues no fueron claramente establecidos y están mal determinados, "... en el sentido de que los gastos de realización serán estimados y comprenden a los gastos efectuados desde frontera hasta el lugar de entrega al comprador..." y que además, deben ser respaldados por el contrato respectivo.

Respecto a los medios fehacientes de pago señaló que la Administración Tributaria aplicó estrictamente lo señalado en los arts. 66-11), 70-4) del CTB y 37 del DS 27310 modificado por el art. 12-III del DS 27874, ya que de la revisión de antecedentes se constató que las facturas 673, 674, 675, 676, 677, 680, 681, 682, 683, 684 y 685 emitidas por la COMIBOL no fueron debidamente respaldadas por lo que se observó el crédito fiscal de Bs. 2.316.220,34 porque no se demostró el pago del 100% del importe facturado y apuntó que las devoluciones impositivas constituyen erogaciones que realiza el Estado a favor de un particular exportador con la finalidad de fomentar el aparato productivo mediante la devolución del IVA de los insumos de cualquier naturaleza incorporados en los productos de exportación, siempre y cuando se hubiera realizado la exportación.

Agregó que en el caso, el contribuyente presentó como medios fehacientes, el pago de la Regalía Minera (RM), documentación que si bien respalda el pago efectuado por las retenciones practicadas al proveedor no ampara el pago de la transacción por la compra del mineral "... ya que de acuerdo a la documentación presentada por el contribuyente como medio fehaciente de pago a la transacción efectuada, incluye la regalía retenida, lo cual contraviene lo establecido por el art.4-IV-b) del Capítulo III del DS 29577 de 21 de mayo de 2008..." (sic), 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 tanto la RM no forma parte del importe facturado ya que ello implicaría la aplicación del IVA sobre la regalía, lo que no fue considerado por el proveedor COMIBOL y que también se puede observar en las liquidaciones presentadas que se calculó el precio de venta facturado aplicando el IVA al valor neto de venta de mineral sin descontar la retención, de modo que no puede considerarse como un medio fehaciente de pago, aspecto que no fue valorado adecuadamente en la resolución impugnada.

### **I.3. Petitório.**

Concluyó solicitando se declare probada su demanda y se revoque parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0474/20132 de 22 de abril, en todo lo que no favorezca a la Empresa Metalúrgica Vinto



Estado Plurinacional de Bolivia

M.C. Sandra Macchi Macdivi Bejarano  
SECRETARÍA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Exp. 445/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la  
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Órgano Judicial

y se confirme la Resolución Administrativa CEDEIM PREVIA 23-00560-12 de 27 de agosto de 2012.

**II. De la contestación a la demanda.**

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente con memorial presentado el 23 de octubre de 2013, que cursa de fs. 75 a 80 vta., señalando que, no obstante que la resolución impugnada está plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

La Administración Tributaria no planteó en su recurso jerárquico agravios en cuanto a los gastos de realización por seguro y gastos en puerto de manera explícita, limitándose a señalar que constató que no están claramente establecidos y por ello, mal determinados. También que las condiciones de entrega no coinciden entre la DUE, las facturas de exportación y las condiciones contratadas por el comprador del mineral, presumiendo que los gastos de realización son el 45% del valor oficial de cotización conforme establece el art. 10 del DS 25465.

Sobre los gastos de realización relacionó el trabajo de verificación de la Administración Tributaria respecto a las facturas 307, 308, 309, 310, 311, 312, 313, 315, 316, 317, 318, 320, 321, 322, 323 y 324.

En lo que respecta a las facturas observadas por medios fehacientes de pago, durante el proceso de verificación, la Administración Tributaria requirió a la Empresa Minera Vinto (EMV), notas fiscales de respaldo al crédito fiscal IVA, comprobantes de egreso con respaldos y medios fehacientes de pago de todas las facturas de compras por importes mayores a 50.000 UFV y como resultado, observó crédito fiscal por dicha causa, al considerar que el pago por las facturas por compras de mineral no fue respaldado en su totalidad y por ello, observó que crédito fiscal por medios fehacientes de pago, al haber considerado que en las facturas de compra de mineral, el pago no está respaldado en su totalidad en relación a las facturas 673, 674, 675, 676, 677, 678, 680, 681, 682, 683, 684 y 685, depuró un crédito fiscal total de Bs. 2.315.220,34.

Aclaró que si bien la normativa vigente no prevé la observación parcial de una factura, la Administración Tributaria lo hizo y la EMV aceptó la situación, por lo que esa instancia jerárquica, solo se refirió a dichas pretensiones a fin de no agravar la situación inicial del recurrente como consecuencia de su propio recurso.

Refiriéndose a cada una de las facturas observadas por la Administración Tributaria, señaló que no consideró como medio fehaciente de pago a la retención de la regalía minera establecida por ley y apuntó que con base en el análisis realizado correspondió declarar el importe de Bs. 2.078.206 emergente de las facturas 616, 617, 618, 619, 620, 621, 622 y 625 como no sujeto a devolución, por no contar con los medios fehacientes de pago que respalden la totalidad de las compras efectuadas, pudiendo verificarse que los argumentos de la entidad demandante no son evidentes y en ese contexto, la resolución jerárquica fue dictada en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa

COPIA AUTENTICADA  
ARTICULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

aplicable al caso, por lo que se ratificó en todos los argumentos expuestos en ella. Concluyó señalando que la endeble demanda contencioso administrativa incoada, carece de sustento jurídico-tributario, siendo evidente que no existe agravio ni lesión de derechos.

### **II.1. Petitorio.**

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

### **III. Apersonamiento y contestación del tercero interesado.**

La Empresa Metalúrgica Vinto (EMV) fue citada para comparecer al proceso en calidad de tercero interesado, habiéndose apersonado su representante legal con el memorial que cursa de fs. 129 a 131 vta., en el que señaló que el 29 de agosto de 2012, fue notificada con la Resolución Administrativa CEDEIM 23-00560-12 dictada por la Administración Tributaria y que planteó recurso de alzada que fue resuelto con la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 01050/2012 de 17 de diciembre, que revocó parcialmente el impugnado acto administrativo tributario y sin embargo de que dicha resolución está parcialmente enmarcada en las normas legales, fue objeto de recurso jerárquico conocido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, cuyo pronunciamiento es objeto de la presente demanda.

Con relación a la cuestión previa señalada en la resolución jerárquica, señaló que evidentemente, la Administración Tributaria no planteó agravios en cuanto a los gastos de realización por seguros y gastos en puerto de manera explícita, pues no es suficiente citar el art. 10 del DS 25465 como sustento de la depuración de las facturas observadas.

Con el denominativo de "Falsa presunción de legalidad" señaló que la entidad demandante pretende que sus actos se presuman legítimos y ejecutivos solo porque tal expresión está establecida en el art. 65 del CTB, concordante con el art. 4-g) de la Ley 2341, aspecto que no siempre es cierto porque en los hechos, interviniendo en la Administración Pública el ser humano que es falible, sus actos pueden contener errores por mala interpretación de las normas o mala valoración de las pruebas, como ocurre con la Resolución Administrativa CEDEIM 23-00561-12.

Sobre los gastos de realización y de la revisión del recurso jerárquico contra la resolución de alzada, los gastos por seguros y puerto no fueron impugnados por la Administración Tributaria, además ciertamente, correspondía tomar la diferencia entre el Valor Oficial y los Gastos de Realización, en el caso de las facturas que cuentan con contratos que respaldan la transacción de las facturas 308, 310, 311, 315, 316, 317 y 318, consiguientemente, no corresponde que el Tribunal Supremo considere esa parte de la demanda.

En lo que respecta a la errónea interpretación de las normas y falta de valoración de las pruebas de la empresa, apuntó que la Administración Tributaria pretender mostrar que no hubiera cumplido con la normativa; sin embargo, los antecedentes del expediente administrativo muestra que



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

M.C. Sandro Prudencio Mendieta Bejarano  
SECRETARÍA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Exp. 445/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la  
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

se presentó la documentación pertinente. Añadió que respecto del art. 66-11) del CTB, ciertamente respaldó las operaciones de devolución impositiva con facturas, documentos bancarios como cheques, tarjetas de crédito, consiguientemente, no correspondía el desconocimiento del crédito fiscal de las facturas pues, de haber existido ausencia de respaldo, hubiera aplicado la última parte del citado artículo; es decir, la presunción de la inexistencia de la transacción, aspecto que no se dio.

Sobre el numeral 4) del art. 70 del CTB y art. 37 del DS 27310 - modificado por el art. 12-III del DS 27874 - ciertamente demostró y respaldó las actividades y operaciones gravadas mediante libros, registros generales y especiales, facturas y notas fiscales por lo que no correspondía la depuración de suma alguna respecto de las facturas observadas, muy por el contrario, la Administración Tributaria debería reconocer el total del crédito correspondiente a las mismas, ello en cumplimiento de los arts. 12 de la Ley 1489 y 13 (con la modificación dispuesta por la Ley 1963) último caso en el que la norma fue transcrita excluyendo la frase "de acuerdo con el segundo párrafo del art. 11 de la Ley 843...", con el fin de hacer que este Tribunal incurra en error porque descubre que la Administración Tributaria no realizó una correcta aplicación de la ley induciendo también a la AGIT a cometer un desliz, puesto que si bien, dejó sin efecto la observación por medios de fehacientes de pago por un monto de Bs. 440.882 por el periodo fiscal octubre de 2011; sin embargo debió disponer la devolución total del crédito fiscal IVA de las facturas 673 a 678 y 680 a 685; es decir, Bs. 1.874.398 en cumplimiento del segundo párrafo del art. 11 de la Ley 843 concordante con el art. 3 del DS 25465.

COPIA AUTENTICADA  
ARTICULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Continuó su argumentación señalando que técnicamente corresponde la devolución de la Regalía Minera (RM) porque la Administración Tributaria, en el fondo, está demandando la suma de Bs. 440.822 por RM de las facturas 673 a 678 y 680 a 685, lo que no corresponde por cuanto en los hechos, de la documentación presentada al ente fiscal, se evidencia que en la determinación de la base imponible del IVA o precio neto de venta o precio facturado, COMIBOL como vendedor del mineral y obligado a facturar, no incluyó la RM como establece la Administración Tributaria, pues las Liquidaciones Finales efectuadas por el comprador EMV, reflejan que el valor neto que corresponde a la regalía minera, "... por el contrario en la determinación del saldo a cancelar, el importe de dicha carga fiscal, calculada sobre el Valor Bruto de Venta (contenido fino por la cotización oficial), es descontado del valor de compra para establecer el saldo que la EMV debe empozar a favor del vendedor COMIBOL..." (sic), situación que también se refleja en los documentos. "Detalle de Liquidaciones Finales Facturadas por Lotes" elaborados por la COMIBOL (vendedor) donde el saldo a cobrar resulta de descontar al Valor Neto de Ventas (que no incluye el IVA), el total de la regalía minera; sin embargo, esta forma de reconocimiento del saldo acreedor por parte de COMIBOL, no afecta la base imponible del IVA pues no incluye en el importe facturado, el concepto de la regalía minera, de esa manera las observaciones de la Administración Tributaria sobre la incorporación de esa carga fiscal en las facturaciones, no corresponde.

Añadió que por otra parte, la Administración Tributaria sustenta su observación en la aplicación del art. 4-IV-b) del DS 29577, normativa que

no es pertinente al caso en análisis, toda vez que la misma está referida a minerales no metálicos o minerales metálicos no contemplados en los parágrafos I, II y III del citado art. 4, que no es el caso del concentrado de estaño, cuya base de cálculo de la regalía minera se efectúa con base en el art. 4-I del citado DS en función al contenido fino de mineral y la cotización oficial.

### III.1. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare improbadada la demanda presentada por la Administración Tributaria y se mantenga firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0474/2013 "...solo y específicamente en la parte que dispone confirmar la parte que se dejó sin efecto referida a las retenciones efectuadas por concepto de Regalías Mineras y el pago por el manipuleo de concentrados de Bs. 440.882...".

### IV. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

1. Los antecedentes cumplidos en sede de impugnación administrativo-tributaria y los que cursan en el cuaderno del proceso acreditan que el proceso tuvo como origen la presentación por la Empresa Minera Vinto (EMV) de la Declaración Única de Devolución Impositiva a las Exportaciones (DUDIE) 4034374579 de 2 de abril de 2012 por un monto de Bs. 14.797.277, que a su vez, generó que el 6 de julio del mismo año, la Administración Tributaria emitiera la Orden de Verificación Externa - CEDEIM N° 0012OVE01750, emitida por la Administración Tributaria para ejecutar la Verificación Previa CEDEIM del IVA del periodo octubre de 2011, con alcance a los hechos, elementos e impuestos relacionados al crédito fiscal comprometido en el periodo, procedimiento que culminó con la **Resolución Administrativa CEDEIM N° 23-00560-12 de 27 de agosto de 2012, que estableció la suma de Bs. 11.428.445** como monto sujeto a devolución, depurándose un total de Bs. 2.315.220 (fs. 20 y 2 de la carpeta 2 y fs. 918 a 921 de la carpeta 6 de antecedentes).
2. En el Informe SIN/GDO/DF/VE/INF/044/2012 de 16 de agosto, la Administración Tributaria, respecto a la verificación de los medios fehacientes de pago de las facturas con importes iguales o superiores a 50.000 UFV, apunta que depuró crédito fiscal por Bs. 2.315.220,34 por facturas parcialmente pagadas y por notas fiscales no respaldadas en su totalidad (fs. 910 a 913 carpeta 6).
3. Recurrida en alzada la Resolución Administrativa CEDEIM N° 23-00560-12 de 27 de agosto de 2012, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz, **con Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1050/2012 de 17 de diciembre, determinó que el importe sujeto a devolución era de Bs. 14.797.277**, al haber considerado que no correspondía aplicar la presunción del 45% por los gastos de realización y en cuanto a los medios fehacientes de pago reconoció como respaldado el 100% de las facturas emitidas por COMIBOL (fs. 51 a 61).



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

M.Sc. Sandra Marcela Mendivil Bejarano  
SECRETARÍA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Exp. 445/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la  
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

COPIA AUTÉNTICA  
ARTÍCULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

- Recurrida la resolución de alzada por la Administración Tributaria, la instancia jerárquica emitió **la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0474/2013 de 22 de abril, con la que revocó parcialmente la decisión de la ARIT-LPZ** en la parte referida a los gastos de realización debiendo considerar la base sujeta a devolución de Bs. 13.778.963 y en las compras que no cuentan con el sustento de medios fehacientes de pago, manteniendo firme la depuración de crédito fiscal parcial por medios fehacientes de pago por el importe total de Bs. 1.8784.398, correspondiente a las facturas 673, 674, 675, 676, 677, 678, 680, 681, 682, 683, 684 y 685 y **confirmó la parte referida a las retenciones efectuadas por concepto de Regalías Mineras por un importe de Bs. 440.882, cuyo monto fue aceptado para la devolución impositiva** y el pago por manipuleo de concentrados que no fue objeto de la demanda en análisis. Finalmente, declaró que el importe sujeto a devolución era de Bs. 11.904.565.

En la resolución jerárquica, la AGIT señaló también que, la Administración Tributaria no planteó agravios en cuanto a los gastos de realización por seguro y gastos en puerto de manera explícita, limitándose a señalar que los gastos de realización no están claramente establecidos y están mal determinados, motivo por el cual, se dejó constancia que se procedería a la revisión y verificación de los gastos de realización sobre las condiciones de entrega y los medios fehacientes de pago.

- En el curso del proceso contencioso administrativo emergente de la impugnación de la resolución jerárquica, se cumplió el procedimiento correspondiente al proceso ordinario de puro derecho, corriéndose nuevo traslado para la réplica de fs. 109 a 112 y la dúplica de fs. 118 a 119. Finalmente se emitió el decreto de autos para sentencia.

#### V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

En autos, la Administración Tributaria solicita la revocatoria parcial de la resolución jerárquica emitida por la AGIT porque en su criterio, no es evidente que no hubiera impugnado la determinación de la autoridad jerárquica respecto a los gastos de realización. Además, que en el caso de los medios fehacientes de pago no correspondía mantener firme la revocación dispuesta por la autoridad de alzada, respecto a las retenciones efectuadas por concepto de Regalías Mineras y declarar como monto sujeto a devolución la suma de Bs. 440.882 porque en la verificación previa efectuada aplicó la normativa contenida en los arts. 66-11) y 70-4) del CTB y 37 del DS 27310, modificado por el art. 12-III del DS 27874 cuando depuró el crédito fiscal de las 673, 674, 675, 676, 677, 678, 680, 681, 682, 683, 684 y 685 emitidas por la Corporación Minera de Bolivia porque no fueron debidamente respaldadas puesto que el pago por la Regalía Minera (RM) no ampara el pago de la transacción por la compra del mineral porque no forma parte del monto facturado, ya que ello implicaría la aplicación del IVA sobre la regalía.

Por su parte, la AGIT sostuvo que en su recurso jerárquico la Administración Tributaria no expuso agravios en cuanto a los gastos de realización por seguro y gastos en puerto de manera explícita. En cuanto a

los medios fehacientes de pago apuntó que si bien la normativa vigente no prevé la observación parcial de una factura, la Administración Tributaria lo hizo y la EMV aceptó la situación, por lo que esa instancia jerárquica, solo se refirió a dichas pretensiones a fin de no agravar la situación inicial del recurrente como consecuencia de su propio recurso. También indicó que los argumentos de la entidad demandante no son evidentes y en ese contexto, la resolución jerárquica 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 ratificó en todos los argumentos expuestos en ella apuntando que la endeble demanda contencioso administrativa carece de sustento jurídico-tributario, siendo evidente que no existe agravio ni lesión de derechos.

**En el orden planteado en la demanda, respecto a la cuestión previa de la resolución jerárquica** impugnada se tiene que el recurso jerárquico que cursa de fs. 84 a 87 de la carpeta 1 de antecedentes administrativos, no contiene ningún supuesto fáctico que hubiera permitido a la autoridad jerárquica contrastar lo afirmado respecto a los gastos de realización con los documentos correspondientes al no haberse especificado, motivo por el cual su decisión de no emitir pronunciamiento por ausencia de carga argumentativa fue correcta. A ello se agrega que la presunción de legalidad de sus actos, no es una presunción de derecho sino una que admite prueba en contrario a través de los medios de impugnación en sede administrativa y especialmente, por la acción contencioso administrativa en el que el órgano jurisdiccional ejerce control sobre los mismos.

**Sobre los medios fehacientes de pago** el Diccionario de la Lengua Española, señala que fehaciente significa que hace fe, que es fidedigno.

El art. 37 del Reglamento del Código Tributario Boliviano aprobado con DS 27310 con la modificación dispuesta por el DS 27874 de 26 de noviembre de 2004, sobre los medios fehacientes de pago regula que: **Las compras por importes mayores a 50.000 UFV, deberán ser acreditadas por el sujeto pasivo o tercero responsable a través de medios fehacientes de pago** para que la Administración Tributaria reconozca el crédito correspondiente.

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, señaló 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





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

Exp. 445/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
 Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la  
 Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Estado Plurinacional de Bolivia

*Órgano Judicial*

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.

**COPIA AUTENTICADA**  
 ARTICULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439  
 SALA PLENA  
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

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; 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, motivo por el que corresponde acoger la pretensión de la entidad demandante, en sentido de que la regalía minera no es sujeta al Impuesto al Valor Agregado y por tanto, no genera crédito fiscal.

En cuanto al argumento planteado por la Empresa Metalúrgica Vinto respecto a técnicamente corresponde la devolución de la Regalía Minera (RM) porque el reconocimiento del saldo acreedor por parte de COMIBOL no afecta la base imponible del IVA, pues no incluye el concepto de la regalía minera en el importe facturado, no condice con el mandato de las normas citadas precedentemente en las que se ordena al comprador retener el importe correspondiente a las regalías mineras y empozar el monto correspondiente.

**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 **PROBADA en parte** la demanda en cuanto al monto de Bs. 440.822 inserto en las facturas 616, 617, 618, 619, 620, 621, 622 y 625 correspondiente a las regalías mineras e **IMPROBADA** en cuando se refiere a la pretensión denominada gastos de realización.

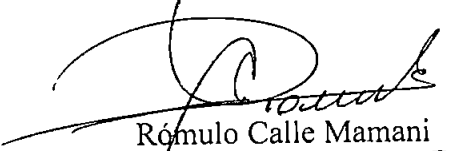
En mérito a lo anterior, se revoca parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0474/2013 de 22 de abril de 2013 y Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1050/2012 de 17 de diciembre y mantiene firme y subsistente la Resolución Administrativa CEDEIM PREVIA 23-00561-12 de 27 de agosto de 2012 en cuanto al monto de Bs. 440.822 inserto en las facturas 616, 617, 618, 619, 620, 621, 622 y 625 correspondiente a las regalías mineras. La Administración Tributaria practicará la liquidación conforme a lo ordenado.

No suscriben la Magistrada Rita Susana Nava Durán, el Magistrado Jorge Isaac von Borries Méndez por emitir voto disidente.

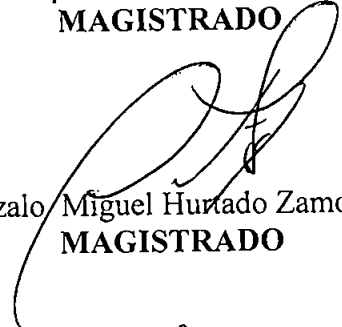
**Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos  
remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.**

*Regístrese, notifíquese y archívese.*

  
Pastor Segundo Mamani Villca  
**PRESIDENTE**

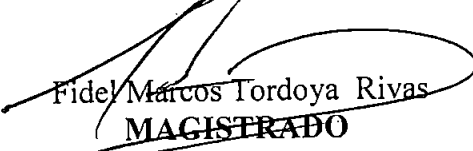
  
Rómulo Calle Mamani  
**MAGISTRADO**

  
Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**

  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

  
Maritza Suintira Juaniquina  
**MAGISTRADA**

  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
**MAGISTRADO**

  
Sandra Magaly Merdivi Bejarano  
**SECRETARIA DE SALA PLENA**

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA

GESTIÓN: 2016.....

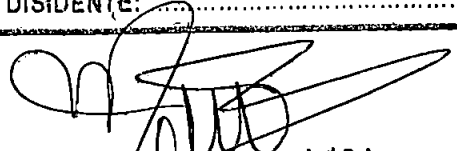
SENTENCIA N° 395... FECHA 19 de sept....

LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2016.....

Ora. Rita S. Naca Durán

Ora. Jorge I. van Berres Moñez

VOTO DISIDENTE: .....

  
M.C. Sandra Magaly Merdivi Bejarano  
SECRETARIA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA