



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

690-0434/PTS-0017/2013



SALA PLENA

05-07-17
70:27

SENTENCIA: 404/2016.
FECHA: Sucre, 19 de septiembre de 2016.
EXPEDIENTE N°: 446/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Fidel Marcos Tordoya Rivas.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa de fojas 31 a 37, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0430/2013 de 5 de abril (fojas 17 a 29), la contestación de fojas 46 a 48 y vuelta, la réplica de fojas 86 a 87 y vuelta, la dúplica de fojas 91 y vuelta, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

Que, Zenobio Vilamani Atanacio se apersonó por memorial de fojas 31 a 37, en su condición de Gerente Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), acreditando su personería a través de la Resolución Administrativa N° 03-0457-12 de 10 de octubre (fojas 1 a 2).

Indicó que con la finalidad de respaldar la presente acción, señala el siguiente marco normativo: El artículo 2 de la Ley N° 3092, el artículo 70 de la Ley de Procedimiento Administrativo, el artículo 778 del Código de Procedimiento Civil y el parágrafo I del artículo 10 de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011, base legal que le permite deducir la presente acción, en consideración que al haberse emitido la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 04308/2013 de 5 de abril, además de haberse agotado la vía administrativa.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Expresó que la Administración Tributaria emitió la Orden de Verificación Interna N° 00110VI02840, a efecto de proceder a la verificación de las obligaciones impositivas del contribuyente, Pan American Silver Bolivia S.A. y comprobar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias por Impuesto al Valor Agregado (IVA), por los períodos fiscales marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008.

Aclaró que el procedimiento de verificación, se desarrolló sobre base cierta, en base a la información extraída de los sistemas SIRAT II Y GAUSS, consistente en: Consulta de padrón, extracto tributario, declaraciones juradas y consultas de dosificación de facturas. Agregó que se contó con información proporcionada por proveedores o agentes informantes a través de reportes de Libro de Ventas en el módulo LCV Da Vinci y compulsada con documentación presentada por el propio contribuyente el 30 de marzo de 2012, consistente en: Originales de declaraciones juradas formularios

210, libros de compras IVA, lotes de pago, libros mayores, comprobantes de egreso y facturas de compras por los períodos marzo a diciembre de 2008.

Indicó que se constató que el contribuyente no determinó el crédito fiscal IVA conforme a ley, determinándose diferencias a favor del fisco en los períodos verificados, ya que el contribuyente respaldó su crédito fiscal con facturas no válidas.

Manifestó que en virtud de lo señalado, la Administración Tributaria procedió a la depuración de las facturas no válidas para crédito fiscal, en base a la normativa que señala, continuando con una extensa relación de antecedentes y detalles acerca de las facturas observadas, en unos casos emitidas por otros importes o que se reportan como anuladas, otras en las que la fecha límite de emisión y otros datos no corresponden a la dosificación autorizada, también en otros casos, porque no cuentan con medios fehacientes de pago, algunas con enmiendas y en un caso, por no haberse respaldado con el original.

Por lo anterior, manifestó que se determinó que el crédito fiscal indebidamente utilizado, alcanza a la suma de Bs. 158.926,- Adicionalmente, señaló que fueron emitidas nueve Actas por Contravenciones Tributarias vinculadas al procedimiento de determinación, con los números: 39765, 39766, 39767, 39768, 39769, 39770, 39771, 39772 y 39773, todas de 2 de mayo de 2012, de las cuales, seis corresponden a multas de UFV 150,- dos de ellas con multas de UFV 300,- y una con multa de UFV 600,- montos que no fueron cancelados por el contribuyente, por lo que se procedió a emitir la Vista de Cargo en aplicación del parágrafo I del artículo 96 del Código Tributario.

Expresó que la Vista de Cargo N° SIN/GDPT/DF/VC/00019/2012 fue emitida el 2 de mayo de 2012 y notificada al contribuyente el 8 del mismo mes, con una liquidación previa de UFV 275.779,- por concepto de tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago del 100% del tributo omitido y multas por incumplimiento a deberes formales, correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (IVA), por los períodos fiscales abril a diciembre de 2008.

Que el 2 de agosto de 2012, se emitió la Resolución Determinativa N° 17-00000230-12, notificada al contribuyente el 15 del mismo mes, razón por la que el contribuyente interpuso recurso de alzada ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria.

Que, notificada la Resolución ARIT/CHQ/RA 0001/2013 de 7 de enero, pronunciada en recurso de alzada, dispuso revocar parcialmente la resolución determinativa referida, dejando sin efecto la deuda tributaria por crédito Fiscal IVA de UFV 36.466,- que incluye el tributo omitido e intereses, así como dejar sin efecto la sanción por omisión de pago de UFV 26.425,- razón por la que la Administración Tributaria interpuso recurso jerárquico.

Dijo que pronunciada la Resolución AGIT-RJ 0430/2013 de 5 de abril que resolvió el recurso jerárquico deducido, resolvió revocar parcialmente la



resolución de alzada, dejando sin efecto la depuración del crédito fiscal correspondiente a la factura N° 1626 por UFV 58.926,- que incluye el tributo omitido, intereses y la sanción por la conducta, manteniendo firme y subsistente la deuda tributaria de UFV 14.238,- que incluye el tributo omitido, intereses, la sanción por la conducta y la multa por incumplimiento a deberes formales que se consignan en la Resolución Determinativa N° 17-00000230-12.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Como fundamentos de la demanda, señaló lo que a continuación en síntesis se refiere:

Indicó que de la lectura de la resolución impugnada, en relación con la factura N° 1626 por la suma de Bs. 278.806,61 corresponde a la ampliación de la Unidad Educativa "Julio Urquieta" y que si bien el gasto efectuado por la Empresa Pan American Silver Bolivia no tiene relación directa con la actividad, por un convenio suscrito con el sindicato de trabajadores, se comprende que sí la obra se encuentra vinculada con su actividad, existiendo medios fehacientes de pago, lo que denota que efectivamente la transacción fue desarrollada.

En relación con lo anterior, la Administración Tributaria citó el artículo 8 de la Ley N° 843 y el artículo 8 del Decreto Supremo N° 21530, precisando que los tres requisitos que se deben tomar en cuenta para la validación del crédito fiscal, son: **1.-** Estar respaldado con factura original o documento equivalente. **2.-** Que se encuentre vinculado con la actividad. **3.-** Que la transacción se haya realizado efectivamente.

A continuación, incidió en el hecho que en el caso presente, el giro de la actividad comercial del contribuyente, se basa en desarrollar actividades de extracción, exploración y comercialización de minerales y que el gasto efectuado en la ampliación de la Unidad Educativa "Julio Urquieta", no está relacionado directamente con esa actividad.

Citó lo expresado por la autoridad jerárquica en la parte *in fine* de la página 19 de la resolución impugnada, aclarando que ello no se subsume en lo dispuesto por el inciso a) del artículo 8 de la Ley N° 843 y en el artículo 8 del Decreto Supremo N° 21530, es decir que no se encuentra vinculado con las actividades del contribuyente, por lo que la depuración efectuada por la Administración Tributaria, fue correcta.

En relación con lo dispuesto por la parte *in fine* del artículo 11 del Decreto Supremo N° 24051, alegó que existe normativa que reconoce la deducción del gasto efectuado por el contribuyente, pero que el mismo se encuentra vinculado con el Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE), demostrándose con ello que la autoridad jerárquica efectuó un razonamiento jurídico equivocado.

Precisó a continuación que impugna la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0430/2013 de 5 de julio, "**...propiamente contra los fundamentos técnico jurídicos relacionados con la factura N° 1626, de fecha 06 de**

noviembre de 2008, emitida por la empresa HORUS Ltda., por la suma de Bs278.806,61”.

I.3. Petitorio.

Concluyó el memorial de demanda solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, se pronuncie resolución declarando probada la demanda y en consecuencia se mantenga vigente e incólume la Resolución Determinativa N° 17-00000230-12 de 2 de agosto de 2012.

II.- DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

Que por providencia de fojas 39 se observó la demanda interpuesta, la que una vez subsanada, por providencia de fojas 42 se admitió la demanda contencioso administrativa en la vía ordinaria de puro derecho, corriéndose en traslado a la autoridad demandada para que responda en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenando asimismo que remita los antecedentes que dieron lugar a la emisión de la resolución impugnada. Por otra parte, a efecto de la citación y emplazamiento a la autoridad demandada, se ordenó que la misma sea ser citada mediante provisión citatoria, cuyo cumplimiento se encomendó a la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

Presentado el memorial de fojas 46 a 48 y vuelta, de contestación a la demanda, se providenció a fojas 50, que el mismo será considerado cuando se devuelva la provisión citatoria, así como ordenó al demandante, señalar el domicilio del tercero interesado a efecto de poner en su conocimiento la presente demanda, en cumplimiento de la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 137/2012 de 4 de mayo.

Cumplida la diligencia señalada el 18 de noviembre de 2013 como consta a fojas 71, previa representación de fojas 69 y decreto de fojas 70, fue devuelta la provisión citatoria según se verifica con la nota de fojas 73, recibida según cargo de fojas 73 vuelta, disponiéndose a continuación, por providencia de foja 74, su arrimo al expediente; además, conminó al demandante a cumplir con el señalamiento de domicilio del tercero interesado.

Providenciando el memorial de contestación a la demanda de fojas 46 a 48 y vuelta, se tuvo apersonado a Daney David Valdivia Coria en representación legal de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud de la Resolución Suprema N° 10933 de 7 de noviembre de 2013, documento que cursa a fojas 44; y teniéndose por respondida la demanda, se corrió traslado al demandante para la réplica.

En el memorial de contestación negativa a la demanda, luego de una relación de los argumentos expuestos por el demandante, la autoridad demandada señaló que no obstante estar plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos la resolución impugnada, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

Inició precisando que a tiempo de presentar descargos, el contribuyente presentó fotocopias autenticadas, entre otros, de la factura N° 1626,



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 446/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

emitida por la Empresa Constructora Horus Ltda., por la suma de Bs. 278.806,61 el Convenio Laboral realizado entre Pan American Silver Bolivia S.A. y el Sindicato Mixto de Trabajadores Mineros San Vicente, Acta de Reunión de la Junta escolar Unidad Educativa "Julio Urquieta" y Pan American Silver Bolivia S.A., Minuta de contrato suscrito entre Pan American Silver Bolivia S.A. y la Empresa Constructora Horus Ltda., cheque N° 129-7 del Banco de Crédito de Bolivia S.A., cuenta N° 201-5027743-3-14, emitido a nombre de Mario Suárez Calbimonte por Bs. 77.720,28 cheque N° 1345095 del Banco Nacional de Bolivia, emitido a nombre de Mario Suárez Calbimonte, por la suma de Bs. 50.000,- cheque N° 1345101 del Banco Nacional de Bolivia, emitido a nombre de Mario Suárez Calbimonte, por la suma de Bs. 40.000,- cheque N° 1345056 del Banco Nacional de Bolivia, emitido a Horus Ltda., por el monto de Bs. 97.142,- cheque N° 6272-9 del Banco de Crédito de Bolivia S.A., cuenta N° 201-5000980-3-81, emitido a nombre de Mario Suárez Calbimonte por Bs. 109.963,09 Comprobante de Egreso CE 13121, por anticipo para la ampliación de tres aulas, por Bs. 50.000,- Comprobante de Egreso CE 13147, por anticipo para la ampliación de tres aulas, por Bs. 40.000,- (fojas 61 y 1588 a 1663, c. 1 y c. 9 de antecedentes administrativos).

Sobre la vinculación con la actividad, señaló que de acuerdo a la consulta del padrón (fojas 53 a 60, c. 1 de antecedentes administrativos), el sujeto pasivo tiene como actividad principal la extracción y explotación minera. Que revisado el convenio laboral de 28 de mayo de 2008, señala en su numeral 4, aspectos como seguridad en el trabajo, vivienda, educación, previsión social y otros.

Que, en cuanto al Acta de Reunión de la Junta Escolar de la Unidad Educativa "Julio Urquieta", celebrada el 6 de septiembre de 2007, se verificó el compromiso para la construcción de nuevas aulas, así como laboratorios de física y química.

Por otra parte, en la minuta del contrato suscrito el 7 de noviembre de 2007, se estableció un plazo de ejecución de la obra de setenta y cinco días calendario, computables a partir de la fecha de pago del anticipo de Bs. 97.146,- (cláusula quinta), determinando el monto del contrato en Bs. 242.865,- que resulta de aplicar los precios unitarios por obra vendida (fojas 1589 a 1594 y 1607 a 1617, c. 9 de antecedentes administrativos). Agregó que en virtud de lo relacionado, se entiende que la obra y el gasto realizado, corresponde a un cargo comprometido a la empresa, por lo que el mismo se encuentra vinculado con su actividad.

En relación con los medios fehacientes de pago, manifestó que de acuerdo con la observación de esta factura por la Administración Tributaria en la resolución determinativa, solo se limita a señalar que la misma no se encuentra vinculada con la actividad y que en consecuencia, siendo que la resolución determinativa es el acto definitivo impugnado por el contribuyente, la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), se pronunció únicamente respecto de las observaciones y agravios expresados y enmarcados en tal documento.

Añadió que habiendo sido cumplido el segundo requisito para la validez del crédito fiscal, además de haber presentado documentación adicional de

respaldo como cheques y comprobantes de egreso, como fuera señalado de acuerdo con las literales de fojas 61 y 1588 a 1663, c. 1 y c. 9 de antecedentes administrativos, la factura N° 1626 se encuentra válida para crédito fiscal de Bs. 36.245,- aclarando que el importe revocado para esta factura enalzada fue de Bs. 36.256,- pero que la diferencia de Bs. 11,- surge del error del registro del importe de la factura por Bs. 278.896,61 cuando lo correcto era Bs. 278.806,61.

En consecuencia, la autoridad jerárquica mantuvo firme la depuración de la factura N° 826 por Bs. 5.960,- cuyo crédito fiscal es de Bs. 775,- y dejó sin efecto la depuración por la factura N° 1626, por Bs. 278.806,61 cuyo crédito fiscal alcanza a Bs. 36.245,-

Afirmó que en virtud de lo señalado, se evidencia que la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), carece de sustento jurídico-tributario, no existiendo agravio ni lesión que se le hubiere causado con la emisión de la resolución impugnada.

II.1.- Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbadamente la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0430/2013 de 5 de abril.

III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Continuando el trámite del proceso, cumplida la conminatoria al demandante respecto del señalamiento del domicilio del tercero interesado (fojas 74), en cumplimiento de la misma, por memorial de fojas 83 se señaló el domicilio de la empresa Pan American Silver Bolivia S.A., ordenándose se libere provisión citatoria para su notificación como tercero interesado, encargándose su cumplimiento a través de la Presidencia del Tribunal Departamental de Potosí.

Posteriormente, fue presentado el memorial de réplica de fojas 86 a 87 y vuelta, providenciado a fojas 89, disponiéndose su traslado para la dúplica. A continuación, se recibió la dúplica, como consta a fojas 91 y vuelta, determinándose que se considerará el decreto de autos, cuando se reciba la provisión citatoria diligenciada al tercero interesado.

Recibida la provisión citatoria diligenciada al tercero interesado, por provisión de fojas 131 se dispuso su arribo al expediente; y siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, se decretó "autos para sentencia".

Que el procedimiento Contencioso Administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso



administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el artículo 778 del Código de Procedimiento Civil, establece que *"El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado"*. Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Plena para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Supremo Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el desarrollo del proceso en sede administrativa, se cumplieron las siguientes fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión se evidencia lo siguiente:

III.1.- Revisados los antecedentes administrativos que dieron origen a la interposición de la demanda en análisis, se verifica que la Administración Tributaria emitió la Orden de Verificación, Form. 7520, N° 0011OVI02840 de 19 de abril de 2011 (fojas 2, anexo 4), en relación con la verificación del Impuesto al Valor Agregado (IVA), sobre el crédito fiscal contenido en las facturas cuyo detalle se consigna de fojas 5 a 9 del anexo 4, por los períodos comprendidos entre marzo y diciembre de 2008.

III.2.- Luego, se emitió la Vista de Cargo N° 00019/2012 de 2 de mayo (fojas 1256 a 1262 del anexo 10).

III.3.- Posteriormente, se emitió la Resolución Determinativa N° 17-00000230-12 de 2 de agosto (fojas 1 a 15 del anexo 1), que resolvió:

III.3.1.- Determinar de oficio y sobre base cierta las obligaciones impositivas del contribuyente, en la suma de UFV 41.283,- correspondiente a tributo omitido e intereses del Impuesto al Valor Agregado (IVA), por los períodos fiscales de abril, mayo, julio, agosto, octubre y noviembre de 2008, en aplicación del artículo 47 de la Ley N° 2492.

III.3.2.- Adicionalmente, sancionar al contribuyente por omisión de pago, con una multa equivalente al 100% del tributo determinado a la fecha de vencimiento en el equivalente de UFV 29.781,- correspondiente al

Impuesto al Valor Agregado (IVA), por los períodos fiscales de abril, mayo, julio, agosto, octubre y noviembre de 2008, en aplicación del artículo 165 de la Ley N° 2492 y del artículo 42 del Decreto Supremo N° 27310. Además, sancionar al contribuyente de acuerdo con las Actas por Contravenciones números: 39765, 39766, 39767, 39768, 39769, 39770, 39771, 39772 y 39773, todas de 2 de mayo de 2012 (fojas 24 a 32, anexo 4), de las cuales, seis corresponden a multas de UFV 150,- dos de ellas con multas de UFV 300,- y una con multa de UFV 600,- por incumplimiento de deberes formales en previsión de los artículos 162 y 169 parágrafo I del Código Tributario; caso 3 del numeral 1 y numeral 3 del artículo 18 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0037-07; y sub numeral 4.2.1 del numeral 4 del Anexo A de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0037-07, aplicable por disposición del artículo 150 de la Ley N° 2492.

III.4.- Interpuesto recurso de alzada por la Empresa Pan American Silver Bolivia S.A., el mismo fue resuelto a través de la Resolución ARIT-CHQ/RA 0001/2013 de 7 de enero (fojas 239 a 249 y vuelta, anexo 2), que determinó **REVOCAR PARCIALMENTE** la Resolución Determinativa N° 17-00000230-12, emitida por la Gerencia Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales, dejando sin efecto la deuda tributaria por crédito fiscal IVA de UFV 36.466,- que comprende tributo omitido e intereses; asimismo, dejó sin efecto la correspondiente sanción por omisión de pago de UFV 26.425,-.

Por otra parte, mantiene firme y subsistente la deuda tributaria de UFV 4.817,- su correspondiente sanción por omisión de pago de UFV 3.356,- así como las multas por incumplimiento a deberes formales por UFV 2.100,- correspondientes a las Actas de Contravenciones Tributarias números: 39765 al 39773 (fojas 24 a 32, anexo 4).

III.5.- Deducido recurso jerárquico por la Gerencia Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales (fojas 269 a 272 y vuelta, anexo 2), fue resuelto a través de la Resolución AGIT-RJ 0430/2013 de 5 de abril (fojas 300 a 312, anexo 2), que determinó **REVOCAR PARCIALMENTE** la pronunciada en alzada, dejando sin efecto la depuración del crédito fiscal de la factura N° 1626 por una deuda tributaria de UFV 58.926,- importe que incluye tributo omitido intereses y sanción por la conducta; y mantiene firme y subsistente la deuda tributaria de UFV 14.238,- que incluye tributo omitido intereses, sanción por la conducta y multa por incumplimiento de deberes formales por el impuesto del IVA, por los períodos fiscales de marzo a diciembre de 2008.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la litis dentro del presente proceso, tiene relación con la supuesta vulneración que se hubiera producido al pronunciar la Resolución Jerárquica hoy impugnada, de acuerdo con el siguiente supuesto: **1)** Si la Autoridad General de Impugnación Tributaria actuó correctamente y de acuerdo a ley al revocar parcialmente la Resolución



ARIT/CHQ/RA 00012013 de 7 de enero, dejando sin efecto la depuración del crédito fiscal de la factura N° 1626, emitida por la Empresa Constructora Horus Ltda. a favor de la Empresa Pan American Silver Bolivia S.A.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

V.1.- Análisis y fundamentación.

Inicialmente corresponde precisar el origen de la emisión de la Factura N° 1626 de 6 de noviembre de 2008, emitida por la Empresas Constructora Horus Ltda. a favor de la Empresa Pan American Silver Bolivia S.A.

V.1.1.- De acuerdo con el punto 1 del Acta de Reunión de la Junta Escolar de la Unidad Educativa “Julio Urquieta” (fojas 1592 a 194, anexo 12), que se llevó a cabo en la Mina San Vicente, Provincia Sud Chichas del Departamento de Potosí, donde realiza actividades mineras la Empresa Pan American Silver Bolivia S.A., en reunión desarrollada entre las partes señaladas el 6 de septiembre de 2007, se logró el compromiso de la Empresa Pan American Silver Bolivia S.A., para la construcción de nuevas aulas y laboratorio de física-química en la Unidad Educativa.

V.1.2.- Luego de acuerdo con la Minuta de Contrato de 7 de noviembre de 2007 (fojas 1607 a 1617, anexo 12), suscrito entre la Empresa Pan American Silver Bolivia S.A. y la Empresa Constructora Horus Ltda., se convino en la ejecución de obras de ampliación en la Unidad Educativa “Julio Urquieta”, por un monto total de Bs. 242.865,- según describe la cláusula cuarta del mismo.

El monto total del contrato resultó de la sumatoria de los ítems detallados en la literal de fojas 1623 del anexo 12, cuya data es de noviembre de 2007. Sin embargo, de acuerdo a la nota de 25 de abril de 2008 y la planilla de ítems modificada, fojas 1654 y 1655 del anexo 12, se modificó el costo total de la obra, por la suma de Bs. 278.806,61.

Cursa asimismo a fojas 1588 del anexo 12, fotocopia de la factura N° 1626, emitida por la Empresa Constructora Horus Ltda., de 6 de noviembre de 2008, cuyo Número de Identificación Tributaria (NIT), coincide con el impreso en el certificado de inscripción en el padrón de contribuyentes, por el monto total de Bs. 278.806,61.

V.1.3.- Se suscribió asimismo el Convenio Laboral de 28 de mayo de 2008 (fojas 1589 a 1591, anexo 12), entre los representantes de la Empresa Pan American Silver Bolivia S.A. y el Sindicato Mixto de Trabajadores Mineros San Vicente, en cuyo numeral 4, hicieron referencia al desarrollo de proyectos de interés de ambas partes, citando como ejemplo, seguridad en el trabajo, vivienda, educación, previsión social y otros.

En virtud de lo anterior, es evidente que por la propia denominación de las partes y de lo que se establece por la literal de fojas 56 del anexo 1,

Certificado de Inscripción en el Padrón Nacional de Contribuyentes, la Empresa Minera Pan American Silver Bolivia S.A. tiene como actividad empresarial, la explotación minera.

Del mismo modo, se establece que el monto total de la obra, con las modificaciones señaladas en la nota de 25 de abril de 2008 y el monto total de la factura, coinciden en la suma de Bs. 278.806,61 correspondiendo una alícuota del Impuesto al Valor Agregado (IVA), equivalente al 13%, la suma de Bs. 36.245,-

V.2.- La Autoridad demandada, en la parte *in fine* de la página 19 e inicio de la 20 de la resolución impugnada, señaló: *“...se evidencia que si bien no se tiene una relación directa con la Actividad (sic) que realiza el contribuyente con la obra realizada, mas sin embargo, del convenio suscrito entre el sindicato y el contribuyente se entiende que esta obra y por ende el gasto realizado, viene a ser un cargo comprometido a la empresa, en consecuencia dicho gasto se encentra vinculada (sic) con la actividad de la empresa.”* Por lo descrito, a continuación en el sub numeral ix del numeral IV.4.2. de la resolución jerárquica impugnada, la autoridad demandada expresa: *“...sin efecto la depuración de la factura N° 1626 por Bs278.806,61, cuyo Crédito Fiscal alcanza a Bs36.245,-“(Sic).*

V.3.- El demandante se manifestó en relación con la cita precedente, alegando lo dispuesto por el artículo 8 de la Ley N° 843 y el artículo 8 del Decreto Supremo N° 21530, precisando que los tres requisitos que se deben tomar en cuenta para la validación del crédito fiscal, son: **a)** Que la operación debe estar respaldada con factura original o documento equivalente; **b)** Que debe encontrarse vinculada con la actividad propia del contribuyente; y **c)** Que la transacción se haya realizado efectivamente.

En relación con el crédito fiscal, el inciso a) del artículo 8 de la Ley N° 843, determina: *“El importe que resulte de aplicar la alícuota establecida en el artículo 15 sobre el monto de las compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o de prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzados por el gravamen, que se los hubiesen **facturado o cargado mediante documentación equivalente en el período fiscal que se liquida.** Sólo 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.**”* (Las negrillas son añadidas). Los dos primeros párrafos del artículo 8 del Decreto Supremo N° 27310, Reglamentario del Impuesto al valor Agregado (IVA), establecen: *“El crédito fiscal computable a que se refiere el artículo 8 inciso a) de la ley 843 es aquel originado en las compras, adquisiciones contrataciones o importaciones definitivas alcanzadas por el gravamen **vinculadas con la actividad sujeta al tributo.** A los fines de la determinación del crédito fiscal a que se refiere el párrafo anterior los contribuyentes aplicarán la alícuota establecida en el artículo 15 de la ley 843 sobre **el monto facturado de sus compras;** importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzado por el gravamen.”* (Las negrillas son añadidas).



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 446/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el caso de autos, es evidente que la operación fue respaldada con el original de la factura N° 1626, emitida por la Empresa Constructora Horus Ltda. Adicionalmente, es evidente que la transacción se realizó efectivamente, prueba de ello es el contenido de los documentos que cursan de fojas 1588 a 1662 del anexo 12, es decir, que en virtud de ellos, no queda duda que la Empresa Pan American Silver Bolivia S.A., pagó a la Empresa Constructora Horus Ltda. la suma de Bs. 278.806,61 por los trabajos de ampliación en la Unidad Educativa "Julio Urquieta", ubicada en la Mina San Vicente, donde la empresa que contrató las obras realiza actividad minera.

En cuanto a la vinculación del gasto con la actividad del contribuyente, se debe comprender que el término vínculo, constituye una relación o conexión entre dos cosas o dos personas; en el caso presente, la Administración Tributaria pretende entender que el vínculo se trata de aquel que conecta o relaciona la disposición de recursos económicos o el gasto de ellos, en tareas que sean propias de la actividad minera, que es la que corresponde a la Empresa Pan American Silver Bolivia S.A. y que todo gasto que no esté relacionado con dicha actividad, que además genere crédito fiscal, no puede ser apropiado por ella.

No obstante, la Administración Tributaria debe tener presentes varios aspectos de orden técnico y legal, pero también económico; en este sentido, el crédito fiscal que generó la factura en análisis, no puede quedar en el limbo, simplemente como si se tratara de algo que no sucedió, negándole el derecho de utilizarlo a quien dispuso sus recursos a efecto de pagar por un bien o un servicio, porque en los hechos existe una actividad económica que se desarrolló.

Por otra parte, no existe razón para negar el vínculo de la empresa, que en este caso no se da únicamente con los trabajadores que prestan sus servicios en ella, sino que por la naturaleza del trabajo y la relación, existe un vínculo con la comunidad en la que la empresa desarrolla actividad extractiva minera, constituyendo la Unidad Educativa "Julio Urquieta", el centro de formación académica al que acuden los hijos de los trabajadores de la empresa minera, por lo que el gasto beneficia a los trabajadores, a sus familias y a la comunidad.

Adicionalmente, se trata en el presente caso de un gasto para la empresa, pero una inversión a favor de la sociedad y el Estado, pues a partir del momento en que se destinan recursos a ese fin, automáticamente es el Estado, a través del Municipio, propietario del bien, que se beneficia con las mejoras e incrementa su patrimonio; es decir, que no se trata de la disposición de recursos que hace la empresa minera en beneficio propio o de terceros que no tiene relación con su actividad económica o empresarial. En consecuencia, **el vínculo en el caso de autos**, además de los fundamentos expresados, se halla respaldado a partir del Acta de Reunión de la Junta Escolar de la Unidad Educativa "Julio Urquieta" con los representantes de la Empresa Pan American Silver Bolivia S.A. y por el Convenio laboral suscrito entre esta empresa y el Sindicato Mixto de Trabajadores Mineros San Vicente, documentos que cursan de fojas 1589 a 1594 del anexo 12.

Por los fundamentos desarrollados, es legítima la apropiación del crédito fiscal derivado del pago efectuado por la Empresa Pan American Silver Bolivia S.A. a favor de la Empresa Constructora Horus Ltda., respaldado por la factura N° 1626, emitida por esta última, por la suma de Bs. 278.806,61.

En cuanto a la cita del artículo 11 del Decreto Supremo N° 24051, la misma es impertinente, pues dicha norma regula el tratamiento impositivo en cuanto al Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE), lo que no es motivo del presente proceso, por lo que no amerita mayor comentario, más aún cuando el demandante indicó concretamente que su demanda se halla dirigida a impugnar “...**los fundamentos técnico jurídicos relacionados con la factura N° 1626, de fecha 06 de noviembre de 2008, emitida por la empresa HORUS Ltda., por la suma de Bs278.806,61**”.

V.4.- Conclusiones.- En virtud de la relación efectuada, con los fundamentos que la sustentan, este Supremo Tribunal de Justicia, concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria actuó correctamente y de acuerdo a ley al revocar parcialmente la Resolución ARIT/CHQ/RA 00012013 de 7 de enero, dejando sin efecto la depuración del crédito fiscal de la factura N° 1626, emitida por la Empresa Constructora Horus Ltda. a favor de la Empresa Pan American Silver Bolivia S.A.

Que, del análisis precedente, el Supremo Tribunal de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), al pronunciarse a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0430/2013 de 5 de abril, no incurrió en interpretación errónea o aplicación indebida de normas tributarias en relación con los requisitos que se deben tomar en cuenta para la validación del crédito fiscal.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y los artículos 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fojas 31 a 37, interpuesta por Zenobio Vilamani Atanacio, en representación legal de la Gerencia Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ/0430/2013 de 5 de abril, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

No suscribe la Magistrada Rita Susana Nava Durán por emitir voto disidente.

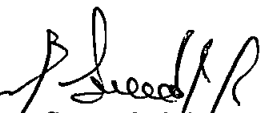
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.


Regístrese, notifíquese y archívese.

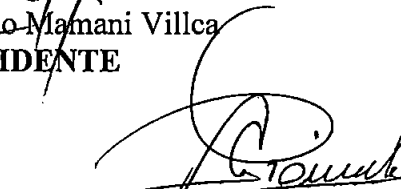


Estado Plurinacional de Bolivia
 Órgano Judicial

Exp. 446/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
 Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
 Autoridad General de Impugnación Tributaria.


 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


 Maritza Suintura Juaniquina
MAGISTRADA





 Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


 Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2016.....
 SENTENCIA Nº 404 FECHA 19 de sept.....
 LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2016.....
 Dra. Rita S. Nave Durán
 VOTO DISIDENTE:


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