



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

3-05-16

11.77

SALA PLENA

SENTENCIA: 430/2015.
FECHA: Sucre, 7 de octubre de 2015.
EXPEDIENTE N°: 355/2010.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano.

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

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa cursante de fojas 151 a 155, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0162/2010 de 12 de mayo de 2010, la contestación de fs. 196 a 208, la réplica de fs. 238 a 240, dúplica de fs. 248 a 248, los antecedentes del proceso; y

CONSIDERANDO I: Que el Gerente Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales, interpone demanda contencioso administrativa, señalando que el 28 de mayo de 2008, el contribuyente Minera San Cristóbal S.A. presentó dentro del plazo establecido por el art. 14 del Decreto Supremo (DS) 25465 ante la Administración Tributaria una solicitud de devolución impositiva por el período fiscal noviembre 2007, siendo aprobada por FORM 1137 por un monto de Bs18.446.012 correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA) y Bs7.094.620 por el Gravamen Arancelario (GA), previa fiscalización, en aplicación del art. 8 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0004-03 de 11 de marzo de 2003, se procedió a pronunciar la Orden de Verificación CEDEIM N° 0008OVE0451, a efecto de comprobar las obligaciones impositivas y revisar los documentos presentados por el contribuyente solicitante; no obstante, al no ser suficiente el crédito fiscal de dicho período se procedió a verificar los períodos enero a diciembre 2002, junio y agosto 2004 conforme los arts. 3 y 17 del referido DS, emitiéndose el Informe de actuación SIN/GDPT/DF/VE/INF/062/2009 de 22 de mayo de 2009, que al establecer como monto no sujeto a devolución Bs1.889.540 por IVA y Bs5.197.955 por GA, emergente de la depuración del crédito fiscal y la emisión de CEDEIM's por Bs16.556.472 por IVA y Bs1.896.625 por GA, permitió se dicte la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-000431-2009 de 19 de agosto de 2009, por el período fiscal noviembre 2007, monto que debía ser cancelado por el contribuyente previa verificación de adeudos en el Sistema de Administración Tributaria, a efecto de procederse a la compensación conforme señala el art. 56 del Código Tributario.

Presentado el recurso de alzada por la empresa minera, se pronunció la Resolución ARIT/CHQ/RA 002/2010 de 15 de enero de 2012, que resolvió revocar parcialmente la Resolución Administrativa CEDEIM Previa

impugnada, reconociéndose de 244 facturas depuradas por no tener vinculación a la actividad gravada y deficiencias de emisión, 47, por lo que el derecho al crédito fiscal del IVA ascendió a Bs219.508, argumentando que correspondían a gastos realizados por el sujeto pasivo en el desarrollo de la actividad principal, al ser notas fiscales emitidas en observancia de la normativa tributaria según criterio de la Superintendencia y Corte Suprema, manteniendo incólume la decisión de la Administración Tributaria de depurar las facturas restantes al no haber probado con medios fehacientes su vinculación, importe que ascendió a Bs1.336.886 al no haber cumplido el recurrente con la carga de la prueba. Asimismo, se reconoció el crédito fiscal de las 16 pólizas observadas que asciende a Bs188.907, respecto de las que se alegó que, la falta de sello no constituye un justificativo legal que permita su depuración, manteniendo la depuración de sólo dos; situación similar a la del Gravamen Arancelario cuyo crédito fiscal ascendía a Bs90.306, excluyendo también las dos depuradas por un importe de Bs23.644, manteniéndose el importe de Bs5.084.045 entre lo solicitado DUDIE Definitiva F-1137 e importe máximo a devolver en la declaración jurada F-403.

Interpuesto el recurso jerárquico se emitió la Resolución AGIT-RJ 0162/2010 de 12 de mayo de 2010, que revocó parcialmente la pronunciada dentro del recurso de alzada en la parte referida a las facturas que no tienen vinculación con la actividad gravada y deficiencias en su emisión, y las facturas y pólizas de importación sin medios fehacientes de pago, confirmando la depuración del crédito fiscal IVA y GA por Bs6.440.337, dejando sin efecto la depuración del crédito fiscal IVA y GA por Bs647.198, correspondiendo deducir de la solicitud de CEDEIM del período fiscal noviembre 2007, de Bs18.446.012 por IVA y Bs7.094.620 por GA, ante el importe observado de Bs1.332.648 por IVA y Bs5.107.689 por GA, determinándose como total del importe a devolverse a la empresa Minera San Cristóbal por IVA y GA la suma de Bs19.100.295.

En cuanto a los argumentos que sustentan las observaciones realizadas, indicó: 1) Respecto de las facturas no relacionadas con la actividad exportadora sobre el IVA y GA que, dentro del trabajo de fiscalización se llegó a depurar notas fiscales en las que se constató que el contribuyente registró facturas no relacionadas con la actividad exportadora como gastos por transferencias de fondos y comisiones bancarias, gastos de consultoría, auditoría a estados financieros, asesoramiento y honorarios profesionales, que no estaban sustentados en comprobantes que demuestren vinculación como hospedaje, vuelos expresos, comedor, gastos sin contratos, al no describir el motivo de la transacción, no especificar al proveedor, no detallar precio unitario NIT o RUC correcto, contraviniendo lo dispuesto por los arts. 8 inc. a) de la Ley N° 843, 8 del DS 21530, 12 y 13 de la Ley N° 1489, 3 y 20 del DS 25465, 21 y 22 de la Resolución Administrativa N° 05-0043-99, por lo que el crédito fiscal fue depurado. De igual forma el contribuyente no logró demostrar que las notas fiscales se encuentran dentro de la estructura de costos contraviniendo los arts. 12 de la Ley N° 1489 y 1 de la Ley N° 1963 que de acuerdo con el principio de neutralidad impositiva, determina que los exportadores de mercaderías y servicios recibirán la devolución de impuestos incorporados en los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora debiendo verificarse los componentes de la estructura de costos del bien o servicio exportado; y, 2)



Sobre las pólizas de importación observadas por formalidades en el IVA y GA, indica que la Declaración Única de Importación (DUI) de 16 pólizas de importación no se encuentra emitida con las formalidades que señala la norma aduanera al no tener el sello de control de la Aduana Nacional, ya que el importe depurado se refiere al GA pagado en boletas de depósito realizadas en la entidad bancaria y que se encuentran cotejadas tal como disponen el inc. d) del art. 4 y 8 de la Ley N° 843, 8 del DS 21530, 12 y 13 de Ley N° 1489, 3 del DS 25465, 50 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0016-07, 77 de la Ley N° 1990, 121 y 123 del DS N° 25870.

Alega que se observaron 2 pólizas de importación que no contaban con medios fehacientes de pago correspondiente al importe del GA efectivamente pagado del valor FOB exportado todo en aplicación de lo dispuesto por el art. 37 del DS N° 27310 modificado por el parágrafo III del art. 12 del DS N° 27874; habiéndose identificado observaciones a la documentación presentada por el recurrente como la falta de sello de la Aduana Nacional en las pólizas de importación presentadas para el período noviembre 2007, lo que ameritó su depuración, habiendo sostenido la resolución del recurso jerárquico que debió tomarse en cuenta que la falta de sello no era fundamento para desvirtuarlas, por lo que la Administración Tributaria en base al incumplimiento en el que incurrió la empresa Minera San Cristóbal ante la inadecuada presentación de toda la documentación que respalda el crédito fiscal para proceder con la devolución impositiva, situación corroborada y confirmada por la Autoridad de Impugnación Tributaria, que sin considerar este hecho dispuso la devolución de un monto mayor al determinado pese a las observaciones identificadas en los documentos presentados. Por los argumentos expuestos pide se declare probada la demanda y deliberando en el fondo confirme en su totalidad la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-000431-09 de 19 de agosto de 2009, dejando sin efecto la depuración del crédito fiscal por IVA y GA de Bs647.198.- que implica la devolución a Minera San Cristóbal por IVA y GA de Bs19.100.295 tomando en cuenta que la Administración Tributaria determinó que sólo le corresponde devolver el monto de Bs18.453.097.

CONSIDERANDO II: Citada la Autoridad de Impugnación Tributaria, con la provisión citatoria emitida por la extinta Corte Suprema de Justicia actual Tribunal Supremo de Justicia (fs. 177 a 189), presentó su contestación (fs. 196 a 208) indicando lo siguiente:

La empresa Minera San Cristóbal, respecto de la factura N° 278, en aplicación del art. 76 de la Ley N° 2492, logró demostrar la vinculación del gasto con su actividad exportadora, habiendo presentado en el proceso de verificación respaldo de las transacciones, facturas originales y adicionalmente en el término probatorio de la instancia de alzada, fotocopias legalizadas de órdenes de pago, cheques, estado de cuentas y comprobante de compatibilización de gasto, al otorgar la evaluación periódica del sistema de control interno realizada por los auditores externos, confiabilidad a los estados financieros e información a los accionistas, situación similar ocurre con la factura N° 4639, emitida ante el pago de honorarios profesionales relacionados con la Auditoria de los Estados Financieros del 30 de septiembre y 31 de diciembre de 2002, así

como las facturas N° 2069, 4905, 5222, 5253, 230 y 243 por lo que no correspondía sean depuradas. Respecto de la factura N° 633, se advierte que el pago de honorarios profesionales se relaciona con el contrato de Consultoría MSC 594 suscrito para la implementación del sistema de gestión ambiental bajo requisitos establecidos en la Norma ISO 140012004, vinculándose con el giro de la empresa al desarrollar la actividad minera sus operaciones en contacto directo con el medio ambiente incidiendo en ella a través de sus actividades, productos y servicios, aspecto que logró desvirtuar la observación de la Administración Tributaria. Con relación a las facturas N° 11 y 2, la primera, por servicios médicos indicó que al ser la retribución por los servicios médicos prestados en el área de cirugía general, emergencias, especialidad y medicina general, un gasto indirecto de la actividad minera, y la segunda, pago por la construcción de la plataforma para la vía férrea utilizada para el transporte de concentrados hasta el puerto, las mismas se encuentran vinculadas con la actividad exportadora que realiza, correspondiendo dejar sin efecto su depuración.

De la revisión de los registros contables se establece que la factura N° 5 se refiere a una consultoría sobre Servicios Legales en Tributación Minera, operación vinculada con la actividad exportadora administrativa minera, correspondiendo dejar sin efecto la depuración de crédito fiscal, al igual que el correspondiente a la factura N° 253 ante la presentación de prueba de reciente de obtención consistente en la certificación del Servicio de Sudamer Inversiones S.A. y el Contrato de Prestación de Servicios, que no fue requerida durante el proceso de verificación y al haber sido presentada en original cumple con los arts. 81 de la Ley N° 2492 y 217 inc. a) de la Ley N° 3092, habiéndose suscrito un contrato de prestación de servicios para el diseño y estructuración de financiamiento para la emisión de bonos, contratación de una agencia de bolsa a cargo de la correspondiente inscripción y colocación de bonos, colocación de bonos a las Administradoras de Fondos de Pensiones y Compañías de Seguros de Vida y contratación de otros Agentes colocadores; servicio relacionado con la actividad exportadora de la empresa, habiéndose dejado sin efecto su depuración, aclarando que al no haberse presentado la fotocopia legalizada o el contrato original, el mismo no fue considerado. De igual forma se dejó sin efecto la depuración de las facturas N° 316 y 302, al tratarse de un servicio de consultoría para la contratación de personal, al ser necesario que exista un proceso de selección que permita incorporar a la empresa personas con conocimientos especializados y habilidades que respondan a sus objetivos.

Afirma que al encontrarse directamente relacionados con la actividad exportadora de la empresa, se aceptó como válido el crédito fiscal de las facturas observadas por: honorarios profesionales o servicios de consultoría signadas con los N° 135, 58, 85, 239, 1688, 1048 y 1067 al corresponder a asesoramientos legales indirectamente relacionados con la actividad de la empresa; la N° 1393 emitida por el pago del 50% del desarrollo del software base de datos; N° 76 por un contrato de servicios vinculados con la actividad exportadora; así como de los contratos de consultoría MSC-581 para la contratación de servicios y asistencia técnica sobre implementación del sistema ritex, su administración y gestión, desarrollo de competencias y transferencia de administración del sistema



ritex y asesoría y resolución de problemas; MSC 459 y su Adenda para la prestación del servicio de consultoría sobre impacto comunitario relacionada con el posicionamiento de las actividades realizadas por la empresa; N° 527 referida al pago del síndico titular de la empresa cumpliendo lo previsto por el art. 332 del Código de Comercio; N° 72 por el contrato MSX 619 por los servicios de Auditoría Interna de Sistemas ante la necesidad de efectuar una evaluación del control de los sistemas de una empresa; N° 1 en cumplimiento del contrato MSC 725 referido al mantenimiento de correas transportadoras, revestimientos de goma, provisión de gomas y accesorios; por el servicio de publicidad, relacionado con el proceso de contratación de personal idóneo para la empresa comprendiendo las facturas N° 5921, 6004, 6005 y 6067; pago por alquiler de vehículo, con el N° 3396 al establecer que el gasto se relaciona directamente con la actividad exportadora pues sin el abastecimiento de diesel oil no sería posible la realización del proceso productivo, señalando entre otras facturas la N° 822 por la traducción de informes, contratos y correspondencia; N° 31 por el alquiler de 2 stand en la FEXPOMIN como una forma de publicitar los objetivos, alcances y logros obtenidos por la empresa; N° 511 por asesoramiento comunicacional y relaciones públicas a efecto de posicionar la imagen de la sociedad; N° 1365 por impresión del Reglamento Interno de la empresa aprobado por Resolución Ministerial 1498/06 de 11 de mayo de 2006, conforme el art. 67 de la Ley General del Trabajo, al regular la relación obrero-patronal, derechos y obligaciones de los dependientes; N° 6278 por el pago sobre la elaboración de señaléticas para la planta administrativa y obreros como una forma de brindar información a los dependientes y terceros de los accesos, espacios y áreas restringidas; encontrándose en la misma situación las compras efectuadas mediante notas de descargo del mes de agosto de 2004 referidas a líneas aéreas, libros y diccionarios, medicamentos, compra gasolina y otros.

De la observación a las 16 pólizas de importación cuya Declaración Única de Importación no se encuentra emitida conforme los arts. 4 inc. d) y 8 de la Ley N° 843, 3 del DS N° 25465, 77 de la Ley N° 1990, 121 y 123 y ss del DS N° 25870, aclaró que el sello de control de la Aduana Nacional no determina la fecha de imputación de crédito fiscal ya que conforme la RND N° 10.0016.07 las facturas, notas fiscales o documentos equivalentes, deben ser imputados en el período fiscal que corresponde a la fecha de emisión de las mismas, pues el número de registro y fecha en dichos documentos se consignan automáticamente a través del Sistema Informático de la ANB; indicando para finalizar que la observación respecto de las 2 pólizas de importación que no contaban con medios fehacientes de pago en aplicación de lo previsto por el art. 37 del DS N° 27310 modificado por el párrafo III del art. 12 del DS N° 27874, resulta ser evidente ya que si bien la DUI refleja el valor de la transacción, no se puede verificar ni existe constancia de dichos pagos, estando previsto de acuerdo con el art. 76 de la ley N° 2492 que quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos, por lo que la empresa minera quien pretendió hacer valer su derecho al cómputo del crédito fiscal, tenía la carga de la prueba y es quien debía aportar las pruebas suficientes que demuestren que la transacción efectivamente se realizó, aspecto que no fue demostrado. Por lo referido solicitó se declare improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0162/2010 de 12 de mayo de 2010.

Por memorial de fs. 238 a 240, el demandante presentó réplica, argumentos que merecieron la dúplica correspondiente (fs. 244 a 246 - 248 a 249), ratificando los fundamentos expuestos, procediendo a emitirse por decreto de 24 de agosto de 2011, autos para sentencia (fs. 251).

CONSIDERANDO III: En atención a 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, es de exclusiva competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena, por mandato del artículo 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en concordancia con los artículos 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, 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 este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el caso de autos, la problemática se origina en: **1)** la validez que la autoridad demandada otorgó al crédito fiscal consignado en facturas que no cumplieran con los requisitos formales previstos en las normas, estableciendo un monto de devolución mayor al determinado por la Administración Tributaria ante la solicitud de devolución impositiva del contribuyente por el período fiscal noviembre 2007; y, **2)** la existencia de 16 pólizas de importación emitidas sin las formalidades señaladas por la norma aduanera al no contemplar el sello de control de la Aduana Nacional que precisa la fecha de despacho, observándose igualmente 2 pólizas que no contaban con medios fehacientes de pago, en las que hizo conocer que el monto correspondía al gravamen arancelario efectivamente pagado del valor FOB exportado. Así, efectuada la revisión y compulsas de antecedentes, se concluye lo siguiente:

III.1. De fs. 24 a 29 del Anexo 1, cursa la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-000431-2009 de 19 de agosto de 2009, que resolvió: **Primero.-** Devolver al contribuyente Minera San Cristóbal S.A. conforme señalan los Informes de Actuación y Complementario los montos de Bs. 16.556.472 correspondiente al IVA y Bs. 1.896.625 correspondiente al GA, por el período fiscal noviembre 2007; **Segundo.-** Determinó como monto no sujeto a devolución las sumas de Bs. 1.889.540 por el IVA y Bs. 5.197.995 por el GA correspondiente al CEDEIM período noviembre 2007, producto de la depuración del crédito fiscal observado; y **Tercero.-** Autorizó al Departamento de Gestión de Recaudación y Empadronamiento, en aplicación del art. 16 del DS 25465, emitir los Certificados de Devolución Impositiva por el importe de Bs. 16.556.472 (Dieciséis Millones Quinientos Cincuenta y Seis Mil Cuatrocientos Setenta y Dos 00/100 bolivianos) correspondiente al IVA y Bs. 1.896.625 (Un Mil Ochocientos Noventa y Seis Mil Seiscientos Veinticinco 00/100 bolivianos), previa verificación de adeudos en el Sistema de Administración Tributaria o proceder a la compensación de existir,



conforme el art. 56 del CTB.

- III.2. Recurrída de alzada dicha determinación (fs. 31 a 55), la Autoridad de Impugnación Tributaria de Chuquisaca pronunció la Resolución ARIT/CHUQ/RA 0002/2010 de 15 de enero de 2010, revocando parcialmente lo resuelto y estableciendo como monto sujeto a devolución CEDEIM's la suma de Bs31.951,00 (Treinta y Un Mil Novecientos Cincuenta y Un 00/100 bolivianos) (fs. 258 a 298 del Anexo 2), revocando parcialmente la resolución impugnada.
- III.3. Contra la misma el Gerente Distrital del SIN Potosí, así como la empresa hoy demandante interpusieron recursos jerárquicos (fs. 346 a 351 y 434 a 492 del Anexo 3), pronunciándose la Resolución AGIT-RJ 0162/2010 de 12 de mayo de 2010, que resolvió revocar parcialmente la cuestionada en la parte referida al punto IV.4.3 respecto a las facturas que no tienen vinculación con la actividad gravada y deficiencias en su emisión y en el punto IV.4.4 por facturas y pólizas de importación sin medios fehacientes de pago, manteniendo firme lo establecido en los puntos IV. 4.5 y IV.4.6 de la Resolución de Alzada, estableciendo como importe a devolverse a la empresa minera por IVA y GA la suma de Bs19.100.295.

CONSIDERANDO IV: Con carácter previo a resolver la problemática planteada, resulta necesario indicar que de acuerdo con lo establecido por el art. 125 del CTB (Ley 2492), la devolución impositiva es un acto en virtud del cual el Estado restituye en forma parcial o total, impuestos efectivamente pagados, a determinados sujetos pasivos o terceros responsables que cumplan las condiciones establecidas en la Ley, que dispone su devolución, forma, requisito y plazo. A ese efecto, conforme el art. 126.II de dicho Código, la Administración Tributaria revisará y evaluará los documentos pertinentes que sustenten la solicitud de devolución tributaria, revisión que no es excluyente de las facultades que asisten a la Administración Tributaria para controlar, verificar, fiscalizar e investigar el comportamiento tributario del sujeto pasivo o tercero responsable.

El concepto de devolución de impuestos mediante certificados (CEDEIM), tiene que ver con la aplicación del "principio de neutralidad impositiva", es decir, para que los bienes que se producen en Bolivia, sean competitivos en el mercado internacional y no se exporten impuestos, habiendo establecido el DS. N° 25465 de 23 de julio de 1999, que los impuestos a ser restituidos a los exportadores son: Impuesto al Valor Agregado (IVA), Gravamen Aduanero Consolidado (GAC) e Impuesto a los Consumos Específicos (ICE), siendo condición esencial para que proceda esta devolución, estar vinculados a la actividad productiva de la empresa o tratarse de gastos en que hubiera incurrido el exportador, en relación con la compra o contratación de bienes o servicios que influyan y formen parte de la estructura de costos del bien exportable. En ese sentido, debe entenderse que el principio de neutralidad impositiva, expresado en el art. 12 de la Ley N° 1489 de 16 de abril de 1993, modificado por el art. 1 de la Ley N° 1963 de 23 de marzo de 1999, que indica: "*Los exportadores de mercancías y servicios sujetos de la presente Ley, recibirán la devolución de Impuestos Internos...*", está referido a los impuestos internos al consumo,

así como a los aranceles sobre insumos y bienes incorporados en las mercancías de exportación, que puedan dar lugar a la devolución de impuestos y aranceles en cuanto éstos signifiquen costos que incidan en el proceso de producción y gastos vinculados a la actividad exportadora siempre que el contribuyente hubiere cumplido con los tres requisitos para beneficiarse con el crédito fiscal producto de las transacciones que declara, cuales son: **1)** Estar respaldado con la factura original, al establecer el segundo párrafo del inc. a) del artículo 8 de la Ley N° 843 que solo dará lugar al cómputo del crédito fiscal las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o de servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen, dicho en otras palabras, que las transacciones efectuadas por el contribuyente se vinculen con las exportaciones; **2)** Que la compra se encuentre vinculada a la actividad gravada, ya que el art. 12 de la Ley N° 843, señala que el incumplimiento de la obligación de emitir factura, nota fiscal o documento equivalente hará presumir la falta de pago del impuesto, por lo que el comprador no tendrá derecho al cómputo del crédito fiscal; y **3)** Que la transacción se hubiere realizado efectivamente, pues de conformidad al art. 10 de la Ley N° 843, la devolución del crédito fiscal procederá por periodo fiscal entendiéndose que su determinación será mensual, debiendo analizarse en el caso el segundo requisito, referido a las compras vinculadas con la actividad exportadora.

A efecto de resolver el caso de autos, se ingresará analizar las denuncias que motivaron la presentación de esta demanda, así respecto al valor otorgado al crédito fiscal consignado en facturas que no cumplieran con los requisitos formales previstos en las normas, lo que significó que la autoridad demandada consigne a favor del contribuyente un monto por devolución impositiva mayor al determinado por la Administración Tributaria por el período fiscal noviembre 2007, corresponde indicar que, revisados los fundamentos de la impugnada Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0162/2010 de 12 de mayo de 2010, se advierte que la autoridad demanda realizó una revisión, evaluación y análisis de la documentación presentada no sólo ante la Administración Tributaria sino también en la instancia de alzada, llegando a examinar cada una de las facturas o notas fiscales observadas de acuerdo con las normas y disposiciones legales vigentes para concluir, previa explicación, si fueron depuradas o no adecuadamente, razón que determinó mantener y confirmar la no consideración del crédito fiscal de algunas y dejar sin efecto la depuración del crédito fiscal en otras, desvirtuando las observaciones al crédito fiscal realizadas por la Administración Tributaria y la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, al haber logrado constatar la vinculación del gasto con la actividad exportadora de manera fundada, motivada y señalando las fojas en las que se encuentran los documentos examinados.

Sin embargo de lo referido, a efecto de aclarar si la compra debe estar vinculada a la actividad gravada, ya sea de forma directa o indirecta, es necesario indicar que en la actividad industrial, el costo de producción está conformado por el costo de fabricación, gastos de ventas y administración, que constituyen costos directos e indirectos, necesarios



para la operación y mantenimiento del sistema de producción. Entre los costos indirectos se encuentran los gastos en consultoría, ropa de trabajo, capacitación, atención médica, etc.; dentro de los gastos en servicios se encuentran los de electricidad, agua, mantenimiento, gas, refrigerios y otros, constituyendo todos ellos gastos administrativos, habiendo sido observados muchos de ellos por la falta de vinculación directa, sin que ello signifique que no forman parte como ya se dijo, de la cadena productiva de la empresa.

Sobre la existencia de 16 pólizas de importación emitidas sin las formalidades señaladas por las normas aduaneras ya que no consignan el sello de control de la Aduana Nacional que precisa la fecha de despacho, sin citar norma legal alguna que sustente tal observación, denuncia consignada en el numeral 2), es necesario indicar que el parágrafo III del art. 12 del DS 27874 que modifica el art. 37 del DS 27310, refiere que: *“Cuando se solicite devolución impositiva, las compras por importes mayores a Cincuenta Mil 00/100 Unidades de Fomento a la Vivienda, deberán ser respaldadas por los sujetos pasivos y/o terceros responsables, a través de medios fehacientes de pago para que la Administración Tributaria reconozca el crédito correspondiente”*, sin que exista disposición legal alguna que exija se consigne el sello de control de la Aduana Nacional, sello que de acuerdo con la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, al tratarse del período noviembre 2007, “no se usaba”; correspondiendo aplicar el art. 43.I de la Resolución Normativa de Directorio N° 10.0016.07, ya que *“...los créditos fiscales contenidos en las facturas, notas fiscales o documentos equivalentes serán imputados en el período fiscal al que corresponda la fecha de emisión del documento...”*, considerando que el hecho generador de la obligación tributaria se perfecciona en el momento que se produce la aceptación por la Aduana Nacional de la Declaración de Mercancías, tal cual señala el último párrafo del art. 8 de la Ley N° 1990.

Sobre la observación a 2 pólizas que carecen de medios fehacientes de pago, en las que se hizo conocer el monto del gravamen arancelario correspondiente efectivamente pagado del valor FOB exportado, tal cual sostiene la resolución impugnada, no basta tener el derecho al crédito fiscal sino documentar con la presentación de las pólizas de importación originales, que se realizó la transacción con medios fehacientes de pago (cheques, tarjetas de crédito y cualquier otro medio) que acrediten la efectiva transacción entre proveedor y comprador, ya que si bien la DUI refleja el valor de la transacción, no permite verificar la constancia efectiva de pago de la misma, por lo que la no haber probado el hecho constitutivo de su derecho de acuerdo con el art. 76 de la Ley N° 2492, tales pólizas fueron depuradas, como corresponde.

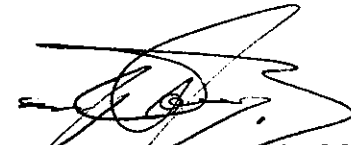
Por todo lo referido anteriormente, este Tribunal con la facultad conferida para realizar el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos ejercidos en sede administrativa, concluye que el Superintendente Tributario General actual Autoridad General de Impugnación Tributaria, 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.

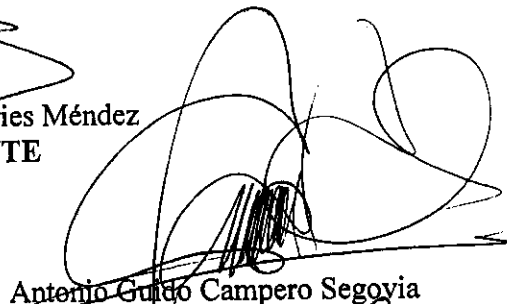
POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda cursante de fojas 151 a 155, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0162/2010 de 12 de mayo de 2010

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

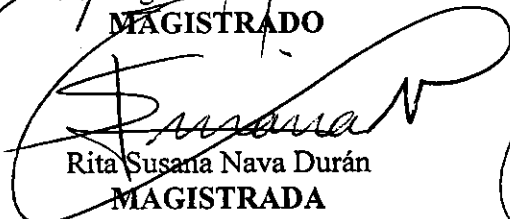

Jorge Isaac von Borries Méndez
PRESIDENTE

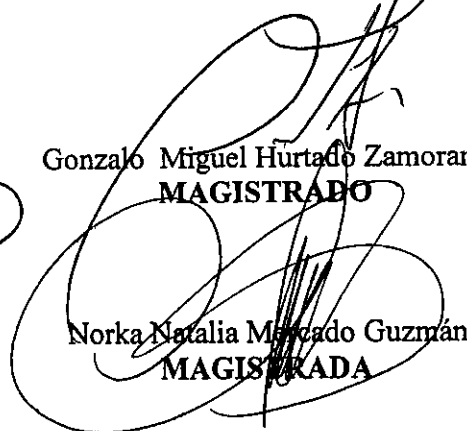

Rómulo Calle Mamani
DECANO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO

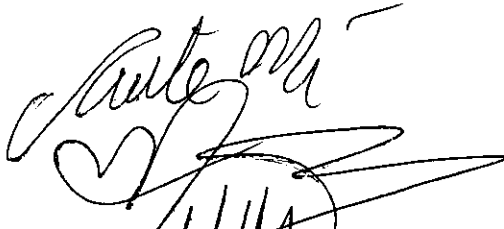

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

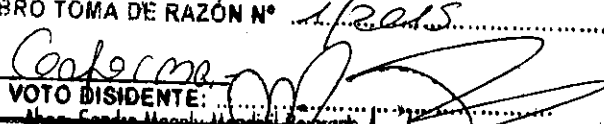

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


Abog. Sandra Magaly Mendivil Berarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA
GESTIÓN: 2015-.....
SENTENCIA N° 430. FECHA 7 de octubre
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2015
 VOTO DISIDENTE:
Abog. Sandra Magaly Mendivil Berarano SECRETARIA DE SALA SALA PLENA TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA