



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

AUTORIDAD JUDICIAL EN MATERIA CONTENCIOSA

H.R. Nº 1926 - 04/05/16

28-4-16

9:00

SALA PLENA

SENTENCIA: 436/2015.
FECHA: Sucre, 7 de octubre de 2015.
EXPEDIENTE N°: 356/2010.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

MAGISTRADA RELATORA: Rita Susana Nava Durán.

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

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 195 a 199, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ. 0164/2010 de 14 de mayo emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; admisión de la demandada de fs. 202; contestación de fs. 269 a 286; réplica de fs. 292 a 293; dúplica de fs. 297; Decreto de Autos para Sentencia de fs.299; antecedentes del proceso.

CONSIDERANDO I: Que, la Gerencia Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales de Potosí, representada por Zenobio Vilamani Atanacio, dentro el plazo previsto en el artículo 780 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contenciosa administrativa, pidiendo se confirme la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-000501-09 de 15 de agosto de 2009, con los siguientes fundamentos:

1. Refiere como antecedente del caso, que el 4 de julio de 2008, la empresa Minera San Cristóbal S.A., presentó solicitud de devolución impositiva por el periodos diciembre 2007, ante la Gerencia Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales de Potosí, aprobándose dicha solicitud por Bs. 23.910.385 por el IVA y Bs. 3.233.700 por GA previa fiscalización, posteriormente se emitió la Orden de Verificación- CEDEIM N° 0008OVE0547 con el objeto de revisar la documentación presentada por el contribuyente que respaldan la solicitud de devolución impositiva, una vez desarrollado el trabajo de fiscalización se detectaron observaciones a la documentación presentada estableciéndose un monto no sujeto a devolución de Bs. 4.483.757,99 correspondiente al IVA y la suma de 96.240 por el GA, por lo que correspondió depurar dichos montos habiéndose emitido la correspondiente Resolución Administrativa CEDEIM Previa N°23-000501-2009 el 15 de septiembre, estableciendo un monto a devolver mediante Certificados de Devolución Impositiva de Bs. 19.426.627,01 correspondiente al IVA y Bs. 3.137.460,99 correspondiente al GA. Resolución que fue objeto de recurso de alzada por parte del contribuyente ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria que a través de Resolución de Alzada ARIT/CHQ/RA 0007/2010 de 12 de febrero Revocó Parcialmente la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N°23-000501-2009,

interpuesto el recurso jerárquico contra la resolución referida la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0164/2010 de 14 de mayo revocando parcialmente la resolución de alzada.

2. Con los citados antecedentes impugna la resolución jerárquica precitada, solo en la parte que resuelve dejar sin efectos la depuración del Crédito Fiscal por el IVA y GA de Bs. 974.414 que implica la devolución a la Empresa Minera San Cristóbal por el IVA y GA Bs.23.538.503 siendo que la Administración Tributaria determinó devolver un total de Bs. 22.564.087.00 solicitando asimismo mantenerse la parte de la Resolución Jerárquica que confirma el trabajo de depuración de facturas o notas fiscales por considerarla adecuada.
3. Bajo el rótulo de facturas no relacionadas con la actividad exportadora respecto al IVA y GA, refirió que el ente fiscalizador procedió a depurar notas fiscales, en virtud de haber constatado que el contribuyente tomó en cuenta facturas no relacionadas a la actividad exportadora evidenciando diferencias, de la totalidad de notas fiscales se observó una suma final de crédito fiscal de Bs. 3.290.562,25 en virtud de que 811 facturas no se encontraban relacionadas a la actividad exportadora y otras como ser facturas por gastos financieros por transferencia de fondos y comisiones bancarias, gastos por consultoría, auditoría a estados financieros, asesoramiento y honorarios profesionales, gastos que no se encuentran sustentados con comprobantes que demuestren la vinculación (hospedaje, vuelos expresos, comedor, gastos sin contratos), observaciones a la deficiente emisión de facturas (sin detalle, sin precio unitario, sumas y cálculos errados, NIT incorrecto y NIT inactivo), notas fiscales que comprende a otros períodos fiscales (facturas del servicio de comunicación Entel); contraviniendo lo dispuesto en el inciso a) del art.8 de la Ley 843; 12 y 13 de la Ley 1489 y el art. 3 del D.S. N° 25465 y los numerales 21 y 22 de la Resolución Administrativa N° 05-0043-99. Concluye este punto manifestando que la Empresa Minera San Cristóbal S.A. no demostró las citadas notas fiscales observadas, se encuentren dentro de su estructura de costos dispuesto por el art. 12 de la Ley 1489, modificado por el art. 1 de la Ley N° 1963 que determina que los exportadores de mercancías y servicios recibirán la devolución de impuestos incorporados en los costos u gastos vinculados a la actividad exportadora.
4. **Pólizas de importación observadas por formalidades (sello).** Manifestó que dicha administración observó el crédito fiscal que emergen de 11 pólizas de importación que corresponde a otro periodo fiscal cuyo documento de Declaración Única de Importación (DUI) no se emitió con las formalidades que señala la norma puesto que no contempla el sello de la Aduana Nacional que precise la fecha de despacho, contemplan otro número de NIT o RUC, no se encuentran registrados en los Activos fijos o no son los documentos originales, observaciones que fueron realizadas en virtud al inciso d) del art. 4 y el art.8 de la Ley N° 843, art. 3 del D.S. N° 25465; art. 77



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 356/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

de la Ley 1990 y 121, 123 y siguientes del D.S. N° 25870, aclara que dichas observaciones fueron por el GA que totalizaron la suma de Bs. 96.240 efectivamente pagado en la entidad bancaria la cuales las cuales se encuentran cotejadas con las declaraciones juradas.

5. Finalizó manifestando que la Empresa Minera San Cristóbal S.A. no cumplió a cabalidad con su obligación de presentar adecuadamente toda su documentación que respalda su crédito fiscal como exige la normativa tributaria a efectos de proceder con la devolución impositiva, aspecto que fue corroborado por la autoridad impugnada; sin embargo, dispuso que se devuelva un monto más al determinado por dicha gerencia, aspecto con el cual no está de acuerdo considerando que el monto determinado es producto de las observaciones identificadas a los documentos presentados por el contribuyente y tomando en cuenta las disposiciones vigentes.

CONSIDERANDO II: Que, admitida la demanda por decreto de fecha 24 de agosto de 2010 (fs. 202) y corrida en traslado a la Autoridad de Impugnación Tributaria representada por Juan Carlos Maita Michel, responde negativamente, solicitando se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa, con los siguientes fundamentos:

1. **Respecto a las facturas observadas por falta de vinculación y errores en su emisión.** Aclaró que el art. 3 del D.S. 25465, dispone que la determinación del crédito fiscal a las exportaciones se realizará bajo las mismas normas que rigen para los sujetos pasivos que realizan operaciones en el mercado interno, conforme lo dispuesto en el art. 8 de la Ley 843; por su parte el inciso a) del art. 8 de la Ley 843, dispone que la determinación del crédito fiscal IVA, resulta de aplicar la alícuota correspondiente, sobre el monto de a las compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o de prestaciones de servicios o toda otra prestación o documentación equivalente en el período fiscal que se liquida. Por otro lado, solo darán lugar al cómputo de crédito fiscal, las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen. Asimismo, el art. 8 del D. S. 21530 señala que el crédito fiscal computable a que se refiere el art. 8 inc. 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.
2. Con relación a las consultorías, refirió que la consultoría efectuada por CONSULMET S.R.L., comprendía la instalación de una Red de Estaciones Meteorológicas, su mantenimiento y asistencia técnica para la recolección de datos meteorológicos como dirección de vientos, precipitaciones pluviales y otros datos que sirven de base para definir parámetros de diseño de ingeniería de obras de infraestructura que requiere un proyecto

- minero. Acotó también que la Ley de Medioambiente obliga a los responsables de toda actividad, obra o proyecto, que implemente medidas de mitigación a los impactos que los mismos ocasionen y que por lo mismo, la Empresa Minera San Cristóbal cuenta con licencia ambiental, en la que están definidas dichas medidas donde además se especifica que debe monitorear el comportamiento de los factores ambientales. La factura N° 9 emitida por la citada consultora, si bien se encuentra sobrescrita (día y año) error que vulnera el inc. a), numeral 22 de RA 05-0043-99 atribuible a CONSULMET SRL, que tratándose de un error que no genera duda respecto al titular de la compra, no impide que dicha empresa compute el crédito fiscal generado por la citada factura.
3. **Facturas N° 1 y 2 emitidas por Jordán & Jordán S.R.L.** señala que los servicios prestados por esta empresa comprendía el mantenimiento de radios y repetidoras, para comunicación interna, y que su importancia radica en que los equipos permiten la comunicación entre las diferentes áreas de trabajo alejados entre sí, por no existir otro recurso para mantener la coordinación de trabajo, así como el manteniendo de la repetidoras como los radios portátiles, por lo que las facturas observadas que no aclaran el servicio de consultoría prestado por Jordán & Jordán a la empresa Minera San Cristóbal, al haberse aclarado dicho aspecto en instancia jerárquica se advierte que dichos servicios se encuentran relacionados a la actividad exportadora, por lo que dejó sin efecto la depuración de las facturas N°1 y 2 emitidas por dicha consultora. Asimismo la factura N° 2134 emitida por Intertek Testing Services, que detalla los servicios de análisis realizados a muestras de minerales, servicio que se encuentra vinculado a la actividad exportadora del contribuyente por lo que correspondió mantener sin efecto la observación del crédito fiscal.
4. **Las facturas emitidas por la fundación Bartolomé de las Casas y PA & Partners S.R.L.** Las facturas 338, 339 y 341 emitidas por PA Partners S.R.L., especialista en Recurso Humanos, permite evidenciar que el gasto está relacionado con la contratación de personal, perfiles de personas que se necesita, búsqueda de personal experto en operaciones mineral Open FIT y consultoría de descripción de cargos, de funciones, de competencias, manual de funciones y la escala ideal y otros servicios prestados se encuentran vinculadas a la actividad exportadora, por lo que también se dejó sin efecto la depuración.
5. **Facturas emitidas por CEAS.** El contrato suscrito entre el contribuyente y CEAS S.R.L. es un Servicio de Consultoría y Asistencia Técnica, para la implementación de sistema RITEX, administración y gestión del sistema RITEX, asesoría y resolución de problemas, propuestas de servicios cuyo objetivo general es de diseñar e implementar toda la infraestructura de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 356/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

- gestión requerida para el desarrollo de la operaciones RITEX y de otros ámbitos vinculados con el comercio exterior, la compra de dichos servicios se relacionan a la actividad exportadora, por este concepto también dejó sin efectos la depuración del crédito fiscal.
6. **Factura emitida por Vivian Barrios Barzola.** Cuyo alcance fue la prestación de servicios de consultoría sobre impacto comunitario, siendo el trabajo analizar, sistematizar y documentar información sobre afectaciones socioeconómicas de las obras; baterías de pozos, depósitos de colas y ramal férreo y otros aspectos toda vez que el yacimiento se encuentra ubicado donde originalmente se hallaba asentada la población; por lo que correspondió dejar sin efecto la depuración del crédito fiscal de la factura 664.
 7. **Factura emitida por AEZ S.R.L.** Esta se efectuó, por la prestación de servicios de auditoría interna de sistemas, cuyo alcance fue el relevamiento de los sistemas no relacionados con la generación de información para la preparación de estados financieros, evaluación trimestral del Departamento de Sistemas en base a los objetivos de control Cobit, identificación de controles, prueba de controles, identificación de debilidades y reporte de debilidades y otros servicios que hacen al manejo de sistema de una empresa, en base a dicha descripción efectuada se concluyó que estaban relacionados a la actividad exportadora de la empresa Minera San Cristóbal, dejándose sin efecto la factura N° 78.
 8. **Facturas emitidas por Extend comunicaciones Bolivia S.R.L., Diagnosis y Víctor Manuel Miranda Salinas.** Según el contrato suscrito con Extend comunicaciones Bolivia SRL, cuyo objeto definido en el Anexo A sobre posicionar la imagen de la Empresa Minera San Cristóbal como la nueva minería, identificar con su contribución y compromiso destinado a autoridades, públicos relacionados, público interno y comunidades vecinas, por la naturaleza descrita confirmó el crédito fiscal de las facturas 524 y 525. Asimismo la factura emitida por DIAGNOSIS, evidencia el pago según contrato de consultoría, del proyecto sobre "Percepciones Sobre el Sector Minero e Imagen Corporativa de Minera San Cristóbal S.A.", mismo que contribuye con dar a conocer lo que los actores involucrados perciben del sector minero, por lo que dicho concepto también se encuentra vinculado a la actividad exportadora del contribuyente, por lo que reconoció el crédito fiscal de la factura 222. Además de la factura 119, emitida por Víctor Manuel Miranda Salinas, sobre servicios de consultoría de implementación de un Sistema de Gestión ISO7EC 1725:2005 en el laboratorio químico de la Minera San Cristóbal, al corresponder al laboratorio químico en el que se efectúan análisis de muestras de minerales, se encuentran vinculados a la actividad de la empresa.

9. **Facturas emitidas por Sergio Barrios Antelo y COACOM.** Los honorarios profesionales se relacionan con el contrato de consultoría 594 suscrito entre el contribuyente y Sergio Néstor Barrios Antelo para la implementación del sistema de gestión ambiental bajo los requisitos establecidos en la Norma ISO 14001:2004, contrato que se halla vinculada al giro de la empresa, toda vez que sus actividades se desarrollan en contacto directo con el medio ambiente, por lo que resulta responsable de la calidad e incidencia sobre éste, por lo que correspondió dejar sin efectos la depuración fiscal. La factura 308, se adquirió de COACOM, software para el diseño de estructuras arquitectónicas y civiles, denominado autocad, utilizado por el contribuyente para elaborar diseños de construcción, modificación, ampliación de todas sus obras civiles tanto para la planta para como sus edificios administrativos y cumplir con la ley contra la piratería adquiriendo la licencia de este programa para su uso, correspondiendo también dejar sin efecto la depuración efectuada por la administración tributaria.
10. Con relación a los correos observados; señaló que los costos de operación y del sistema de producción forman parte de los costos totales de producción que incluyen gastos administrativos, entre los cuales se encuentran los gastos por envíos (correo), material de oficina y otros comprendidos para el funcionamiento de una unidad económica de producción o comercialización en consecuencia vinculados a la actividad exportadora del contribuyente.
11. **Respecto a cuotas a asociaciones.** Las facturas por cuotas de ingreso y por cuotas mensuales como aportes periódicos para la Asociación Nacional de Mineros Medianos, misma que tiene como objeto procurar el desarrollo y progreso de la industria minera y representar y defender los intereses de sus asociados ante otros organismos y tomando en cuenta que el contribuyente participa como sujeto pasivo asociado minero, correspondió reconocer el crédito fiscal por dicho concepto.
12. **Gastos de campamento impugnados por la administración tributaria.** Manifiesta que la factura N° 17 emitida por la compra de productos de limpieza y alimentos, respecto al cual el contribuyente presentó como descargo el original de la Nota CIS/BOL/149/00, que adjunta al inventario de los almacenes de la empresa Minera San Cristóbal en constancia de su recepción, aspecto que logró desvirtuar la observación de la administración tributaria, ya que dicha compra de alimentos en este caso es un gasto relacionado con los recursos humanos de la empresa por lo tanto es un gasto indirecto relacionado a la actividad exportadora.
13. **Honorarios Profesionales.** Las facturas Nos. 2336, 23939, 24515, 24532, 24532, 24501, 24499, 24517, 24526, 24522, 24424, 24513, 24893, 25182, 26964 y 28467 todas emitidas



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 356/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

por SGS, de la revisión de las facturas originales se observa que las mismas fueron emitidas por concepto de servicios profesionales para la verificación técnica requerida a través de solicitudes de verificación Nos.101200075723, 76179,76102, 76530,75706, 76102,76193, 76029, 76529 y 76641. Asimismo el contribuyente en instancia de alzada presentó fotocopias de los Certificados de Inspección sin discrepancias Nos 82066592, 82077613, 82075406, 82075419, 82063607, 82069922, 82077594, 82077600, 82077613, 82076443, 82081020, 82082981, 82089696, 82097143 y 82110105, legalizados por David Machicado, cumpliendo con el art. 217, inc. a) de la Ley 3092. Por otro lado, de acuerdo con el art. 264 del D.S. 25780, aplicable a las gestiones 2000 y 2001, los certificados de inspección previa permitidos por empresas de inspección previa servían de base para el despacho aduanero en ese entendido la emisión de dichos certificados sin discrepancias constituía un requisito previo para los trámites administrativos de importación, por lo que el contribuyente tuvo que contratar los servicios profesionales de SGS como empresa especializada y autorizada por la importación de maquinaria, herramientas, vehículos y otros que debía realizar el contribuyente, por lo que dichos gastos tiene relación con la actividad exportadora.

14. **Factura emitida por Sofie Van Renterghem N° 475.** Por nota de 13 de octubre de 2004 se establece que la misma fue emitida por servicios de traducción de documentos referido al Plan de capacitación 4.12 Medio Humano y Social, 10.0 Análisis de Impactos, 7.0 Programa de Mitigación, 4.16 Asentamientos, Apéndice 2 Tablas, Perfiles de Proyectos y Plan de Gestión Social, servicios necesarios para las operaciones administrativas de la empresa que constituyen en gastos indirectos por lo que correspondió dejar sin efecto la depuración del crédito fiscal por este concepto.
15. **Factura emitida por PriceWaterHouseCoopers S.R.L. N° 452.** Esta factura está relacionada con el trabajo de consultoría referido a la aplicación de un sistema de control interno en aplicación de la Ley Sarbanes-Oxley Act (SOX en inglés) cuya sección 404 Evaluación Gerencial de los controles Interno, obliga a las empresas que cotizan en la Bolsa a garantizar la veracidad de las evaluaciones de sus controles internos en el informe financiero, situación que además debe ser constatada por auditores externos, lo que otorga confiabilidad a los estados financieros, por lo que dicho crédito tiene relación con la operación de la empresa.
16. **Honorarios profesionales impugnados por la administración;** Las facturas Nos. 2329, 2565, 2848, 3120, 3241, 170, 1447, 1582, 11116, 398, 395 y 1822, cuya depuración de crédito fiscal fue dejada sin efecto en instancia de alzada y sobre el cual la administración tributaria presentó recurso jerárquico, al respecto se evidenció que las citadas facturas fueron emitidas por el pago de honorarios

profesionales relacionados con la auditoria de los Estados Financieros y por asesoramiento tributario prestado por **PriceWaterHouseCoopers S.R.L.**, prestaciones que se hallan indirectamente relacionadas con la operativa de la actividad exportadora del contribuyente, debido a que por art. 36 el D.S. 2451 y el art. 4 del RND 10-0015-02 que modificó los numerales 1 y 2 de la RND 10-0001-02, la empresa está obligada a la presentación de Estados Financieros con dictamen de auditoria Externa, Información Tributaria complementaria y dictamen sobre la Información Tributaria Complementaria a los Estados Financieros Básicos; y por la cantidad de transacciones que realiza necesita el apoyo especializado en diferentes áreas, por lo que correspondió dejar sin efecto la depuración efectuada.

17. **Facturas emitidas por servicios legales.** Las facturas Nos. 174, 213, 219, 42, 177, 186, 222, 225, 182, 322, 148 y 3, emitidas por Eduardo Quintanilla, Santiago Nishizawa T. y Yuri Monje Póstigo, se evidencia que los mismos corresponden a pagos por honorarios profesionales por servicios legales, prestación necesaria en la operativa de la empresa y por lo tanto, dicho gasto se encuentra vinculado a la actividad exportadora. Asimismo se evidenció que la factura N° 543, emitida por Eduardo Quintanilla B., corresponde a la remuneración al síndico de la empresa, figura legal establecida en el art. 332 del Código de Comercio de tal modo que el gasto fue efectuado en previsión de una norma legal, así como a la calidad de sociedad anónima del contribuyente, por lo mismo vinculado a la actividad exportadora. Por otro lado, las facturas Nos. 3241, 3279, 3294, 3433, 209 y 1778 emitidas por Nelly Alfaro Salazar y las Facturas Nos. 9972 y 247 emitidas por Katherine Ramírez Calderón, corresponde a servicios notariales relacionados con la legalización y protocolización de documentos, respecto a la cual en alzada el contribuyente presentó fotocopias legalizadas, actividad indirectamente relacionada a la operativa de la empresa, por lo que correspondió validar el crédito fiscal de las citadas facturas.

18. **Factura N° 424 de arquitectura e ingeniería S.R.L.** emitida por traducción de documento ejecutivo referido al proyecto vial San Cristóbal, tramo chileno, respaldada con el Requerimiento de compra de 8 de diciembre de 2000, presentado por el contribuyente en alzada y requirió la traducción del Informe de Factibilidad de Camino Chiu Chiu-Ollague que fue elaborado por Ingelog (Coptes. de diario. Tramo 1. Dic/2000) actividad que se halla vinculada indirectamente con la operativa exportadora de la empresa. Con relación a las facturas 77 y 78 relativos a servicios de consultoría de 1 de octubre de 2006 con vigencia de dos años cuyo objeto es la contratación de Víctor Cortez Romano para realizar servicios de compra de materiales, insumos, repuestos entrega y recojo de muestras de laboratorio, trámite ante la superintendencia de minas y otros servicios vinculados a la actividad de la empresa.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 356/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

19. **Material de Escritorio.** Las facturas Nos. 21865, 3885, 3955, 3985, 4941, 4041, 4034, 321, 326, 333, 4093, 344, 12243, 1228, 9413, 344, 13307, 447, 443, 15029, 747, 3442, 1700, 1060, 1071, 1078, 1422, 1423, 29 y 30, mismas que respaldan la compra de material de escritorio consistentes en papel bond, tinta, catrige, engrampadoras, perforadoras, archivadores de palanca, papel sabana y otros gastos necesarios para el normal funcionamiento de la empresa, por consiguiente vinculados a la actividad exportadora. Sobre la factura 4093 de 25 de septiembre de 2000, si bien se encuentra sobrescrito el monto del precio unitario, sin embargo de la revisión del original de la citada factura, se evidenció que corresponde a la compra de 30 archivadores de palanca color azul, plastificado, lomo ancho es evidente que el importe total de la compra no tiene error alguno por lo que el argumento del SIN no corresponde y correspondió dejar sin efecto la depuración del crédito fiscal.
20. **Publicaciones.** Sobre las facturas emitidas por Bianca Publicaciones observadas por falta de vinculación, se estableció por el análisis de las facturas originales, comprobantes de contabilización de gasto y certificación de Bianca Publicidad S.R.L., que tienen que ver con la contratación de personal para la empresa y el mismo tiene relación directa con la actividad exportadora, puesto que dicha actividad resulta de la combinación de recursos humanos, materiales, económicos y tecnológicos, dejándose sin efecto la depuración del crédito fiscal de las facturas Nos. 6149, 6192, 6213 y 621. Con relación al depuración de las facturas de prensa escrita, se tiene que las facturas N° 31539 por Bs. 4.593,60 de la Razón; 31221 de Comunicaciones en el País, Bs. 1.540,80 y 28411 del Diario S.A. por Bs 1.523,91, que cursan en fotocopias legalizadas por el Servicio de Impuestos Nacionales, corresponde a la licitación internacional N° 02/2000 construcción del camino San Cristóbal Frontera (II etapa), por lo que este servicio tiene vinculación con la actividad. Asimismo correspondió dejar sin efecto la depuración de la factura N° 12374 del periódico Jornada, por la publicación del Testimonio N° 144/2001, relativo a la escritura de reducción de capital y de modificación parcial de estatutos de la empresa.
21. **Gastos Varios.** Las facturas Nos. 11, 14143, 61, 26 y 14334, por alquiler de ambulancia, compra de diesel, reparación de máquina fotocopidora y legalización de documentos son consideradas necesarias para las actividades administrativas de la empresa en lo que se advierte vinculación directa e indirecta, por lo que se reconoció la validez del crédito fiscal.
22. **Compras Varias.** Las facturas 11440 y 37166 emitidas por Xerobol Ltda., cuya descripción no aporta detalle de las transacciones realizadas, empero durante el período probatorio

el contribuyente presentó la certificación de 29 de marzo de 2010 sobre la adquisición de un Work Center para el campamento (fotocopiadora e impresora multifunción), documento que no fue requerido por la administración, documento que al haber cumplido con lo dispuesto en el art. 81 de la Ley 2492 y el art. 217 de la Ley 3092, correspondió su valoración en dicha instancia jerárquica. Por otro lado, la certificación emitida por el Supervisor de tecnologías de información de la empresa acreditó la existencia de una fotocopiadora marca XEROX modelo Workcenter 4150 como parte de sus activos fijos y actualmente se encuentran en uso del área de exportaciones, por lo tanto se relaciona indirectamente a la actividad de la empresa, por lo que se dejó sin efecto la depuración del crédito fiscal. Asimismo se dejó sin efecto la depuración de la factura N° 61 emitida por Alberto Marca por la reparación de una fotocopiadora, servicio vinculado a la actividad de la empresa.

23. Facturas observadas por aspectos formales. La factura N° 26 emitida por Gráfica Aplicada, que no consigna el precio unitario de los bienes adquiridos aspecto formal que debió ser cumplido por el emisor, por lo tanto la sanción le corresponde a éste, no siendo por sí solo causa para el contribuyente no goce del crédito fiscal, por lo que se mantuvo sin efecto la depuración. Con relación a las facturas Nos 199, 200 y 201 de Vía Boliviana de Comercio, que llevan orden de compra LPO234 de 17 de julio de 2000, la cual se adjunta en el libro de comprobantes de diario 4826-5130, tomo 2, de agosto de 2000; demostrándose que las facturas corresponden a la compra de letreros con posterioridad a dicha fecha, que si bien no llevan el año o no fueron consignadas, dicho error no invalida el crédito fiscal de las mismas. La factura N° 210, emitida por Vía Boliviana de Comercio, registra Orden de Compra LPO298, adjuntada en el libro de Diario 5840-5939, tomo 4, septiembre 2000 habiendo sido emitida el 31 de julio de 2000. En relación a la factura N° 9, emitida por Julio Arce Martínez observada por error en el año, de la revisión del libro Comprobante de Diario 4297-4819, tomo 1, agosto 2000 cursa nota SC-101, de 10 de julio de 2000, emitida por el Coordinador de Proyectos SC que autoriza la orden de cambio de un disyuntor de mayor capacidad, para que la empresa autorice el desembolso de \$us. 1.688, ello en respuesta a la nota de 3 de julio de 2000, se evidenció la orden de compra que respalda el cambio de orden de compra, porque si bien el año no fue completamente registrado, este corresponde a la gestión 2000.

24. Facturas observadas por otros conceptos. La factura N° 1441, según el papel de trabajo de la administración tributaria y el cuadro de la resolución de alzada, correspondería a Vía Boliviana de Comercio, empero de la revisión de la factura, esta corresponde al proveedor Morales Bascopé Distribuidora, cuya observación es por la compra de perilla telescópica, que está relacionada la actividad minera al



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 356/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

igual que la factura N° 316 por la compra de paraguas, ponchos impermeables y botas de goma que se entiende que son para los trabajadores de la empresa, por lo que se reconoció el crédito fiscal por éstas dos facturas.

25. **Facturas por PCA Ingenieros Consultores.** La factura N° 180, cuyo crédito fiscal fue reconocido en alzada y conforme el libro de Comprobantes Diario 4297-4819. Tomo 1, agosto de 2000, tiene como respaldo el original de la Nota PCCCA N° 469/2000 de 9 de agosto de 2000, en la que el Gerente General de PCA Ingenieros Consultores, manifiesta la entrega de planos de los proyectos (mejoramiento de tramo, limpieza de senda y otros) añadiendo que a efectos de pago adjunta factura N° 180. Similar situación ocurre con las facturas 182 y 183 que en el mismo libro cursan notas de PCA N° 485 y 488 ambas de 15 de agosto de 2000 que respaldan la emisión de dichas facturas, así como las facturas Nos. 187 y 196. Finalmente la factura N° 1513 se adjuntó como prueba de reciente obtención en esta instancia jerárquica, Certificado emitido por PCA de 31 de marzo de 2010, por el contrato de Servicios de consultoría elaboración de copias Informe final de Proyectos a diseño final camino San Cristóbal-Estación Abaroa, por lo que se reconoció el crédito fiscal de dicha factura.

26. **Facturas confirmadas por Resolución de Alzada.** En la factura N° 56 emitida por Barraca El Pino se observa que si bien el detalle no es explícito, en el Libro Comprobantes Diario 5168-5522, Tomo 2, julio 2000, cursa el Comprobante **Conv** de multi-divisas en el que detalla *100 listones Barraca El Pino fact. 0056*, con lo que quedó subsanada la observación. Con relación a la factura N° **12480**, Maquinaria Tractores y Equipos Ferreyros SA, se tiene en el Libro Comprobantes Diario 4995-5164, Tomo 1, julio 2000, la nota N° MFC-469-07/2000, de 21 de julio de 2000, en la que Matrq Ferreyros, aclara que la factura fue emitida por provisión de repuestos y reparación de bomba de inyección; subsanando la observación del SIN; por lo que corresponde también revocar la alzada para la consideración del crédito fiscal de ambas facturas. Respecto a las facturas Nos. 32, 44 y 53, emitidas por Transporte San Miguel Uyuni, se trata de un servicio de transporte, tal como describe la citada factura, aunque no exista un detalle explícito del producto transportado, por lo tanto, ello no es motivo para su invalidación, ya que el servicio se encuentra especificado. De igual modo, la factura N° 481, de Casep S.R.L., cuenta con un detalle de Compras por Caja Chica, en el que figura *film para fax*, por el mismo monto de la factura, tal como cursa en el Libro Comprobantes de Diario 6085-6228, Tomo 6, septiembre 2000 y la factura N° 69, de Transporte Nacional, describe *flete La Paz-San Cristóbal, materiales varios*; por lo que se trata del servicio de flete, tal como consta en la factura. En cuanto a la factura N° 187, emitida por Smart S.R.L., American Renta Car, se observa que detalla el alquiler por fechas, entendiéndose que se trata de vehículos porque se registran las

placas; por lo tanto, correspondió reconocer el crédito generado en dichas notas fiscales a favor del sujeto pasivo.

27. **Pagos a Schmidt Ltda.** La factura N° 2376, presentada en la etapa de verificación, en la instancia de alzada presentó: impresiones de pantalla Nos. Del batch 5428 y 4679, y el Detalle de Comisiones sobre Compras Empresa ASC Bolivia (Libro Comptes. Diario, Tomo 2, Julio/2000); de la valoración de la documentación citada se evidenció que el Detalle de Comisiones contiene un resumen de las compras realizadas por Schmidt Ltda., a nombre de MSC y por lo cual ésta última le pagaba el 3% de comisión; en el presente caso, la actividad desarrollada por Schmidt Ltda. comprende el servicio de apoyo logístico en las operaciones del contribuyente, por ende constituye un gasto indirecto de la actividad exportadora, por lo que se dejó sin efecto la depuración de crédito fiscal emergente de dicha factura.
28. **Por pagos de alquiler de inmuebles no expresados en Bs.** En cuanto al Recibo de Alquiler N° 22327, de la revisión de la documentación presentada en el proceso de verificación y en la instancia de alzada (Libro Comptes. Diario. Tomo 2, agosto/2000), se observó que evidentemente los Recibos de Alquiler emitidos por Pablo Alipaz consignan el importe de los alquileres en \$us2.300.- en cada caso, situación que incumpliría, por parte del emisor, con el inc. e) del numeral 22 de la RA 05-0043-99, empero, en el presente caso, el contribuyente para dicha factura proporcionó los Comprobantes Conv. de multi-divisas que demuestran que la contabilización del gasto fue efectuada tanto en moneda nacional como en moneda extranjera.
29. **Facturas con otras deficiencias en su emisión.** Observaciones en los importes de las compras; el error advertido en la factura N° 2648 emitida por Barraca San Antonio de Padua, observada por la Administración Tributaria debido a que el precio unitario por la cantidad no es correcto, cabe señalar la transacción detallada en la factura se refiere a la compra de madera, y si bien en la columna cantidad se consigna el número de piezas adquiridas, el importe total por ítem fue calculado considerando los pies cuadrados (p2), que no es atribuible al contribuyente por lo que se dejó sin efecto la depuración. Respecto de la factura N° 19878 emitida por Genes S.A., que fue observada por la Administración Tributaria debido a que el precio por la cantidad no coincide en la fila 5(broca); cabe señalar que revisada la factura original (fs. 218, Facturas Ord./Med. de Pago. Reg. Cont. Marzo, Abril, Junio/2000), se evidenció que efectivamente existe el error, el importe total por la compra de 2 Pzas. De Brocas a \$us63.- cada una que debió ser \$us126.- empero el proveedor consignó el importe de \$us. 63, empero, en la suma total de la compra (\$us1.846), incluyó el importe correcto por las 2 Pzas. de Brocas, por lo que el error es atribuible al proveedor dejándose sin efecto la depuración de crédito fiscal por Bs. 1.490,28.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 356/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

30. En relación a la factura N° 5512 emitida por 3H Industriales SRL, que fue observada debido a que el precio por la cantidad no coincide y que revisada la factura original, se evidenció en la factura se refiere a una (1) carga de N2, el importe total fue calculado considerando la carga de 39.50 Kgs., por lo que dicho error no es de responsabilidad de la empresa que en el proceso de verificación además de la factura presentó el Comprobante Contabilización de Registros como acreditación del gasto, por lo que revocó la resolución de alzada y se dejó sin efecto la depuración. En cuanto a la factura N° 265, en la que el subtotal se encuentra en blanco, y que de la revisión de la factura original (fs. 471, Libro Facturas Ord./Med. De Pago Reg. Cont. Tomo 2-4, 2000), empero tal situación no puede invalidar el crédito fiscal de dicha factura que no es atribuible al comprador por lo que se dejó sin efecto la depuración dicha factura.

31. **Facturas con errores en el NIT, en la fecha y que contienen sobreescrituras.** La factura N° 248, se evidencia que el primer dígito del RUC 9478159, se encuentra remarcado; empero dicha situación no afecta a la nominatividad de la factura, por lo que no puede ser una causal para la depuración de crédito fiscal. Las facturas Nos. 378 y 379, emitidas por Oriente y las facturas Nos. 13769, 13771 y 13772 de Bazar Ferretería Marcel, observadas debido a que la fecha se encuentra sobre escrita y por no consignar el precio unitario; que de la revisión de los Libros Facturas Ord./Med. de Pago. REg. Cont. Tomos 1-4 y 3-4. 2000, en los que cursan las facturas originales, evidenciándose que en la fecha consignadas en las facturas Nos. 378 y 379, existe enmienda respecto al día, vale decir que primero se anotó 12 y luego se corrigió a 14; sin embargo, a pesar de que según el num. 22, inc. g), de la RA 05-0043-99, las facturas emitidas que presenten enmiendas, no generarán crédito fiscal, se debe tener presente que el citado error fue cometido por el vendedor y no afecta en la nominatividad de la factura y tampoco en la descripción de la transacción, por lo que no corresponde que sea depurada. Sobre la factura N° 2465, se revisó el Libro Comptes. Tomo 3. Agosto/2000, en el cual, se observa que el proveedor omitió consignar el último dígito correspondiente al año (sólo se consigna la impresión 2.00); sin embargo, la documentación que respalda la compra de 30 tuberías de hierro galvanizado de 1 ½ ", de 6 M de largo y 15 tuberías de hierro galvanizado de 2", de 6 M de largo, consistente en la Orden de Compra LP0300, permite evidenciar que la transacción fue efectuada en el año 2000, por lo que en este punto se revocó la resolución de alzada y se reconoció el crédito fiscal correspondiente. En cuanto a la factura N° 56, que fue observada debido a que la razón social del comprador se encuentra sobre escrita, cabe señalar que de la revisión de la factura original cursante en el Libro Facturas Ord./Med. de Pago. Reg. Cont. Tomo 3-4. 2000 (fs.1022), se verificó que el

vendedor al consignar la palabra MINERA corrigió la escritura de la letra I; no obstante dicho error no afecta a la nominatividad del comprador, pues la factura registra correctamente el RUC de la empresa, y, la Orden de Compra LPO444, contiene el mismo detalle de accesorios adquiridos, por lo que se dejó sin efecto la depuración del crédito fiscal.

32. Facturas sin precios unitarios. En el presente caso, se tiene que las facturas analizadas en el presente punto, fueron observadas por la Administración Tributaria por no haberse consignado el precio unitario, y tal como se dejó establecido precedentemente, el deber formal relacionado con la emisión de las facturas, concretamente con el registro del precio unitario, es una obligación para el emisor (proveedor) y su omisión no puede generar la pérdida del cómputo del crédito fiscal; consecuentemente, correspondió revocar la resolución dealzada en la parte que mantuvo la depuración de crédito fiscal por un total de Bs. 85.990.- emergente de las facturas Nos. 96, 3584, 314, 312, 1517, 64, 3629, 717, 453, 449, 63322, 1545, 515, 372, 8, 225, 309, 13446, 13444, 13443, 2621, 184, 1975, 619, 606, 39001, 804, 263, 3568 (julio a diciembre 2000), 342, 22, 9167, 4150, 610 (marzo a junio 2001), 9878, 9877, 67428, 145, 146, 4626, 4627, 1215, 48, 405, 1825, 1823, 1824, 363, 10186, 54, 53, 944, 413, 4799, 4796, 4797, 1232, 1191, 1193, 1194, 58, 359 (octubre 2004), 142, 143 y 1178 (diciembre 2007); debiendo mantenerse el fallo de Alzada respecto a las facturas Nos. 1485, 12503, 313, 84041, 83348, 2974, 1020, 552, 345, 86430, 568, 3161, 583, 584, 499, 590, 589, 14093, 14092, 14174, 14175, 1899, 88641, 2824, 2083, 90540 (junio a diciembre 2000), 92405, 2273, 752, 2397, 93403, 2561, 372, 94033, 2760, 95225, 2951, 97073, 3110, 98859, 57, 58, 3258, 99701, 85, 86, 3443, 100926, 98, 112, 111, 102567, 102568, 103254, 103255, 137, 103253, 103852, 143, 145, 4180, 104632, 104631 (enero a diciembre 2001), 25135, 25147, 25146, 25621, 82, 1907 (octubre 2004), 689485, 690652 y 145 (diciembre 2007), cuyo crédito fiscal por un total de Bs273.951.- fue considerado el crédito fiscal como válido.

33. Sobre las facturas emitidas por Transporte de Carga Internacional. Las facturas Nos. 25, 7 y 19 también revocadas por la Resolución de Alzada por estar relacionadas a la actividad del contribuyente e impugnadas por la Administración Tributaria en instancia jerárquica, por tratarse de Transporte de Carga Internacional, se debe tener presente que la Ley 3249 establece que a partir del 3 de enero de 2006, las facturas emitidas por los transportistas internacionales de carga, no deben ser computadas con un crédito fiscal mayor al de la tasa cero. Sin embargo, en el presente caso dichas facturas fueron emitidas el 2 de agosto, 16 de octubre de 2000 y el 22 de enero de 2001, respectivamente; es decir, antes de la vigencia de la normativa señalada; además, considerando de que la Administración Tributaria observó en su memorial de recurso jerárquico que las mismas no pueden ser empleadas



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 356/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

para el crédito fiscal al ser los emisores sujetos pasivos beneficiados con tasa cero en el IVA; se concluye que las facturas en cuestión se consideran válidas para el cómputo del crédito fiscal por estar vinculadas a la actividad del contribuyente, al no estar alcanzadas por la Ley 3249 que entró en vigencia el 3 de enero de 2006 por lo que se dejó sin efecto la observación del crédito fiscal IVA establecida en la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-00000501-09, de 15 de octubre de 2009, correspondiendo la devolución de impuestos al contribuyente por este concepto, en suma de Bs3.236,96.

34. Facturas confirmadas por la Resolución de Alzada. La factura N°1221, emitida el 8 de diciembre de 2007 a favor de SMC por la Fundación San Cristóbal, fue observada por la Administración Tributaria con el argumento de que es de transporte internacional de carga, la misma fue confirmada por la Resolución de Alzada, por no estar relacionada a la actividad del contribuyente; empero, de la revisión de los antecedentes administrativos, se evidencia que la referida factura fue emitida con el siguiente apunte "*Servicio de transporte con vagonetas correspondiente al mes de noviembre, 4 viajes Toldos-Calama-Toldos, 2 viajes Toldos-Uyuni-Toldos*"; a su vez, esta operación es respaldada por la Orden de Pago N° 0005014 y la documentación contable. La factura N° 1221, no se refiere al concepto de transporte internacional de carga, sino al traslado del personal de la empresa en vagonetas, servicio prestado por la Fundación San Cristóbal; por tanto, al estar esta operación relacionada a la actividad exportadora correspondió a dicha instancia jerárquica revocar la Resolución de Alzada, dejando sin efecto la observación del crédito fiscal. En relación a las facturas Nos. 22, 24, 143, 33 y 15, observadas por la Administración Tributaria según la hoja de trabajo que lleva el título "*Facturas Depuradas*" (fs. 237 de antecedentes administrativos), por tratarse de Transporte Internacional de Carga, confirmadas con observación distinta por la Resolución de Alzada, por no estar relacionadas a la actividad exportadora; se consideró que dichas facturas fueron emitidas el 24 de julio, 2 y 24 de agosto, 22 de septiembre de 2000 y el 12 de enero de 2001, respectivamente, es decir, antes de la vigencia de la Ley 3249 y sus disposiciones reglamentarios, establecen que a partir del 3 de enero de 2006, las facturas emitidas por los transportistas internacionales de carga, no deben ser computadas con un crédito fiscal mayor al de la tasa cero, por lo que se revocó la Resolución de Alzada dejando sin efecto la observación del crédito fiscal. Adicionalmente se debe aclarar que, la factura N° 15 emitida por Helu Trans Ltda., fue observada por haberse consignado en la misma el NIT errado del contribuyente, aclaró que la referida factura fue emitida el 12 de enero de 2001, cuando se encontraba en plena vigencia el Registro Único de Contribuyentes (RUC); sin embargo, mediante el art. 25 del DS 27149 de 2 de septiembre de 2003, se autoriza a la Administración Tributaria a sustituir el RUC

por el Número de Identificación Tributaria (NIT) este último entró en vigencia según disposición del art. Único de la RND 10-0025-04, a partir del 1 de enero de 2005. Es así que la referida factura fue emitida consignando el RUC N° 0948159 que correspondía a la empresa y no así el NIT como incorrectamente refirió la Administración Tributaria.

35. **Gastos Varios.** Sobre la factura N° 1923, de Escala S.R.L., por Bs. 4.019,70 por concepto de 14 Banners impresos en Lonas con la leyenda "Nuestro Lugar para Compartir", el contribuyente presentó la orden de pago, cheque por el importe total de la factura y conversión de moneda, que por la explicación del recurso de alzada según inspección ocular sobre el particular, se entiende que son impresos corporativos como publicidad, constituye un gasto administrativo necesario para la empresa, por ello se confirmó la resolución de alzada que reconoce el crédito fiscal.
36. **Mapas y Material de escritorio.** Se evidencia que las facturas corresponden a mapa político y CD digitalizados (mapas) Bolivia, que dada la lejanía de la explotación minera, el personal ejecutivo, operativo y administrativo de la empresa, tiene la obligación de conocer las características físicas de la ubicación del Campamento, por lo que los mapas que contengan información al respecto se constituyen en una fuente necesaria de información; además, siendo que el contribuyente emplea alta tecnología en el proceso productivo que desarrolla, debe contar con material de apoyo de consulta; asimismo, se debe tener presente que en el caso de la actividad minera, los costos de operación y del sistema de producción forman parte de los costos totales de producción que incluyen gastos administrativos, entre los que se encuentran el material de oficina y agendas; en ese entendido, las compras descritas en las facturas Nos. 313, 314, 17131 y 70633, constituyen gastos indirectos necesarios para realizar actividades de producción y comercialización, en consecuencia vinculados a la actividad de la exportación, por lo que se revocó parcialmente la Resolución de Alzada, vale decir, válido el crédito fiscal por las facturas por un total de Bs. 2.262.78.
37. **Once Pólizas de Importación observadas por no contar con sello de aduanas.** Señaló que el último párrafo del art. 8 de la Ley 1990 (LGA) dispone que el hecho generador se perfecciona en el momento que se produce la aceptación de la declaración de mercancías por la Administración Aduanera; por su parte, el segundo párrafo del art. 6 del DS 25870 (RLGA), señala que se entiende aceptada la declaración de mercancías, en el momento de materializarse la numeración de la misma por medio manual o informático. Los tributos aduaneros que se deben liquidar o pagar por la importación, serán los vigentes a la fecha de dicha numeración. Asimismo, la Declaración Única de Importación (DUI), e Instructivo de llenado aprobado mediante Resolución N° RD 01-03-051 de 19 de diciembre de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 356/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

2005 por la Aduana Nacional de Bolivia, en el campo referente al **Nº de Registro y Fecha** correspondiente al inciso A. de la **Página Principal - Aduana de Registro** - (Parte superior derecha de la DUI), consigna el **Número de Registro de la DUI asignado automáticamente por el Sistema Informático de la ANB**, una vez que sea registrada la declaración, conjuntamente con la fecha de asignación de la numeración de registro, conforme lo señalado en el art. 8 de la Ley 1990 (LGA). En este entendido el art. 43-I de la RND Nº 10-0016-07, que norma y reglamenta la imputación del crédito fiscal para el periodo observado, a través de la emisión de las facturas, notas fiscales o documentos equivalentes, señala: *“Conforme lo previsto por la Ley tributaria y como regla general, los créditos fiscales contenidos en las facturas, notas fiscales o documentos equivalentes serán imputados en el periodo fiscal al que corresponda la fecha de emisión del documento”*. Las citadas Declaraciones Únicas de Importación, registran en la parte superior derecha de la Página Principal - Aduana de Registro, en el campo que corresponde al Nº de Registro los Nos C-32494, C-32750 y C-33295, y en el campo correspondiente a la Fecha consignan 07/10/2004, 08/10/2004 y 13/10/2004, respectivamente; por tanto, conforme al art. 43-I de la RND Nº 10-0016-07 que norma y reglamenta la imputación del crédito fiscal, estos serán imputados en el periodo fiscal al que corresponda la fecha de emisión, en este entendido las DUI Nos. C-32494, C-32750 y C33295, por un total como crédito fiscal IVA de Bs. 76.168.- y por GA Bs. 44.434.-corresponden imputar al periodo fiscal Octubre 2004.Por lo que el procedimiento del Régimen de Importación, señala el inciso A) ASPECTOS GENERALES, párrafo cinco, del numeral 10 - Determinación de canal a la Declaración de Única de Importación -, lo siguiente: *“La determinación de canal a la DUI consignada en la Casilla Nº 50, constituye la notificación oficial al Declarante del inicio del control aduanero durante el despacho aduanero”* que se refiere a la Determinación del Canal a la DUI (Verde, amarillo o rojo), mediante el sistema selectivo o aleatorio, regla que se vuelve a repetir en el inciso B) PROCEDIMIENTO, 1 Elaboración de la Declaración Única de Importación y pago de los tributos aduaneros, punto 1.17 - Declarante, señala: *“Verifica en la casilla 50 de la DUI el canal asignado a la declaración. Cuando el canal asignado es rojo o amarillo, este acto se constituye en la notificación oficial al Declarante del inicio de proceso de control aduanero durante el despacho aduanero”*, consiguientemente la Aduana Nacional, a través de la casilla 50, deja expresa constancia de la notificación oficial al Declarante, del inicio del control aduanero durante el despacho aduanero. Asimismo dicha instancia jerárquica verificó las Declaraciones Únicas de Importación Nos. C-32494, C-32750 y C-33295 (fs. 2007, 201 y 2018 de antecedentes administrativos c. 11), donde no se evidenció en la Casilla 50 de los citados documentos, la indicación de Declaración Sin Derecho a Crédito Fiscal o la leyenda Declaración válida para crédito fiscal, sino que en la misma

figuran la leyenda :“Aduana –Aeropuerto CANAL VERDE”, por otro lado se evidenció que no existe prueba de la DUI anticipada correspondiente al periodo febrero 2009, que respalde el ejemplo señalado por MSC en su Recurso Jerárquico y alegatos orales, respecto a la indicación “Sin derecho a crédito fiscal” o la leyenda “declaración válida para crédito fiscal”; en consecuencia, corresponde a esta instancia jerárquica confirmar en este punto la Resolución de Alzada.

38. Finalizó señalando que lo sustentado por la Gerencia Distrital de Impuestos Nacionales carece de sustento jurídico tributario en consecuencia no existe agravio ni lesión de derechos que le hubiera causado la resolución impugnada.

CONSIDERANDO III: Que de conformidad al art. 354. III del Código de Procedimiento Civil, corresponde resolver la causa.

Que de la compulsión de los datos del proceso, se establece que el objeto de la controversia se circunscribe a determinar:

Si la Resolución Jerárquica Impugnada contravino lo dispuesto en el inciso a) del art.8 de la Ley 843; 12 y 13 de la Ley 1489 y el art. 3 del D.S. N° 25465 y los numerales 21 y 22 de la Resolución Administrativa N° 05-0043-99, toda vez que dejó sin efecto la depuración de notas fiscales en atención a que la Empresa Minera San Cristóbal S.A. no demostró que dichas notas fiscales observadas, tienen vinculación a la actividad gravada y se encuentren dentro de su estructura de costos dispuesto por el art. 12 de la Ley 1489, modificado por el art. 1 de la Ley N° 1963.

Una vez analizado el contenido de los actos y Resoluciones Administrativas y los argumentos y defensas formuladas por las partes en la presente controversia, corresponde realizar las siguientes precisiones:

1. Revisados los antecedentes administrativos se evidencia que el 4 de julio de 2008, la empresa Minera San Cristóbal S.A., presentó solicitud de devolución impositiva por el periodos **diciembre 2007**, ante la Gerencia Distrital de Potosí, solicitud que fue aprobada por un monto de Bs. 23.910.385 por el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y Bs. 3.233.700 por Gravamen Arancelario (GA) previa fiscalización, posteriormente se emitió la correspondiente Resolución Administrativa CEDEIM Previa N°23-000501-2009 el 15 de septiembre, estableciendo un monto a devolver mediante Certificados de Devolución Impositiva de **Bs. 19.426.627,01** correspondiente al **IVA** y **Bs.3.137.460,00** correspondiente al **GA.**, asimismo determinó como montos no sujetos a devolución la suma de **Bs. 4.483.757,99** por el IVA y la suma de **96.240** por el **GA**, en virtud de haber constato de que la empresa Minera San Cristóbal registró en su libro de compras facturas que no están relacionadas con la actividad exportadora y por otro lado observó que once pólizas de importación no cumplían las formalidades requeridas (fs.25 a 28 de Anexo 1).



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 356/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

2. Notificada el 16 de septiembre de 2009, con la citada Resolución Administrativa la Empresa Minera San Cristóbal el 6 de octubre de 2009 interpuso recurso de alzada impugnando parcialmente la precitada Resolución Administrativa CEDEIM N° 23-0000501-2009, misma que fue resuelta por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Chuquisaca mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0007/2010 de 12 de febrero de 2010, que resuelve: Primero.- **Revocar Parcialmente**, la Resolución Administrativa CEDEIM PREVIA N° 23-00000501-09 de fecha 15 de septiembre de 2009, emitida por la Gerencia Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), de acuerdo con el siguiente detalle y aclaración: **Respecto del IVA.** a) Sobre la depuración de las facturas de los periodos julio, agosto, septiembre y octubre de la gestión 2000, al no haber prescrito el derecho de la Administración Tributaria para verificar y aprobar las rectificaciones solicitadas, se mantiene incólume la determinación fiscal que asciende a Bs.- 1.193.195,75. b) Crédito fiscal IVA concepto 1.- De las 811 facturas depuradas, por no tener vinculación a la actividad gravada de MSC, Incumplimiento del Proveedor; observaciones por formalidades establecidas en la R.A. N° 05.0043.99 numeral 22 y Otros conceptos: b) 1. Se reconoce las facturas con derecho al crédito fiscal del IVA, conforme se tiene explicado en la parte de Fundamentos Técnico Jurídicos, cuyo importe total asciende a Bs.- 873.322,04 b) 2. Se mantiene incólume la decisión de la Administración Tributaria de depurar las facturas indicadas en los Fundamentos Técnico Jurídicos, por no tener vinculación con la actividad gravada de MSC o por no haber probado con medios fehacientes dicha vinculación, cuyo importe total asciende a Bs.- 1.440.820; c) Pólizas de Importación Observadas IVA.- De las once (11) pólizas de Importación observadas por la Administración Tributaria, porque adolecen de formalidades requeridas: c).1. Se reconoce el derecho al crédito fiscal de una póliza que asciende a Bs.- 2.570,00 c).2. Se mantiene incólume la depuración de diez (10) pólizas observadas, que ascienden a Bs.- 226.524,00. Pág. 136 a 137 d) Facturas 42 y 52 emitidas por la empresa San Cristóbal TESA, conforme la explicación realizada en los Fundamentos Técnicos Jurídicos, se mantiene incólume la depuración realizada que asciende a Bs.- 747.323,45. **Respecto del G.A.** a) Se reconoce el derecho al crédito fiscal respecto del GA de una póliza de importación que asciende a un total de Bs.- 979,00 b) Se mantiene firme, la depuración de diez (10) Pólizas de Importación por un importe total de Bs.- 95.261,00 respecto al Gravamen Arancelario GA (fs. 30 a 41 de Anexo 1 y 269 a 337 de Anexo 2).
3. El 9 de marzo de 2010 interponen recurso jerárquico la Gerencia Distrital de Potosí y la Empresa Minera San Cristóbal, habiendo la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitido la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0164/2010 de 14 de mayo de 2010, **Revocando parcialmente** la Resolución de Alzada ARIT/CHQ/RA 0007/2010, de 12 de febrero de 2010, en la parte referida en el punto IV.4.3, facturas que no tienen vinculación con la actividad gravada y deficiencias en su emisión; manteniendo firme lo establecido en la Resolución de Alzada, que confirmó la observación

al incremento de crédito fiscal IVA en las declaraciones juradas rectificatorias (IV.4.2) y las observaciones relacionadas con pólizas de importación (IV.4.4 y IV.4.5); en síntesis, confirma la depuración del Crédito Fiscal por IVA y GA de Bs3.605.582.- y deja sin efecto la depuración del crédito fiscal IVA y GA por Bs974.414, y deducir de la solicitud de CEDEIM correspondiente al período fiscal diciembre 2007, de Bs23.910.385.- por IVA y Bs3.233.700.- por GA, el importe observado de Bs3.510.321.- por IVA y Bs95.261.- por GA, respectivamente, estableciendo un monto a devolver a la empresa Minera San Cristóbal por IVA y GA la suma de **Bs23.538.503.-**; conforme al inc. a) del art. 212-I de la Ley 3092. (fs. 411 a 605 y 812 a 928 de Anexo 3 y 4).

Relacionados así los hechos suscitados en instancia recursiva corresponde resolver la controversia planteada conforme a las siguientes consideraciones:

- a) En el presente caso es necesario precisar que los exportadores nacionales conforme a los arts. 11 de la Ley 843, 12 y 13 de la Ley de Exportaciones 1489, modificados por los arts. 1 y 2 de la Ley 1963, reciben la devolución de los impuestos internos al consumo y los aranceles de importación, incorporados en los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora, sustentada en el principio de la Neutralidad Impositiva, cuya finalidad es la de garantizar la competitividad de las exportaciones nacionales en el mercado internacional. Esta devolución impositiva es materializada a través del Certificado de Devolución Impositiva (CEDEIM), que es el mecanismo legal para la devolución impositiva a los exportadores. En ese sentido el art. 125 del Código Tributario ha definido a la devolución impositiva, como: *"...el acto en virtud del cual el Estado por mandato de la Ley, 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 la devolución, la cual establecerá su forma, requisitos y plazos"*, asimismo la Ley de Exportaciones en los arts. 12 y 13 de la Ley 1489, modificados por los arts. 1 y 2 de la Ley 1963, ha establecido como requisito para la devolución impositiva en aplicación del principio de neutralidad impositiva y evitar la exportación de componentes impositivos, que los **costos y gastos** se encuentren **vinculados a la actividad exportadora**.
- b) Asimismo el art. 3 del DS 25465 de 23 de julio de 1999, que reglamenta la devolución de los impuestos a las Exportaciones, dispone que la determinación del crédito fiscal para las exportaciones, se realizará bajo las mismas normas que rigen para los sujetos pasivos que realizan operaciones en el mercado interno, conforme a lo dispuesto en el art. 8 de la Ley 843; por su parte, el inc. a), del art. 8 de la Ley 843, dispone que el Crédito Fiscal IVA, resulta de aplicar la alícuota correspondiente, *"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 los hubiesen facturado o cargado mediante documentación equivalente en el período fiscal que se liquida. Sólo darán lugar al cómputo de crédito*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 356/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

fiscal, las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen" (las negrillas fueron añadidas). En ese entendido la citada norma, establece como requisito de la procedencia del cómputo del crédito fiscal IVA, **las compras o adquisiciones de bienes o servicios en la medida que se vinculen con la actividad gravada**; no obstante, el análisis de la vinculación o no, de las compras con la actividad gravada, debe realizarse en concordancia con lo establecido en los arts. 7 y 15 del DS 24051 que reglamenta el Impuesto a las Utilidades de las empresas, dado que las compras consideradas como gastos, que generen simultáneamente crédito fiscal, deben tener relación con los gastos deducibles para la determinación de la Utilidad Neta Imponible.

- c) En definitiva, y en aplicación de los arts. 4 y 8 de la Ley 843 (Texto Ordenado) art. 8 del DS 21530, en sentido que el contribuyente para beneficiarse con el cómputo del crédito fiscal producto de las transacciones que declara debe cumplir con tres requisitos; que son: 1) Estar respaldado con la factura original; 2) Que se encuentre vinculado a la actividad gravada; y 3) Que la transacción se haya realizado efectivamente.
- d) En el caso de autos, la administración tributaria demandante, adujo que la Resolución Jerárquica impugnada dejó sin efecto la depuración de crédito fiscal IVA y GA contenidas en notas fiscales que no están relacionadas con la actividad exportadora como ser gastos financieros por transferencia de fondos y comisiones bancarias, gastos por consultoría, auditoría a Estados Financieros, asesoramiento y honorarios profesionales, gastos que no se encuentran sustentados con comprobantes que de muestren la vinculación (hospedaje, vuelos expresos, comedor, gastos sin contratos), observaciones a la deficiente emisión de facturas sin el requisito observado y pólizas de importación sin cumplir formalidades, empero, no especificó el número de facturas por esos conceptos ni desvirtuó los fundamentos esgrimidos por la Autoridad impugnada para dejar sin efecto la depuración de crédito fiscal, en ese sentido y en aplicación del principio de eficacia este tribunal abordará el reclamo efectuado conforme fue solicitado.
- e) Con relación a las notas fiscales observadas por no tener vinculación con la actividad exportadora de la Empresa Minera San Cristóbal relacionadas a consultorías, efectuada por CONSULMET S.R.L., Jordán & Jordán S.R.L., Intertek Testing Serviceies, Fundación Bartolomé de las Casas, PA & Parteners S.R.L., CEAS, Vivian Barrios Barzola, AEZ S.R.L., Extend comunicaciones Bolivia S.R.L., Diagnosis, Víctor Manuel Miranda Salinas, Sergio Barrios Antelo y COACOM; correos observados, cuotas a Asociaciones, gastos de campamento honorarios profesionales de Sofía Van Renterghem, PriceWaterHouseCoopers S.R.L., servicios legales; arquitectura e ingeniería S.R.L., publicaciones, gastos varios, compras varias, gastos y material de escritorio; detallados y justificados en la contestación a la demanda, tienen vinculación indirecta, ya que dichos gastos indirectos son los que se

acumulan al costo de producción pero que no son fácilmente identificables en el producto, ya que son para el funcionamiento de la empresa, respecto al cual en instancia jerárquica el contribuyente presentó documentación de reciente obtención que fue valorada por dicha instancia con los que justificó objetivamente y fehacientemente la vinculación a la actividad exportadora.

- f) Respecto a la observación de las facturas por aspectos formales, se debe señalar que dicho incumplimiento de las formalidades en la emisión de dichas facturas, no son responsabilidad de la empresa Minera San Cristóbal, sino de los emisores de las facturas, en ese sentido las facturas llenadas de manera diferente se consideran válidas para la recuperación de crédito fiscal, además conforme a la jurisprudencia desarrollada por éste Tribunal Supremo, si la factura es respaldada por otra prueba registrada en la contabilidad, el crédito fiscal es válido, como ha ocurrido en el presente caso donde la Autoridad General de Impugnación Tributaria ha hecho mención del respaldo de las facturas de forma detallada e inclusive tratándose de detalles ínfimos como la falta de detalle precios unitarios, sobrescrito, etc.
- g) Con relación a las pólizas de importación observadas por formalidades, se debe aclarar que la administración observó el crédito fiscal emergente de 11 pólizas de importación, de las cuales la Resolución jerárquica verificó que las DUI Nos. C-32494, C-32750 y C33295 con fecha de 7/10/2004, 08/10/2004 y 13/10/2004, respectivamente; y conforme al art. 43.I de la RND N° 10-0016-07 que norma y reglamenta la imputación del crédito fiscal, estos serán imputados en el periodo fiscal al que corresponda la fecha de emisión, en este entendido las citadas DUIs, por un total de crédito fiscal IVA de Bs76.168.- y por GA Bs44.434.-corresponden imputar al periodo fiscal Octubre 2004, en consecuencia mantuvo vigente la depuración de crédito fiscal de estas 3 pólizas, realizada por administración tributaria así como la resolución de alzada. Asimismo se mantuvo vigente la depuración del crédito fiscal emergente de las Pólizas de Importación Nos. 1989650-3, 1995226-1, 1995225-9, 1932260-8, 2036998-8, 2115282-3 y C-53518, debido a que el contribuyente, no aportó pruebas a las observaciones de la Administración Tributaria, y de la DUI C-53518 por haber sido presentada en fotocopia simple, en ese sentido se tiene que la autoridad impugnada confirmó en su totalidad las 10 pólizas de importación observadas por la administración tributaria y la resolución de la alzada, únicamente dejó sin efecto la depuración del crédito fiscal de la DUI C-52003 con crédito fiscal IVA de Bs. 2.570 y GA Bs. 979, observada por no contar son sello de la Aduana Nacional, como lo hizo la resolución de alzada, debido a que la administración tributaria no justificó legalmente dicha observación.
- h) En conclusión se debe manifestar que lo aseverado por la administración demandante en sentido que se vulneró lo dispuesto el inciso a) del art.8 de la Ley 843; 12 y 13 de la Ley 1489 y el art. 3 del D.S. N° 25465 y los numerales 21 y 22 de la Resolución Administrativa N° 05-0043-99, no resultan evidentes, toda vez que las facturas observadas y dejadas sin efecto tienen vinculación a la actividad



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 356/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

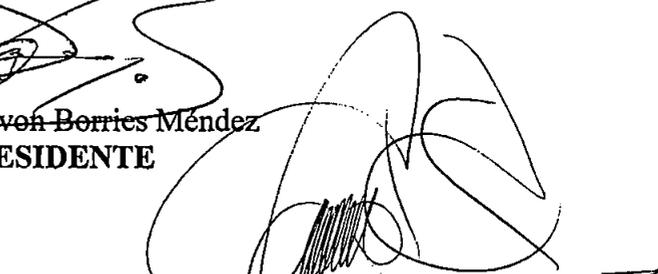
gravada de la empresa Minera San Cristóbal y por lo tanto se encuentran dentro de su estructura de costos dispuesto por el art. 12 de la Ley 1489, modificado por el art. 1 de la Ley N° 1963 que determina que los exportadores de mercancías y servicios recibirán la devolución de impuestos incorporados en los costos u gastos vinculados a la actividad exportadora en consecuencia no existe agravio ni lesión de derechos que le hubiera causado la resolución impugnada, más aun si no enervó los fundamentos de esta última.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, de conformidad a los arts. 4 y 6 de la Ley 620 y los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, declara **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 195 a 199, interpuesta por la Gerencia Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales de Potosí, representada por Zenobio Vilamani Atanacio contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en consecuencia se deja firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0164/2010 de 14 de mayo.

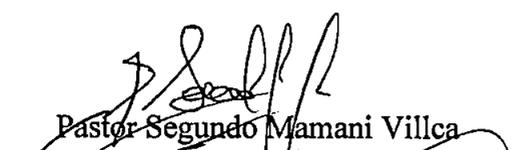
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada.

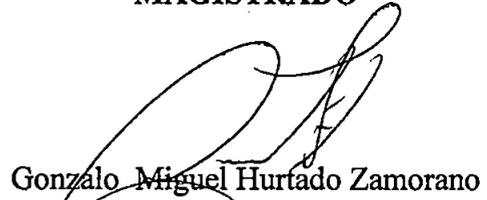
Regístrese, notifíquese y archívese.

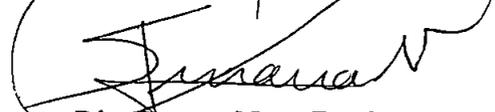

Jorge Isaac von Borries Méndez
PRESIDENTE


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

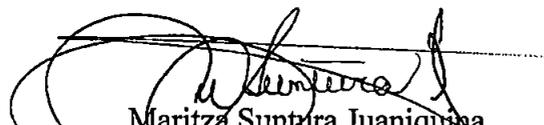

Remulo Calle Mamani
DECANO

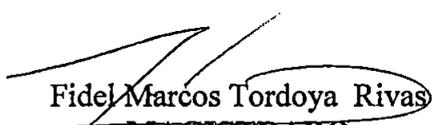

Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mereado Guzmán
MAGISTRADA

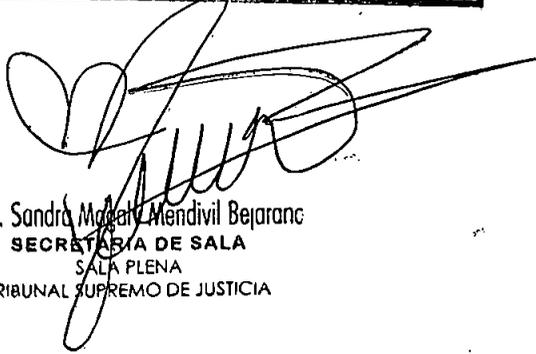

Maritza Suntura Juaniquima
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


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

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2015.....
SENTENCIA N° 436... FECHA 7 de octubre
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1213.....
Colective
VOTO DISIDENTE:



Abog. Sandra Magari Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA