



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

1-12-17  
8:08

## SALA PLENA

28

**SENTENCIA:** 458/2017.  
**FECHA:** Sucre, 28 de junio de 2017.  
**EXPEDIENTE:** 490/2014.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** Jorge Isaac von Borries Méndez.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contenciosa administrativa de fs. 58 a 61 interpuesta por la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, la contestación a la demanda de fs. 97 a 101, los antecedentes del proceso y la emisión de la resolución impugnada.

### I.1 ANTECEDENTES DE HECHO DE LA DEMANDA.

La Administración Tributaria, en uso de las atribuciones conferidas por el Código Tributario Boliviano, mediante el Departamento de Fiscalización dependiente de la Gerencia GRACO Santa Cruz del SIN, procedió a la verificación de las obligaciones impositivas del contribuyente Servicios Generales "LA CAÑADA" SRL., con el objeto de comprobar el cumplimiento que éste ha dado a las disposiciones legales relativas al Impuesto al Valor Agregado IVA, "Verificación Especifica Crédito Fiscal" referente únicamente a las facturas de compras detalladas en el F-7520 cuyas diferencias fueron detectadas a través de cruces de información, las mismas declaradas por el sujeto pasivo en los meses de julio, agosto y septiembre de 2010 estableciendo una deuda tributaria de UFV 33.366, equivalente a Bs. 59.987, monto que incluye tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses, multa por omisión de pago, correspondiente al Impuesto al Valor, sobre el cuál se emitió la Resolución Determinativa N° 17-00367-12 de 17/12/2012 notificada al contribuyente mediante cedula el 7/01/2013, la misma que es recurrida mediante el recurso de alzada dictándose la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0870/2013, e impugnada mediante recurso jerárquico, habiéndose dictado la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0369/2014 de 11 de marzo.

### I.2. FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA.

**Sobre la depuración de Crédito Fiscal de la factura N° 58381 emitida por YPFB y facturas Nos. 3917 y 3928 emitidas por E&M Consultores y Auditores, señala lo siguiente:**

Al respecto señala el art. 104 de la Ley 2492, que refiere sobre el procedimiento de fiscalización, norma que fue cumplida por la Administración Tributaria al momento de verificación y fiscalización sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los sujetos pasivos, por lo que no ha realizado actuaciones ilegales, además de haber aplicado objetivamente la normativa, siguió lo procedimiento de fiscalización,

atendió todas las solicitudes y requerimientos del contribuyente, valoró todos los descargos presentados como pruebas presentadas en la Orden de Verificación N° 0012OVI08987, y tales acciones son determinantes para evidenciar que no existió violación alguna, sino una simple disconformidad con la aplicación de la norma tributaria, habiéndose respetado los derechos y garantías del contribuyente, y que de la lectura de la resolución jerárquica pretende favorecer al recurrente dejando sin efecto la depuración del Crédito Fiscal correspondiente a los periodos abril, mayo y junio de 2010. Asimismo transcribe el art. 27 de la Ley 2341.

Señala que, no es evidente que la AGIT valide las notas fiscales Nos. 3917 y 3928 toda vez que las observaciones establecidas por la Administración Tributaria surgen a consecuencia del cruce de información entre las ventas informadas por los proveedores y las compras informadas por el sujeto pasivo encontrándose diferencias en las facturas detalladas en el Anexo de la Orden de Verificación N° 0012OVI08987 y que revisada dicha verificación se evidenció que existen facturas que no cumplen con los requisitos para el beneficio del crédito fiscal, identificadas por el cód. 3, sin embargo el contribuyente no presentó documentación contable financiera o medio probatorio de pago que demuestre la procedencia y cuantía del crédito fiscal consignada en las notas fiscales siendo erróneos los argumentos de la AGIT, validando las notas fiscales emitidas por E&M Consultores y Auditores, las cuales no cumplen con lo establecido por el art. 70 núm. 4 de la Ley 2492 ya que el contribuyente está obligado a respaldar sus actividades con documentación contable fehaciente que al respecto el art. 2 de la Ley 843, señala que para los fines del IVA, se considera venta a toda transferencia a título oneroso que importe la transmisión de dominio de cosas muebles, onerosidad que debe demostrarse a través de los medios de pago documentado (cheque bancario, o documento que certifique que la transacción se haya realizado), además de la factura e ingreso a almacén; Asimismo señala, que, E&M Consultores y Auditores de Celio Camacho Sagredo con NIT 2920430012 también tiene facturas con el nombre del contribuyente Import Export J&N de Celio Camacho Sagredo, consecuentemente dichas transacciones no cumplen lo establecido por el art. 76 del Código Tributario Boliviano para que sean validadas para beneficiarse con el crédito fiscal al contribuyente, por lo que no son evidentes los argumentos señalados en la Resolución Jerárquica.

En relación a la factura N° 58381 emitida por YPF (gas), señala que, la nota fiscal fue registrada en la fecha de pago y no en la fecha de emisión, como lo establece el art. 8 y 10 de la Ley 843, parágrafo I del art. 43 de la RND N° 10.0016.07, que esta última establece que los créditos fiscales contenidos en las facturas, notas fiscales o documentos equivalentes serán imputados en el periodo fiscal al que corresponda en la fecha de emisión del documento y art. 2 num. II de la RND 10.0032.07, por lo tanto la nota fiscal declarada por el contribuyente en una fecha distinta al emitido por su proveedor carece de respaldo legal no siendo válida para crédito fiscal, así también lo reconoce la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0870/2013.

Concluye manifestando, que el contribuyente no cumplió a cabalidad con sus obligaciones tributarias, y que las facturas no cumplen los requisitos establecidos en la norma para ser utilizados como crédito fiscal,



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 490/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

observaciones que dieron origen a los reparos en el Impuesto al Valor Agregado, no habiendo presentado la documentación suficiente que desvirtuó las observaciones, contraviniendo lo señalado por los arts. 35, 37 y 44 del Decreto Ley 14379, así como los arts. 17 y 70 de la Ley 843, art. 1 inc. a) y Arts. 5, 8, 12 del DS. 21530 Reglamento al Impuesto al Valor Agregado, la misma que fue plasmada en la Resolución Determinativa.

### **I.3. PETITORIO.**

Concluye solicitando se dicte sentencia revocando parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT/RJ 0369/2014 y se declare firme y subsistente la Resolución Determinativa 17-00367-12 de 17 de diciembre de 2012.

## **II. DE LA CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA.**

Citada la autoridad demandada se apersona Daney David Valdivia Coria en su condición de Director Ejecutivo General de la AGIT, quien contesto negativamente la demanda contenciosa administrativa por memorial presentado el 29 de octubre de 2014, cursante de fs. 97 a 101, sobre la base de lo siguiente:

Respecto a la diferencia en las facturas Nos. 3917 y 3928, señala que, los fundamentos de la demanda son solo exposiciones generales, que no contiene los requisitos señalados en el CPC, es decir no contiene los hechos en que se funda, expuestos con claridad y precisión; a más de ello, esta instancia verifico que las mismas fueron emitidas por E&M Consultores y Auditores, por los servicios de asesoramiento del mes de julio y agosto de 2010, las cuales se encuentran respaldadas con 1) comprobantes de Diario Nos. 70024 y 80021, en los que se registra las transacciones con la cuenta acreedora 21202002 "Honorarios por pagar", contra la cuenta deudora "51201007-Honorarios profesionales". 2) comprobante de Egresos Nos. 413 y 468, en los que se registran los asientos contables correspondientes al pago de la cuenta por pagar, cuya cuenta acreedora es "11101002-Caja moneda extranjera" contra la cuenta "21202002-Honorarios por pagar" por Bs 750, cada uno, notas del proveedor solicitando el pago de las facturas por servicios de "transcripción de datos de ingresos, egresos, traspasos, liquidación de impuestos y asesoramiento tributario". 3) recibos N° 133 y 997306 por Sus 750 de E&M. 4) Declaraciones Juradas de los formularios 200 con Nos. De Orden 7032330751 y 7032386749 del proveedor en el que declara por ventas Bs 13.062 por el período agosto de 2010 (importes superiores a lo facturado). 5) Consulta de dosificación de las facturas en cuestión. 6) Libro de Compras IVA del recurrente en el que registra las facturas Nos. 3917 y 3928 de 21 de julio de 23 de agosto de 2010 respectivamente. 7) Nota de 26 de junio de 2012 por la cual el proveedor certifica haber emitido las notas fiscales Nos. 3917 y 3928 que fueron canceladas y declaradas ante el Servicio de Impuestos Nacionales, de lo que resulta evidente que el sujeto pasivo presentó documentación contable sobre las citadas facturas observadas en el presente punto, debiendo considerarse dicha documentación en medio de pago valido y que el receptor de la factura no es responsable del comportamiento tributario del emisor de la misma,

consiguientemente la documentación señalada y detallada respalda la transacción de las facturas observadas por la Administración Tributaria.

En relación a la factura N° 58381 emitida por YPFB, que fue observada por ser registrada en la fecha de pago y no en la fecha de emisión; al respecto está instancia evidenció que dicha factura fue emitida por consumo de gas del mes de agosto de 2010, observada con el Código 4.2 porque fueron registradas en la fecha de pago y no en la fecha de emisión, es decir en el mes de septiembre de 2010, nota fiscal que registra de forma impresa datos de la hora y fecha de pago, refrendados en la parte posterior por el sello de cancelación del Banco FIE, que consignan la misma fecha de pago, lo cual no era posible que la empresa de Servicios Generales la Cañada SRL., registre la factura mencionada en el periodo fiscal de la fecha de la emisión de la factura, cuando todavía no se había emitido la misma, cuyo incumplimiento no es atribuible al usuario, sino al que presta el servicio, es decir a YPFB; fundamento este de la Resolución Jerárquica el cual no fue desvirtuado por la Administración Tributaria en su demanda, a ese fin transcribe el acápite IV.3.3 de la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0369/2014. Asimismo señala que, los argumentos citados en la demanda contenciosa administrativa no desvirtúan los fundamentos técnico jurídico expuestos por la AGIT, señalando como precedente la Sentencia N° 238/2013 de 5 de julio de 2013, limitándose el demandante a realizar afinaciones generales y no precisas, sin exponer razonamientos de carácter jurídico por las cuales cree que su pretensión no fue valorada correctamente por la AGIT, y que el Tribunal no puede suplir la carga argumentativa del demandante, más aun cuando la resolución jerárquica ahora cuestionada se encuentra debidamente fundamentada y tiene como precedente las Sentencias 510/2013 de 27 de noviembre, 215/2013 de 26 de junio, dictadas por el mismo Tribunal Supremo de Justicia. Por último cita el Sistema de Doctrina Tributaria SIDOT V.3, Resolución Jerárquica STG-RJ/0221/2006 y la jurisprudencia descrita en la Sentencia N° 0228/2013 de 2 de julio, el cual refiere a la prohibición de incorporar a una demanda nuevos aspectos que no fueron observados en su momento, con el fin de no vulnerar el principio de congruencia e igualdad, Sentencia 272/2012 de 15 de noviembre, 510/2013 de 27 de noviembre.

## **II.2. PETITORIO.**

La autoridad demandada solicita se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales.

## **III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.**

A efecto de resolver, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso informan lo siguiente:

Orden de Verificación N° 0012OVI08987 de 21 de mayo de 2012, notificada mediante cédula al representante legal de Servicios Generales "La Cañada" SRL., con alcance Impuesto al Valor Agregado derivado de la verificación del crédito fiscal contenido en las facturas declaradas por el contribuyente que se detalla en anexo adjunto, de la gestión 2010 de los



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

Exp. 490/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

periodos de julio, agosto y septiembre, con el objeto de establecer el cumplimiento de las obligaciones tributarias, cursante de fs. 2 a 3 y 8 del anexo 3.

Acta de Recepción de Documentos del SIN, de 14 de junio de 2012, presentada por Servicios Generales "La Cañada" SRL., cursante de fs. 12 a 14.

Resolución Determinativa N° 17-00367-12 de 17 de diciembre de 2012, que resuelve, "Primero.- Determinar de oficio, por conocimiento cierto de la materia imponible, las obligaciones impositivas del contribuyente Servicios Generales "La Cañada" SRL., la misma que asciende a 33.366 UFVs., equivalente a Bs 59.987; Segundo.- Calificar la conducta del contribuyente por el impuesto, periodo y/o aspecto detallados en el alcance de la orden de verificación, como "Omisión de Pago" por adecuarse la conducta a lo establecido por el art. 165 de la Ley 2492 y art. 42 del DS 27310, sancionándose con una multa igual al 100%, sobre el Tributo Omitido, expresado en Unidades de Fomento de la vivienda a la fecha de vencimiento cuyo importe es de 14.987 UFVs., de acuerdo al art. 160 numeral 3 de la Ley 2492 y art. 42 del DS 27310; Tercero.- Sancionar al sujeto pasivo, con la multa por Incumplimiento de Deberes Formales, en previsión de los artículos 162 y 169 parágrafo I del Código Tributario Boliviano, caso 3) del numeral 1 y Art. 18 del numeral 3 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, debido a que no registró correctamente la factura de compra en el Libro de Compras IVA de los períodos fiscales señalados en cada acta, contraviniendo lo dispuesto en el art. 70 de la Ley 2492 y el art. 47 de la RND N° 10.0016.07 de 18 de mayo de 2007, cuya sanción se encuentra prevista en el art. 162 del Código Tributario Boliviano y numeral 3.2 del anexo consolidado de la RND N° 10-0037-07, multa pagada por el sujeto pasivo, encontrándose en consecuencia extinguida la sanción, en virtud del art. 159 inc. b) de la citada norma; Cuarto.- Intimar al sujeto pasivo para que en el término de 20 días, de su legal notificación cancele el monto determinado (...); Quinto.- Comunicar al contribuyente que, si realiza el pago dentro de los 20 días siguientes a la notificación con la presente Resolución Determinativa y antes de la interposición de recurso alguno, podrá acogerse a la reducción de Sanciones de acuerdo a lo previsto en el art. 156 num. 2 de la Ley 2492 (...); cursante de fs. 172 a 187 del Anexo 3.

Recurso de Alzada interpuesto por Servicios Generales La Cañada SRL., resuelto mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0870/2013 de 16 de diciembre, por el que Revoca parcialmente la Resolución Determinativa N° 17-00367-12 de 17 de diciembre, dejando sin efecto el tributo omitido por 891 UFVs equivalente a Bs. 1378, asimismo mantiene firme y subsistente el tributo omitido por 14.096 UFVs equivalente a Fs 21.860, debiendo la Administración Tributaria reliquidar la deuda tributaria a la fecha de pago conforme el art. 47 de la Ley 2492, incluyendo la multa por Omisión de Pago prevista en el art. 165 del mismo cuerpo legal, cursante de fs. 208 a 223 del anexo 2.

Recurso Jerárquico interpuesto por Servicios Generales La Cañada SRL., y la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del SIN, resuelto mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0369/2014 de 11 de

marzo, pronunciada por la AGIT, que revoco parcialmente la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0870/2013, en lo referido a la factura N° 58381 emitida por YPFB Redes de Gas y Ductos Santa Cruz y confirma la revocación de las facturas Nos. 3917 y 3928 emitidas por E&M Consultores y Auditores; en consecuencia sin efecto y valor legal la Resolución Determinativa N° 17-00367-12 de 17 de diciembre, cursante de fs. 300 a 310.

En el curso del proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Código de Procedimiento Civil, en vista de que aceptada la respuesta a la demanda por decreto a fs. 115, en cumplimiento a lo dispuesto en el art. 354-II del Código de Procedimiento Civil, réplica cursante de fs. 119 a 121, dúplica cursante de fs. 125 a 126 del expediente, respuesta del tercer interesado Servicios Generales "La Cañada" SRL., cursante de fs. 85 a 91. Concluido el trámite se decretó a fs. 127, "autos para sentencia".

#### **IV. SOBRE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.**

Del análisis y compulsas de los antecedentes señalados, en relación con los datos procesales y la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0369/2014, que resuelve el Recurso Jerárquico impugnado, se tiene que la controversia radica en:

1. La entidad demandante afirma que, la decisión de la AGIT al otorgar al contribuyente el derecho al cómputo del crédito fiscal de las facturas N° 3917 y 3928 emitidas por E&M Consultores y Auditores, vulneró los intereses de la Administración Tributaria, porque el contribuyente, no podía beneficiarse con dicha factura por haber incumplido la previsión de los arts. 44 del Código de Comercio y el numeral 4 del art. 70 de la Ley N° 2492.
2. Si, la factura N° 58381 emitida por YPFB, que fue registrada en la fecha de pago y no en la fecha de emisión, carece de respaldo legal para ser sujeta a crédito fiscal.

**1. Respecto al primer punto de controversia, "La entidad demandante afirma que la decisión de la AGIT al otorgar al contribuyente el derecho al cómputo del crédito fiscal de las facturas N° 3917 y 3928 emitidas por E&M Consultores y Auditores, vulneró los intereses de la Administración Tributaria, porque el contribuyente, no podía beneficiarse con dicha factura por haber incumplido la previsión de los arts. 44 del Código de Comercio y el numeral 4 del art. 70 de la Ley N° 2492", se establece lo siguiente:**

En lo referente a la depuración del crédito fiscal IVA; es pertinente manifestar que el crédito fiscal, se origina como efecto de las compras, adquisiciones, contrataciones o importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzados por el gravamen, que se les hubiesen facturado en el período fiscal que se liquida, monto sobre el que se les aplicará la alícuota



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 490/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

general del 13 %, y vinculadas con la actividad sujeta al tributo, y solo darán lugar al cómputo del crédito fiscal, las notas fiscales o facturas que se vinculen con las operaciones gravadas por el que el contribuyente es responsable, lo contrario originará la depuración del crédito fiscal, en el presente caso del IVA por facturas depuradas por no haberse demostrado efectivamente la transacción realizada por la empresa. En tal sentido, el art. 8.a) de la Ley N° 843 en su segundo párrafo, precisa que sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen; en ese sentido en complementación con ello para que el eventual contribuyente se beneficie con el crédito fiscal producto de las transacciones que declaró, debe cumplir con tres de los requisitos establecidos en los arts. 4, 5, 7 y 8 de la Ley N° 843 y art. 8 del DS N° 21530, a saber: **1) La transacción debe estar respaldada con factura original; 2) Que se encuentre vinculada con la actividad gravada; y, 3) Que la transacción se haya realizado efectivamente.**

Ahora bien en el caso de autos, conforme a la controversia identificada, se tiene que, el recurrente, refiere que: “el contribuyente no ha presentado la documentación suficiente que desvirtuó las observaciones referidas determinándose que no es válido el crédito fiscal emergente de las notas fiscales observadas después de la valoración de descargos por consiguiente dan origen al impuesto no pagado en el Impuesto al Valor Agregado, constituyendo la contravención tributaria de omisión de pago (...); al respecto, conforme a lo señalado, se tiene que para beneficiarse con el crédito fiscal, los contribuyentes deben cumplir con ciertos requisitos, como son obtener **la factura fiscal**, que el gasto esté **vinculado** a la actividad gravada y que **la transacción se haya realizado efectivamente**; es decir, que debe acreditarse que se hizo un desembolso a cambio del producto y que éste se encuentra registrado en la contabilidad y en los inventarios, demostrándose también, cómo se hizo el pago y monto destinado a dicha transacción, a ese fin se tiene que cursa en antecedentes 1) Copia de la factura Nos. 3917 y 3928 emitidas por E&M Consultores y Auditores, cursante a fs. 33 y 52 del anexo 3, 2) Comprobantes de diario Nos. 70024 y 80021 cursantes a fs. 34 y 53 del anexo 3, 3) Comprobante de egreso Nos. 413 y 468 cursantes de fs. 35 a 36 y 54 a 55 del anexo 3, 4) Solicitud de pago de servicio del mes de julio/10 realizado por el Jefe Administrativa E&M Consultores y Auditores cursante a fs. 37, 5) Solicitud de pago de servicio del mes de agosto/10 realizado por el Jefe Administrativa E&M Consultores y Auditores cursante a fs. 56 del anexo 3, 6) Recibos de pago Nos. 0133 y 997306 por el monto de Bs.750 cursantes a fs. 38 y 57 del anexo 3, 7) Hojas legalizadas de compras reportadas por el contribuyente La Cañada SRL., por un total de facturas de Bs. 5.032.50 cada una, cursante a fs. 39 y 58 del anexo 3, 8) Formularios 200 de 16 de agosto de 2010 y 15 de septiembre de 2010, por Ventas y/o servicios, el primero por un monto de Bs. 13062 y el segundo por Bs. 9106 cursantes a fs. 41 y 60 del anexo 3, 9) Constancias de libro de presentación de compras y ventas de los periodos julio y agosto de 2010 cursantes a fs. 44 a 63 del anexo 3, 10) Libro de compras IVA cursante de fs. 46 a 48 y 65 a 66 y 11) Certificación de Emisión de Facturas emitido

por Gerente General E&M Consultores y Auditores, cursante a fs. 50 del anexo 3, documentos estos que cumplen lo previsto por el art. 40 del Código de Comercio y art. 70 num. 4 de la Ley 2492, que conforme el principio de verdad material descrito por el art. 4 inc. d) de la Ley 2341, demuestran la exigencia de los requisitos señalados precedentemente, específicamente en lo referente a la transacción realizada entre los Servicios Generales "La Cañada SRL" y E&M Consultores y Auditores, consecuentemente, no resulta evidente lo afirmado por el demandante, puesto que las transacciones se encuentran respaldados, actividades en las que se anota y registra todo ingreso y todo gasto, los medios de pago emergentes de las facturas Nos. 3917 y 3928 correspondiendo el crédito fiscal conforme los arts. 4, 5 y 8 de la Ley 843 y art. 8 del DS 21530.

A más de lo expuesto, bajo los argumentos expuestos y la documentación antes citada, constituyen prueba de los hechos alegados conforme el art. 76 de la citada Ley, en estricto cumplimiento del art. 70 de la Ley 2492, además de ser documentos que demuestran la transacción en previsión del art. 66 numeral 11 de la misma Ley, que conforme a la normativa descrita y a la valoración razonable de la prueba, siendo esta una labor privativa de los jueces ordinarios y por consiguiente de este Tribunal Supremo, determinar su valoración, se advierte que esta acción fue advertida por la AGIT al momento de la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0369/2014, de lo que resulta imperante buscar el conocimiento de la realidad de los hechos en busca de la verdad conforme el principio de verdad material, que en el presente caso se encuentran plasmadas en las facturas y documentación cursante de fs. 33 a 66 del anexo 3 presentadas por Servicios Generales "La Cañada" SRL., no pudiendo ignorarse las mismas por cuanto demuestran la veracidad de los hechos, los cuales conllevan a realizar un análisis conforme a la sana crítica en previsión al nuevo modelo de Estado, establecido en el art. 81 de la Ley 2492 establece que "(...) se apreciaran conforme la reglas de sana crítica siendo admisibles solo aquellas que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad..." concordante con el art. 77 y 215 del citado Código al establecer que: "podrá hacerse uso de todos los medio de prueba admitidos en derecho...". De lo que se colige que conforme el principio de informalismo y favorabilidad, siempre que exista duda sobre la admisión y producción se estará a favor de esta última. Bajo ese contexto, se concluye que la Resolución Jerárquica al confirmar la revocación de las facturas Nos. 3917 y 3928 emitidas por E&M Consultores y Auditores, reconociendo el derecho al cómputo del crédito fiscal adecuo su conducta conforme la normativa expuesta al exordio.

**2. Si, la factura N° 58381 emitida por YPFB, que fue registrada en la fecha de pago y no en la fecha de emisión, carece de respaldo legal para ser sujeta a crédito fiscal.**

Respecto a la segunda controversia corresponde señalar que:

En la especie, de la revisión de la documental que discurre a fojas 68 del anexo 3, se establece que la factura 58381, fue emitida por YPFB Redes de Gas y Ductos Santa Cruz, con número de autorización 78040019403, consigna de forma preimpresa la siguiente información: **Mes de la Factura: 31 de agosto de 2010**, Mes de facturación Agosto de 2010,



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 490/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

Nombre: Servicios Generales "La Cañada" SRL., NIT/CI: 1026139021, constando el sello **de "Cancelado" del Banco Fie, con fecha 13 de pago 13 de septiembre de 2010**, Cancelado: Bs. 168.151.81, **curso sello de legalizado de Impuestos Nacionales del original presentado por el contribuyente.**

Asimismo fluye también de los antecedentes administrativos que, el contribuyente presentó documentación consistente en Comprobante de Egreso N° 505 por un monto de Bs. 168.151.81, cursante a fs. 69 del anexo 3; Hoja de Compras Reportadas por el Contribuyente Servicios Generales "La Cañada" SRL., de 20/06/2012, Razón Social Y.P.F.B. Redes de Gas Santa Cruz, número de factura 58381, fecha de factura 13/09/2010, total factura 168.151.81, cursante a fs. 70 del anexo 3; Hoja de Ventas Reportadas por el Contribuyente Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos, de 21/06/2012, Razón Social Servicios Generales "La Cañada" SRL., número de factura 68381 (quiso decir 58381 conforme aclaración descrita), fecha de factura 31/08/2010, total factura 168.151.81, cursante a fs. 71 del anexo 3; Libro de Compras IVA de septiembre de 2010 cursante a fs. 88 del anexo 3; como prueba que dan cuenta de la emisión y cancelación de la Factura N° 58381, habiendo sido efectivamente cancelada en **fecha 13 de septiembre de 2010**, por lo que fue debidamente apropiada al periodo observado por la entidad demandante de septiembre 2010, siendo por tanto errónea la observación de la Administración Tributaria en sentido que al haber sido emitida en el mes de agosto 2010, debió ser apropiada a dicho periodo.

A mayor abundamiento, se hace necesario considerar que la Factura que fuera observado por la Administración Tributaria, *surge de la prestación de un servicio continuo* como es la provisión de Consumo de GAS (GNV), generando tanto debido como crédito fiscal. En el caso del debido fiscal, el nacimiento del hecho generador se produce en el momento de la emisión de la factura, independientemente de que haya sido pagada o no, no pudiendo condicionarse el pago del debido fiscal a la efectiva cancelación del monto facturado en cumplimiento a la previsión del art. 6-VII de la RND 10.0016.17 (con la modificación dispuesta por la RND 10-0037.07) que señala:

*"VII. Para los servicios de realización continua, energía eléctrica, agua potable, gas domiciliario, telecomunicaciones y servicios financieros, corresponderá la emisión de la factura o nota fiscal a la conclusión del periodo de prestación por el cual se devenga el pago o contraprestación mensual, o a momento de su efectivo pago, lo que ocurra primero, en concordancia con lo dispuesto por el inciso b) del art. 4 de la Ley N° 843 (texto ordenado vigente)".*

*"En el caso específico de servicios continuos de energía eléctrica, agua potable y gas domiciliario, y a efecto de la aplicación dispuesta en el párrafo anterior, este tipo de prestaciones se devengan a momento de realizar la verificación del servicio medido en el domicilio del comprador, más un tiempo adicional de siete (7) días, en concordancia a lo previsto por normas regulatorias".*

*“En ningún caso procederá el traslado de la obligación de emisión a periodos posteriores, distintos al periodo en que se perfeccionó el hecho generador”.*

*“El tratamiento previamente dispuesto podrá ser ampliado a los mismos servicios que no sean realizados de forma continua, siempre y cuando estén asociados a operaciones continuas prestadas por el sujeto pasivo al mismo comprador”.*

En el caso que nos ocupa, es el contribuyente Servicios Generales “La Cañada” SRL., quién pretendió obtener el crédito fiscal que fuera depurado por la entidad demandante con el falso entendimiento que no fue imputado en el mismo periodo de emisión de la factura N° 58381, entendimiento que fue revocado por la AGIT, que, en estricto apego a la ley y al principio de verdad material previsto en el art. 4 inc. d) de la Ley 2341, revocó tal determinación, concediendo al contribuyente el derecho al crédito fiscal en relación a dicha factura que, -como se tiene dicho-, fue emitida en agosto 2010, pero fue efectivamente cancelada recién en el periodo septiembre 2010, contando con el respaldo legal para ser sujeto a crédito fiscal en el periodo cancelado y por consiguiente se encuentra correcta la depuración realizada en la Resolución de Recurso Jerárquica AGIT-RJ 0369/2014 de 11 de marzo, al disponer la revocatoria parcial de la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0870/2013, en lo referente a la factura emitida por YPF B objeto de análisis.

## **V. CONCLUSIONES.**

Por lo expuesto, en atención a los fundamentos señalados anteriormente, se constata que los argumentos del demandante, no son consistentes y no demuestran las violaciones que acusa, por el contrario la AGIT al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0369/2014, procedió conforme al principio de verdad material autorizado y respaldado por el art. 4 inc. d) de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo aplicable por permisión del artículo 74 Numeral 1 y artículo 200 Numeral 1 de la Ley N° 2492.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, declara: **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 58 a 61, interpuesta por la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 0369/2014, de 11 de marzo.

No suscriben las Magistradas Rita Susana Nava Durán, Maritza Suntura Juaniquina, el Magistrado Pastor S. Mamani Villca por emitir voto disidente.

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



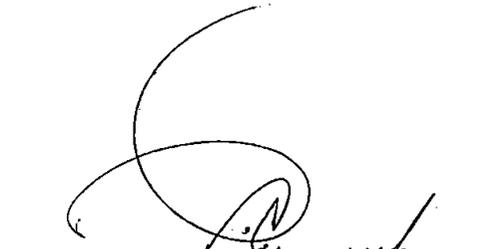
Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Regístrese, notifíquese y archívese.

Exp. 490/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

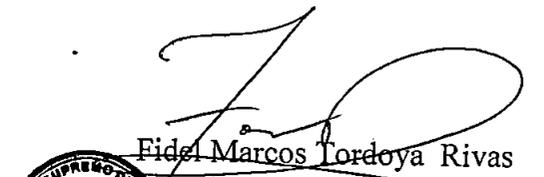
  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
**DECANO**

  
Romulo Calle Mamani  
**MAGISTRADO**

  
Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**

  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
**MAGISTRADO**

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



<b>TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA</b>	
GESTIÓN: <u>2017</u>	
EXPEDIENTE N° <u>458</u>	FECHA <u>28 de febrero</u>
DEFO TOMA DE RAZÓN N° <u>1/2017</u>	
Dr. Peto S. Nava Dewon; Marlene Sautera S.	
Dr. Pastor S. Mamoni Villca	
VOTO DISIDENTE: .....	

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