



SALA PLENA

21

SENTENCIA: 629/2015
FECHA: Sucre, 10 de diciembre de 2015
EXPEDIENTE N°: 144/2011
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital Tarija 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 Tarija del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Apolinar Choque Arevilca contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 40 a 44, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0005/2011 de 6 de enero de 2011, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; contestación de la demanda de fs. 78 a 81; réplica de fs. 85 a 86; dúplica de fs. 90 a 91; antecedentes administrativos y;

CONSIDERANDO I: Que la Gerencia Distrital Tarija del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Apolinar Choque Arevilca dentro el plazo previsto en el art. 780 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contenciosa administrativa (fs. 40 a 44), pidiendo declarar probada la demanda y revocar la Resolución de Recurso Jerárquico 0005/2011 de 6 de enero de 2011 y mantener subsistentes las Resoluciones Determinativas N° 17-111-10 y N° 17-123-10, con los siguientes fundamentos:

1. La Administración Tributaria ejerciendo la facultad prevista en el art. 66 del Código tributario, en fecha 11 de marzo de 2009, procedió a notificar, el inicio de la Verificación Interna 009OVI00029 a Wilma Teresa Vitty Tarraga y luego de la revisión de la documentación presentada, se llegó a determinar que el sujeto pasivo no reúne las condiciones requeridas por Ley para ser considerado comisionista de conformidad al art. 1260 del Código de Comercio, arts. 4 y 76 de la Ley 843, art. 2 del D.S. N° 21532, numerales 7, 8 y 9 de la Resolución Administrativa N° 05-0039-99 y numeral 19 de la Resolución Administrativa N° 05-0042-99. En ese sentido, en la verificación practicada durante los periodos enero a mayo y octubre a diciembre de 2005, el contribuyente no declaró el total del ingreso facturado en los Impuestos a las Transacciones, puesto que se estableció diferencias entre las bases imponibles en el IVA e IT, por lo que se procedió a reliquidar sobre base cierta el Impuesto a las Transacciones y luego del trámite de ley se emitió Resolución Determinativa N° 17-111-10, fijando una deuda tributaria de UFV's 18.427 equivalentes a Bs. 28.362 por el IT del periodo revisado y UFV's 9.998 equivalentes a Bs. 15.373 por la contravención de omisión de pago. Por otra parte, en fecha 11 de marzo de 2009 la Administración Tributaria también procedió a notificar a la citada contribuyente, el Inicio de la Verificación Interna 009OVI00859 y luego de la presentación de la documentación de la contribuyente, el departamento de fiscalización estableció que la contribuyente estaba obligada a presentar las declaraciones juradas del IVA e IT sobre el total facturado del periodo fiscal marzo a diciembre de 2006, emitida la Vista de Cargo N° 600-009OVI00859-02/2010 y posteriormente la Resolución Determinativa N° 17-123-10 de 31 de mayo de 2010 sancionó con UFV's

20.026 equivalente a Bs. 30.834 por el IT del periodo fiscal revisado más la suma de UFV's 12.954 equivalente a 19.946 por la contravención de omisión de pago. Interpuestos los recursos de Ley, la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0193/2010 revocó las Resoluciones Determinativas N° 17-111-10 y N° 17-123-10 y la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0005/2011 de 6 de enero de 2011 confirmó esta revocación.

2. **La Autoridad General de Impugnación Tributaria en el punto IV.4 de la Resolución Recurrída realiza una incorrecta interpretación y valoración del contrato para la afiliación en la red de ventas en franquicia "Punto Parque Bolívar" suscrito entre ENTEL S.A. y Wilma Vilty Tárrega.** La Autoridad General de Impugnación Tributaria en la resolución impugnada afirma que se evidencia que en el inciso b) numeral 4.4. de la cláusula cuarta referida a las obligaciones de la afiliada se establece que los productos y servicios serán comercializados bajo la modalidad de comisionista y que el operador ENTEL se obliga a facturar por el 100% del Valor del Estado de Cuentas o el importe resultante de la conciliación y el comisionista a facturar a favor de ENTEL S.A. por el monto de su comisión percibida; y por último que ENTEL S.A. entregará por cada depósito que realice el comisionista, una factura por el monto depositado, por su parte, la comisionista, según el numeral 4.7 de la de la Cláusula Cuarta, se encuentra obligada a operar bajo el NIT propio y extender facturas por todos los productos y servicios prestados al cliente final y a ENTEL S.A. por las comisiones percibidas responsabilizándose del pago de los tributos establecidos por el contrato, declarándose que el servicio que presta Wilma Teresa Vilty Tárrega es de comisionista. El contrato para la afiliación en la red de ventas en franquicia "PUNTO ENTEL PARQUE BOLIVAR", suscrito entre ENTEL S.A. y Wilma Teresa Vilty Tárrega no fue correctamente interpretado, pues conforme se puede apreciar de lo descrito en el literal b) del punto 4.7 del contrato suscrito entre el sujeto pasivo y ENTEL S.A., se tiene que al no extenderse facturas a nombre del comitente y al emitirlas a su propio nombre y rótulo comercial (utilizando su NIT y facturas dosificadas) por todos los servicios que presta al cliente final durante las gestiones 2005 y 2006, el hecho imponible del IVA y del IT se perfecciona en el sujeto pasivo Wilma Teresa Vilty Tárrega, más aún si se consideran que: 1) Con relación al Impuesto al Valor Agregado (IVA), el art. 4 inc. b) de la Ley 843, señala que el hecho imponible se perfeccionará en el caso de contratos de obras o prestación de servicios y de otras prestaciones, cualquiera fuere su naturaleza, desde el momento en que finalice la ejecución o prestación o desde la percepción total o parcial del precio el que fuere anterior, se entiende que en todos los casos la ejecución del contrato o prestación del servicio deberá estar respaldada por la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente, de esto se infiere que la persona que presta algún tipo de servicio, deberá obligatoriamente otorgar la respectiva factura, siendo por ende sujeto del impuesto, ya que el IVA, tal como lo señala el art. 1 inc. b) de la Ley 843, se aplica sobre los contratos de obras, de prestación de servicios, siendo su base de determinación según reza el art. 5 de dicha ley, el precio neto de la venta de bienes muebles de los contratos de obras y de prestación de servicios consignados en la factura, nota fiscal o documento equivalente; 2) Con relación al Impuesto a las Transacciones los arts. 72 y 74 de la Ley 843 señalan que el ejercicio en el territorio nacional del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, alquiler de bienes o de cualquier otra actividad lucrativa o no cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la presta, estará alcanzada por este impuesto, el cual será determinado sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el periodo fiscal por el ejercicio de la actividad gravada, estará



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 144/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital de Tarija del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

alcanzada por el impuesto, el cual será determinado sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el periodo fiscal por el ejercicio de la actividad gravada, de lo expuesto se concluye que el IT grava los ingresos brutos de las personas que ejercen alguna actividad lucrativa o no en el territorio nacional, considerándose ingreso bruto según señala el art. 74 de la Ley 843, el valor o monto total devengado en concepto de venta de bienes, retribuciones totales percibidas por los servicios, la retribución por la actividad ejercida, asimismo el art. 2 inc. d) del D.S. 21532 (Reglamento del Impuesto a las Transacciones) señala que: "En el caso de prestaciones de servicios el hecho imponible se perfecciona en el momento en que se facture", esto quiere decir que en el caso del IT la obligación tributaria de pagar el mismo nace en el momento en que se emita la respectiva factura por el monto recibido por la prestación del servicio. Conforme a las consideraciones legales expuestas precedentemente la Administración Tributaria ha demostrado que la referida contribuyente no puede ser considerada comisionista y tampoco cumple con los requisitos legales establecidos para ser considerada como tal.

3. No se ha realizado una correcta interpretación de las resoluciones administrativas N° 05-0039 y N° 05-042-99.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria considera que la citada contribuyente es comisionista por el concepto de comercialización de bienes y por considerar que sus precios de venta se encuentran establecidos por organismos públicos o sujetos a concertación de estos organismos, en ese respecto se tiene que el sujeto pasivo, Wilma Teresa Viltty Tárraga, no ha cumplido con los requisitos exigidos para los comisionistas en los numerales 7, 8 y 9 de la R.A. N° 05-0039-99 de 13 de agosto de 1999 y el numeral 19 de la R.A. N° 05-0042-99 de 13 de agosto de 1999, concretamente la referida al numeral 7 de la R.A. N° 05-0039-99 que establece lo siguiente: "Aclárese son comisionistas para fines de tratamiento tributario previsto en la Ley 843 y disposiciones conexas, las personas naturales o jurídicas que realicen actividades por cuenta de terceros, facturando a nombre de éstas empresas y percibiendo por esta tarea de intermediación una comisión, la cual debe ser respaldada por la factura, nota fiscal o documento equivalente que obligatoriamente emite el comisionista". Por otra parte, en lo que se refiere al cumplimiento del numeral 19 de la Resolución Administrativa N° 05-0042-99, la Autoridad de Impugnación tributaria no expone ningún fundamento ni alude ninguna prueba que demuestre que Wilma Teresa Viltty Tárraga percibe una comisión de una persona cuya comercialización de bienes se encuentren sujetas a precios establecidos por organismos públicos, requisito indispensable para ser considerado comisionista y que no existe en el citado sujeto pasivo. Por lo procesos de verificación interna practicados a la contribuyente Wilma Teresa Viltty Tárraga, la Administración Tributaria previa revisión y análisis de la documentación presentada por la sujeto pasivo, ha determinado que la misma no emite facturas por cuenta de su comitente ENTEL S.A., sino por su cuenta propia, facturando la prestación de servicios con su propias facturas dosificadas y habilitadas por el Servicio de Impuestos Nacionales, por lo que al continuar facturando por su cuenta los servicios que presta al público, no cumple con los requisitos legales establecidos para ser considerado comisionista.

CONSIDERANDO II: Que admitida la demanda por decreto de 15 de abril de 2011 (fs. 47) y corrido traslado a Juan Carlos Maita Michel, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, éste responde a la demanda (fs. 78 a 81), solicitando se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa, con los siguientes argumentos:

1. De acuerdo al contrato celebrado, en el inciso B), numeral 4.4. de la Cláusula cuarta, referida a las obligaciones de la afiliada, se establece que los productos y servicios (larga distancia nacional e internacional, faxigrama, ventas de productos y servicios de telefonía celular, venta de tarjetas chip y única, tarjetas prepago, tarjetas vía libre Entelnet y servicios de navegación Entelnet), serán realizados bajo la modalidad de comisionista. Del mismo modo, en el párrafo sexto, en su numeral 4.5 de la Cláusula cuarta, se evidencia que el operador ENTEL S.A., se obliga a facturar por el 100% del valor en el Estado de Cuentas o el importe resultante de la conciliación y el comisionista a facturar a favor de ENTEL S.A. por el monto de su comisión percibida; ENTEL S.A., entregará por cada depósito que realice el comisionista, una factura por el monto depositado, por su parte, la comisionista según el numeral 4.7 de la Cláusula cuarta, se encuentra obligada a operar bajo el NIT propio y a extender facturas por todos los productos y servicios prestados al cliente final y a ENTEL S.A. por la comisiones percibidas, responsabilizándose del pago de los tributos establecidos por Ley. Además, el numeral 19 de la R.A. 05-0042-99, la liquidación del IT, para el caso de los comisionistas debe ser efectuada por el total de la comisión percibida, en este sentido de acuerdo con el art. 74 de la Ley 843 e inciso d) del art. 2 del D.S. 21532 el IT debe determinarse sobre la base del ingreso bruto devengado durante el período fiscal por el ejercicio de la actividad gravada considerando para el efecto como ingreso bruto las retribuciones totales obtenidas por los servicios y que el hecho generador se perfecciona en el caso de prestaciones de servicios u otras prestaciones de cualquier naturaleza, en el momento en que se facture, se termine total o parcialmente la prestación convenida o se perciba parcial o totalmente el precio convenido, lo que ocurra primero; aspecto que no se evidencia haberse verificado por la Administración Tributaria, pese a tener las facultades otorgadas por los arts. 66 y 100 de la Ley 2492, solo se limitó a realizar la comparación de las bases imponibles declaradas en el IT respecto al IVA y determinar los supuestos ingresos no declarados en el IT, como si se tratará de un contribuyente que debe declarar sobre el total facturado. Siendo que la contribuyente en la etapa de verificación, presentó las facturas emitidas a favor de ENTEL S.A., por concepto de las comisiones percibidas que no fueron valoradas. En ese sentido, el numeral 5.2 (Comisiones) de la cláusula quinta del contrato suscrito entre ENTEL S.A. y Punto Entel Parque Bolívar, indica el compromiso que tiene ENTEL de pagarle sus comisiones al afiliado, de los cual se establece que Wilma Teresa Viltty Tárraga es comisionista. Del mismo modo, el numeral 9 de la R.A. 05-0039-99, señala que los comisionistas, facturarán el IVA sobre el total facturado, quedando obligados a emitir sus propias facturas y a llevar los libros de Ventas y Compras IVA, siendo claramente establecido la forma en que el comisionista debe cumplir con la emisión de las facturas, es así, como lo confirmó también la propia Administración Tributaria durante el proceso de verificación y en su memorial de Recurso Jerárquico.
2. El art. 1260 del Código de Comercio, define a la comisión como un mandato sin representación, por el cual el comisionista contrata con los terceros a su propio nombre, pero por cuenta de su comitente, la ejecución de un acto o negocio mercantil, en tanto, que de acuerdo con el art. 1271 del citado Código, el comisionista tiene derecho a una comisión por su trabajo, convenida con el comitente, en ese entendido corresponde señalar que en cuanto al IVA, el numeral 7 de la R.A. 05-0039-99 señala que son comisionistas para fines de tratamiento tributario previsto en la Ley 843, las personas naturales o jurídicas que realicen actividades por cuenta de terceros (empresas unipersonales o empresas jurídicas) facturando a nombre de estas empresas y percibiendo por esta tarea de intermediación



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 144/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital de Tarija del Servicio de Impuestos Nacionales contra
la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

una comisión, la cual debe estar respaldada por la factura, nota fiscal o documento equivalente que obligatoriamente emite el comisionista. Además los numerales 9 de la R.A. 05-0039-99 y 19 de la R.A. 04-0042-00 establecen que los comisionistas, sean personas naturales o jurídicas que perciban comisiones por concepto de comercialización de bienes, tanto de aquellos sujetos a precios establecidos por organismos públicos, como los sujetos a concertación con organismos y que no estén sujetos a libre oferta y demanda, como hidrocarburos y otros, deben demostrar tal condición mediante un contrato, en este sentido, Wilma Teresa Viltty Tárraga, tanto en la etapa de verificación, como en la recursiva, presentó el Contrato para la Afiliación de la Red de Ventas en Franquicia "Punto Entel Parque Bolívar", suscrito el 28 de abril de 2008, del cual se evidencia en su cláusula segunda antecedentes, que la contribuyente, inició actividades el 13 de diciembre de 2002, en base a acuerdos verbales y con el fin de regularizar sus derechos y obligaciones, las partes, acuerdan suscribir el contrato dejando expresamente establecido que el mismo es retroactivo al inicio de actividades, es decir desde el 13 de diciembre de 2002. En ese sentido se evidencia que el servicio prestado es de comisionista, que realiza operaciones comerciales por cuenta del comitente ENTEL S.A., el cual se encuentra regulado por la Ley 1632 de 5 de julio de 1995, cuyos precios de acuerdo con el art. 21 de la citada Ley, si bien no están sujetos a regulación por la Superintendencia de Telecomunicaciones, no deben exceder el tope de precios establecido para una determinada canasta de servicios, siendo incorrectos los argumentos de la Administración Tributaria que no se habrían cumplido con los requisitos legales exigidos para ser considerada como comisionista y que la realidad económica efectivamente verificada por la Administración Tributaria corresponde la aplicación de los arts. 1,3, 7,73 y 74 de la Ley 843. En virtud a lo dispuesto por el art. 5.II de la Ley 2492, los arts. 450 y 523 del Código Civil invocados por la Administración Tributaria, no pueden ser aplicados, ya que las Resoluciones Administrativas N° 05-0039-99 y 05-0042-999 además de ser fuente de derecho tributario según dispone el numeral 7 del citado art. 5.I de la Ley 2492, claramente establecen los procedimientos tributarios a cumplir sobre la actividad de los contribuyentes en calidad de comisionistas y que en el presente caso, existen normas reglamentarias administrativas, emitidas por la misma Administración Tributaria.

CONSIDERANDO III: Que al haberse utilizado el derecho a réplica y dúplica corresponde resolver el fondo de la causa de conformidad al art. 354. III del Código de Procedimiento Civil.

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

1. Si el contrato para la afiliación en la red de ventas en franquicia "PUNTO ENTEL PARQUE BOLIVAR", suscrito entre ENTEL S.A. y Wilma Teresa Viltty Tárraga, al no extender facturas a nombre del comitente y al emitir las facturas a nombre y rótulo comercial de Wilma Teresa Viltty Tárraga por los servicios que presta al cliente final durante las gestiones 2005 y 2006 puede o no ser considerado como un contrato de comisión para efectos tributarios del IT.
2. Si el sujeto pasivo, Wilma Teresa Viltty Tárraga, no ha cumplido con los requisitos exigidos para se considera como comisionistas de los numerales 7, 8 y 9 de la R.A. N° 05-0039-99 de 13 de agosto de 1999 y el numeral 19 de la R.A. N° 05-0042-99 de 13 de agosto de 1999.

Que una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos y defensas formuladas por las partes en la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia, procede revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos:

1. Sobre el primer punto de controversia referido a: *“Si el contrato para la afiliación en la red de ventas en franquicia “PUNTO ENTEL PARQUE BOLIVAR”, suscrito entre ENTEL S.A. y Wilma Teresa Viltty Tárraga, al no extender facturas a nombre del comitente y al emitir las facturas a nombre y rótulo comercial de Wilma Teresa Viltty Tárraga por los servicios que presta al cliente final durante las gestiones 2005 y 2006 puede o no ser considerado como un contrato de comisión para efectos tributarios del IT”, se debe realizar las siguientes disquisiciones de hecho y derecho:*
 - a) Para comenzar a resolver el punto de controversia, es inexcusable referirse a que la Resolución Determinativa N° 17-111-10 de 10 de mayo de 2010 determina de oficio por tributo omitido, intereses y multa y calificación de la conducta del Impuesto a las Transacciones del período fiscal 2005 un monto total de UFV's 28.415 de la contribuyente Wilma Teresa Viltty Tárraga e igualmente la Resolución Determinativa N° 17-123-10 de 31 de mayo de 2010 determina de oficio por tributo omitido, intereses y multa y calificación de la conducta del Impuesto a las Transacciones, pero en este caso del período fiscal 2006 de la indicada contribuyente de un monto total de UFV's 32.980. Determinado el objeto de las Resoluciones Determinativas anteriormente citadas, se debe señalar que el art. 2 inc. d) del D.S. 21532 (Reglamento del Impuesto a las Transacciones) determina que: *“En el caso de prestaciones de servicios u otras prestaciones de cualquier naturaleza, en el momento en que se facture, se termine total o parcialmente la prestación convenida o se perciba parcial o totalmente el precio convenido, lo que ocurra primero”,* de tal forma que la obligación de pagar el Impuesto a las Transacciones en la materia de prestación de servicios, el hecho imponible se perfecciona a la finalización de la ejecución, la percepción total o parcial del precio o la facturación, lo que ocurra primero.
 - b) En el caso de autos, cursa en los antecedentes administrativos, el Testimonio de Escritura Pública sobre Contrato para la Afiliación a la Red de Ventas de Franquicia “Punto Entel Parque Bolívar” suscrito entre la Empresa ENTEL S.A. y la Sra. Wilma Teresa Viltty Tárraga de Hoyos (fs. 226 a 240 del Anexo de Antecedentes Administrativos de fs. 1-320 y 1-294) donde en la **Cláusula Tercera 3.1** se señala: *“El presente Contrato tiene por objeto la explotación comercial en la modalidad de franquicia por parte del afiliado del servicio de telefonía de larga distancia nacional e internacional prestado por Entel. Además de comercializar otros productos y servicios de telecomunicaciones así como de productos y servicios de proveedores externos previa autorización expresa de Entel, según lo dispuesto en el presente contrato y en los anexos...”* y por otra parte en la **Cláusula 4.4 Productos y Servicios incs. A), B)** indican: A) Comercializar durante la vigencia del presente contrato los productos y servicios autorizados por Entel, respetando los precios, tarifas y condiciones comerciales definidas por Entel. Contar con los servicios y abastecerse de los productos o mercancías sujetas al presente contrato directamente de Entel o por medio de los proveedores indicados por esta.- B) *“Comercializar: larga distancia nacional e internacional (Tráfico proporcionado por Entel); faxigrama larga distancia nacional e internacional (línea exclusiva asignada); venta de productos y servicios para la telefonía celular; venta de tarjetas Chip y única para telefonía pública, tarjetas de Pre-pago para telefonía móvil, y tarjetas vía libre para Entelnet; servicio de navegación Entelnet, mediante las conexiones disponibles; otros productos y servicios a ser agregados posteriormente. Estos productos/servicios serán comercializados bajo la modalidad de comisionista”* y por último en la **Cláusula 4.5 Depósitos** estipula: *“Depositar en la cuenta de Entel, el monto correspondiente por los productos o mercaderías recibidas (aparatos telefónicos, tarjetas, etc.) a tiempo de ser entregados los mismo, de acuerdo al monto establecido en las facturas respectivas, en el número de cuenta bancaria de Entel... el afiliado*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 144/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital de Tarija del Servicio de Impuestos Nacionales contra
la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

deberá efectuar los depósitos por las recaudaciones en la cuenta de Entel N° 4020271086 del Banco Mercantil a través de depósitos cada diez días, impostergable por el 100% de la recaudación en los periodos de tiempo y por los últimos diez días del mes efectuar un depósito por el cincuenta por ciento (50%) de la recaudación quedando el otro cincuenta por ciento (50%) de la recaudación en poder del Administrador hasta que Entel establezca la suma que le corresponde por concepto de comisión sobre la venta de servicios.- Efectuar la conciliación mensual de cuentas en la Unidad de Cobranzas de la Regional de Entel, hasta el máximo cinco días después de dispuesto el estado de Cuenta, a fin de determinar la comisión de ventas. Efectuada la conciliación de las cuentas, el afiliado pagará a Entel el saldo pendiente por los últimos diez días del mes, menos su comisión...” De la revisión de la anterior cláusula y aplicando el principio de realidad económica previsto en el art. 8. II del Código Tributario, que establece que para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible se debe atender a los actos, situaciones y relaciones económicas, y cuando éstos se sometan a formas o estructuras jurídicas que no se correspondan con las del derecho privado, se prescindirá de las mismas y se considerará la situación económica real que hubiera correspondido aplicar, se tiene que el contrato revisado se trata de un contrato de comisión, aunque se equivocaron en la denominación establecida en el título del contrato, pero las cláusulas **4.4 Productos y Servicios incs. A), B) y 4.5 Depósitos**, son claras al establecer que por la **Comercialización de productos y/o servicios se adoptará la modalidad de comisionista y por la cual se pagará una comisión.**

- c) Cabe añadir a lo ya razonado que en el caso de autos, al tratarse de un contrato de comisión, se debe ejecutar el art. 1260 del Código de Comercio que establece que la comisión es un mandato sin representación, por el cual el comisionista contrata con los terceros a su propio nombre, pero por cuenta de su comitente, la ejecución de un acto o negocio mercantil.
 - d) En conclusión, el Contrato para la Afiliación a la Red de Ventas de Franquicia “Punto Entel Parque Bolívar” suscrito entre la Empresa ENTEL S.A. y la Sra. Wilma Teresa Vilty Tárraga de Hoyos de la revisión de las Cláusula Tercera 3.1, Cláusula 4.4 Productos y Servicios en sus incs. A) y B) y Cláusula 4.5 Depósitos se trata de un contrato de comisión, en virtud al cual la comisionista cobraba una comisión por la comercialización de productos y servicios y debido a esta relación contractual emitía facturas a nombre propio por la venta de productos y servicios.
2. Con relación al segundo objeto de controversia referido a: “Si el sujeto pasivo, Wilma Teresa Vilty Tárraga, no ha cumplido con los requisitos exigidos para se considera como comisionistas de los numerales 7, 8 y 9 de la R.A. N° 05-0039-99 de 13 de agosto de 1999 y el numeral 19 de la R.A. N° 05-0042-99 de 13 de agosto de 1999”, se debe realizar el siguiente examen:
- a) En el acápite anterior, se ha determinado que el Contrato para la Afiliación a la Red de Ventas de Franquicia “Punto Entel Parque Bolívar” suscrito entre la Empresa ENTEL S.A. y la Sra. Wilma Teresa Vilty Tárraga de Hoyos, se trata de un contrato de comisión y por consiguiente aplicables los numerales 7, 8 y 9 de la R.A. N° 05-0039-99 de 13 de agosto de 1999 que disponen: “**7. Aclárese, son comisionistas para fines del tratamiento tributario previsto en la Ley 843(Texto Ordenado Vigente) y disposiciones conexas, las personas naturales o jurídicas, que realicen actividades por cuenta de terceros (Empresas Unipersonales, Empresas Jurídicas), facturando a nombre de estas empresas y percibiendo por esta tarea de intermediación una comisión, la cual debe estar respaldada por la factura, nota fiscal o documento equivalente que obligatoriamente emite el comisionista; 8. La comisión que percibe el comisionista se encuentra alcanzada por el Impuesto al Valor Agregado, debiendo efectuar el pago de**

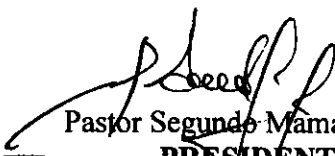
este impuesto si corresponde en las fechas señaladas por disposiciones legales; 9. Las personas naturales o jurídicas, que perciban comisiones por concepto de comercialización de bienes, tanto de aquellos sujetos a precios establecidos por organismos públicos, como los sujetos a concertación con estos organismos y que no están sujetos a la libre oferta y demanda, como ser hidrocarburos y otros, que demuestren mediante un contrato su condición de tales, facturarán este impuesto sobre el total facturado. Asimismo quedan obligados a emitir sus propias facturas y a llevar los libros de Ventas y Compras IVA”.

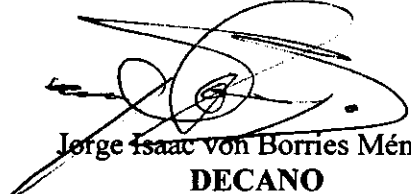
- b) Por otra parte, como también está en cuestión el pago del IT, al haberse interpuesto dentro del proceso administrativo el contrato de comisión ya referido, es válidamente aplicable, el art. 19 de la R.A. N° 05-0042-99 de 13 de agosto de 1999 que ratifica la reglamentación decidida en el numeral 9 de la R.A. N° 05-0039-99 de 13 de agosto de 1999 y en este caso referido al IT, este específicamente establece: “19. Las personas naturales o jurídicas, que perciban comisiones por concepto de la comercialización de bienes, tanto de aquellos sujetos a precios establecidos por organismos públicos, como los sujetos a concertación con estos organismos y que no están sujetos a la libre oferta y demanda, como ser hidrocarburos y otros, que demuestren mediante un contrato su condición de tales, sobre el monto de su comisión deberán pagar el Impuesto a las Transacciones”.
- c) En conclusión, al tratarse de contrato de comisión se debe aplicar el tratamiento tributario para el IVA dispuesto en los numerales 7, 8 y 9 de la R.A. N° 05-0039-99 de 13 de agosto de 1999 y el art. 19 de la R.A. N° 05-0042-99 de 13 de agosto de 1999 para fines de pago del IT debiendo pagar el Impuesto a las Transacciones sobre el monto de la comisión, que en el presente caso fue comprobado mediante la emisión de las facturas a favor de ENTEL S.A. que cursan a 161 a 199 y 157 a 203 de los Antecedentes Administrativos de fs. 1-320 y 1-294.


POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia de conformidad al art. 4 y 6 de la Ley N° 620 y los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil **DECLARA IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 40 a 44 interpuesta por la Gerencia Distrital Tarija del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y en consecuencia queda firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0005/2011 de 6 de enero de 2011, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.


Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO


Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 144/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital de Tarija del Servicio de Impuestos Nacionales contra
la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

Maritza Surtura Juanique
MAGISTRADA

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO



Abog. Sandro Mendivil Bejarano
SECRETARÍA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPLENTE DE JUSTICIA	
ÓRGANO JUDICIAL DE BOLIVIA	
SALA PLENA	
SESIÓN: 2015.....	
NÚMERO: 629.....	FECHA: 10 de diciembre
NO TOMA DE RAZÓN Nº: 1/2015.....	
Conforme -	
VOTO DISIDENTE:	

Abog. Sandro Mendivil Bejarano
SECRETARÍA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

