



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

INFORME N° 090/16 - 13/05/16

R.R. N° 2190 - 18/05/16

13-05-16
10:04

SALA PLENA

SENTENCIA: 654/2015.
FECHA: Sucre, 10 de diciembre de 2015.
EXPEDIENTE N°: 180/2011.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Fidel Marcos Tordoya Rivas.

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

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 15 a 20, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0062/2011 de 31 de enero de 2011 pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); la respuesta de fs. 53 a 56, los memoriales de réplica de fs. 61 a 63 y dúplica de fs. 67 a 68, decreto de "Autos" de fs. 70 y los antecedentes procesales.

CONSIDERANDO I: Que la Gerencia Distrital de El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representado por su Gerente, Heriberto Julio Tancara Calle, en virtud de la Resolución Administrativa de Presidencia del Servicio de Impuestos Nacionales (fojas 13), dentro el plazo previsto por ley, apersonándose interpuso demanda contencioso administrativa contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, fundamentando en síntesis lo siguiente:

Que la Administración Tributaria inició proceso de verificación impositiva por Orden de Verificación N° 0009 OVI 02349, al contribuyente Mario Ignacio Mauricio Oxa Clavijo, con NIT 2374155011 con alcance al crédito fiscal sobre el Impuesto al Valor Agregado (IVA), correspondiente al período fiscal noviembre de 2006.

Manifestó que de la documentación presentada parcialmente, constatada la Declaración Jurada Form. 200 con Número de Orden 23695387 de 14 de diciembre de 2006 y verificada la información registrada en el SIRAT II, se evidenció que el contribuyente en el periodo noviembre 2006 declaró compras por Bs. 587.804 importe expuesto en la casilla 26 del formulario 200 correspondiente al Impuesto al Valor Agregado con Número de Orden 2369538; sin embargo, se constató asimismo, que el contribuyente presentó a través del Software Da Vinci, módulo LCV, la información mensual de sus transacciones comerciales con detalle de facturas de compras por Bs. 575.804

Agrega que en virtud de lo anterior, se hizo la tabulación de las notas fiscales presentadas por el contribuyente para su verificación por el departamento de fiscalización, el relevamiento del Form. 200 IVA y la

presentación del libro de compras IVA Da Vinci, dando como resultado una diferencia de Bs. 8.099 que no se encuentra respaldada con notas fiscales.

Señala que con relación a las facturas de compras declaradas por el contribuyente, se realizó la verificación a través del Sistema Integrado de Recaudación para la Administración Tributaria – SIRAT II, observándose facturas de compras, procediéndose a la depuración del crédito fiscal de aquellas facturas de compras (original), tomando en cuenta que las mismas no dan derecho al cómputo de crédito fiscal por registrar error en el NIT del contribuyente, por no contar con fecha de emisión, por corresponder a otros periodos, por no contar con NIT, nombre o nombre distinto al del contribuyente, con importes menores o distintos a los de las facturas originales, facturas con tachaduras y enmiendas, facturas a nombre o razón social diferente al apellido del contribuyente y se benefició indebidamente con el crédito fiscal IVA en el período fiscal de septiembre de 2006, en aplicación del art. 8 de la Ley N° 843, art. 8 del Decreto Supremo N° 21530 y numeral 5 del art. 70 de la Ley N° 2492.

Añade que de la verificación del reporte Software Da Vinci “compras reportadas por el contribuyente”, se constató la existencia de errores en los números correspondientes a facturas, en los montos consignados en ellas y en el registro de fechas, razón por la que se emitió el acta de contravenciones tributarias vinculadas al procedimiento de determinación N° 2226, (formato 7313) por incumplimiento de la presentación del libro en medio magnético de acuerdo a lo establecido en normas específicas, dejándose constancia de este incumplimiento.

Añade que la Administración Tributaria determinó las obligaciones tributarias sujetas a verificación sobre base cierta de acuerdo al par. I del art. 43 del Código Tributario, tomando en cuenta la información generada por la base de datos corporativa del Sistema Integrado de Recaudación para la Administración Tributaria SIRAT II en la documentación presentada por el contribuyente, estableció la existencia de crédito fiscal sin respaldo, indebidamente apropiado y declarado por el contribuyente en el Impuesto al Valor Agregado del periodo fiscal noviembre 2006, habiendo el contribuyente en el citado periodo fiscal, declarado crédito fiscal IVA correspondiente a facturas con tachaduras, borrones y enmiendas; con errores de emisión en el nombre, en la fecha y en el número de identificación tributaria y compras sin respaldo de notas fiscales, generando reparos en el Impuesto al Valor Agregado, Crédito Fiscal observado y depurado por la labor de fiscalización.

Refiere que el 22 de abril de 2010, se emitió la Vista de Cargo N° V.I.OP.520 0009 OVI02349-43/2010, que fue notificada por cédula el 3 de mayo de 2010, para que en el plazo de 30 días el contribuyente presente descargos o pague la totalidad de la deuda; no habiendo presentado el mismo prueba alguna que desvirtúe lo aseverado en la Vista de Cargo, el Departamento Jurídico de la Gerencia Distrital El Alto emitió Resolución Determinativa N° CITE. SIN/GDEA/ATJ/RD/055/2010, (17-00160-10) el 1 de julio de 2010, calificando la conducta del contribuyente como OMISIÓN DE PAGO, determinando una deuda a favor del fisco de Bs.



Estado Plurinacional de Bolivia

Exp. 180/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Órgano Judicial

235.489 por concepto de deuda tributaria, correspondiente al Impuesto al Valor Agregado mas sanción por la conducta tributaria; Resolución Determinativa debidamente notificada por cédula el 26 de julio de 2010.

Como fundamento de derecho, expresa que la Autoridad General de Impugnación Tributaria a momento de dictar Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0062/11 de 31 de enero de 2011, no efectuó una correcta aplicación de las normas, pues de la prueba presentada por el contribuyente, se pudo evidenciar que las facturas agrupadas por nombre o razón social, anexo "Depuración del crédito fiscal IVA" con detalle del proveedor, número de NIT proveedor, número de orden del proveedor, fecha de emisión de la nota fiscal, importe de compras realizadas, las facturas de compras IVA no cumplen el numeral 22 de la Resolución Administrativa N° 05-0043-99.

Que verificado el Sistema Integrado de Recaudación de la Administración Tributaria se evidenció que el contribuyente está registrado como persona natural, tipo de contribuyente empresa unipersonal, para validar las facturas con diferente razón social o nombre del proveedor, no cuenta con registro de comercio de Bolivia Órgano concesionado a FUNDEMPRESA, cuyo dato del nombre comercial registra para la comercialización de diferentes negocios, asimismo existen varias facturas informadas por sus proveedores con diferente razón social y/o nombre de comprador que no son válidas para el crédito fiscal, por este aspecto se sugirió realizar una verificación externa de mayor alcance al contribuyente para determinar correctamente los impuestos IVA e IT conforme a ley.

Asimismo indica que la Autoridad General de Impugnación Tributaria no consideró las contravenciones tributarias cometidas por el contribuyente por incumplimiento a deberes formales referente al Impuesto al Valor Agregado IVA, previstas en los arts. 162 y 165 de la Ley 2492; ni consideró la previsión de los arts. 3, 4, y 5 de la Ley 843 y arts. 4 y 5 del Decreto Supremo N° 21530; al efecto realiza una serie de consideraciones sobre esta normativa; relacionando uno a uno los artículos anotados.

Agregó que la Autoridad de Impugnación Tributaria tiene pleno conocimiento de la normativa aplicada por la Administración Tributaria: Art. 82 de la RND N° 05-0043-99 de 13 de agosto de 1999 y art. 41 de la RND 10.0016.07 de 18 de mayo de 2007 referente a la validez de facturas o notas fiscales, resultando extraño que no sea base legal suficiente para mantener firme y subsistente en su integridad la Resolución Determinativa N° 17 0160 10 de 1 de julio de 2010.

Efectuando una distinción entre los conceptos de persona jurídica y persona natural, solicita que en base a los argumentos resumidos, se declare probada la demanda, revocando la Resolución del Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 062/2011 de 31 de enero de 2011, en la parte que afecte al fisco y se mantenga firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 17-0160-10, en todos sus aspectos técnico-jurídicos.

CONSIDERANDO II: Que admitida la demanda por decreto de fs. 23, se corrió traslado, citándose a la autoridad demandada conforme consta en la

diligencia de fs. 45, apersonándose Juan Carlos Maita Michel, Director Ejecutivo interino de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, quien en tiempo hábil contesta negativamente (fs. 53 a 56), expresando que la Resolución del Recurso Jerárquico se encuentra plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, por lo que solicita se considere lo siguiente:

Que si bien la Administración Tributaria observó un total de 237 facturas, que generan duda respecto a si las compras fueron efectuadas por el contribuyente a sus proveedores, debido a que en el campo destinado al nombre o razón social se consignó nombres diferentes; sin embargo, se debió considerar que las facturas observadas consignan el Número de Identificación Tributaria (NIT) 2374155011, que corresponde a Mario Ignacio Mauricio Oxa Clavijo, por lo que consiguientemente, tratándose de una identificación unívoca del comprador, le corresponde a éste el cómputo del crédito fiscal.

Asimismo indica que debió tenerse presente que el primer requisito referente a que el crédito fiscal debe estar respaldado con la factura, nota fiscal o documento equivalente de acuerdo con el art. 4 de la Ley 843, fue cumplido porque las compras fueron respaldadas con los originales de las facturas observadas,

Con relación al segundo requisito, manifiesta que conforme dispone el art. 8 de la Ley N° 843, se cumplió con él, porque las adquisiciones, gastos y pagos se encuentran de acuerdo con su actividad de suministro de gas y distribución de combustibles gaseosos.

Finalmente, sobre el tercer requisito, referente a que la transacción comercial se haya realizado efectivamente, para lo cual debe estar respaldada con documentación soporte, expresó que se evidenció que la Administración Tributaria no observó la falta de dichos documentos; no obstante, que al haber verificado que tales ventas fueron informadas y declaradas por los proveedores, concluyó que este requisito también fue cumplido.

Con relación al argumento de la Administración Tributaria, en sentido que el contribuyente está registrado ante la Administración Tributaria como persona natural y la Sociedad Distribuidora Kolla Gas SRL. es otra persona jurídica, indicó que se evidenció que según consulta al Padrón de Contribuyentes del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), el mismo se encuentra inscrito como empresa unipersonal cuya actividad principal es la de servicios de suministro de gas y distribución de combustibles gaseosos, bajo la razón social: Oxa Clavijo Mario Ignacio Mauricio, desde el 8 de diciembre de 2003.

Que la Fundación para el Desarrollo Empresarial (FUNDEMPRESA) acreditó que la Distribuidora GLP Kolla Gas SRL. y Oxa Clavijo Mario Ignacio Mauricio, cuenta con la Matrícula N° 8120, además de hacer referencia a la Escritura Pública N° 743/92, de constitución de Sociedad de Responsabilidad Limitada, de 11 de diciembre de 1992.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 180/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Menciona que la Administración Tributaria solicitó a Mario Ignacio Mauricio Oxa Clavijo, entre otros documentos, la presentación del certificado de inscripción en FUNDEMRPESA, pero que al no haber sido presentado, labró Acta por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 2201 de 15 de marzo de 2010.

Que, sin embargo, el contribuyente en la instancia de alzada acreditó la Matrícula de Comercio N° 00167137 como persona natural, documento que consigna el nombre comercial: Kolla - Oxa Clavijo y el 25 de agosto de 2010, como fecha de registro en FUNDEMPRESA; fecha que si bien se contrapone con el inicio de actividades del sujeto pasivo según el reporte de Consulta al Padrón (8 de diciembre de 2003), deberán ser las instancias pertinentes las que controlen y sancionen este aspecto comercial en caso de corresponder.

Aclara que a fines tributarios, se tiene certeza que desde el 8 de diciembre de 2003, Mario Ignacio Mauricio Oxa Clavijo se encuentra inscrito como empresa unipersonal en el padrón de contribuyentes del SIN con NIT 2374155011, advirtiéndose de la documentación referida, una identificación unívoca, vale decir que el contribuyente se dedica a la venta y distribución de gas licuado de petróleo (GLP) en garrafas de 10 Kg. bajo el rótulo comercial de Distribuidora de GLP Kolla Gas, lo que también se constata de la nota presentada por el contribuyente a YPFB el 14 de julio de 2006, la que consigna el membrete como Distribuidora de GLP Kolla Gas SRL NIT 2374155011, en la que comunica a la entidad estatal la reposición de 59 unidades de garrafas de 10 kg.

Agrega que en consideración a que las compra-ventas fueron realizadas recurrentemente en el periodo noviembre de 2006, se colige que el vendedor cumplió con sus obligaciones de declarar y pagar el débito fiscal correspondiente a las facturas observadas; por ello, pese al incumplimiento del deber formal de consignar el nombre del contribuyente como persona natural (hecho que amerita sanción por incumplimiento de deberes formales) y al no haber demostrado la Administración Tributaria la existencia de perjuicio fiscal, correspondió el cómputo del crédito fiscal para Mario Ignacio Mauricio Oxa Clavijo, concluyéndose que la demanda contencioso administrativa carece de sustento jurídico-tributario y por tanto no existe agravio ni lesión de derechos que se le hubieren causado.

En mérito a los fundamentos expuestos solicita se declare improbadamente la demanda contencioso administrativa, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0062/2011 de 31 de enero de 2011.

Por memorial de fs. 61 a 63 la entidad demandante presentó su réplica, y a su turno, la entidad demandada de fs. 67 a 68 su réplica, ratificando ambas partes sus fundamentos y petitorios; finalmente por proveído de fs. 70, se decretó autos para sentencia.

CONSIDERANDO III: Que por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en

todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, consiguientemente, corresponde a este Supremo Tribunal de Justicia, analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la entidad demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad de Impugnación Tributaria.

Que de la compulsión de los datos procesales así como de la resolución administrativa impugnada, se establecen los siguientes hechos:

Revisando lo obrado y los anexos adjuntos al proceso, se verifica que el Departamento de Fiscalización de la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales, mediante Orden de Verificación N° 0009 OVI 02349, notificada por cédula el 6 de mayo de 2009 (fs. 3 a 4 del anexo I), dio inicio a la verificación impositiva al contribuyente Oxa Clavijo Mario Ignacio Mauricio con NIT 2374155011, con alcance al crédito fiscal Impuesto al Valor Agregado (IVA) correspondiente al periodo fiscal noviembre de 2006, emplazándose al mismo a presentar declaraciones juradas (Form. 200), libro de compras y ventas IVA, copias de las facturas de ventas y otra documentación que el fiscalizador le solicitare durante el proceso, otorgándose al efecto el plazo de cinco días hábiles, dentro del cual fueron presentados los documentos requeridos.

Posteriormente el 23 de febrero de 2010, la Administración Tributaria solicitó documentación complementaria, y en mérito a su incumplimiento, emitió las Actas de Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 002225 y N° 02226 (fs. 31 a 32 del Anexo I), por el registro incorrecto de facturas en el Libro de Compras IVA del periodo fiscal noviembre 2006 y por incumplimiento de presentación de información del Libro de Compras IVA en medio magnético, aplicando las multas por incumplimiento de deberes formales de 500 y 200 UFV's.

A continuación, como resultado del proceso de verificación, la Gerencia Distrital El Alto emitió la Vista de Cargo N° V.I. OP 520-0009OVI02349-43/2010 el 22 de abril de 2010 (fs. 274 a 279 del Anexo II), estableciendo una obligación tributaria de Bs. 71.440 por concepto de IVA omitido, más mantenimiento de valor e intereses correspondiente al periodo fiscal noviembre 2006, además de la multa de Bs. 1.077 equivalente a 700 UFV's por incumplimiento de deberes formales y la calificación preliminar de la conducta del contribuyente como omisión de pago; Vista de Cargo que fue notificada, mediante cédula, el 3 de mayo de 2010 (fs. 283 del Anexo II).

Luego, el 1 de julio de 2010, la Administración Tributaria (Gerencia Distrital El Alto), emitió la Resolución Determinativa N° 17-0160-10, (que cursa de fs. 308 a 312 del Anexo II y de fs. 1 a 5 del Anexo 1), estableciendo las obligaciones impositivas del contribuyente Oxa Clavijo Mario Ignacio Mauricio con NIT 2374155011 en la suma de Bs. 235.489 equivalentes a 152.710 UFV's por concepto de deuda tributaria correspondiente al Impuesto al Valor Agregado del periodo fiscal noviembre 2006, más la sanción por la conducta tributaria emergente de la Orden de Verificación N° 0009 OVI 02348, calificando la conducta fiscal como



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 180/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

omisión de pago; acto administrativo que fue notificado por cédula al contribuyente conforme consta a fs. 315 del Anexo II.

La referida resolución fue recurrida en Recurso de Alzada por el contribuyente Mario Ignacio Mauricio Oxa Clavijo, (fs. 8 a 10 del Anexo 1), que fue resuelto por Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0477/2010 que revocó parcialmente la Resolución Determinativa N° 17-0160-10 de 1 de julio de 2010, dejando sin efecto el importe de Bs. 69.935 por concepto de IVA del periodo fiscal noviembre 2006, más mantenimiento de valor, intereses y sanción por omisión de pago; manteniendo firme y subsistente el reparo por el IVA de Bs. 1.505 más mantenimiento de valor, intereses y sanción por omisión de pago por el periodo fiscal noviembre 2006 y la multa de 700 UFV's por incumplimiento de deberes formales (fs. 49 a 55 del Anexo 1).

Contra la Resolución de Recurso de Alzada, la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales interpuso recurso jerárquico (fs. 68 a 70 del Anexo 1), pronunciándose en consecuencia de ello la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0062/2011 de 31 de enero de 2011 (fs. 99 a 109 del Anexo 1), que confirmó la resolución de alzada, dejando firme y subsistente la obligación tributaria del Impuesto al Valor Agregado (IVA) por el periodo fiscal noviembre 2006, por Bs. 6.019 equivalentes a 3.903 UFV's, por tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago y multa por incumplimiento de deberes formales contenidas en las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 2225 y N° 2226; y sin efecto la obligación tributaria del mismo impuesto y periodo fiscal de Bs. 229.471 equivalente a 148.807 UFV's por tributo omitido, intereses y la sanción por omisión de pago, dispuesto en la Resolución Determinativa N° 17-0160-10 de 1 de julio de 2010, conforme establece el inc. b) del art. 212. I de la Ley N° 3092 (Título V del CTb).

En mérito a dicha confirmación, la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales, demandó conforme se tiene expuesto, en proceso contencioso administrativo, pidiendo se revoque la resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0062/2011 de 31 de enero de 2011, en la parte que afecte al Fisco.

Expuestos los antecedentes administrativos, se establece que el motivo de la *litis*, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido al pronunciar la Resolución Jerárquica impugnada, respecto a los siguientes puntos: **1)** La supuesta vulneración por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de lo establecido en el numeral 22 de la Resolución Administrativa N° 05-0043-99 y el art. 41 de la RND 10-0016-07, al no aplicarlos correctamente al presente caso, y por haber aceptado los descargos presentados por el contribuyente sin fundamento legal y sin tomar en cuenta que dichas facturas fueron depuradas por la Administración Tributaria dentro de la verificación actuante por consignar una razón social totalmente diferente a la del contribuyente. **2)** No haber considerado las contravenciones tributarias cometidas por el contribuyente por incumplimiento a deberes formales previstas en la Ley

Nº 2492, arts. 162 y 165. **3)** Inobservancia de la Ley Nº 843 en sus arts. 1, 3, 4 y 5 referente al Impuesto al Valor Agregado (IVA) y los arts. 4 y 5 del Decreto Supremo Nº 21530.

Una vez analizado el contenido de los actos, resoluciones administrativas, los argumentos y defensa formulada por las partes en la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia, procede a revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos:

1.- Conforme dispone la Ley Nº 2492 de 2 de agosto de 2003 en el Título II, Capítulo I, Sección I, **art. 66**, establece: *“La Administración Tributaria tiene las siguientes facultades específicas: 1. Control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación. 2. Determinación de tributos. 3. Recaudación. 4. Cálculo de la deuda tributaria.”* Por su parte el **art. 95 párrafo I** de la citada Ley señala: *“I. Para dictar la Resolución determinativa la Administración Tributaria debe controlar, verificar, fiscalizar o investigar los hechos, actos, datos, elementos, valoraciones y demás circunstancias que integren o condicionen el hecho imponible declarados por el sujeto pasivo, conforme a las facultades otorgadas por este Código y otras disposiciones legales tributarias.”* (Las negrillas son añadidas).

En mérito a ello, la Gerencia Distrital El Alto, ejerciendo tales facultades sobre el contribuyente Mario Ignacio Mauricio Oxa Clavijo, estableció reparos a favor del Fisco por la diferencia emergente de la comparación de la información expuesta en el formulario 200 IVA y la sumatoria de las facturas de compras con respaldo por el periodo fiscal noviembre 2006, y por depuración del crédito fiscal de facturas que consignan razón social diferente a la del contribuyente, presentan enmiendas e importes diferentes a los reportados por el SIRAT, otras se hallan emitidas sin NIT y sin nombre, o registran otro NIT.

La Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales, expresa en la demanda contencioso administrativa, que la Autoridad General de Impugnación Tributaria no consideró que las facturas fueron depuradas en la etapa de verificación por consignar una razón social totalmente diferente a la del contribuyente, tal es así que en el campo destinado a la razón social o nombre del comprador, consignan el rótulo comercial de “Colla”, “Distribuidora Kolla”, “Kollagas”, “Distribuidora Kolla Gas” o “Dist. Kolla Gas SRL.” en lugar de Mario Ignacio Oxa Clavijo, nombre del sujeto pasivo registrado en el Padrón de Contribuyente del SIN.

Sin embargo, en conformidad con el razonamiento efectuado por la Autoridad de Impugnación Tributaria, de la verificación de esas facturas de compras se evidencia que consignan el NIT 2374155011, que corresponde al contribuyente Mario Ignacio Mauricio Oxa Clavijo, implicando que dichas notas fiscales fueron emitidas por sus proveedores e informadas a través del Sistema Da Vinci, lo que demuestra que las compra-ventas fueron efectivamente realizadas, y que el contribuyente cumplió con su obligación de declarar y pagar sus tributos correspondientes a las facturas observadas y depuradas, aspectos que



Órgano Judicial

debieron ser considerados por la Administración Tributaria, en mérito a la facultad y/u obligación de controlar, verificar, fiscalizar o investigar los hechos, datos, elementos y demás circunstancias que integran el hecho imponible declarado por el propio sujeto pasivo, lo que significa que dichas facultades se cumplen con la finalidad de averiguar la veracidad de los hechos, para luego iniciar las acciones legales pertinentes si correspondiere, en estricta sujeción a lo establecido en el art. 200 del Código Tributario, concordante con el art. 4 de la Ley N° 2341 (LPA) aplicable supletoriamente en materia tributaria por mandato del art. 74 de la Ley N° 2492 (CTb), referido al principio de verdad material que establece: *“La Administración Pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil”*.

Continuando con el análisis, el numeral 22 de la Resolución Administrativa N° 05-0043-99 señala: *“Al extender las Notas Fiscales, se registrarán imprescindiblemente los siguientes datos: a) Lugar y fecha de emisión; b) Razón Social y/o nombre del comprador. Todas las facturas, notas fiscales o documentos equivalentes, deberán emitirse consignando obligatoriamente el nombre y apellido o cuando menos el primer apellido del comprador, cuando se trate de personas naturales y la Razón Social cuando sean empresas Públicas, Privadas y otras...”*.

Por su parte, el art. 41 de la RND 10-0016-07, relativo al nuevo sistema de facturación expresa: *“I. Las facturas, notas fiscales o documentos equivalentes generarán crédito fiscal para los sujetos pasivos del IVA, RC-IVA (modalidad dependiente y contribuyente directo), IUE (profesionales liberales u oficios) y STI, en los términos dispuestos en la Ley N° 843 (texto Ordenado Vigente) y Decretos Supremos reglamentarios, siempre que contengan o cumplan los siguientes requisitos: 1) Ser el original del documento; 2) Haber sido debidamente dosificada por la Administración tributaria, consignando el Número de Identificación Tributaria del sujeto pasivo emisor, el número de factura y el número de autorización; 3) Consignar la fecha de emisión; 4) Acreditar la correspondencia del titular, consignando el Número de Identificación Tributaria del comprador o el Número del Documento de Identificación de éste, cuando no se encuentre inscrito en el Padrón Nacional de Contribuyentes...”*.

2) Asimismo resulta lógico y correcto el razonamiento efectuado por la Autoridad Jerárquica al respecto, y que avala la determinación asumida en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0062/2011 de 31 de enero de 2011, cuando fundamenta respecto a la línea doctrinal en la cual estableció tres requisitos que deben ser cumplidos para que un contribuyente se beneficie con el crédito fiscal IVA, producto de las transacciones que declara ante la Administración Tributaria, a saber: **1)** Existencia de la factura. **2)** Que la compra se encuentre vinculada con la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen. **3)** Que la transacción haya sido efectivamente realizada.

En la especie, habiendo sido respaldadas las compras con los originales de las facturas observadas (conforme determina el art. 4 de la Ley N° 843), se tiene que el primer requisito fue cumplido.

Respecto al segundo requisito, vinculado con el art. 8 de la Ley N° 843, fue también cumplido, pues el contribuyente adquirió gas licuado de YPF, el que distribuyó en vehículos, para los cuales adquirió gasolina, diesel y gas natural comprimido, además que incurrió en gastos de servicio de courrier, adquisición de ropa de trabajo y pago de prima de seguro médico, todo ello de conformidad a su actividad de suministro de gas y distribución de combustibles gaseosos.

En cuanto al tercer requisito, al verificarse que dichas ventas fueron informadas y declaradas por los proveedores, se concluye que también fue cumplido.

Por lo anterior, al haber sido realizadas las compra ventas correspondientes al periodo noviembre de 2006, coincidiendo el informe del vendedor con las transacciones del comprador, se concluye que el vendedor cumplió con su obligación de declarar y pagar el débito fiscal correspondiente a las facturas observadas. En consecuencia, no obstante haberse producido el incumplimiento del deber formal de consignar el nombre del contribuyente como persona natural, al no haber demostrado la Administración Tributaria la existencia de perjuicio fiscal, corresponde el cómputo del crédito fiscal a favor de Mario Ignacio Mauricio Oxa Clavijo, originado en las facturas observadas, por evidenciarse que los proveedores efectuaron las ventas según las facturas de compras.

Corresponde también analizar la inscripción que efectuó el contribuyente en el Padrón de Contribuyentes del SIN (fs. 6 del anexo I) como empresa unipersonal cuya actividad principal es la de servicios de suministro de gas y distribución de combustible gaseoso, bajo la razón social Oxa Clavijo Mario Ignacio Mauricio, con número de NIT 2374155011 desde el 8 de diciembre de 2003; y de acuerdo al certificado emitido por la Fundación para el Desarrollo Empresarial -FUNDEMPRESA- (fs. 13 del anexo I), se acredita que la Distribuidora GLP Kolla Gas S.R.L. y Oxa Clavijo Mario Ignacio Mauricio, cuenta con Matricula 8120, certificación que especifica que en mérito al testimonio de Escritura Pública N° 743/92 de Constitución de Sociedad de Responsabilidad Limitada de 11 de diciembre de 1992, inscrita en la Dirección General de Registro de Comercio y Sociedades por Acciones de 5 de febrero de 1993, se constituyó la Sociedad Distribuidora Kolla Gas S.R.L. con domicilio en la ciudad de La Paz; y a requerimiento de la Administración Tributaria, en la instancia de alzada el contribuyente acreditó la Matricula de Comercio N° 00167137 como persona natural (fs. 1, anexo 3), documento que consigna el nombre comercial de Kolla - Oxa Clavijo con fecha de registro en FUNDEMPRESA el 25 de agosto de 2010, y que para fines del proceso acredita que desde el 8 de diciembre de 2003 el contribuyente Mario Ignacio Mauricio Oxa Clavijo, se encuentra inscrito como empresa unipersonal en el Padrón de Contribuyentes del SIN con el NIT 237415501.

3) En relación a la acusación que efectúa la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales, sobre el hecho de no haberse considerado las contravenciones tributarias cometidas por el contribuyente por incumplimiento a deberes formales previstas en la Ley



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 180/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Nº 2492, arts. 162 y 165, de la lectura de esta normativa se tiene que la misma expresa: "I. El que de cualquier manera incumpla los deberes formales establecidos en el presente Código, disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias, será sancionado con una multa que irá desde cincuenta Unidades de Fomento de la Vivienda (50 UFV's) a cinco mil Unidades de Fomento de la Vivienda (5.000 UFV's). La sanción para cada una de las conductas contraventoras se establecerá en esos límites mediante norma reglamentaria."

El art. 165 del mismo cuerpo normativo, dispone: "El que por acción u omisión no pague o pague de menos la deuda tributaria, no efectúe las retenciones a que está obligado u obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales, será sancionado con el cien por ciento (100%) del monto calculado para la deuda tributaria."

De la lectura de la Resolución Determinativa Nº 17-0160-10 de 1 de julio de 2010, se tiene que la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales, sancionó al contribuyente Oxa Clavijo Mario Ignacio Mauricio con una multa de 500 UFV's equivalentes a Bs. 771 por la contravención tributaria de incumplimiento del deber formal de "Registro en libros de compra y venta IVA, de acuerdo a lo establecido en norma específica"; asimismo, una multa de 200 UFV's equivalentes a Bs. 308 por el incumplimiento de deber formal de presentación en los plazos, formas y lugares de libros de compra y venta IVA en medio magnético de acuerdo a lo establecido en normas específicas, como establece el numeral 4 del art. 70 y el numeral 5 del art. 160 del Código Tributario, además del Anexo A, subnumeral 3. 2 del numeral 3 y subnumeral 4. 2 del numeral 4 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) Nº 10-0021-04 de 11 de agosto de 2004. Asimismo calificó la conducta fiscal del contribuyente dentro del periodo fiscal noviembre 2006, como omisión de pago, sancionándose la conducta con 59.997 UFV's, equivalentes a Bs. 92.520, importe correspondiente al cien por ciento del tributo omitido.

Ahora bien, del texto de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0062/2011 de 31 de enero de 2011, se verifica que a tiempo de confirmar la Resolución ARIT-LPZ-RA 0477/2010, el Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, ratificó la obligación tributaria del Impuesto al Valor Agregado por el periodo fiscal noviembre 2006, por Bs. 6.019 equivalentes a 3.903 UFV's, **por tributo omitido**, intereses, **sanción por omisión de pago** y multa por incumplimiento de deberes formales contenidas en las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al procedimiento de determinación Nº 2225 y Nº 2226; y sin efecto la obligación tributaria del mismo impuesto y periodo fiscal por Bs. 229.471 equivalentes a 148.807 UFV's por tributo omitido, intereses y la sanción por omisión de pago, por lo que no resulta ser evidente la falta de consideración de las contravenciones tributarias cometidas por el contribuyente por incumplimiento a deberes formales.

4) Sobre la inobservancia de la Ley Nº 843 en sus arts. 1, 3, 4 y 5 referente al Impuesto al Valor Agregado (IVA) y los arts. 4 y 5 del Decreto Supremo Nº 21530 que indica la institución demandante, corresponde señalar que

el art. 4 relativo al perfeccionamiento del hecho imponible y que es pertinente a la *litis* fue analizado correctamente por la Autoridad Jerárquica, siendo que los demás artículos indicados, no corresponde sean aplicados, por tratarse de normas eminentemente enunciativas.

De los arts. 4 y 5 del Decreto Supremo 21530 de 29 de junio de 1995 que reglamenta el Impuesto al Valor Agregado (IVA), si bien éstos se refieren al nacimiento del hecho imponible (art. 4) y a la base imponible (art. 5), los mismos reglamentan otros aspectos, diferentes a los tratados en el presente proceso, constituyéndose por ello en normativa citada de manera impertinente por la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales, motivo por el que no amerita su análisis por este Tribunal Supremo de Justicia.

En este entendido, es correcta la conclusión a la que arribó la Autoridad General de Impugnación Tributaria al confirmar la Resolución ARIT-LPZ/RA 0477/2010 de 15 de noviembre de 2010, manteniendo firme y subsistente la obligación tributaria del Impuesto al Valor Agregado (IVA) por el periodo fiscal noviembre 2006, por Bs. 6.019 equivalentes a 3.903 UFV's, por tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago y multa por incumplimiento de deberes formales contenidas en las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 2225 y N° 2226; y sin efecto la obligación tributaria del mismo impuesto y periodo fiscal de Bs. 229.471 equivalentes a 148.807 UFV's por tributo omitido, intereses y la sanción por omisión de pago, dispuesto en la Resolución Determinativa N° 17-0160-10.

En consecuencia, del análisis efectuado se advierte que no existe interpretación errónea, tampoco conculcación de normas legales en la Resolución Jerárquica emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), instancia que realizó correcta valoración e interpretación en sus fundamentos técnico-jurídicos que se ajustan a derecho, conforme se tiene anotado precedentemente.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de lo establecido por los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620, y los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, declara **IMPROBADA** la demanda contencioso-administrativa de fojas 15 a 20 interpuesta por la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), por consiguiente mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0062/2011 de 31 de enero de 2011 dictada por el Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

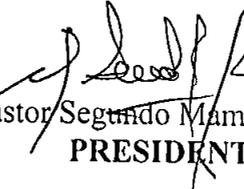
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.

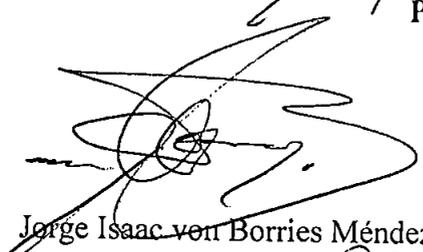
Regístrese, notifíquese y archívese.

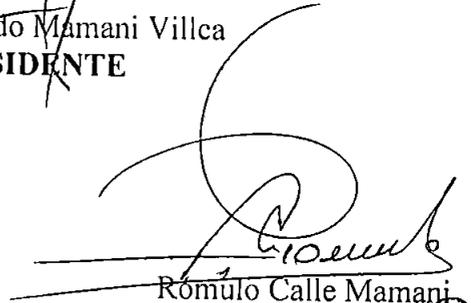


Estado Plurinacional de Bolivia
 Órgano Judicial

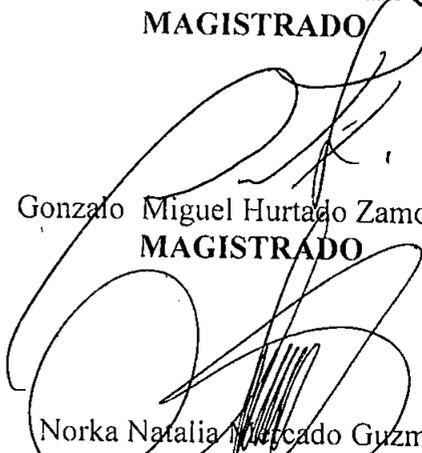
Exp. 180/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencis
 Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
 Autoridad General de Impugnación Tributaria.

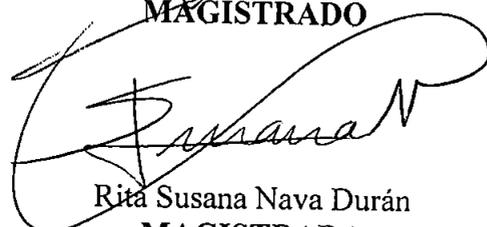

 Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE

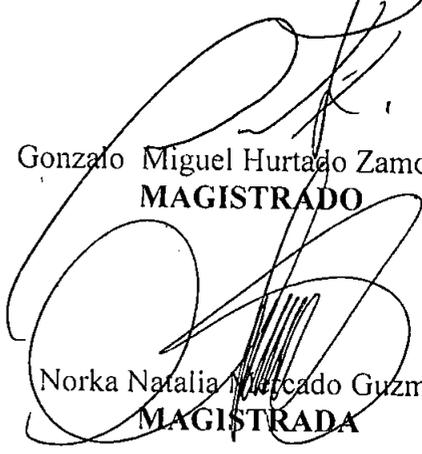

 Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO


 Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO


 Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

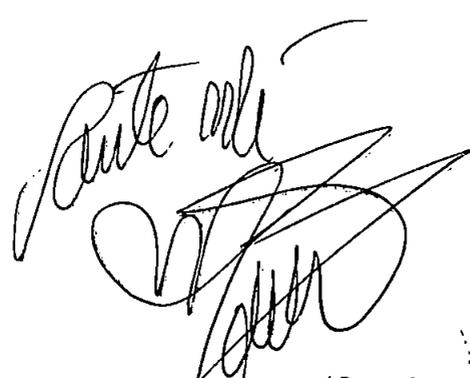

 Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


 Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


 Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


 Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA


 Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


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

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANISMO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA	
GESTIÓN: ...	2015
SENTENCIA N°	654
FECHA	10 de diciembre
LIBRO TOMA DE RAZÓN N°	1/2015
Conforme ✓	
VOTO DISIDENTE:	


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