



18-01-18  
18:05

**SALA PLENA**

62

**SENTENCIA:** 659/2017.  
**FECHA:** Sucre, 30 de octubre de 2017.  
**EXPEDIENTE:** 776/2014.  
**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. 60 a 64, interpuesta por Gerencia de Grandes Contribuyentes regional Santa Cruz, del Servicio de Impuestos Nacionales, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0732/2014, de 12 de mayo (fs. 32 a 58), el memorial de contestación de fs. 73 a 77, la réplica de fs. 101 a 103, la dúplica de fs. 106 a 107, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

**I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.**

**I.1.- Antecedentes de hecho de la demanda.**

Que, Boris Walter López Ramos, en representación de la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz (GRACO-SCZ) del Servicio de Impuestos Nacionales, en virtud de la Resolución Administrativa N° 03-0256-14 de 16 de mayo (fs. 59), se apersonó por memorial de fs. 60 a 64, manifestando que al amparo de lo establecido por el art. 10 de la Ley 212 y los arts. 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil, aplicables en materia tributaria por disposición del numeral 2 del art. 74 de la Ley 2492 y en mérito a la Sentencia Constitucional N° 0090/2006 de 17 de noviembre, interpone demanda contenciosa administrativa, contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0732/2014 de 12 de mayo.

Expresa que dando cumplimiento a la Orden de Verificación N° 7812OVE00008, la Gerencia GRACO Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, procedió a la verificación de las obligaciones impositivas del contribuyente CONDUCTO BOLIVIA SRL., con el objeto de comprobar el cumplimiento de las disposiciones legales relativas al Impuesto al Valor Agregado (IVA) "Verificación Especifica Crédito Fiscal", referente únicamente a las notas fiscales registradas en los libros de Compras IVA y declaradas en los formularios respectivos (F-200) de enero a diciembre de 2008.

De la verificación realizada sobre base cierta, se comprobó que el contribuyente, no determinó el impuesto conforme a ley, consignando en las declaraciones juradas presentadas por el referido impuesto y periodos fiscalizados, datos que diferían de los verificados por la fiscalización, infringiendo las disposiciones previstas por la Ley N° 843, Decretos Supremos Reglamentarios y las Resoluciones Administrativas de carácter general emitidas por la administración Tributaria.

Posteriormente, se emitió la Vista de Cargo CITE:SIN/GGSCZ/DF/VE/VC/00512 de 14 de noviembre, notificada mediante cédula al contribuyente, el 20 de noviembre de 2012, con la finalidad de que en el plazo establecido por el art. 98 de la Ley 2492, ofrezca prueba tanto con relación a los cargos formulados, como a la calificación preliminar de su conducta fiscal. En consideración a la insuficiencia de descargos, se procedió a la emisión de la Resolución Determinativa N° 17-00417-12, objeto de la presente impugnación.

## **I.2. Fundamentos de la demanda.**

Refiere que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de manera poco objetiva pretende validar las facturas N° 32351, 808, 3214 y 751, cuyo crédito fiscal es de Bs. 1.589.17 por gastos de publicidad, mismas que en etapa de fiscalización fueron verificadas y analizadas de acuerdo a los papeles de trabajo que cursan en antecedentes, fruto de ello, la Administración Tributaria realizó la valoración de la documentación requerida en la Orden de Verificación y que notificado el contribuyente con la Orden de Verificación que estableció de manera clara los cargos por observaciones relacionadas con las notas fiscales mencionadas, por gastos no relacionados con la actividad de la empresa, que tienen origen en la insuficiente documentación contable y financiera que permita evidenciar la efectiva realización de las transacciones y su vinculación con la actividad gravada, es decir, no fueron respaldadas con medios fehacientes de pago y documentación adicional de respaldo de acuerdo a la naturaleza de cada transacción, incumpliendo con uno de los requisitos establecidos en el art. 8 de la Ley N° 843, art. 8 del DS. N° 21530 y art. 70 num. 4 y 5 de la Ley N° 2492, por lo que la referidas notas, no son válidas para crédito fiscal, más aun considerando que el contribuyente, notificado con la Vista de Cargo, solicitó prórroga para la presentación de los descargos a los reparos contenidos en el citado acto administrativo.

Asimismo manifiesta que la Administración Tributaria mediante la fiscalización actuante, observó estas notas fiscales como resultado de la revisión de compras (Verificación Crédito Fiscal IVA), que fueron proporcionadas por el contribuyente, siendo identificadas y observadas por pagos de publicidad en periódicos locales (salutación por el 6 de agosto y el 24 de septiembre), debido a que estos gastos no están vinculados con las actividad gravada del contribuyente que son los servicios de arquitectura, ingeniería y otras actividades técnicas relacionadas.

Señala, que la instancia jerárquica interpretó de manera errónea, manifestando que los gastos de publicidad coadyuvan a la promoción de la empresa, que constituye un gasto indirecto y por lo tanto, su vinculación con la actividad gravada es también indirecta, empero, de manera contradictoria, la autoridad de alzada, respecto a las mismas notas fiscales observadas por la Administración Tributaria afirmó que en antecedentes no cursaba descargo alguno que desvirtúe la observación efectuada, además que si bien las referidas notas fiscales, cuentan con cheques de los bancos de Crédito y Mercantil, que no fueron valorados por la Administración Tributaria, no se puede relacionar los mencionados gastos con la actividad del contribuyente, pues no existían respaldos que permitan vincular los mismos a su actividad gravada.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 776/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

Bajo ese marco, reitera que el contribuyente no desvirtuó las observaciones realizadas por la Administración Tributaria, en cumplimiento del art. 70 numerales 4 y 5 de la Ley 2492, que señalan como obligaciones tributarias, respaldar las actividades y operaciones gravadas, complementada por los arts. 36, 37 y 40 del Código de Comercio, referente a la obligatoriedad de todo comerciante, de llevar una contabilidad adecuada a la naturaleza e importancia de su organización, cumpliendo con la normativa y demostrando la situación de sus negocios mediante medios fehacientes de pago, consiguientemente, la apropiación del crédito fiscal, depende del cumplimiento de requisitos sustanciales y formales, que permitan establecer la existencia del hecho imponible y que la Administración Tributaria, pueda considerarlos válidos para crédito fiscal.

Haciendo referencia a la doctrina tributaria, recalca que el respaldo del crédito fiscal a ser declarado, dependerá del cumplimiento de los requisitos de validez y autenticidad que normativamente se dispongan, es decir, estar respaldado por la factura original, que la factura se encuentre vinculada con la actividad gravada, que la transacción efectivamente se realizó y que la nota fiscal declarada, cumpla con las formalidades establecidas en la normativa aplicable; en el caso presente, el contribuyente es quien debió aportar prueba suficiente que demuestre la realización efectiva de la transacción, en cumplimiento de la normativa antes citada, demostrando de esta manera las operaciones comerciales y el perfeccionamiento del hecho generados como lo establece el art. 4 inc. a) de la Ley N° 843.

Citando los arts. 4 y 8 inc. a) de la Ley 843, refiere que en el caso presente, el sujeto pasivo no presentó en ninguna etapa del proceso en sede administrativa, documentación suficiente que demuestre la realización efectiva de la transacción en la compra con las facturas observadas, por lo que en virtud de la normativa citada, se determinó que las notas fiscales observadas, no son válidas para crédito fiscal.

### **I.3. Petitorio.**

Concluye el memorial solicitando al Tribunal Supremo de Justicia, falle declarando probada la demanda contenciosa administrativa y revoque parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0732/2014 de 12 de mayo, con relación a la depuración del crédito fiscal de las facturas N° 32351, 808, 3214, 751 y en consecuencia, mantenga firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 17-0417-12 de 26 de diciembre.

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

Que por providencia de fs. 66 se admitió la demanda contencioso administrativa en la vía ordinaria de puro derecho, corriéndose en traslado a la autoridad demandada para que responda en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenando asimismo que remita los antecedentes que dieron lugar a la emisión de la resolución impugnada. Por otra parte, a efecto de la citación y emplazamiento a la autoridad demandada, se ordenó que la misma sea citada mediante

provisión citatoria, cuyo cumplimiento se encomendó a través de la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

Se dispuso asimismo, la citación de la empresa CONDUCTO BOLIVIA SRL., en la persona de su representante legal, disponiendo se libre provisión citatoria, encomendando su cumplimiento al Tribunal Departamental de Santa Cruz.

Cumplida la diligencia de citación a la autoridad demandada, el 17 de diciembre de 2014 como consta a fs. 89, fue devuelta la provisión citatoria según se verifica con la nota de fojas 91 y recibida según cargo de fs. 91 vuelta, disponiéndose por providencia de fs. 92, su arrimo al expediente.

Por otra parte, presentado el memorial de contestación a la demanda de fs. 73 a 77, fue providenciado a fs. 92, teniéndose apersonado a Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud de la Resolución Suprema N° 10933 de 7 de noviembre de 2013 (fs. 71), y teniéndose por respondida la demanda, se corrió traslado al demandante para la réplica.

En el memorial de contestación negativa a la demanda, luego de una relación de los argumentos expuestos por la entidad demandante, la autoridad demandada manifestó que no obstante estar plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos la resolución impugnada, cabe precisar lo siguiente:

Respecto a la depuración del crédito fiscal manifiesta que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, realizó una verificación, análisis y compulsas de los antecedentes que fueron presentados por las partes dentro del proceso recursivo administrativo, verificando que el contribuyente, luego de haber sido notificado con la Orden de Verificación N° 7812OVE00008, emitida a fin de verificar el crédito fiscal IVA contenido en las facturas declaradas en los periodos enero a diciembre de 2008, presentó documentación sobre la cual, la Administración Tributaria estableció facturas que no eran válidas para el cómputo de crédito fiscal IVA, observaciones que fueron reflejadas en la Vista de Cargo CITE: SIN7GGSCZ/DFR/VE/VC/00512/2012, que estableció una deuda tributaria de 293.173 UFV, incluido tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago y multas por incumplimiento de deberes formales. Posteriormente, el contribuyente solicitó prórroga para la presentación de descargos, ante lo cual, la Administración Tributaria, según Resolución Determinativa N° 17-0417-12, ratificó todas las observaciones y de la deuda tributaria establecida en la Vista de Cargo.

En el análisis efectuado sobre las facturas N° 32351, 808, 3214 y 751, correspondientes a gastos por publicidad, afirma que la Administración Tributaria, en una incorrecta aplicación de la norma, no consideró que los gastos de publicidad coadyuvan a la promoción de la empresa respecto a clientes o terceros, por lo que este constituye un gasto indirecto para la empresa, por lo que su vinculación con la actividad gravada, es también indirecta, por lo que no corresponde la depuración de erogaciones por gastos indirectos que son necesarios para mantener y conservar la fuente; citando como referente jurisprudencia, la Sentencia emitida por el



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 776/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

Tribunal Supremo de Justicia N° 178/2011, además de la Resolución Jerárquica STG-RJ/0090/2005, en virtud de lo que, correspondía dejar sin efecto el tributo omitido de Bs. 1.589.17.

Hace notar además, que los argumentos de la entidad demandante, no demuestran o establecen de forma indubitable, la errada interpretación que a su criterio, habría efectuado la Autoridad General de Impugnación Tributaria, limitándose a realizar afirmaciones generales y nada precisas, sin exponer razonamientos de orden jurídico en base a los cuales considera que su pretensión no fue valorada correctamente, no pudiendo el Tribunal Supremo de Justicia, suplir la carencia de carga argumentativa, máxime si la resolución jerárquica está debidamente fundamentada. Cita al respecto como precedentes jurisprudenciales, las Sentencias N° 510/2013 de 27 de noviembre y 215/2013 de 26 de junio de 2013, emitidas por el Tribunal Supremo de Justicia.

Cita como precedente administrativo que respalda lo manifestado, la Resolución Jerárquica STG-RJ/0090/2005, y señala adicionalmente que el demandante no puede ingresar mediante la demanda contenciosa administrativa, nuevos aspectos que no fueron observados en su momento, invocando al respecto las Sentencias N° 0228/2013 de 02 de julio, 178/2011 y 510/2013 de 27 de noviembre de 2013.

Finalmente reitera que la resolución jerárquica impugnada, fue dictada en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso, por lo que se ratifica en todos los fundamentos de la misma.

## **II.1. Petitorio.**

Concluye el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, se declare improbadamente la demanda interpuesta por GRACO Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0732/2014 de 12 de mayo, emitida por la Autoridad de Impugnación Tributaria.

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

Continuando con el trámite del proceso, se presentó el memorial de réplica que cursa de fs. 101 a 103, en el que se reiteraron los argumentos expuestos en la demanda, mismo que fue providenciado a fs. 104, corriéndose traslado para la dúplica; presentada la misma de fs. 106 a 107, por providencia de 108, se decretó Autos para Sentencia.

Que el procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el artículo 778 del Código de Procedimiento Civil, establece que *"El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado"*.

Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Plena para la resolución de la controversia, 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 la demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Supremo Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el desarrollo del proceso en sede administrativa, se cumplieron las siguientes fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión se evidencia:

**III.1.** Revisados los antecedentes administrativos que dieron origen a la interposición de la demanda en análisis, se evidencia que el 13 de agosto de 2012, la Administración tributaria notificó por cédula a Eberhard Hans Jakob Lange, representante legal de la empresa CONDUCTO BOLIVIA SRL., con la Orden de Verificación Externa N° 7812OVE0008 de 23 de julio de 2012, comunicándole que sería sujeto de un proceso de verificación de las transacciones, hechos o elementos relacionados con el crédito fiscal – IVA, de los periodos enero a diciembre de la gestión 2008, solicitando mediante requerimiento, la presentación de documentación para el inicio de la verificación.

**III.2.** El 20 de noviembre de 2012, la Administración Tributaria, notificó por cédula al representante legal de la empresa CONDUCTO BOLIVIA SRL., con la Vista de Cargo N° CITE: SIN/GGSCZ/DF/VE/VC/00512/2012 de 14 de noviembre, que estableció sobre base cierta, la deuda tributaria de 293.173 UFV, que incluía el impuesto omitido y sus accesorios, así como multas por incumplimiento de deberes formales, otorgando al contribuyente, el plazo de 30 días para la presentación de descargos.

**III.3.** El 31 de diciembre de 2012, la administración Tributaria notificó mediante cédula al representante legal de la empresa CONDUCTO BOLIVIA SRL., con la Resolución Determinativa N° 17-0417-12, de 26 de diciembre, señalando que los reparos notificados corresponden al uso indebido de crédito fiscal que surgió por declarar facturas de compras que no cumplen con los requisitos establecidos en las normas para ser utilizadas como crédito fiscal, dando origen a los reparos al Impuesto al Valor Agregado IVA de los periodos enero a diciembre e la gestión 2008, en



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 776/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

un importe que asciende a 292.898 UFV, que incluye tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago y multa por incumplimiento a deberes formales.

**III.4.** Ante la interposición de recurso de alzada por parte del contribuyente, el 1 de julio de 2013, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0576/2013, que revocó parcialmente la Resolución Determinativa N° 17-0417-12 de 26 de diciembre, emitida por la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, revocando en consecuencia, el impuesto omitido de Bs. 7.415, mas accesorios de ley, así como la sanción por omisión de pago del 40% por pago de la deuda tributaria correspondiente a los periodos fiscalizados, manteniendo firme y subsistente a la vez, el tributo omitido de BS. 156.496, más intereses y sanción por omisión de pago de los periodos observados, más multas por incumplimiento de deberes formales.

**III.5.** Impugnada la resolución de alzada, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, emitió el 7 de octubre de 2013, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1823/2013, que anuló la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0576/2013 de 1 de julio, con reposición de obrados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Resolución de Recurso de Alzada, a fin de que se emita nueva resolución de alzada, en la cual se pronuncie sobre todas las cuestiones planteadas por el sujeto pasivo.

**III.6.** En virtud a la resolución Jerárquica mencionada, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0007/2014 de 6 de enero, que confirmó la Resolución Determinativa N° 17-0417-12 de 26 de diciembre, manteniendo firme y subsistente el tributo omitido actualizado, más intereses y sanción por omisión de pago de los periodos observados y las multas por incumplimiento de deberes formales, ordenando a la Administración Tributaria, verificar el pago a cuenta efectuado por el sujeto pasivo y reliquidar el adeudo tributario conforme a lo establecido en los arts. 47 y 165 de la Ley N° 2492 y art. 10 del DS. 27310.

**III.7.** Interpuesto recurso jerárquico por parte del contribuyente, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, pronunció Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0732/2014 de 12 de mayo, que revocó parcialmente la resolución impugnada, en la parte referida a la depuración del crédito fiscal de las facturas 32351, 808, 3214 y 751, dejando sin efecto el tributo omitido de Bs. 1.589.17, manteniendo firme y subsistente el tributo omitido de Bs. 162.322, así como la multa de 3.000 UFV, por incumplimiento de deberes formales, que deberán ser reliquidados conforme a norma, debiendo tomarse en cuenta, los pagos realizados por el sujeto pasivo a momento de la liquidación de la deuda tributaria, previa verificación de los mismos.

#### **IV. DE LA PROBLEMÁTICA PANTEADA.**

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece que el motivo

de controversia dentro del presente proceso, se circunscribe a determinar: Si es evidente que la Autoridad Jerárquica, al emitir la resolución impugnada, realizó una incorrecta interpretación y aplicación de la normativa tributaria, al considerar que las facturas N° 32351, 808,3214 y 751, correspondientes a gastos por publicidad, son válidas para crédito fiscal, y con este argumento, revocar parcialmente la Resolución Jerárquica, dejando sin efecto el tributo omitido respecto a las facturas referidas.

### **V.1.- Análisis y fundamentación.**

Al presente, concluido el trámite en la vía administrativa, se abrió la vía jurisdiccional para el contencioso administrativo, teniendo el Supremo Tribunal de Justicia, la facultad de conocer la causa, a objeto de realizar el control judicial de legalidad y verificar si lo afirmado en la demanda es evidente; finalmente establecer si existió infracción de disposiciones legales, como derechos lesionados con la emisión de la resolución jerárquica.

Con carácter previo debe establecerse que crédito fiscal, denominado por la Ley N° 2492 de 20 de diciembre de 2004, Código Tributario Boliviano en su art. 125, como devolución tributaria, *“...es el acto en virtud del cual el Estado por mandato de la ley, restituye en forma parcial o total impuestos efectivamente pagados a determinados sujetos pasivos o terceros responsables que cumplan las condiciones establecidas en la Ley que dispone la devolución, la cual establecerá su forma, requisitos y plazos.”*

Por otro lado, el art. 8 de la Ley N° 843, coincidente con el art. 8 del Decreto Supremo N° 21530, precisan los tres requisitos que se deben tomar en cuenta para la validación del crédito fiscal y son: **a)** Que la operación esté respaldada con factura original o documento equivalente; **b)** Que se encuentre vinculada con la actividad propia del contribuyente; y **c)** Que la transacción se haya realizado efectivamente.

Puntualmente sobre el crédito fiscal, el inciso a) del artículo 8 de la Ley N° 843, determina: *“El importe que resulte de aplicar la alícuota establecida en el artículo 15 sobre el monto de las compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o de prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzados por el gravamen, que se los hubiesen facturado o cargado mediante documentación equivalente en el período fiscal que se liquida. Sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal aquí previsto 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.”*

Los dos primeros párrafos del artículo 8 del Decreto Supremo N° 27310, Reglamentario del Impuesto al Valor Agregado (IVA), establecen: *“El crédito fiscal computable a que se refiere el artículo 8 inciso a) de la ley 843 es aquel originado en las compras, adquisiciones contrataciones o importaciones definitivas alcanzadas por el gravamen vinculadas con la actividad sujeta al tributo. A los fines de la determinación del crédito fiscal a*





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 776/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

*que se refiere el párrafo anterior los contribuyentes aplicarán la alícuota establecida en el artículo 15 de la ley 843 sobre el monto facturado de sus compras; importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzado por el gravamen.”*

En el caso de autos, la Gerencia GRACO Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, expone en la demanda, que corresponde la depuración del crédito fiscal de las facturas N° 32351, 808, 3214 y 751, toda vez que las mismas, correspondientes a gastos por publicidad, incumplirían dos de los requisitos establecidos en la normativa precedentemente citada, puntualmente, que no se encuentran vinculadas con la actividad propia del contribuyente, y que no existe documentación suficiente que demuestre que la transacción se haya realizado efectivamente.

De la revisión de obrados se tiene que la Administración Tributaria, en el proceso de fiscalización a la empresa CONDUCTO BOLIVIA SRL., efectuó observaciones que surgieron de la verificación de las notas fiscales originales registradas en los Libros de Compras IVA y declaradas en los formularios respectivos (F-200), de enero a diciembre de la gestión 2008, en sentido que las notas fiscales no cumplían con los requisitos para el cómputo del crédito fiscal a ser declarado, entre muchas otras, las facturas **N° 32351, 808, 3214 y 751**, que son las que fueron reclamadas por la entidad demandante, en la presente demanda, como no válidas para crédito fiscal

Al respecto, a fs. 1397 del Anexo 7 de antecedentes administrativos, cursa fotocopia legalizada de la **factura N° 32351**, expedida por el periódico de circulación nacional El Deber, a nombre de “CONDUCTO BOLIVIA SRL.”, por concepto Salutación por el 6 de agosto, por una suma de Bs. 2.570. A fs. 1398, se adjunta el documento de emisión de cheque que respalda la factura anterior, que identifica el Cheque N° 4807 con el que fue cancelada la señalada nota fiscal, especificando en la descripción, servicios de publicidad (Salutación por el 06 de agosto); en el mismo documento se adjunta el Cheque N° 4807, del Banco de Crédito BCP, por la suma de Bs. 4.370.

A fs. 1399 del Anexo 7, consta fotocopia legalizada de la **factura N° 808**, emitida por Editorial Día a Día SA. (Periódico el Nuevo Día), a nombre de “CONDUCTO BOLIVIA SRL”, por concepto de salutación al 6 de agosto, por la suma de Bs. 1800; y a fs. 1400, se evidencia fotocopia legalizada de la hoja de emisión del cheque N° 4807, por servicio de publicidad (salutación por el 06 de agosto) y fotocopia del referido cheque, del Banco de Crédito BCP, por la suma de Bs. 4.370.

Lo referido anteriormente, refleja que la empresa CONDUCTO BOLIVIA SRL., contrató los servicios de los diarios El Deber y El Nuevo Día, para publicidad de la empresa con motivo de efectuar una salutación por las efemérides patrias; ambos gastos fueron pagados con el Cheque N° 4807 del Banco de Crédito BCP.

A fs. 1401 del Anexo 8, cursa fotocopia legalizada de la **Factura N° 3214**, emitida por el Diario de circulación nacional El Deber, por la suma de \$us. 600, en favor de la empresa CONDUCTO BOLIVIA SRL.; a fs. 1402 se evidencia el documento de emisión del Cheque N° 5173, que detalla en los motivos de la emisión, publicidad por efemérides departamental (24 de septiembre); además de la fotocopia del cheque N° 5173 del Banco Mercantil Santa Cruz, por la suma de \$us. 600.

A fs. 1403, cursa **Factura N° 751**, emitida por la Editorial Día a Día SA. (Periódico El Nuevo Día), en favor de CONDUCTO BOLIVIA SRL., por concepto de salutación por el 24 de septiembre, por una suma de Bs. 3.600; a fs. 1401, consta documentación de emisión del Cheque N° 8270, describiendo en los detalles del motivo, propaganda/publicidad efemérides departamental (24 de septiembre), añadiendo a continuación, fotocopia del Cheque N° 8270, del Banco Mercantil Santa Cruz, por la suma de Bs. 3.600.

Con esas referencias, es claro que la empresa CONDUCTO BOLIVIA SRL., efectivamente realizó gastos en propaganda/publicidad tanto para las efemérides del 6 de agosto (facturas N° 32351 y 808), como para el 24 de septiembre (facturas N° 3214 y 751), en los periódicos El Deber y El Nuevo Día; adjuntando al respecto, los documentos de registro que respaldan, la emisión del cheque para el pago de los referidos gastos; de ahí que debe descartarse lo señalado por la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, en sentido que el sujeto pasivo no demostró la realización efectiva de la transacción efectuada con las facturas **N° 32351, 808, 3214 y 751**, por lo tanto el sujeto pasivo, sí cumplió con el requisito establecido en el art. 8 de la Ley 843, referido a que la transacción se haya realizado efectivamente, prueba de ello son los cheques y los documentos de respaldo de emisión de los mismos.

Por otro lado, la entidad demandante cuestiona el accionar de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al haber revocado la decisión de alzada, respecto a las facturas **N° 32351, 808, 3214 y 751**, admitiéndolas como válidas para crédito fiscal, siendo que a su criterio no tiene tal condición, toda vez que las mismas fueron emitidas por gastos que no están relacionadas al giro de la empresa; sobre el particular corresponde referir que CONDUCTO BOLIVIA SRL., es una empresa dedicada a servicios de arquitectura e ingeniería y otras actividades técnicas, por lo que se debe resolver si evidentemente los gastos correspondientes a publicidad y propaganda, realizados por el contribuyente, son parte de su actividad principal y por ende, es o no correcto que de estos gasto emerja el crédito fiscal.

En principio, la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, no precisa en su demanda, una norma jurídica que taxativamente disponga que los gastos de publicidad y propaganda no puedan ser objeto de crédito fiscal, en todo caso, las disposiciones jurídicas anteriormente citadas, lo que prevén de manera genérica es que dichas actividades o gastos, deban estar vinculadas a la actividad del contribuyente, en el caso presente a la empresa CONDUCTO BOLIVIA SRL.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 776/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

Al respecto, la regulación del crédito fiscal en relación al IVA, exige a que tanto la autoridad administrativa como la judicial, deban interpretar el alcance de estos preceptos jurídicos de manera que no sean contrarios a lo previsto en la Constitución Política del Estado, los principios que rigen en materia tributaria y demás aspectos atinentes a este tema. En esta lógica, este Tribunal Supremo de Justicia, considera que los argumentos jurídicos y fácticos expuestos por la AGIT en su resolución jerárquica, respecto a este punto, son coherentes con lo pretendido por el legislador a través del art. 8 de la Ley N° 843, en razón a que la empresa CONDUCTO BOLIVIA SRL., a efectos, primeramente, de expresar una salutación por las efemérides nacionales del 6 de agosto y departamentales de Santa Cruz el 24 de septiembre, hacer conocer a la población de la existencia de la empresa, lo que en el futuro, podría implicar la captación de nuevos clientes; en ese entendido, si bien la publicidad no está relacionada al rubro de la arquitectura o ingeniería, estamos frente a un gasto vinculado con su propia actividad, porque evidentemente es una forma de promoción, de propaganda, de vida y permanencia dentro del mundo empresarial y económico; además que se ha demostrado que la empresa ha realizado un gasto, pero que además está pagando impuestos por ese gasto, lo que significa además que la apropiación del crédito fiscal que le corresponde, está dentro de la dinámica legal de la economía.

Por lo que la determinación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, es correcta al disponer la revocatoria parcial de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0007/2014 de 06 de enero de 2014, respecto a la depuración del Crédito Fiscal de las Facturas N° 32351, 808, 3214, 751, dejando sin efecto el tributo omitido de Bs. 1.589.17.

## V.2. Conclusiones.

Que, del análisis precedente, el Supremo Tribunal de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), al pronunciarse a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0732/2014 de 12 de mayo, no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, al contrario, se limitó a la correcta interpretación y aplicación de las normas jurídicas, de manera tal que se ajustan a derecho, en resguardo del derecho al debido proceso; máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones expuestas en los documentos cuya impugnación fue base de la presente demanda.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y los artículos 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 43 a 49, interpuesta por la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz (GRACO-SCZ) del Servicio de Impuestos Nacionales, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 0732/2014 de 12 de mayo, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

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

*Regístrese, notifíquese y archívese.*

Jorge Isaac von Borries Méndez  
**DÉCANO EN EJERCICIO DE LA PRESIDENCIA**

Rómulo Calle Mamani  
**MAGISTRADO**

Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**

Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

Maritza Surtura Juaniquina  
**MAGISTRADA**



Fidel Marcos Terdoya Rivas  
**MAGISTRADO**

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

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA**

GESTIÓN: 2013.....  
SENTENCIA N° 659... FECHA 30 de octubre  
... TOMA DE RAZÓN N° 1/2013.....  
*Contencioso*  
VOTO DISIDENTE: .....

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