



SALA SOCIAL Y ADMINISTRATIVA

Auto Supremo N° 273

Sucre, 03/08/2012

Expediente: 109/2012-A

Distrito: La Paz

Magistrada Relatora: Norka N. Mercado Guzmán

VISTOS: El recurso de casación en el fondo de fs. 99-101, presentado por Katya Jacqueline Vergara Aliaga en representación legal de la empresa Athina Tours S.R.L. contra el Auto de Vista A.V. 110/2011-SSA I pronunciado el 20 de octubre de 2011 cursante a fs. 87-88, por la Sala Social y Administrativa Primera del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, la respuesta de fojas 105 - 107, los antecedentes del proceso; y

CONSIDERANDO I: Que tramitado el proceso contencioso tributario, el Juez Tercero de Partido, Administrativo, Coactivo Fiscal y Tributario de La Paz, emitió la Sentencia N° 03/2010 de fecha 8 de marzo de 2010 (fs. 53-59), en la que declaró improbadamente la demanda de fs. 11-14, manteniendo firme y subsistente la Resolución Determinativa GDLN N° 016 de fecha 28 de enero de 2008.

En grado de apelación deducida por la empresa demandante (fs. 61-62), la Sala Social y Administrativa Primera de la Corte Superior del Distrito Judicial de La Paz, emitió el Auto de Vista A.V. N° 110/2011-SSA-I de fecha 20 de octubre de 2011 (fs. 87-88), que confirmó íntegramente la sentencia apelada.

Contra dicho fallo, Katya Jacqueline Vergara Aliaga, en representación de "ATHINA"SRL, interpuso recurso de casación en el fondo, que cursa de fojas 99 a 101 vuelta, solicitó se case el Auto de Vista N° 110/2011-SSA-I acusando la interpretación errónea y aplicación indebida de los artículos 42, 43. I, 70-4 y 5, 96. I y 99 del Código Tributario (Ley 2492), así como los artículos 8 y 9 del Decreto Supremo 21530, 23 del Decreto Supremo 25465 de 23 de junio de 1999, artículos 19 y 37 del Decreto Supremo 27310, Resolución Administrativa de Directorio N° 05-0039-99 de 19 de agosto de 1999. Al respecto argumentó lo siguiente:

Que el Auto de Vista recurrido, utiliza como único argumento jurídico la supuesta existencia de facturas de compras que no estaban vinculadas a las actividades propias, afirmación que está alejada de la realidad impositiva de la empresa, porque todas las facturas depuradas se encuentran respaldadas con facturas originales y legalmente habilitadas por el Servicio de Impuestos Nacionales que se encuentran correctamente registradas y debidamente contabilizadas en los registros generales de las cuentas de gastos operativos que conforman los estados financieros de la empresa, así como en los registros especiales como es el Libro de Compras IVA en estricto cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 70 del Código Tributario.

Que su depuración se ha basado en el criterio subjetivo de un funcionario que presume que estas compras no corresponden a la actividad de la empresa, lo cual no concuerda con los principios de objetividad e indubitabilidad que deben primar en las fiscalizaciones efectuadas sobre base cierta de acuerdo a lo dispuesto por el parágrafo I del artículo 43 del Código Tributario. De esta forma se ha ignorado lo dispuesto por el artículo 23 del Decreto Supremo 25465 de 23 de julio de 1999.

En cuanto a la depuración del crédito fiscal por concepto de compras no vinculadas, la resolución recurrida no hace referencia alguna a lo dispuesto por el artículo 23 del Decreto Supremo 25465 de 23 de junio de 1999, cuyo espíritu es evitar las depuraciones de crédito fiscal con criterio subjetivo y discrecional, aspecto que fue obviado incurriendo en flagrante violación de las normas legales precitadas.

Que el Auto de Vista confirmó la sentencia señalando que no hubiera demostrado la transacción efectuada; sin embargo, incurren en una flagrante contradicción al señalar que las facturas presentadas son originales y han sido debidamente habilitadas por el Servicio de Impuestos Nacionales y que por tanto, produjeron el crédito fiscal correspondiente, afirmación que demuestra que el crédito es válido por estar sustentado en una transacción válida.



Añadieron que la resolución recurrida afirmó que en el transcurso del proceso no se ha presentado descargos contundentes, lo cual no es evidente porque se ha presentado prueba en la etapa probatoria de la causa al igual que durante la etapa de fiscalización, aspecto que puede ser corroborado realizando un prolijo análisis de lo actuado, a lo que se añade, que gran parte de los argumentos tanto de la demanda como de la apelación, son jurídicos; es decir de puro derecho y como tales merecían un pronunciamiento expreso.

Respecto a los informes de los asesores técnicos de ambas instancias señaló que no se tomó en cuenta que: a) El informe de fs. 39-40 señala que la inexistencia de una resolución específica permite caracterizar las observaciones como presunciones u observaciones de índole subjetivo al carecer la fiscalización de un instrumento normativo que respalde su accionar, con lo cual, el asesor técnico de la primera instancia reconoce el accionar arbitrario y discrecional con que actuó el ente fiscal al depurar el crédito fiscal; b) Que el mismo informe afirma que no se puede desconocer el crédito de notas fiscales válidas y c) El informe técnico de fs. 77-78 omitió pronunciarse sobre lo dispuesto por el artículo 23 del Decreto Supremo 25465 de 23 de junio de 1999.

CONSIDERANDO II: Que de la revisión de los actuados procesales se tiene que la empresa recurrente formuló demanda contencioso-tributaria contra la Resolución Determinativa GDLP N° 016 emitida el 28 de enero de 2008 por la Gerencia Distrital de La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, que fue declarada improbadamente, conforme consta en la Sentencia N° 03/2010 dictada el 8 de marzo de 2010 por el Juez 3° Administrativo, Coactivo Fiscal y Tributario de la ciudad de La Paz, quien consideró que la actora no había probado sus pretensiones.

A raíz de la apelación planteada de fs. 61 a 62 vuelta, la Sala Social y Administrativa Primera del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, con Auto de Vista 110/2011-SSA-I de 20 de octubre de 2011, confirmó íntegramente la sentencia.

Se evidencia también, que la administración tributaria efectuó verificación de las obligaciones impositivas de la contribuyente relativas al Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto a las Transacciones por los periodos fiscales de febrero, marzo y septiembre de 2005, fiscalización concluida con la emisión de la Resolución Determinativa GDLP N° 016 de 28 de enero de 2008, en la que se estableció una deuda tributaria de 88.995 UFV's (deuda más accesorios) y se sancionó su conducta con una multa del 100%. Los reparos fueron los siguientes: a) Ingresos no declarados y b) Depuración de crédito fiscal por compras que no corresponden a su actividad y facturas de compras de combustible cuya transacción no fue fehacientemente demostrada, que constituyen el objeto del presente recurso de casación.

Con la Vista de Cargo 20-DF-SFE-280/07 de 19 de septiembre de 2007, se concedió un plazo de treinta días para que presentara descargos, periodo durante el cual, con memorial con suma "impugna la vista de cargo" sostuvo que percibe comisiones por la venta de pasajes, por el servicio de telefonía ENTEL y por turismo receptivo en el que realiza tours a diferentes centros del país proporcionando transporte, refrigerios, hospedaje y alimentación, de modo que la compra de combustible, alimentos y medicamentos está vinculada con el giro de la empresa; sin embargo, no adjuntó ninguna documentación como descargo. Durante el periodo de prueba del proceso contencioso-tributario, ofreció como prueba el cuaderno de actuados de la fiscalización.

Establecidos los antecedentes fácticos que originaron las resoluciones de primera y segunda instancia y con relación a las vulneraciones acusadas se tiene lo siguiente:

Que la parte in fine del inciso a) del artículo 8 de la Ley 843 prevé expresamente que sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal, las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios 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, criterio reiterado por el párrafo segundo del artículo 8 del Decreto Supremo 21530, reglamentario del anterior.

Ahora bien, en la fiscalización realizada, la administración tributaria detectó la existencia de facturas por compras en supermercados, consumo en restaurantes, medicamentos, alimentos, exámenes médicos y tratamiento dental, también facturas de combustible en



cantidades que exceden lo razonable en razón de que la empresa tiene un solo vehículo y procedió a su depuración por considerar que dichas actividades no están vinculadas con las actividades de la contribuyente, que es una agencia de viajes y de organización de viajes y que la empresa recurrente considera una apreciación subjetiva; sin embargo, no ha demostrado ni durante el curso de la fiscalización ni en el proceso contencioso-tributario la existencia de dichas actividades como parte de su giro comercial, siendo necesario recordar que por expresa previsión del artículo 76 del Código Tributario Boliviano (Ley 2492), la carga de la prueba corresponde a quien pretenda hacer valer sus derechos.

Que la recurrente alega también que se ha desconocido la realidad impositiva de la empresa, siendo menester aclarar que dicho principio de interpretación de la norma tributaria, recogido en el artículo 8. II del Código Tributario Boliviano, se refiere a "(...) en virtud de la autonomía dogmática del derecho tributario y siendo el tributo una prestación coactiva dispuesta por la ley en virtud del poder de imperio del Estado, sólo ésta constituye fuente de la obligación de pago de cualesquiera clase de impuestos si se produce el hecho generador o imponible. Para el derecho tributario sólo tiene relevancia jurídica la "intentio facti" ya que si se atribuyera relevancia a la "intentio iuris", ello significaría reconocer a la voluntad de los contribuyentes como fuente de obligación impositiva" (Dino Jarach citado en la obra Derecho Tributario de Alfredo Benítez Rivas, página 118, edición 2009). Establecido su concepto, resulta entonces inaplicable al caso presente cuando no se ha demostrado con documento alguno la intención jurídica cuya interpretación hubiera ameritado la aplicación de ese modo de interpretación, al no haberse presentado documentación que respalde la efectiva existencia de los viajes de turismo receptivo y la necesidad de gastos tales como refrigerios, medicamentos o combustible, a más de que no existen en obrados los contratos de servicio que se hubieran acordado con los chóferes de vehículos particulares en los que, una forma de pago sería precisamente en combustible.

Con relación a las otras normas cuya vulneración se acusa que se refieren a la base imponible, a los métodos de determinación de la base imponible; la obligación del sujeto pasivo de respaldar actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme se establezca en las disposiciones normativas respectivas; las formalidades de la vista de cargo; de la resolución determinativa, al no haberse fundamentado el modo en que fueron vulnerados o aplicados erróneamente, no corresponde efectuar ninguna consideración al respecto. De igual modo respecto a la Resolución Administrativa 05-0039-99 de 19 de agosto de 1999, citada en forma genérica sin señalar norma expresa y puntual.

Finalmente se tiene que la empresa recurrente ha señalado reiteradamente la inexistencia de una norma reglamentaria que precise cuáles gastos se consideran vinculados y cuáles no y sostiene en el recurso en análisis que se ha aplicado un criterio subjetivo a la depuración de las facturas realizadas; sin embargo, sus argumentos carecen de sustento fáctico por las razones anotadas precedentemente, siendo menester precisar que el artículo 8. a) de la Ley 843 es claro al señalar la necesaria vinculación de los gastos que generan crédito fiscal con las actividades del sujeto pasivo; en consecuencia, existiendo reserva legal al respecto, no se encuentra en el caso presente, que la administración tributaria haya actuado en forma discrecional o arbitraria y al haberse valorado así por el Tribunal ad quem no resulta evidente la infracción de las normas señaladas en el recurso en análisis, aclarándose que no existió cuestionamiento a la legalidad de las facturas que generaron el crédito fiscal depurado sino a su vinculación con las operaciones de la contribuyente; por tanto, tampoco existen las contradicciones acusadas, debiendo considerarse también, que los informes técnicos son opiniones más no se constituyen en resoluciones que únicamente emanan de los jueces y tribunales en ejercicio de su jurisdicción y competencia.

Consecuentemente, no siendo evidentes las infracciones acusadas en el recurso, corresponde dar aplicación a los artículos 271. 2) y 273 del Código de Procedimiento Civil, por mandato de la norma remisiva en el numeral 2 del artículo 74 del Código Tributario Ley Nº 2492 de 2 de agosto de 2003.



POR TANTO: La Sala Social y Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, con la atribución conferida en el artículo 42. I.1) de la Ley del Órgano Judicial, declara **INFUNDADO** el recurso de casación que cursa de fs. 99 a 101, con costas que serán calificadas por el Juez a quo.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Firmando: Dr. Antonio G. Campero Segovia.

Dra. Norka N. Mercado Guzmán.

Ante Mi: Raúl Tito Choclo Rubin de Celis

Secretario de Cámara de Sala Social y Adm.