



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**
Estado Plurinacional de Bolivia



RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO AGIT-RJ 0386/2013

La Paz, 1 de abril de 2013

Resolución de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria:	Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1002/2012, de 3 de diciembre de 2012 , emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz.
Sujeto Pasivo o Tercero Responsable:	Orbol SA , representada por Augusto José Millares Ardaya.
Administración Tributaria:	Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) , representada por Marco Antonio Juan Aguirre Heredia.
Número de Expediente:	AGIT/0001/2013//LPZ/0065/2012.

VISTOS: El Recurso Jerárquico interpuesto por la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada por Marco Antonio Juan Aguirre Heredia (fs. 302-305 vta. del expediente); la Resolución ARIT-LPZ/RA 1002/2012, de 3 de diciembre de 2012, del Recurso de Alzada (fs. 288-298 vta. del expediente); el Informe Técnico Jurídico AGIT-SDRJ-0386/2013 (fs. 371-382 vta. del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

CONSIDERANDO I:

I.1. Antecedentes del Recurso Jerárquico.

I.1.1. Fundamentos de la Administración Tributaria.

La Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del SIN, representada por Marco Antonio Aguirre Heredia según Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0648-12 (fs. 301 del expediente), interpone Recurso Jerárquico (fs. 302-305 vta. del expediente), impugnando la Resolución ARIT-LPZ/RA 1002/2012, de 3 de diciembre de



1 de 25



2012 (fs. 288-298 vta. del expediente), emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz; con los siguientes argumentos:

- i. Señala en lo referente a la depuración del crédito fiscal acumulado por duplicidad de utilización, que conforme los Numerales 4) y 5) del Artículo 70 de la Ley N° 2492 (CTB), la obligación del contribuyente es demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan.
- ii. Continúa y explica el procedimiento de presentación de Solicitud de Devolución Impositiva conforme Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-03, según Software de Registro de Solicitudes de Devolución Impositiva y entrega del “Detalle de notas fiscales y pólizas de importación vinculadas a la exportación”, la generación del Formulario F-1133 que contiene las notas fiscales y pólizas de importación vinculadas a la actividad exportadora, por lo que afirma que la presentación de la información del contribuyente respecto a su crédito fiscal vinculado es de su exclusiva responsabilidad; además agrega, que los resultados obtenidos en un proceso de fiscalización, tiene como base principal y fundamento la información presentada por el propio contribuyente, como la información presentada al requerimiento N° 96886 por parte del sujeto pasivo, por lo que indica que la apreciación de la ARIT al señalar que la Administración Tributaria hizo incurrir en error al sujeto pasivo, es inconsistente.
- iii. Manifiesta, que con el Requerimiento N° 00096886 se solicitó a ORBOL SA se aclare el origen del Crédito Fiscal Acumulado, y describe en cuadro mensualmente de marzo a diciembre 2007, los importes por crédito fiscal comprometido en el CEDEIM IVA, por un total de Bs785.827.-, al que ORBOL SA el 20 de abril de 2011 mediante nota ORB N° 51/2011 responde con un detalle de facturas que componen el crédito fiscal acumulado, presentando 1.756 facturas y 54 DUI por un total de Bs781.432,65 además de adjuntar documentación e información como libros de compras y ventas IVA, facturas originales y detalle en medio magnético de las facturas por los periodos de octubre 2004 a julio 2005, además del detalle de facturas correspondientes al crédito fiscal acumulado solicitado por los periodos de marzo a diciembre de 2007.
- iv. En tal sentido, indica que ORBOL SA mediante nota ORB N° 79/2011 efectúa aclaraciones al crédito fiscal acumulado que se les depuró, puesto que se les informó



que las 1.756 facturas y 54 DUI presentadas como descargo ya fueron utilizadas, y corresponde un ilícito la utilización duplicada de las mismas facturas en la solicitud de CEDEIM, asimismo, realiza una relación de hechos de los descargos presentados por parte del contribuyente sin que hubiera desvirtuado las observaciones detectadas.

- v. Expone en cuadro el detalle del crédito fiscal depurado por doble utilización en CEDEIM devuelto, por lo que considera que el fallo de la ARIT es parcializado al señalar que no se incluyeron, ni detallaron los datos de cada una de las facturas observadas, aclara que respecto a la doble utilización de crédito fiscal, consultó la base de datos del SIRAT-SIN, Formularios 1133 Versión 1, de octubre 2004 a julio 2005, que contiene en detalle cada una de las facturas que componen el crédito fiscal de dicho periodo, de cuya verificación evidenció de manera objetiva, indubitable y fehaciente que cada una de las facturas presentadas por ORBOL SA en el presente proceso de Verificación Externa, ya fueron solicitadas y devueltas mediante CEDEIM en los periodos de octubre 2004 a julio 2005 con fechas de devolución de 15 de diciembre de 2005 al 22 de junio de 2006, por lo que corresponde depurar el crédito fiscal acumulado que asciende a Bs781.433.-.
- vi. En cuanto al mantenimiento de valor del mes de diciembre de 2007, señala que en virtud al Artículo 66 de la Ley N° 2492 (CTB), solicitó al contribuyente que respalde y documente los Bs10.408.- correspondientes al mantenimiento de valor del mes de diciembre 2007, empero el contribuyente no presentó, documentos de respaldo de tal mantenimiento de valor, a lo que manifiesta que no es suficiente afirmar que existe un reporte de "Restitución Crédito Comprometido" emitido por el SIRAT, sino que el sujeto pasivo debe demostrar con documentación el mantenimiento de valor que considere le corresponde.
- vii. Por lo expuesto, solicita se revoque la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1002/2012 de 3 de diciembre de 2012; y consecuentemente se confirme totalmente la Resolución Administrativa de Devolución Indebida N° 21-0015-2011, de 20 de diciembre de 2011.

I.2. Fundamentos de la Resolución del Recurso de Alzada.

La Resolución ARIT-LPZ/RA 1002/2012, de 3 de diciembre de 2012, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz (fs. 288-298 vta. de





expediente), que resuelve revocar totalmente la Resolución Administrativa de Devolución Indebida N° 21-0015-2011, de 20 de diciembre de 2011, emitida por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN); consecuentemente, se deja sin efecto el monto de 632.743 UFV establecido como IVA indebidamente devuelto más intereses y mantenimiento de valor del crédito comprometido (restitución automática) emergente de la depuración del crédito fiscal acumulado y mantenimiento de valor restituido de los períodos fiscales marzo, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre 2007; con los siguientes fundamentos:

- i. Señala, que la Administración Tributaria depuró una factura por Bs2.713.- declarada en el periodo fiscal marzo 2007, por la adquisición de seguro para vehículos, debido a que no adjuntó la póliza de seguro que demuestre que corresponde a un vehículo de la empresa, sin embargo Orbol S.A. mediante boleta de pago 1000 con N° de orden 2935129060 de 2 de diciembre de 2011 a fojas 30-31 de obrados, efectuó el pago de Bs715.- de los cuales Bs353.- corresponde a tributo omitido, Bs145.- a mantenimiento de valor, Bs117.- a intereses y Bs100.- al 20% de la sanción por omisión de pago por el periodo marzo 2007, hecho que fue considerado en el acto impugnado disminuyendo la deuda de dicho periodo en la proporción mencionada.
- ii. Respecto a la observación de los Medios fehacientes de pago, manifiesta que la Administración Tributaria estableció el reparo de Bs107.382.- emergente de la depuración del crédito fiscal de 4 facturas emitidas por la Empresa Minera Chillaya SRL, y que el 2 de diciembre de 2011 Orbol SA efectuó el pago de Bs202.874.- mediante boletas de pago 1000, pagos que fueron considerados como pago a cuenta de la deuda, toda vez que no es aplicable la reducción de sanciones establecida en el numeral 1 del artículo 156 de la Ley N° 2492 (CTB) y parágrafo IV del artículo 12 del Decreto Supremo N° 27874 que modifica el inciso a) del artículo 38 del Decreto Supremo N° 27310, cuando no existe el pago total de la deuda (tributo omitido más intereses del periodo fiscal).
- iii. Sostiene, respecto al crédito fiscal acumulado depurado por duplicidad de utilización, que ORBOL SA consigna un saldo a favor del contribuyente (acumulado) que data de la gestión 2003 inclusive; de Bs1.523.526.- a marzo 2007; información que no fue objeto de observación por parte del ente recaudador, toda vez que fue presentada y de conocimiento del SIN oportunamente; agrega, que no existe



normativa que obligue al contribuyente a detallar las facturas que componen el crédito fiscal acumulado que solicita en devolución, alega también, que los requerimientos de la Administración Tributaria indujo al contribuyente a error, puesto que presentó los listados de facturas que respaldaban las SDI de los periodos octubre 2004 a julio 2005, que corresponden a facturas de compras efectuadas en los períodos citados, que no forman parte del “saldo a favor del contribuyente para el próximo periodo” a febrero 2007 de Bs1.515.856.-; que el contribuyente comprometió un crédito fiscal compuesto por las facturas de compras realizadas en cada período más parte del saldo acumulado, por lo que no es coherente afirmar que el recurrente respaldó sus SDI con facturas de compras utilizadas en anteriores solicitudes, más aún cuando dispone de un “saldo a favor del contribuyente acumulado” suficiente para cubrir las solicitudes de devolución de los periodos marzo a diciembre 2007, que no fue objeto de observación por parte de la Administración Tributaria en su momento, por lo que deja sin efecto el reparo de Bs785.827.- emergente de la depuración del crédito fiscal acumulado por los periodos fiscales marzo, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre 2007.

iv. En cuanto al Mantenimiento de Valor Restituido, manifiesta que el SIN emitió el reporte “Restitución Crédito Comprometido” emitido por el SIRAT, que señala se estableció una diferencia de Bs10.408.- a favor de la empresa Orbol S.A. el cual fue restituido en la cuenta corriente del contribuyente el 7 de diciembre de 2007; en tal sentido, afirma que al existir un documento emitido por la propia Administración Tributaria respaldando el monto observado, corresponde dejar sin efecto el adeudo tributario por este concepto.

v. Señala que, la sanción por omisión de pago se impondrá mediante un proceso sancionador considerando lo resuelto en el presente Recurso, conforme el numeral cuarto de la parte resolutive del acto administrativo impugnado.

CONSIDERANDO II:

Ámbito de Competencia de la Autoridad de Impugnación Tributaria.

La Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE) promulgada y publicada el 7 de febrero de 2009, regula al Órgano Ejecutivo estableciendo una nueva estructura organizativa del Estado Plurinacional mediante Decreto Supremo N° 29894, que en el Título X determina la extinción de las Superintendencias; sin embargo, el artículo 141 del referido Decreto Supremo, dispone que: “La Superintendencia General





*Tributaria y las Superintendencias Tributarias Regionales pasan a denominarse **Autoridad General de Impugnación Tributaria y Autoridades Regionales de Impugnación Tributaria**, entes que continuarán cumpliendo sus objetivos y desarrollando sus funciones y atribuciones hasta que se emita una normativa específica que adecue su funcionamiento a la Nueva Constitución Política del Estado”;* en ese sentido, la competencia, funciones y atribuciones de la Autoridad General de Impugnación Tributaria se enmarcan en lo dispuesto por la Constitución, las Leyes Nos. 2492 (CTB), 3092 (Título V del CTB), Decreto Supremo N° 29894 y demás normas reglamentarias conexas.

CONSIDERANDO III:

Trámite del Recurso Jerárquico.

El 31 de diciembre de 2012, mediante nota ARITLP-DER-OF-1480/2012, de 28 de diciembre de 2012, se recibió el expediente ARIT-LPZ-0065/2012 (fs. 1-310 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria, ambos de 7 de enero de 2013 (fs. 311-312 del expediente), actuaciones que fueron notificadas el 9 de enero de 2012 (fs. 313 del expediente). El plazo para el conocimiento y resolución del Recurso Jerárquico, conforme dispone el Parágrafo III del Artículo 210 de la Ley N° 3092 (Título V del CTB), vencía el **19 de febrero de 2013**; sin embargo, mediante Auto de Ampliación de Plazo AGIT-RJ/0037/2013 (fs. 369 del expediente), dicho término se extendió hasta el **1 de abril de 2013**, por lo que la presente Resolución se dicta dentro del plazo legalmente establecido.

CONSIDERANDO IV:

IV.1. Antecedentes de hecho.

- i. El 17 de marzo de 2011, la Administración Tributaria notificó por cédula a Augusto Jose Millares Ardaya, en su condición de representante legal de ORBOL SA, con las Órdenes de Verificación N° 0008OVE0153, 0008OVE0304, 0008OVE0467, 0008OVE0466, 0008OVE0613, 0008OVE0781, 0008OVE0800 y 0008OVE0843, a objeto de la verificación de los hechos, elementos e impuestos relacionados al crédito fiscal comprometido en el periodo, verificación de las formalidades del Gravamen Arancelario (GA) relacionadas al periodo fiscal, modalidad Verificación Posterior CEDEIM, de los períodos fiscales de marzo a diciembre 2007. Asimismo, notificó con



el Requerimiento N° 0096860, solicitando documentación consistente en Declaraciones Juradas del IVA F-210, IT F-400, Libro de Ventas y Compras IVA, notas fiscales de respaldo al Débito y Crédito Fiscal, Extractos Bancarios, Comprobantes de los Ingresos con respaldo, Estados Financieros y Dictamen de Auditoría gestión 2007 y 2008, Plan Código de Cuentas Contables, Libros de contabilidad (Diario, Mayor), carpetas de exportación, estructura de costos por productos, contratos de clientes (proveedores), pólizas de importación, solicitud de devolución impositiva, Testimonio de Constitución de Sociedad, Medios Fehacientes de Pago para compras mayores a 50.000 UFV, medios de pago por exportaciones realizadas, detalle impreso y medio magnético de facturas relacionadas (fs. 3-20 de antecedentes administrativos c.1).

ii. El 31 de marzo de 2011, la Administración Tributaria emite el Acta de Recepción/Devolución de documentos, mediante el cual ORBOL S.A., realiza la entrega de la documentación solicitada (fs. 25 de antecedentes administrativos c.1).

iii. El 11 de abril de 2011, la Administración Tributaria notificó personalmente al sujeto pasivo con el Requerimiento de Información F-4003 N° 00096886 más su anexo, con el cual se solicita la aclaración y especificación de la procedencia del crédito fiscal acumulado por los periodos marzo a diciembre de 2007 por Bs796.235.-, de acuerdo a formato adjunto (fs. 21-23 de antecedentes administrativos c.1).

iv. El 20 de abril de 2011, la Administración Tributaria emite el Acta de Recepción/Devolución de documentos, mediante el cual ORBOL SA realiza la entrega de la documentación solicitada con el segundo requerimiento de documentación (fs. 26 de antecedentes administrativos c.1).

v. En la misma fecha, ORBOL SA informa que la diferencia de Bs785.827.- corresponde a los saldos acumulados y actualizados del crédito fiscal de periodos anteriores a marzo 2007, procedimiento de solicitud que fue realizado de acuerdo a las Leyes N° 1489 y 1963, Decreto Supremo N° 25465, además del Decreto Supremo N° 25705 que reglamenta la forma de devolución del crédito fiscal de las empresas que fabrican manufacturas en oro (fs. 119 de antecedentes administrativos c.1).

vi. El 2 de diciembre de 2011, la Administración Tributaria emitió el Informe CITE: GGLP/DF/VEI/INF/IA/29/2011, donde señala los conceptos para la depuración de





crédito fiscal que son por factura observada por Póliza de Seguro de vehículo sin la correspondiente documentación de respaldo de propiedad del mismo, compras sin medios fehacientes de pago, crédito fiscal acumulado depurado, mantenimiento de valor del mes de diciembre de 2007, incumplimientos a deberes formales, además señala que se consideró los pagos realizados por el crédito depurado por la Póliza de Seguro del Vehículo y por los medios fehacientes de pago, teniendo un saldo a favor del fisco de 1.457.827 UFV por tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses y sanción por la conducta por devolución indebida (fs. 692-707 de antecedentes administrativos c.4).

vii. El 17 de agosto de 2011, ORBOL SA mediante nota ORB. No. 79/2011, remite las aclaraciones a las observaciones planteadas por la Administración Tributaria, donde indica que conforme la aplicación de la normativa en ningún periodo el crédito comprometido fue mayor al límite permitido, sino fue menor generando saldos a favor en la mayoría de los periodos, por lo que considera que son sujetos a devolución porque no fueron utilizados pero si declarados (fs. 763-765 de antecedentes administrativos c.4).

viii. El 28 de diciembre de 2011, la Administración Tributaria notificó mediante cédula a ORBOL SA con la Resolución Administrativa de Devolución Indebida N° 21-0015-2011, en la que se establece la depuración de crédito fiscal por factura observada de Póliza de Seguro, facturas sin medios fehacientes de pago, crédito fiscal acumulado depurado, y mantenimiento de valor del mes de diciembre de 2007, por un importe de Bs1.322.816.- que incluye Impuesto Indebidamente Devuelto, Mantenimiento de Valor, Intereses y mantenimiento de Valor del Crédito Comprometido (restitución Automática por las Ordenes de Verificación N° 0008OVE0153, 0008OVE0304, 0008OVE0467, 0008OVE0466, 0008OVE0613, 0008OVE0781, 0008OVE0800, 0008OVE0843 (fs. 968-985 de antecedentes administrativos c.5).

IV.2. Alegatos de las partes

IV.2.1. Alegatos de la Administración Tributaria.

La Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada por Marco Antonio Aguirre Heredia, presentó alegatos escritos el 30 de enero de 2013 (fs. 317-319 vta. del expediente) en los que ratifica inextenso los argumentos expuestos en el Recurso Jerárquico; asimismo, presentó



alegatos orales el 29 de enero de 2013, que también ratifica los argumentos planteados en su recurso jerárquico (fs. 355-362 del expediente).

IV.2.2. Alegatos del Sujeto Pasivo.

ORBOL SA representada legalmente por representada legalmente por Augusto Jose Millares Ardaya, presentó alegatos orales el 29 de enero de 2013 (fs. 355-362 del expediente), con los siguientes argumentos:

- i. Señala, que respecto a la observación de la doble utilización del Crédito Fiscal correspondientes a las gestiones 2004 y 2005, para solicitar devolución Impositiva de estos 2 periodos y posteriormente en la gestión 2007, explicó en instancia de Alzada interpuesto, que es imposible la duplicación de Crédito Fiscal porque las facturas no pueden ser ingresadas por doble oportunidad y porque además los mismos formularios generan un sistema de cálculo de Crédito Fiscal objeto de devolución Tributaria, que demostró desde el año 2003, ha ido aplicando el procedimiento de manera correcta y de esa forma todo el Crédito Fiscal que ha utilizado para la devolución impositiva durante el periodo Fiscalizado es decir el año 2007, es producto de un cálculo correcto de la propia adecuación de uno de los componentes del Crédito disponible en cada periodo.
- ii. Manifiesta, que conforme lo resuelto por la ARIT La Paz, no es posible que ORBOL, pueda apropiarse inválidamente en dos oportunidades del Crédito Fiscal para la devolución impositiva, que se demostró la existencia de un documento de actualización de Crédito Fiscal acumulado que conformaba parte del reparo de la Administración Tributaria, por lo que revocó totalmente la Resolución Administrativa de Devolución Impositiva; agrega, que es imposible cumplir con el Requerimiento de la Administración Tributaria respecto a los saldos del Crédito Fiscal, puesto que los mismos no se demuestran, estableciendo en concreto que facturas lo componen, porque los saldos son resultados aritméticos de Crédito y Débito Fiscal por lo tanto, no se puede identificar facturas que si lo componen y facturas que no lo componen.
- iii. Explica, que el Crédito Fiscal de la gestión 2007, es el resultado del Crédito Fiscal acumulado de las gestiones pasadas, más las facturas presentadas durante la gestión 2007, y de cada uno de los periodos, esa es la forma que se debe de calcular por lo tanto no puede haber duplicación al Crédito Fiscal en ORBOL.





iv. Añade, que en la Declaración del periodo marzo 2007, tiene un Crédito Fiscal del periodo de Bs62.000.-, mismo que se computa de acuerdo a la Ley N° 843 con el Crédito Fiscal Acumulado del periodo anterior más el mantenimiento de valor, que es calculado automáticamente por el portal del SIN, más las compras vinculadas en el periodo, y uno tiene un crédito Fiscal disponible para solicitar el CEDEIM, con restricciones desde y hasta un 13 % del valor de las exportaciones; en consecuencia, aplicando esa alícuota de hasta el 13 %, el crédito fiscal comprometido, fue de Bs66.000.-, frente a los Bs62.000.- que es el crédito genuino de las compras exclusivamente de ese periodo, el saldo de Bs4.000.-, se extrae de la cuenta corriente como lo denomina el SIN que es el Crédito Fiscal Acumulado más el Mantenimiento del Valor, y realiza una explicación del arrastre del crédito fiscal realizado en los periodos observados, mismo que señala que se realiza automáticamente por el sistema del SIN en el cual solo anotan el importe de las exportaciones.

v. Indica respecto al mantenimiento de valor de Bs10.408.- que es el Título, cuando se recupera CEDEIM, el SIN otorga automáticamente un mantenimiento de Valor, mismo que se declara en el formulario 210, que engrosa el mantenimiento de valor, por lo que tiene que disminuir el Crédito comprometido del CEDEIM que se ha recibido; agrega, que este documento del Mantenimiento de Valor de Bs10.408.-, fue presentado con el Recurso de Alzada en Ejemplar Original, que constituye un Título Valor.

vi. Alega, que no es posible presentar las facturas específicas que componen el saldo del crédito acumulado, o decidir arbitrariamente que factura es, debido a que el sistema del Servicio de Impuestos Nacionales SIN, trabaja sobre saldos; consecuentemente, solicita se mantenga firme y subsistente la Resolución de Alzada y no se de curso al Recurso Jerárquico presentado por el Servicio de Impuestos Nacionales.

IV.3 Antecedentes de derecho.

i. Ley N° 2492, Código Tributario Boliviano (CTB), de 2 de agosto de 2003.

Artículo 64. (Normas Reglamentarias Administrativas). La Administración Tributaria, conforme a este Código y leyes especiales, podrá dictar normas administrativas de carácter general a los efectos de la aplicación de las normas



tributarias, las que no podrán modificar, ampliar o suprimir el alcance del tributo ni sus elementos constitutivos.

Artículo 76. (Carga de la Prueba). En los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos. Se entiende por ofrecida y presentada la prueba por el sujeto pasivo o tercero responsable cuando estos señalen expresamente que se encuentran en poder de la Administración Tributaria.

Artículo 100. (Ejercicio de la Facultad). La Administración Tributaria dispondrá indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, a través de las cuales, en especial,

Artículo 125. (Concepto). La devolución 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.

Artículo 126. (Procedimiento).

I. Las normas dictadas por el Poder Ejecutivo regularán las modalidades de devolución tributaria, estableciendo cuando sea necesario parámetros, coeficientes, indicadores u otros, cuyo objetivo será identificar la cuantía de los impuestos a devolver y el procedimiento aplicable, así como el tipo de garantías que respalden las devoluciones.

II. La Administración Tributaria competente deberá revisar y evaluar los documentos pertinentes que sustentan la solicitud de devolución tributaria. Dicha revisión no es excluyente de las facultades que asisten a la Administración Tributaria para controlar, verificar, fiscalizar e investigar el comportamiento tributario del sujeto pasivo o tercero responsable, según las previsiones y plazos establecidos en el presente Código.

III. La Administración Tributaria competente deberá previamente verificar si el solicitante tiene alguna deuda tributaria, en cuyo caso procederá a la compensación de oficio. De existir un saldo, la Administración Tributaria se pronunciará mediante resolución expresa devolviendo el saldo si éste fuera a favor del beneficiario.





Artículo 128. (Restitución de lo Indebidamente Devuelto). Cuando la Administración Tributaria hubiera comprobado que la devolución autorizada fue indebida o se originó en documentos falsos o que reflejen hechos inexistentes, emitirá una Resolución Administrativa consignando el monto indebidamente devuelto expresado en Unidades de Fomento de la Vivienda, cuyo cálculo se realizará desde el día en que se produjo la devolución indebida, para que en el término de veinte (20) días, computables a partir de su notificación, el sujeto pasivo o tercero responsable pague o interponga los recursos establecidos en el presente Código, sin perjuicio que la Administración Tributaria ejercite las actuaciones necesarias para el procesamiento por el ilícito correspondiente.

ii. Ley N° 843, de 20 de mayo de 1986, de Reforma Tributaria (TO).

Artículo 11. Las exportaciones quedan liberadas del débito fiscal que les corresponda. Los exportadores podrán computar contra el impuesto que en definitiva adeudaren por sus operaciones gravadas en el mercado interno, el crédito fiscal correspondiente a las compras o insumos efectuados en el mercado interno con destino a operaciones de exportación, que a este único efecto se considerarán como sujetas al gravamen.

En el caso que el crédito fiscal imputable contra operaciones de exportación no pudiera ser compensado con operaciones gravadas en el mercado interno, el saldo a favor resultante será reintegrado al exportador en forma automática e inmediata, a través de notas de crédito negociables, de acuerdo a lo que establezca el reglamento de este Título I.

iii. Ley N° 1963, de 23 de marzo de 1999, Modificaciones a Ley de Exportaciones.

Artículo Segundo.- Modificase el artículo 13 de la ley N°1489 de 16 de abril de 1993, en la forma que a continuación se indica:

Debe decir: ARTICULO 13.- Con el objetivo de evitar la exportación de componentes impositivos, el estado devolverá a los exportadores un monto igual al Impuesto al Valor Agregado (IVA) pagado, incorporado en los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora. La forma y modalidades de dicha devolución serán reglamentadas por el poder ejecutivo de acuerdo con el segundo párrafo del artículo 11 de la ley N° 843.



iv. Decreto Supremo N° 21530, de 27 de febrero de 1987.

Artículo 9.- El saldo a favor del contribuyente a que se refiere el artículo 9 de la ley sólo podrá utilizarse para compensar futuros pagos del impuesto al valor agregado del mismo contribuyente;

Esta limitación no afecta la libre disponibilidad de los saldos a favor que surjan de operaciones de exportación, por aplicación de lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 11 de la ley.

Los saldos a favor del contribuyente serán actualizados por la variación en la cotización oficial del dólar estadounidense con relación al boliviano, producida entre el último día hábil del mes en que se determinó el saldo a favor y el último día hábil del mes siguiente, y así sucesivamente en cada liquidación mensual hasta que el saldo a favor quede compensado.

v. Decreto Supremo N° 25707, de 14 de marzo de 2000.

Artículo 7 (Montos máximos para la devolución del IVA).- La devolución del IVA a los exportadores que utilicen la modalidad de autofacturación, se sujetará a las siguientes reglas:

a) En el caso de exportación de manufactura de oro se devolverá el impuesto hasta un monto máximo igual a la alícuota del IVA aplicada al monto resultante de la diferencia entre el Valor FOB de exportación y el valor total del volumen de oro contenido en la exportación, éste último valor será definido según la cotización oficial del oro a la fecha de exportación.

vi. Decreto Supremo N° 25465, de 23 de julio de 1999, Reglamento para la Devolución de Impuestos a las Exportaciones.

Artículo 3. (Impuesto al Valor Agregado). El crédito fiscal IVA correspondiente a los costos y gastos por concepto de importaciones definitivas o compras de bienes en el mercado interno, incluyendo bienes de capital, activos fijos, contratos de obras o prestación de servicios vinculados a la actividad exportadora, será reintegrado conforme al artículo 11 de la Ley N° 843 (texto ordenado vigente). No se entenderá como costo, a los efectos de lo establecido en el párrafo precedente, la sola depreciación de los bienes de capital y de los activos fijos, sino el pago total que se hubiere realizado por su importación o compra en mercado interno.

La determinación del crédito fiscal para las exportaciones se realizará bajo las mismas normas que rigen para los sujetos pasivos que realizan operaciones en





mercado interno, conforme a lo dispuesto en el artículo 8 de la Ley N° 843 (texto ordenado vigente). Como los exportadores no generan, o generan parcialmente, débito fiscal por operaciones gravadas, después de restar éste del crédito fiscal, el excedente de crédito que resultare en el período fiscal respectivo, será devuelto hasta un monto máximo igual a la alícuota del IVA aplicada sobre el valor FOB de exportación.

vii. Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-03, 11 de marzo de 2003, Procedimiento para la solicitud de Devolución Impositiva a las Exportaciones (DUDIE) mediante software de Registro.

Artículo 1. Los exportadores presentarán la Solicitud de Devolución Impositiva (SDI), en la Declaración Única de Devolución Impositiva a las Exportaciones (DUDIE), formularios y anexos magnéticos, bajo el formato y las características técnicas definidas por el Servicio de Impuestos Nacionales.

Las SDI's deberán ser presentadas en las oficinas del SIVEX o en el Departamento de Recaudación de la Gerencia Distrital de la jurisdicción correspondiente donde no existe SIVEX.

La presentación de la solicitud de CEDEIM, debe ser ordenada por periodos fiscales consecutivos, mensual y conjunta, es decir por todos los impuestos solicitados (IVA, ICE, GA los que le correspondan), por las exportaciones del periodo fiscal.

Artículo 8. El Software de Registro de Solicitudes de Devolución Impositiva es una aplicación que se ejecuta sobre plataforma Windows, es parte del Sistema de Devolución Impositiva al Sector Exportador, permite el registro, generación y captura de las SDI en medio magnético.

El registro de la información de la Solicitud, debe realizarse de la siguiente forma:

Formularios magnéticos de solicitud (captura de información)

En función del Sector Exportador y los impuestos solicitados, el exportador llenará los siguientes formularios contenidos en el medio magnético. (los que correspondan).

Solicitud de Devolución Impositiva:

Contiene los datos que describen las características básicas y esenciales de la Solicitud de Devolución Impositiva, de llenado y uso obligatorio para todos los sectores exportadores, contiene la siguiente información:

- Tipo de solicitud (Boleta de Garantía, Fiscalización Previa, EEVES)
- Régimen de Exportación (Definitiva, RITEX, Zona Franca)



- Sector Exportador (Tradicional, No Tradicional, Hidrocarburos)
- Cantidad de valores solicitados
- Impuestos y montos solicitados
- Datos de la Declaración Jurada del Impuesto al Valor Agregado
- Impuesto a los Consumos Específicos solicitado
- Información de las declaraciones de aduanas, tales como: DUE's, DUI's Pólizas de Exportación/Importación
- RITEX, Pólizas de Exportación Zonas Francas.
- Crédito Fiscal Distribuido - Sector Hidrocarburos

Anexo "Detalle de notas fiscales y pólizas de importación vinculadas a la exportación".

Este detalle debe contener el registro de información sobre facturas y pólizas de importación vinculadas a la actividad exportadora correspondiente al periodo solicitado, su llenado y uso es obligatorio para todos los sectores exportadores salvo que no existan transacciones en el periodo solicitado.

- Datos de Cabecera
- Insumos - Servicios (Facturados)
- Bienes de Capital y Activos Fijos (Facturados)
- Insumos - Servicios Importados (Pólizas de Importación)
- Bienes de Capital y Activos Fijos

Artículo 30. El crédito comprometido, es aquel crédito cuya devolución ha sido solicitada en un periodo fiscal determinado, el cual no puede ser utilizado para su compensación con débitos fiscales correspondientes a periodos posteriores al solicitado, en caso de verificarse este extremo, la solicitud será rechazada, por crédito insuficiente o inexistente. En caso de verificarse al momento de la entrega de valores, que el crédito fiscal comprometido ha sido utilizado (en parte o totalmente), no procederá la entrega de los valores.

viii. Resolución Normativa de Directorio N° 10-0021-05, Restitución del crédito fiscal comprometido no entregado a través de una solicitud de devolución de impuestos, de 3 de agosto de 2005.

Artículo 7. (Restitución Automática). Procederá la Restitución del Crédito Fiscal Comprometido de forma automática y sin que medie solicitud expresa de restitución





por parte del exportador, a través de la emisión del Reporte de Restitución de Crédito Fiscal, el mismo que será notificado en Secretaría conforme lo dispuesto por el Artículo 90 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano; en los siguientes casos:

5) Cuando se produzca la devolución parcial o total de impuestos a través de la entrega de los valores de CEDEIM's. En este caso la Administración Tributaria restituirá de manera automática el mantenimiento de valor del Crédito Comprometido sujeto a la devolución.

Artículo 9. (Declaración del Monto Restituido). *Para los casos dispuestos en el Artículo 6 de la presente Resolución, los exportadores deberán declarar el monto restituido en el periodo fiscal en que se produzca la emisión del Reporte de Restitución de Crédito Fiscal; por su parte, para los casos dispuestos en el Artículo 7 de la presente Resolución, corresponderá declarar el monto restituido en el periodo fiscal en que se entregaron los títulos valores CEDEIM's. En ambas situaciones se consignará el monto restituido en la casilla con código 635 "saldo a favor del contribuyente del periodo anterior" de la declaración jurada del impuesto al Valor Agregado formulario 143 versión 1.*

IV.4. Fundamentación técnico-jurídica.

De la revisión de los antecedentes de hecho y de derecho, así como del Informe Técnico Jurídico AGIT-SDRJ-0386/2013, de 28 de marzo de 2013, emitido por la Subdirección de Recursos Jerárquicos de la AGIT, en el presente Recurso Jerárquico se evidencia lo siguiente:

IV.4.1. Cuestión previa.

i. En principio cabe señalar que la Resolución ARIT-LPZ/RA 1002/2012, de 3 de diciembre de 2012, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, resolvió revocar totalmente la Resolución Administrativa de Devolución Indevida N° 21-00015-2011, de 20 de diciembre de 2011; dejando sin efecto el importe de 632.743 UFV emergente de la depuración del crédito fiscal acumulado y mantenimiento de valor, y siendo que el Recurso Jerárquico planteado por la Administración Tributaria recurre por ambos conceptos y no así por las observaciones de las facturas sin respaldo documental y medios fehacientes de pago, esta instancia Jerárquica se limitará al análisis de los conceptos recurridos en



el entendido que los otros, se entienden aceptados por las partes, al no haber sido recurridos.

IV.4.2. Sobre la depuración del crédito fiscal acumulado por duplicidad de utilización.

- i. La Administración Tributaria, en su Recurso Jerárquico y en alegatos, señala que es obligación del contribuyente demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan conforme los Numerales 4) y 5) del Artículo 70 de la Ley N° 2492 (CTB); asimismo, conforme señala la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-03 de presentación de solicitudes de Devolución Impositiva; sostiene, que la información del contribuyente respecto a su crédito fiscal vinculado es de su exclusiva responsabilidad, y que los resultados obtenidos en un proceso de fiscalización tienen como base principal y fundamento la información presentada por el propio contribuyente, solicitada mediante requerimiento N° 96886.
- ii. Manifiesta, que solicitó a ORBOL S.A. aclaración respecto al origen del Crédito Fiscal Acumulado, cuyo monto asciende a Bs785.827.-, ante lo cual el contribuyente presentó un detalle de 1.756 facturas y 54 DUI, cuyo total suma un importe de Bs781.432,65, además de adjuntar documentación adicional por los periodos de octubre 2004 a julio 2005; en este sentido, indica las aclaraciones al crédito fiscal acumulado que se le depuró, denotan que las 1.756 facturas y 54 DUI presentadas como descargo ya fueron utilizadas.
- iii. Sostiene, que el fallo de la ARIT es parcializado al señalar que no se incluyeron ni detallaron los datos de cada una de las facturas observadas, siendo que de la consulta a la base de datos del SIRAT-SIN, Formularios 1133 Versión 1, de octubre 2004 a julio 2005, misma que contiene en detalle cada una de las facturas que componen el crédito fiscal de dicho periodo, se evidenció de manera objetiva, indubitable y fehaciente, que cada una de las facturas presentadas por ORBOL S.A. ya fueron solicitadas y devueltas mediante CEDEIM en los periodos de octubre 2004 a julio 2005, con fechas de devolución de 15 de diciembre de 2005 al 22 de junio de 2006.
- iv. Por su parte ORBOL S.A., en alegatos orales, señala que explicó en instancia de Alzada que es imposible la duplicación de Crédito Fiscal dado que las facturas no





pueden ser ingresadas por doble oportunidad y porque además los mismos formularios generan un sistema de cálculo de Crédito Fiscal objeto de devolución Tributaria. De igual forma, agrega que es imposible cumplir con el Requerimiento de la Administración Tributaria respecto a los saldos del Crédito Fiscal, puesto que los mismos no se demuestran estableciendo en concreto que facturas lo componen, toda vez que los saldos son resultados aritméticos de Crédito y Débito Fiscal; asimismo, explica que el Crédito Fiscal de la gestión 2007, resulta del Crédito Fiscal acumulado de las gestiones pasadas, más las facturas presentadas durante la gestión 2007 y las correspondientes a cada uno de los periodos.

- v. Al respecto, el Artículo 125 de la Ley N° 2492 (CTB) indica que la devolución 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 condiciones establecidas en la Ley que dispone la devolución la cual establecerá su forma, requisitos y plazos.
- vi. Por su parte, el Artículo 126 del mismo cuerpo legal considera que es un procedimiento especial, que dispone que la Administración Tributaria es competente para **revisar y evaluar los documentos pertinentes que sustentan la solicitud de devolución impositiva**, revisión que no es excluyente de sus facultades de verificación, fiscalización e investigación. Asimismo, el Artículo 128 de la citada Ley señala que cuando la Administración Tributaria hubiera comprobado que la devolución autorizada fue indebida, emitirá una Resolución Administrativa que consigne el monto indebidamente devuelto.
- vii. En este marco, es preciso señalar que los Numerales 4) y 5) del Artículo 70 de la misma norma, establecen que es obligación del sujeto pasivo demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le corresponda, aunque los mismos se refieran a periodos fiscales prescritos.
- viii. Prosiguiendo, el Artículo 1 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-004-03 establece que los exportadores presentarán la Solicitud de Devolución Impositiva (SDI), en la Declaración Única de Devolución Impositiva a las Exportaciones (DUDIE), formularios y anexos magnéticos, bajo el formato y las características técnicas definidas por el Servicio de Impuestos Nacionales; a ello también se agrega, que el Artículo 8 del mismo cuerpo legal, establece que en el Software de



Registro de Solicitudes de Devolución Impositiva, que permite el registro, generación y captura de las SDI en medio magnético, se llenará –entre otra información- el Anexo "Detalle de notas fiscales y pólizas de importación vinculadas a la exportación", mismo que debe contener el registro de información sobre facturas y pólizas de importación vinculadas a la actividad exportadora **correspondiente al periodo solicitado**; siendo su llenado y uso de carácter obligatorio para todos los sectores exportadores, salvo que no existan transacciones en el periodo solicitado.

- ix. A su vez, el Artículo 30 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-03, de 11 de marzo de 2003, señala que el crédito comprometido, es aquel crédito cuya devolución ha sido solicitada en un periodo fiscal determinado, el cual no puede ser utilizado para su compensación con débitos fiscales correspondientes a periodos posteriores al solicitado, en caso de verificarse este extremo, la solicitud será rechazada, por crédito insuficiente o inexistente. En caso de verificarse al momento de la entrega de valores, que el crédito fiscal comprometido ha sido utilizado (en parte o totalmente), no procederá la entrega de los valores.
- x. Por otra parte, el Artículo 11 de la Ley N° 843 (TO), establece que los exportadores podrán computar contra el impuesto que en definitiva adeudaren por sus operaciones gravadas en el mercado interno, el crédito fiscal correspondiente a las compras o insumos efectuados en el mercado interno con destino a operaciones de exportación, que a este único efecto se consideran como sujetas al gravamen. En concordancia con éste, el Artículo 9 del Decreto Supremo N° 21530, Reglamentario al IVA, establece que los saldos a favor del contribuyente serán actualizados por la variación en la cotización oficial del dólar.
- xi. De la normativa citada precedentemente, queda claro que la determinación del crédito fiscal para las exportaciones, se realiza bajo las mismas normas que rigen para los sujetos pasivos que realizan operaciones en el mercado interno, conforme lo dispuesto en Ley N° 843 (TO); asimismo, la devolución del IVA pagado – incorporado en los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora del sector minero metalúrgico-, se efectuará conforme a los criterios señalados en el Artículo 3 del Decreto Supremo N° 25465, excepto en lo referente al monto máximo de devolución, el cual se fija en el Inciso a) del Artículo 7 del Decreto Supremo N° 25705.





- xii. Asimismo, se tiene que según la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-03, en caso que la Administración Tributaria verificase al momento de la entrega de valores que el crédito fiscal comprometido ha sido utilizado (en parte o totalmente), no procederá la entrega de los valores saldos a favor del contribuyente, entendiéndose así que el crédito fiscal total del exportador se compone de la siguiente manera: **crédito fiscal generado en el período, mas saldo del período anterior, más mantenimiento de valor, de cuyo importe total y considerando el tope máximo para la solicitud de Devolución Impositiva, compromete determinado crédito sujeto a revisión en el período.**
- xiii. Ahora bien, de acuerdo a lo manifestado por la Administración Tributaria mediante Resolución Administrativa de Devolución Indebida N° 21-0015-2011, *“Con cargo al periodo marzo/2007 a diciembre/2007 Orbol S.A. ha recibido CEDEIM’s por un total de Bs1.187.062.-, sin embargo en dicho periodo solo presentó crédito fiscal por Bs400.491.-, diferencia que asciende a Bs786.571.- ha sido aclarada por Orbol S.A. a través de la respuesta al Requerimiento N° 00096886 y en la que documenta y sustenta que la composición de dicho crédito fiscal tiene su origen en 1.756 facturas correspondiente al periodo octubre 2004 a julio 2005 por un total de 781.433.-. Se verificó que las 1.756 facturas presentadas por Orbol S.A., que corresponden a su crédito fiscal acumulado **habiéndose determinado de manera objetiva, fehaciente e indubitable que son facturas que fueron utilizadas y devueltas en los CEDEIM’s correspondientes al periodo octubre/2004 a julio/2005. Motivo por el cual corresponde depurar las facturas presentadas como crédito fiscal acumulado por un total de Bs781.433.-”** (fs. 973 de antecedentes administrativos c.5).*
- xiv. Al respecto, de la revisión del ANEXO al Requerimiento N° 96886, se observa que la Administración Tributaria, a efectos de determinar el importe a ser aclarado por el contribuyente, realiza el relevamiento del crédito fiscal generado y comprometido por los periodos fiscales marzo a diciembre 2007, que asciende a Bs400.491.-, mismo que comparado con el crédito fiscal solicitado mediante Declaración de Devolución Impositiva por Bs1.187.062.- establece una diferencia de Bs785.827.- por crédito fiscal acumulado comprometido en el CEDEIM - IVA, solicitando que el contribuyente aclare el origen del crédito fiscal acumulado de este importe, además del mantenimiento de valor recibido por Bs10.408.-,



indicando los datos de las facturas, nota fiscal o documento equivalente como el N° de Facturas, Fecha, importe, crédito fiscal, etc. (fs. 21 y 22 de antecedentes administrativos c.1). Posteriormente, en respuesta, el contribuyente, mediante nota ORB. No. 51/2011, manifiesta que la diferencia indicada de Bs785.827.- corresponde "a los saldos acumulados y actualizados del crédito fiscal de períodos anteriores", a cuyo efecto presenta la documentación requerida, más el detalle de facturas y crédito fiscal de los períodos 10/2004 a 07/2005 (fs. 119-141 y 972 de antecedentes administrativos c. 1 y 5).

xv. Asimismo, se evidencia que mediante nota ORB No. 86/2011 presentada por el contribuyente el 6 de septiembre de 2011 ante la Administración Tributaria, aclara que en su momento no comprendió la solicitud de la Administración Tributaria a momento de solicitar la aclaración del origen de Bs785.827.-, por lo cual procedió a realizar explicación del tratamiento del origen del crédito fiscal acumulado basado en el Artículo 11 de la Ley N° 843 (TO), exponiendo mediante cuadro de "Evolución Crédito Fiscal de 03/2003 a 12/2007", donde se observan –entre otras– las columnas del saldo del periodo anterior, crédito fiscal del periodo, mantenimiento de valor, mantenimiento de valor recibido, crédito comprometido del periodo y saldo a favor del contribuyente; así, del análisis de la operativa del cálculo del crédito fiscal, **se evidencia que en todos los periodos fiscales se cuenta con un saldo a favor del contribuyente**, el mismo que se actualiza y arrastra para el siguiente periodo (fs. 818-884 de antecedentes administrativos c.5).

xvi. Es así, que para el periodo de marzo 2007 (primer periodo fiscalizado), ORBOL S.A. cuenta con un saldo anterior (febrero 2007) de Bs1.515.856.- un mantenimiento de valor de Bs7.670.-; asimismo, durante este periodo, generó un crédito fiscal de Bs62.628.-, teniendo un saldo del Crédito Fiscal de Exportación Neto de Bs1.586.154.-. En consecuencia, este saldo del Crédito fiscal está compuesto tanto del saldo anterior, su actualización, y del crédito fiscal generado en el período, teniendo aun después de comprometer en el período marzo 2007 el importe de Bs66.606.-, un saldo de Crédito Fiscal para exportaciones para el siguiente periodo de Bs1.519.548.- (fs. 836 de antecedentes administrativos c.5), importe que se va arrastrado durante los siguientes periodos, concluyendo a diciembre de 2007 con un saldo para el siguiente periodo de Bs827.942.-, importe evidentemente superior incluso al observado por la Administración de Bs785.827.-





- xvii. Asimismo, adjunto a dicho detalle, se tienen los formularios 143 y 210 que respaldan la información de dicho cuadro explicativo correspondientes a los señalados periodos; en tal sentido, este análisis no fue considerado por la Administración Tributaria a momento de emitir la Resolución Administrativa de Devolución Indebida, toda vez que en el inciso **c) Crédito Fiscal Acumulado Depurado** de la Resolución Administrativa de Devolución Indebida N° 21-0015-2011 (fs. 972 de antecedentes administrativos c. 5), no se hace referencia alguna a la citada nota de descargos, ni al cuadro explicativo presentado el 6 de septiembre de 2011, limitándose a una consideración formal de las explicaciones y los descargos presentados ante el Requerimiento F-4003 N° 00096886 y su anexo, sin considerar el principio de verdad material que rige el accionar de la Administración Tributaria, razón por la cual concluye que las facturas presentadas ya fueron empleadas para solicitar la devolución impositiva de los periodos octubre/2004 a julio/2005.
- xviii. En este entendido, de la revisión y comprobación documental de los datos consignados en el cuadro de "Evolución Crédito Fiscal de 03/2003 a 12/2007" (fs. 826 de antecedentes administrativos c.5), queda demostrado cuál ha sido el arrastre **del saldo acumulado** hasta el periodo diciembre/2007, debiendo la Administración Tributaria, ante la explicación del sujeto pasivo, reconducir su solicitud de información considerando estos aspectos; siendo que de acuerdo a lo previsto en el Numeral 1 del Artículo 100 de la Ley N° 2492 (CTB), el SIN tiene amplias facultades para requerir información y documentación tributaria necesaria, con la finalidad de alcanzar la verdad material de los hechos.
- xix. Por lo expuesto, se establece que el contribuyente presentó la documentación e información suficiente que evidencian la composición de su crédito fiscal, correspondiendo a esta instancia, confirmar en este punto la resolución de recurso de alzada sobre este aspecto.

IV.4.3. Sobre el mantenimiento de valor del mes de diciembre de 2007.

- i. La Administración Tributaria, en su Recurso Jerárquico, señala que en virtud al Artículo 66 de la Ley N° 2492 (CTB), solicitó el respaldo de los Bs10.408.- correspondientes al mantenimiento de valor del mes de diciembre 2007, empero el contribuyente no lo presentó, por lo que manifiesta que no es suficiente afirmar



que existe un reporte de "Restitución Crédito Comprometido" emitido por el SIRAT, sino que el sujeto pasivo debe demostrar con documentación el mantenimiento de valor que considere le corresponde.

- ii. Por su parte ORBOL S.A., en alegatos orales, indica sobre los Bs10.408.-, que es el Título Valor de Mantenimiento de Valor, que el SIN otorga automáticamente el mismo al recuperar CEDEIM, el cual se declara en el formulario 210 (presentado con el Recurso de Alzada en ejemplar Original).
- iii. Al respecto, de la verificación de antecedentes administrativos, se advierte que la Administración Tributaria, como respaldo a la observación del mantenimiento de valor, elaboró el papel de trabajo "*Impuesto al Valor Agregado IVA, Debito y Crédito Fiscal a declarar en el Formulario 210*", donde se evidencia que en el periodo de diciembre de 2007 se expone en la columna 15 el mantenimiento de valor por restitución automática de Bs10.408.-; asimismo se evidencia que se cuenta en los antecedentes con el "Reporte Crédito Comprometido", donde se señala que de la verificación del periodo de septiembre de 2009, se determinó un saldo a favor del contribuyente a restituirse en la cuenta corriente del mismo, operación efectuada el 7 de diciembre de 2007 (fs. 363, 885 de antecedentes administrativos c.2, c.5).
- iv. Ahora bien, se debe dejar claramente establecido que para los casos como el presente, sobre la restitución automática, con las facultades conferidas por el Artículo 64 de la Ley N° 2492 (CTB), el 3 de agosto de 2003, la Administración Tributaria emitió la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0021-05, que en su Artículo 7, Numeral 5), establece que procederá la Restitución del Crédito Fiscal Comprometido de forma automática y sin que medie solicitud expresa de restitución por parte del exportador, cuando se produzca la devolución parcial o total de impuestos a través de la entrega de valores de CEDEIM; además, en este caso, **la Administración Tributaria restituirá de manera automática el mantenimiento de valor del Crédito Comprometido sujeto a devolución.** Asimismo, en su Artículo 9 de la referida normativa señala que "*... para los casos dispuestos en el Artículo 7 de la presente Resolución corresponderá declarar el monto restituido en el período fiscal en que se entregaron los títulos valores CEDEIM*".





- v. De lo descrito, se establece que en cumplimiento de la normativa señalada, la Administración Tributaria efectuó la restitución automática por el periodo fiscal **septiembre de 2009**, el 7 de diciembre de 2007 por Bs10.408.- por concepto de Mantenimiento de Valor Restituido, monto que conforme al Artículo 9 (Declaración del Monto Restituido) de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0021-05, fue declarado en el periodo fiscal en que se entregaron los títulos valores CEDEIM, considerado por ORBOL S.A., en la casilla 97 (Mantenimiento de valor por CEDEIM recibidos durante el periodo fiscal) de la Declaración Jurada (F-210 Impuesto al Valor Agregado - Exportadores), con Orden N° 2930875544, correspondiente al período fiscal diciembre 2007, según consta en reporte de "Restitución Crédito Comprometido" (fs. 363 y 885 de antecedentes administrativos c.2. y c.5).

- vi. En tal sentido, siendo el "*Reporte Crédito Comprometido*" un documento impreso del Sistema de la Administración Tributaria, no se puede alegar que la falta de presentación por parte del contribuyente del respaldo de los Bs10.408.-, que corresponde al importe de Crédito Fiscal Restituido es motivo para su depuración, cuando es la misma Administración Tributaria quien cuenta con el respaldo del mismo, el cual además fue adjuntado en los antecedentes administrativos. Consecuentemente, considerando los antecedentes señalados, corresponde confirmar la resolución de recurso de alzada sobre este concepto, dejando sin efecto la depuración de Bs10.408.- por mantenimiento de valor restituido.

- vii. Por todo lo expuesto, corresponde a esta instancia jerárquica confirmar la resolución de recurso de alzada ARIT-LPZ/RA 1002/2012, de 3 de diciembre de 2012; consecuentemente, se revoca totalmente la Resolución Administrativa de Devolución Indebida N° 21-0015-2011, dejando sin efecto el importe de 632.743 UFV equivalentes a Bs1.084.724.- por el IVA indebidamente devuelto, más intereses y mantenimiento de valor del crédito comprometido (restitución automática), emergente de la depuración del crédito fiscal acumulado y mantenimiento de valor restituido de los periodos de marzo a diciembre de 2007.

Por los fundamentos técnico-jurídicos determinados precedentemente, a la Directora Ejecutiva General de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, independiente, imparcial y especializada, aplicando todo en cuanto a derecho corresponde y de manera particular dentro de la competencia eminentemente tributaria, revisando en última instancia en sede administrativa la Resolución ARIT-LPZ/RA 1002/2012, de 3 de



diciembre de 2012, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, le corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso Jerárquico.

POR TANTO:

La Directora Ejecutiva de la Autoridad General de Impugnación Tributaria designada mediante Resolución Suprema N° 07303, de 26 de marzo de 2012, en el marco de los Artículos 172-8 de la Constitución Política del Estado y 141 del Decreto Supremo N° 29894, que suscribe la presente Resolución Jerárquica, en virtud de la jurisdicción y competencia nacional que ejerce por mandato de los Artículos 132, 139 inc. b) y 144 de la Ley N° 2492 (CTB) y 3092 (Título V del CTB),

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1002/2012 ,de 3 de diciembre de 2012, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por Orbol S.A., contra la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del SIN ;consecuentemente, se revoca la Resolución Administrativa de Devolución Indebida N° 21-0015-2011, dejando sin efecto la depuración por crédito fiscal acumulado de Bs785.827.-, y el importe de 632.743 UFV equivalentes a Bs1.084.724.- por el IVA indebidamente devuelto, más intereses y mantenimiento de valor del crédito comprometido (restitución automática), emergente de la depuración del crédito fiscal acumulado y mantenimiento de valor restituido de los periodos de marzo a diciembre de 2007; de conformidad a lo establecido en el Artículo 212 Parágrafo I, Inciso a), de la Ley N° 3092 (Título V del CTB).

Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.




Dra. Julia Susana Ríos Laguna
Directora Ejecutiva General a.l.
Autoridad General de Impugnación Tributaria

LVY/PSS-AMC/lp

25 de 25