

# **RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO AGIT-RJ 0456/2009**

**La Paz, 11 de diciembre de 2009**

Resolución de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria: **Resolución ARIT-LPZ/RA 0313/2009, de 28 de septiembre de 2009, del Recurso de Alzada**, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz.

Sujeto Pasivo o Tercero Responsable: **Sociedad Agropecuaria Industrial y Técnica SRL (SAITE SRL)**, representada por Dionicio Huayllani Marca.

Administración Tributaria: **Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN)**, representada por Reynaldo Vidal Segales Vallejos.

Número de Expediente: **AGIT/0402/2009//LPZ/0178/2009**

**VISTOS:** El Recurso Jerárquico interpuesto por la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) (fs. 92-97 del expediente); la Resolución ARIT-LPZ/RA 0313/2009, de 28 de septiembre de 2009, del Recurso de Alzada (fs. 85-89 vta. del expediente); el Informe Técnico Jurídico AGIT-SDRJ-0456/2009 (fs. 118-138 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 Distrital El Alto del SIN, representada legalmente por Reynaldo Vidal Segales Vallejos, acredita personería mediante Resolución Administrativa N° 03-0381-09, de 27 de agosto de 2009 (fs. 101-102 del expediente), e interpone Recurso Jerárquico (fs. 92-97 del expediente) impugnando la Resolución ARIT-LPZ/RA 0313/2009, de 28 de septiembre de 2009, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz. Plantea los siguientes argumentos:

- i. Manifiesta que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT), el momento de dictar la Resolución de Alzada no realizó una buena valoración y verificación de los antecedentes, en los que se observa que notificó personalmente al representante legal de la Sociedad Agropecuaria Industrial y Técnica (SAITE SRL) con la Orden de Verificación Externa N° 0007OVE0701 y el Requerimiento N° 90799 por el que se le otorgó los plazos establecidos para la devolución del impuesto, incumplimiento que se configura como contravención a los num. 1 al 11, art. 70 de la Ley 2492 (CTB).
- ii. Expresa que SAITE SRL solicitó ampliación del plazo para la presentación de la documentación que le fue requerida, otorgándole plazo hasta el 18 de marzo de 2008; pero el contribuyente, el 14 de marzo de 2008, presentó la documentación de forma parcial, incurriendo de esta manera en incumplimiento de los deberes formales establecidos en el art. 70 de la Ley 2492 (CTB), además de que no presentó la documentación correspondiente a enero 2004 y de abril a diciembre 2003.
- iii. Señala que iniciada la verificación, observó que el crédito fiscal utilizado fue Bs53.385.- vale decir mayor al declarado en el período enero 2004 de Bs3.345.-, por lo que mediante Requerimiento 90798 amplió el alcance de la revisión de los documentos que sustentan la devolución impositiva de los períodos abril a diciembre 2003. El 16 de septiembre de 2008, SAITE SRL nuevamente solicitó ampliación del plazo para presentar la documentación, solicitud que fue atendida mediante proveído de la misma fecha, en el que se concedió un plazo adicional de tres días hábiles; cumplido el plazo el contribuyente no presentó la documentación, por lo que el 26 de septiembre de 2008 se emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional que fue legalmente notificado en previsión del art. 84 de la Ley 2492 (CTB).
- iv. Refiere que de la verificación practicada constató que los registros contables del contribuyente no cumplen los requisitos señalados en el art. 20 del DS 25465, que dispone que los exportadores que soliciten y obtengan la devolución de impuestos deben llevar registros que cumplan las normas judiciales aplicables y los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados establecidos por el Consejo Técnico Nacional del Colegio de Auditores de Bolivia, así como conservar la documentación de respaldo correspondiente, disposición modificada por el DS 26397 y el DS26630.
- v. Expresa que según el art. 36 del Código de Comercio, todo comerciante está en la obligación de llevar una contabilidad adecuada a la naturaleza, importancia y organización de la empresa y que según el art. 62 del referido Código, los libros y papeles constituyen plena prueba en las contravenciones (debió decir controversias)

mercantiles y quien los utilice como prueba no solo estará a lo favorable, sino también a lo que resulte en contra suya; añade que el art. 40 del citado Código establece la forma de presentación de los libros, los cuales obligatoriamente deberán estar encuadernados y foliados ante Notario, además de que los registros contables fueron presentados de forma parcial por SAITE SRL, por lo que el contribuyente incumplió el art. 37 del Código citado, por no contar ni presentar toda la documentación contable requerida.

vi. Cita que el art. 88 de la RA 05-0043-99 establece que en el libro Compras IVA se registran cronológicamente los documentos que dan lugar al crédito fiscal, el num. 95 dispone que cuando la contabilidad se lleva por medio de sistemas mecánicos o electrónicos deberán cumplir requisitos, entre ellos, los anotados en el inc. c) que señala para quienes lleven los libros de contabilidad por un sistema electrónico de datos (computador) que deberán procesar mensualmente la información contable y producir mensualmente los libros Diario y Mayor que serán foliados y legalizados ante Notario hasta el último día del mes siguiente al que corresponda.

vii. Indica también que SAITE SRL no presentó la estructura de costos ni los kárdex, registros que permiten establecer la relación de gastos incurridos para la producción que se reflejan en el Estado de Resultados, lo que infringe los arts. 37 y 40 del Código de Comercio y el art. 36-b) del DS 24051, respectivamente; añade que al haber evidenciado que el contribuyente no cuenta con registros fiables y ciertos lo que vulnera el art. 20 del DS 25465 y la RA 05-0043-99, emitió la Resolución Administrativa que rechaza la solicitud de devolución impositiva (debió decir que establece lo indebidamente devuelto).

viii. Argumenta que la Resolución de Alzada no consideró el trabajo realizado por la Administración Tributaria en el que verificó que SAITE SRL no tributó el IVA por tener un saldo acumulado a su favor, y que en la revisión del crédito fiscal acumulado si bien evidenció que los proveedores emitieron las notas fiscales revisadas, el sujeto pasivo no presentó la documentación de respaldo suficiente que acredite la realización de las transacciones; además de que no presentó el Libro de Compras IVA correspondiente a los períodos abril a diciembre 2003, lo que incumple el num. 88 de la RA 05-0043-99, y la falta de presentación de documentos de respaldo del crédito acumulado (abril a diciembre 2003) incumple el num. 11, art. 66 de la Ley 2492 (CTB), por lo mencionado -reitera- el exportador obtuvo en forma indebida valores fiscales por Bs53.385.-

- ix. Sostiene que la ARIT el momento de dictar la Resolución de Alzada de 28 de septiembre de 2009, no hizo una interpretación correcta respecto a lo dispuesto en el art. 54 de la Ley 2492 (CTB), ya que la Administración Tributaria actuó legalmente en la revisión de los documentos que respaldan el crédito fiscal acumulado por las compras realizadas, estando el recurrente obligado a presentar la documentación solicitada; sin embargo, no lo hizo y pretende ahora justificar su negligencia con argumentos inconsistentes, desconociendo los num. 6 y 8, art. 70 de la Ley citada, que expresamente señalan la obligación de conservar en forma ordenada la documentación contable por el lapso de siete años, así como ponerla a disposición de la Administración en la forma y plazos que ésta los requiera.
- x. Considera que la prescripción de los períodos abril a noviembre 2003, establecida en la Resolución de Alzada, carece de lógica y fundamentos legales, consecuentemente pretender que se declare la prescripción de dichos períodos es un exceso, por lo que hace notar que para el cómputo de la prescripción aludida se debe tener como fecha de inicio el año siguiente de la notificación con el acto administrativo, en este caso la Orden de Verificación 0007OVE0701 se notificó el 8 de septiembre de 2008, lo que significa que el cómputo comienza sólo el 1 de enero de 2009 y prescribirá el 31 de diciembre de 2013, por lo que se desconocieron los arts. 52, 53 y 54 de la Ley 1340 (CTb).
- xi. Expone que de la revisión de antecedentes se estableció claramente que la Administración Tributaria actuó legalmente dentro de los términos señalados por Ley para realizar las verificaciones del crédito fiscal comprometido correspondiente al período enero 2004, revisión ampliada a los períodos abril a diciembre 2003, períodos que no se encontraban prescritos, toda vez que no tuvo conocimiento del hecho generador; finalmente solicita se revoque parcialmente la Resolución de Alzada, manteniendo firme y subsistente la Resolución Administrativa emitida por el SIN.

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

La Resolución ARIT-LPZ/RA 0313/2009, de 28 de septiembre de 2009, del Recurso de Alzada, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz (fs. 85-89 vta. del expediente), revoca parcialmente la Resolución Administrativa N° 23-0016-09, de 1 de abril de 2009, emitida por la Gerencia Distrital El Alto del SIN, dejando sin efecto el IVA indebidamente devuelto de Bs46.725.- correspondiente a los períodos fiscales abril a noviembre 2003 y Bs6.019.- a los

períodos fiscales diciembre 2003 y enero 2004; en ambos casos más mantenimiento de valor e intereses, y mantiene firme y subsistente el monto de Bs641.- como IVA indebidamente devuelto correspondiente a enero 2004; con los siguientes fundamentos:

- i. Respecto a que el proceso de fiscalización se encuentra viciado de nulidad, debido a que el período de revisión fue ampliado mediante simple Requerimiento, señala que el art. 83 de la Ley 2492 -aplicable al procedimiento de determinación iniciado a SAITE SRL- establece la nulidad de toda notificación que no se ajuste a la notificación personal, por cédula, por edicto, por correspondencia postal certificada, tácitamente, masiva y en secretaria; por su parte el art. 96-III de la citada Ley establece la nulidad de la Vista de Cargo cuando no cumpla con alguno de los requisitos esenciales previstos en el art. 18 del DS 27310 (RCTB), y el art. 99-II dispone la nulidad de la Resolución Determinativa cuando no cumpla alguno de los requisitos esenciales previstos en el art. 19 del citado Decreto.
- ii. En materia de procedimiento administrativo tributario, la nulidad al ser textual, sólo se opera en los supuestos citados; el fundamento de toda nulidad de procedimiento recae en la falta de los requisitos esenciales de la Vista de Cargo y/o Resolución Determinativa, falta de conocimiento de la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa, así como en la falta de ejercicio del derecho a ser oído, a la defensa y al debido proceso, la mera infracción del procedimiento establecido, en tanto no sea sancionada expresamente con la nulidad, no da lugar a retrotraer obrados.
- iii. En el presente caso, el contribuyente fue notificado el 8 de septiembre de 2008, con el Requerimiento 90799, que amplía los períodos de revisión de la Orden de Verificación Externa 0007OVE0701, habiendo asumido conocimiento del mismo oportunamente, prueba de ello es la solicitud de prórroga para la presentación de la documentación requerida; consiguientemente, al no encontrar evidencias de que se hubiese causado indefensión al contribuyente, ni otra causal de nulidad tipificada en la Ley 2492 (CTB), no es procedente la solicitud del recurrente de retrotraer obrados.
- iv. Con sujeción a los arts. 41, 52, 53 y 54 de la Ley 1340 (CTb), el período de prescripción de 5 años previsto para la determinación del IVA de los períodos abril a septiembre 2003, se efectúa tomando en cuenta la fecha de pago; lo que ocurrió de mayo a octubre de 2003 respectivamente; en este sentido, el cómputo de la prescripción se inició el 1 de enero de 2004 y concluyó el 31 de diciembre de 2008, evidenciándose que durante ese plazo no se produjeron las causales de interrupción

señaladas en el art. 54 ni tampoco las de suspensión descritas en el art. 55 de la citada Ley; en consecuencia, la facultad de la Administración Tributaria para determinar la obligación por IVA de abril a septiembre 2003, el momento de la notificación con la Resolución Administrativa impugnada, se encontraba prescrita.

v. En cuanto a la prescripción del IVA de los períodos octubre a diciembre 2003, los art. 59 y 60 de la Ley 2492 (CTB), señalan que las acciones de la Administración Tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, determinar la deuda tributaria, imponer sanciones administrativas y ejercer su facultad de ejecución tributaria prescribe a los 4 años, cuyo cómputo se inicia el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo; término que es suspendido con la notificación del inicio de la fiscalización individualizada en el contribuyente y se extiende por seis meses, de acuerdo al art. 62 del mismo cuerpo legal.

vi. En el presente caso, el cómputo de la prescripción del IVA por octubre y noviembre 2003, se inició el 1 de enero de 2004 y concluyó el 31 de diciembre de 2007; en ese sentido, la Resolución Administrativa impugnada fue notificada el 9 de junio de 2009, cuando la facultad de la Administración Tributaria para determinar tributos se encontraba prescrita.

vii. Respecto a diciembre 2003, cuyo vencimiento del período de pago acaeció en enero 2004, el cómputo de la prescripción empezó 1 de enero de 2005, debiendo concluir el 31 de diciembre de 2008, sin embargo, advierte que el SIN notificó a SAITE SRL con la Orden de Verificación Externa 0007OVE0701, el 5 de marzo de 2008, actuación que según el art. 62 de la Ley 2492 (CTB), suspendió el cómputo de la prescripción por seis meses a partir de su notificación, vale decir del 6 de marzo al 5 de septiembre de 2008; en este sentido, al haber transcurrido únicamente 3 años, 2 meses y 4 días hasta la notificación, el cómputo de la prescripción se reinició el 6 de septiembre de 2008, debiendo concluir el 30 de junio de 2009, empero, dicho período fue interrumpido el 9 de junio de 2009, con la notificación de la Resolución Administrativa impugnada; consiguientemente, la facultad de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria de diciembre 2004, no prescribió.

viii. Por lo expuesto y en aplicación del art. 70, num. 5 de la Ley 2492 (CTB), que establece que es obligación del sujeto pasivo demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan, aunque los mismos se refieran a períodos fiscales prescritos; sin embargo, la Administración Tributaria no

podrá determinar deudas tributarias que oportunamente no las hubiere determinado y cobrado por lo que deja sin efecto la depuración del crédito fiscal por abril a noviembre 2003 y mantiene el reparo de diciembre 2003.

- ix. Pese a que la Administración Tributaria estableció la validez de las facturas declaradas por SAITE SRL, mediante control cruzado a sus proveedores, depuró el crédito fiscal del período sujeto a revisión, por no contar con documentos que acrediten las transacciones realizadas, pagos efectuados a los proveedores, hojas de costos y/o kárdex de existencias, amparándose en el art. 37-II del DS 37310 (debió decir 27310); sin embargo, no considera que dicha norma establece que sólo las compras con importes mayores a 30.000.- UFV deben ser respaldadas mediante documentos fehacientes de pago.
- x. El exportador presentó a la Administración Tributaria Libros Auxiliares, Comprobantes de Ingreso, Egreso y Traspaso, así como Dictamen de Auditoría Externa, conforme se verifica de las Actas de Recepción y Devolución de Documentos, que acreditan que cuenta con los registros contables establecidos según disposiciones legales; sin embargo, la Administración Tributaria observó Bs4.929.- por el registro duplicado de la factura N° 63224, de Bs196,50 de Credinform y Bs4.732,43 por las notas fiscales de servicios telefónicos, de electricidad y agua potable de enero 2004, que consignan otro nombre y no registran el NIT de la empresa, condiciones necesarias para el cómputo del crédito fiscal según los inc. b) y c), num. 22, de la RA 05-0043-99, por lo que mantiene firme el reparo de Bs641.- por este concepto.
- xi. Adicionalmente la Administración Tributaria observó Bs20.590.- correspondientes a las facturas por courier, seguridad física, material de escritorio y otras por importes menores, cuyos originales verificó y cotejó con el libro de compras, sin establecer observaciones; incluso efectuó controles cruzados que confirman la emisión de las notas fiscales a SAITE SRL, en ese sentido y siendo que los mencionados gastos están vinculados con la actividad del contribuyente, condición establecida en el art. 8 de la Ley 843 y que además cumplen los requisitos formales, en aplicación del principio de buena fe y transparencia instituido en el art. 69 de la Ley 2492 (CTB), deja sin efecto Bs2.676.- por crédito fiscal observado como indebidamente devuelto correspondiente a enero 2004. Por lo que resultado de todo el análisis, deja sin efecto Bs52.744.- establecido como indebidamente devuelto.

## **CONSIDERANDO II:**

### **Ámbito de Competencia de la Autoridad de Impugnación Tributaria.**

La Constitución promulgada y publicada el 7 de febrero de 2009, regula al Órgano Ejecutivo estableciendo una nueva estructura organizativa del Estado Plurinacional mediante DS 29894, que en el Título X determina la extinción de las Superintendencias; sin embargo, el art. 141 del referido DS 29894, 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 2492 (CTB), 3092 (Título V del CTB), DS 29894 y demás normas reglamentarias conexas.

## **CONSIDERANDO III:**

### **Trámite del Recurso Jerárquico.**

El 30 de octubre de 2009, mediante nota ARITLP-DER-OF-0507/2009, de la misma fecha, se recibió el expediente ARIT-LPZ-0178/2009 (fs. 1-108 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria, ambos de 4 de noviembre de 2009 (fs. 109-110 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes en la misma fecha (fs. 111 del expediente). El plazo para el conocimiento y resolución del Recurso Jerárquico, conforme dispone el art. 210-III de la Ley 3092 (Título V del CTB) vence el **22 de diciembre de 2009**, por lo que la presente Resolución se dicta dentro del plazo legalmente establecido.

## **CONSIDERANDO IV:**

### **IV.1. Antecedentes de hecho.**

- i. El 5 de marzo de 2008, la Gerencia Distrital El Alto del SIN notificó a Dionicio Huayllani Marca, representante legal de SAITE SRL, con la Orden de Verificación Externa N° 0007OVE0701 en la modalidad CEDEIM Boleta de Garantía, correspondiente al período fiscal de enero 2004; asimismo, notificó el Requerimiento N° 90596 según el cual solicitó la siguiente documentación: duplicados de las



Declaraciones Juradas del IVA, Libros de Ventas y Compras IVA, Notas fiscales de respaldo al débito y crédito fiscal, Extractos bancarios, Comprobantes de Ingresos y Egresos con respaldos, Formulario de habilitación de notas fiscales, Estados Financieros y Dictamen gestión 2003-2004, Plan de Cuentas, Libros de Contabilidad (Diario y Mayor), Kárdex de materias primas, productos en proceso y productos terminados, DUEs, Facturas de Exportación, Pólizas de Exportación, Certificados de Salida, Estructura de costos de productos exportados, Contratos con proveedores, Guías de Tránsito y documentos de propiedad de activos, correspondientes al período fiscal enero 2004 (fs. 5 y 9 de antecedentes administrativos, c l).

- ii. El 11 de marzo de 2008, SAITE SRL mediante nota solicitó un plazo de tres días a partir del 11 de marzo, para cumplir con la entrega de los documentos solicitados; en respuesta; la Administración tributaria mediante providencia de 17 de marzo de 2008 GDEA DF-P-10/2008, otorgó plazo hasta el 18 de marzo de 2008 (fs. 10 y 12 de antecedentes administrativos, c l).
- iii. El 19 de marzo de 2008, la Administración Tributaria elaboró el Acta de Acciones u Omisiones, en la que detalla las instalaciones y describe el proceso de lavado, secado y selección de la quinua y el amaranto (fs. 23-24 de antecedentes administrativos, c l).
- iv. El 27 de agosto de 2008, la Administración Tributaria según Requerimiento 90799 solicitó documentación correspondiente a los períodos fiscales abril a diciembre 2003, consistente en: duplicados de las Declaraciones Juradas del IVA e IT, Libros de Compras IVA, Notas fiscales de respaldo al crédito fiscal, Extractos bancarios, Comprobantes de Egresos con respaldos, Estados Financieros y Dictamen gestión 2003, Libros de Contabilidad (Diario y Mayor), Kardex, Inventarios, Acta de Constitución, poder del representante legal y medios fehacientes de pago.
- v. Por su parte SAITE SRL, el 16 de septiembre de 2008, mediante nota solicitó un plazo adicional de tres días hasta el 22 de septiembre de 2008; en respuesta, la Administración tributaria mediante proveído de 17 de septiembre de 2008 GDEA-DF-PROV. N° 102-2008 otorgó ese plazo de tres días hábiles para la entrega de los documentos requeridos (fs. 17, 19 y 21 de antecedentes administrativos, c l).
- vi. El 16 de diciembre de 2008, la Administración Tributaria notificó mediante cédula al representante legal de SAITE SRL con el Auto Inicial de Sumario Contravencional GDEA-DF-AISC-421-2008 que instruye el inicio de sumario debido a que el

contribuyente presentó la documentación solicitada en forma incompleta, por cuanto no presentó la documentación correspondiente a los períodos abril a diciembre 2003, necesaria para la evaluación del CEDEIM otorgada por el período enero 2004, por cuanto utilizó crédito fiscal acumulado, hecho que vulnera el art. 162 de la Ley 2492 (CTB), que fue sancionado de acuerdo al num. 4.1, Anexo A de la RND 10-0037-07 con 3.000.- UFV; asimismo, otorga el plazo de 20 días para presentar descargos u ofrecer pruebas al efecto (fs. 25 de antecedentes administrativos, c I).

vii. El 13 de marzo de 2009, la Administración Tributaria emitió el Informe CITE: SIN/GDEA/DF/INF/098/2009, según el cual como resultado de la verificación constató que SAITE SRL obtuvo indebidamente CEDEIMs por un total de Bs53.385.- debido a que la empresa no presentó documentación que demuestre la recepción y salida de productos exportados; asimismo, no presentó medios fehacientes de pago que acrediten las compras para la exportación (fs. 425-432 de antecedentes administrativos, c. III).

viii. El 9 de junio de 2009, la Administración Tributaria notificó mediante cédula al representante legal de SAITE SRL con la Resolución Administrativa N° 23 0016 09, de 1 de abril de 2009, en la que establece la deuda tributaria en Bs116.699.- equivalentes a 77.646.- UFV, importe que incluye el monto indebidamente devuelto, mantenimiento de valor e intereses; asimismo, instruye el inicio del proceso sancionador con la emisión del Auto Inicial de Sumario Contravencional por la conducta observada durante la etapa de fiscalización como omisión de pago, al existir indicios de que el contribuyente incurrió en las previsiones de los arts. 165 de la Ley 2492 (CTB) y los arts. 8 y 42 del DS 27310 sanciona con una multa igual al 100% del tributo omitido expresado en UFV, importe que alcanza a Bs77.646.- equivalentes a 51.511.- UFV (fs. 431-437 y 465 de antecedentes administrativos c. III).

## **IV.2. Alegatos de las Partes.**

### **IV.2.1. Alegatos de la Administración Tributaria.**

La Gerencia Distrital El Alto del SIN, representada legalmente por Reynaldo Vidal Segales Vallejos, que acredita personería mediante Resolución Administrativa N° 03-0381-09, de 27 de agosto de 2009 (fs. 101-102 del expediente), presentó alegatos en conclusiones, el 2 de diciembre de 2009 (fs. 112-115 del expediente), en los que reitera íntegramente los argumentos expuestos en su recurso jerárquico,

solicitando revocar la Resolución de Alzada, manteniendo firme y subsistente la Resolución Administrativa emitida por el SIN.

### **IV.3. Antecedentes de derecho.**

#### **i. Ley 1340, Código Tributario Abrogado (CTb).**

**Art. 41.** La obligación tributaria se extingue por las siguientes causas:

5) Prescripción.

**Art. 52.** La acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes y exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos, prescribe a los cinco años.

El término precedente se extenderá:

A siete años cuando el contribuyente o responsable no cumplan con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes, de declarar el hecho generador o de presentar las declaraciones tributarias y, en los casos de determinación de oficio, cuando la Administración no tuvo conocimiento del hecho.

A los efectos de la extensión del término se tendrá en cuenta si los actos del contribuyente son intencionales o culposos, conforme a lo dispuesto por los artículos 98º, 101º y 115º.

**Art. 53.** El término se contará desde el 1º de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el hecho generador.

Para los tributos cuya determinación o liquidación es periódica, se entenderá que el hecho generador se produce al finalizar el período de pago respectivo.

**Art. 54.** El curso de la prescripción se interrumpe:

1. Por la determinación del tributo, sea ésta efectuada por la Administración Tributaria o por el contribuyente, tomándose como fecha la de la notificación o de la presentación de la liquidación respectiva.

2. Por el reconocimiento expreso de la obligación por parte del deudor.

3. Por el pedido de prórroga u otras facilidades de pago.

Interrumpida la prescripción comenzará a computarse nuevamente el término de un nuevo período a partir del 1º de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo la interrupción.

**Art. 55.** El curso de la prescripción se suspende por la interposición de peticiones o recursos administrativos por parte del contribuyente desde la fecha de su presentación hasta tres meses después de la misma, mediana o no resolución definitiva de la Administración sobre los mismos.

## ii. Ley 2492, Código Tributario Boliviano (CTB).

### **Art. 59. (Prescripción).**

- I. Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para:
  1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos.
  2. Determinar la deuda tributaria.
  3. Imponer sanciones administrativas.

### **Art. 60. (Cómputo).**

- I. Excepto en el numeral 4 del párrafo I del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo.
- II. En el supuesto 4 del párrafo I del Artículo anterior, el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria.
- III. En el supuesto del párrafo III del Artículo anterior, el término se computará desde el momento que adquiriera la calidad de título de ejecución tributaria.

**Art. 61. (Interrupción).** La prescripción se interrumpe por:

- b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago.

Art. 62. (Suspensión). El curso de la prescripción se suspende con:

**Art. 62. (Suspensión).** El curso de la prescripción se suspende con:

- I. La notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente. Esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por seis (6) meses.

**Art. 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

**iii. DS 27310, Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB).**

**Art. 31. (Requisitos para el inicio de los Procedimientos de Determinación Total o Parcial).** Conforme a lo establecido en el Parágrafo I del Artículo 104 de la Ley N° 2492, las determinaciones totales y parciales se iniciarán con la notificación al sujeto pasivo o tercero responsable con la Orden de Fiscalización que estará suscrita por la autoridad competente determinada por la Administración Tributaria consignando, como mínimo, la siguiente información:

- a) Número de Orden de Fiscalización.
- b) Lugar y fecha.
- c) Nombre o razón social del sujeto pasivo.
- d) Objeto (s) y alcance de fiscalización.
- e) Nombre de los funcionarios actuantes de la Administración Tributaria.
- f) Firma de la autoridad competente.

La referida orden podrá ser reasignada a otros funcionarios de acuerdo a lo que establezca la Administración Tributaria.

**Art. 32. (Procedimientos de Verificación y Control Puntual).** El procedimiento de verificación y control de elementos, hechos y circunstancias que tengan incidencia sobre el importe pagado o por pagar de impuestos, se iniciará con la notificación al sujeto pasivo o tercero responsable con una Orden de Verificación que se sujetará a los requisitos y procedimientos definidos por reglamento de la Administración Tributaria.

#### **IV.4. Fundamentación técnico-jurídica.**

De la revisión de los antecedentes de hecho y de derecho, en el presente Recurso Jerárquico se evidencia lo siguiente:

##### **IV.4.1. Cuestión Previa.**

- i. En principio cabe señalar que SAITE SRL no interpuso recurso jerárquico ante esta instancia, conforme con los arts. 144 de la Ley 2492 (CTB) y 198-e) de la Ley 3092 (Título V del CTB), por lo que ha demostrado su conformidad con el fallo de alzada, tanto en la parte que revoca como en la que confirma la Resolución Administrativa N° 23 0016 09, de 1 de abril de 2009, incluyendo el rechazo de su planteamiento sobre el vicio de nulidad expresado en su recurso de alzada referido a la falta de notificación con la ampliación de la Orden de Verificación correspondiente a los períodos fiscales abril a diciembre 2003.
- ii. Asimismo, existiendo aspectos legales y técnicos sobre los cuales se solicita pronunciamiento, cabe indicar que primero se verá el tema de la prescripción tributaria respecto a cada período fiscal y solamente en caso de que queden períodos no prescritos se pasará, si corresponde, al análisis técnico-tributario de dichos períodos vigentes para ver si las observaciones del SIN son evidentes.

##### **IV.4.2. Prescripción Tributaria de adeudos correspondientes a la Ley 1340 (CTb).**

- i. La Administración Tributaria manifiesta que la Resolución de Alzada carece de lógica y fundamentos legales, en cuanto a la prescripción de los períodos abril a noviembre 2003, toda vez que la prescripción para dichos períodos, debe tener como fecha de inicio el año siguiente al de la notificación de la Orden de Verificación 0007OVE0701, es decir que habiendo sido notificada el 8 de septiembre de 2008, el cómputo inicia el 1 de enero de 2009 y concluye el 31 de diciembre de 2013, por lo que se habría desconocido lo previsto en los arts. 52, 53 y 54 de la Ley 1340 (CTb).
- ii. Añade que la Administración Tributaria actuó legalmente dentro de los términos señalados por Ley, realizando las verificaciones del crédito fiscal comprometido correspondiente al período enero 2004, revisión que fue ampliada a los períodos abril a diciembre 2003, los cuales no se encuentran prescritos, debido a que no tuvo conocimiento del hecho generador.
- iii. Al respecto, en la doctrina, José María Martín señala que: *“La prescripción es generalmente enumerada entre los modos o medios extintivos de la obligación*

tributaria. Sin embargo, desde un punto de vista de estricta técnica jurídica, esa institución no extingue la obligación, sino la exigibilidad de ella, es decir la correspondiente acción del acreedor tributario para hacer valer su derecho al cobro de la prestación patrimonial que atañe al objeto de aquélla” (MARTÍN José María, Derecho Tributario General, 2ª edición, pag.189).

- iv. Para el tratadista Carlos M. Giuliani Fonrouge en su obra Derecho Financiero, Ediciones Depalma, 5ª Edición, pp. 572 y 573 *“La prescripción en curso puede sufrir **interrupción**, en los casos, y por las razones establecidas en el ordenamiento legal respectivo, y se traduce en la consecuencia de tener como no sucedido el término precedente al acontecimiento interruptivo, desaparecido éste vuelven las cosas al estado original y comienza una nueva prescripción”*; sobre el reconocimiento de la obligación sostiene que *“...es cualquier manifestación que en forma inequívoca, sin lugar a dudas, demuestre que el deudor admite la existencia del crédito tributario, por lo cual, es menester examinar cada situación particular para determinar si media o no el propósito enunciado.”*
- v. Respecto, a la **suspensión** del término de prescripción Héctor B. Villegas señala que: *“la suspensión inutiliza para la prescripción su tiempo de duración, pero desaparecida la causal suspensiva, el tiempo anterior a la suspensión se agrega al transcurrido con posterioridad”* (VILLEGAS, Héctor, *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*, Pág. 269).
- vi. De la revisión de los antecedentes administrativos se evidencia que el **5 de marzo de 2008**, se notificó con la Orden de Verificación Externa N° 0007OVE0701 modalidad CEDEIM Boleta de Garantía, correspondiente al período fiscal de enero 2004; asimismo, notificó el Requerimiento N° 90596, solicitando la documentación relacionada al período verificado (fs. 5 y 9 de antecedentes administrativos, c I); ante lo cual el contribuyente el **11 de marzo de 2008**, solicitó un plazo de tres días a partir del 11 de marzo, para cumplir con la entrega de los documentos solicitados; en respuesta, la Administración Tributaria, mediante providencia de 17 de marzo de 2008, GDEA DF-P-10/2008, otorgó un plazo hasta el 18 de marzo de 2008 (fs. 10 y 12 de antecedentes administrativos, c I).
- vii. El 27 de agosto de 2008, mediante Requerimiento 90799, solicitó documentación correspondiente a los períodos fiscales abril a diciembre 2003; ante lo cual el contribuyente, **el 16 de septiembre de 2008**, mediante nota, solicitó un plazo adicional de tres días, hasta el 22 de septiembre de 2008, para presentar lo

requerido; en respuesta, mediante proveído de 17 de septiembre de 2008 GDEA-DF-PROV. N° 102-2008, se otorgó el plazo de tres días hábiles para la entrega de los documentos requeridos (fs. 17, 19 y 21 de antecedentes administrativos, c I).

viii. Asimismo, se evidencia que el **9 de junio de 2009** se notificó la Resolución Administrativa N° 23 0016 09, de 1 de abril de 2009, en la que establece la deuda tributaria en Bs116.699.- equivalentes a 77.646.- UFV importe que incluye el monto indebidamente devuelto, mantenimiento de valor e intereses; asimismo, instruye el inicio del proceso sancionador con la emisión del Auto Inicial de Sumario Contravencional por la conducta observada durante la etapa de fiscalización como omisión de pago (fs. 431-437 y 465 de antecedentes administrativos c. III).

ix. En ese entendido, se tiene que para los períodos **abril a septiembre de 2003** los hechos generadores se suscitaron durante la vigencia de la Ley 1340 (CTb), por lo que corresponde aplicar las disposiciones sobre prescripción contempladas en la citada Ley, de acuerdo a lo dispuesto en la Disposición Transitoria Primera último párrafo del DS 27310 (RCTB), declarada constitucional por la Sentencia Constitucional 0028/2005, de 28 de abril de 2005.

x. En este marco jurídico-doctrinal, nuestra legislación vigente para el caso, en el num. 5, del art. 41 y el art. 52 de la Ley 1340 (CTb), establece que la prescripción es una de las causales de extinción de la obligación tributaria, definida como la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes, y exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos, y prescribe a los cinco años. El término precedente se extenderá a siete años cuando el contribuyente o responsable no cumplan con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes, de declarar el hecho generador o de presentar las declaraciones tributarias y, en los casos de determinación de oficio, cuando la Administración no tuvo conocimiento del hecho.

xi. Asimismo, el art. 53 de la Ley 1340 (CTb) expresa que el término de la prescripción se contará desde el 1 de enero del año siguiente a aquel en que se produjo el hecho generador y para los tributos cuya determinación es periódica, se entenderá que el hecho generador se produce al finalizar el período de pago respectivo; y sobre las causales de interrupción el art. 54 de la Ley 1340 (CTb) señala que el curso de la prescripción se interrumpe por: 1. La determinación del tributo realizada por el contribuyente o por la Administración Tributaria, 2. El reconocimiento expreso de la obligación por parte del deudor, y 3. El pedido de prórroga u otras facilidades de



pago; el cual, comienza nuevamente a computarse a partir del 1 de enero de año calendario siguiente a aquel en que se produjo la interrupción; además de establecer el art. 55 de la citada ley que el término de prescripción se suspende por tres meses por la interposición de peticiones de parte del sujeto pasivo.

xii. De lo señalado se tiene que para los períodos mensuales **abril a septiembre de 2003**, con vencimientos en la misma gestión 2003, el cómputo de prescripción, se inició el **1 de enero de 2004** y debió concluir el **31 de diciembre de 2008**, sin que corresponda la ampliación a siete años establecidos en el párrafo segundo del art. 52 de la Ley 1340 (CTB), toda vez que se evidencia que el mismo se encuentra inscrito con el NIT 1005479029, de acuerdo al Formulario de Consulta de Padrón del SIRAT del SIN y fotocopia legalizada del Certificado de Inscripción (fs. 6-8 de antecedentes administrativos c. I y 1 del expediente); asimismo no se evidencia omisión en declarar el hecho generador o presentar las declaraciones tributarias, además de no ser aplicable al presente caso la falta de conocimiento del hecho por parte del SIN, debido a que esta causal se encuentra dirigida a los procesos de determinación de oficio y no así para los procesos especiales como el de **Restitución de lo Indebidamente Devuelto**, regulado por el art. 128 de la Ley 2492 (CTB); a la vez debe tomarse en cuenta que la Administración Tributaria tiene conocimiento de los hechos imponible con la presentación de las declaraciones juradas de los contribuyentes, y en el presente caso no se demuestra que el contribuyente no hubiera presentado sus declaraciones juradas por los períodos analizados, por lo que se ratifica que no corresponde la ampliación del término de prescripción a siete (7) años.

xiii. En función de lo señalado, corresponde analizar si durante el transcurso del término de prescripción para los períodos analizados en los puntos precedentes, se suscitaron causales de interrupción y suspensión, en aplicación de los arts. 54 y 55 de la Ley 1340 (CTb). A tal efecto, se tiene que el sujeto pasivo solicitó el **11 de marzo de 2008** y el **16 de septiembre de 2008** (fs. 12 y 21 de antecedentes administrativos c. I), que se amplíe el plazo para presentar la documentación solicitada mediante los Requerimientos 90596 y 90799, respectivamente; hechos que determinan que el término de prescripción se suspenda en dos oportunidades, por el lapso de 3 meses por cada una, en aplicación del art. 55 de la Ley 1340 (CTb), que establece que la **interposición de peticiones**; es una causal de suspensión del término de prescripción; en consecuencia, en mérito a los memoriales referidos, el

cómputo de la prescripción quedó suspendido por 6 meses, extendiéndose el término de conclusión el **30 de junio de 2009**.

xiv. En ese entendido, al haberse notificado el **9 de junio de 2009** con la Resolución Administrativa 23 0016 09, de 1 de abril de 2009 (fs. 431-437 y 465 de antecedentes administrativos c. III) que determina una obligación tributaria por devolución indebida, se establece que el curso de la prescripción se interrumpió conforme con el art. 54-1) de la Ley 1340 (CTb), por lo tanto, la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes, y exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos para los periodos **abril a septiembre de 2003** no ha prescrito, por existir causales de suspensión e interrupción de la prescripción; en consecuencia, siendo que la Resolución de Alzada no consideró las causales de suspensión previstas en el art. 55 de la Ley 1340 (CTb), corresponde revocar la misma en este punto.

xv. Por otra parte, respecto a estos períodos no prescritos (abril a septiembre de 2003), la Administración Tributaria sustenta las observaciones del proceso de verificación, señalando que se constató que los registros contables del contribuyente no cumplen los requisitos señalados en los arts. 20 del DS 25465, 36, 37, 40 y 62 del Código de Comercio, numerales 88, 95 de la RA 05-0043-99, que no presenta estructura de costos, ni los kárdex, aspectos de hecho y derecho que permitieron emitir la Resolución Administrativa que determina lo indebidamente devuelto; en ese entendido, siendo que se establece que no prescribió la facultad de la Administración Tributaria para verificar los períodos abril a septiembre de 2003, y toda vez que SAITE SRL, no demuestra la validez del crédito fiscal observado, corresponde mantener el reparo establecido por el SIN en estos períodos.

#### **IV.4.3. Prescripción Tributaria de adeudos correspondientes a la Ley 2492 (CTB).**

i. En relación a los periodos **octubre y noviembre 2003**, cuyos hechos generadores se produjeron durante la vigencia de la Ley 2492 (CTB), corresponde aplicar el término de prescripción de 4 años conforme establecen los arts. 59 y 60 de la citada Ley, iniciándose el cómputo de prescripción el **1 de enero de 2004**, debiendo concluir el **31 de diciembre de 2007**; por lo tanto, no existiendo causales de interrupción o de suspensión durante el término señalado, conforme con los arts. 61 y 62 de la citada Ley, se establece que se operó la prescripción de estos dos períodos, por lo que corresponde confirmar en este punto la Resolución de Alzada.

ii. Respecto a los periodos **diciembre 2003 y enero 2004**, también corresponde aplicar las normas relativas a la prescripción establecidas en la Ley 2492 (CTB), correspondiendo aplicar el término de prescripción de 4 años conforme establecen los arts. 59 y 60 de la citada Ley, iniciándose el cómputo de prescripción el **1 de enero de 2005**, debiendo concluir el **31 de diciembre de 2008**; por lo tanto, no existiendo causales de interrupción o de suspensión durante el término señalado conforme con los arts. 61 y 62 de la citada Ley, se establece que se operó la prescripción de estos dos periodos.

iii. Al respecto, cabe señalar que la interpretación de la Resolución de Alzada respecto a la causal de suspensión para estos periodos es incorrecta, puesto que establece que la notificación, de 5 de marzo de 2008, con la Orden de Verificación Externa 0007OVE0701, habría suspendido el término de prescripción según el art. 62 de la Ley 2492 (CTB); debido a que de acuerdo a lo establecido en los arts. 31 y 32 del DS 27310 (RCTB), existen diferencias entre los procedimientos de fiscalización y verificación; por lo tanto, dado que el art. 62-I de la Ley 2492 (CTB) sólo se refiere al **inicio de la fiscalización**, no es aplicable al presente caso, cuando se trata de la notificación con un procedimiento de **verificación**, no prevista expresamente por la Ley 2492 (CTB); por lo tanto, se debe revocar en este punto la Resolución de Alzada impugnada.

iv. Por todo lo expuesto, y toda vez que se evidencia que no ha operado la prescripción correspondiente a los periodos fiscales **abril a septiembre de 2003**, en virtud a los arts. 52, 53 y 55 de la Ley 1340 (CTb) y que se ha operado la prescripción de los periodos **octubre, noviembre, diciembre 2003 y enero de 2004**, corresponde revocar parcialmente la Resolución de Alzada, en la parte referida a los periodos abril a septiembre de 2003, que alzada dejó sin efecto, debiendo mantenerse firmes las obligaciones tributarias por estos periodos de acuerdo al siguiente detalle:

PERÍODO FISCAL	TRIBUTO INDEBIDAMENTE DEVUELTO Bs.
Abr-03	4.896
May-03	4.355
Jun-03	3.258
Jul-03	5.666
Ago-03	6.420
Sep-03	8.224
<b>TOTAL</b>	<b>32.819</b>

Asimismo, con fundamento propio, se debe mantener la decisión de alzada de dejar sin efecto lo observado por lo indebidamente devuelto por los períodos fiscales octubre, noviembre, diciembre de 2003 y enero de 2004, por haberse operado la prescripción, en aplicación de los arts. 59 y 60 de la Ley 2492 (CTB). Asimismo, en virtud del art. 128 de la Ley 2492 (CTB) corresponde actualizar el importe de Bs32.819.- desde la fecha de devolución de los valores fiscales, a la fecha de emisión de la Resolución Administrativa 23 0016 09, de 1 de abril de 2009, ascendiendo la deuda tributaria a 46.183.- UFV, según el siguiente cuadro:

**Liquidación de la deuda tributaria**

PERÍODO FISCAL	TRIBUTO INDEBIDAMENTE DEVUELTO Bs.	TRIBUTO INDEBIDAMENTE DEVUELTO UFV	INTERESES UFV	TOTAL DEUDA UFV
Ene-04	32.819	30.728	15.455	46.183
<b>TOTAL</b>	<b>32.819</b>	<b>30.728</b>	<b>15.455</b>	<b>46.183</b> *

\*Importe que deberá ser actualizado a la fecha de pago

Por los fundamentos técnico-jurídicos determinados precedentemente, al Director Ejecutivo 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 0313/2009, de 28 de septiembre de 2009, del Recurso de Alzada emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, le corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso Jerárquico.

**POR TANTO:**

El Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria designada mediante Resolución Suprema 00410, de 11 de mayo de 2009, en el marco de los arts. 172-8 de la nueva Constitución y 141 del DS 29894, que suscribe la presente Resolución Jerárquica, en virtud de la jurisdicción y competencia nacional que ejerce por mandato de los arts. 132, 139 inc. b), y 144 de la Ley 2492 (CTB) y 3092 (Título V del CTB),

**RESUELVE:**

**REVOCAR parcialmente** la Resolución ARIT-LPZ/RA 0313/2009, de 28 de septiembre de 2009, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La

Paz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por la SOCIEDAD AGROPECUARIA INDUSTRIAL Y TÉCNICA SRL (SAITE SRL), contra la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en la parte referida a los períodos **abril a septiembre de 2003**, que alzada dejó sin efecto, manteniéndose firmes las obligaciones tributarias por estos períodos en la suma de Bs32.819.-; equivalente a 30.728 UFV,asimismo, con fundamento propio, se deja sin efecto lo observado por lo indebidamente devuelto por los períodos fiscales **octubre, noviembre, diciembre de 2003 y enero de 2004**, por haberse operado la prescripción; conforme establece el inc. a), art. 212-I, de la Ley 3092 (Título V del CTB).

**Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.**

*Fdo. Rafael Vergara Sandoval*  
Director Ejecutivo General Interino  
Autoridad General Impugnación Tributaria