



AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA
Estado Plurinacional de Bolivia



RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO AGIT-RJ 0765/2022

La Paz, 5 de agosto de 2022

Resolución de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria: **Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0296/2022, de 6 de mayo de 2022, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz.**

Sujeto Pasivo o Tercero Responsable: **José Iván Fernando García Terceros.**

Administración Tributaria: **Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada por Ranulfo Prieto Salinas.**

Número de Expediente: **AGIT/0573/2022//LPZ-0086/2022.**

VISTOS: El Recurso Jerárquico interpuesto por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) (fs. 96-101 del expediente); la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0296/2022, de 6 de mayo de 2022 (fs. 77-92 vta. del expediente); el Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-0765/2022, de 4 de agosto de 2022 (fs. 121-133 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 La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada por Ranulfo Prieto Salinas, conforme la Resolución Administrativa de Presidencia N° 032000001081, de 16 de noviembre de 2020 (fs. 94-95 del expediente), interpuso Recurso Jerárquico (fs. 96-101 del expediente), impugnando la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0296/2022, de 6 de mayo de 2022, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) La Paz; con los siguientes argumentos:





- i. Señala que la Resolución del Recurso de Alzada revocó las Facturas Nos. 150726, 13217, 516, 153, 2574, 517 y 1354 observadas con el literal F), con la sola presentación de certificaciones de los proveedores: La Salle, KETAL y Sin Fronteras SRL. en calidad de pruebas de reciente obtención que demostrarían la realización efectiva del gasto y la correcta apropiación del pago a cuenta del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA); sin embargo, las Facturas Nos. 153, 2574 y 1354 no se encuentran respaldadas con medios de pago (certificación del proveedor) lo que demuestra que no realizó un análisis uniforme, completo y objetivo; vulnerando el derecho a la fundamentación y motivación así como el principio de verdad material.
- ii. Advierte que según los incisos A), B), C) y D) estableció la validez de las facturas como pago a cuenta del crédito fiscal, y con los incisos E), F), G) y H) observó que no son válidas. En ese contexto, añade que habiendo la ARIT revocado la depuración de las Facturas Nos. 150726, 13217, 516, 153, 2574, 517 y 1354 observadas según los literales E), F), G) y H), su interposición se avocará exclusivamente a los reparos establecidos en los referidos incisos que fueron dejados sin efecto toda vez que la instancia de Alzada señaló como fundamentos para revocar la depuración que: 1) Las Notas Fiscales Nos. 516, 517, 150726 y 13217 fueron aceptadas al haber sido respaldadas por medios fehacientes de pago, demostrando la efectiva realización del gasto y la apropiación debida del pago a cuenta del RC-IVA; 2) La responsabilidad de presentar las notas fiscales originales recae en el agente de retención, no así en el dependiente; toda vez que el mismo presentó los originales.
- iii. Sostiene que la ARIT debió requerir los mismos presupuestos materiales para revocar las Facturas Nos. 153, 2574 y 1354, puesto que dichas notas fiscales no cuentan con respaldos o certificaciones que acrediten las compras; en consecuencia, ante la ausencia de prueba, correspondía mantener la depuración, de modo que la Resolución del Recurso de Alzada carece de fundamentación y motivación como elementos del debido proceso. Al efecto cita la Sentencia Constitucional (SC) N° 0871/2010-R, además del principio de congruencia previsto en las Sentencias Constitucionales (SSCC) Nos. 0863/2003-R y 0358/2010-R. Añade que la instancia de Alzada no solo omitió valorar los reparos, sino que de forma incongruente revocó las observaciones.
- iv. Puntualiza que la observación según el Inciso F) se encuentra debidamente fundamentada en la Resolución Determinativa, además que fue aceptada por el Sujeto



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



Pasivo con la presentación de documentación adicional como prueba de reciente obtención.

- v. Sostiene que para la Alzada las certificaciones de las Facturas Nos. 517, 516, 150726 y 13217 respaldarían las compras efectuadas por el dependiente, sin embargo también desestimó los reparos establecidos en las Facturas Nos. 153, 2574, y 1354, bajo el mismo argumento, empero estas últimas facturas no cuentan con respaldos o certificaciones que acrediten las compras; por consiguiente, la ARIT no tomó en cuenta los mismos presupuestos materiales para revocar las observaciones dispuestas en las mismas; por lo que, ante la ausencia de prueba que valide la compra, correspondía mantener la depuración.
- vi. Agrega que la Resolución del Recurso de Alzada carece de fundamentación y motivación como elementos del debido proceso; al efecto, cita la Sentencia Constitucional (SC) N° 0871/2010-R y el principio de congruencia establecido en las Sentencias Constitucionales (SSCC) Nos. 0863/2003-R y 0358/2010-R; en ese sentido, alega que la instancia de Alzada no solo omitió valorar los reparos dispuestos en la Resolución Determinativa sino que de forma incongruente revocó las observaciones.
- vii. Refiere que la ARIT no consideró que las notas fiscales observadas según el Inciso F) fueron también observadas con los Incisos E), G) y H); sin embargo, desestimó los cuatro incisos con el único argumento de que la responsabilidad que recae en el empleador y no así en el dependiente, aspecto que denota un análisis incompleto por parte de la Alzada.
- viii. Aclara que únicamente impugna los fundamentos carentes de análisis con los cuales se revocaron los reparos; por lo que, solicita que en cumplimiento del Artículo 63, Parágrafo II de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativos (LPA) y el principio *non reformatio in peus*, en caso de que el Sujeto Pasivo no impugne la Resolución del Recurso de Alzada, la instancia Jerárquica no agrave la situación actual de la Administración Tributaria.
- ix. Finalmente, solicita se revoque parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada; en consecuencia, se mantenga firme y subsistente la Resolución Determinativa.





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

La Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0296/2022, de 6 de mayo de 2022, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) La Paz (fs. 77-92 vta. del expediente), revocó parcialmente la Resolución Determinativa N° 172225000017, de 10 de enero de 2022, dejando sin efecto el reparo de Bs3 377.- por tributo omitido del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA), más intereses y sanción por omisión de pago, correspondiente al periodo fiscal abril 2017 y confirmó Bs217.- por tributo omitido, mas intereses y la sanción por Omisión de Pago, de los periodos fiscales febrero, mayo y julio 2017; con los siguientes fundamentos:

- i. Verificó que la Vista de Cargo detalló y explicó los motivos para la validación y depuración de las facturas del dependiente José Iván Fernando García Terceros en base a la documentación presentada y la falta de presentación por el agente de retención Fuerza Aérea Boliviana, situación igualmente consignada en la Resolución Determinativa; consecuentemente, los documentos presentados por el agente de retención ante la solicitud fueron objeto de análisis y evaluación en los actos administrativos, estableciendo las razones por las cuales consideró que existía apropiación indebida del pago a cuenta del RC-IVA de parte del dependiente con relación a las Facturas Nos. 25575, 107901, 150726, 13217, 516, 153, 2574, 517, 1354, 2420 y 3647.
- ii. Indicó que la Resolución Determinativa consignó las observaciones a las facturas de compra Nos. 25575, 107901, 150726, 13217, 516, 153, 2574, 517, 1354, 2420 y 3647 de los periodos fiscales febrero, abril, mayo y julio de 2017 con los Incisos B), E), F), G) y H); aclarando que el agente de retención presentó solo algunas facturas originales. Añadió que el Sujeto Pasivo no impugnó las observaciones con el Inciso B), circunscribiendo el Recurso de Alzada a los Incisos E), F), G) y H).
- iii. Sobre las Facturas Nos. 150726, 13217, 516, 153, 2574, 517 y 1354 con los Incisos E), F) y G) señaló que fueron depuradas al no haber sido presentados los originales por el agente de retención y por no presentar documentación adicional que sustente la realización efectiva del gasto; en ese sentido, la Administración Tributaria exigió al dependiente presente las facturas originales, sin considerar que como dependiente es Sujeto Pasivo del RC-IVA y que entregó a su empleador las facturas según consta en los Formularios 110; en consecuencia, la posición referida a que la falta de la presentación de la factura es responsabilidad del dependiente no tiene sustento legal.



- iv. Enfatizó que el Contribuyente ofreció ante esa instancia facturas originales con juramento de reciente obtención, cumpliendo lo previsto por los Artículos 81 y 217, Inciso a) del CTB; en ese entendido, las Facturas Nos. 516 y 517 respaldarían las compras, y respecto a las Certificaciones otorgadas por el Colegio la Salle, KETAL SA. y SINFRONTERAS SRL., con relación a las Facturas Nos. 516, 517, 150726 y 13217, el dependiente al no contar con las facturas originales solicitó a la citada unidad educativa y a sus proveedores le certifiquen la emisión de las facturas observadas; en consecuencia, las Notas Fiscales Nos. 516 y 517 y las Certificaciones de las Facturas Nos. 516, 517, 150726 y 13217, demuestran la efectiva realización del gasto y la debida apropiación a cuenta del RC-IVA.
- v. En cuanto a la Factura Nos. 2574 observada según el inciso H), refirió que las observaciones de la Administración Tributaria respecto a que la proveedora no envió sus libros de compras y ventas de la gestión de 2017, no son fundamentos para desconocer el pago a cuenta del RC-IVA de la mencionada factura, toda vez que como se analizó anteriormente, no constituye responsabilidad del dependiente en su condición de comprador asumir las consecuencias de la conducta tributaria irregular de la emisora de la factura.

CONSIDERANDO II:

Ámbito de Competencia de la Autoridad de Impugnación Tributaria.

La Constitución Política del Estado Plurinacional (CPE), de 7 de febrero de 2009, regula al Órgano Ejecutivo estableciendo una nueva estructura organizativa del Estado Plurinacional mediante Decreto Supremo N° 29894, de 7 de febrero de 2009, que en el Título X determina la extinción de las Superintendencias; sin embargo, el Artículo 141 del referido Decreto Supremo, dispone: *"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 adecúe 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 CPE, el Código Tributario Boliviano (CTB) y la Ley N° 3092; Decreto Supremo N° 29894 y demás normas reglamentarias conexas.





CONSIDERANDO III:

Trámite del Recurso Jerárquico.

El 10 de junio de 2022, mediante Nota ARITLP-SC-JER-0257/2022, de 9 de junio de 2022, se recibió el expediente ARIT-LPZ-0086/2022 (fs. 1-105 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión Expediente y el Decreto de Radicatoria, ambos de 14 de junio de 2022 (fs. 106-107 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes el 15 de junio de 2022 (fs. 108 del expediente). El plazo para el conocimiento y resolución del Recurso Jerárquico, conforme dispone el Artículo 210, Parágrafo III del Código Tributario Boliviano (CTB), vence el **5 de agosto de 2022**; por lo que, la presente Resolución se emite dentro del plazo legalmente establecido.

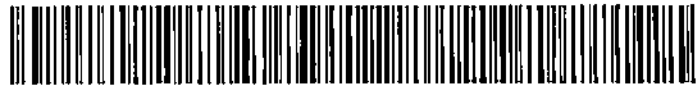
CONSIDERANDO IV:

IV.1. Antecedentes de Hecho.

- i. El 20 de octubre de 2020, la Administración Tributaria notificó personalmente a José Iván Fernando García Terceros, con la Orden de Verificación N° 20990301067, de 9 de julio de 2020, cuyo alcance comprende la verificación del crédito fiscal de las facturas presentadas por el dependiente como pago a cuenta del RC-IVA mediante el Formulario 110, detalladas en anexo adjunto, correspondiente a los periodos fiscales febrero, marzo, abril, mayo y julio de 2017; asimismo, requirió al empleador la documentación presentada como pago a cuenta del RC-IVA de los periodos observados (fs. 10-11 de antecedentes administrativos).
- ii. El 15 de octubre de 2020, la Administración Tributaria notificó mediante cédula a Ciro Orlando Álvarez Guzmán, representante de la Fuerza Área Boliviana con el Requerimiento RC-IVA-Dependientes N° 0365, de 10 de septiembre de 2020, para que en el plazo de 5 días presente documentación de los dependientes detallados, entre ellos José Iván Fernando García Terceros, correspondiente a los periodos fiscales enero a diciembre 2017, consistente en: Formularios 110 con facturas originales adjuntas a las mismas; nómina certificada de los dependientes que aún se encuentren trabajando bajo su dependencia, lugar de trabajo actual, y domicilio particular declarado por los dependientes observados, nómina certificada de los dependientes detallados que ya no se encuentran trabajando bajo su dependencia, señalando la fecha de su desvinculación y el último domicilio particular declarado, y otra documentación a ser solicitada por el fiscalizador (fs. 18-20 y 23-26 de antecedentes administrativos).



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



- iii. El 12 de noviembre de 2020, la Administración Tributaria mediante Acta de Recepción de Documentos R-0187-01, recibió la documentación presentada por el agente de retención, consistente en los Formularios 110 del dependiente José Iván Fernando García Terceros de los periodos fiscales febrero (58 facturas), marzo (127 facturas), abril (124 facturas), mayo (77 facturas) y julio (95 facturas) de 2017; además, observó que en el Formulario 110 del periodo fiscal abril de 2017 el dependiente consignó 164 facturas, pero el agente de retención presentó solo 124 facturas (fs. 44 de antecedentes administrativos).
- iv. El 2 de diciembre de 2020, la Administración Tributaria emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional (AISC) N° 312025001869, en contra del contribuyente Fuerza Aérea Boliviana, por el incumplimiento al deber formal en relación a la presentación de la documentación e información requerida durante la ejecución de procedimiento de fiscalización, verificación, control e investigación en los plazos, formas y lugares establecidos, hecho que vulnera los Artículos 160, Numeral 5 y 162 del CTB, sancionada con una multa de 1.000 UFV, en aplicación del Subnumeral 4.2, Numeral 4, Anexo I de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0033-16 (fs. 43 de antecedentes administrativos).
- v. El 20 de noviembre de 2020, José Iván Fernando García Terceros presentó nota ante la Administración Tributaria mediante la cual adjuntó copias legalizadas de las Facturas Nos. 516 y 517, en atención a la Orden de Verificación N° 20990301067, solicitando se autorice su incorporación al proceso (fs. 48 de antecedentes administrativos).
- vi. El 15 de noviembre de 2021, la Administración Tributaria notificó mediante cédula a José Iván Fernando García Terceros con la Vista de Cargo N° 292125000501, de 18 de octubre de 2021, que sobre base cierta estableció la liquidación preliminar de las obligaciones tributarias por el RC-IVA correspondiente a los periodos fiscales febrero, abril, mayo y julio de 2017 que asciende a 3.594 UFV incluye tributo omitido, intereses y sanción por Omisión de Pago (fs. 116-125 y 130 de antecedentes administrativos).
- vii. El 18 de enero de 2022, la Administración Tributaria notificó mediante cédula a José Iván Fernando García Terceros con la Resolución Determinativa N° 172225000017, de 10 de enero de 2022, que determinó las obligaciones impositivas del Contribuyente por el Impuesto del Régimen Complementario al Valor Agregado correspondiente a los periodos fiscales febrero, abril, mayo y julio de 2017, que asciende a 3.618 UFV equivalente Bs8.593.- que incluye tributo omitido, intereses y sanción por Omisión de





Pago conforme lo establecido en el Artículo 165 del CTB (fs. 138-146 y 151 de antecedentes administrativos).

IV.2. Alegatos de las Partes.

IV.2.1. Alegatos del Sujeto Pasivo.

José Iván Fernando García Terceros, el 18 de julio de 2022, presentó alegatos escritos (fs. 111-115 del expediente), señalando lo siguiente:

- i. Indica que la ARIT realizó un análisis uniforme, completo y objetivo de todas las facturas observadas con el literal F), toda vez que en la página 21 de la Resolución del Recurso de Alzada precisó que el objeto del RC-IVA es complementar al Impuesto al Valor Agregado (IVA), para inducir a que los Sujetos Pasivos del referido RC-IVA exijan a sus proveedores de bienes y servicios la emisión de la factura, creando un mecanismo de control sobre los mismos, con la compensación prevista en el Artículo 31 de la Ley N° 843 (TO). Puntualiza que el Artículo 8, Inciso c), Numeral 1, del Decreto Supremo N° 21531 establece los requisitos formales que deben consignar las facturas presentadas por los dependientes.
- ii. Manifiesta que la instancia de Alzada en cuanto a la inexistencia de medios fehacientes de pago que acrediten la transferencia de dominio, considera que la interpretación y análisis de la Administración Tributaria es equivocado al pretender que el dependiente acredite la compra, cuando no está obligado a llevar registros contables, ni a respaldar las transacciones de compra con medios probatorios de pago, debido a que la ley exige solo la presentación del Formulario N° 110 y las respectivas notas fiscales declaradas, situación que ocurrió; por lo que, la solicitud de respaldos es incongruente e inaceptable y no toma en cuenta que las compras son por gastos de consumo con importes menores que no se enmarcan dentro de los límites establecidos por el Decreto Supremo N° 27310 Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB), por lo cual no amerita que cuenten con respaldo.
- iii. Respecto a la observación según Código E) realizada porque el agente de retención no presentó las facturas, precisa que la Administración Tributaria no toma en cuenta que en su momento las mismas fueron presentadas en originales por el dependiente, conforme lo establecido en la RND N° 10-0030-15; por lo que, la responsabilidad de salvaguardar y presentar las facturas es del agente de retención; consecuentemente

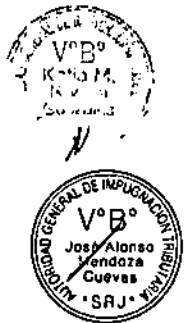


**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**
Estado Plurinacional de Bolivia



es correcto el análisis realizado por la ARIT que consideró que el objeto del RC-IVA es complementar al IVA.

- iv. Sostiene que la calificación de la conducta por Omisión de Pago realizada por la Administración Tributaria carece de fundamento legal y vulnera el principio de verdad material, toda vez que se limita a exigir la factura original que fue entregada al agente de retención, sin verificar en sus sistemas, si las Facturas Nos. 150726, 13217, 516, 153, 517 y 1354 fueron declaradas por los proveedores en sus Libros de Ventas a efecto de determinar el gasto observado.
- v. Añade que si bien en el proceso de determinación no refiere sobre la responsabilidad del agente de retención y respecto a los proveedores que reportaron las facturas en sus Libros de Ventas, el fundamento de la ARIT con relación a las facturas observadas referidos a que: 1) Las Notas Fiscales Nos. 516, 57, 150726 y 13217 fueron aceptadas al haber sido respaldadas con certificados presentados por el dependiente que demuestran la efectiva realización del gasto y la apropiación debida del pago a cuenta del RC-IVA; y 2) La responsabilidad de presentar las notas fiscales originales a la Administración Tributaria recae en el agente de retención, demuestran que la observación principal por la que se originó la depuración del crédito fiscal fue por la no presentación de las mismas.
- vi. Refiere que existe una incorrecta interpretación de la normativa del RC-IVA por parte de la Administración Tributaria que vulnera el principio de verdad material, por la omisión de la realización de cruces de información con los proveedores y la verificación de los Libros de ventas de los proveedores en sus sistemas; aspectos que demuestran que la citada Administración no ejerció sus facultades de investigación.
- vii. Con relación a la Factura N° 2574 observada con el Inciso H) por no haber sido reportada por el proveedor, señala que coincide con el análisis realizado por la ARIT, en sentido de que el fundamento utilizado por el Sujeto Activo no puede afectar la determinación de impuestos del comprador.
- viii. En cuanto a las Facturas Nos. 153, 1354 y 2574 observadas con el Inciso F) porque no se habría presentado documentación que demuestre la efectiva realización del gasto y el pago a cuenta del RC-IVA; reitera que la ley exige solo la presentación del Formulario 110 y las notas fiscales declaradas en el Formulario 110, requisitos que fueron





cumplidos; por lo que, es incongruente e inaceptable la solicitud de respaldos. Aclara que las Facturas Nos. 153 y 1354 se encuentran registradas en los Libros de Ventas, pero esa situación no fue evaluada por el Sujeto Activo.

- ix. Respecto a las Facturas Nos. 153, 2574 y 1354 observadas según el Código E) porque no fue presentada por el agente de retención, transcribe el Artículo 69 del CTB; añade que la Administración Tributaria debió haber corroborado los reportes del LCV en aplicación del Artículo 79 del CTB (Medios e Instrumentos Tecnológicos).
- x. Aclara que realizó los esfuerzos necesarios para recabar el duplicado de las facturas originales Nos. 516 y 517, cuando la información pudo ser corroborada por la Administración Tributaria mediante cruces de información, pues si bien la carga de la prueba recae en el Sujeto Pasivo, en el presente caso le corresponde al agente de retención a quien se le presentó las facturas originales.

IV.3. Antecedentes de Derecho.

i. Ley N° 843, de 20 de mayo de 1986, de Reforma Tributaria (Texto Ordenado Complementado y Actualizado al 30 de abril de 2014).

Artículo 19. Con el objeto de complementar el régimen del Impuesto al Valor Agregado, créase un impuesto sobre los ingresos de las personas naturales y sucesiones indivisas, provenientes de la inversión de capital, del trabajo o de la aplicación conjunta de ambos factores.

Constituyen ingresos, cualquiera fuere su denominación o forma de pago: (. .).

- d) Los sueldos, salarios, jornales, sobre sueldos, horas extras, categorizaciones, participaciones, asignaciones, emolumentos, primas, premios, bonos de cualquier clase o denominación, dietas, gratificaciones, bonificaciones, comisiones, compensaciones en dinero o en especie, incluidas las asignaciones por alquiler, vivienda y otros, viáticos, gastos de representación y en general toda retribución ordinaria o extraordinaria, suplementaria o a destajo.***

Artículo 30. El impuesto correspondiente se determinará aplicando la alícuota del 13% (TRECE POR CIENTO) sobre los ingresos determinados de acuerdo a los Capítulos IV y V de este Título.

En caso de que se dispusiera el incremento de la alícuota del Impuesto al Valor Agregado, en igual medida y con los mismos alcances, se elevará la alícuota establecida en este artículo.



Artículo 31. *Contra el impuesto determinado por aplicación de lo dispuesto en el Artículo 30° los contribuyentes podrán imputar como pago a cuenta - en la forma y condiciones que establezca la reglamentación - la tasa que corresponda sobre el total de sus compras de bienes y servicios, contratos de obra o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza.*

ii. Ley N° 2493, de 4 de agosto de 2003, Modificaciones a la Ley N° 843 (TO).

Artículo 8. (Artículo 31° de la Ley N° 843). *Se modifica el primer párrafo del artículo 31° de la Ley N° 843 (Texto Ordenado), de la siguiente manera:*

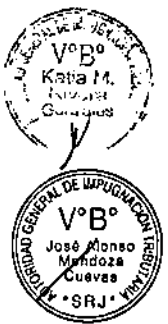
“Contra el impuesto determinado por aplicación de lo dispuesto en el artículo 30°, los contribuyentes podrán imputar como pago a cuenta, la tasa que corresponda sobre las compras de bienes y servicios, contratos de obra o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la forma, proporción y condiciones que establezca la reglamentación, la cual podrá incrementar el mínimo no imponible sujeto a deducción que se establece en el artículo 26°, hasta un máximo de seis (6) salarios mínimos nacionales.”

iii. Decreto Supremo N° 21531, de 28 de febrero de 1987, Reglamento del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA).

Artículo 8. *Todos los empleadores del sector público y privado, que a partir del 1° de enero de 1995, y por tareas desarrolladas desde esa fecha, paguen o acrediten a sus dependientes, por cualquiera de los conceptos señalados en el inciso d) del artículo 19° de la Ley 843 y en concordancia con lo indicado en el artículo 1° del presente Decreto Supremo, deberán proceder según se indica a continuación: (...).*

c) Contra el impuesto así determinado, se imputarán como pago a cuenta del mismo los siguientes conceptos:

1. *La alícuota correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA) contenido en las Facturas, notas fiscales o documentos equivalentes originales presentados por el dependiente en el mes, quien deberá entregar las mismas a su empleador en formulario oficial hasta el día veinte (20) de dicho mes, acompañada de un resumen que contenga los siguientes datos: fecha e importe de cada Nota Fiscal, excluido el Impuesto a los Consumos Específicos, cuando corresponda, suma total y cálculo del importe resultante de aplicar la alícuota establecida para el Impuesto al Valor Agregado sobre dicha suma. Las Facturas, notas fiscales o documentos equivalentes no sea mayor a*





cien veinte (120) días calendario anteriores al día de su presentación al empleador, debiendo estar necesariamente emitidas a nombre del dependiente que las presenta, con las excepciones que al efecto reconozca con carácter general la Administración Tributaria mediante norma reglamentaria, y firmadas por este. (...).

2. El equivalente a la alícuota correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA) aplicada sobre el monto de dos (2) Salarios Mínimos Nacionales, en compensación al Impuesto al Valor Agregado (IVA) que se presume, sin admitir prueba en contrario, corresponde a las compras que el contribuyente hubiera efectuado en el período a Sujetos Pasivos de los regímenes tributarios especiales vigentes prohibidos de emitir Facturas, notas fiscales o documentos equivalentes.

Artículo 9. *Excepto quienes ejercen profesiones liberales y oficios en forma independiente, que están alcanzados por el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas y no por éste, las personas naturales y sucesiones indivisas que no estén en relación de dependencia y aquellas mencionadas en el Artículo 2° de este Decreto Supremo, que perciban ingresos a partir del 1° de enero de 1995 por uno de los conceptos señalados en los incisos a), b), c), e) y f), del Artículo 19° de la Ley N° 843 (Texto Ordenado Vigente), cualquiera sea su denominación o forma de pago, deberán proceder de la siguiente forma:*

a) Elaboraran una declaración jurada trimestral, que contendrá la información relativa a los ingresos percibidos durante cada período fiscal mensual que compone un trimestre. Los trimestres serán los que terminan los días 31 de marzo, 30 de junio, 30 de septiembre y 31 de diciembre de cada año.

b) Determinarán el impuesto correspondiente aplicando la alícuota del trece por ciento (13%) sobre el total de ingresos del trimestre.

c) Contra el impuesto así determinado se imputará como pago a cuenta lo siguiente:

1. La alícuota establecida para el Impuesto al Valor Agregado contenido en las Facturas, notas fiscales o documentos equivalentes originales que se adjuntarán a la declaración jurada del trimestre liquidado, acompañadas de un resumen en formulario oficial que contenga los siguientes datos: fecha e importe de cada Nota Fiscal, excluido el Impuesto a los Consumos Específicos, cuando corresponda, suma total y cálculo del importe resultante de aplicar la alícuota establecida para el



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



Impuesto al Valor Agregado sobre dicha suma. Las Facturas, notas fiscales o documentos equivalentes serán válidos siempre que su antigüedad no sea mayor de ciento veinte (120) días calendario anteriores a la fecha de finalización del trimestre que se declara, debiendo estar necesariamente emitidas a nombre del contribuyente sujeto al impuesto, con las excepciones que al efecto, reconozca la Administración Tributaria mediante norma reglamentaria, y firmadas por éste.

2. *El equivalente a la alícuota correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA) aplicada sobre el monto de dos (2) Salarios Mínimos Nacionales, por cada mes, en compensación al Impuesto al Valor Agregado (IVA) que se presume, sin admitir prueba en contrario, corresponde a las compras que el contribuyente hubiera efectuado en el período a Sujetos Pasivos de los regímenes tributarios especiales vigentes prohibidos de emitir Facturas, notas fiscales o documentos equivalentes.*
 3. *Los saldos actualizados que por éste impuesto hubieran quedado a favor del contribuyente al fin del trimestre anterior, teniendo en cuenta, inclusive, los saldos a su favor que hubieran quedado al 1 de enero de 1995 por aplicación del Decreto Supremo N° 21531 de 27 de febrero de 1987.*
 4. *Si el saldo resultare a favor del contribuyente, con mantenimiento de valor, será compensado en trimestres siguientes.*
- d) *La presentación de las declaraciones juradas trimestrales y el pago del impuesto resultante se efectuará dentro de los veinte (20) días siguientes al de la finalización del trimestre al que correspondan.*
- e) *La obligación de presentar la declaración jurada trimestral subsiste aún cuando surja un saldo a favor del contribuyente o que durante dicho período no hubiera tenido ingresos gravados, sin perjuicio de incluir en esta declaración jurada los créditos previstos en el inciso c) numeral 1) que se produzcan en el mismo trimestre.*
- Los Sujetos Pasivos comprendidos en el segundo párrafo del Artículo 2° del presente Decreto Supremo que perciban ingresos por concepto de refrigerios y otros bonos cualquiera fuera su denominación, podrán imputar en el período en el que perciban el ingreso, como pago a cuenta del impuesto determinado, la alícuota correspondiente al Impuesto al Valor Agregado – IVA contenido en las Facturas, notas fiscales o documentos equivalentes originales presentados, siempre que la antigüedad de los*





mismos no sea mayor de ciento veinte (120) días calendario anteriores al día de su presentación a la entidad contratante en formulario oficial.

Este tratamiento también será aplicable a los ingresos percibidos por viáticos, considerando los plazos establecidos en la norma que reglamenta la escala de viáticos del sector público. Si de la imputación señalada resultare un saldo a favor del fisco, el mismo deberá ser retenido y depositado por la institución contratante hasta la fecha de vencimiento del impuesto.

iv. Resolución Normativa de Directorio N° 10-0021-16, de 1 de julio de 2016, Sistema de Facturación Virtual (SFV).

Artículo 54. (Apropiación del Crédito Fiscal). 1. La Factura, Nota Fiscal o Documento Equivalente es válida para respaldar la liquidación de los impuestos IVA, RC-IVA, IUE y como descargo en el Sistema Tributario Integrado (STI), en los términos dispuestos en la Ley N° 843 (Texto Ordenado Vigente) y Decretos Supremos reglamentarios, siempre que cumplan los siguientes requisitos:

- 1. Sea el original del documento (físico en las Modalidades de Facturación Manual, Prevalorada y Computarizada o digital en las Modalidades de Facturación Oficina Virtual, Electrónica Web y Electrónica por Ciclos);*
- 2. Haber sido debidamente dosificada por la Administración Tributaria, consignando el Número de Identificación Tributaria del Sujeto Pasivo emisor, el número de Factura y el Número de Autorización.*
- 3. Consigne la fecha de emisión y ésta se encuentre dentro del periodo a liquidar del impuesto.*
- 4. Acredite la correspondencia del titular, consignando el NIT del comprador o el número de Documento de Identificación de éste, cuando no se encuentre inscrito en el Padrón Nacional de Contribuyentes. En caso que el comprador sea Sujeto Pasivo tanto del IVA y del RC-IVA (dependientes), deberá solicitar se consigne el NIT en los documentos de gastos relacionados a la actividad gravada por el IVA y el Documento de Identificación en aquellos que respalden gastos personales a efectos de descargar el RC-IVA (dependientes). Asimismo, en caso que el comprador sea Sujeto Pasivo del IUE y ejerza profesiones liberales y/u oficios en forma independiente, debe solicitar se consigne su NIT en las Facturas o Notas Fiscales por compra de bienes y servicios*
- 5. Consigne para Personas Naturales mínimamente el primer apellido, para Empresas Unipersonales también es válido el nombre comercial y para Personas Jurídicas la*



razón social o sigla; los errores ortográficos no invalidan el Crédito Fiscal IVA de la Factura.

6. *El monto facturado en numeral y literal deben ser coincidentes.*
7. *No presente enmiendas, tachaduras, borrones, sobreposiciones u otras alteraciones.*
8. *Cuente con la información de la transacción de acuerdo a lo establecido en la presente Resolución para los Sujetos Pasivos alcanzados por el IVA.*
9. *Contar con el respaldo de medios fehacientes de pago cuando la Factura refiera a transacciones mayores o iguales a Bs50.000 (Cincuenta mil 00/100 Bolivianos).*
10. *Consigne el código de control, sólo cuando la modalidad de facturación empleada implique la generación de este dato. (...).*

IV.4. Fundamentación Técnico-Jurídica.

De la revisión de los antecedentes de hecho y de derecho, así como del Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-0765/2022, de 4 de agosto de 2022 emitido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), en el presente caso se evidencia lo siguiente:

IV.4.1. Sobre el pronunciamiento de la Resolución del Recurso de Alzada y el proceso de determinación.

- i. La Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en su Recurso Jerárquico y alegatos, manifiesta que la Resolución del Recurso de Alzada revocó las Facturas Nos. 150726, 13217, 516, 153, 2574, 517 y 1354 observadas con el Inciso F), con la sola presentación de certificaciones de los proveedores: La Salle, KETAL y Sin Fronteras SRL., en calidad de prueba de reciente obtención; sin embargo, las Facturas Nos. 153, 2574 y 1354 no se encuentran respaldadas con medios de pago (certificación del proveedor) lo que comprueba que no realizó un análisis uniforme, completo y objetivo; vulnerando el derecho a la fundamentación y motivación así como el principio de verdad material.
- ii. Sostiene que la ARIT debió requerir los mismos presupuestos materiales para revocar las Facturas Nos. 153, 2574 y 1354, puesto que dichas notas fiscales no cuentan con respaldos o certificaciones que acrediten las compras. En consecuencia, ante la ausencia de prueba, correspondía mantener la depuración y por tanto, la Resolución del Recurso de Alzada carece de fundamentación y motivación como elementos del debido proceso. Al efecto cita la Sentencia Constitucional (SC) N° 0871/2010-R,



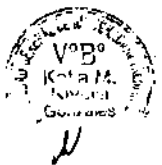


además del principio de congruencia previsto en las Sentencias Constitucionales (SSCC) Nos. 0863/2003-R y 0358/2010-R. En ese sentido, aduce que la instancia de Alzada no solo omitió valorar los reparos, sino que de forma incongruente revocó las observaciones.

- iii. Puntualiza que la observación según el Inciso F) (no presentó ninguna documentación adicional sustentatoria para demostrar la efectiva realización del gasto con el proveedor) se encuentra debidamente fundamentada en la Resolución Determinativa, además que fue aceptada por el Sujeto Pasivo con la presentación de documentación adicional como prueba de reciente obtención.
- iv. Refiere que la ARIT no consideró que las notas fiscales observadas según el Inciso F) fueron también observadas con los Incisos E), G) y H) desestimando los cuatro incisos con el único argumento de que la responsabilidad no recae en el dependiente sino en el agente de retención, lo que expone un análisis incompleto por parte de la Alzada; en consecuencia, no efectuó una correcta fundamentación de las observaciones señaladas en la Resolución Determinativa.
- v. Aclara que solo impugna los fundamentos carentes de análisis con los cuales se revocaron los reparos y solicita que en cumplimiento del Artículo 63, Parágrafo II de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativos (LPA) y el principio *non reformatio in peus*, en caso que el Sujeto Pasivo no impugne la Resolución del Recurso de Alzada, la instancia Jerárquica no agrave la situación actual de la Administración Tributaria.
- vi. Por su parte Jose Iván Fernando García Terceros, en alegatos, indica que la ARIT realizó un análisis uniforme, completo y objetivo de todas las facturas observadas con el Inciso F), al precisar que el objeto del RC-IVA es complementar al Impuesto al Valor Agregado (IVA) para inducir a los Sujetos Pasivos de este último exijan a sus proveedores la emisión de la factura, creando un mecanismo de control sobre los mismos con la compensación prevista en el Artículo 31 de la Ley N° 843 (TO). Puntualiza que el Artículo 8, Inciso c), Numeral 1 del Decreto Supremo N° 21531 (Reglamento del RC-IVA) establece los requisitos formales que deben consignar las facturas presentadas por los dependientes.



- vii. Manifiesta en cuanto a la inexistencia de medios fehacientes de pago que acrediten la transferencia de dominio, que la instancia de Alzada observó correctamente que la interpretación y análisis de la Administración Tributaria es equivocado al pretender que el dependiente acredite la compra, cuando no está obligado a llevar registros contables, ni a respaldar las transacciones de compra con medios probatorios de pago por ser un Contribuyente en relación de dependencia al cual la ley exige solo la presentación del Formulario N° 110 y las respectivas notas fiscales declaradas; por lo que, la solicitud de respaldos es incongruente y no toma en cuenta que las compras son por importes menores que no se enmarcan dentro de lo establecido por el Decreto Supremo N° 27310 Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB).
- viii. Respecto a la observación según Inciso E) realizada porque el agente de retención no presentó las facturas, precisa que la Administración Tributaria no estimó que en su momento las mismas fueron presentadas en originales al empleador, conforme lo establecido en la RND N° 10-0030-15; por lo cual, la responsabilidad de salvaguardar y presentar las facturas es del agente de retención. Consecuentemente, alega que es correcto el análisis realizado por la ARIT que consideró que el objeto del RC-IVA es complementar al IVA.
- ix. Con relación a la Factura N° 2574 observada con el Inciso H) por no haber sido reportada por el proveedor, señala que coincide con el análisis realizado por la ARIT, en sentido de que el fundamento utilizado por la Administración Tributaria no puede afectar la determinación de impuestos del comprador.
- x. En cuanto a las Facturas Nos. 153, 2574 y 1354 observadas según el Código E) porque no fue presentada por el agente de retención, transcribe el Artículo 69 del CTB e indica que la Administración Tributaria debió haber corroborado los reportes del LCV en aplicación del Artículo 79 del CTB (Medios e Instrumentos Tecnológicos).
- xi. Aclara que realizó los esfuerzos necesarios para recabar los duplicados de las facturas originales Nos. 516 y 517, cuando la información pudo ser corroborada por la Administración Tributaria mediante cruces de información, pues si bien la carga de la prueba recae en el Sujeto Pasivo, en el presente caso le corresponde al agente de retención a quien le entregó las facturas originales.





- xii. Al respecto, sobre la creación del RC-IVA, la doctrina enseña: *"En el sistema tributario de la Ley 843 (TO), se planteó la necesidad de efectuar un control estricto del pago del IVA, para este efecto se creó un impuesto, con todas las características de un impuesto a la renta de las personas, al que se le denominó RÉGIMEN COMPLEMENTARIO DEL IVA (RC-IVA), en el cuál lo más importante para los Sujetos Pasivos de este impuesto, es el sistema de deducciones del IVA contenido en las facturas. El principal objeto o casi único de este régimen, en su inicio, era ese control"* (GARCÍA Canseco Oscar. *Derecho Tributario*. 1ª Edición. La Paz-Bolivia: "Producciones Gráficas C & M SRL.", 2007. Pág. 141).
- xiii. Asimismo, el Artículo 19 de la Ley N° 843 (TO), con el objeto de **complementar el régimen del IVA**, crea el impuesto sobre los ingresos de las personas naturales y sucesiones indivisas, provenientes de la inversión de capital, del trabajo o de la aplicación conjunta de ambos factores; en ese sentido, el Inciso d) del citado Artículo señala que constituyen ingresos, entre otros, los sueldos y salarios, cualquiera fuera su denominación o forma de pago. En consecuencia, el RC-IVA, con las modificaciones a la Ley N° 843 (TO), introducidas por la Ley N° 1606, resulta un impuesto aplicado a los sueldos y salarios obtenidos por las personas naturales en relación de dependencia, alquileres, contratos anticréticos e intereses percibidos por personas naturales, de carácter habitual siempre que no estén sujetos al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE).
- xiv. Además, el Artículo 30 de la Ley N° 843 (TO), prevé que el RC-IVA se determinará aplicando la alícuota del 13% sobre los ingresos determinados conforme los Capítulos IV y V del Título II. Asimismo, el Artículo 31 de la citada Ley dispone que, contra el impuesto determinado, los Contribuyentes podrán imputar como pago a cuenta, en la forma y condiciones que establezca la reglamentación, la tasa que corresponda **sobre el total de sus compras de bienes y servicios, contratos de obra o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza**.
- xv. Por su parte el Artículo 8 del Decreto Supremo N° 21531, aclara el procedimiento de la deducción dispuesta en el Artículo 31 de la Ley N° 843 (TO), y señala que del total de pagos se deducirá, además de los conceptos indicados en el Artículo 5 del mismo Decreto, como mínimo no imponible, el importe de dos salarios mínimos nacionales, sobre cuya diferencia debe aplicarse la alícuota del 13%; no obstante, si las deducciones superan a los ingresos, para el cálculo del gravamen se



considerará que la base es cero; caso contrario, contra el impuesto determinado, se imputará la alícuota correspondiente al IVA contenido en las facturas, notas fiscales o documentos equivalentes originales presentados por el dependiente en el mes, quien deberá entregar las mismas a su empleador en formulario oficial hasta el día 20 de dicho mes, acompañada de un resumen que contenga los siguientes datos: Fecha e importe de cada nota fiscal (excluido el ICE), la suma total y cálculo del importe resultante de aplicar la alícuota establecida para el IVA sobre dicho monto.

- xvi. Asimismo, las facturas, notas fiscales o documentos equivalentes serán válidas siempre que su antigüedad no sea mayor a 120 días calendario anteriores al día de presentación al empleador; deben estar emitidas a nombre del dependiente que las presenta, con las excepciones que al efecto reconozca con carácter general la Administración Tributaria mediante norma reglamentaria; deben también estar firmadas por el dependiente.
- xvii. En tal sentido, cabe precisar que, tal como lo dispone el Artículo 19 de la Ley N° 843 (TO), el objeto del RC-IVA es complementar al IVA y gravar los ingresos de las personas naturales y sucesiones indivisas. Es un impuesto directo porque el Sujeto Pasivo no tiene la posibilidad de trasladarlo a otras personas y su objetivo (complementar al IVA) está dirigido a inducir a los dependientes, en su calidad de Sujetos Pasivos del RC-IVA exigir a sus proveedores de bienes y servicios, la correspondiente factura, nota fiscal o documento equivalente, creando de esa manera un mecanismo de control sobre los Sujetos Pasivos del IVA y su obligación formal de emitir facturas, esto al permitir la compensación señalada en el Artículo 31 de la Ley N° 843 (TO), reglamentada por el Artículo 8, Inciso c) del Decreto Supremo N° 21531, ya que el beneficio que recibe el Contribuyente del RC-IVA, al contar con facturas por consumo de bienes y servicios, es que estas le permiten acreditar el 13% de su valor total contra el 13% de sus ingresos.
- xviii. Asimismo, el Artículo 8 de la Ley N° 2493, de 4 de agosto de 2003, introdujo modificaciones a la Ley N° 843 (TO); en dichas modificaciones se encuentra incluido el Primer Párrafo del Artículo 31 de la citada Ley, cuyo cambio introduce el artículo "las" en reemplazo del posesivo "sus" en el siguiente texto: *"Contra el impuesto determinado por aplicación de lo dispuesto en el artículo 30, los contribuyentes podrán imputar como pago a cuenta, la tasa que corresponda sobre 'las' compras*





de bienes y servicios, contratos de obra o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la forma, proporción y condiciones que establezca la reglamentación, la cual podrá incrementar el mínimo no imponible sujeto a deducción que se establece en el artículo 26, hasta un máximo de seis (6) salarios mínimos nacionales”; lo que denota que el legislador quiso aclarar que el dependiente puede acreditar a cuenta del RC-IVA las compras en general, no sólo sus compras, lo cual se entiende en función del objeto del RC-IVA, como es exigir a sus proveedores de bienes y servicios, la correspondiente factura, para operar el mecanismo de control sobre los Sujetos Pasivos del IVA.

- xix. Además, el Artículo 54, Parágrafo I de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0021-16, establece los requisitos para la validez de las facturas en la liquidación de los impuestos IVA, RC-IVA, IUE y como descargo en el Sistema Tributario Integrado (STI), en los términos dispuestos en la Ley N° 843 (Texto Ordenado Vigente) y Decretos Supremos reglamentarios.
- xx. De la revisión de antecedentes se advierte que, el 20 de octubre de 2020, la Administración Tributaria notificó a José Iván Fernando García Terceros con la Orden de Verificación N° 20990301067, a objeto de verificar el crédito fiscal contenido en las facturas como pago a cuenta del RC-IVA, correspondientes a los periodos fiscales febrero, marzo, abril, mayo y julio de 2017. Posteriormente, el 15 de noviembre de 2021, se notificó la Vista de Cargo N° 292125000501. En ese sentido, toda vez que el Contribuyente no presentó descargos, el proceso determinativo concluyó el 18 de enero de 2022, con la notificación de la Resolución Determinativa N° 172225000017 que determinó el adeudo tributario por el RC-IVA de los periodos fiscales febrero, abril, mayo y julio de 2017, en 3.618 UFV equivalente a Bs8.593.- (fs. 10-11, 116-124, 130, 138-146, y 151 de antecedentes administrativos).
- xxi. Al respecto, cabe aclarar que del total de 11 facturas depuradas en la Resolución Determinativa; en el presente proceso solo se dilucida sobre 7 facturas que fueron observadas según los Incisos E), F), G) y H); el detalle es el siguiente:



Cuadro N° 1

ANÁLISIS DE LAS FACTURAS DECLARADAS POR EL DEPENDIENTE

Periodo abril 2017

(Expresado en Bolivianos)

Mes	Año	NIT Factura	Proveedor	Número Factura	Fecha Factura	Importe Total	Crédito Fiscal IVA	Observación
4	2017	1020541029	KETAL SA.	150726	27/2/2017	839	109	E-F
		1017703021	SINFRONTERAS SRL.	13217	4/2/2017	532	69	E-F
		1020717025	HERMANOS DE LAS ESCUELAS CRISTIANAS (LA SALLE) EN BOLIVIA	516	2/3/2017	11.453	1.489	E-F-G
		306708024	ARGENTINOS RESIDENTES REGIONALES DEL INTERIOR EXTERIOR RELACIONADOS A LA OVNICULTURA	153	20/1/2017	536	70	E-F
		8324428011	VARGAS VILLEGAS LITZI CARLA	2574	5/3/2017	661	86	E-F-H
		1020717025	HERMANOS DE LAS ESCUELAS CRISTIANAS (LA SALLE) EN BOLIVIA	517	2/3/2017	11.453	1.489	E-F-G
		207782025	ANDEAN OFFICE SRL.	1354	18/2/2017	501	65	E-F

Facturas no válidas para descargo del RC-IVA:

E) "(...), declarada por el dependiente en el Form. 110; no fue presentada por el Agente de Retención (...)"
F) "(...), el dependiente no presentó ninguna documentación adicional sustentatoria (...) para demostrar la efectiva realización del gasto con el proveedor (...)"
G) "(...), las Facturas N° 516 y N° 517, (...) firmadas por la (...) Secretaria del Colegio La Salle (...) no se considera como 'Original' (...)"
H) "(...) la factura observada no fue reportada en el LCV del proveedor (...)"

Fuente: Elaboración propia a partir de datos extractados de la Resolución Determinativa (Fs. 139 y 141 de antecedentes administrativos)



xxii. Ahora bien, en cuanto a que la ARIT no realizó un análisis uniforme, completo y objetivo de las Facturas Nos. 150726, 13217, 516, 153, 2574, 517 y 1354 que fueron revocadas; cabe señalar que la Resolución del Recurso de Alzada, de manera inicial transcribió las observaciones según los Incisos E), F), G) y H). Respecto al Inciso F) indicó: "(...) 'Factura no válida como pago a cuenta del RC-IVA en cumplimiento a lo establecido en el numeral 5 del Artículo 70 de la Ley 2492 (...) se verificó que el dependiente no presentó ninguna documentación adicional sustentatoria que constituya prueba clara para demostrar la efectiva realización del gasto con el proveedor y de que la factura observada es válida para ser presentada como pago a cuenta del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA) Dependientes del periodo



observado”; extractado literalmente de la Resolución Determinativa (fs. 89 del expediente).

xxiii. Prosiguiendo, la Resolución del Recurso de Alzada, en el Acápite **“IV.2.1. Depuración de Crédito Fiscal”**, Subtítulo **“Observaciones con los incisos E, F y G”** procedió a detallar las facturas presentadas por el dependiente, refiriendo: **“(…) se advierte que José Iván Fernando García Terceros en calidad de dependiente presentó a su empleador el Formulario 110 v.3 con Número de Orden 0360431AEA&EE, por el periodo fiscal de abril de 2017, (…)** en la fila número 9 declaró la factura Nos. **153 (…)**, en la fila 20 consigna la factura Nos. **13217(…)**, en la fila 56 registra la factura No. **1354 (…)**, en la fila 89 de la factura No. **150726 (…)**, en las filas 97 y 98 de las facturas Nos. **516 y 517 (…)** y en la fila 114 la factura No. **2574 (…)**; constando al pie del formulario la firma y aclaración del citado dependiente” (las negrillas son propias) (fs. 90 del expediente).

xxiv. Más adelante, indicó: **“(…) a fojas 78, 80, 82, 84, 89 y 91 de antecedentes administrativos, se advierte los ‘Reportes de Ventas’ de los siguientes contribuyentes en su condición de vendedores (…)** consigna los siguientes datos: **‘KETAL S.A.- (…)’ (…)** de la factura N° **150726**; **‘SINFRONTERAS S.R.L. (…)’ (…)** por la factura No. **13217**; **‘Hermanos de las escuelas cristianas (LA SALLE) en Bolivia (…)’ (…)** por la factura **516 y 517**; **‘Argentinos residentes regionales del interior exterior relacionados (…)’ (…)** por la factura Nos. **153**; **‘ADEAN OFFICE S.R.L. (…)’ (…)** por la factura **1354**; de lo descrito se advierte que las citadas facturas observadas fueron reportadas como ventas por los emisores de las mismas con datos del dependiente. Así también, a fojas 81 y 88 (…) presentó las fotocopias de las facturas Nos. 516 y 517 selladas en original por la secretaria del Colegio ‘La Salle’ (…) al haber presentado las facturas originales a su Agente de Retención no cuenta con las facturas originales extrañadas por el Ente Fiscal” (las negrillas son añadidas) (fs. 90-90 vta. del expediente).

xxv. Para concluir señaló: **“(…) el Ente Fiscal requirió al agente de retención las facturas declaradas y entregadas por el dependiente (…); sin embargo, el agente de retención no presentó lo requerido por el sujeto activo pese a que es su responsabilidad como empleador de acuerdo al artículo 6 numerales 2, 3 y 4 de la RND 10-0030-15 (…)** sin considerar que José Iván Fernando García Terceros (…) presentó y entregó a su empleador las facturas, (…) lo que impide al ahora recurrente a presentar las facturas



originales; (...) bajo esas circunstancias corresponde **revocar el reparo del RC-IVA** (...) de las facturas Nos. 150726, 13217, 516, 153, 2574, 517 y 1354 con los importes de Bs839.-, Bs532.-, Bs11.453.-, Bs536, Bs661, Bs11.453.- y Bs501 con las literales E, F y G respectivamente, correspondiente al periodo fiscal de abril de 2017" (las negrillas son añadidas) (fs. 90 vta. del expediente).

xxvi. De lo expuesto es evidente que la instancia de Alzada analizó las Facturas Nos. 150726, 13217, 516, 153, 2574, 517 y 1354 revocadas; fundamentando su posición en el hecho que las citadas notas fiscales fueron: 1) Presentadas por el dependiente en originales a su empleador de acuerdo al Formulario 110 v.3; 2) Declaradas por los proveedores con los datos del dependiente conforme LCV de los mismos; y 3) Entregadas las fotocopias de las Facturas Nos. 516 y 517 selladas en original por la Secretaria del Colegio la Salle; aspectos que conciernen a lo observado en los Incisos E) (factura no presentada por el agente de retención a la Administración Tributaria) y G) (presentó copias de las facturas Nos. 516 y 517 firmadas por la secretaria del colegio La Salle que no se consideran como originales).

xxvii. Por otro lado, revisó la documentación ofrecida como prueba de reciente obtención manifestando: "(...) consistente en facturas originales Nos. 516, 517 y su Certificación (...), otorgadas por el Colegio la Salle, (...) Certificación emitida por la empresa KETAL S.A. (...), sobre la emisión de la factura N° 150726 y la Certificación emitida por SINFRONTERAS S.R.L. (...), que certifica emisión de la factura N° 13217; (...). En ese entendido, las facturas Nos. 516 y 517, respaldan las compras efectuadas por el dependiente; y, respecto a la Certificaciones otorgadas por el Colegio la Salle, la empresa KETAL S.A. y por la empresa SINFRONTERAS S.R.L., con relación a las facturas Nos. 516, 517, 150726 y 13217, demuestran que el dependiente al no contar con las facturas originales y como un medio de prueba solicitó a la citada unidad educativa y a sus proveedores le certifiquen la emisión de las facturas observadas; en consecuencia, las notas fiscales Nos. 516 y 517 y las Certificaciones de las facturas Nos. 516, 517, 150726 y 13217, demuestran inequívocamente la efectiva realización del gasto y la apropiación debida del pago a cuenta del RC-IVA de parte del dependiente" (las negrillas son añadidas) (fs. 91 del expediente).



xxviii. De lo expuesto precedentemente, se tiene que la instancia de Alzada consideró la observación según el Inciso F) (no presentó ninguna documentación adicional



sustentatoria para demostrar la efectiva realización del gasto con el proveedor), al señalar: "(...) en consecuencia (...) las Certificaciones de las facturas Nos. 516, 517, 150726 y 13217, demuestran inequívocamente la efectiva realización del gasto (...); consecuentemente, no es evidente la denuncia de la Administración Tributaria en sentido que la ARIT dejó sin efecto las observaciones omitiendo valorar que no se presentaron respaldos de comprueben la realización del gasto; por tanto, no se advierte la falta de análisis uniforme, completo y objetivo con relación a la observación del Inciso F), como tampoco se constató vulneración del debido proceso.

xxix. Además, cabe aclarar respecto a la conclusión de la instancia de Alzada en cuanto a que la prueba consistente en certificaciones de los proveedores respaldan la efectiva realización del gasto, que la ARIT no tomó en cuenta que dichas certificaciones no son prueba fehaciente del pago a los proveedores, menos cuando solo es prueba indiciaria; sin embargo, no correspondía que este aspecto sea observado a un Sujeto Pasivo del RC-IVA puesto que no existe normativa que la respalde; de modo que la depuración de la Administración Tributaria amparada en el Artículo 70, Numeral 5 del CTB no se aplica al presente caso. Consecuentemente, amerita dejar sin efecto la referida observación con fundamento propio, considerando lo previsto en las SSCC Nos. 0863/2003-R y 0358/2010-R citadas por la Administración Tributaria en su Recurso Jerárquico (fs. 141 de antecedentes administrativos).

xxx. Continuando, en el Subtítulo "**Observación con el inciso H**" de la Resolución del Recurso de Alzada (la factura no fue reportada en el Libro de Compras del proveedor) que concierne a la Factura N° 2574, la Alzada indicó: "(...) las declaraciones impositivas efectuadas por los contribuyentes son de entera responsabilidad del que las realiza, si bien este aspecto resulta ser un antecedente del vendedor; es decir, inherente al comportamiento tributario de la vendedora (...), no puede afectar a la determinación de impuestos del comprador (...), toda vez que vulneraría los artículos 13 y 78 párrafo I del Código Tributario, (...) que establecen que las obligaciones tributarias se constituyen en un vínculo de carácter personal y son el fiel reflejo de la verdad y comprometen la responsabilidad de quienes la suscriben; en ese sentido, las observaciones (...) respecto a que no envió sus libros de compras y ventas de la gestión de 2017, la citada proveedora, no deben ser fundamentos para desconocer el pago a cuenta del RC-IVA de la mencionada factura, (...), no constituye



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



responsabilidad del dependiente (...); por consiguiente, (...) la observación signada con el inciso H corresponde revocar referida a la factura Nos. 2574 (...)" (fs. 91 vta. del expediente).

xxxi. Según lo expuesto, se tiene que la instancia de Alzada fundamentó por la revocatoria de la observación signada bajo el Inciso H); asimismo, cabe considerar que los Incisos E) y F) según los cuales también se observó la Factura N° 2574, fueron revocados por la instancia de Alzada, según se analizó en párrafos precedentes; por lo que no amerita mayor pronunciamiento.

xxxii. Por otro lado, se debe señalar que cursan en antecedentes administrativos los reportes de ventas de los proveedores, obtenidos por la Administración Tributaria de sus sistemas de información, que demuestran que las Facturas Nos. 150726, 13217, 516, 153, 517, 1354 (fs. 78, 80, 82, 84, 89 y 91 de antecedentes administrativos) fueron registradas a favor del dependiente en los Libros de Ventas de los proveedores, aspecto que coincide con el razonamiento de la referida Administración para el Inciso "D) Factura válida como pago a cuenta del RC-IVA" en el que indicó: "(...) la factura observada se encuentra correctamente registrada a favor del dependiente en el LCV-MODULO FACILITO del proveedor, por tanto corresponde validar el cómputo de crédito fiscal como pago a cuenta del RC-IVA" (fs. 140 de antecedentes administrativos). Del razonamiento expuesto se tiene que la Administración Tributaria declaró válidas otras facturas porque el proveedor las reportó en sus Libros de Ventas, es decir, no las observó; empero incongruentemente, observó la Factura N° 2574 con el Inciso H), extremo que quebranta el debido proceso.



xxxiii. Asimismo, para los Incisos E) y G) se advierte que según la Resolución Determinativa el marco normativo citado en la formulación de la observación hace referencia al Artículo 4 de la Ley N° 843 (TO), relativo a la obligación del vendedor (Sujeto Pasivo del IVA) de emitir la factura o nota fiscal respectiva, aspecto que vulnera el debido proceso toda vez que el alcance de la Orden de Verificación comprende únicamente el RC-IVA; es más, Jose Iván García Terceros fue fiscalizado como Contribuyente del RC-IVA en calidad de dependiente; por tanto, no corresponde aplicar normativa de otro impuesto por el cual no fue fiscalizado, más cuando según la naturaleza propia de cada impuesto (RC-IVA e IVA), las facturas cumplen un fin diferente.





- xxxiv. En ese contexto y en aplicación del principio de legalidad que rige en materia tributaria, se concluye que, siendo que el Artículo 31 de la Ley N° 843 (TO) permite a los Sujetos Pasivos dependientes imputar como pago a cuenta del RC-IVA la tasa que pertenezca a las compras de bienes, servicios, contratos de obras o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza sin que sea necesario que se cumplan mayores exigencias que las establecidas en el Artículo 54, Parágrafo I, Numeral I de la RND N° 10-0021-16 que define los requisitos para la validez del crédito fiscal.
- xxxv. Por lo que, no procede en el presente caso depurar el crédito fiscal de las facturas observadas según los Incisos E), F), G) y H) más aún cuando cumplen los requisitos previstos por la normativa sustantiva y procedimental que sirvieron de sustento a la Administración Tributaria en la presente verificación; lo contrario sería atentar contra la normativa que rige el RC-IVA, así como el derecho adquirido de los Contribuyentes en condición de dependientes a descargar contra el RC-IVA el 13% contenido en las facturas de las compras de bienes o contratación de servicios de cualquier naturaleza, siempre que se acredite la correspondencia del titular.
- xxxvi. Por todo lo expuesto, corresponde a esta instancia Jerárquica confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0296/2022, de 6 de mayo de 2022; que revocó parcialmente la Resolución Determinativa N° 172225000017, de 10 de enero de 2022; dejando sin efecto las observaciones con los Incisos E), F), G) y H) respecto a las facturas Nos. 150726, 13217, 516, 153, 2574, 517 y 1354 por Bs3.377.- por tributo omitido del RC-IVA más intereses y sanción por Omisión de Pago del periodo fiscal abril de 2017; manteniendo firme Bs217.- que pertenece a las Facturas Nos. 25575, 2420 y 3647 por tributo omitido, mas intereses y la sanción por Omisión de Pago de los periodos fiscales febrero, mayo y julio de 2017.

Por los Fundamentos Técnico-Jurídicos determinados precedentemente, a la Directora Ejecutiva de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), instancia 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 del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0296/2022, de 6 de mayo de 2022, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) La Paz, corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso Jerárquico.



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



POR TANTO:

La Directora Ejecutiva de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), designada mediante Resolución Suprema N° 27219 de 12 de noviembre de 2020, en el marco de los Artículos 172, Numeral 8 de la Constitución Política del Estado Plurinacional (CPE); y 141 del Decreto Supremo N° 29894, que suscribe la presente Resolución de Recurso Jerárquico, de acuerdo a la jurisdicción y competencia nacional que ejerce por mandato de los Artículos 132; 139, Inciso b); y 144 del Código Tributario Boliviano (CTB),

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0296/2022, de 6 de mayo de 2022, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por Jose Iván Fernando García Terceros, contra la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN); que revocó parcialmente la Resolución Determinativa N° 172225000017, de 10 de enero de 2022; dejando sin efecto el reparo de Bs3.377.- por tributo omitido del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA), más intereses y sanción por Omisión de Pago, correspondiente al periodo fiscal abril de 2017; confirmando Bs217.- por tributo omitido, mas intereses y la sanción por Omisión de Pago de los periodos fiscales febrero, mayo y julio de 2017; todo de conformidad a lo previsto en el Artículo 212, Parágrafo I, Inciso b) del Código Tributario Boliviano (CTB).

Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.



Katia Mariana Rivera González
Katia Mariana Rivera González
DIRECTORA EJECUTIVA GENERAL a.i.
AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA

[Handwritten signature]
FACHTKLPMIESOUINPVLW

27 de 27

Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guarani)

Av. Víctor Sanjinez N° 2705, Calle Méndez Arcos (Plaza España)
Telfs./Fax: (2) 2412789 - 2412048 • www.ait.gob.bo • La Paz, Bolivia