



RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO AGIT-RJ 1129/2024

La Paz, 12 de agosto de 2024

Resolución de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria: Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0062/2024, de 1 de abril de 2024, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba.

Sujeto Pasivo o Tercero Responsable: "Grupo Empresarial Valencia SRL.", representado por Ramiro Manuel Valencia Clavijo.

Administración Tributaria: Gerencia Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada por Rosmery Villacorta Guzmán.

Número de Expediente: AGIT/0502/2024//CBA-0257/2023.

VISTOS: Los Recursos Jerárquicos interpuestos por "Grupo Empresarial Valencia SRL." y la Gerencia Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) (fs. 306-311 vta. y 358-387 del expediente, c.2); la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0062/2024, de 1 de abril de 2024 (fs. 273-302 del expediente, c.2); el Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-1129/2024, de 12 de agosto de 2024 (fs. 443-453 vta. del expediente, c.2) los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

CONSIDERANDO I:

I.1. Antecedentes de los Recursos Jerárquicos.

I.1.1. Fundamentos de la Administración Tributaria.

La Gerencia Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada por Rosmery Villacorta Guzmán, conforme a la Resolución Administrativa de Presidencia N° 032000001055, de 16 de noviembre de 2020 (fs. 304-305 del expediente, c.2), interpuso Recurso Jerárquico (fs. 306-311 vta. del expediente, c.2), impugnando la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA



0062/2024, de 1 de abril de 2024, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT); con los siguientes argumentos:

- i. Señala que existe incongruencia, falta de motivación y fundamentación en el fallo de la instancia de Alzada en relación al análisis de la documentación presentada por el Sujeto Pasivo; cita al respecto las Sentencias Constitucionales (SSCC) 2023/2010-R, 0871/2010 (debió decir 0871/2010-R) y la Sentencia Constitucional Plurinacional (SCP) 0333/2016-S2 y el Auto Supremo N° 349/2017, dictado por el Tribunal Supremo de Justicia (TSJ).
- ii. Menciona que la ARIT no emitió criterio acerca de lo establecido en el Artículo 14 del Código Tributario Boliviano (CTB), ya que no se refirió al hecho de que la proveedora no efectuó ningún pago a favor del fisco por concepto de Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT).
- iii. Expone que el contrato de alquiler se encontraba vencido, lo que le impidió analizar que el servicio facturado corresponde a marzo de 2020; por tanto, no se demostró su efectiva realización; asimismo, estos hechos no fueron desvirtuados y la Alzada no asumió una posición clara sobre la validez del referido documento.
- iv. Señala que el Sujeto Pasivo toma en cuenta los Artículos 453 y 710 del Código Civil; y que el mismo considera que existe la posibilidad de que el arrendatario siga usando y gozando del bien alquilado en las mismas condiciones y que el arrendador pueda seguir percibiendo el canon por esta cesión de derechos; aclara que el contrato suscrito el 9 de noviembre de 2016, no adquiere una duración perpetua o eterna mediante la tácita reconducción, lo que no puede limitar la aplicación del Artículo 14 del CTB, igualmente las modificaciones efectuadas requieren evidencia documental para comprobar las transacciones comerciales y la relación de las partes.
- v. Menciona que el documento tiene fecha límite de validez hasta el 14 de noviembre de 2018; sin embargo, el servicio facturado corresponde a marzo 2020, por tanto, al momento de ocurrido el hecho generador del IVA no hay constancia del nexo comercial entre el Contribuyente y su proveedora, más aún, cuando la Ley N° 1342, Excepcional de arrendamientos (Alquileres), podría haber afectado el pago del alquiler.
- vi. Evidencia que la ARIT omitió pronunciarse sobre la Factura N° 80 ya que no consideró que el proveedor no pagó el IVA y el IT, además, en el Libro de Ventas IVA, reportó la nota



fiscal como "No Utilizada", información que se constituye en prueba según lo establecido en los Artículos 77 del CTB y 7 del Decreto Supremo N° 27310, Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB); por lo que, la Administración Tributaria ejerció sus facultades otorgadas por ley; en ese entendido, el Sujeto Pasivo no debió beneficiarse con el crédito fiscal de transacciones que no se materializaron efectivamente.

- vii. Aclara que no se pretende atribuir al Contribuyente la responsabilidad del vendedor, no obstante, fue el que se benefició con el Crédito Fiscal de la factura sujeta a revisión y debe sustentar la efectiva realización de la transacción.
- viii. Expresa que, al momento de ocurrir el hecho generador del IVA, no existe constancia de la relación comercial entre el Sujeto Pasivo y su arrendador, lo que impide determinar la prestación del servicio.
- ix. Concluye que la Resolución del Recurso de Alzada fue emitida sin observar los datos del proceso, dando plena fe a lo manifestado por el Contribuyente, sin realizar un análisis técnico y jurídico fundamentado y motivado, desconociendo las razones expuestas en el acto impugnado, lo cual transgrede los derechos de la Administración Tributaria. Cita al respecto la Sentencia Constitucional (SC) 0491/2003-R y la SCP 0643/2015-S3.
- x. Finalmente, solicita la nulidad de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0062/2024.

1.1.2. Fundamentos del Sujeto Pasivo.

El "Grupo Empresarial Valencia SRL.", representado por Ramiro Manuel Valencia Clavijo, conforme al Testimonio N° 372/2020, de 25 de septiembre de 2020 (fs. 147-159 vta. del expediente, c.1) interpuso Recurso Jerárquico (fs. 358-387 del expediente, c.2), impugnando la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0062/2024, de 1 de abril de 2024, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) Cochabamba; bajo los siguientes argumentos:

- i. Señala que la Factura N° 9 fue erróneamente registrada en el Libro de Compras IVA, ya que efectivamente corresponde a la Factura N° 10 que se refiere al servicio de transporte, que si bien no se efectuó la reanudación del contrato, esto no le resta credibilidad a la nota fiscal considerando que se tiene documentación suficiente y contundente que demuestra la efectiva realización de la transacción y la vinculación



con la actividad gravada; asimismo, cita el Artículo 710, Parágrafo I del Código Civil sobre renovación de arrendamientos y menciona como prueba la solicitud de pago realizado por el proveedor Alber Juan García Medrano, el comprobante de transferencia bancaria y los documentos de la carpeta de antecedentes.

- ii. Aclara que durante el periodo, objeto de revisión, se aplicó el Decreto Supremo N° 4179 que estableció emergencia nacional por la presencia del brote de Coronavirus (COVID-19), en ese entendido el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social emitió la Resolución Ministerial N° 189/20 y el Comunicado 10/2020 donde se determinó que las empresas deben garantizar el transporte de su personal desde sus hogares hasta el lugar de trabajo y viceversa; por lo tanto, el servicio contratado es válido; además que cuenta con los medios de pago y otros respaldos.
- iii. Sostiene que en la Vista de Cargo no se evaluó los elementos de prueba aportados en las páginas 3, 4 y 5, por lo que no se expuso opinión ni se indicaron los motivos por los cuales los documentos no respaldan la efectiva realización de la transacción y su vinculación con la actividad gravada, según lo dispuesto en el Artículo 68, Numeral 7 del CTB, lo que vulnera el debido proceso y el derecho a la defensa.
- iv. Señala que presentó la planilla de sueldos y salarios con el sello de constancia de entrega a la Caja Nacional de Salud (CNS), lo que respalda que el personal que recibió el servicio coincide con el cuaderno de asistencia de la gestión 2020, también la lista de control del proveedor correspondiente al transporte, donde se especifica el chofer, las rutas y las Resoluciones del Gobierno Central que establecen la obligación de contar con el servicio de transporte durante el periodo de emergencia por COVID-19.
- v. Menciona que, la Factura N° 945 fue registrada por el vendedor como "anulada"; sin embargo, el Sujeto Activo omite la búsqueda de la verdad material de los hechos establecida en el Artículo 4 de la Ley N° 2341, de Procedimiento Administrativo (LPA), ya que en antecedentes no se evidencia ningún requerimiento al titular del Número de Identificación Tributaria (NIT) considerando que tiene respaldo legal.
- vi. Argumenta que, si bien se detecta el error en el NIT, la nota fiscal está emitida a nombre del "Grupo Empresarial Valencia SRL.", y cuenta con el soporte documental suficiente, que sustenta que se efectuó la transacción de manera efectiva y se vincula con la



actividad gravada; además, se respalda en la cotización inicial, orden de compra, facturación y entrega del producto, y la confirmación del pago.

- vii. Puntualiza que en relación con el uso y la finalidad de los productos, se presentaron fichas técnicas del artículo denominado *"vitamina C comprimidos masticables"*, las cuales mencionan que uno de sus componentes es el estearato de magnesio, también, se proporcionaron órdenes de producción que demuestran su utilización. Entre los documentos presentados se encuentran el Kardex físico, las planillas de sueldos, la ficha de producción, las notas de ingreso de producto terminado, de entrada al almacén, la factura de venta de un lote producido con la materia prima observada y el diagrama de proceso. Además, el Sujeto Pasivo explicó el desarrollo productivo relacionado con el empleo de los bienes adquiridos.
- viii. Sostiene que la nota fiscal tiene el respaldo suficiente para corroborar la efectiva realización de la transacción y su vinculación con la actividad gravada y el pago a través de una operación bancaria. Manifiesta que a pesar del error en un dígito del NIT su validez no se ve afectada, por lo que no procede la observación. Por otra parte, señala, el hecho de que el vendedor haya reportado la nota fiscal como *"anulada"* ante la Administración Tributaria no exime al emisor de su responsabilidad por el incumplimiento de sus obligaciones; argumenta que debió realizarse un control cruzado con el proveedor, requiriéndole la factura original y otros elementos relacionados.
- ix. Expresa que la ARIT no evaluó adecuadamente la vulneración flagrante del Sujeto Activo al derecho a la defensa, al debido proceso y al principio de la verdad material, consagrados en la Constitución Política del Estado Plurinacional (CPE). Por tanto, no consideró la sana crítica al valorar la prueba y emitir su decisión.
- x. Afirma que es contradictorio que la Administración Tributaria, en la Resolución Determinativa, sugiera que los documentos respaldan el pago al vendedor, mientras que este aspecto no fue observado en la Vista de Cargo respecto a la Factura N° 10. Argumenta que no existe congruencia ni correspondencia lógica entre los hechos y las conclusiones presentadas en el fallo de la instancia de Alzada.
- xi. Indica que en la página 37 de la Resolución del Recurso de Alzada, menciona que presentó documentación de respaldo del servicio de transporte y el hecho de que existan nombres de otras personas en el detalle de rutas no desestima que el resto coadyuvaron en la



generación de ingresos gravados, aclarando que el Contribuyente acordó con el proveedor la contraprestación, para el traslado de sus dependientes que fue cumplido por el transportista; por tanto, dicha compra se encuentra vinculada con las actividades gravadas.

- xii. Respecto a la Factura N° 945 por la adquisición de materia prima; expresa que la ARIT no valoró correctamente la prueba y que debió recurrir a la planilla de sueldos y salarios para evidenciar que el personal observado forma parte de la empresa; asimismo ante la duda pudo ejercer sus amplias facultades.
- xiii. Refiere que en el segundo párrafo de la página 21 de la Resolución Determinativa el Sujeto Activo reconoce que existe una adquisición y contrariamente manifiesta que no se demostró documentalmente la realización de la transacción con el proveedor y su vinculación con la actividad gravada, lo que le causa indefensión, pues no indica de qué manera se acreditó la transferencia de dominio del bien, si no es con los documentos presentados y reconocidos por la propia Administración Tributaria.
- xiv. Observa que de acuerdo al Artículo 5 del CTB debió aplicarse la LPA, sobre la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0021-16, cita al respecto las Resoluciones de Recurso Jerárquico Nos. SGT RJ/0064/2005, AGIT-RJ 0232/2009, AGIT-RJ 0341/2009, AGIT-RJ 0119/2012, AGIT- RJ 1979/2013, AGIT-RJ 0388/2009.
- xv. Señala que en la carpeta de antecedentes se encuentra el detalle de pago donde se demuestra el abono a la cuenta del proveedor, por ende, queda sustentada la efectiva realización de la operación comercial acreditada por una entidad bancaria, además alude que en las páginas 52, 53, 54 y 55 del fallo de la instancia de Alzada, se hace referencia a la valoración de los documentos de respaldo y precisa que la orden de compra contiene la conformidad de la transferencia del bien por ambas partes (comprador y vendedor) y que aunque es elaborada por el Contribuyente, está firmada por ambas partes, lo que certifica la ejecución de la transacción, la cual complementa los pagos que fueron examinados por la ARIT y por el Sujeto Activo.
- xvi. Finalmente solicita que se revoque la Resolución de Recurso de Alzada.

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

La Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0062/2024, de 1 de abril de 2024, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) Cochabamba (fs.



273-302 del expediente, c.2), revocó parcialmente la Resolución Determinativa 172339000566, de 17 de noviembre de 2023; dejando sin efecto el reparo respecto a la Factura N° 80 (servicio de alquiler) por el monto de Bs630.- (tributo omitido); manteniendo subsistente el reparo establecido por la depuración del crédito impositivo de las Facturas Nos. 10 y 945 al carecer de documentación que respalde la efectiva realización de la transacción y su vinculación con la actividad gravada; con los siguientes argumentos:

- i. Indicó que el comprobante de traspaso registra el servicio de transporte de la Factura N° 10, con cargo a la cuenta de "Costo de fabricación transporte de personal y peaje"; no obstante, se presentaron dos (2) contratos con datos diferentes importes, es decir, uno consigna Bs150.- mientras que el otro Bs165.- y especifica que cualquier modificación se realizará mediante una adenda, lo que no sucedió en este caso.
- ii. Aclaró que el registro de "control de carreras" con información sobre el traslado detallando la fecha, hora, ida y vuelta, así como el nombre del personal; no obstante, dicho documento incluye personas que no son dependientes del Sujeto Pasivo según las planillas de sueldos y salarios de agosto de 2020 y no se presentó elementos de prueba que demuestren lo contrario.
- iii. Refirió que se ofreció documentos contables que incluyen el registro del gasto, los contratos y detalles de recojo de pasajeros; sin embargo, en lugar de respaldar la transacción generaron incertidumbre, debido a las diferencias en los importes y cláusulas, ya que a pesar de que el Contribuyente alegó que el servicio por la emergencia del coronavirus no fue suficiente, no se cumplieron las condiciones definidas en los Artículos 2 y 8 de la Ley N° 843 (TO); 8 del Decreto Supremo N° 21530, Reglamento del Impuesto al Valor Agregado (RIVA) y 70, Numerales 4 y 5 del CTB.
- iv. Estableció que para la Factura N° 945, relacionada con el estearato de magnesio no se proporcionó pruebas suficientes de la transferencia de dominio del bien adquirido; asimismo, la nota fiscal no está emitida al NIT del Sujeto Pasivo, lo que incumple el Artículo 54 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0021-16, de 1 de julio de 2016; además, que los documentos no evidencian la intervención ni participación alguna del vendedor; por lo que, no se puede corroborar ese extremo.
- v. Señaló que la Administración Tributaria no realizó un control cruzado al proveedor durante la fase de fiscalización; con la finalidad de contar con mayores elementos de



prueba que coadyuve a identificar si la factura cumple con los requisitos dispuestos en normativa para su validez, tareas entre las cuales, consta la consulta a sus sistemas informáticos, cuyos reportes hacen como elementos de prueba de acuerdo a los Artículos 77 del CTB y 7 del Decreto Supremo N° 27310, Reglamento del Código Tributario Boliviano (RCTB).

- vi. Precisó que la depuración del Crédito Fiscal IVA se originó debido al incumplimiento de los requisitos esenciales para la efectiva realización de la transacción y su vinculación con la actividad gravada, no por errores en la información proporcionada a por los proveedores. Agregó que no es posible validar las notas fiscales en base a la Resolución Ministerial No. 189/2020 dictada por las autoridades reguladoras del Estado como medida de prevención ante el brote de coronavirus.
- vii. Aclaró que sobre la Sentencia Constitucional (SC) 0085/2006-R no corresponde emitir mayor pronunciamiento y que la Sentencia 99/2017 no se constituye en fuente del Derecho Tributario según establece el Artículo 5 del CTB.

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° 4857, de 6 de enero de 2023, que en la Disposición Adicional Tercera dispone: *"La Autoridad de Impugnación Tributaria anteriormente denominada Superintendencia Tributaria, compuesta por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y las Autoridades Regionales de Impugnación Tributaria, continuará cumpliendo sus objetivos, funciones y atribuciones"*; 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° 4857 y demás normas reglamentarias conexas.

CONSIDERANDO III:

Trámite de los Recursos Jerárquicos.

El 10 de mayo de 2024, mediante Nota ARIT-CBA-SC-JER-0046/2024, de 8 de mayo de 2024 se recibió el expediente ARIT-CBA-0257/2023 (fs. 1-390 vta. del expediente, c.2), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión



Expediente y el Decreto de Radicatoria, ambos de 15 de mayo de 2024 (fs. 391 y 392 del expediente, c.2), actuaciones que fueron notificadas a las partes en la misma fecha (fs. 393 del expediente, c.2). El plazo para el conocimiento y resolución de los Recursos Jerárquicos conforme dispone el Artículo 210, Parágrafo III del Código Tributario Boliviano (CTB), vencía el 1 de julio de 2024; sin embargo, mediante Auto de Ampliación de Plazo AGIT-RJ-0036/2024, de 1 de julio de 2024 (fs. 441 del expediente, c.2), dicho término fue extendido hasta el 12 de agosto de 2024; por lo que, la presente Resolución se emite dentro del plazo legalmente establecido.

CONSIDERANDO IV:

IV.1. Antecedentes de Hecho.

- i. El 24 de agosto de 2022, la Administración Tributaria notificó personalmente a Ramiro Manuel Valencia Clavijo representante del "Grupo Empresarial Valencia SRL." con la Orden de Verificación N° 22910204228, de 22 de agosto de 2022, con alcance a la verificación del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado (IVA) correspondiente a los periodos fiscales marzo, agosto y septiembre de 2020. Asimismo, en su Anexo solicitó la presentación de las facturas de compras originales y el documento que respalde el pago (fs. 21-22 de antecedentes administrativos, c.1).
- ii. El 28 de julio de 2023, la Administración Tributaria labró el Acta por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 195819 por incumplimiento al deber formal de entrega parcial de la información y documentación requerida por la Administración Tributaria, durante la ejecución de procedimientos de fiscalización, verificación, control e investigación, señalando que corresponde la multa de 1.000 UFV según el Numeral 4, Subnumeral 4.2 del Anexo de la RND N° 10-0033-16 (fs. 126 de antecedentes administrativos, c.1).
- iii. El 23 de agosto de 2023, la Administración Tributaria notificó personalmente a Ramiro Manuel Valencia Clavijo representante del "Grupo Empresarial Valencia SRL.", con la Vista de Cargo N° 29339000181, de 11 de agosto de 2023, que sobre base cierta estableció la deuda tributaria por el IVA en la suma de 3.302 UFV que comprende tributo omitido, intereses, sanción por Omisión de Pago y la Multa por Incumplimiento a los Deberes Formales (MIDF) en cuanto a los periodos fiscales marzo, agosto y septiembre de 2020 (fs. 144-154 y 155 de antecedentes administrativos, c.1).



- iv. El 21 de noviembre de 2023, la Administración Tributaria notificó personalmente a Gidel Avidan Valencia Clavijo en representación del "Grupo Empresarial Valencia SRL." con la Resolución Determinativa N° 172339000566, de 17 de noviembre de 2023, que determinó de oficio el adeudo tributario respecto al IVA, en un importe de 3.318 UFV que incluyen tributo omitido, intereses, sanción por Omisión de Pago y MIDF, sobre el IVA de los periodos fiscales marzo, agosto y septiembre de 2020 (fs. 482-511 y 513 de antecedentes administrativos, c.3).

IV.2. Alegatos de las partes.

IV.2.1. Alegatos de la Administración Tributaria.

La Gerencia Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representado por Rosmery Villacorta Guzmán, conforme a la Resolución Administrativa de Presidencia N° 032000001055, de 16 de noviembre de 2020 (fs. 304-305 del expediente, c.2), el 11 de junio de 2024, presenta alegatos escritos (fs. 434-437 vta. del expediente, c.2) reiterando los argumentos su Recurso Jerárquico y manifestando lo siguiente:

- i. Refiere que se debe rechazar la prueba ofrecida ante esta instancia Jerárquica, en razón a que no presentó la documentación debido a una causa propia, ya que en ningún momento lo anunció o dejó constancia expresa de su existencia; asimismo, indica que conforme a la Sentencia N° 512/2015 del Tribunal Supremo de Justicia (TSJ) su valoración implicaría vulnerar la garantía de la aplicación objetiva de la ley, el principio de seguridad jurídica y el Artículo 122 de la Constitución Política del Estado Plurinacional (CPE); toda vez que, al no ser de reciente obtención, debió corresponder su análisis a la Administración Tributaria.

IV.3. Antecedentes de Derecho.

i. Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE), de 7 de febrero de 2009.

Artículo 115.

II. El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones.

ii. Código Tributario Boliviano (CTB).

Artículo 68. (Derechos). Constituyen derechos del Sujeto Pasivo los siguientes: (...).



6. Al debido proceso y a conocer el estado de la tramitación de los procesos tributarios en los que sea parte interesada a través del libre acceso a las actuaciones y documentación que respalde los cargos que se le formulen, ya sea en forma personal o a través de terceros autorizados, en los términos del presente Código (...).

Artículo 70. (Obligaciones Tributarias del Sujeto Pasivo). Constituyen obligaciones tributarias del sujeto pasivo:

(...).

4. Respalidar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme se establezca en las disposiciones normativas respectivas.

5. Demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan, aunque los mismos se refieran a periodos fiscales prescritos. Sin embargo, en este caso la Administración Tributaria no podrá determinar deudas tributarias que oportunamente no las hubiere determinado y cobrado.

(...).

iii. Ley N° 843, de 20 de mayo de 1986, de Reforma Tributaria (Texto Ordenado, Complementado y Actualizado al 30 de abril de 2016).

Artículo 4. El hecho imponible se perfeccionará:

- a) En el caso de ventas, sean éstas al contado o a crédito, en el momento de la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia de dominio, la cual deberá obligatoriamente estar respaldada por la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente.

- b) En el caso de contratos de obras o de prestación de servicios y de otras prestaciones, cualquiera fuere su naturaleza, desde el momento en que se finalice la ejecución o prestación, o desde la percepción total o parcial del precio, el que fuere anterior.

En el caso de contratos de obras de construcción, a la percepción de cada certificado de avance de obra. Si fuese el caso de obras de construcción con financiamiento de los adquirentes propietarios del terreno o fracción ideal del mismo, a la percepción de cada pago o del pago total del precio establecido en el contrato respectivo.

En todos los casos, el responsable deberá obligadamente emitir la factura, nota fiscal o documento equivalente.

- c) En la fecha en que se produzca la incorporación de bienes muebles en casos de contratos de obras y prestación de servicios, o se produzca el retiro de bienes muebles de la actividad



gravada de los sujetos pasivos definidos en el Artículo 3° de esta Ley, con destino a uso o consumo particular del único dueño o socios de las sociedades de personas.

- d) En el momento del despacho aduanero, en el caso, de importaciones definitivas, inclusive los despachos de emergencia.*
- e) En el caso de arrendamiento financiero, en el momento del vencimiento de cada cuota y en el del pago final del saldo de precio al formalizar la opción de compra.*

Artículo 8. *Del impuesto determinado por la aplicación de lo dispuesto en el artículo anterior, los responsables restarán:*

- a) El importe que resulte de aplicar la alícuota establecida en el artículo 15 sobre el monto de las compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o de prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzados por el gravamen, que se los hubiesen facturado o cargado mediante documentación equivalente en el período fiscal que se liquida.*

Solo darán lugar al cómputo del crédito fiscal aquí previsto las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen.

- b) El importe que resulte de aplicar la alícuota establecida a los montos de los descuentos, bonificaciones, rebajas, devoluciones o rescisiones, que, respecto de los precios netos de venta, hubiere otorgado el responsable en el período fiscal que se liquida.*

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

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: (...)*

- 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;

IV.4. Fundamentación Técnico-Jurídica.

De la revisión de los antecedentes de hecho y de derecho, así como del Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-1129/2024, de 12 de agosto de 2024, emitido por la Subdirección de Recursos Jerárquicos de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), en el presente caso se evidencia lo siguiente:

IV.4.1 Sobre la falta de fundamentación y motivación en la Resolución del Recurso de Alzada.

- i. La Gerencia Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en su Recurso Jerárquico y alegatos, menciona que la instancia de Alzada no se pronunció sobre el Artículo 14 del Código Tributario Boliviano (CTB) expuesto en el memorial de respuesta presentado el 25 de enero de 2024, toda vez que no tiene evidencia de la reconducción tácita del contrato de alquiler; y si fue en las mismas condiciones que el contrato suscrito el 9 de noviembre de 2016.
- ii. Aclara que la Alzada no se pronunció sobre la aplicación de los Artículos 453 y 710 del Código Civil ni respecto a la Ley N° 1342, Excepcional de arrendamientos (Alquileres).
- iii. Al respecto, la doctrina enseña que todo acto administrativo: *"(...) debe estar razonablemente fundado, o sea, debe explicar en sus propios considerandos, los motivos y los razonamientos por los cuales arriba a la decisión que adopta. Esa explicación debe serlo tanto de los hechos y antecedentes del caso, como del derecho en virtud del cual se considera ajustada a derecho la decisión y no pueden desconocerse las pruebas existentes ni los hechos objetivamente ciertos"* (GORDILLO, Agustín. *Tratado de Derecho Administrativo*. Tomo IV. Octava Edición. Buenos Aires – Argentina: "Fundación de Derecho Administrativo", 2004. Págs. II-36 y II-37).
- iv. La SCP 0205/2014-S3, de 25 de noviembre, estableció que: *"El debido proceso implica, entre otros aspectos, la exigencia de motivación o fundamentación de las resoluciones, sean éstas judiciales o administrativas; y concretamente, tratándose de resoluciones*



judiciales en el ámbito penal, el art. 124 del CPP, determina que: 'Las sentencias y autos interlocutores serán fundamentados. Expresarán los motivos de hecho y de derecho en que basan sus decisiones y el valor otorgado a los medios de prueba. La fundamentación no podrá ser reemplazada por la simple relación de los documentos o la mención de los requerimientos de las partes'. La norma legal transcrita guarda relación con la norma contenida en el art. 236 inc. 3) del mismo Código, que hace referencia a la forma y contenido de la decisión, señalando que debe hacerse una '...fundamentación expresa sobre los presupuestos que motivan la detención, con cita de las normas legales aplicables' (...)'.

- v. El Artículo 115, Parágrafo II de la Constitución Política del Estado Plurinacional (CPE) garantiza el derecho al debido proceso a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones. En ese entendido, el Artículo 68, Numeral 6 del CTB, contempla dentro de los derechos del Sujeto Pasivo, el derecho al debido proceso y a conocer el estado de la tramitación de los procesos tributarios en los que sea parte interesada.
- vi. Los Artículos 198, Parágrafo I, Inciso e) y 211, Parágrafo I del CTB, establecen que los Recursos de Alzada y Jerárquico deberán interponerse por escrito, mediante memorial o carta simple, exponiendo de manera fundada los agravios que se invoquen e indicando con precisión lo que se pide; y que las resoluciones de dichos recursos deben contener: Fundamentos, lugar y fecha de su emisión, firma de la autoridad que la dicta y la decisión expresa, positiva y precisa de las cuestiones planteadas. Las citadas normas legales sustentan el principio de congruencia que debe existir entre las cuestiones impugnadas en los Recursos de Alzada y Jerárquico con las Resoluciones del Recurso de Alzada y Recurso Jerárquico.
- vii. Con relación a la falta de pronunciamiento respecto al Artículo 14 del CTB; se debe puntualizar que, la Administración Tributaria no fundamentó cómo ese hecho le habría ocasionado un perjuicio irreparable que sólo pueda repararse con la nulidad de la citada Resolución, conforme el principio de trascendencia; en consecuencia, esta instancia Jerárquica se encuentra impedida de pronunciarse al respecto.
- viii. En cuanto a que la Alzada no habría considerado los Artículos 453 y 710 del Código Civil y la Ley N° 1342 Excepcional de arrendamientos (alquileres); se tiene que si bien el Sujeto Pasivo los mencionó en sus descargos a la Vista de Cargo, la Administración



Tributaria emitió criterio al respecto indicando que no puede limitar la aplicación de la norma tributaria y realizar presunciones, ya que no se cuenta con evidencia de la reconducción y si fue en las mismas condiciones al contrato original, puntualizando que las transacciones deben respaldarse con documentos que sustenten la existencia de la transacción comercial al recaer la prueba en el Contribuyente que es quien conoce a cabalidad sus operaciones (fs. 491 de antecedentes administrativos, c.3) y que fue reiterado en su memorial de respuesta (fs. 180 vta. y 181 del expediente, c.1).

- ix. Motivo por el cual la ARIT indicó: "(...) *mal podría la Administración Tributaria observar el Crédito Fiscal de una factura, que cumple dichos requisitos, por observaciones aisladas (vigencia de un contrato), pretendiendo sustentar dicho argumento con la cita de los artículos 453 y 710 del Código Civil (que hacen a la renovación tácita y consentimiento expreso verbal o por escrito de los contratos), cuando todos los otros respaldos aportaron elementos le permitieron conocer y corroborar la efectiva prestación del servicio (...) y la vinculación del mismo con la actividad gravada del administrado (...) la Ley excepcional de arrendamiento estableció la reducción y diferimiento del canon de alquiler a partir del 17 de marzo de 2020 debido a la emergencia sanitaria nacional y cuarentena por el coronavirus; cuando en el presente caso, el pago por el servicio e importe consignado en la nota fiscal 80, no fue objeto de observación, pues fue corroborado por el ente fiscalizador (...)*" (fs. 296 vta.-297 del expediente, c.2); lo que pone en evidencia que la ARIT se pronunció sobre los aspectos que ahora se cuestionan.
- x. Del análisis realizado, se desestiman los reclamos relacionados con la falta de pronunciamiento de la ARIT respecto a las cuestiones planteadas en el Recurso de Alzada; en consecuencia, la Resolución de Recurso de Alzada se emitió en respeto a los derechos y garantías constitucionales, así como en conformidad con los Artículos 198 y 211 del CTB; por lo que, se desestima el petitorio de nulidad planteado por la Administración Tributaria.



IV.4.2. Sobre la validez del Crédito Fiscal.

- i. El "Grupo Empresarial Valencia SRL.", en su Recurso Jerárquico, expresa que la Factura N° 10, erróneamente registrada como N° 9 en el Libro de Compras, corresponde al servicio de transporte, que si bien no se renovó el contrato esto no le resta credibilidad, en el entendido de que cuenta con la documentación que demuestra la efectiva realización de la transacción y la vinculación con la actividad gravada,

además que los Artículos 710 y 453 del Código Civil respaldan este hecho; así como, el comprobante de transferencia bancaria a la cuenta del proveedor y otros documentos relacionados que se encuentran en antecedentes, como el Comprobante de traspaso N° LV2008T094, el Comprobante de Egreso N° LV2009E110, los mayores auxiliares, la Orden de Pago N° 682, la solicitud de pago de servicio de transporte, el comprobante de transferencia y los correos electrónicos de notificación de pago, que no fueron valorados en su integridad por la Administración Tributaria.

- ii. Indica que de acuerdo al Decreto Supremo N° 4179, la Resolución Ministerial N° 189/20 y el Comunicado 10/2020 del Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social; el servicio de transporte contratado y abonado es obligatorio y válido; además que cuenta con los medios de pago y demás documentos que respaldan la efectiva realización de la transacción y su vinculación con la actividad gravada.
- iii. Manifiesta que presentó la planilla de sueldos y salarios con el sello de constancia de entrega a la Caja Nacional de Salud, donde se evidencia el personal que recibió el servicio de transporte que coincide con el cuaderno de asistencia por el periodo agosto de 2020; la planilla de control por parte del proveedor del servicio donde especifica el chofer y las rutas además de las Resoluciones del Gobierno Central que establecen la obligación de contar con un servicio de transporte durante el periodo de emergencia por COVID-19.
- iv. Aduce que la ARIT se basa en aspectos formales relacionados con la vigencia del contrato sin valorar de forma integral el fondo de la operación comercial, desconoce al igual que el Sujeto Activo que las personas trasladadas forman parte del personal dependiente de la empresa, que el cargo que ocupan consta en la planilla de sueldos y que realizan labores que generan ingresos gravados; y que el hecho de que existan nombres de otras personas en el detalle de rutas no desestima que el resto de las personas coadyuvan en la generación de ingresos; por lo que, la compra se encuentra plenamente vinculada.
- v. Con referencia a la Factura N° 945 registrada como anulada; señala que la Administración Tributaria omitió ejercer sus facultades y la búsqueda de la verdad material omitiendo la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo (LPA); y reitera que la prueba presentada demuestra el pago efectivo y su vinculación con la actividad gravada. Agrega que un error de dígito no resta de credibilidad a la nota fiscal y que el



proveedor la haya reportado como anulada no es motivo de objeción para el comprador quien no puede verificar cómo fue reportada dicha factura y que no se le debe trasladar la responsabilidad del vendedor. Resalta que corresponde hacer un control cruzado al proveedor y solicitar la factura original y los documentos de descargo conforme a las facultades del SIN, en búsqueda de la verdad material.

- vi. Indica que la ARIT no valoró correctamente la Orden de compra N° 10000042 y en caso de que la Administración Tributaria tuviera dudas sobre Milka Valencia debió recurrir a la planilla de sueldos y salarios, pues la exigencia de la firma y el sello del proveedor no tiene sustento legal; además que contradice lo expresado por el Sujeto Activo que menciona que *"existe una firma"*. Aclara que estas observaciones formales debieron ser verificadas con controles cruzados realizados al proveedor tomando en cuenta que los pagos mediante entidades financieras sustentan la efectiva realización de transacción.
- vii. Observa que, conforme el Artículo 5 del CTB debió aplicarse la LPA, sobre la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0021-16, cita al respecto las Resoluciones de Recurso Jerárquico Nos. SGT RJ/0064/2005, AGIT-RJ 0232/2009, AGIT-RJ 0341/2009, AGIT-RJ 0119/2012, AGIT- RJ 1979/2013, AGIT-RJ 0388/2009.
- viii. Agrega que los documentos de pago, órdenes de pago, registros contables por la compra de la materia prima y comprobante de transferencia bancaria; demuestran la existencia de la transacción que fue reconocida en la página 21 de la Resolución Determinativa; y que los documentos de pago consistentes en: comprobantes de transferencia bancaria, orden de pago, aviso de pago a proveedores y comprobantes contables; se encuentran relacionados con la existencia de una transacción; sin embargo, contrariamente la Administración Tributaria observa que no se constató la transferencia de dominio del bien.
- ix. Señala que la falta de un dígito en el Número de Identificación Tributaria (NIT) no invalida el crédito fiscal cuando se comprueba el cumplimiento de los tres (3) requisitos para su beneficio; además el detalle de pago al proveedor donde se demuestra el abono a la cuenta del proveedor Néstor Martínez Humerez sustenta la efectiva realización de la transacción.
- x. Aclara que la orden de compra sustenta la transferencia del producto y si bien es un documento elaborado por el Contribuyente, se encuentra firmado por ambas partes dando fe sobre la realización de la operación comercial; argumenta que la ARIT no



mencionó que la observación fue por la falta de vinculación y que presentó documentos que respalda el uso y destino de los bienes adquiridos.

- xi. Indica además que la Administración Aduanera no valoró las pruebas presentadas con referencia la Factura N° 945 consistentes en: la cotización inicial, la orden de compra, la facturación, la entrega del producto, la confirmación del pago, Kardex físico del producto "ESTERATO DE MAGNESIO", las planillas de sueldos y la ficha de producción de Vitamina C; ni justificó por qué estos documentos no son válidos; y que tampoco consideró los comprobantes de egreso, orden de pago, mayor auxiliar y aviso de pago a proveedores también fueron ignorados pues, de forma contradictoria, indicó que la nota fiscal no es válida; por lo que, la observación no está fundamentada.
- xii. En alegatos, la Administración Tributaria, menciona que se debe rechazar la prueba ofrecida por el Contribuyente ante esta instancia Jerárquica, en razón a que no presentó la documentación debido a una causa propia, ya que en ningún momento lo anunció o dejó constancia expresa de su existencia.
- xiii. Al respecto, Fenochietto indica: *"El adquiriente, locatario o prestatario es quien debe demostrar que la operación existió y que ha sido el proveedor que emite la factura o documento equivalente, de acuerdo con las disposiciones legales vigentes, quien realizó el hecho imponible"* (FENOCHIETTO, Ricardo. El Impuesto al Valor Agregado. 2da. Edición. Buenos Aires - Argentina: Editorial "La Ley", 2007. Págs. 614 y 630).
- xiv. El Artículo 8, Inciso a) de la Ley No. 843 (TO) dispone que el crédito fiscal IVA se calcula aplicando la alícuota correspondiente al monto de las compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o prestaciones de servicios, y cualquier otro insumo gravado que haya sido facturado o registrado mediante documentación equivalente en el período fiscal, sólo se tomarán en cuenta para el cómputo del crédito fiscal aquellas compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, y otros insumos que estén vinculados a las operaciones gravadas, es decir, aquellas relacionadas con la actividad por la cual el sujeto es responsable del impuesto.
- xv. El Artículo 76 del CTB establece que quien pretenda hacer valer sus derechos en los procesos administrativos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos, vale decir respaldar sus afirmaciones con documentación contable. En tanto que, conforme el Artículo 70, Numerales 4 y 5 del citado Código, es obligación del Contribuyente, respaldar



sus actividades y operaciones gravadas mediante libros, registros generales y especiales; así como probar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que le correspondan.

- xvi. Con carácter previo, es preciso señalar que la Administración Tributaria levantó la observación relativa al pago efectuado al proveedor; por lo que, esta instancia Jerárquica no lo incluirá en el presente análisis.
- xvii. De la revisión de antecedentes administrativos se tiene que la Administración Tributaria, notificó la Orden de Verificación N° 22910204228, con alcance a la verificación de todos los hechos y/o elementos con el crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado (IVA) de los periodos fiscales marzo, agosto y septiembre de 2020; de manera preliminar se comunicó los resultados en la Vista de Cargo N° 29339000181 y otorgó plazo para la presentación de descargos. Finalmente se notificó con la Resolución Determinativa N° 172339000566, que determinó de oficio por conocimiento cierto de la materia imponible, las obligaciones impositivas, que ascienden a 3.318 UFV, importe que incluye tributo omitido, interés, sanción por Omisión de Pago y Multa por Incumplimiento a los Deberes Formales correspondiente al IVA de los periodos objeto de verificación (fs. 21-22, 144-154,155, 482-511 y 513 de antecedentes administrativos c.1, c.2 y c.3).
- xviii. En ese contexto de la verificación de la Resolución Determinativa, se evidencia que observó la Factura No. 10 (registrada erróneamente como 9) debido a que las operaciones que originaron la emisión de las facturas no cuentan con documentación de respaldo suficiente que demuestre la efectiva realización de la transacción con los proveedores y su vinculación con las actividades gravadas del Contribuyente (fs. 486 de antecedentes administrativos, c.3).
- xix. Al respecto se debe señalar que luego de la notificación con la Orden de Verificación, el Sujeto Pasivo presentó el Comprobante de Traspaso N° LV2008T094, de 31 de agosto de 2020, que detalla la glosa "ALBER-GARCIA F-9 SERVICIO DE TRANSPORTE DEL PERSONAL MES DE AGOSTO"; asimismo, en el debe se registran las cuentas "COSTOS DE FABRICACIÓN", subcuenta "TRANSPORTE DE PERSONAL Y PEAJES" por Bs4.828,50.- y "CUENTAS POR COBRAR MN", subcuenta "CRÉDITO FISCAL IVA 13%" por Bs721,50.-; como crédito "CUENTAS POR PAGAR PROVEEDORES MN" por Bs5.500.-. También se adjuntó el Comprobante de Egreso N° LV2009E110, de 25 de septiembre de 2020; "Mayores Auxiliares" correspondientes a "CUENTAS POR PAGAR



PROVEEDORES MN" y *"COSTOS DE FABRICACIÓN"*, que abarcan el período de abril de 2020 a marzo de 2021. Además, se incluyó el *"Contrato de Prestación de Servicios de Transporte"* suscrito con Alber Juan García Medrano cuyo objeto es el servicio de transporte para los trabajadores en dos (2) turnos (6:00 a 14:00 y 14:00 a 22:00), con un costo de Bs150.- por viaje, a pagar al finalizar el contrato. La vigencia del contrato es del 29 de junio al 11 de julio de 2020; y establece que cualquier modificación deberá realizarse mediante adenda previa aceptación de las partes (fs 82-89 de antecedentes administrativos, c.1).

xx. Como descargo a la Vista de Cargo, el Contribuyente ofreció los documentos consistentes en: Comprobante de traspaso, la nota de solicitud de pago de servicios de transporte, el comprobante de egreso, la orden de pago, el mayor auxiliar, la consulta de transferencia y el correo de constancia. De igual forma se incluyó el *"Contrato de Prestación de Servicio de Transporte"* con un importe de Bs165.-, la *"Planilla de Sueldos y Salarios"* de agosto de 2020, el *"Detalle de Rutas"*, el *"Control de Recojos"*, la *"Resolución Ministerial N° 189/20"* y el *"Comunicado 10/2020"* (fs. 267-320 de antecedentes administrativos, c.2).

xxi. En ese entendido, se tiene que el comprobante de traspaso registró la transacción cargando el importe a la cuenta *"COSTO DE FABRICACIÓN/TRANSPORTE DE PERSONAL Y PEAJE"*, con el que se presentaron dos (2) contratos suscritos en la misma fecha y con similar vigencia pero con importes diferentes, el primero por Bs150.- por cada viaje y el segundo por Bs165.-, siendo que en ambos documentos se estipula que cualquier modificación al contrato debe hacerse mediante adenda, con comunicación escrita y la plena conformidad de las partes; sin embargo, esta discrepancia genera incertidumbre sobre la transacción y que la diferencia del precio no esté sustentada; por lo que, no se puede establecer cual contrato es válido sobre a la transacción de la factura cuestionada.

xxii. Respecto al reporte *"Control de Carreras"* se advierte que detalla el servicio, las fechas, horas y nombres del personal que se benefició del servicio; asimismo, en dicho documento figuran personas que no son dependientes del Contribuyente según las planillas de sueldos y salarios con el sello de constancia de entrega a la Caja Nacional de Salud de agosto de 2020, como: Limber Verval, Leonardo Serovia, Claudio Callao, entre otros, de los cuales no se sustentó su relación con la empresa.

xxiii. Con relación a lo descrito se observa que la información inconsistente de los contratos y la inclusión de personas que no son parte de la empresa como beneficiarios de



BOLIVIA



AUTORIDAD DE
IMPUGNACION TRIBUTARIA



BOLIVIA



servicios, generan dudas sobre la efectiva prestación del servicio y su vinculación con la actividad gravada; por lo que lo indicado por el Sujeto Pasivo en relación a a que estaba obligado por normativa a contratar el servicio ya que existía una alerta epidemiológica que exigía que se transporte al personal, no es suficiente ya que no desvirtúa la observación referida a que terceros se beneficiaron del servicio contratado y al ser una sola nota fiscal no es posible discriminar quienes son los que mantienen la fuente de riqueza para determinar una validez parcial de la factura como pretende el Contribuyente. Por lo tanto, se confirma la depuración del crédito fiscal IVA, ya que no cumple con las condiciones establecidas en los Artículos 2 y 8 de la Ley 843; 70, Numerales 4 y 5 del CTB.

xxiv. Con relación a la Factura N° 945; en la Resolución Determinativa se observó que la factura no consigna el NIT del Contribuyente, incumpliendo el Artículo 54, Parágrafo I, Numeral 4 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0021-16, la efectiva realización de las transacciones y la vinculación con la actividad gravada y que su uso esté debidamente documentado (fs. 487-488 de antecedentes administrativos, c.3).

xxv. De la revisión de antecedentes administrativos se tiene que el Sujeto Pasivo, presentó como descargo a la Orden de Verificación los siguientes documentos: el Comprobante de Traspaso N° LV2009T061, de 30 de septiembre de 2020, que detalla en la glosa "NESTOR MARTINEZ F-945 COMPRA DE 200K DE ESTEARATO DE MAGNESIO", que registra en el debe "ALMACEN DE LABORATORIO" subcuenta "ALMACEN DE MATERIA PRIMA" por Bs12.006.-; "CUENTAS POR COBRAR MN" subcuenta "CREDITO FISCAL IVA 13%", por el importe de Bs1.794.-; y en el haber "CUENTAS POR PAGAR PROVEEDORES MN" por Bs13.800.-; el Comprobante de Egreso N° LV2010E095, de 23 de octubre de 2020, que registra el pago realizado; la Orden de Compra N° 10000042, del 1 de septiembre de 2020, en la que se solicita de 200 gramos (g.) de Estearato de Magnesio, a crédito por treinta (30) días; la Nota de Ingreso Externa N° 006300, que señala al "proveedor Comproquim" e identifica como "Documento de respaldo", a la factura observada por Bs13.800.-; la Nota de Ingreso N° 11006300 que señala 300 g del producto; el Kardex Físico que registra el ingreso a almacenes; la Factura Proforma N° 58 CPQ 2020 08, de 24 de agosto de 2020, cuya referencia es "S/solicitud de cotización", efectuada por Milca Valencia; y el mayor auxiliar de las cuentas correspondientes (fs. 106-118 de antecedentes administrativos, c.1).



- xxvi. Como pruebas a la Vista de Cargo presentó los siguientes documentos: el kardex físico que muestra el ingreso y salida del producto; las notas de consumo numeradas que registran las salidas de almacén de este producto y otros insumos para producir Vitamina C; la planilla de sueldos y salarios de octubre de 2020; la hoja de elaboración que detalla el proceso de producción de Vitamina C; el control de secado con números específicos y la orden de producción; la hoja de envase que detalla la recepción de materiales; la liberación del producto terminado; la solicitud de muestras para control de calidad; el certificado de análisis del producto terminado; el resumen de notas de ingreso al almacén del producto terminado; y la Factura N° 360 por la venta de Vitamina C y el diagrama de proceso de fabricación del producto (fs 321-454 de los antecedentes administrativos, c.2 y c.3).
- xxvii. De lo señalado se advierte que los comprobantes de traspaso, mayor auxiliar, orden de compra, nota de ingreso externa, kardex físico, notas de consumo, diagrama de proceso, hoja de elaboración, entre otros que reflejan el registro contable, el manejo del estearato de magnesio y la producción de Vitamina C, son propios del Contribuyente; sin embargo, no existe documentación del proveedor que sustente la transferencia de dominio del bien y menos aún la observación relacionada a que la Factura No. 945 fue emitida a un NIT diferente al del Sujeto Pasivo lo que vulnera el Artículo 54 de la RND N° 10-0021-16, que establece que la factura debe coincidir con el NIT del comprador para ser válida. Por lo tanto, la factura no cumple con los requisitos para beneficiarse del crédito fiscal (efectiva realización de la transacción y vinculación con la actividad), y se confirma su depuración en conformidad con los Artículos 2 y 8 de la Ley N°. 843 (TO); y 8 del Decreto Supremo N° 21530 Reglamento del Impuesto al Valor Agregado (RIVA) y la citada RND.
- xxviii. Lo expuesto precedentemente también fue analizado por la ARIT, instancia que arribó a la misma conclusión; por lo que, se descarta que no se habría valorado correctamente la prueba.
- xxix. Con referencia a la declaración como anulada de la Factura N° 945; es importante aclarar que la depuración del crédito fiscal IVA se basa en el incumplimiento de los requisitos relacionados con la efectiva realización de la transacción y su vinculación con la actividad gravada, no en los errores reportados en la información de los sistemas informáticos del proveedor; por tal razón, la responsabilidad de demostrar la



procedencia del crédito fiscal es del Contribuyente ya que fue el beneficiario del mismo conforme establece el Artículo 70, Numerales 4 y 5 del CTB. Por lo tanto, se desestima la alegación sobre este punto.

- xxx. En relación a que amerita hacer un control cruzado al proveedor, es importante aclarar que el Sujeto Activo ejerció sus facultades efectuando la consulta a sus sistemas informáticos para obtener información respecto a si los vendedores declararon en los Libros de Compras y Ventas IVA, también verificó el reporte de dosificación que son elementos de prueba según lo dispuesto en los Artículos 77 del CTB y 7 del RCTB.
- xxxii. En cuanto a la aplicación preferente de la LPA en lugar de una RND; es importante señalar que la Administración Tributaria emitió la norma reglamentaria en sujeción al Artículo 64 del CTB; sin embargo, el Contribuyente no sustenta porque correspondía la aplicación supletoria de otra ley, ya que no identificó el vacío existente en la norma tributaria; por tanto, se desestima la pretensión y la aplicación de las Resoluciones de Recurso Jerárquico Nos. SGT RJ/0064/2005, AGIT-RJ 0232/2009, AGIT-RJ 0341/2009, AGIT-RJ 0119/2012, AGIT-RJ 1979/2013, AGIT-RJ 0388/2009, citadas para el efecto.
- xxxiii. Sobre la exigencia de la firma y sello del proveedor que no tiene sustento legal y se contradice a lo argumentado por el Sujeto Activo que indica "existe una firma"; es importante precisar que ese extremo no fue analizado por la instancia de Alzada en su Resolución; por tal razón, no es pertinente emitir criterio al respecto, así como de la contraposición identificada.
- xxxiii. Con relación a la Sentencia Constitucional (SC) 0085/2006-R, de 25 de enero; la misma fue citada para sustentar que la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa, que como se refirió en el acápite anterior, están fundamentadas y motivadas; por tanto, no amerita mayor análisis.
- xxxiv. En cuanto a la Sentencia 99/2017 de 20 de abril, es pertinente aludir que no es fuente de Derecho Tributario según el Artículo 5 del CTB y no corresponde su consideración.
- xxxv. Por otro lado, mediante notas presentadas el 20 de mayo de 2024, el Contribuyente presentó como prueba de reciente obtención dos (2) certificaciones de sus proveedores Patricia Elizabeth Téllez de Cortez y Alber Juan García Medrano y

fotocopias simples de las facturas cuestionadas, con el propósito de "certificar" la emisión de las Facturas Nos. 10 y 80 (fs. 395-408 y 411-421 del expediente, c.2); por su parte la Administración Tributaria mediante memorial, se apersonó ante la ARIT señalando que no era pertinente la valoración de la prueba debido a que no se cumplió los requisitos de pertinencia y oportunidad (fs. 430-432 vta. del expediente, c.2). En ese entendido, tomando en cuenta que luego de presentar la prueba, la instancia de Alzada, mediante Decretos, de 21 de mayo de 2024, fijó el lunes 27 de mayo a horas 9:00 y 9:10 como fecha y hora para la presentación del juramento de reciente obtención (fs. 409 y 422 del expediente, c.2); sin embargo, no cursa en el expediente constancia de que el Sujeto Pasivo hubiera cumplido con la presentación de dicho juramento, incumpliendo lo dispuesto en el Artículo 81 del CTB; por lo que, no es posible su valoración. Sin perjuicio de lo señalado, la aceptación de la emisión de la Factura N° 10 no desvirtúa el cargo impuesto por el Sujeto Activo.

- xxxvi. Del análisis precedente se tiene que el Contribuyente no desvirtuó los cargos respecto a las Facturas Nos. 10 (registrada erróneamente como 9) y 945, debido a que la documentación presentada es insuficiente; es importante puntualizar que la Factura N° 80 no fue agravada en el fondo; en consecuencia, se mantiene la decisión de la ARIT que revocó la observación manteniéndola firme y subsistente.
- xxxvii. Por todo lo expuesto en los acápites anteriores, corresponde a esta instancia Jerárquica confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0062/2024, de 1 de abril de 2024, que revocó parcialmente la Resolución Determinativa N° 172339000566, de 17 de noviembre de 2023, en relación con el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y dejó sin efecto la observación por la Factura N° 80, manteniendo firme la observación de las Facturas Nos. 10 y 945.

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-CBA/RA 0062/2024, de 1 de abril de 2024, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) Cochabamba, le corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso Jerárquico.



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 del Artículo 172, Numeral 8 de la Constitución Política del Estado Plurinacional (CPE); y Disposición Adicional Tercera del Decreto Supremo N° 4857, 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-CBA/RA 0062/2024, de 1 de abril de 2024, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por "Grupo Empresarial Valencia SRL.", contra la Gerencia Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), que revocó parcialmente la Resolución Determinativa N° 172339000566, de 17 de noviembre de 2023, en relación con el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y dejó sin efecto la observación por la Factura N° 80, manteniendo firme la observación de las Facturas Nos. 10 y 945; todo de conformidad a lo previsto en el Artículo 212, Parágrafo I, Inciso b) del Código Tributario Boliviano (CTB).

Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.

Katía Mariana Ruzza Gonzales
DIRECTORA EJECUTIVA GENERAL
AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA



[Handwritten signature]
GM/MDDCU/RL/VECC/2024