



AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA
Estado Plurinacional de Bolivia



RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO AGIT-RJ 2433/2018

La Paz, 26 de noviembre de 2018

Resolución de la Autoridad Regional
de Impugnación Tributaria:

Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA
0884/2013, de 16 de diciembre de 2013, emitida por
la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria
Santa Cruz.

Sujeto Pasivo o Tercero
Responsable:

Compañía Industrial Azucarera San Aurelio SA.,
representada por Ramón Aurelio Gutiérrez Gutiérrez.

Administración Tributaria:

Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del
Servicio de Impuestos Nacionales (SIN),
representada por Enrique Martín Trujillo Velásquez.

Número de Expediente:

AGIT/0160/2014//SCZ-0681/2012.

VISTOS: El Recurso Jerárquico interpuesto por la Compañía Industrial Azucarera San Aurelio SA. (fs. 407-420 vta. del expediente, c.3, anexo 3); la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0884/2013, de 16 de diciembre de 2013, (fs. 365-384 del expediente, c.2, anexo 2); el Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-2433/2018 (fs. 531-562 del expediente, c.3, anexo 3); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

CONSIDERANDO I:

I.1. Antecedentes del Recurso Jerárquico.

I.1.1. Fundamentos del Sujeto Pasivo.

La Compañía Industrial Azucarera San Aurelio SA., representada legalmente por Ramón Aurelio Gutiérrez Gutiérrez, según el Testimonio de Poder N° 211/2012, de 1 de noviembre de 2012 (fs. 25-26 del expediente, c.1, anexo 1), interpone Recurso Jerárquico (fs. 407-420 vta. del expediente, c.3, anexo 3), impugnando la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0884/2013, de 16 de diciembre de 2013, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, bajo los siguientes argumentos:





- i. Denuncia la ilegal consideración y rechazo de la prescripción por parte de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT), y que pese de haber aceptado anteriormente la prescripción opuesta, la desestimó argumentando que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) anuló la primera Resolución del Recurso de Alzada, estableciendo que la normativa aplicable en materia de prescripción es aquella que se encontraba vigente al momento de acaecido el hecho generador, por lo que aplicando los Artículos 59, 60 y 61 del Código Tributario Boliviano (CTB), antes de su modificación, revocó la Resolución de Recurso de Alzada por los periodos de prescripción.
- ii. Señala que la Ley es de cumplimiento obligatorio desde el momento de su publicación, según prevé el Artículo 164, Parágrafo II de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE), concordante con el Artículo 3 del Código Tributario Boliviano (CTB); por lo que, siendo que las Disposiciones Adicionales Quinta, Sexta, Séptima y Octava de la Ley N° 291, de 22 de septiembre de 2012, están vigentes a partir del 24 de septiembre de 2012 (fecha de su publicación), son de cumplimiento obligatorio; normativa que establece que el término de la prescripción se computará desde el primer día del mes siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo y con relación a las contravenciones tributarias, desde el primer día siguiente a aquel en que se produjo la contravención.
- iii. Sostiene que habiéndose emitido la Resolución Determinativa el 10 de octubre de 2012, bajo la vigencia de la Ley N° 291, debía ser aplicada al presente caso, puesto que de no aplicarse se vulneraría los Artículos 235, Numerales 1 y 2; 410, Parágrafo II de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE); en ese entendido, las acciones de la Administración Tributaria para verificar tributos, determinar Deuda Tributaria e imponer sanciones administrativas de los periodos fiscales marzo, abril, mayo, junio, julio y agosto de 2008, han prescrito.
- iv. Aduce que la AGIT no tomó en cuenta que el Artículo 150 del Código Tributario Boliviano (CTB), establece que las normas tributarias tienen carácter retroactivo cuando de cualquier manera benefician al Sujeto Pasivo; por lo que, correspondía aplicar la Disposición Sexta de la Ley N° 291, de 22 de septiembre de 2012, a objeto de efectuar el cómputo de la prescripción opuesta; sin embargo, al negar la prescripción solicitada, vulnera el Debido Proceso y su derecho a la Defensa, previstos en los Artículos 115 de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE); y



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

68. Números 6 y 10 del Código Tributario Boliviano (CTB); aclara que opuso prescripción en su Recurso de Alzada el 9 de noviembre de 2012, antes de la vigencia de la Ley N° 317, de 11 de diciembre de 2012, la cual no establece que sería aplicada con carácter retroactivo, por no referirse a los casos previstos en el Artículo 123 de la CPE; por lo que, al obrar en contra del citado Artículo, se tipifica el ilícito conforme el Artículo 153 del Código Penal.

- v. Añade que al haberse anulado la Resolución de Recurso de Alzada, la ARIT debió pronunciarse sobre todos y cada uno de los aspectos planteados en el Recurso de Alzada y no sólo sobre la depuración de crédito fiscal.
- vi. Respecto a los vicios de nulidad de la Vista de Cargo, por provenir de una Orden de Verificación, señala que la ARIT refirió que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1741/2013 desvirtuó la inexistencia de procedimientos para una Orden de Verificación; por lo que, desestimó el vicio de nulidad denunciado; determinación que considera contraria al principio de Legalidad establecido en el Artículo 6, Numeral 5 del Código Tributario Boliviano (CTB), siendo que el único procedimiento de verificación es el regulado por el Artículo 170 del citado Código, relativo a la verificación del correcto cumplimiento de la obligación de emitir factura, que no sería aplicable al caso. Resalta que sobre este punto la Autoridad de Impugnación Tributaria no emitió pronunciamiento alguno.
- vii. Señala que según los Artículos 93 del Código Tributario Boliviano (CTB), 29 y 32 de su Reglamento, la verificación debe sujetarse a un procedimiento reglamentado por la Administración Tributaria el cual no existe, puesto que no se publicó en la Gaceta Oficial de Bolivia ni en ningún otro medio de difusión nacional, conforme prevén los Artículos 164 y 410, Parágrafo II, Inciso 4 de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE), y 3 del citado Código; por lo que, al no existir un procedimiento legal establecido para ejercer la facultad de verificación, la verificación iniciada por la Administración Tributaria vulnera el derecho al Debido Proceso garantizado por los Artículos 115, 116 y 117 de la CPE y definido por el Artículo 30, Numeral 12 de la Ley N° 025.
- viii. Refiere que la Resolución Normativa de Directorio N° 10-005-13, de 1 de marzo de 2013, unifica ilegalmente el procedimiento de fiscalización al de verificación, lo que demostraría que al momento de iniciarse la Orden de Verificación y presentado su





Recurso de Alzada, no existía reglamentación y que pese a haber presentado esta normativa como prueba de reciente obtención, la AGIT no emitió pronunciamiento al respecto. Asimismo, observa que al haberse anulado la Resolución de Recurso de Alzada y emitirse otra, la ARIT debió pronunciarse de forma fundamentada sobre este punto.

- ix. Cita los Artículos 35, Inciso c) de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo (LPA); y 32 del Decreto Supremo N° 27310 Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB), referidos a la nulidad de los actos administrativos y señala que la nueva Resolución de Recurso de Alzada no se pronunció sobre la aplicación del Procedimiento Administrativo N° FIS-PA-VI-V02-002 de Verificación Interna, procedimiento que al no haber sido publicado ni entregado en copia por la Administración Tributaria, carece de valor legal por no estar sujeto a un procedimiento legalmente establecido; consecuentemente, la verificación no puede afectar la presunción a favor del Sujeto Pasivo, según prevén los Artículos 69 del Código Tributario Boliviano (CTB) y 116, Parágrafo II de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE).
- x. Señala que la ARIT para no pronunciarse sobre el vicio de nulidad referido a que no se incluyó a los verdaderos sujetos, refirió que la AGIT determinó que no existe error en la Orden de Verificación, la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa respecto al Sujeto Pasivo; al respecto, alega que los proveedores fueron los que incumplieron con el deber formal de realizar la correcta dosificación de las facturas, por lo que se debía sancionar a estos por el incumplimiento de sus deberes formales. Aclara que su proveedora que supuestamente no tenía dosificadas sus notas fiscales, presentó la rectificación de las mismas, según consta en el Acta de Recepción, de 4 de octubre de 2011, la cual no fue tomada en cuenta.
- xi. Aduce que la ARIT vulneró los Artículos 14 y 108 de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE); 1 y 2 del Código Civil; y 3 del Código Procesal Civil, que establecen que las obligaciones y responsabilidades son independientes para cada uno, que todo ser humano tiene personalidad y capacidad jurídica propia y que la obligación tributaria al ser individual es indelegable, no pudiendo trasladarse la obligación de unos a otros, porque se estaría suprimiendo la personalidad de las personas naturales jurídicas; en ese entendido, corresponde a cada una de ellas cumplir con sus obligaciones previstas en los Artículos 4 del Código Civil, 133 y 163 del Código de Comercio; agrega que conforme los Artículo 13 ter y 24 del Código Penal,



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

en materia penal tampoco se comunica a otro las situaciones y culpabilidad de un imputado; por lo que, solicita la nulidad de la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa, por no incluir en dichos actos a los proveedores que emitieron las facturas depuradas.

- xii. En cuanto a la falta de aplicación de la Verdad Material señala que la ARIT indicó que según la AGIT en antecedentes administrativos cursa la documentación base para el proceso de determinación, etapa en la que el Sujeto Pasivo debió presentar toda la prueba que sustente sus transacciones, según prevé el Artículo 70, Numerales 4 y 5 del Código Tributario Boliviano (CTB); añadió que dicha instancia Jerárquica también indicó que la ARIT se encuentra facultada a solicitar mayor documentación e información que considere pertinente y relevante, por lo que en aplicación de sus facultades mediante Decreto de 5 de febrero de 2013, puso en conocimiento del Contribuyente que solicitaría lo requerido por éste, si lo consideraba necesario; en ese sentido, no evidenció incumplimiento de facultades ni vulneración al principio de Verdad Material por parte de la ARIT. Al respecto, considera que no se tomó en cuenta que el Sujeto Pasivo respaldó sus actividades con libros, facturas, medios de pago y comprobantes de egreso; además de certificaciones de los proveedores que demuestran objetivamente la materialización del acaecimiento del hecho imponible.
- xiii. Alega que es falsa la afirmación de la Administración Tributaria en sentido que hubiera utilizado todos los medios a su alcance para la búsqueda de la Verdad Material, puesto que solicitó solo a un proveedor la información directa; añade que tampoco la ARIT lo hizo, pese a que en los otros ítems 1 al 14 de su memorial de ofrecimiento de pruebas, solicitó que dicha instancia ordene a los proveedores la certificación de que se entregaron los productos, que se realizó el pago de los bienes y que por ello se emitieron las respectivas facturas; añade que tampoco ordenó a la Administración Tributaria certifique si las facturas emitidas por los proveedores se encuentran registradas en el SIRAT 2; información que considera fundamental para demostrarla existencia de la transacción y el acaecimiento del hecho imponible, lo que se encuentra por encima de los requisitos formales que hubieran cumplido o no los proveedores; en ese entendido, contraviene lo dispuesto en los Artículos 62 del Decreto Supremo N° 27113, Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo (RLPA) y 200 del Código Tributario Boliviano (CTB).
- xiv. Refiere que en cumplimiento de los Artículos 74 del Código Tributario Boliviano (CTB) y 4 de la Ley N° 2341, de Procedimiento Administrativo (LPA), referidos a que se debe





investigar la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil, la Administración Tributaria debe aplicar el principio de Verdad Material, procediendo a valorar la documentación aportada por el Sujeto Pasivo que demuestra la venta, la efectiva realización de la transacción y la materialización del hecho imponible conforme prevén los Artículos 16 del citado Código, 4 de la Ley N° 843 (TO), 584 del Código Civil y 834 del Código de Comercio.

- xv. Con relación al crédito fiscal señala que presentó toda la información que la Administración Tributaria le solicitó y que consideró suficiente para la verificación, siendo evidente que no existe un Acta de Inexistencia de Elementos. Añade que cuenta con todos los Libros Diarios, Mayores, Inventarios, Balances, entre otros; mismos que no fueron solicitados por tratarse de un proceso de verificación específico; no obstante, respaldó sus transacciones con las facturas originales que están vinculadas a la actividad gravada, cuentan con el Número de Identificación Tributaria (NIT) de ambos Sujetos Pasivos, número de autorización, importe y fecha de las facturas, las cuales se encuentran declaradas y registradas por ambos Sujetos Pasivos; además están respaldadas por las certificaciones de los proveedores y la demás documentación contable que la Administración Tributaria le solicitó, siendo entonces las observaciones para depurar el crédito fiscal meros formalismos que no pueden estar sobre la verdad material.
- xvi. Respecto al crédito fiscal depurado por facturas observadas con el Código 1 (efectiva realización de la transacción), señala que fueron respaldadas con facturas emitidas a su favor, conforme el Artículo 4, Inciso a) de la Ley N° 843 (TO), lo que acredita la materialización de la compra; por lo que, considera ilegal y arbitraria la no devolución del crédito fiscal de las facturas observadas y vulnera lo dispuesto en los Artículos 66, Numeral 11 del Código Tributario Boliviano (CTB) y 37 de su Reglamento, modificado por el Artículo 12 del Decreto Supremo N° 27874; resalta que cumplió con los Artículos 70, Numerales 4 y 5 del citado Código y 36 del Código de Comercio, puesto que cuenta con los documentos contables de su actividad, empero los Comprobantes de Egreso con sus respectivos respaldos no fueron valorados por la Administración Tributaria, pese a que tienen calidad de prueba.
- xvii. Señala que la Resolución del Recurso de Alzada indica que el Contribuyente presentó, entre otra documentación, las facturas observadas, comunicaciones internas de solicitud de compras, Órdenes de Compra, Comprobantes de Egreso, Recibos



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

Oficiales de entrega de dinero, Notas de Recepción, Proformas y certificaciones de los proveedores, y que del análisis de dicha documentación evidenció que los Comprobantes de Egreso no cuentan con firma ni identificación de los receptores, registrando todos los pagos en la cuenta "Efectivo ME", demostrando que el pago se realizó en efectivo; afirmación de la ARIT que ratifica la efectiva realización de las transacciones, siendo las observaciones solo por formalidades que no cumplen con la Verdad Material.

- xviii. Añade que la ARIT señaló que evidenció contradicciones en la información de los Comprobantes de Egreso presentados por el Contribuyente que refieren que los pagos fueron realizados en efectivo, en tanto que los Comprobantes de Ingreso presentados por su proveedor Widman International detallan la recepción de cheques, colillas de depósito de cheques de los pagos recibidos; del mismo modo ocurrió con los proveedores Comser y Lubrimor; por lo que concluyó que dicha documentación fue insuficiente para crear convicción de la efectiva realización de las transacciones observadas; al respecto, aclara que en el supuesto caso de que se hayan cometido errores, los mismos son formales que no desvirtúan la efectiva realización de los hechos imponibles de acuerdo al principio de Verdad Material.
- xix. Extraña que la ARIT no haya solicitado a los proveedores sus libros contables a fin de evidenciar que las transacciones fueron registradas y declaradas ante la Administración Tributaria; añade que es ilegal la depuración de crédito fiscal por falta de pagos con intervención de un Banco, cuando solo tres de las facturas observadas corresponden a importes mayores a 50.000 UFV y la exigencia de documentos reconocidos por el sistema bancario son exigibles solo a partir del 28 de noviembre de 2011 (debió decir 2010), que se dictó la Ley N° 062, estableciendo el requisito solo para importes mayores a Bs50.000.-; no obstante, el 98% de sus facturas observadas son menores a dicho importe.
- xx. En relación a la depuración del crédito fiscal por facturas observadas con el Código 2 (aspectos formales), indica que se traslada al Sujeto Pasivo la obligación que otros Contribuyentes deben cumplir respecto a las facturas que emiten, siendo que es obligación del vendedor solicitar la habilitación de sus facturas y no del comprador; por lo que, es ilegal la depuración de facturas por supuestos incumplimientos (no dosificación) de los proveedores, tal es el caso de las facturas emitidas por Edy Alcocer y Mega Importaciones en los periodos junio y julio de 2008, mismos que están





prescritos. Añade que la Administración Tributaria no tomó en cuenta la rectificación de las facturas emitidas por su proveedora Tatiana Anglarill, según consta en el Acta de Recepción de Documentos, de 4 de octubre de 2011; además presentó la certificación respecto a la realización de la transacción con esta proveedora. Cita el Auto Supremo N° 248/2012, que en su parte pertinente refiere que no es obligación legal del Contribuyente verificar el cumplimiento tributario de sus proveedores; aclara que no tiene acceso a los datos de los Contribuyentes, conforme prevé la Resolución Administrativa de Presidencia (RAP) N° 05-0016-03 que sustituye el Artículo 2 de la RAP N° 05-003-03.

xxi. En cuanto a la depuración de crédito fiscal por ausencia de medios fehacientes de pago, señala que la Instancia de Alzada indicó que la Administración Tributaria no realizó observaciones por medios fehacientes de pago y que la observación con el Código 1 se debe a que no se demostró la efectiva realización de la transacción faltando los medios de pago y la documentación contable y financiera; no obstante, en el análisis efectuado para el Código 1 observó contradicciones de los medios de pago declarados por una parte en cheque y por otra en efectivo. Resalta que presentó toda la documentación contable requerida por la Administración Tributaria y la exigencia de los documentos reconocidos por el sistema bancario para importes mayores a Bs50.000.- corresponde sólo a partir del 28 de noviembre de 2011 (debió decir 2010), según la Ley N° 062, por lo que no estaba obligado a presentar medios fehacientes de pago conforme prevé el Artículo 37, Párrafo I del Decreto Supremo N° 27310, Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB) modificado por el Artículo 12 del Decreto Supremo N° 27874.

xxii. Señala que la ARIT no emitió pronunciamiento en relación a las tres facturas cuyos importes superan 50.000 UFV; guardó silencio también respecto a lo argumentado en sentido que en ejercicio de la facultad establecida en los Artículos 59, Inciso 10 y 143 de la anterior Constitución Política del Estado, el Poder Legislativo dictó la Ley N° 901 de 28 de noviembre de 1986, que creó como moneda nacional el Boliviano, siendo que en su Artículo 6 estableció que la moneda nacional tiene poder liberatorio ilimitado en toda clase de obligaciones públicas y privadas, ello implica que no existe límite para realizar pagos en efectivo; aclara que una Ley nacional es de preferente aplicación a un Decreto Supremo.

xxiii. Sobre lo manifestado por la ARIT en sentido que quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos, sostiene que es



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

responsabilidad de la Administración Tributaria probar que el Sujeto Pasivo no cumplió con sus obligaciones tributarias, según prevén los Artículos 4, Inciso d) y 69 del Código Tributario Boliviano (CTB).

- xxiv. Respecto a la sanción contenida en el Acta de Contravención Tributaria N° 45239, manifiesta que la ARIT no consideró que tanto la citada Acta como el cuadro N° 4 de la Vista de Cargo indican: "Registro en Libros de Compras de acuerdo a lo establecido en el art. 47 de la RND N° 10-0016-07" y en otras casillas se consigna los períodos, el importe en UFV, la fecha de emisión del acta y el monto en bolivianos; es decir se enuncia normativa sin especificar cuál es la contravención cometida, puesto que no se cita en concreto cuál de los cuatro Párrafos del Artículo 47 de la citada RND no se habría cumplido ni qué factura fue mal registrada; tampoco se indica cuáles de las facturas no fueron registradas cronológicamente, si éstas se registraron en el período a declarar o si no se aplicó el formato establecido en el Parágrafo II del citado Artículo; vulnerando el Artículo 18, Caso 3, Inciso f) de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, que dispone que se debe indicar la norma específica infringida; por tanto, la sanción impuesta es ilegal, correspondiendo dejarla sin efecto.
- xxv. Sostiene que sus Libros de Compras IVA cuentan con todos los requisitos señalados en el Artículo 47 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0016-07, puesto que en ellas se registró cronológicamente todas las facturas, consignando los montos respectivos en las columnas que totalizan mensualmente, cumpliendo el formato establecido; por lo que, no correspondía la emisión del Acta por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 45239.
- xxvi. En cuanto a la calificación de la conducta como Omisión de Pago, señala que la ARIT afirmó que no se presentó documentación suficiente que desvirtúe las observaciones; afirmación que considera ilegal debido a que la Administración Tributaria no identificó cuál es la acción o la omisión que hubiese efectuado para no pagar o pagar menos; qué retenciones no hubiera efectuado a que está obligado, o qué beneficios y valores fiscales hubiera obtenido indebidamente; añade que la ARIT enunció la misma normativa citada por la Administración Tributaria y señaló que el Contribuyente determinó incorrectamente el IVA; empero no especificó cuál es la acción o la omisión que hubiese efectuado para no pagar o pagar menos; además no tomó en cuenta el principio de Verdad Material, al no haber considerado la realización de los hechos imponible, excusándose en errores formales.





xxvii. Por lo expuesto, solicita la revocatoria total de la Resolución del Recurso de Alzada, dejando sin efecto la Resolución Determinativa N° 17-00290-12 y la Vista de Cargo N° 7912-720-0011OVI04486-132.

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

La Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0884/2013, de 16 de diciembre de 2013, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz (fs. 365-384 del expediente, c.2, anexo 2), confirmó la Resolución Determinativa N° 17-00290-12, de 10 de octubre de 2012, emitida por la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN); con los siguientes fundamentos:

- i. Respecto a los vicios de nulidad en el proceso de determinación alegados por el Contribuyente, señaló que la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1741/2013, de 23 de septiembre de 2013, desvirtuó los mismos.
- ii. Sobre la prescripción concluyó que la normativa aplicable es la vigente al momento de acaecido el hecho generador, aplicando los Artículos 59, 60 y 61 del Código Tributario Boliviano (CTB) antes de su modificación, y para el IVA de los periodos marzo, abril, mayo, junio, julio y agosto de 2008, estableció el término de prescripción de cuatro años, iniciando el cómputo el 1 de enero de 2009, que concluyó el 31 de diciembre de 2012; resaltó que al haber sido notificada la Resolución Determinativa el 19 de octubre de 2012, antes que opere la prescripción de los periodos señalados, se interrumpió el término de prescripción conforme el Artículo 61 del citado Código; por lo que, la AGIT revocó la Resolución de Recurso de Alzada por los periodos declarados prescritos por la ARIT, estableciendo que la Instancia de Alzada debe ingresar al análisis de los agravios de fondo.
- iii. En cuanto a la depuración del crédito fiscal, indicó que la Administración Tributaria estableció observaciones por facturas que no cumplen con los requisitos para el cómputo del crédito fiscal, clasificándolas en: Código 1) Por no demostrar la efectiva realización de la transacción y Código 2) Facturas que no cumplen con aspectos formales.
- iv. Según el Código 1 analizó las Facturas Nos. 22435, 22525, 22581, 1928, 1937, 1364, 403, 23172, 46790, 509, 23243, 809, 834, 23662, 9171, 1972, 23962, 23980, 7106,



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

3655, 3200, 24373, 212, 2389, 24564, 2482, 24864, 2657, 24988, 25059, 2775, 226, 227, 228, 25236, 25248, 146650, 332, 26534, 26819, 267, 268, 269, 270, 10610, 4779, 800, 38, 10 y 82, señalando que de la revisión y análisis de la documentación presentada por el Contribuyente consistente en comunicaciones internas de solicitud de compra, Órdenes de Compra, Comprobantes de Egreso, Recibos Oficiales de entrega de dinero, Notas de Recepción, Proformas y certificaciones de sus proveedores; evidenció que en los Comprobantes de Egreso no se identifica al responsable de la elaboración de los mismos y en general no cuentan con firma e identificación de los receptores, todos los pagos acreditaron la cuenta 2150101 (Deuda a proveedores MN) contra la cuenta 110101 (Efectivo ME), demostrando que el pago se realizó en efectivo.

- v. Observó que los Recibos Oficiales de pago cuentan con firmas, identificación y sello de recepción; sin embargo, no identifican al responsable de la elaboración de los mismos; asimismo, si bien las Órdenes de Compra registran al responsable de la solicitud de compra, ninguna cuenta con la firma de aprobación de la misma; de igual forma, las Notas de Recepción de insumos registran el sello y la firma del responsable del Almacén y rúbrica de revisión sin identificación, empero no consignan firma de aprobación.
- vi. Finalmente refirió que las certificaciones de los proveedores se constituyen en declaraciones voluntarias que no tienen valor probatorio si no están respaldadas con la documentación contable y/o financiera del Contribuyente que pretende hacer valer sus derechos, más aún tomando en cuenta que en este caso el Sujeto Pasivo, no presentó los Libros Diarios y Mayores que hubieran permitido validar el cierre del ciclo contable de las transacciones observadas, entre otros documentos.
- vii. Señaló que según los Comprobantes de Egreso el Contribuyente realizó pagos en efectivo; empero la información presentada por su proveedor Widman International: Resumen de Cuenta Corriente Clientes (donde se detalla las facturas entregadas y los pagos realizados) y Comprobantes de Ingresos del proveedor (sin firmas), detallan la recepción de cheques y colillas de depósito de cheques por los pagos recibidos. Añadió que los Recibos Oficiales de COMSER y LUBRIMOR tampoco permitieron establecer convicción sobre el medio de pago, puesto que el Contribuyente no presentó Libros Diarios y Mayores que hubieran permitido validar el cierre del ciclo contable de las transacciones observadas.





- viii. Resaltó que según el Artículo 76 del Código Tributario Boliviano (CTB), el Contribuyente tenía la carga de la prueba y debió demostrar su legítimo derecho al crédito fiscal depurado, así como la efectiva realización de las operaciones comerciales, siendo que la documentación presentada no implica por sí sola una prueba irrefutable de que la transacción se hubiera realizado de manera efectiva; por lo que, determinó que la documentación presentada por el Sujeto Pasivo fue insuficiente para demostrar la efectiva realización de la transacción, confirmando la observaciones signadas con el Código 1.
- ix. Respecto las Facturas Nos. 4779, 800, 38, 10 y 82, observadas con el Código 2, señaló que de la revisión de antecedentes evidenció que las mismas fueron declaradas por el Contribuyente como parte de su crédito fiscal; empero según la verificación de la Administración Tributaria en su sistema de Dosificación (GAUSS), dichas facturas no fueron dosificadas según respaldó con reportes impresos.
- x. Añadió que si bien al momento de realizar una transacción no es posible conocer de forma cierta si la factura está debidamente dosificada; no obstante, el Contribuyente tiene la obligación de sustentar las facturas que presenta; por tanto, al margen de la responsabilidad que le corresponde al proveedor, el Sujeto Pasivo tiene la obligación de demostrar la efectiva realización de sus transacciones.
- xi. Estableció que las facturas presentadas por el Contribuyente no cumplen el requisito de validez establecido en el Artículo 41, Parágrafo, Numeral 2 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0016-07; por lo que, carecen de fuerza probatoria para sustentar el derecho a la deducción por el crédito fiscal; toda vez que al margen de la posesión de la factura original o documento equivalente como prueba de la existencia del crédito fiscal, éstas no reúnen todos los requisitos que las normas imponen; por tanto, desestimó la pretensión del Sujeto Pasivo.
- xii. Aclaró que la Administración Tributaria no realizó observaciones por medios fehacientes de pago, conforme el Artículo 37, Parágrafo I del Decreto Supremo N° 27310, Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB), sino que la observación según el Código 1, es que no se demostró la efectiva realización de la transacción, lo que no implica solamente los medios de pagos, sino toda la documentación contable y financiera que permita demostrar el ciclo contable completo de la transacción, de modo que no se tenga duda de la legitimidad y legalidad de la apropiación del crédito fiscal, conforme prevé el Artículo 76 del Código Tributario Boliviano (CTB).



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

- xiii. Respecto a la sanción contenida en las Actas de Contravenciones Tributarias manifestó que los Artículos 166, 168 y 169 del Código Tributario Boliviano (CTB), prevén que cuando la conducta contraventora está vinculada a un procedimiento de determinación de tributo, la Vista de Cargo hará las veces del Auto Inicial de Sumario Contravencional y de apertura de término de prueba y la Resolución Determinativa se asimilará a una Resolución Sancionatoria; en ese sentido, la Administración Tributaria labró las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 45239 y 45240, que fueron puestas en conocimiento del Contribuyente mediante la Vista de Cargo, en la cual se señaló y detalló los cargos establecidos en las mencionadas Actas.
- xiv. En relación al Acta N°45239 señaló que ésta fue labrada por el registro incorrecto de notas fiscales en el Libro de Compras IVA de los períodos junio, julio y septiembre de 2008, contraviniendo el Artículo 47 de la RND N° 10-0016-07, cuya conducta contraventora fue sancionada con una multa de 4.500 UFV (1.500 UFV por período), según el Anexo A, Numeral 3, Subnumeral 3.2 de la RND N° 10-0037-07; al respecto, evidenció que la Administración Tributaria identificó registros de facturas incorrectos en los Libros de Compra y Ventas en los períodos observados, los cuales se encuentran plenamente identificados en los Papeles de Trabajo y puesto en conocimiento del Contribuyente en la Vista de Cargo; concluyendo que no evidenció lo alegado por el Sujeto Pasivo en sentido que no correspondía la emisión del Acta N°45239.
- xv. Sobre la calificación de la conducta como Omisión de Pago indicó que el Contribuyente determinó incorrectamente el Impuesto al Valor Agregado (IVA), beneficiándose indebidamente de un crédito fiscal que no cumplía a cabalidad con los requisitos establecidos por la norma; por lo que, su conducta se adecúa a la contravención tributaria de omisión de pago, según lo dispuesto en el Artículo 165 del código Tributario Boliviano (CTB).
- xvi. Concluyó que el Sujeto Pasivo no desvirtuó las observaciones efectuadas por la Administración Tributaria, pese a que la carga de la prueba (*onus probandi*) le correspondía a éste, conforme prevé el Artículo 76 del Código Tributario Boliviano (CTB); por lo que, mantuvo firme y subsistente la Resolución Determinativa.



CONSIDERANDO II:

La Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (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 Constitución, las Leyes Nos. 2492 (CTB) y 3092; Decreto Supremo N° 29894 y demás normas reglamentarias conexas.

CONSIDERANDO III:

Trámite del Recurso Jerárquico.

El 21 de enero de 2014, mediante Nota ARIT-SCZ-0048/2014, de 17 de enero de 2014, se recibió el expediente ARIT-SCZ/0681/2012 (fs. 1-423 del expediente, c.3, anexo 3), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria, ambos de 29 de enero de 2014 (fs. 424-425 del expediente, c.3, anexo 3), actuaciones que fueron notificadas a las partes el 29 de enero de 2014 (fs. 426 del expediente, c.3, anexo 3). El plazo para el conocimiento y resolución del Recurso Jerárquico, conforme dispone el Artículo 210, Parágrafo III del Código Tributario Boliviano, vencía el **11 de marzo de 2014**; sin embargo, mediante Auto de Ampliación de Plazo AGIT-RJ/0033/2014 (fs. 436 del expediente, c.3, anexo 3), dicho término se extendió hasta el **21 de abril de 2014**, fecha en la que se emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0612/2014. No obstante, se interpuso Demanda Contencioso Administrativa contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que dio lugar a la Sentencia N° 646/2017, de 22 de agosto de 2017 (fs. 515-523 vta. del expediente, c.3, anexo 3), que dispuso que la AGIT emita nueva Resolución de Recurso Jerárquico; en consecuencia, toda vez que el Decreto de 30 de agosto de 2018, dispuso el "Cúmplase" de la citada Sentencia, fue notificado el 5 de septiembre de 2018 (fs. 528 del expediente, c.3, anexo 3), el plazo para la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico vencía el **15 de octubre de 2018**; sin embargo, mediante Auto de Ampliación de Plazo AGIT-RJ-0177/2018 (fs. 529 del expediente, c.3, anexo 3), dicho término se extendió hasta el **26 de noviembre de 2018**; por lo que, la presente Resolución se emite dentro del plazo legalmente establecido.



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

CONSIDERANDO IV:

IV.1. Antecedentes de Hecho.

- i. El 28 de julio de 2011, la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), notificó mediante Cédula a Ramón Aurelio Gutiérrez Sosa representante legal de la Compañía Industrial Azucarera San Aurelio SA., con la Orden de Verificación N° 0011OVI 04486 y el Detalle de Diferencias, de 20 de abril de 2011, con el objeto de verificar todos los hechos y/o elementos específicos relacionados con el crédito fiscal IVA de los períodos marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008; al efecto requirió la presentación de Declaraciones Juradas del Impuesto al Valor Agregado (IVA) - Formulario 200 ó 210; Libro de Compras y Ventas; notas fiscales de compras originales; medios de pago de las facturas observadas; y otra documentación que considere pertinente el funcionario actuante para la verificación (fs. 2-8 de antecedentes administrativos, c.1, anexo 4).
- ii. El 22 de agosto de 2011, el Sujeto Pasivo presentó a la Administración Tributaria la Nota con CITE: CONT000109/2011, solicitando ampliación del plazo para la presentación de la documentación requerida. Solicitud que fue atendida por la Administración Tributaria mediante Proveído N° 24-01631-11, de 29 de agosto de 2011, otorgándole un plazo adicional de cinco días para presentar la documentación solicitada (fs. 13 y 16 de antecedentes administrativos, c.1, anexo 4).
- iii. El 8 y 9 de septiembre de 2011, la Administración Tributaria emitió las Actas de Recepción de Documentos, en las que hace constar que recibió la siguiente documentación: Declaraciones Juradas IVA e IT, facturas de los períodos marzo a diciembre de 2008, Libros de Compras y Ventas IVA y Comprobantes de Egreso con respaldos. Asimismo, el 4 de octubre de 2011, la Compañía Industrial Azucarera San Aurelio SA. presentó certificaciones respecto a las facturas emitidas por Febeol, Leivar, Pernobol e Hidracruz y la rectificación de la dosificación de facturas de Tatiana Anglarill (fs. 17-18 y 20-31 de antecedentes administrativos, c.1, anexo 4).
- iv. El 24 de julio de 2012, la Administración Tributaria labró las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 45239 y 45240, por el registro incorrecto de las notas fiscales en el Libro de Compras IVA de los períodos junio, julio y septiembre 2008, y por el incumplimiento al deber formal de entrega de toda la información y documentación requerida por la Administración Tributaria durante la ejecución de procedimientos de fiscalización, que contravienen los Artículos 47 de la



JUSTICIA TRIBUTARIA PARA VIVIR BIEN
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guaraní)





Resolución Normativa de Directorio N° 10-00016-07; 70 y 100 del Código Tributario Boliviano (CTB); estableciendo la sanción de 4.500 UFV por la primera Acta y de 3.000 UFV por la segunda Acta (fs. 1085-1086 de antecedentes administrativos, c.6, anexo 9):

- v. El 24 de julio de 2012, la Administración Tributaria emitió el Informe CITE: SIN/GGSC/DF/VI/INF/1108/2012, señalando que resultado de la verificación a la documentación presentada por el Sujeto Pasivo y la información obtenida del Sistema de Recaudo de la Administración Tributaria, evidenció que el Contribuyente declaró facturas no válidas para el crédito fiscal, siendo que no demostró la efectiva realización de la transacción y otras facturas que no cumplen con aspectos formales como la dosificación; en ese sentido, estableció un reparo a favor del fisco de 308.019 UFV equivalente a Bs544.412.-, importe que incluye Tributo Omitido IVA, Mantenimiento de Valor, Intereses, Sanción preliminar por la conducta y Multa por Incumplimiento a los Deberes Formales, por los períodos marzo a diciembre 2008 (fs. 1088-1097 de antecedentes administrativos, c.6, anexo 9).
- vi. El 31 de julio de 2012, la Administración Tributaria notificó mediante Cédula al Sujeto Pasivo con la Vista de Cargo N° 7912-720-00110VI04486-132/2012, de 24 de julio de 2012, la cual estableció que el Contribuyente no determinó correctamente el Impuesto al Valor Agregado (IVA) de los períodos fiscales marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008 e incumplió los Deberes Formales, estableciendo una liquidación preliminar de 308.019 UFV equivalente a Bs544.412.-, importe que incluye el Impuesto Omitido, Intereses, Sanción preliminar por la conducta y Multa por Incumplimiento a los Deberes Formales (fs. 1098-1113 de antecedentes administrativos, c.6, anexo 9).
- vii. El 3 de agosto de 2012, la Compañía Industrial Azucarera San Aurelio SA. presentó Nota a la Administración Tributaria, solicitando copia simple del Procedimiento Administrativo FIS-PA-VI-V02-002, fotocopias legalizadas de las Actas de Contravenciones Tributarias Nos. 45239 y 45240 y copia del Informe del fiscalizador. Al respecto, la Administración Tributaria emitió el Proveído N° 24-02225-12, de 9 de agosto de 2012, que rechazó la solicitud de la copia del Procedimiento Administrativo FIS-PA-VI-V02-002 y acepta entregar las Actas por Contravenciones y el Informe (fs. 1115-1116 de antecedentes administrativos, c.6, anexo 9).
- viii. El 24 de agosto de 2012, Ramón Aurelio Gutiérrez Sosa representante de la Compañía Industrial Azucarera San Aurelio SA, presentó memorial de descargos a la Vista de



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

Cargo exponiendo vicios de nulidad de dicho acto administrativo, por no haberse realizado la fiscalización contra los proveedores y debido a que la fiscalización se sujeta al Artículo 32 del Decreto Supremo N° 27310, Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB), que hasta esa fecha no contaba con reglamentación. También indicó que la notificación con la Orden de Verificación no suspende el término de la prescripción; alegó que la Administración Tributaria no aplicó el principio de Verdad Material en el procedimiento.

- ix. Continuó observando que el Decreto Supremo N° 772 que obliga a respaldar las facturas con documento emitido por entidad financiera, es posterior a la fecha del perfeccionamiento de los hechos imponible, por lo cual no es aplicable a su caso. Resaltó que sus transacciones se encuentran respaldadas con documentos contables y mercantiles que no fueron valorados adecuadamente; añadió que la Ley no limita el pago en efectivo. Asimismo, expresó argumentos relacionados a cada una de las observaciones que la Administración Tributaria estableció; adjuntó también, los certificados de venta de la empresa Leivar Ltda. y Widman SRL., un cuadro que detalla las facturas observadas resaltando las que consignan importes mayores de 50.000 UFV. Finalmente, solicitó se deje sin efecto la Vista de Cargo (fs. 1118-1126 vta. de antecedentes administrativos, c.6, anexo 9).
- x. El 30 de agosto de 2012, Ramón Aurelio Gutiérrez Sosa representante de la Compañía Industrial Azucarera San Aurelio SA, presentó más descargos a la Vista de Cargo, consistentes en certificaciones de sus proveedores Nuevatel PCS de Bolivia SA., Ferro Industrial "El Parque", Serinf, Pernobol, Lubrimor SRL., Mobil Distribuidor, Entel SA., Ferreteria Universal Ltda., FeBeOl y cartas del Banco Mercantil y Banco Económico (fs. 1156-1167 de antecedentes administrativos, c.6, anexo 9).
- xi. El 19 de octubre de 2012, la Administración Tributaria notificó mediante Cédula a Ramón Aurelio Gutiérrez Sosa representante de la Compañía Industrial Azucarera San Aurelio SA., con la Resolución Determinativa N° 17-00290-12, de 10 de octubre de 2012, que estableció sobre base cierta las obligaciones impositivas del Sujeto Pasivo, determinando una Deuda Tributaria de 309.581 UFV equivalente a Bs552.157.-, correspondiente a los períodos fiscales marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008, importe que incluye Tributo Omitido, Intereses, Sanción por Omisión de Pago y Multa por Incumplimiento a los Deberes Formales 4.500 UFV (fs. 1214-1235 de antecedentes administrativos, c.7, anexo 10).





- xii. El 24 de abril de 2013, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz notificó en Secretaría a Ramón Aurelio Gutiérrez Gutiérrez representante de la Compañía Industrial Azucarera San Aurelio SA. y a Enrique Martín Trujillo Velásquez Gerente de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, con la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0244/2013, de 19 de abril de 2013, que revocó parcialmente la Resolución Determinativa N° 17-00200-12, de 18 de julio de 2012 (debió decir Resolución Determinativa N° 17-00290-12, de 10 de octubre de 2012), emitida por la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) (fs. 179-199 vta. y 200 del expediente, c.1, anexo 1).
- xiii. El 1 y 2 de octubre de 2013, la Autoridad General de Impugnación Tributaria notificó mediante Cédula a Enrique Martín Trujillo Velásquez Gerente de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales y a Ramón Aurelio Gutiérrez Gutiérrez representante de la Compañía Industrial Azucarera San Aurelio SA., con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1741/2013, de 23 de septiembre de 2013, que anuló la Resolución ARIT-SCZ/RA 0244/2013, de 19 de abril de 2013 a objeto de que emita una nueva Resolución, pronunciándose de forma fundamentada sobre todos los aspectos de fondo planteados en el Recurso de Alzada respecto a la depuración del crédito fiscal (fs. 324-339 y 341-348 del expediente, c.2, anexo 2).
- xiv. El 18 de diciembre de 2013, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, notificó en Secretaría a Ramón Aurelio Gutiérrez Gutiérrez representante de la Compañía Industrial Azucarera San Aurelio SA., y a Enrique Martín Trujillo Velásquez Gerente de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, con la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0884/2013 emitida el 16 de diciembre de 2013, que confirmó la Resolución Determinativa N° 17-00290-12 de 10 de octubre de 2012, emitida por la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (fs. 365-384 y 385-386 del expediente c.2, anexo 2).
- xv. El 29 de abril y 2 de mayo 2014, la Autoridad General de Impugnación Tributaria notificó mediante Cédula a Enrique Martín Trujillo Velásquez Gerente de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales y a Ramón Aurelio Gutiérrez Gutiérrez representante de la Compañía Industrial Azucarera San Aurelio SA., con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0612/2014, de 21 de abril de 2014, que revocó parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA



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

0884/2013, de 16 de diciembre de 2013, en la parte referida a la sanción por Incumplimiento a los Deberes Formales respecto al Acta de Contravención Tributaria N° 45239, dejando sin efecto la multa de 4.500 UFV; manteniendo firme y subsistente la Deuda Tributaria de 305.081 UFV equivalente a Bs544.131.- establecida en la Resolución Determinativa N° 17-00290-12, de 10 de octubre de 2012 (fs. 463-489 vta. y 492-499 del expediente c.3, anexo 3).

- xvi. El 22 de agosto de 2017, la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia emitió la Sentencia N° 646/2017, declarando probada la demanda contencioso-administrativa interpuesta por la Compañía Industrial Azucarera San Aurelio SA.; en su mérito anuló la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0612/2014, de 21 de abril de 2014, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, disponiendo se emita un nuevo pronunciamiento que resuelva expresamente los agravios contenidos en el Recurso Jerárquico interpuesto (fs. 515-523 vta. del expediente, c.3, anexo 3).

IV.2. Antecedentes de Derecho.

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

Artículo 115.

- I. Toda persona será protegida oportuna y efectivamente por los jueces y tribunales en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos.*
- II. El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones.*

Artículo 117.

- I. Ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso (...).*

Artículo 119.

- I. Las partes en conflicto gozarán de igualdad de oportunidades para ejercer durante el proceso las facultades y los derechos que les asistan, sea por la vía ordinaria o por la indígena originaria campesina.*
- II. Toda persona tiene derecho inviolable a la defensa. El Estado proporcionará a las personas denunciadas o imputadas una defensora o un defensor gratuito, en los casos en que éstas no cuenten con los recursos económicos necesarios.*





ii. Código Tributario Boliviano (CTB).

Artículo 5. (Fuente, Prelación Normativa y Derecho Supletorio).

I. Con carácter limitativo, son fuente del Derecho Tributario con la siguiente prelación normativa:

1. La Constitución Política del Estado.
2. Los Convenios y Tratados Internacionales aprobados por el Poder Legislativo.
3. El presente Código Tributario.
4. Las Leyes
5. Los Decretos Supremos.
6. Resoluciones Supremas.
7. Las demás disposiciones de carácter general dictadas por los órganos administrativos facultados al efecto con las limitaciones y requisitos de formulación establecidos en este Código.

También constituyen fuente del Derecho Tributario las Ordenanzas Municipales de tasas y patentes, aprobadas por el Honorable Senado Nacional, en el ámbito de su jurisdicción y competencia.

II. Tendrán carácter supletorio a este Código, cuando exista vacío en el mismo, los principios generales del Derecho Tributario y en su defecto los de otras ramas jurídicas que correspondan a la naturaleza y fines del caso particular.

Artículo 6. (Principio de Legalidad o Reserva de Ley).

I. Sólo la Ley puede:

6. Tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones.

Artículo 59. (Prescripción).

I. Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para:

1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos.
2. Determinar la Deuda Tributaria.
3. Imponer sanciones administrativas.
4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria.

II. El término precedente se ampliará a siete (7) años cuando el Sujeto Pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario que no le corresponda.

III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años.



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

Artículo 60. (Cómputo).

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

Artículo 61. (Interrupción). La prescripción se interrumpe por:

- a) La notificación al Sujeto Pasivo con la Resolución Determinativa.
- b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del Sujeto Pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago.

Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se produjo la interrupción.

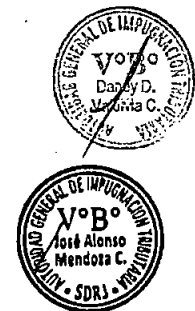
Artículo 62. (Suspensión). El curso de la prescripción se suspende con:

- I. La notificación de inicio de fiscalización individualizada en el Contribuyente. Esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por seis (6) meses.
- II. La interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del Contribuyente. La suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo.

Artículo 64. (Normas Reglamentarias Administrativas). La Administración Tributaria, conforme a este Código y leyes especiales, podrá dictar normas administrativas de carácter general a los efectos de la aplicación de las normas tributarias, las que no podrán modificar, ampliar o suprimir el alcance del tributo ni sus elementos constitutivos.

Artículo 66. (Facultades Específicas). La Administración Tributaria tiene las siguientes facultades específicas:

1. Aplicar los montos mínimos establecidos mediante reglamento a partir de los cuales las operaciones de devolución impositiva deban ser respaldadas por los Contribuyentes y/o responsables a través de documentos bancarios como cheques, tarjetas de crédito y cualquier otro medio fehaciente de pago establecido legalmente. La ausencia del respaldo hará presumir la inexistencia de la transacción.





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

7. A formular y aportar, en la forma y plazos previstos en este Código, todo tipo de pruebas y alegatos que deberán ser tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente Resolución.

Artículo 69. (Presunción a favor del Sujeto Pasivo). En aplicación al principio de buena fe y transparencia, se presume que el Sujeto Pasivo y los terceros responsables han cumplido sus obligaciones tributarias cuando han observado sus obligaciones materiales y formales, hasta que en debido proceso de determinación, de prejudicialidad o jurisdiccional, la Administración Tributaria pruebe lo contrario, conforme a los procedimientos establecidos en este Código, Leyes y Disposiciones Reglamentarias.

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

1. Determinar, declarar y pagar correctamente la Deuda Tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por la Administración Tributaria, ocurridos los hechos previstos en la Ley como generadores de una obligación tributaria.
2. Inscribirse en los registros habilitados por la Administración Tributaria y aportar los datos que le fueran requeridos comunicando ulteriores modificaciones en su situación tributaria.
3. Fijar domicilio y comunicar su cambio, caso contrario el domicilio fijado se considerará subsistente, siendo válidas las notificaciones practicadas en el mismo.
4. Respalda 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.
6. Facilitar las tareas de control, determinación, comprobación, verificación, fiscalización, investigación y recaudación que realice la Administración Tributaria, observando las obligaciones que les impongan las leyes, decretos reglamentarios y demás disposiciones.
7. Facilitar el acceso a la información de sus estados financieros cursantes en Bancos y otras instituciones financieras.



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

8. *Conforme a lo establecido por disposiciones tributarias y en tanto no prescriba el tributo, considerando incluso la ampliación del plazo, hasta siete (7) años conservar en forma ordenada en el domicilio tributario los libros de contabilidad, registros especiales, declaraciones, informes, comprobantes, medios de almacenamiento, datos e información computarizada y demás documentos de respaldo de sus actividades; presentar, exhibir y poner a disposición de la Administración Tributaria los mismos, en la forma y plazos en que éste los requiera. Asimismo, deberán permitir el acceso y facilitar la revisión de toda la información, documentación, datos y bases de datos relacionadas con el equipamiento de computación y los programas de sistema (software básico) y los programas de aplicación (software de aplicación), incluido el código fuente, que se utilicen en los sistemas informáticos de registro y contabilidad de las operaciones vinculadas con la materia imponible.*
9. *Permitir la utilización de programas y aplicaciones informáticas provistos por la Administración Tributaria, en los equipos y recursos de computación que utilizarán, así como el libre acceso a la información contenida en la base de datos.*
10. *Constituir garantías globales o especiales mediante boletas de garantía, prenda, hipoteca u otras, cuando así lo requiera la norma.*
11. *Cumplir las obligaciones establecidas en este Código, leyes tributarias especiales y las que defina la Administración Tributaria con carácter general.*

Artículo 74. (Principios, Normas Principales y Supletorias). Los procedimientos tributarios se sujetarán a los principios constitucionales de naturaleza tributaria, con arreglo a las siguientes ramas específicas del Derecho, siempre que se avengan a la naturaleza y fines de la materia tributaria:

1. *Los procedimientos tributarios administrativos se sujetarán a los principios del Derecho Administrativo y se sustanciarán y resolverán con arreglo a las normas contenidas en el presente Código. Sólo a falta de disposición expresa, se aplicarán supletoriamente las normas de la Ley de Procedimiento Administrativo y demás normas en materia administrativa.*



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





Artículo 95. (Control, Verificación, Fiscalización e Investigación).

- I. Para dictar la Resolución Determinativa la Administración Tributaria debe controlar, verificar, fiscalizar ó investigar los hechos, actos, datos, elementos, valoraciones y demás circunstancias que integren o condicionen el hecho imponible declarados por el Sujeto Pasivo, conforme a las facultades otorgadas por este Código y otras disposiciones legales tributarias.
- II. Asimismo, podrá investigar los hechos, actos y elementos del hecho imponible no declarados por el Sujeto Pasivo, conforme a lo dispuesto por este Código.

Artículo 96. (Vista de Cargo o Acta de Intervención).

- I. La Vista de Cargo, contendrá los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa, procedentes de la declaración del Sujeto Pasivo o tercero responsable, de los elementos de prueba en poder de la Administración Tributaria o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación. Asimismo, fijará la base imponible, sobre base cierta o sobre base presunta, según corresponda, y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado.
- II. En Contrabando, el Acta de Intervención que fundamente la Resolución Determinativa, contendrá la relación circunstanciada de los hechos, actos, mercancías, elementos, valoración y liquidación, emergentes del operativo aduanero correspondiente y dispondrá la monetización inmediata de las mercancías decomisadas, cuyo procedimiento será establecido mediante Decreto Supremo.
- III. La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el reglamento viciará de nulidad la Vista de Cargo o el Acta de Intervención, según corresponda.

Artículo 98. (Descargos). Una vez notificada la Vista de Cargo, el Sujeto Pasivo o tercero responsable tiene un plazo perentorio e improrrogable de treinta (30) días para formular y presentar los descargos que estime convenientes.

Artículo 99. (Resolución Determinativa).

- II. La Resolución Determinativa que dicte la Administración deberá contener como requisitos mínimos; Lugar y fecha, nombre o razón social del Sujeto Pasivo, especificaciones sobre la Deuda Tributaria, fundamentos de hecho y de derecho, la calificación de la conducta y la sanción en el caso de contravenciones, así como la firma, nombre y cargo de la autoridad competente. La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales, cuyo contenido será expresamente desarrollado en la reglamentación que al efecto se emita, viciará de nulidad la Resolución Determinativa.



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

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

1. Exigir al Sujeto Pasivo o tercero responsable la información necesaria, así como cualquier libro, documento y correspondencia con efectos tributarios.
2. Inspeccionar y en su caso secuestrar o incautar registros contables, comerciales, aduaneros, datos, bases de datos, programas de sistema (software de base) y programas de aplicación (software de aplicación), incluido el código fuente, que se utilicen en los sistemas informáticos de registro y contabilidad, la información contenida en las bases de datos y toda otra documentación que sustente la obligación tributaria o la obligación de pago, conforme lo establecido en el Artículo 102º parágrafo II.
3. Realizar actuaciones de inspección material de bienes, locales, elementos, explotaciones e instalaciones relacionados con el hecho imponible. Requerir el auxilio inmediato de la fuerza pública cuando fuera necesario o cuando sus funcionarios tropezaran con inconvenientes en el desempeño de sus funciones.
4. Realizar controles habituales y no habituales de los depósitos aduaneros, zonas francas, tiendas libres y otros establecimientos vinculados o no al comercio exterior, así como practicar avalúos o verificaciones físicas de toda clase de bienes o mercancías, incluso durante su transporte o tránsito.
5. Requerir de las entidades públicas, operadores de comercio exterior, auxiliares de la función pública aduanera y terceros, la información y documentación relativas a operaciones de comercio exterior, así como la presentación de dictámenes técnicos elaborados por profesionales especializados en la materia.
6. Solicitar informes a otras Administraciones Tributarias, empresas o instituciones tanto nacionales como extranjeras, así como a organismos internacionales.
7. Intervenir los ingresos económicos de los espectáculos públicos que no hayan sido previamente puestos a conocimiento de la Administración Tributaria para su control tributario.
8. Embargar preventivamente dinero y mercancías en cuantía suficiente para asegurar el pago de la Deuda Tributaria que corresponda exigir por actividades lucrativas ejercidas sin establecimiento y que no hubieran sido declaradas.
9. Recabar del juez cautelar de turno, orden de allanamiento y requisa que deberá ser despachada dentro de las cinco (5) horas siguientes a la presentación del requerimiento fiscal, con habilitación de días y horas inhábiles si fueran necesarias, bajo responsabilidad.





Las facultades de control, verificación, fiscalización e investigación descritas en este Artículo, son funciones administrativas inherentes a la Administración Tributaria de carácter prejudicial y no constituye persecución penal.

Artículo 148. (Definición y Clasificación).

I. Constituyen ilícitos tributarios las acciones u omisiones que violen normas tributarias materiales o formales; tipificadas y sancionadas en el presente Código y demás disposiciones normativas tributarias. Los ilícitos tributarios se clasifican en contravenciones y delitos.

Artículo 162. (Incumplimiento de Deberes Formales).

I. El que de cualquier manera incumpla los deberes formales establecidos en el presente Código, disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias, será sancionado con una multa que irá desde cincuenta Unidades de Fomento de la Vivienda (50.- UFV's) a cinco mil Unidades de Fomento de la Vivienda (5.000.- UFV's). La sanción para cada una de las conductas contraventoras se establecerá en esos límites mediante norma reglamentaria.

Artículo 165. (Omisión de Pago). El que por acción u omisión no pague o pague de menos la Deuda Tributaria, no efectúe las retenciones a que está obligado u obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales, será sancionado con el cien por ciento (100%) del monto calculado para la Deuda Tributaria.

Artículo 170. (Procedimiento de Control Tributario). La Administración Tributaria podrá de oficio verificar el correcto cumplimiento de la obligación de emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente mediante operativos de control. Cuando advierta la comisión de esta contravención tributaria, los funcionarios de la Administración Tributaria actuante deberán elaborar un acta donde se identifique la misma, se especifiquen los datos del Sujeto Pasivo o tercero responsable, los funcionarios actuantes y un testigo de actuación, quienes deberán firmar el acta, caso contrario se dejará expresa constancia de la negativa a esta actuación. Concluida la misma, procederá la clausura inmediata del negocio por tres (3) días continuos.

Artículo 200. (Principios). Los recursos administrativos responderán, además de los principios descritos en el Artículo 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo N° 2341, de 23 de abril de 2002, a los siguientes:



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

1. *Principio de oficialidad o de impulso de oficio.* La finalidad de los recursos administrativos es el establecimiento de la verdad material sobre los hechos, de forma de tutelar el legítimo derecho del Sujeto Activo a percibir la deuda, así como el del Sujeto Pasivo a que se presuma el correcto y oportuno cumplimiento de sus obligaciones tributarias hasta que, en debido proceso, se pruebe lo contrario; dichos procesos no están librados sólo al impulso procesal que le impriman las partes, sino que el respectivo Superintendente Tributario, atendiendo a la finalidad pública del mismo, debe intervenir activamente en la sustanciación del Recurso haciendo prevalecer su carácter impulsor sobre el simplemente dispositivo.

iii. Decreto Ley N° 14379, de 25 de febrero de 1977, Código de Comercio.

Artículo 36. (Obligación de llevar contabilidad). Todo comerciante está en la obligación de llevar una contabilidad adecuada a la naturaleza, importancia y organización de la empresa, sobre una base uniforme que permita demostrar la situación de sus negocios y una justificación clara de todos y cada uno de los actos y operaciones sujetos a contabilización, debiendo además conservar en buen estado los libros, documentos y correspondencia que los respalden.

Artículo 37. (Clases de Libros). El comerciante debe llevar, obligatoriamente, los siguientes libros: Diario, Mayor y de Inventario y Balances, salvo que por ley se exijan específicamente otros libros.

a) Podrá llevar además aquellos libros y registros que estime convenientes para lograr mayor orden y claridad, obtener información y ejercer control.

Artículo 40. (Forma de presentación de los Libros). Los comerciantes presentarán los libros que obligatoriamente deben llevar, encuadernados y foliados, a un Notario de FE PUBLICA para que, antes de su utilización, incluya, en el primer folio de cada uno, acta sobre la aplicación que se le dará, con indicación del nombre de aquél a quien pertenezca y el número de folios que contenga, fechada y firmada por el Notario interviniente; estampando, además, en todas las hojas, el sello de la notaría que lo autorice y cumpliendo los requisitos fiscales establecidos.

a) Serán también válidos los asientos y anotaciones que se efectúen por cualquier medio mecánico o electrónico sobre hojas removibles o tarjetas que, posteriormente, deberán ser encuadernadas correlativamente para formar los libros obligatorios que serán legalizados, siempre que faciliten el conocimiento de las operaciones y sirvan de prueba clara, completa y fidedigna.



Autoridad de Impugnación Tributaria
Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti ofomita
mbaerepi Vae (Guaraní)





iv. Decreto Supremo Nº 27310, de 9 de enero de 2004, Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB).

Artículo 29. (Determinación de la deuda por parte de la administración). La determinación de la Deuda Tributaria por parte de la Administración se realizará mediante los procesos de fiscalización, verificación, control o investigación realizados por el Servicio de Impuestos Nacionales que, por su alcance respecto a los impuestos, períodos y hechos, se clasifican en:

- c) Verificación y control puntual de los elementos, hechos, transacciones económicas y circunstancias que tengan incidencia sobre el importe de los impuestos pagados o por pagar.
- d) Verificación y control del cumplimiento a los deberes formales. Si en la aplicación de los procedimientos señalados en los literales a), b) y c) se detectara la falta de cumplimiento a los deberes formales, se incorporará los cargos que correspondieran.

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

v. Ley Nº 2341, de 23 de abril de 2002, de Procedimiento Administrativo (LPA).

Artículo 4. (Principios Generales de la Actividad Administrativa). La actividad administrativa se regirá por los siguientes principios:

- d) Principio de verdad material: La Administración Pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil
- e) Principio de buena fe: En la relación de los particulares con la Administración Pública se presume el principio de buena fe. La confianza, la cooperación y la lealtad en la actuación de los servidores públicos y de los ciudadanos; orientarán el procedimiento administrativo;

Artículo 35. (Nulidad del Acto).

I. Son nulos de pleno derecho los actos administrativos en los casos siguientes:

- a) Los que hubiesen sido dictados por autoridad administrativa sin competencia por razón de la materia o del territorio;
- b) Los que carezcan de objeto o el mismo sea ilícito o imposible;



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

- c) Los que hubiesen sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido;
 - d) Los que sean contrarios a la Constitución Política del Estado; y,
 - e) Cualquier otro establecido expresamente por ley.
- II. Las nulidades podrán invocarse únicamente mediante la interposición de los recursos administrativos previstos en la presente Ley.

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

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

Artículo 8. Del impuesto determinado por 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.

Sólo 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. (...).

Artículo 13. El reglamento dispondrá las normas a que se deberá ajustar la forma de emisión de facturas, notas fiscales o documentos equivalente, así como los registros que deberán llevar los responsables.



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



vii. Decreto Supremo N° 772, de 19 de enero de 2011, Reglamento a la Ley N° 062 (PGE-2011).

DISPOSICIÓN FINAL CUARTA. De conformidad al Artículo 20 de la Ley N° 062, que Modifica el numeral 11 del Artículo 66 de la Ley N° 2492, de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, se reemplaza el Artículo 37 del Decreto Supremo N° 27310, de 9 de enero de 2004, modificado por el Parágrafo III del Artículo 12 del Decreto Supremo N° 27874, de 26 de noviembre de 2004, con el siguiente texto:

"Se establece el monto mínimo de Bs50.000.- (CINCUENTA MIL 00/100 BOLIVIANOS) a partir del cual todo pago por operaciones de compra y venta de bienes y servicios, debe estar respaldado con documento emitido por una entidad de intermediación financiera regulada por la Autoridad de Supervisión del Sistema Financiero - ASFI.

La obligación de respaldar el pago con la documentación emitida por entidades de intermediación financiera, debe ser por el valor total de cada transacción, independientemente a que sea al contado, al crédito o se realice mediante pagos parciales, de acuerdo al reglamento que establezca el Servicio de Impuestos Nacionales y la Aduana Nacional, en el ámbito de sus atribuciones".

viii. Decreto Supremo N° 21530, de 27 de febrero de 1987, Reglamento del Impuesto al Valor Agregado (RIVA).

Artículo 13. Las normas a que se debe ajustar la forma de emisión de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes, así como los registros que deberá llevar el Contribuyente, según lo dispone el artículo 13 de la ley 843, serán las contenidas en la norma administrativa que dicte la Dirección General de la Renta Interna.

ix. Resolución Normativa de Directorio N° 10-0016-07, de 18 de mayo de 2007, (Nuevo Sistema de Facturación NSF-07).

Artículo 3. (Definiciones). A efecto de la presente disposición se aplicarán las siguientes definiciones:

- a) **Activación:** Es el procedimiento a través del cual la Administración Tributaria autoriza la emisión de las facturas o notas fiscales que fueron previamente dosificadas.
- o) **Emisión:** Es el acto a través del cual el Sujeto Pasivo o tercero responsable extiende la factura, nota fiscal o documento equivalente al comprador, cumpliendo con las formalidades establecidas por la Administración Tributaria, al haberse perfeccionado el hecho generador del IVA conforme lo dispuesto en el Artículo 4 de la Ley N° 843 (Texto Ordenado Vigente) concordante con el Artículo 4 del Decreto Supremo N° 21530 (Reglamento del IVA).



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

- q) *Factura o nota fiscal: Es el documento autorizado por la Administración Tributaria, cuya emisión acredita la realización de la venta de bienes, contratos de obras o la prestación de servicios u otras prestaciones gravadas por el IVA. Este concepto incluye a los Recibos de Alquiler y los documentos de ajuste autorizados por el SIN.*

Artículo 41. (Validez de las Facturas o Notas Fiscales).

- I. *Las facturas, notas fiscales o documentos equivalentes generarán crédito fiscal para los sujetos pasivos del IVA, RC-IVA (modalidad dependiente y Contribuyente directo), IUE (profesiones liberales u oficios) y STI, en los términos dispuestos en la Ley N° 843 (TO) y Decretos Supremos reglamentarios, siempre que contengan o cumplan los siguientes requisitos:*
- 1. Sea el original del documento.*
 - 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. Consignar la fecha de emisión*
- II. *Cuando el comprador no proporcione o solicite expresamente que no se consigne en la factura o nota fiscal su NIT o número de Documento de Identificación, el Sujeto Pasivo o tercero responsable emitirá el mencionado documento de las siguientes formas:*
- a) Modalidad de Facturación Manual: tachando el campo respectivo.*
 - b) Demás modalidades de Facturación: consignando el valor cero (0).*
- III. *Las facturas o notas fiscales que sean emitidas sin consignar o cumplir con los requisitos previstos por el parágrafo I del presente Artículo, no darán lugar al cómputo del crédito fiscal. Similar efecto tendrán aquellos documentos emitidos conforme lo previsto por el numeral II del presente Artículo.*
- V. *La emisión de facturas o notas fiscales, sin consignar información o datos normados en la presente Resolución, distintos a los establecidos en el parágrafo I del presente Artículo, no invalidarán el crédito fiscal contenido en dichos documentos, constituyéndose en incumplimiento a deberes formales a ser sancionado al Sujeto Pasivo emisor, conforme lo dispuesto en el Artículo 64° de la presente Resolución.*

- Artículo 47. (Libro de Compras IVA).** I. *Se establece un libro de registro denominado "Libro de Compras IVA", en el cual se registrarán de manera cronológica las facturas, notas fiscales, documentos equivalentes o documentos de ajuste, obtenidos en el período a declarar y que respalden el Crédito Fiscal IVA, asimismo para fines de*





información también se deberán registrarlos montos del ICE, operaciones no gravadas, exentas u otras gravadas a tasa cero

II. Este registro deberá realizarse diariamente, aplicando mínimamente el siguiente formato (ver Anexo 11):

a) Día, mes y año (DD/MM/AA).

d) Número de Factura, Nota Fiscal o documento equivalente

e) Número de Autorización.

x. Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, de 14 de diciembre de 2007, Gestión Tributaria y Contravenciones.

Artículo 4. (...) El Anexo Consolidado de esta Resolución detalla los deberes formales relacionados a los numerales precedentes.

Anexo Consolidado.

Deberes Formales y Sanciones por Incumplimiento.

A) Contribuyentes del Régimen General.

DEBER FORMAL		Sanción por Incumplimiento al Deber Formal	
		Personas naturales y empresas unipersonales	Personas Jurídicas
3	DEBERES FORMALES RELACIONADOS CON LOS REGISTROS CONTABLES Y OBLIGATORIOS		
3.2	Registro en Libros de Compra y Venta IVA de acuerdo a lo establecido en norma específica (por periodo fiscal y casa matriz y/o sucursal)	500 UFV	1.500 UFV

IV.3. Fundamentación Técnico-Jurídica.

De la revisión de los antecedentes de hecho y de derecho, así como del Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-2433/2018, de 20 de noviembre de 2018, emitido por la Subdirección de Recursos Jerárquicos de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en el presente caso se evidencia lo siguiente:

IV.3.1. Cuestión Previa.

- i. En principio cabe señalar que la Sentencia N° 646/2017, de 22 de agosto de 2017, emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, declaró probada la demanda contencioso-administrativa interpuesta por la Compañía Industrial Azucarera San Aurelio SA., anulando la Resolución de Recurso



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

Jerárquico AGIT-RJ 0612/2014, de 21 de abril de 2014, en el entendido que no se habrían resuelto todas las cuestiones planteadas por el Sujeto Pasivo en su Recurso Jerárquico; por lo que, dispuso se emita un nuevo pronunciamiento que resuelva expresamente los agravios contenidos en el Recurso Jerárquico interpuesto; en ese entendido, se procederá conforme lo dispuesto por el Tribunal Supremo de Justicia.

- ii. Adicionalmente, se debe puntualizar que habiendo denunciado el Sujeto Pasivo vulneración al Debido Proceso y la existencia de vicios procedimentales que viciarían el proceso, previamente se analizarán los vicios de forma observados y sólo en caso de no ser evidentes, se ingresará al análisis de las cuestiones de fondo planteadas en el Recurso Jerárquico.

IV.3.2. Vicios sobre la Orden de Verificación.

- i. La Compañía Industrial Azucarera San Aurelio SA., en su Recurso Jerárquico, denuncia que existe vicio de nulidad en el procedimiento por provenir de una Orden de Verificación y que la decisión de la instancia de Alzada respecto a este punto, es contraria al principio de Legalidad establecido en el Artículo 6, Numeral 5 del Código Tributario Boliviano (CTB), siendo que el único procedimiento de verificación que conoce está regulado por el Artículo 170 del citado Código, relativo a la verificación del correcto cumplimiento de la obligación de emitir factura, que no sería aplicable al caso.
- ii. Refiere que según los Artículos 93 del Código Tributario Boliviano (CTB), 29 y 32 de su Reglamento, la verificación debe sujetarse a un procedimiento reglamentado por la Administración Tributaria el cual no existe, puesto que no se publicó en la Gaceta Oficial de Bolivia ni en ningún otro medio de difusión nacional, conforme prevén los Artículos 164 y 410, Parágrafo II, Inciso 4 de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE) y 3 del citado Código; por lo que, al no existir un procedimiento legal establecido para ejercer la facultad de verificación, la verificación iniciada por la Administración Tributaria vulnera el derecho al Debido Proceso reconocido y garantizado por los Artículos 115, 116, 117 de la referida Constitución; y 30, Inciso 12 de la Ley N° 025.
- iii. Señala que recién en la Resolución Normativa de Directorio N° 10-005-13, de 1 de marzo de 2013, se unifica el procedimiento de fiscalización al de verificación, demostrando con ello que al inicio del proceso con la Orden de Verificación y aun cuando se presentó el Recurso de Alzada, no existía reglamentación. Del mismo modo, siendo que el Procedimiento Administrativo N° FIS-PA-VI-V02-002 de Verificación





Interna no fue publicado ni se le entregó una copia, éste carece de valor legal por no estar sujeto a un procedimiento legalmente establecido; aspectos sobre los cuales la instancia de Alzada no emitió pronunciamiento, por lo que su Resolución está viciada de nulidad.

- iv. Añade que, al no existir un procedimiento legalmente establecido, la verificación no puede afectar la presunción a favor del Sujeto Pasivo, establecido en los Artículos 69 del Código Tributario Boliviano (CTB); y 116, Parágrafo II de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE).
- v. Al respecto, el Artículo 36, Parágrafos I y II de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo (LPA), aplicable supletoriamente en materia tributaria por mandato del Artículo 74, Numeral 1 del Código Tributario Boliviano (CTB), prevé que son anulables los Actos Administrativos que carezcan de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o den lugar a la indefensión de los interesados.
- vi. En ese contexto, de la revisión de los antecedentes administrativos se evidencia que la Administración Tributaria en uso de su facultad de verificación que le otorgan los Artículos 66 y 100 del Código Tributario Boliviano (CTB), inició contra el Sujeto Pasivo un proceso de determinación mediante una verificación interna a través de la Orden de Verificación N° 0011OVI04486, notificada el 28 de julio de 2011, en el que se hizo conocer que se verificaría el Impuesto al Valor Agregado (IVA), bajo la modalidad Operativo Especifico crédito fiscal de los periodos marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008. Asimismo, se le notificó el Anexo "Detalle de Diferencias" que especifica las facturas sujetas a verificación, solicitando la presentación de documentación al respecto. Del mismo modo, se observa que la Administración Tributaria citó, entre otros, los Artículos 29, 32 y 33 del Decreto Supremo N° 27310, Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB), como sustento del proceso de determinación (fs. 2-8 de antecedentes administrativos, c.1, anexo 4).
- vii. Ahora bien, de la lectura del Artículo 29 del Decreto Supremo N° 27310, Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB), se advierte que dispone que la determinación de la deuda por parte de la Administración Tributaria se realizará mediante procesos de fiscalización, verificación y control o investigación que, por su alcance respecto a los impuestos, periodos y hechos, se clasifican, entre otros, en los Incisos c) y d) del citado Artículo, en verificaciones y controles puntuales de los elementos, hechos,



el derecho a la Defensa que tiene el Sujeto Pasivo de acuerdo a los Artículos 115, Parágrafos I y II; 117, Parágrafo I; y 119, Parágrafo I de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE). En consecuencia, no se evidencia la causal de nulidad prevista en Artículo 35, Inciso c) de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo (LPA); por lo que, no corresponde la nulidad del proceso de determinación por devenir de una Orden de Verificación.

- xi. Por otro lado, respecto a que la Instancia de Alzada no habría emitido pronunciamiento específico sobre este punto, cabe señalar que dicho aspecto no es evidente, puesto que si bien para resolver este punto la Resolución de Alzada refirió el pronunciamiento emitido por esta instancia Jerárquica mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1741/2013, esto no implica falta de pronunciamiento; aspecto que dejó en claro el Tribunal Supremo de Justicia en la Sentencia N° 646/2017, de 22 de agosto de 2017, al señalar: "(...): la Resolución de Recurso de Alzada No. 0884/2013 de 16 de diciembre, la cual se pronunció sobre todos los agravios contenidos en el recurso de alzada deducido por la Compañía recurrente, aunque transcribiendo los fundamentos de la Resolución de Recurso Jerárquico No. 1741/2013 de 23 de septiembre (...)" (fs. 522 vta. del expediente, c. 3, anexo 3); por lo que, se desestima lo alegado al respecto por el Contribuyente.
- xii. Asimismo, cabe resaltar que el análisis efectuado en este punto se encuentra incluido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1741/2013, de 23 de septiembre de 2013, en el acápite: "IV.3.2. Vicios sobre la orden de Verificación" (fs. 334 vta.-335 vta. del expediente, c. 2, anexo 2); fundamentos que se ratifican en la presente Resolución Jerárquica.

IV.3.3. Respecto a los vicios de nulidad en el proceso de determinación y la falta de aplicación de la Verdad Material.

- i. La Compañía Industrial Azucarera San Aurelio SA., en su Recurso Jerárquico, señala que en el proceso no se incluyó a los verdaderos Sujetos Pasivos, siendo que no se tomó en cuenta que son sus proveedores quienes incumplieron el deber formal de realizar una correcta dosificación de las facturas; por lo que, correspondía sancionar a éstos por el incumplimiento de sus deberes formales y no atribuir dicha responsabilidad al Contribuyente (comprador), vulnerando los Artículos 14 y 108 de la de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE); 1, 2, 3 y 4 del Código Civil; 133 y 163 del Código de Comercio; y 13 y 24 del Código Penal; en ese entendido, al no haber



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

incluido en la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa a los proveedores, dichos actos son nulos.

- ii. Aduce que en el presente caso no se aplicó la Verdad Material, puesto que si bien se señaló que conforme el Artículo 70, Numerales 4 y 5 del Código Tributario Boliviano (CTB) el Contribuyente debió sustentar sus transacciones, no se tomó en cuenta que sus actividades fueron respaldadas mediante libros, facturas, medios de pago, comprobantes de egreso y certificaciones de los proveedores que demuestran la Verdad Material en cuanto a la materialización del acaecimiento del hecho imponible.
- iii. Arguye que ni la Administración Tributaria ni la ARIT utilizaron todos los medios a su alcance para la búsqueda de la Verdad Material, pese al pedido que hizo en el memorial de pruebas (otrosíes 1 al 14) para ordenar a los proveedores que certifiquen que se entregaron los productos, que se realizó el pago y que por ello emitieron las respectivas facturas las cuales se encuentran registradas y declaradas; así también, señala que no se ordenó a la Administración Tributaria que certifique si las facturas emitidas por los proveedores se encuentran registradas en el SIRTA 2, información que considera fundamental para demostrar que si hubo la transacción y el acaecimiento del hecho imponible que se encuentra por encima de los requisitos formales que hayan cumplido o no los proveedores; falta que vulnera los Artículos 4 de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo (LPA), 62 de su Reglamento y 200 del Código Tributario Boliviano (CTB).
- iv. Al respecto, la doctrina señala: *"El principio de verdad material indica que en el procedimiento, la autoridad administrativa competente deberá verificar plenamente los hechos que sirven de motivo para sus respectivas decisiones, para lo cual deberá adoptar todas las medidas probatorias necesarias autorizadas por la Ley, aun cuando no hayan sido propuestas por los administrados o hayan acordado eximirse de ellas"* (GUZMAN, Napuri Christian. *Manual del Procedimiento Administrativos General*. Perú: Editorial "Pacífico", 2013. Pág. 54).
- v. Sobre el mismo tema, la doctrina indica: *"El Tribunal Fiscal de la Nación ejerce una jurisdicción 'íntegra' o 'plena', ya que no se encuentra limitado al mero examen del derecho cuya interpretación se controvierte, sino también su conocimiento comprende el análisis de los hechos sobre los cuales reposa un acto apelado. Y, acorde con tal premisa, al mismo tiempo de reconocer una amplia facultad probatoria a las partes (...),*





se debe acordar al juez amplias facultades para la constatación de los hechos, peculiaridad propia de los principios inquisitivos que rigen la materia fiscal" (BUIRAGO, Ignacio Josué. *Memoria II Jornadas Bolivianas de Derecho Tributaria*. La Paz- Bolivia: Editora "Presencia", 2009. Pág. 15).

- vi. Así también, se debe considerar que el Artículo 74, Numeral 1 del Código Tributario Boliviano (CTB) establece que los procedimientos tributarios administrativos se sujetarán a los Principios de derecho administrativo y se sustanciarán y resolverán con arreglo a las normas contenidas en el mismo Código Tributario. Sólo a falta de disposición expresa se aplicarán supletoriamente las normas de la Ley de Procedimiento Administrativo y demás normas en materia administrativa. En este entendido, el Artículo 4, Inciso d) de la Ley N° 2341, de Procedimiento Administrativo (LPA) establece que la actividad administrativa se rige por el Principio de Verdad Material; por el cual la Administración Pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil.
- vii. En materia tributaria y específicamente en el procedimiento de los recursos de impugnación, el Artículo 200, Numeral 1 del Código Tributario Boliviano (CTB), recoge el Principio de Verdad Material cuando establece que la finalidad de los recursos administrativos es el establecimiento de la verdad material sobre los hechos, de forma de tutelar el legítimo derecho del Sujeto Activo a percibir la deuda, así como el del Sujeto Pasivo a que se presuma el correcto y oportuno cumplimiento de sus obligaciones tributarias hasta que en debido proceso, se pruebe lo contrario. Por lo que, el principio de Verdad Material obliga a que la Administración Tributaria y las instancias recursivas, de oficio, busquen de manera sistemática y coherente los hechos, datos y elementos que causan las obligaciones tributarias, haciendo que las situaciones fácticas coincidan con la realidad de los hechos. Sin embargo, pese a lo señalado, se debe tener presente que en virtud del Artículo 76 del citado Código (CTB) en los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos; es decir, el Sujeto Pasivo es quien está obligado a la carga de la prueba.
- viii. En el presente caso, se evidencia que la Administración Tributaria, en búsqueda de la verdad material invocada, inició un proceso de verificación a la Compañía Industrial Azucarera San Aurelio SA, notificándole el 28 de julio de 2011, con la Orden de Verificación N° 0011OVI.04486 y el Detalle de Diferencias, de 20 de abril de 2011, con



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

alcance al IVA de los periodos fiscales marzo a diciembre de 2008, y solicitando la presentación de documentos referentes a las facturas observadas a objeto de verificar si éstas cumplen con los requisitos requeridos para la validez del crédito fiscal (fs. 2-4 de antecedentes administrativos c.1, anexo 4); ante dicha solicitud el Sujeto Pasivo presentó las facturas de compras, Declaraciones Juradas, Comprobantes de Egreso y algunas hojas de los Libros de Compras y Ventas; asimismo, presentó fotocopias simples de Certificaciones de venta de algunos de sus proveedores y notas de solicitud de regularización de notas fiscales con error de emisión de su proveedora Tatiana Anglarill Hoyos dirigida al Servicio de Impuestos Nacionales, de acuerdo a las Actas de Recepción de Documentos, de 8 de septiembre y 4 de octubre de 2011 (fs. 17-18 y 21-31 de antecedentes administrativos c.1, anexo 4).

- ix. De lo señalado se tiene que la Administración Tributaria en resguardo del principio de Verdad Material previsto en el Artículo 4, inciso d) de la Ley N° 2341, de Procedimiento Administrativo (LPA) solicitó al Sujeto Pasivo la presentación de documentación que respalde el crédito fiscal emergente de las transacciones contenidas en las facturas observadas; empero, el Contribuyente se limitó a presentar de forma parcial la documentación requerida y si bien presentó certificaciones y nota de solicitud de rectificación de notas fiscales, lo hizo en fotocopias simples, desconociendo su obligación de respaldar sus actividades y operaciones gravadas conforme establece el Artículo 70, Numeral 4 del Código Tributario Boliviano (CTB).
- x. Continuando con el análisis, se tiene que la Administración Tributaria también solicitó al proveedor Widman Internacional SRL la presentación de Comprobantes de Ingreso y respaldo de las facturas emitidas al Contribuyente, para luego valorar tanto la documentación presentada por el Sujeto Pasivo como la información de los proveedores contenida en el Sistema Integrado de Recaudación para la Administración Tributaria SIRAT 2 y el módulo GAUSS, evidenciando facturas que no cuentan con documentación que demuestre su efectiva realización, tal como se advierte del Informe CITE: SIN/GGSC/DF/VI/INF/1108/2012, de 24 de julio de 2012 y la Vista de Cargo N° 7912-720-0011OVI4486-132/2012 (fs. 1088-1108 de antecedente administrativos c. 6, anexo 9), siendo esta última notificada al Sujeto Pasivo quien tomó conocimiento de las facturas y concepto observados, para que éste pueda hacer uso de su derecho a la Defensa en aplicación de los Artículo 68, Numeral 7 y 76 del Código Tributario Boliviano (CTB); lo que le permitió exponer sus argumentos de defensa y presentar descargos (fs. 1118-1126 vta. y 1156-1156 vta. de antecedentes administrativos c. 6, anexo 9).



Ministerio de Economía y Finanzas
Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti ofomita
mbaerepi Vae (Guarani)

39 de 66





- xi. De lo anterior se tiene que una vez concluida la verificación la Administración Tributaria le comunicó al Sujeto Pasivo las observaciones, permitiendo que éste asuma defensa con la presentación de descargos, los cuales fueron valorados concluyendo que no desvirtúan los cargos establecidos dando lugar a la Resolución Determinativa N° 17-00290-12, de 10 de octubre de 2012 (fs. 1175-1196 y 1214-1231 de antecedentes administrativos, c. 6 y c. 7, anexos 9 y 10); en este entendido, es evidente que en el proceso de determinación la Administración Tributaria utilizó todos los medios a su alcance para establecer la verdad material de las transacciones en cuanto a las facturas observadas, cursando en antecedentes administrativos documentación presentada por el Sujeto Pasivo entre los que se encuentran las certificaciones emitidas por sus proveedores como la información extraída por la Administración Tributaria de su sistema informático.
- xii. En tal sentido, es preciso aclarar que conforme el Artículo 70, Numeral 5 del Código Tributario Boliviano (CTB), el Contribuyente se encuentra obligado a demostrar el origen y cuantía de sus créditos, no siendo deber de la Administración Tributaria aportar elementos para determinar si los mismos le corresponden al Sujeto Pasivo; es decir que, es el Contribuyente quien para hacer valer sus créditos fiscales debe aportar pruebas que demuestren la efectiva realización de la transacción, los cuales deberán ser valorados por la Administración Tributaria a objeto de determinar su validez.
- xiii. Ahora bien, siendo que en antecedentes administrativos cursa la documentación de respaldo del proceso de determinación, en el entendido que el Sujeto Pasivo presentó prueba que sustenta sus transacciones conforme lo dispuesto en el Artículo 70, Números 4 y 5 del Código Tributario Boliviano (CTB); se tiene que la instancia de Alzada se encuentra facultada a solicitar la documentación e información que considere pertinente y relevante si así lo considera, lo que determina que si bien el Sujeto Pasivo en su memorial de prueba (fs. 122-130 del expediente, c. 1, anexo 1), solicitó se ordene la emisión de certificados de ventas a los proveedores así como a la Administración Tributaria, la ARIT en aplicación correcta de sus facultades, mediante Decreto, de 5 de febrero de 2013 (fs. 131 del expediente, c. 1, anexo 1), puso en conocimiento del Contribuyente que solicitaría lo requerido si a su criterio lo considera necesario; determinación de la ARIT que está acorde a lo establecido con el Artículo 70 del Código Tributario Boliviano (CTB), referente a las obligaciones del Sujeto Pasivo con relación a la apropiación de crédito fiscal; por lo que, no es evidente el incumplimiento de facultades por parte de la ARIT ni vulneración al principio de Verdad Material



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

establecido en los Artículos 4 de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo (LPA), 62 de su Reglamento y 200 del Código Tributario Boliviano (CTB).

- xiv. Ahora, en cuanto a que no se tomó en cuenta que los proveedores son quienes incumplieron el deber formal de realizar una correcta dosificación de las facturas y que no se le puede atribuir esa responsabilidad al Contribuyente; cabe poner de manifiesto que si bien la dosificación es atribuible al emisor de las facturas; no obstante, el Contribuyente debió presentar las pruebas necesarias para demostrar que la transacción se realizó efectivamente; más aún, teniendo en cuenta que en virtud del Artículo 76 del Código Tributario Boliviano (CTB), quien pretenda hacer valer sus derechos debe probar los hechos constitutivos de los mismos. En este sentido, se evidencia que si bien el Artículo 69 del citado Código establece la presunción del cumplimiento de las obligaciones tributarias del Sujeto Pasivo; pero el Artículo 70, Numeral 5 del Código Tributario Boliviano (CTB), concordante con el citado Artículo 76, determina que **la carga de la prueba en cuanto a la procedencia del crédito fiscal es del Contribuyente**, por lo que es éste quien debe respaldar el mismo.
- xv. Consecuentemente, si bien el proveedor (vendedor) es responsable de las obligaciones tributarias que emergen de la emisión de las facturas; empero el sujeto Pasivo en su calidad de comprador es responsable de respaldar el crédito fiscal; en este entendido, siendo que el proceso de verificación tiene su alcance en la verificación del crédito fiscal, la obligación de respaldar el mismo está correctamente dirigida a la Compañía Industrial Azucarera San Aurelio SA., no existiendo error respecto al Sujeto Pasivo consignado en la Orden de Verificación, Vista de Cargo y la Resolución Determinativa, en cumplimiento de los Artículo 96, Parágrafo I y 99, Parágrafo II del Código Tributario Boliviano (CTB); por lo que, no corresponde la nulidad de dichos actos administrativos por la causa analizada.
- xvi. Asimismo, corresponde señalar que el análisis efectuado en este punto se encuentra incluido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1741/2013, de 23 de septiembre de 2013, en el acápite: *"IV.3.3. Respecto a la vista de Cargo y la verdad material"* (fs. 335 vta.-338 del expediente, c. 2, anexo 2); fundamentos que se ratifican en la presente Resolución Jerárquica.
- xvii. Por lo expuesto, se desvirtúa los vicios de nulidad en el proceso de determinación denunciados por el Contribuyente; por lo que, no siendo evidentes los vicios



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





denunciados corresponde a esta Instancia Jerárquica ingresar al análisis de los aspectos de fondo planteados por el Sujeto Pasivo en su Recursos Jerárquico.

IV.3.4. Sobre la prescripción.

- i. La Compañía Industrial Azucarera San Aurelio SA., en su Recurso Jerárquico, manifiesta que la ARIT desestimó la prescripción invocada, señalando que la Autoridad General de Impugnación Tributaria estableció que la normativa aplicable en materia de prescripción es aquella que se encontraba vigente al momento de acaecido el hecho generador, por lo que corresponde la aplicación de los Artículo 59, 60 y 61 del Código Tributario Boliviano (CTB), antes de su modificación; al respecto, aduce que según el Artículo 164, Parágrafo II del de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE), concordante con el Artículo 3 del Código Tributario Boliviano (CTB), la Ley es de cumplimiento obligatorio desde el momento de su publicación; por lo que, siendo que las Disposiciones Adicionales Quinta, Sexta, Séptima y Octava de la Ley N° 291, de 22 de septiembre de 2012, están vigentes a partir del 24 de septiembre de 2012 la Administración Tributaria debe aplicarlas desde la mencionada fecha.
- ii. Señala que habiéndose emitido la Resolución Determinativa impugnada el 10 de octubre de 2012, es decir bajo la vigencia de la Ley N° 291, las Disposiciones Adicionales Quinta, Sexta, Séptima y Octava debían ser aplicadas al presente caso, de no hacerlo se vulnera los Artículos 235, Numerales 1 y 2; 410, Parágrafo II de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE). En ese entendido, las acciones de la Administración Tributaria para verificar tributos, determinar Deuda Tributaria e imponer sanciones administrativas de los períodos fiscales marzo, abril, mayo, junio, julio y agosto de 2008 han prescrito.
- iii. Añade que según el Artículo 150 del Código Tributario Boliviano (CTB) las normas tributarias tienen carácter retroactivo cuando de cualquier manera benefician al Sujeto Pasivo; por lo que, en el presente caso correspondía aplicar la Disposición Sexta de la Ley N° 291, de 22 de septiembre de 2012, a objeto de efectuar el cómputo de la prescripción; no obstante, al negar la prescripción invocada se vulnera el Debido Proceso y su derecho a la Defensa, previstos en los Artículos 115 de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE) y 68, Numerales 6 y 10 del Código Tributario Boliviano (CTB).
- iv. Indica que se debe tomar en cuenta que opuso prescripción en su Recurso de Alzada el 9 de noviembre de 2012, antes de la vigencia de la Ley N° 317, de 11 de diciembre



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

de 2012; por lo que, no debe ser aplicada retroactivamente al no referirse a los casos previstos en el Artículo 123 de la CPE. En ese entendido, al obrar en contra del citado Artículo, se tipifica el ilícito conforme el Artículo 153 del Código Penal.

- v. Al respecto, cabe señalar que al igual que en los dos puntos analizados precedentemente, esta Instancia Jerárquica mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1741/2013, de 23 de septiembre de 2013, ya se pronunció sobre la prescripción invocada por el Contribuyente, en la cual se expuso el siguiente análisis: "(...) vii. En consecuencia, para el cómputo del IVA marzo, abril, mayo, junio, julio y agosto 2008, el término de prescripción de cuatro (4) años se inició el 1 de enero de 2009 y concluyó el 31 de diciembre de 2012, correspondiendo verificar si se suscitaron causales de suspensión e interrupción del término de prescripción. viii. Al efecto, se advierte que la Administración Tributaria el 19 de octubre de 2012, notificó al Sujeto Pasivo con la Resolución Determinativa N° 17-0290-2012, de 10 de octubre de 2012, antes de que opere la prescripción por el IVA marzo, abril, mayo, junio, julio y agosto 2008, es decir, que habría interrumpido el término de prescripción, en aplicación de inciso a) del Artículo 61 de la Ley N° 2492 (CTB)". De modo que al no haber operado la prescripción, no amerita efectuar mayores consideraciones al respecto.
- vi. Por otro lado, es preciso puntualizar que si bien el Contribuyente de manera reiterada observó la falta de pronunciamiento en cuanto los vicios de nulidad y la prescripción, se debe aclarar que al respecto el Tribunal Supremo de Justicia en la Sentencia N° 646/2017, de 22 de agosto de 2017, dejó en claro que la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0884/2013, de 16 de diciembre de 2013, emitió pronunciamiento sobre todos los agravios contenidos en el Recurso de Alzada, aunque transcribiendo los fundamentos de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1741/2013, de 23 de septiembre de 2013 (fs. 522 del expediente, c.3, anexo 3); en ese entendido, no corresponde mayor pronunciamiento al respecto.

IV.3.5. Sobre la depuración de crédito fiscal.

- i. La Compañía Industrial Azucarera San Aurelio SA., en su Recurso Jerárquico, respecto a la depuración del crédito fiscal señala que presentó toda la información que la Administración Tributaria le solicitó y que consideró suficiente para la verificación, prueba de ello es que no existe un Acta de Inexistencia de Elementos. Añade que cuenta con todos los Libros Diarios, Mayores, Inventarios, Balances, entre otros; mismos que no fueron solicitados por tratarse de un proceso de verificación específico; no obstante, respaldó sus transacciones con las facturas originales que están



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





vinculadas a la actividad gravada, las que cuentan con el Número de Identificación Tributaria (NIT) de ambos Sujetos Pasivos, número de autorización, importe y fecha de las facturas, las cuales se encuentran declaradas y registradas por ambos Sujetos Pasivos; además están respaldadas por las certificaciones de los proveedores y la demás documentación contable que la Administración Tributaria le solicitó, siendo entonces las observaciones para depurar el crédito fiscal meros formalismos que no pueden estar sobre la verdad material.

- ii. En cuanto al crédito fiscal depurado por facturas observadas con el Código 1 (efectiva realización de la transacción); manifiesta que fueron respaldadas con facturas emitidas a su favor, conforme el Artículo 4, Inciso a) de la Ley N° 843 (TO), lo que acredita la materialización de la compra; por lo que, considera ilegal y arbitraria la no devolución del crédito fiscal de las facturas observadas y vulnera lo dispuesto en los Artículos 66; Numeral 11 del Código Tributario Boliviano (CTB) y 37 de su Reglamento, modificado por el Artículo 12 del Decreto Supremo N° 27874; resalta que cumplió con los Artículos 70, Numerales 4 y 5 del citado Código y 36 del Código de Comercio, puesto que cuenta con los documentos contables de su actividad, empero los Comprobantes de Egreso con sus respectivos respaldos no fueron valorados por la Administración Tributaria.
- iii. Refiere que según la Resolución del Recurso de Alzada presentó, entre otra documentación, las facturas observadas, comunicaciones internas de solicitud de compras, Órdenes de Compra, Comprobantes de Egreso, Recibos Oficiales de entrega de dinero, Notas de Recepción, Proformas y certificaciones de los proveedores, y que del análisis de dicha documentación evidenció que los Comprobantes de Egreso no cuentan con la firma ni identificación de los receptores, registrando todos los pagos en la cuenta "Efectivo ME", lo que demuestra que el pago se realizó en efectivo; afirmación de la ARIT que ratifica la efectiva realización de las transacciones, siendo las observaciones solo formalidades que no cumplen con la Verdad Material.
- iv. Añade que la ARIT señaló que evidenció contradicciones en la información de los Comprobantes de Egreso presentados, que refieren que los pagos fueron realizados en efectivo, en tanto que los Comprobantes de Ingreso presentados por su proveedor Widman International detallan la recepción de cheques, colillas de depósito de cheques de los pagos recibidos; del mismo modo ocurrió con los proveedores Comser y Lubrimor; por lo que concluyó que dicha documentación fue insuficiente para crear convicción de la efectiva realización de las transacciones observadas; al respecto,



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

aclara que en el supuesto caso de que se hayan cometido errores, los mismos son formales que no desvirtúan la efectiva realización de los hechos imposables de acuerdo al principio de Verdad Material.

- v. Extraña que la ARIT no haya solicitado a los proveedores sus libros contables a fin de evidenciar que las transacciones fueron registradas y declaradas ante la Administración Tributaria; añade que es ilegal la depuración de crédito fiscal por falta de pagos con intervención de un Banco, cuando solo tres de las facturas observadas corresponden a importes mayores a 50.000 UFV y que la exigencia de documentos reconocidos por el sistema bancario es a partir del 28 de noviembre de 2010, cuando se dictó la Ley N° 062, estableciendo el requisito solo para importes mayores a Bs50.000.-; no obstante, el 98% de sus facturas observadas son menores a dicho importe.
- vi. En cuanto a la depuración del crédito fiscal por facturas observadas con el Código 2 (aspectos formales), indica que se le trasladó la obligación que otros Contribuyentes deben cumplir respecto a las facturas que emiten, siendo que es obligación del vendedor solicitar la habilitación de sus facturas, no así del comprador; por lo que, es ilegal la depuración de facturas por supuestos incumplimientos (no dosificación) de los proveedores, tal es el caso de las facturas emitidas por Edy Alcocer y Mega Importaciones en los periodos junio y julio de 2008 (prescritos). Añade que presentó certificaciones de sus proveedores y que según el Auto Supremo N° 248/2012, no es su obligación verificar el cumplimiento tributario de sus proveedores; aclara que no tiene acceso a los datos de los Contribuyentes, conforme establece la Resolución Administrativa de Presidencia (RAP) N° 05-0016-03 que sustituye el Artículo 2 de la RAP N° 05-003-03.
- vii. Refiere que si bien la Instancia de Alzada indicó que la Administración Tributaria no realizó observaciones por medios fehacientes de pago y que la observación con el Código 1 se debe a que no se demostró la efectiva realización de la transacción no solo con medios de pago, sino con documentación contable y financiera; no obstante, en el análisis efectuado para el Código 1 observó contradicciones de los medios de pago declarados por una parte en cheque y por otra en efectivo. Añade que presentó toda la documentación requerida por la Administración Tributaria; aclara que no estaba obligado a presentar medios fehacientes de pago conforme prevé el Artículo 37, Párrafo I del Decreto Supremo N° 27310, Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB) modificado por el Artículo 12 del Decreto Supremo N° 27874.





- viii. Aduce que la ARIT no emitió pronunciamiento en relación a las tres facturas cuyos importes superan las 50.000 UFV; guardó silencio también respecto a lo argumentado en sentido que en ejercicio de la facultad establecida en los Artículos 59, Inciso 10 y 143 de la anterior Constitución Política del Estado, el Poder Legislativo dictó la Ley N° 901 de 28 de noviembre de 1986, que creó como moneda nacional el Boliviano, siendo que en su Artículo 6 estableció que la moneda nacional tiene poder liberatorio ilimitado en toda clase de obligaciones públicas y privadas, ello implica que no existe límite para realizar pagos en efectivo; aclara que una Ley nacional es de preferente aplicación a un Decreto Supremo.
- ix. En cuanto a lo manifestado por la ARIT en sentido que quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos, sostiene que es responsabilidad de la Administración Tributaria probar que el Sujeto Pasivo no cumplió con sus obligaciones tributarias, según prevén los Artículos 4, Inciso d) y 69 del Código Tributario Boliviano (CTB).
- x. Al respecto, Fenochietto señala: *“Los principios generales del derecho tributario nos permiten concluir que la deducción de un gasto en el impuesto a las ganancias y/o el cómputo de un Crédito Fiscal en el IVA está condicionado a la existencia real de una operación que en principio se encuentre respaldada por un documento debidamente emitido, correspondiendo al responsable que pretende hacer valer los mismos la prueba de dicha existencia cuando ello esté en duda y sea requerido de manera fundada por el Fisco (...). Para ello no alcanza con cumplir con las formalidades que requieren las normas, requisito necesario pero no suficiente, sino que cuando ello sea necesario deberá probar que la operación existió, pudiendo recurrirse a cualquier medio de prueba procesal (libros contables, inventarios, que la operación se ha pagado y a quién, particularmente si se utilizan medios de pago requeridos, como cheque propio transferencias bancarias de los que queda constancia en registros de terceros) (...). En definitiva demostrar la veracidad de la operación”* (FENOCHIETTO, Ricardo. *El Impuesto al Valor Agregado*. 2da. Edición. Buenos Aires – Argentina: Editorial “La Ley”, 2007. Págs. 629-630).
- xi. Es pertinente citar también al tratadista VILLEGAS, quien manifiesta: *“El cómputo de Crédito Fiscal es procedente sólo cuando respecto de las compras o importaciones definitivas de bienes, locaciones y prestaciones de servicios*



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



gravadas, se hubiera perfeccionado el hecho imponible para el vendedor, importador o prestador de servicios (...)” (VILLEGAS, Héctor. *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. Edición 2003. Buenos Aires-Argentina: Editorial Astrea, Pág. 802). De las citas mencionadas, se colige que los créditos fiscales son computables siempre y cuando la transacción haya ocurrido y que cuando dicho crédito esté en duda, es el Sujeto Pasivo quien debe probar que la operación existió; en ese sentido, puede recurrir a las instancias y documentos que considere necesarios, incluido el proveedor, para demostrar el origen de dicho crédito fiscal.

- xii. En este entendido, el Artículo 70, Numerales 4 y 5 del Código Tributario Boliviano (CTB) establece como obligación del Sujeto Pasivo respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme establezcan las disposiciones normativas respectivas y demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan. Asimismo, el Artículo 76 del citado Código, establece que quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos.
- xiii. Con relación a las características y requisitos formales que deben cumplir las facturas en cumplimiento de lo previsto en los Artículos 13 de la Ley N° 843 (TO) y 13 del Decreto Supremo N° 21530 (RIVA), la Administración Tributaria emitió la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0016-07, que reglamenta, entre otros aspectos, las modalidades de facturación y sus características especiales, las definiciones conceptuales de facturas y demás elementos técnicos, así como los requisitos y condiciones para la utilización del crédito fiscal contenido en las facturas, notas fiscales o documentos equivalentes.
- xiv. En ese orden, el Artículo 3 de la citada RND N° 10-0016-07 define *Activación* como el procedimiento a través del cual la Administración Tributaria autoriza la emisión de las facturas que fueron previamente dosificadas; asimismo *Factura o Nota Fiscal*, es el documento autorizado por la Administración Tributaria, cuya emisión acredita la realización de transacciones gravadas por el IVA; *Emisión*, es el acto a través del cual el Sujeto Pasivo o Tercero Responsable extiende la factura al comprador, cumpliendo con las formalidades establecidas por la Administración Tributaria, al haberse perfeccionado el hecho generador del IVA, conforme lo dispuesto en el Artículo 4 de la Ley N° 843 (TO).



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





- xv. Del mismo modo, respecto a las condiciones para la utilización del crédito fiscal IVA, el Artículo 41 de la RND N° 10-0016-07, establece en sus Parágrafos I, III y V, que las facturas generarán Crédito Fiscal, siempre que contengan o cumplan, entre otros, el requisito de: 2) Haber sido debidamente dosificada por la Administración Tributaria, consignando el NIT del Sujeto Pasivo emisor, Número de Factura y Número de Autorización. Asimismo, señala que las facturas que no contengan, entre otros, los requisitos mencionados, no darán lugar al cómputo del crédito fiscal.
- xvi. Cabe también referir que el Código Tributario Boliviano (CTB) no establece expresamente respecto a los libros contables; por lo que en aplicación del Artículo 5, Parágrafo II del Código Tributario Boliviano (CTB), corresponde considerar lo dispuesto en los Artículos 36, 37 y 40 del Código de Comercio, que prevén la obligatoriedad de llevar una contabilidad adecuada a la naturaleza, importancia y organización de la empresa, sobre una base uniforme que permita demostrar la situación de sus negocios y una justificación de sus actos sujetos a contabilización; siendo obligatorio que lleven Libro Diario, Mayor, de Inventarios y Balances, encuadernados y notariados; asimismo, sobre la forma de presentación de dichos libros contables, el referido Artículo 37 indica que podrá llevarse registros auxiliares a fin de exponer de forma clara la contabilidad debiendo legalizarse estos registros auxiliares, para ser considerados como prueba
- xvii. En ese sentido, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud de los Artículos 4 y 8 de la Ley N° 843 (TO) ha establecido como precedente en las Resoluciones Jerárquicas STG-RJ/0064/2005, AGIT-RJ 0341/2009, AGIT-RJ 0007/2011 y AGIT-RJ 0198/2013 (entre otras) que existen tres requisitos que deben ser cumplidos para que un Contribuyente se beneficie con el crédito fiscal IVA, producto de las transacciones que declara ante la Administración Tributaria, a saber: 1) Que la factura haya sido emitida; 2) Que la compra se encuentre vinculada con la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen y; 3) Que la transacción haya sido efectivamente realizada.
- xviii. En ese contexto, de la revisión de los antecedentes se advierte que la Administración Tributaria como resultado de la verificación de la documentación presentada por el Sujeto Pasivo, la información proporcionada por terceros y la obtenida de su Base de Datos (SIRAT 2 y GAUSS), emitió la Vista de Cargo CITE: 7912-720-0011OVI04486-132/2012, de 24 de julio de 2012, que estableció la





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

depuración de crédito fiscal emergente de facturas respecto de las cuales no se demostró la efectiva realización de las transacciones y otras facturas que no cumplen con aspectos formales como la dosificación; por lo que, determinó preliminarmente una Deuda Tributaria de 308.019 UFV equivalente a Bs544.412.- importe que incluye el Impuesto Omitido, Intereses, Sanción preliminar por la conducta y Multa por Incumplimiento a los Deberes Formales (fs. 1098-1113 de antecedentes administrativos c.6, anexo 9).

- xix. Al respecto, en el término establecido en el Artículo 98 del Código Tributario Boliviano (CTB) en ejercicio de su derecho establecido en el Artículo 68, Numeral 7 del citado Código; el 24 y 30 de agosto de 2012, el Sujeto Pasivo presentó descargos consistentes en: Certificados de venta de la empresa Leivar Ltda. y de la empresa Widman SRL.; cuadro que detalla las facturas observadas resaltando las que consignan importes mayores de 50.000 UFV; certificaciones de sus proveedores Nuevatel PCS de Bolivia SA., Ferro Industrial "El Parque", Serinf, Pernobol, Lubrimor SRL., Mobil Distribuidor, Entel SA., Ferreteria Universal Ltda., FeBeOI, cartas del Banco Mercantil y Banco Económico, entre otros (fs. 1118-1126 y 1156-1167 de antecedentes administrativos c.6, anexo 9).
- xx. Los referidos descargos fueron valorados por la Administración Tributaria en la Resolución Determinativa N° 17-00290-12, estableciendo que los mismos desvirtúan en parte las observaciones establecidas en la Vista de Cargo; por lo que, dejó sin efecto las observaciones en relación a las Facturas Nos. 41590, 38612, 854547, 892482, 892485, 35949 y 47073; en ese entendido, modificó la base imponible de Bs1.335.900.- a Bs1.300.496.- cuyo crédito fiscal observado es Bs169.065; determinando una Deuda Tributaria de UFV 309.581.- equivalentes Bs552.157.- correspondiente al IVA, de los períodos marzo a diciembre de 2008, importe que incluye el Tributo Omitido, Intereses, Sanción por Omisión de Pago y las Multas por Incumplimiento a los Deberes Formales (fs. 1214-1235 de antecedentes administrativos, c.7, anexo 10).
- xxi. En ese entendido y toda vez que como resultado de los descargos presentados a la Vista de Cargo siete facturas fueron descargas, se tiene que la Administración Tributaria al respecto elaboró el Papel de Trabajo denominado "ANÁLISIS DE NOTAS FISCALES OBSERVADAS" (fs. 1170-1173 de antecedentes administrativos, c. 6, anexo 9), en la cual detalla las facturas descargadas y las que se mantuvieron con las observaciones, el detalle es el siguiente:



Autoridad de Impugnación Tributaria
Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti ofomita
mbaerepi Vae (Guaraní)

49 de 66

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





ANÁLISIS DE NOTAS FISCALES OBSERVADAS
(Expresado en Bolivianos)

N°	FECHA	N° FACTURA	NOMBRE O RAZON SOCIAL DEL PROVEEDOR	NIT PROVEEDOR	IMPORTE FACTURA	TRIBUTOS OMITIDOS (CRÉDITO FISCAL)	CÓDIGO DE OBS.
1	07/03/2008	22435	WIDMAN INTERNATIONAL SRL	1015559025	195.480,60	25.412	1
2	12/03/2008	22525	WIDMAN INTERNATIONAL SRL	1015559025	25.488,50	3.314	1
3	18/03/2008	22581	WIDMAN INTERNATIONAL SRL	1015559025	30.340,20	3.944	1
4	24/03/2008	1928	LUBRICANTES MORENO SRL	1015021025	33.862,10	4.402	1
5	25/03/2008	1937	LUBRICANTES MORENO SRL	1015021025	4.591,90	597	1
6	08/04/2008	1364	COMSER SRL	1028725027	15.097,60	1.963	1
7	23/04/2008	403	LUBRICANTES MORENO SRL	1015021025	4.524,90	588	1
8	23/04/2008	23172	WIDMAN INTERNATIONAL SRL	1015559025	35.070,00	4.559	1
9	28/04/2008	46790	PERNO BOL	4653125011	18.731,00	2.435	1
10	29/04/2008	509	LUBRICANTES MORENO SRL	1015021025	20.757,00	2.698	1
11	29/04/2008	23243	WIDMAN INTERNATIONAL SRL	1015559025	15.265,80	1.985	1
12	16/05/2008	809	LUBRICANTES MORENO SRL	1015021025	15.913,10	2.069	1
13	19/05/2008	834	LUBRICANTES MORENO SRL	1015021025	15.913,10	2.069	1
14	27/05/2008	23662	WIDMAN INTERNATIONAL SRL	1015559025	33.142,80	4.309	1
15	10/06/2008	9171	HIDRACRUZ	4628411019	1.783,60	232	1
16	11/06/2008	1972	COMSER SRL	1028725027	14.698,30	1.911	1
17	17/06/2008	23962	WIDMAN INTERNATIONAL SRL	1015559025	32.351,90	4.206	1
18	19/06/2008	4779	EDY GUSTAVO ALCOCER CABRERA	733210012	2.817,00	366	1 y 2
19	19/06/2008	23980	WIDMAN INTERNATIONAL SRL	1015559025	64.706,30	8.412	1
20	20/06/2008	7106	FERRO INDUSTRIAS EL PARQUE	3834412016	3.980,00	517	1
21	08/07/2008	3655	COMERCIAL GERDAU SA	128261027	17.414,60	2.264	1
22	10/07/2008	3200	FERNANDO J. BERNAL OLAZABAL	97967017	3.200,00	416	1
23	10/07/2008	24373	WIDMAN INTERNATIONAL SRL	1015559025	28.052,60	3.647	1
24	12/07/2008	800	MEGA IMPORTACIONES SRL	143411028	9.394,50	1.221	1 y 2
25	15/07/2008	212	LEIVAR LTDA.	1024341022	26.930,00	3.501	1
26	22/07/2008	2389	COMSER SRL	1028725027	10.704,80	1.392	1
27	23/07/2008	24564	WIDMAN INTERNATIONAL SRL	1015559025	12.041,10	1.565	1
28	31/07/2008	2482	COMSER SRL	1028725027	9.610,40	1.249	1
29	01/08/2008	38	TATIANA ANGLARILL HOYOS	2924450018	1.314,00	171	1 y 2
30	12/08/2008	24864	WIDMAN INTERNATIONAL SRL	1015559025	6.863,80	892	1
31	21/08/2008	2657	COMSER SRL	1028725027	5.830,20	758	1
32	22/08/2008	24988	WIDMAN INTERNATIONAL SRL	1015559025	13.487,80	1.753	1
33	26/08/2008	25059	WIDMAN INTERNATIONAL SRL	1015559025	16.011,50	2.081	1
34	29/08/2008	10	TATIANA ANGLARILL HOYOS	2924450018	1.547,00	201	1 y 2
35	01/09/2008	2775	COMSER SRL	1028725027	14.314,70	1.861	1
36	03/09/2008	226	LEIVAR LTDA.	1024341022	79.200,00	10.296	1
37	03/09/2008	227	LEIVAR LTDA.	1024341022	28.715,00	3.733	1
38	03/09/2008	228	LEIVAR LTDA.	1024341022	30.625,00	3.981	1
39	11/09/2008	25236	WIDMAN INTERNATIONAL SRL	1015559025	20.231,70	2.630	1
40	25/09/2008	25428	WIDMAN INTERNATIONAL SRL	1015559025	39.100,90	5.083	1
41	29/09/2008	146650	FERRETERIA UNIVERSAL SRL	1028263020	46.544,70	6.051	1
42	14/10/2008	332	COMSER SRL	1028725027	18.934,60	2.461	1
43	01/11/2008	82	TATIANA ANGLARILL HOYOS	2924450018	1.061,00	138	1 y 2
44	02/12/2008	26534	WIDMAN INTERNATIONAL SRL	1015559025	55.155,70	7.170	1
45	17/12/2008	26819	WIDMAN INTERNATIONAL SRL	1015559025	34.020,40	4.423	1
46	19/12/2008	267	LEIVAR LTDA.	1024341022	20.260,00	2.634	1
47	19/12/2008	268	LEIVAR LTDA.	1024341022	78.300,00	10.179	1
48	19/12/2008	269	LEIVAR LTDA.	1024341022	29.085,00	3.781	1
49	19/12/2008	270	LEIVAR LTDA.	1024341022	26.679,00	3.468	1
50	20/12/2008	10610	HIDRACRUZ	4628411019	31.351,40	4.076	1
TOTAL					1.300.497,10	169.064	





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

- xxii. Del cuadro precedente, se advierte que la Administración Tributaria observó todas las facturas detalladas precedentemente con el **Código 1)** Por no contar con suficiente documentación contable financiera ni medios probatorios de pago que demuestren la efectiva realización de las operaciones; adicionalmente observó las Facturas Nos. 4779, 800, 38, 10 y 82 con el **Código 2)** Por no estar dosificadas.
- xxiii. Ahora bien, de la revisión de antecedentes administrativos respecto de las facturas observadas con el mencionado Código 2) se advierte que las Nos. 4779 y 800 consignan el Número de Autorización 70010082234 y 70010051969 respectivamente (fs. 295-303 y 460-469 de antecedentes administrativos, c.2, anexo 5 y c. 3, anexo 6). Como respaldo del cargo la Administración Tributaria adjuntó reportes del sistema informático denominados "*Consulta de Dosificación*" cuyo rango de autorización otorgado para el N° de Autorización 70010082234 comprende desde la Factura 6151 al 6400 y para el N° 70010051969 desde la Factura 251 al 500 (fs. 302 y 467 de antecedentes administrativos c. 2, anexo 5 y c. 3, anexo 6); aspecto que denota que las Facturas Nos. 4779 y 800 no se encuentran dentro del rango de dosificación autorizado por la Administración Tributaria; por tanto, incumplen lo establecido en el Artículo 41, Parágrafo I, Numeral 2 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0016-07, de 18 de mayo de 2007.
- xxiv. Asimismo, en cuanto a las Facturas Nos. 38, 10 y 82 emitidas por Tatiana Anglarill Hoyos, se advierte que la Factura N° 38 consigna el Número de Autorización 70040035230 (fs. 506-512 de antecedentes administrativos c.3, anexo 6) y las Facturas Nos. 10 y 82 registran el Número de Autorización 70040057003 (fs.542, 546-549 y 70040057003 de antecedentes administrativos c.3, anexo 6 y c.4, anexo 7). Al respecto, según los reportes denominados "*Consulta de Dosificación*" (fs. 514-515 y 691-692 de antecedentes administrativos, c.3, anexo 6 y c.4, anexo 7) los Números de Autorización acreditados para Tatiana Anglarill Hoyos fueron: 700400352301 y 700400570031, los que no coinciden con los Números de Autorización consignados en las referidas Facturas Nos. 38, 10 y 82; lo que pone en evidencia que las citadas facturas no se encuentran dosificadas por la Administración Tributaria; por tanto, tampoco cumplen con lo previsto en el Artículo 41, Parágrafo I, Numeral 2 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0016-07.
- xxv. Así también, cursan en antecedentes administrativos las notas de 7 de julio y 15 de septiembre de 2011, que Tatiana Anglarill Hoyos dirigió al Servicio de Impuestos





Nacionales, señalando que por error consignó en las facturas impresas un Número de Autorización diferente al establecido en los "Reportes de Autorización" (7000162334 y 7000262753); asimismo, detalló la cantidad de notas fiscales emitidas con error en los períodos junio a diciembre de 2008 y enero a febrero de 2009; también adjuntó fotocopias simples de los certificados de dosificación correspondientes a los Números de Autorización 700400352301 y 700400570031 (fs. 25-30 de antecedentes administrativos, c.1, anexo 4); empero dicha documentación no es suficiente para desvirtuar la observación, siendo que la falta de dosificación signada con el Código 2), no fue la única observación que se estableció para las Facturas Nos. 4779, 800, 38, 10 y 82, sino que también fueron observadas con el Código 1), siendo que en la Vista de Cargo puntualmente se observó: *con relación a los códigos 1 y 2 se concluye que el Contribuyente Compañía Industrial Azucarera San Aurelio SA. con NIT 1015429021, no demuestra con documentación sustentable las transacciones efectuadas por las cuales se apropió del crédito fiscal (IVA) (...) por lo que se determinó adeudos a favor del fisco*" (fs. 1103 de antecedentes administrativos, c.6, anexo 9).

xxvi. En ese entendido, sobre la observación signada con el Código 1) Por la falta de documentación contable/financiera y medios probatorios de pago que demuestren la efectiva realización de las operaciones, que concierne a todas las facturas, se verificará la documentación presentada por el Sujeto Pasivo en respaldo de las transacciones realizadas con sus proveedores, tomando en cuenta el Artículo 36 del Código de Comercio, que prevé que todo comerciante tiene la obligación de llevar una contabilidad adecuada a la naturaleza, importancia y organización de la empresa, que permita demostrar la situación de sus negocios y una justificación clara de todos y cada uno de los actos y operaciones sujetos a contabilización.

xxvii. Ahora, de la revisión de antecedentes administrativos se advierte que las facturas observadas fueron emitidas en los períodos comprendidos entre marzo a diciembre de 2008; asimismo, las Facturas Nos. Nos. 22435, 22581, 1937, 1364, 403, 46790, 809, 23962, 9171, 1972, 4779, 7106, 3655, 3200, 24373, 800, 212, 2389, 2482, 38, 2657, 24988, 10, 2775, 226, 25236, 146650, 332, 82, 26534, 26819, 267 y 10610, están respaldadas con los Comprobantes de Egreso Nos. 199, 559, 445, 31, 523, 551, 1228, 1188, 1232, 447, 237, 1185, 715, 688, 1594, 691, 699, 779, 971, 1234, 1219, 1869, 1267, 1239, 1231, 2081, 2115, 1881, 1967, 2707, 2061, 2145 y 2153 respectivamente (fs. 36, 52, 68, 78, 95, 126, 197, 297, 233, 279, 311, 216, 297, 431, 443, 453, 462, 475, 485, 500, 508, 529, 537, 547, 554, 563, 585, 601, 677, 685, 698, 716, 723, 749 de





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

antecedentes administrativos, c.1, anexo 4; c. 2, anexo 5; c. 3, anexo 6; y c. 4, anexo 7), en tanto que para las Facturas Nos. 22525, 1928, 23172, 509, 23243, 834, 23962, 23980, 24564, 24864, 25059, 227, 228, 25428, 268, 269 y 270, no presentó Comprobantes de Egreso; adjuntó también Órdenes de Compra para algunas facturas, comunicaciones internas de Solicitud de Compra, Notas de Recepción, Recibos Oficiales, Proformas y certificaciones de los proveedores para algunas facturas.

xxviii. De la compulsión de la citada documentación, se advierte que los Comprobantes de Egreso no cumplen lo dispuesto en el Artículo 40 del Código de Comercio; asimismo, no identifican la factura a la que corresponde dicho comprobante, de modo que permita relacionar las operaciones comerciales con su proveedor; así también, los importes registrados en los comprobantes no coinciden con los importes de las facturas a las que acompañan; tampoco cuentan con firma e identificación de los receptores. Los recibos oficiales si bien cuentan con firma y sello de un interesado, no cuentan con identificación del responsable de la elaboración de los mismos. Si bien las Órdenes de Compra consignan al responsable de la solicitud de compra, no cuentan con la firma de aprobación del mismo. Asimismo, si bien las Notas de Recepción consignan firma del responsable del Almacén, empero la rúbrica de revisión se encuentra sin identificación y no consigna la firma de aprobación.

xxix. Cabe puntualizar que, si bien la norma tributaria no explica estrictamente cuáles son los requisitos mínimos necesarios que deben contener los Comprobantes, se debe tener en cuenta lo previsto en los Artículos 36, 37 y 40 del Código de Comercio, referente a la elaboración de los documentos contables en general, estableciendo la obligatoriedad de llevar los mismos conforme a la importancia de la empresa, de tal manera que los mismos por sí solos demuestren la situación de sus negocios; en el presente caso los documentos presentados por el Contribuyente como respaldo, omiten elementos de prueba respecto al pago realizado por el Sujeto Pasivo a sus proveedores; por tanto, éstos no se constituyen en prueba suficiente de que las compras se realizaron efectivamente.



xxx. Por otro lado, si bien el Contribuyente presentó certificaciones de sus proveedores, no adjunta ningún documento de respaldo, pudiendo haber presentado, entre otros: Copia del emisor de las facturas emitidas, Libros de Ventas del proveedor que demuestren el registro de la transacción, Declaración Jurada del IVA que demuestren el pago del impuesto por la venta; en ese sentido y tomando en cuenta que las certificaciones





emitidas por los proveedores se constituyen en declaraciones voluntarias, al no estar respaldadas no tienen valor probatorio, puesto que la sola certificación no es prueba contundente que sustente que una transacción efectivamente se realizó.

xxxi. Asimismo, cabe puntualizar que de la revisión de antecedentes, no se advierte documentación contable financiera que el Contribuyente hubiera presentado, tales como: Libros Diarios, Cheques, Extractos Bancarios, Mayores de Cuenta, Estados de Cuenta, Contratos, Flujos de Efectivo, entre otros, que acrediten las operaciones realizadas con sus proveedores, tanto del ingreso y/o recepción de los bienes y servicios comprados, como la salida de fondos por el pago, incumpliendo de esa forma el Artículo 70, Numeral 4 del Código Tributario Boliviano (CTB), que prevé como obligaciones del Contribuyente: *"Respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme se establezcan en las normativas respectivas"*. En ese sentido, es evidente que el Contribuyente no presentó documentación suficiente que permita evidenciar el ciclo contable, es decir, no se pudo verificar todo el proceso de registro de información que culmine en los Estados Financieros, de modo que se demuestre que las transacciones se realizaron efectivamente.

xxxii. Por otro lado, respecto a lo señalado por el Contribuyente en sentido que cuenta con todos los Libros Diarios, Libros Mayores, Inventarios, Balances, entre otros, y que no los presentó porque no fueron solicitados; corresponde señalar que si bien para iniciar la verificación la Administración Tributaria solo le solicitó la presentación de: Declaraciones Juradas, Libros de Compras y Ventas, facturas de compras originales y medios de pago de las facturas observadas; sin embargo, como resultado de la verificación de los documentos presentados, la Administración Tributaria emitió la Vista de Cargo N° 7912-720-0011OVI04486-132/2012 en la que se estableció los cargos preliminares.

xxxiii. La citada Vista de Cargo respecto a la documentación presentada por el Contribuyente puntualmente estableció: *"La documentación presentada por el Contribuyente, no muestra la veracidad de las operaciones, ya que cuando se lleva a cabo una transacción, el Contribuyente debe presentar como prueba, la documentación contable con su debido respaldo, como ser: los medios probatorios de pago, comprobantes de egreso, registros auxiliares, recibos de pago, Libro de Caja, Libros Mayores, Libros*



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



Diarios, inventario, etc., de acuerdo con lo dispuesto en los Numerales 4 y 5 del Art. 70° de la Ley N° 2492 (CTB), concordante con los Art. 36° y siguientes del Código de Comercio, por tanto la inexistencia de la prueba señalada da lugar a la falta de credibilidad del crédito tributario que pretende a su favor, siendo obligación del Sujeto Pasivo, demostrar la procedencia de sus créditos y operaciones. Por lo tanto, dichas transacciones no cuentan con suficiente documentación contable/financiera que demuestre la efectiva realización de las operaciones gravadas en los libros de compras IVA, por lo tanto no son válidas para el cómputo del crédito fiscal"

xxxiv. De la transcripción anterior, se tiene que la Administración Tributaria en la Vista de Cargo expuso claramente qué documentación el Contribuyente debía presentar para respaldar sus transacciones observadas, es decir, si bien al inicio de la verificación no se solicitó expresamente al Sujeto Pasivo la presentación de documentación contable específica, no es menos cierto que con la notificación de la Vista de Cargo éste tenía pleno conocimiento de la documentación extrañada por la Administración Tributaria y que desvirtuaría los cargos establecidos en dicho acto administrativo, contando con 30 días para presentar estos descargos, empero no lo hizo; por lo que, su argumento en sentido que no presentó dicha documentación porque no le fue solicitado, no tiene sustento.

xxxv. Asimismo, respecto a que la Administración Tributaria no habría valorado los Comprobantes de Egreso con sus respectivos respaldos, se debe aclarar que de la lectura del Informe CITE:SIN/GGSC/DF/VI/INF/1108/2012 y la Vista de Cargo N° 7912-720-0011OVI04486-132/2012, se evidencia que en el título: "Análisis realizado Código 1: Transacción No Realizada Efectivamente" la Administración Tributaria señaló: "Notas Fiscales no válidas para el crédito fiscal, porque no contienen respaldo contable/financiero y/o medios probatorios de pago, incumpliendo lo establecido por el Artículo 70 de la Ley N° 2492 punto 4 (...), la documentación presentada por el Contribuyente, no demuestra la veracidad de las operaciones realizadas, debido a que los comprobantes indican que la transacción se realizó en efectivo mediante caja" (fs. 1091-1092 y 1100-1102 de antecedentes administrativos, c.6, anexo 9).



xxxvi. De la transcripción anterior se tiene que la Administración Tributaria valoró la documentación presentada por el Contribuyente, entre los cuales, se encuentran los Comprobantes de Egreso, puesto que al respecto advirtió que en dichos documentos se registran que los pagos se habrían realizado en efectivo mediante Caja; en ese





entendido, no es evidente la falta de valoración de los Comprobantes y sus respaldos como alegó el Sujeto Pasivo.

xxxvii. Respecto a la cita de la Ley N° 901, de 28 de noviembre de 1986, que creó como moneda nacional, el Boliviano y la Ley N° 062, de 28 de noviembre de 2011, relativa a los medios fehacientes de pago, se debe aclarar que no está en discusión el uso de la moneda nacional ni el límite en cuanto al respaldo bancario de operaciones. Asimismo, en cuanto a que no está obligado a presentar medios fehacientes de pago conforme prevé el Artículo 37, Párrafo I del Decreto Supremo N° 27310, Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB) modificado por el Artículo 12 del Decreto Supremo N° 27874; cabe señalar que dicha normativa fue modificada por la Disposición Final Cuarta del Decreto Supremo N° 772, estableciendo como importe mínimo de Bs50.000.- a partir del cual las operaciones de compra y venta deben estar respaldadas con documentos emitidos por una entidad de intermediación financiera; es decir, deben estar respaldados por medios fehacientes de pago; no obstante los medios de pago señalados por la Administración Tributaria están referidos a lo establecido en el Artículo 70, Numerales 4 y 5 del Código Tributario Boliviano (CTB), respecto a la obligación que tiene el Sujeto Pasivo de respaldar sus actividades y operaciones gravadas, mediante libros registros generales y especiales, y demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le corresponden; por tanto, independientemente del importe de las facturas, éste tenía la obligación de respaldar sus transacciones con documentación que de forma indubitable demuestre la efectiva realización de la transacción.

xxxviii. Por otro lado, en cuanto a lo argumentado por el Sujeto Pasivo en sentido que se está trasladando al Contribuyente las obligaciones tributarias que tienen sus proveedores, cuando éste no tiene acceso a dicha información, citando a este efecto el Auto Supremo N° 248/2012 emitido por el Tribunal Supremo de Justicia, el cual en su parte pertinente establecería que no es obligación legal del Contribuyente verificar el cumplimiento tributario de sus proveedores; corresponde señalar que conforme el Artículo 5, Parágrafo I del Código Tributario Boliviano (CTB), con carácter limitativo son fuente del Derecho Tributario, la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia, los Convenios y Tratados Internacionales, el Código Tributario, las Leyes, los Decretos Supremos, las Resoluciones Supremas y las demás disposiciones de carácter general dictadas por los órganos administrativos; de modo que los Autos Supremos del Tribunal Supremo de Justicia no se encuentran reconocidos como fuente de Derecho Tributario; por lo que, no corresponde emitir pronunciamiento al respecto.



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

xxxix. Sin perjuicio de lo precedentemente señalado, cabe indicar que si bien la emisión de las facturas o notas fiscales es de responsabilidad de quien las emite, es decir, del proveedor; sin embargo, las observaciones de la Administración Tributaria admiten prueba en contrario; por lo que, considerando que el comprador mantuvo una relación comercial con su proveedor, es el indicado para aportar los elementos, que de manera contundente desvirtúen la pretensión de la Administración Tributaria. Asimismo, al ser el Sujeto Pasivo la parte interesada en desvirtuar la pretensión de la Administración Tributaria, le corresponde aportar pruebas conducentes a establecer la verdad material; es decir, presentar todos los medios a su alcance, inclusive registros de terceros (el proveedor u otros) que demuestren que la transacción existió, para desvirtuar la pretensión fiscal, por cuanto en las instancias de impugnación, la carga de la prueba recae sobre quien pretenda hacer valer sus derechos; en ese entendido, lo alegado por el Contribuyente no corresponde.

xl. Así también, en relación a que según los Artículos 4, Inciso d) y 69 del Código Tributario Boliviano (CTB), es responsabilidad de la Administración Tributaria probar que el Sujeto Pasivo no cumplió con sus obligaciones tributarias; corresponde señalar que en principio la Administración Tributaria, conforme a sus facultades y atribuciones previstas en los Artículos 66 y 100 del Código Tributario Boliviano (CTB) mediante la Orden de Verificación solicitó al Sujeto Pasivo la presentación de documentación que respalde sus transacciones contenidas en las facturas observadas y como resultado de la verificación de dicha documentación, de la información obtenida de terceros y de la información de sus sistemas informáticos (SIRAT 2 y GAUSS), estableció en la Vista de Cargo facturas no válidas para el crédito fiscal; a partir de dicha determinación preliminar, le corresponde al Contribuyente desvirtuar las pretensiones de la Administración Tributaria, conforme establecen los Artículos 70, Numerales 4 y 5; y 76 del Código Tributario Boliviano (CTB); por lo que, lo argumentado por el Contribuyente no corresponde.

xli. Del mismo modo, respecto a que la instancia de Alzada habría ratificado la efectiva realización de las transacciones al indicar que el pago se realizó en efectivo; cabe aclarar que de la lectura de la Resolución de Recurso de Alzada no se advierte tal afirmación, puesto que ésta indica: "(...) **de acuerdo a los comprobantes de egreso la recurrente realizó pagos en efectivo (...)**", lo que no significa que esté confirmando que la transacción se hubiera realizado efectivamente, siendo que dicho párrafo concluye: "(...) **no habiendo sido posible establecer convicción sobre el medio de pago**





debido a que -como se tiene indicado- la recurrente no presentó los libros diarios y mayores que nos hubieran permitido validar el cierre del ciclo contable de las transacciones observadas, entre otros documentos" (fs. 380-380 vta. del expediente, c.2 y anexo 2), determinación a la que arriba la ARIT como resultado del análisis y valoración de la documentación en su conjunto; por lo que, corresponde desestimar lo argumentado por el Contribuyente.

- xlii. Así también, en cuanto a que la ARIT no habría emitido pronunciamiento en relación a las tres facturas cuyos importes superan las 50.000 UFV; cabe señalar que de la revisión de la Resolución del Recurso de Alzada se advierte que en el acápite: "VI.1.2 Sobre la Depuración del Crédito Fiscal" (fs. 377-381 vta. del expediente, c. 2; anexo 2), dicha instancia efectuó el análisis de las cincuenta facturas observadas, incluidas las que consignan importes que superan 50.000 UFV; asimismo, en el acápite: "VI.1.3. Depuración por medios fehacientes de pago" (fs. 381 vta.-382 vta. del expediente, c. 2, anexo 2), dejó en claro que la Administración tributaria no realizó observaciones por ausencia de medios fehacientes de pago conforme lo establecido en el Artículo 37 del Decreto Supremo N° 27310, Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB); por lo que lo alegado por el Contribuyente no es evidente.
- xliii. Del mismo modo, en cuanto a que la ARIT debió haber solicitado a los proveedores sus libros contables a fin de evidenciar que las transacciones fueron registradas y declaradas ante la Administración Tributaria; corresponde indicar que si bien la ARIT está facultada a solicitar mayor documentación e información que considere pertinente y relevante; sin embargo, mediante Decreto de 5 de febrero de 2013 (fs. 131 del expediente, c 1, anexo 1), puso en conocimiento del Contribuyente que solicitaría lo requerido si a su criterio lo consideraba necesario; afirmación que está acorde a lo establecido en los Artículos 70 y 76 del Código Tributario Boliviano (CTB), en el entendido que es obligación del Sujeto Pasivo demostrar la procedencia de su crédito fiscal, por cuanto en instancias de impugnación la carga de la prueba recae en quien pretende hacer valer sus derechos, lo que no implica la vulneración del principio de Verdad Material como alegó el Contribuyente.
- xliv. Por lo expuesto, se concluye que las Facturas Nos. 22581, 22525, 1937, 1928, 22435, 23243, 23172, 403, 509, 46790, 1364, 23662, 834, 809, 1972, 9171, 7106, 4779, 23980, 23962, 3200, 800, 212, 3655, 24564, 24373, 2389, 2482, 2657, 25059, 24988, 24864, 38, 10, 2775, 146650, 25236, 25428, 226, 227, 228, 332, 82, 26819, 26534,



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

268, 269, 270, 267 y 10610, no se encuentran debidamente respaldas; por lo que, corresponde en este punto confirmar lo dispuesto por la ARIT y mantener firme la depuración del crédito fiscal emergente de las citadas facturas.

IV.3.6. Respecto a la Multa por Incumplimiento a los Deberes Formales por errores de registro en el Libro de Compras IVA físico.

- i. La Compañía Industrial Azucarera San Aurelio SA., en su Recurso Jerárquico, respecto a la sanción contenida en el Acta de Contravención Tributaria N° 45239, manifiesta que la ARIT no consideró que tanto en la citada Acta como en el cuadro N° 4 de la Vista de Cargo se indica: "Registro en Libros de Compras de acuerdo a lo establecido en el art. 47 de la RND N° 10-0016-07" y en otras casillas se consigna los períodos, el importe en UFV, la fecha de emisión del acta y el monto en bolivianos; es decir se enuncia normativa sin especificar cuál es la contravención cometida, puesto que no se cita en concreto cuál de los cuatro Párrafos del Artículo 47 de la citada RND no se habría cumplido, ni aclara qué factura fue mal registrada; tampoco se indica cuáles de las facturas no fueron registradas cronológicamente, si éstas se registraron en el período a declarar o si no se aplicó el formato establecido en el Parágrafo II del citado Artículo; vulnerando el Artículo 18, Caso 3, Inciso f) de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, que dispone que se debe indicar la norma específica infringida; por tanto, la sanción impuesta es ilegal, correspondiendo dejarla sin efecto.
- ii. Sostiene que sus Libros de Compras IVA cuentan con todos los requisitos señalados en el Artículo 47 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0016-07, puesto que en ellas se registró cronológicamente todas las facturas, consignando los montos respectivos en las columnas que totalizan mensualmente, cumpliendo el formato establecido; por lo que, no correspondía la emisión del Acta por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 45239
- iii. Al respecto, es pertinente señalar que en el proceso de determinación la Administración Tributaria labró las Actas de Contravenciones Tributarias vinculadas al proceso de determinación Nos. 45239 y 45240; sin embargo, fue la misma Administración Tributaria que dejó sin efecto el Acta N° 45240 en la Resolución Determinativa N° 17-00290-12 (fs. 1229-1230 de antecedentes administrativos, c. 7, anexo 10); por lo que, corresponde analizar sólo el Acta N° 45239, misma que fue recurrida por el Contribuyente.



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





- iv. Al respecto, la doctrina señala que en el análisis de las infracciones tributarias, deben considerarse los principios de *Tipicidad*, de *Legalidad* y de *Culpabilidad*. En cuanto al principio de Tipicidad: *"La consagración del principio de tipicidad supone que toda acción y omisión susceptible de constituirse en infracción tributaria debe con carácter previo, estar tipificada como tal por el legislador. Por lo tanto, es una exigencia del principio de seguridad jurídica al constituirse como un límite de la potestad sancionatoria de la Administración Pública"* (QUEROL, García María Teresa. *"Régimen de Infracciones y Sanciones Tributarias"*, Madrid – España, Editorial: DEUSTO S.A., 1991, pág. 21). Asimismo, debe entenderse que este principio: *"impide el uso de cláusulas generales e indeterminadas en la tipificación de las infracciones tributarias"* (PACCI CÁRDENAS Alberto, *Procedimientos sobre Infracciones y Sanciones Tributarias en Tratado de Derecho Procesal Tributario - Vol. II*, Primera Edición, Pacífico Editores, 2000; Pág. 889).
- v. Los Artículos 148 y 162, Parágrafo I del Código Tributario Boliviano (CTB), establecen que constituyen ilícitos tributarios, las acciones u omisiones que violen normas tributarias materiales o formales, tipificadas y sancionadas en el citado Código y demás disposiciones normativas tributarias, estando clasificados en contravenciones y delitos; asimismo, quien de cualquier manera incumpla los deberes formales establecidos en el citado Código, disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias, será sancionado con una multa de 50 UFV a 5.000 UFV, debiendo establecerse la sanción para cada una de las conductas contraventoras en esos límites, mediante norma reglamentaria. Así también, el Artículo 40 del Decreto Supremo N° 27310, Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB), faculta a la Administración Tributaria para que ésta pueda dictar normativa reglamentaria en la que contemple el detalle de sanciones para cada una de las conductas contraventoras tipificadas como incumplimiento de deberes formales.
- vi. En ese entendido, la Administración Tributaria conforme a su facultad reglamentaria establecida en el Artículo 64 del Código Tributario Boliviano (CTB), emitió la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0016-07, en cuyo Artículo 47, Parágrafo I prevé: *"Se establece un libro de registro denominado "Libro de Compras IVA"; en el cual se registrarán de manera cronológica las facturas, notas fiscales o documentos equivalentes o documentos de ajuste, obtenidos en el periodo a declarar y que respalden el Crédito Fiscal IVA, asimismo para fines de información también se deberán registrar los montos del ICE, operaciones no gravadas, exentas u otras*



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

gravadas a tasa cero”, asimismo, los Parágrafos II y III del citado Artículo establecen que el registro debe realizarse diariamente, aplicando mínimamente el formato, según el Anexo 11, que debe, entre otros, contener los Datos de Cabecera, Datos de las Transacciones, como ser: a) Día, mes y año (DD/MM/AAAA), b) NIT del proveedor, c) Nombre o Razón Social del proveedor, d) Número de Factura, e) Número de Autorización, f) Código de Control (cuando corresponda), importe total de la Factura, h) Importe del Impuesto al Consumo Específico, i) Importe por montos exentos, gravados a tasa cero u otros conceptos no gravados; y los montos consignados en las respectivas columnas serán totalizados mensualmente, a efecto de la determinación del Crédito Fiscal IVA. Finalmente el Parágrafo IV del mismo Artículo 47 establece que no corresponde realizar registros agrupados de las operaciones de compras.

- vii. Por su parte, la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0037-07, en su Artículo 4 establece que el Anexo Consolidado detalla los Deberes Formales de los Contribuyentes; es así que en el Inciso A), Numeral 3) del citado Anexo se describe los Deberes Formales relacionados con los registros contables y obligatorios, estableciendo en el Subnumeral 3.2 que el incumplimiento al Deber Formal de registrar en Libros de Compras y Ventas IVA según lo establecido en normas específicas es sancionado con 1.500 UFV para personas jurídicas, por periodo fiscal.
- viii. En este entendido, corresponde señalar que para que exista un ilícito tributario en un Estado Constitucional, es necesario que previamente exista el “tipo”, es decir la definición de sus elementos constitutivos por posibles conductas realizadas por el Sujeto Pasivo o tercero responsable que *se adecúen* a una circunstancia fáctica descrita por Ley y por las cuales se aplique una determinada sanción, de manera que la subsunción de la conducta antijurídica accione la posibilidad de aplicar una determinada norma que castigue el quebrantamiento del orden jurídico, conforme disponen los principios tributarios constitucionales de legalidad y tipicidad, recogidos en el Artículo 6, Parágrafo I, Numeral 6 del Código Tributario Boliviano (CTB).
- ix. En ese contexto, de la revisión de antecedentes se evidencia que la Administración Tributaria inició una Orden de Verificación Interna a la Compañía Industrial Azucarera San Aurelio SA., para verificar el crédito fiscal IVA correspondiente a los periodos fiscales marzo a diciembre de 2010, según detalle de facturas observadas mediante sistema, en ese cometido observó la comisión de errores en el registro de algunas facturas en el Libro de Compras IVA, lo de que dio origen a que el 24 de julio de 2012,





se emita el Acta por Contravenciones Tributarias vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 45239 (fs. 1085 de antecedentes administrativos, c.6, anexo 9), por haber incurrido en Incumplimiento al Deber Formal de Registros en el Libro de Compras IVA de acuerdo a lo establecido en norma específica (por periodo fiscal y casa matriz o sucursal), correspondiente a los periodos junio, julio y septiembre 2010, contraviniendo el Artículo 47 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) 10-0016-07, de 18 de mayo de 2007, sancionado con una multa de 1.500 UFV por período, totalizado en 4.500 UFV por los tres periodos, según Anexo A, Subnumeral 3.2 de la RND N° 10-0037-07, de 14 de diciembre de 2007.

- x. Ahora bien, de la revisión del Libro de Compras (fs. 863-871, 884-891 y 923-928 de antecedentes administrativos, c.5) se advierte que éste se ajusta al formato y contiene la información establecida en el Artículo 47, Parágrafos I y II, Numeral 2, Inciso a) de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0016-07; en ese entendido, el Incumplimiento al Deber Formal: *"Registro Incorrecto de Notas fiscales en su Libro de Compras IVA en los periodos Junio, Julio y Septiembre de 2008"* establecido por la Administración Tributaria en el Acta por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 45239 (fs. 1085 de antecedentes administrativos, c. 6, anexo 9), no se enmarca en el tipo establecido en el Anexo Consolidado, Inciso A), Numeral 3, Subnumeral 3.2 de la RND N° 10-0037-07, toda vez que dicha acción constituye un error en el llenado de la información correspondiente a la factura, situación que fue tipificada para la presentación del LCV a través del módulo Da Vinci recién a partir de las modificaciones de la citada RND, aprobadas mediante RND N° 10-0030-11, de 7 de octubre de 2011.
- xi. Es preciso señalar, que del análisis del alcance del Artículo 47 de la RND N° 10-0016-07, se advierte que establece la obligación de elaborar los Libros de Compras IVA, con un formato que se expone de forma referencial, estableciendo en sus incisos, la información mínima que debe ser registrada en los citados libros, sin establecer cualidades respecto de la información a ser registrada, es decir, **no exige que dicha información sea registrada de forma precisa o correcta.**
- xii. En ese sentido, se observa que la Administración Tributaria se limitó a observar el incumplimiento al deber formal de Registros en Libros de Compras y Ventas IVA de acuerdo a lo establecido en norma específica (por período fiscal y casa matriz o sucursal) de los meses de junio, julio y septiembre 2010; empero, no observó la



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



ausencia de estos datos, por lo que si bien éstos fueran erróneos, ello no implica que merezcan sanción por incumplimiento de una norma que no establece la obligación de registrar información que cumpla las cualidades de ser exactas y correctas, ya que el registro incorrecto en los Libros de Compras IVA físicos podría generar perjuicio para el Sujeto Pasivo, en la medida que la información le sirve para la toma de decisiones.

- xiii. En consecuencia, es evidente que la norma que la Administración Tributaria aplica a efectos de establecer que se incumplió un deber formal, no se adecua al hecho que se quiere sancionar, puesto que el Artículo 47 de la RND N° 10-0016-07 **no establece la obligación de registrar en los Libros de Compras IVA, físicos y notariados, información sin errores**; de modo que, no se advierte la existencia de una norma en particular que tipifique los errores de registro de los libros de compras como incumplimiento al deber formal, por lo que no corresponde sancionar tales hechos.
- xiv. En consecuencia, al ser evidente que la sanción impuesta por la Gerencia Grandes Contribuyente Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), invoca como norma específica infringida, una norma que no establece la obligación de registrar en los Libros de Compras IVA, físicos y notariados, información sin errores, se evidencia que la Administración Tributaria aplicó sanciones por infracciones a deberes formales no establecidos en norma específica, motivo por el cual, corresponde dejar sin efecto la multa establecida el Acta de Contravenciones Tributarias Vinculadas al Proceso de Determinación N° 45239; en consecuencia, se revoca en este punto lo resuelto por la instancia de Alzada que mantuvo firme la multa descrita en dicha Acta.

IV.3.7. Respecto a la calificación de la conducta.

- i. El Sujeto Pasivo, en su Recurso Jerárquico, respecto a la a la calificación de la conducta como Omisión de Pago, señala que según la ARIT no presentó documentación suficiente que desvirtúen las observaciones; afirmación que considera ilegal debido a que la Administración Tributaria no identificó cuál es la acción u omisión que hubiese efectuado para no pagar o pagar menos; qué retenciones a las que está obligado no hubiera efectuado o qué beneficios y valores fiscales hubiera obtenido indebidamente; añade que la ARIT enunció la misma normativa citada por la Administración Tributaria y señaló que el Contribuyente determinó incorrectamente el IVA; empero no especificó cuál es la acción o la omisión que hubiese efectuado para no pagar o pagar menos; además no tomó en cuenta el principio de Verdad Material, al no haber considerado la realización de los hechos imponible, excusándose en errores formales.



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





- ii. Al respecto, el Artículo 165 del Código Tributario Boliviano (CTB) establece que quien por acción u omisión no pague o pague de menos la Deuda Tributaria, no efectúe las retenciones a que está obligado u obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales, será sancionado con el cien por ciento (100%) del monto calculado para la Deuda Tributaria.
- iii. En ese entendido, respecto a los agravios reclamados por el Sujeto Pasivo, de la revisión de antecedentes se advierte que la Administración Tributaria tanto en el Dictamen de Calificación o Configuración de Conducta N° 153/2012, de 10 de octubre de 2012, como en el Resuelve Segundo de la Resolución Determinativa N° 17-00290-12 (fs. 1212-1213 y 1230-1231 de antecedentes administrativos, c.7 y anexo 10); fundamentó ampliamente la imposición de la sanción por la conducta de Omisión de Pago, resaltando que evidenció el uso indebido de crédito fiscal que surge de declarar facturas de compras que no cumplen los requisitos establecidos en la normativa para ser utilizadas como crédito fiscal, observaciones que dieron origen a reparos por el IVA y que no fueron desvirtuadas por el Contribuyente, adecuando su conducta a la contravención tributaria de Omisión de Pago.
- iv. Así también, la instancia de Alzada en el acápite: "*Sobre la ilegal calificación de la conducta como omisión de pago*" de la Resolución de Recurso de Alzada (fs. 383-383 vta. del expediente, c.2, anexo 2), señaló que del análisis realizado evidenció que el Contribuyente determinó incorrectamente el Impuesto al Valor Agregado (IVA), beneficiándose indebidamente de un crédito fiscal que no cumplía a cabalidad con los requisitos establecidos por la norma, conducta que se adecuaba a la contravención tributaria de Omisión de Pago, por concepto de tributos omitidos en los períodos determinados, correspondiendo la aplicación de la sanción según lo dispuesto en el Artículo 165 del Código Tributario Boliviano (CTB); en ese entendido, no es evidente que ni la ARIT ni la Administración Tributaria habrían omitido señalar específicamente la acción u omisión que hubiese efectuado el Sujeto Pasivo para no pagar o pagar menos.
- v. Asimismo, siendo que el Sujeto Pasivo no desvirtuó el reparo del IVA emergente del crédito fiscal depurado en el proceso de determinación, correspondiente a las Facturas Nos. 22581, 22525, 1937, 1928, 22435, 23243, 23172, 403, 509, 46790, 1364, 23662, 834, 809, 1972, 9171, 7106, 4779, 23980, 23962, 3200, 800, 212, 3655, 24564, 24373, 2389, 2482, 2657, 25059, 24988, 24864, 38, 10, 2775, 146650, 25236, 25428, 226,



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

227, 228, 332, 82, 26819, 26534, 268, 269, 270, 267 y 10610; dicho aspecto tiene un efecto impositivo, el cual fue confirmado por esta instancia Jerárquica según el análisis efectuado en el acápite: "V.3.5. Sobre la Depuración de Crédito Fiscal"; por lo que, corresponde la aplicación de la sanción por Omisión de Pago de acuerdo a lo previsto en el Artículo 165 del Código Tributario Boliviano (CTB), en virtud del cual, el que por acción u omisión no pague o pague de menos la Deuda Tributaria, será sancionado con el cien por ciento (100%) del monto calculado para la Deuda Tributaria; en ese sentido, corresponde confirmar en este punto la Resolución de Recurso de Alzada, vale decir mantener firme la sanción por omisión de pago establecida en la Resolución Determinativa No. 17-00290-12.

- vi. Por todo lo expuesto, al no ser evidentes los vicios de nulidad denunciados por el Contribuyente y toda vez que las acciones de la Administración Tributaria de determinar la Deuda Tributaria e imponer sanciones de los periodos fiscales marzo a diciembre de 2008, no se encuentran prescritas; asimismo, al no haber desvirtuado el Sujeto Pasivo los cargos establecidos en la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa referidos a la depuración de crédito fiscal; empero, desvirtuó la Multa por Incumplimiento de Deberes Formales; corresponde a esta Instancia Jerárquica revocar parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0884/2013, de 16 de diciembre de 2013, en la parte que mantuvo firme la Multa por Incumplimiento a los Deberes Formales; en consecuencia, dejar sin efecto la Multa de 4.500 UFV por Incumplimiento a los Deberes Formales, según Acta de Contravenciones Tributarias Vinculadas al Proceso de Determinación N° 45239 y mantener firme y subsistente el adeudo tributario por IVA correspondiente a los periodos fiscales marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008, de 305.081 UFV equivalente a Bs544.131.- establecido en la Resolución Determinativa N° 17-00290-12, de 10 de octubre de 2012, debiendo la Administración Tributaria actualizar dichos importes conforme a normativa vigente.

Por los Fundamentos Técnico-Jurídicos determinados precedentemente, al Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria 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-SCZ/RA 0884/2013, de 16 de diciembre de 2013; emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, le corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso Jerárquico.



Ministerio de Impugnación Tributaria
Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua imbaeti ofomita
mbaerepi Vae (Guaraní)

65 de 66





POR TANTO:

El Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, designado mediante Resolución Suprema N° 10933, de 7 de noviembre de 2013, en el marco de los Artículos 172, Numeral 8 de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE); y, 141 del Decreto Supremo N° 29894, que suscribe la presente Resolución Jerárquica, 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,

RESUELVE:

Revocar parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0884/2013, de 16 de diciembre de 2013, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por la Compañía Industrial Azucarera San Aurelio SA., contra la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN); en la parte que mantuvo firme la Multa por Incumplimiento a los Deberes Formales. En consecuencia, se deja sin efecto la Multa de 4.500 UFV por Incumplimiento a los Deberes Formales, según Acta de Contravenciones Tributarias Vinculadas al Proceso de Determinación N° 45239 y se mantiene firme y subsistente el adeudo tributario por el IVA correspondiente a los periodos fiscales marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008, de 305.081 UFV equivalente a Bs544.131.- establecido en la Resolución Determinativa N° 17-00290-12, de 10 de octubre de 2012, debiendo la citada Administración Tributaria actualizar dichos importes a la fecha de pago conforme a normativa vigente; todo de conformidad a lo previsto en el Artículo 212, Parágrafo I, Inciso a) del Código Tributario Boliviano (CTB).



Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.

AFCHT/JYTG/DEMB/jkga

Lic. Nancy David Valdivia Coria
Lic. Nancy David Valdivia Coria
Director Ejecutivo General a.i.
AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA

