

RESOLUCION DEL RECURSO DE ALZADA ARIT - CBA/RA 0080/2010

Recurrente: **FUNDACIÓN UNIVERSITARIA SIMÓN I. PATIÑO (FUSIP) legalmente representado por Marcelo Gonzáles Yaksic**

Administración recurrida: **GERENCIA DISTRITAL GRACO COCHABAMBA DEL SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES representada legalmente por Ernesto Julio Vargas Porcel**

Expediente: **ARIT-CBA/0046/2010**

Cochabamba, 2 de julio de 2010

VISTOS Y CONSIDERANDO:

El Recurso de Alzada interpuesto por Marcelo Gonzáles Yaksic en representación de la Fundación Simón I. Patiño mediante nota de fojas 22 a 31, conforme acredita el testimonio poder N° 165 de 7 de abril de 2010, fojas 19 a 21, contra la Resolución Determinativa Graco N° 17-00042-10 de 18 de marzo de 2010 dictada por el Gerente Distrital Graco Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, manifestando lo siguiente:

La Administración Tributaria dentro el proceso de fiscalización Orden de Verificación N° 0009OVI9967 de 06 de julio de 2009, determinó que las facturas de compras Nos. 675 y 676 emitidas por la Empresa COMTEC no son válidas para el Crédito Fiscal por no consignar el número de NIT de la Fundación, pese a que estas fueron incluidas en el Libro de Compras y en la Declaración Jurada Form. 200 del periodo 06/2006. La Vista Cargo No. 399-009OVI9967-0044/09 fue notificada el 29/12/2009, practicando la liquidación previa de UFV's 47.206.- por concepto de tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses y multa por omisión de pago, cargos que fueron objetados dentro el término de prueba mediante nota FUSIP-PRE/001/2010, descargos que no fueron valoradas por la Administración Tributaria, tampoco se notificó con el Informe de Conclusiones CITE: SIN/GGC/DF/VI/INF/0098/2010. Emitiendo Resolución Determinativa notificada el 24/03/2010, que establece una obligación impositiva de UFV's 28.532.- y califica la conducta como omisión de pago, sin identificar y considerar que acción u omisión se habría cometido. La precitada resolución incumplió con el artículo 18 de la Resolución Normativa de Directorio No. 10-0037-07, limitándose en señalar que "los descargos del contribuyente no tienen incidencia sobre el motivo del reparo" sin valorar fáctico ni legal.

La legislación tributaria, la doctrina y diferentes Resoluciones emitidas por la Autoridad de Impugnación Tributaria (ex - Superintendencia Tributaria) establece los requisitos de fondo para beneficiarse con el Crédito Fiscal, los cuales son determinados en los artículos 4 y 8 de la Ley 843, el Decreto Supremo N° 21530 que dice: 1) Debe estar respaldado por la factura original o que las facturas hayan sido emitidas por el proveedor, conforme el Certificado de COMTEC N° G-1222-09 de 28/08/09, las facturas observadas han sido emitidas a favor de FUSIP, registradas en libro de ventas

IVA y consolidadas en el Form. 200 IVA y 400 IT para el periodo de junio/2008, con derecho al crédito fiscal, en consecuencia se dio cumplimiento con este punto, 2) Que la transacción se haya realizado efectivamente, FUSIP demuestra que la compra venta se cumplió legal y fácticamente con la certificación del Banco Mercantil sobre el pago del cheque 711477 por la compra de los activos y 3) Que se encuentre vinculado a la actividad gravada por la que el sujeto resulta responsable del gravamen, este aspecto se demuestra con la adquisición de los dos activos realizado en cumplimiento los estatutos de la Fundación en su artículo 3.

La Administración tributaria, en cumplimiento al principio administrativo de la realidad material debió concluir la investigación y valorar las pruebas aportadas, de acuerdo con el artículo 4 inciso d) de la Ley de Procedimiento Administrativo, aplicable en materia tributaria, dispuesto por el artículo 74.1 de la Ley 2492, tomando en cuenta que COMETC emitió las facturas 675 y 676 a nombre de FUSIP, por el importe de \$us. 11.886.-, ingresados a su contabilidad, los equipos son para la investigación científica que desarrolla la Fundación y por último Impuestos Nacionales verificó que COMTEC registró en sus libros de Ventas las facturas observadas y canceló el IVA y el IT.

Referente a la omisión de pago, la Administración Tributaria no estableció en ninguna parte de sus considerandos menos en la parte resolutive de la Resolución Determinativa, cual es la acción que se habría incurrido, toda vez, que el artículo 165 de la Ley 2492 establece 5 acciones para que se considere y se califique como omisión de pago y se sancione con la multa del 100% sobre el tributo omitido. El incumplimiento a deber formal al no consignar el NIT en las facturas observadas, no se asimila a ninguna de las conductas establecidas en el artículo señalado y no debe ser considerada como omisión de pago. Asimismo tal como se mencionan en las Sentencias Constitucionales Nos. 161/03-R de 14 de febrero y 1532/04-R de 28 de septiembre indican que: "... conforme señala la doctrina del Derecho Penal, para existencia del delito deben concurrir los siguientes elementos esenciales: la acción, tipicidad, antijuricidad, culpabilidad, imputabilidad y punibilidad...", por lo que no se encuentra en ninguna de las conductas establecidas de la normativa citada.

La Fundación no conoció el Informe de Conclusiones CITE: SIN/GGC/DF/VI/INF/0098/2010, vulnerando nuestro derecho a la defensa y seguridad jurídica, ya que no tomamos razón si la Administración Tributario cumplió o no con el artículo 18.3 de la Resolución Normativa N° 10-0037-07. De la revisión a la Resolución Determinativa tampoco se puede evidenciar si ha existido cumplimiento de los incisos a y b del artículo 18 de la cita Resolución Normativa, porque no se hace mención a los certificados emitidos por COMTEC Y el Banco Mercantil Santa Cruz, fotocopia de los cheques, etc. Incumpliendo el artículo 74 del Código Tributario. Concluye solicitando la Revocatoria Total o se anule los obrados de la Resolución Determinativa N° 17-00042-10 de 18 de marzo de 2010.

CONSIDERANDO:

Ernesto Julio Vargas Porcel acreditando su condición de Gerente Distrital Graco Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, fojas 38, responde al Recurso de Alzada, fojas 39 a 43, negando todos los extremos con los siguientes fundamentos:

La Administración Tributaria emitió la Orden de Verificación N° 0009OVI09967, verificando el cumplimiento de las obligaciones tributaria del contribuyente FUSIP, correspondiente al Crédito IVA periodo junio de 2006, verificación efectuada sobre

base cierta de conformidad al artículo 43 numeral I de la Ley 2492, comprobando que el contribuyente no pagó el impuesto por el periodo señalado incumpliendo los artículos 165 de la Ley 2492, 42 del D.S. 27310 y el numeral 22 inciso c) de la R.A. N° 05-0043-99, sustituido por artículo 1 de la R.N.D. N° 10-0048-05.

La Administración Tributaria mediante Resolución Administrativa No. 23-00240-09, resuelve dejar sin efecto la Vista de Cargo No. 399-009OVI9967-0039/09, al percatarse de la existencia de un error en la denominación del operativo; emitiendo una nueva Vista de Cargo No. 399-009OVI9967-0044/09, notificada el 29 de diciembre de 2009. Por nota CITE FUSIP-PRE/001/2010 de fecha 14 de enero de 2010 la Fundación ratificó las pruebas aportadas, después de un análisis exhaustivo se determinó que los descargos no son suficientes y no desvirtúan las observaciones y reparos establecidos en la Vista de Cargo, ratificando la deuda tributaria en la suma Bs. 72.753.- mediante el Informe de Conclusiones COD SIF 371698, después de vencido el plazo y al tratarse materia cierta se emitió la Resolución Determinativa Graco N° 17-0042-10 por un total de UFV's. 46.783.-.

Lo que se considera un "simple requisito formal", para la Administración Tributaria es un requisito de validez y autenticidad establecida en las Leyes y Resoluciones Administrativas. La factura es un documento que prueba un hecho generador relacionado con el crédito fiscal, debiendo dar cumplimiento a requisitos formales por ley para su plena validez y ser corroborado por la Administración Tributaria. Los tres requisitos que deben cumplir el contribuyente para ser beneficiario del crédito fiscal, en aplicación de los artículos 4 y 8 de la Ley 843, 8 del DS. 21530, es adoptado en la línea doctrinal por las Resoluciones Jerárquicas STG/RJ/0064/2005, STG/RJ/0123/2006 y STG/RJ/0156/2007; estos requisitos deben estar encuadrados bajo normas y no bajo el tamiz de un análisis somero que realiza el recurrente. Respecto al primer requisito, la Administración Tributaria, depuró las facturas 675 y 676 emitidas por COMTEC por no registrar el NIT del comprador, contraviniendo la norma y al no cumplir con lo establecido por los artículos 22 inciso c) de la R.A. No 05-0043-99 sustituida por el 1 de la R.N.D. No. 10-0048-05, 5 de la Ley 2492 y ratificada por lo prescrito el 70 inciso 11) de esta misma Ley, 14 parágrafos IV y V de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia. Para el segundo y tercer requisito, la factura presentada para generar crédito fiscal no cumple requisitos ineludibles de forma.

Con referencia al principio de la verdad material, se debe considerar que el derecho tributario no es una rama del derecho administrativo, si no más bien es autónomo y busca a través de normas obtener recursos económicos para que el estado cumpla con sus fines. Además, la Administración Tributaria no puede permitir que el contribuyente bajo los principios administrativos como la buena fe, verdad material, etc., presente facturas y documentos sin valor legal para beneficiarse de un crédito fiscal. Dejando establecido que Ignorantia legis neminen excusat (El desconocimiento de la ley no excusa a nadie de su cumplimiento); para el caso, la ley es clara y taxativa al señalar que al extenderse la nota fiscal, debe registrar imprescindiblemente el NIT del comprador, quien debe comprobar que la factura cumpla con los requisitos exigidos por la norma, caso contrario no se beneficiará con el crédito fiscal IVA (art. 22-c) de la R.A. No. 05-0043-99 sustituida por el Art. 1 de la R.N.D. No. 10-0048-05.

Con referencia al detalle de la acción por la cual se habría cometido para la omisión de pago, se tiene que en la Vista de Cargo se calificó la conducta como Omisión de Pago de acuerdo al artículo 165 de la Ley 2492, que señala que incurre en omisión de pago el que por acción o omisión no pague o pague de menos la deuda tributaria, no efectúe

las retenciones a las que está obligado, sancionado con el 100% de multa por omisión de pago de acuerdo el artículo 42 del D.S. 27310. Concluye solicitando se confirme la Resolución Determinativa Graco N° 17-00042-10 de 18 de marzo de 2010.

CONSIDERANDO:

Interpuesto el Recurso de Alzada con las formalidades establecidas por los artículos 143 y 198 de la Ley 2492, revisados los antecedentes, compulsados los argumentos formulados, verificada la documentación acreditada por las partes, ratificación de pruebas, inspección ocular, alegatos e informe técnico de esta Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, se evidencia:

La Gerencia Distrital Graco Cochabamba notificó a la Fundación Universitaria Simón I. Patiño (FUSIP) con Orden de Verificación F. 7520 N° 0009OVI9967 y Detalle de Diferencias, fojas 2 y 3 de antecedentes, a objeto de verificar los hechos y elementos relacionados con Impuesto al Valor Agregado derivado de la verificación del crédito fiscal contenido en las facturas declaradas por el contribuyente Nos. 676 y 675, periodo junio 2006, emitiendo Vista de Cargo N° 399-009OVI9967-0039/09 que fue anulada por la Administración Tributaria al existir un error en la denominación del operativo emitiendo en su reemplazo la Vista de Cargo N° 399-009OVI9967-0044/09 notificada mediante cédula, fojas 73 - 74 de antecedentes, y al no haber logrado desvirtuado los reparos se dictó la Resolución Determinativa N° 17-0042-10, fojas 100 a 102 de antecedentes, que determina una deuda impositiva por facturas de compras que no consignan el número de NIT del contribuyente, que fueron incluidas en el Libro de Compras y en la Declaración Jurada Formulario 200 del periodo fiscal junio/2006 por tanto no válidas para el cómputo del crédito fiscal IVA de UFV's 46.783.- correspondiente al tributo omitido, intereses y multas.

Se considera crédito fiscal al monto en dinero a favor del contribuyente, que a la hora de determinar la obligación tributaria, el contribuyente puede deducirlo del débito fiscal (deuda) para calcular el monto que debe abonar al Estado. Por consiguiente, la apropiación del crédito fiscal depende del cumplimiento de requisitos sustanciales y formales, que permitan establecer la existencia del hecho imponible y que la Administración Tributaria pueda considerarlos como válidos para fines fiscales.

Los artículos 8 de la Ley 843 y Decreto Supremo 21530, disponen que se considera válido todo crédito fiscal que se hubiese facturado o cargado mediante documentación equivalente en el periodo fiscal que se liquida por cualquier compra en la medida que esta vincule a la actividad gravada, normas complementadas por la Resolución de Jerárquico STG- RJ/0127/2005 que establece, será válido todo crédito fiscal siempre y cuando cumpla con: a) la existencia de factura original, b) la transacción este vinculada con la operación gravada y c) la transacción haya sido efectivamente realizada.

El numeral 4 del artículo 70 de la Ley 2492 señala como obligaciones tributarias de los sujetos pasivos el respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos. Disposición complementada por los artículos 36, 37 y 40 del Código de Comercio referente a la obligatoriedad de todo comerciante de llevar una contabilidad adecuada a la naturaleza e importancia de su organización; debiendo obligatoriamente llevar los siguientes libros: Diario, Mayor, Inventario y Balances, cumpliendo con el encuadernado y foliado ante Notario Público. Por tanto, toda

transacción comercial debe estar respaldada mediante documentación pública o privada que justifique y demuestre la compra - venta de bienes y servicios.

Revisadas las facturas observadas y depuradas en Detalle de Diferencias e Informe Final de Fiscalización, fojas 3 y 47 de antecedentes, se evidencia que corresponden a las facturas Nos. 675 y 676 emitidas por la empresa COMTEC correspondientes a dos activos fijos consistentes en un desinfectador ultrasonico marca Branson y un Freezer de ultra baja temperatura marca REVCO modelo Ultima II respectivamente, fojas 9 y 10 de antecedentes.

Evidentemente, las citadas facturas no contemplan el NIT de la Fundación, sin embargo estas cumplen los tres requisitos para la legal adjudicación de crédito fiscal, al contar con los originales, existir vinculación de dichos gastos con la actividad gravada y además esta demostrado que dichos gastos se efectivizaron al estar registrados contablemente en el Comprobante de Egreso y realizado su pago con la emisión del Cheque N° 711477, como consta en antecedentes las fotocopias legalizadas por funcionarios de la Administración Tributaria consistentes en: Comprobante de Egreso de FUSIP, Cheque N° 711477 emitido por el Banco de Santa Cruz y Libro de Compras IVA donde se encuentran registradas las facturas observadas, fojas 27, 28 y 8 de antecedentes,

Los gastos por concepto de activos fijos, al ser bienes destinados a la actividad vinculada a la actividad gravada y demostrada su utilización en la misma, conforme se evidenció en inspección in visu de acuerdo al acta que cursa a fojas 57, generan indefectiblemente crédito fiscal conforme los artículos 8 de la Ley 843, Decreto Supremo 21530, no correspondiendo su depuración al cumplir dichas facturas con lo establecido en la normativa precedentemente citada y los artículos 70 del Código Tributario, 36, 37 y 40 del Código de Comercio estando correctamente registradas en Libro de Compras IVA y Comprobante de Egreso.

El artículo 165 del Código Tributario establece el que por acción u omisión no pague o pague de menos la deuda tributaria, no efectúe retenciones a las que esta obligado u obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales, será sancionado con el cien por ciento del monto calculado para la deuda tributaria, en el presente caso al haberse dejado sin efecto la totalidad de los reparos, no corresponde la aplicación de multa por omisión de pago.

Respecto a la nulidad solicitada por la falta de valoración de los descargos presentados mediante oficio FUSIP-PRE/001/2010, fojas 85 a 89 de antecedentes, se tiene que fueron valoradas en informe de conclusiones CITE: SIN/GGC/DF/VI/INF/0098/2010 de 18 de febrero del año en curso, en consecuencia mal se podría establecer indefensión y falta de valoración de la prueba presentada.

POR TANTO:

El Director Ejecutivo Regional Cochabamba a.i en el marco de los artículos 172 numeral 8 del nuevo Texto Constitucional y 141 del Decreto Supremo 29894 y las atribuciones conferidas por el artículo 140 de la Ley 2492.

RESUELVE:

PRIMERO.- REVOCAR TOTALMENTE la Resolución Determinativa N° 17-0042-10 de 18 de marzo de 2010.

SEGUNDO.- Elevar copia de la presente Resolución al Registro Público de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de conformidad al artículo 140 inciso c) de la Ley 2492 y sea con nota de atención.

Regístrese, hágase saber y cúmplase.