

RESOLUCION DEL RECURSO DE ALZADA ARIT-CBA/RA 0256/2011

Recurrente: **COMPAÑÍA AGROFORESTAL BOLIVIA SRL "CAFOB SRL"**
legalmente representada por Marlen Ximena Mendoza Llanqui

Recurrido: **GERENCIA GRANDES CONTRIBUYENTES COCHABAMBA DEL
SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES**, legalmente representada
por Ruth Esther Claros Salamanca

Expediente: **ARIT-CBA-0108/2011**

Fecha: **Cochabamba, 17 de noviembre de 2011**

VISTOS Y CONSIDERANDO:

Compañía Agroforestal Bolivia SRL "CAFOB SRL" representada por Marlen Ximena Mendoza Llanqui, conforme se acredita del Testimonio Poder N° 378/2011 de 01 de julio de 2011, mediante memorial presentado el 04 de julio de 2011, interpuso Recurso de Alzada impugnando la Resolución Determinativa N° 17-00167-11 de 15 de junio de 2011, manifestando lo siguiente:

Señala que la Sociedad CAFOB SRL dedicada a la silvicultura, manejo de bosques, industrialización, inmunización de maderas y comercialización de productos agroforestales, fue objeto de la Orden de Verificación N° 3910OVE00070, por los periodos fiscales agosto a diciembre de 2006, del IVA; emergente de la depuración de facturas por la presunta asignación de créditos fiscales, por compras indebidamente respaldadas y no vinculadas a la actividad gravada, que pese a contar con prueba de descargo, presentada durante la verificación, demostrando los medios fehacientes de pago; fue desestimada sin fundamento técnico-legal por la Administración Tributaria, estableciendo reparos, notificándole con la Vista de Cargo N° 399-3910OVE00070-0004/2011 de 12/04/11. Asimismo el 17/06/11 sin considerar ni evaluar la solicitud de prescripción y los descargos presentados, le notificaron con la Resolución Determinativa N° 17-00167-11 de 15/06/11, por un adeudo de Bs1.107.835.-

Manifiesta que cumplió con todas las obligaciones tributarias conforme a ley; por lo que no corresponde el cobro de impuestos por los periodos agosto a noviembre de 2006, que al 15/06/11 fecha de emisión de la Resolución impugnada, se encuentran prescritos, conforme al art. 59 y 60-I de la Ley 2492, computándose el término de la misma a partir del 01/01/2007 al 31/12/2010; no habiendo la Administración Tributaria, en ese periodo ejercitado sus facultades de revisión verificación y cobro; que en virtud al art.61 inc. a) de la citada Ley, la prescripción se interrumpe con la notificación de la Resolución Determinativa, que en el presente fué el 17/06/11, después de concluido el

término, correspondiendo declarar su prescripción y nulo el reparo determinado por el periodo 12/2006.

Fundamenta su petitorio en Doctrina Tributaria de Prescripción, descrita en el Diccionario Jurídico Espasa, Pág.1150-1151; Diccionario Escribe; Prescripción de las acciones; Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales de Ossorio Manuel Pág. 601; Cristina Huertas Lizaraburu II Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario; Héctor Villegas, Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Pág.298; Código Civil art.1492 y art. 1493 y la Sentencia Constitucional N° 1023/2004-R de 01/07/2004.

Expresa que según el ente fiscal la Orden de Fiscalización sería igual a una Orden de Verificación, misma que habría suspendido el curso de la prescripción con su notificación, que conforme al art. 62-I de la Ley 2492, la notificación con el inicio de fiscalización, es causal de suspensión de la prescripción; que se inicia con la fecha de la notificación y se extiende por seis meses; por lo que el proceso de Verificación Externa N° 3910OVE00070 que dió origen a la Resolución Determinativa impugnada, no es causal de suspensión de la misma por tratarse de un proceso de verificación y no de fiscalización; ya que si bien implica control y revisión del cumplimiento de las obligaciones tributarias, se hallan limitadas a un alcance específico de elementos, hechos, datos, transacciones económicas determinada; situación que no ocurre en los procesos de fiscalización, donde las actividades de control son integrales y abarcan mayores elementos o datos; conforme las resoluciones AGIT-RJ-0012/2001, AGIT-RJ-0465/2009 AGIT-RJ-403/2009 y AGIT-RJ-456/2009, señalan *“que únicamente la notificación con la Orden de Fiscalización puede determinar la suspensión de la prescripción, conforme dispone el art. 62 del Código Tributario y no así la notificación con la Orden de Verificación”*; por lo que habría operado la prescripción cuatrienal de los periodos agosto a noviembre de la gestión 2006.

Refiere incorrecta depuración de facturas de compras, del periodo 12/2006, consideradas como no válidas para crédito fiscal, porque el proveedor José Ballejos Segovia, habría certificado, que no tiene relación comercial con su empresa y que las facturas emitidas en su favor fueron extraviadas, presentando denuncia; cuyos originales adjuntó en el proceso de verificación; depuración que carece de sustento legal y técnico, ya que el SIN fundamenta el reparo en la inobservancia de los arts. 4, 5, 8, 12, 42, 46, 47, 72 y 74 de la Ley 843; DS 21530 y numerales 22, 72 y 82 de la RA 05-0043-99; siendo que los deberes y responsabilidades del vendedor en la emisión de facturas fiscales, no competen al comprador (CAFOB SRL), que cumplió con las leyes

vigentes; conforme al numeral 4 y 5 del art. 70 de la Ley 2492, y art. 36 del Código de Comercio, respaldando documentalmente todas las transacciones de compras de insumos, realizadas con facturas válidas, comprobantes de egreso y pago, libros de compras y ventas IVA, DDJJ de pago de impuestos IVA, contratos de provisión de insumos, estados financieros y registros; que demuestran pagos efectuados al proveedor José Ballejos Segovia, que otorgan validez a las facturas que le generan crédito fiscal, presentada como descargo en el proceso de determinación y que no fue considerada.

Manifiesta que en antecedentes se evidencia, la existencia de los registros contables y documentos que respaldan sus compras, no existiendo observación, para sostener una depuración por compras no vinculadas a la actividad e indebidamente respaldadas; sin fundamento, y sin considerar lo establecido por el Código de Comercio que dispone que el respaldo de toda compra es la factura original.

Con relación a la nota de 28/10/2010 presentada por José Ballejos Segovia, mediante la que hizo conocer el extravío de 5 talonarios de facturas, que serían falsas e inexistentes; no es responsabilidad del comprador (CAFOB SRL), verificar y/o investigar la legalidad o validez de las mismas, las cuales se hallan respaldadas con el contrato de provisión de postes de eucaliptos, refrendados por las partes, debidamente autorizada; compras efectuadas de buena fe; siendo atribución exclusiva del SIN conforme al art. 6 inc.1) de la Ley 2492, y la jurisprudencia sentada mediante Auto Supremo N° 158-C de 18/08/1998, referida a la validez y autenticidad de las facturas, que perfeccionan un hecho generador, que recae única y exclusivamente en el emisor de las mismas (el vendedor), correspondiendo sancionar y asignar responsabilidad por la presunta invalidez o carencia de respaldo de las facturas observadas al proveedor y no a CAFOB SRL.

Por lo expuesto solicita se declare la prescripción de los periodos fiscales agosto a noviembre de 2006; y nulo y sin valor legal el reparo del período diciembre de 2006, por vicios de nulidad en la determinación basada en una prueba ilegal, presentada por José Ballejos Segovia, y/o en su defecto nulidad de obrados, hasta que el SIN notifique con una nueva Orden de Verificación crédito IVA del periodo 12/2006.

CONSIDERANDO:

La Gerencia Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Ruth Esther Claros Salamanca, conforme la Resolución



Administrativa de Presidencia N° 03-0293-11 de 4 de julio de 2011 que acompaña, por memorial presentado el 02 de agosto de 2011 cursante de fojas 36 a 43 del expediente, respondió negativamente el recurso con los siguientes fundamentos:

Expresa que la Resolución Determinativa N° 17-00167-11 se funda en el art. 21 de la Ley 2492, que refiere a la potestad recaudadora de la Administración Tributaria y las facultades otorgadas por los arts. 66, 95, 100 y 101 del mismo cuerpo normativo, señala que la verificación y fiscalización se desarrollan bajo un mismo procedimiento, desde su inicio hasta su conclusión, con la declaración o no de adeudos tributarios en la Resolución Determinativa, que pone fin a ambos procedimientos, tiene la misma eficacia y tratamiento; cuya razón y objeto es el mismo, diferenciándose solo por su alcance, periodos y hechos, conforme al art. 29 del DS 27310.

Refiere a la interpretación de la norma jurídica, según la doctrina manifestada por Guillermo Cabanellas de Torre, Ángel Latorre y Werner Goldschmidt, con una interpretación extensiva de la norma (reconocida por nuestro ordenamiento jurídico) y expresada en el art. 8 de la Ley 2492, debiendo extender el alcance de la norma a supuestos no comprendidos expresamente en ella, por considerar que habría sido voluntad del legislador comprender y aplicar tales supuestos; encontrando los argumentos a pari, a fortiori y a contrario.

Expone con relación a que la notificación de la Orden de Verificación, no produce suspensión de la prescripción alegada por el recurrente; indica que de acuerdo a la doctrina tributaria las fiscalizaciones o verificaciones tienen una aplicación de procedimientos análoga y de carácter extensiva, conforme a los arts. 68-8, art.81-2, párrafos IV, V y VI del art 104 y art.156-1 de la Ley 2492; en los que se aplica la analogía e interpretación extensiva, estableciendo que cualquiera sea su denominación (fiscalización o verificación) es un procedimiento de determinación.

Señala que el párrafo I del art. 62 de la citada Ley, dispone que la notificación con la Orden de Fiscalización, suspende el curso de la prescripción por seis meses; al efecto, el recurrente pretende la aplicación exclusivamente la suspensión solo para aquellos procedimientos de determinación generados bajo la denominación de fiscalización, dejando de lado los procedimientos de verificación; cuya única diferencia es el alcance de la revisión, interpretación que dejaría de lado lo previsto en el art. 8 de la Ley 2492 de la interpretación extensiva, toda vez que los procedimientos de fiscalización son aplicados por analogía e interpretación extensiva al procedimiento de verificación,

resultando contradictorio que para el art. 62 de la citada Ley no se de el mismo tratamiento. Argumenta que la suspensión prevista en el art. 62-II, es aplicable también a la notificación con el inicio de una verificación, por existir identidad de razón y finalidad, en concordancia al principio de conservación de la norma reconocido en el art. 4 de la LTC, se debe utilizar la analogía, haciendo una interpretación A PARI; de la aplicación de la analogía establecida en el art. 61, inc. a) de la Ley 2492 que prevé la interrupción de la prescripción con la notificación de la Resolución Determinativa; sin distinguir que esta provenga de una orden de verificación o de una de fiscalización.

En cuanto a la incorrecta depuración de facturas de compras del período 12/2006, manifiesta que el art. 69 de la Ley 2492 dispone la presunción de buena fé y transparencia del sujeto pasivo; hasta que en debido proceso de determinación la Administración pruebe lo contrario; por lo que en el presente caso concluyó el procedimiento de verificación con la RD N° 17-00167-11 estableciendo: 1) que la documentación presentada por "CAFOB SRL" demuestra que existen registros de pago, por compras de postes a José Ballejos Segovia (fs. 63 a 1555 de papeles de trabajo), mismos que habrían sido cancelados en efectivo y contabilizados en la cuenta caja, sin embargo revisado el movimiento contable, registra saldos negativos en dichos periodos, que demuestran que este no efectivizó pagos a José Ballejos Segovia, puesto que no tenía disponibilidad económica; en consecuencia no se evidenció la materialización de las transacciones de compras. 2) de las liquidaciones de postes y recibos de pagos, contratos y demás documentos presentados por CAFOB SRL (fs. 156 a 200 de antecedentes), verificó que estos son contradictorios a los registros contables, ya que consignan fechas e importes diferentes a las facturas; registran supuestos pagos anticipados al proveedor, equivalentes al 50% del valor de la compra, que no están registrados en su contabilidad; que los recibos de egreso muestran que Jaime Cabrera - Gerente de la Empresa habría efectuado pagos y quien recibió en calidad de interesada es María Benavides (Jefa Administrativa del contribuyente), evidenciándose la inexistencia de las transacciones de compra con José Ballejos, puesto que las transacciones consignadas en los recibos de pago y liquidaciones de postes, no figuran en su contabilidad, cuyos pagos no tienen respaldo.

Manifiesta con relación a los requisitos para beneficiarse con un crédito fiscal: a) presentación de la factura original, b) que las transacciones se encuentren vinculadas con la actividad del contribuyente y c) que la transacción sea efectivamente realizada; evidenciando que el recurrente no ha justificado, ni demostrado la realización de la

transacción con José Ballejos Segovia, que genere derecho al cómputo del crédito fiscal conforme al art.70 de la Ley 2492.

Señala que lo más relevante en el presente caso es la prueba material remitida el 29/10/10 por la Gerencia Distrital Santa Cruz, por la que hace conocer que José Ballejos Segovia comunicó el extravío de 5 talonarios de facturas no emitidas con N° 01 a 250, alfa numérico NHIWWWH, N° de orden 7021675108, declarándolas nulas y sin valor para el cómputo del crédito fiscal, efectuando la revisión sus Declaraciones Juradas en la Base de Datos del SIRAT-2, se evidenció que estas se encuentran sin movimiento, es decir, que no tuvo actividad comercial en los periodos sujetos de revisión, por lo que las facturas extraviadas por José Ballejos Segovia jamás fueron emitidas por este, mucho menos fueron objeto de transacción legal alguna. Estableciéndose fehacientemente la ineficacia del crédito fiscal, generado por las facturas depuradas por el fisco, por tanto la no materialización y/o efectiva realización de dichas operaciones comerciales.

Aclara que la CAFOB SRL, al haberse sometido al procedimiento de determinación iniciado por el fisco, sin invocar la prescripción de los periodos fiscalizados en su primer acto, proporcionando la documentación requerida para su verificación, ha producido la interrupción de la prescripción por acto propio, de conformidad al art. 61 inc. b) de la Ley 2492.

Por lo expuesto solicita se dicte resolución confirmando la Resolución Determinativa N° 17-00167-11 de 15/06/2011.

CONSIDERANDO:

Interpuesto el recurso de alzada con las formalidades previstas en los arts. 143 de la Ley 2492 y 198 de la Ley 3092 (Incorporación del Título V al Código Tributario Boliviano), revisados los antecedentes, compulsados los argumentos formulados por las partes, como verificada la documentación presentada y realizado el análisis legal se tiene:

Relación de Hechos:

El 29 de octubre de 2010 mediante nota presentada al Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Santa Cruz, José Ballejos Segovia, con NIT 3293488013, hizo conocer el extravío de 5 talonario de facturas, no emitidas con N° 01 a 250 alfa

numérico NHIWWWH, N° de orden 7021675108, ocurrido en Santa Cruz el 25/06/2005; por lo que estas quedan nulas y sin valor legal (fs. 7 de antecedentes administrativos).

El 14 de diciembre de 2010, la Gerencia Distrital Graco Cochabamba, del Servicio de Impuestos Nacionales notificó personalmente a Ruben Jaime Cabrera Pereira representante legal de la Compañía Agroforestal Bolivia, con la Orden de Verificación N° 3910OVE00070, a objeto de verificar el Crédito Fiscal IVA de las facturas de José Ballejos Segovia NIT- 3293488013, por el Impuesto al Valor Agregado (IVA), correspondiente a los períodos fiscales agosto, septiembre, octubre, noviembre diciembre de la gestión 2006 y el Requerimiento de documentación N° 00105552 (fs. 21-22 de antecedentes administrativos).

El 21 de diciembre de 2010, CAFOB SRL, solicitó ampliación de plazo para la presentación de la documentación requerida; solicitud que es concedida por la Administración Tributaria mediante Proveído N° 24-00441-10 de 23/12/10 (fs.27 y 28 de antecedentes administrativos).

El 04 de enero de 2011, nuevamente la empresa CAFOB SRL, solicitó ampliación de plazo para la presentación de la documentación requerida; solicitud que es rechazada mediante Proveído N° 24-00010-11 de 10/01/11 (fs.30 y 41 de antecedentes administrativos).

El 4 de abril de 2011, la Administración Tributaria por falta de presentación documentación en fecha señalada, de acuerdo a Requerimiento N° 105552, mediante Acta de Contravención Tributaria Vinculada al Procedimiento de Determinación N° 14722, sancionó al contribuyente con una multa de 3.000 UFV's, de conformidad al art. 70-8 de la Ley 2492 y numeral 4.1 del Anexo consolidado de la RND N° 10-0037-07 (fs. 42 de antecedentes administrativos).

El 26 de enero de 2011 la Administración Tributaria notificó a CAFOB SRL con el Requerimiento de documentación N° 00105557 (fs. 44 de antecedentes administrativos).

El 02 de febrero de 2011, el ente fiscal mediante Acta de Recepción y Devolución de Documentos, recibió la documentación solicitada, consistente en:1) Libro de compras IVA de agosto a diciembre 2006, 2) Comprobantes de egreso, adjunto notas fiscales de respaldo al crédito fiscal de agosto a diciembre 2006, 3) Estados financieros gestión

2006 4) Libro de Contabilidad Diario y mayor de la gestión 2006, 5) Contratos con José Ballejos Segovia y liquidaciones por servicios, mismos que fue devueltos al sujeto pasivo el 20 de abril de 2011 (fs.45 de antecedentes administrativos).

El 12 de abril de 2011, la Gerencia Graco Cochabamba del SIN emitió el Informe Final CITE: SIN/GGC/DF/VE/INF/0220/2011, señalando que revisada y evaluada toda la documentación presentada por el contribuyente, información obtenida del SIRAT2 y de las transacciones realizadas por el proveedor José Ballejos Segovia, se estableció una deuda tributaria de 679.716.- UFV's, por concepto de depuración de crédito fiscal IVA de facturas declaradas por el contribuyente, que responden a transacciones no materializadas, que no cuentan con medios fehacientes de pago, que demuestren la efectiva realización de las operaciones comerciales con el titular del NIT 3293488013- José Ballejos Segovia, de los períodos fiscales agosto y diciembre de la gestión 2006 (fs. 328 a 331 de antecedentes administrativos).

El 14 de abril de 2011, la Administración Tributaria notificó personalmente a Rubén Jaime Cabrera Pereira representante legal de CAFOB SRL, con la Vista de Cargo N° 399-3910OVE00070-0004/2011 de 12 de abril de 2011. 2011 (fs. 333 a 335 vta. de antecedentes administrativos).

El 16 de mayo de 2011 Jaime Cabrera Pereira en representación de CAFOB SRL, al amparo de los arts. 5 del DS 27310, 59 y 61 inc. a) de la Ley 2492, solicitó se declare prescrita la facultad y/o acción de la Administración Tributaria para determinar adeudos tributarios e imponer sanciones consignadas en la Vista de Cargo N° 399-3910OVE00070-0004/2011(fs. 355-357 de antecedentes administrativos).

El 15 de junio de 2011, el ente fiscal dictó la Resolución Determinativa GRACO N° 17-00167-11, que determina la obligación impositiva de la Compañía Agroforestal Bolivia por los periodos fiscales agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2006, en Bs1.107.835.-, notificada el 17 de junio de 2011 (fs. 375 a 379 de antecedentes administrativos).

Marco Normativo y Conclusiones:

El artículo 143 de la Ley 2492, establece que el Recurso de Alzada será admisible sólo contra los siguientes actos definitivos: 1. las Resoluciones Determinativas; 2. Resoluciones Sancionatorias, entre otras, indicando asimismo que este recurso deberá interponerse dentro del plazo perentorio de veinte (20) días improrrogables,

computables a partir de la notificación con el acto a ser impugnado, por su parte el parágrafo IV del artículo 198 de la referida norma, dispone que la autoridad actuante deberá rechazar el recurso cuando se interponga fuera del plazo previsto en la presente Ley, o cuando se refiera a un recurso no admisible o un acto no impugnabile.

Marlen Ximena Mendoza Yanqui en representación de CAFOB SRL interpuso Recurso de Alzada, señalando que la Distrital Cochabamba del SIN, mediante Resolución Determinativa N° 17-00167-11 en virtud al extravío declarado por José Ballejos Segovia estableció reparos del IVA por los periodos fiscales agosto a diciembre de 2006; emergente de la depuración de facturas por la incorrecta asignación de créditos fiscales, por compras indebidamente respaldadas y no vinculadas a la actividad gravada, que pese a contar con descargos presentados; este fue desestimado sin fundamento técnico-legal, no correspondiendo el cobro de impuestos de los periodos fiscales 08, 09, 10 y 11/2006, ya que al 15/06/11 fecha de emisión de la Resolución impugnada, están prescritos, conforme al art. 59 y 60-I y 61 inc. a) de la Ley 2492, computándose la prescripción a partir del 01/01/2007 hasta el 31/12/2010; no habiendo en ese periodo ejercitado sus facultades de revisión verificación y cobro; cuya interrupción con la notificación de la Resolución Determinativa fué el 17/06/11, después de los cuatro años; asimismo nulo el reparo determinado por el periodo fiscal 12/2006.

Expresa que según el ente fiscal la Orden de Fiscalización sería igual a una Orden de Verificación, que habría suspendido el curso de la prescripción con la notificación de esta última; de conformidad al art. 62-I de la Ley 2492, la notificación de inicio de fiscalización, es causal de suspensión; por lo que en el presente la Verificación Externa N° 3910OVE00070, no es causal de suspensión de la prescripción; al tratarse de un proceso de verificación y no de fiscalización.

Señala que la depuración de facturas de compras, del periodo 12/2006, consideradas como no válidas para crédito fiscal se fundamenta en la inobservancia de los arts. 4, 5, 8, 12, 42, 46, 47, 72 y 74 de la Ley 843; DS 21530 y numerales 22, 72 y 82 de la RA 05-0043-99; siendo que los deberes y responsabilidades del vendedor en la emisión de facturas fiscales, no competen al comprador (CAFOB SRL), habiendo cumplido con la normativa descrita en los num. 4 y 5 del art. 70 de la Ley 2492, y art. 36 del Código de Comercio, respaldando las transacciones de compras de insumos, realizadas con facturas válidas, comprobantes de egreso y pago, libros de compras y ventas IVA, DDJJ de pago de impuestos IVA, contratos de provisión de insumos, estados

financieros y registros; que demuestran los pagos efectuados a José Ballejos Segovia, otorgan validez a las facturas, que le generan crédito fiscal.

Con relación a la nota de 28/10/2010 presentada por José Ballejos Segovia, por la que hace conocer el extravío de 5 talonarios de facturas, de donde se tendría que estas serían falsas; no es responsabilidad del comprador (CAFOB SRL), verificar y/o investigar la legalidad o validez de las facturas; atribución de la Administración Tributaria conforme al art. 6 inc.1) de la Ley 2492, y AS N°158-C de 18/08/98, referida a la validez y autenticidad de las facturas que perfeccionan un hecho generador, ésta recae únicamente en el emisor de las mismas, correspondiendo sancionar y asignar responsabilidad por la presunta invalidez o carencia de respaldo de las mismas al proveedor y no a CAFOB SRL.

Por lo expuesto solicita declare la prescripción de los periodos fiscales agosto a noviembre de 2006; y nulo el reparo determinado por el período diciembre de 2006, por vicios de nulidad en su determinación y basarse en una prueba ilegal presentada por el José Ballejos Segovia, y/o en su defecto nulidad de obrados, hasta que la Administración Tributaria le notifique con nueva Orden de Verificación por crédito IVA del periodo 12/2006.

Ley 2492, Código Tributario Boliviano (CTB).

Art. 8. (Métodos de Interpretación y Analogía).

I. Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a todos los métodos admitidos en Derecho, pudiéndose llegar a resultados extensivos o restrictivos de los términos contenidos en aquellas. En exenciones tributarias serán interpretados de acuerdo al método literal.

III. La analogía será admitida para llenar los vacíos legales, pero en virtud de ella no se podrán crear tributos, establecer exclusiones ni exenciones, tipificar delitos y definir contravenciones, aplicar sanciones, ni modificar normas existentes.

Art. 59. (Prescripción).

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

1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos.
2. Determinar la deuda tributaria.
3. Imponer sanciones administrativas.

Art. 60. (Cómputo).

I. Excepto en el numeral 4 del párrafo I del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo.

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

a) La notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa.

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

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

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

1. Control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación.

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

I. Para dictar la Resolución Determinativa, la Administración Tributaria debe controlar, verificar, fiscalizar o 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.

Art. 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...

Art. 104. (Procedimiento de Fiscalización).

Sólo en casos en los que la Administración, además de ejercer su facultad de control, verificación e investigación efectúe un proceso de fiscalización, el procedimiento se iniciará con Orden de Fiscalización emitida por autoridad competente de la Administración Tributaria, estableciéndose su alcance, tributos y períodos a ser fiscalizados, la identificación del sujeto pasivo, así como la identificación del o los funcionarios actuantes, conforme a lo dispuesto en normas reglamentarias que a este efecto se emitan.

Ley 843, de Reforma Tributaria Texto Ordenado

Art. 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 periodo 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.

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

Art. 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:

a) Determinación total, que comprende la fiscalización de todos los impuestos de por lo menos una gestión fiscal.

b) Determinación parcial, que comprende la fiscalización de uno o más impuestos de uno o más períodos.

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.

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

Sobre la suspensión de la prescripción a través de la Orden de Verificación N° 3910OVE00070 de los periodos agosto, septiembre, octubre y noviembre de 2006

Al respecto, en la doctrina Héctor B. Villegas señala que: "las obligaciones tributarias pueden extinguirse por prescripción, configurándose este medio cuando el deudor queda liberado de su obligación por la inacción del Estado, por cierto período de tiempo"; en cuanto a la interrupción de la prescripción, indica que se tiene como no transcurrido el plazo de la prescripción que corrió con anterioridad al acontecimiento interruptor. Respecto a la suspensión del término de la prescripción señala que la suspensión inutiliza para la prescripción su tiempo de duración, pero desaparecida la causal suspensiva, el tiempo anterior a la suspensión se agrega al transcurrido con posterioridad" (VILLEGAS, Héctor, Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Págs. 267, 268 y 269).

Asimismo, Cristina Huertas Lizarzaburu en su intervención en las Illas Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario, concluyó que "la prescripción es una institución que privilegia, en ciertas circunstancias, a la seguridad jurídica frente al principio de equidad o justicia redistributiva que entraña la tributación; no obstante, la eficacia de la institución dependerá de toda la regulación que se establezca al respecto, puesto que la consideración normativa de ciertas causales de interrupción y/o suspensión de los plazos prescriptorios que no responden a los fundamentos de la prescripción puede terminar vaciando de contenido el instituto. De ahí que sea válido reflexionar respecto de las diferentes formas en que los legisladores regulan a la prescripción a fin de determinar si es que tal regulación responde a los principios que subyacen.

En el presente caso, toda vez a que el alcance de la Orden de Verificación comprende los períodos fiscales agosto, septiembre, octubre y noviembre de la gestión 2006, se tiene que el hecho generador se suscitó en vigencia de la Ley 2492, por lo que corresponde aplicar dicha normativa respecto al cómputo, suspensión e interrupción de la prescripción, en tal entendido, el art. 59 de la Ley 2492 (CTB) señala que prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas.

En cuanto a la forma del cómputo, el art. 60 de la Ley 2492 (CTB) establece que 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. En cuanto a las causales de suspensión e interrupción, el art. 61 de la citada Ley señala que la prescripción se interrumpe: 1) por la notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa, 2) por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago; en tanto



que según el art. 62 de la Ley 2492 (CTB) la prescripción se suspende con 1) 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.

En ese contexto se tiene que para el IVA de los períodos fiscales agosto a noviembre de 2006, con vencimiento en la gestión 2006, el término de prescripción de cuatro (4) años se inició el 1° de enero de 2007 y concluyó el 31 de diciembre de 2010, y al no evidenciarse las causales de interrupción ni de suspensión del curso de la prescripción determinadas en los arts. 61 y 62 de la Ley 2492 (CTB), se establece que la deuda tributaria correspondiente a éstos periodos fiscales se encuentra prescrita, puesto que la Resolución Determinativa N° 17-00167-11 acto que interrumpe el curso de la prescripción fue notificada el 17 de junio de 2011, cuando dichas obligaciones tributarias ya se encontraban prescritas.

Respecto a lo alegado por el SIN con relación a que de acuerdo a la doctrina tributaria las fiscalizaciones o verificaciones tienen una aplicación de procedimientos análoga y de carácter extensiva, estableciendo que cualquiera sea su denominación (fiscalización o verificación) es un procedimiento de determinación. Argumentando que la suspensión prevista en el art. 62-II, es aplicable también a la notificación con el inicio de una verificación, por existir identidad de razón y finalidad.

Al respecto el art. 29 del DS 27310 (RCTB), dispone que la deuda tributaria puede ser determinada por el SIN mediante procesos de fiscalización, verificación, control e investigación, clasificando la determinación en total o parcial de acuerdo al alcance de los impuestos, determinaciones que comprenden la fiscalización; por otra parte, también dispone que la Administración Tributaria puede realizar procesos de verificación y control puntual de los impuestos pagados o por pagar y verificaciones y control sobre el cumplimiento de los deberes formales, cuyo procedimiento según el art. 32 del mismo cuerpo legal, debe iniciarse con una Orden de Verificación que se sujetará a los requisitos y procedimientos definidos por el reglamento de la Administración Tributaria.

De la revisión de antecedentes administrativos, se tiene que: La Administración Tributaria en cumplimiento de las atribuciones conferidas en los artículos 66 y 100 de la Ley 2492, notificó personalmente el 14 de diciembre de 2010 a Rubén Jaime Cabrera Pereira Representante Legal de CAFOB SRL, con la Orden de Verificación N°

3910OVE00070 Formulario 7531, así como con el Requerimiento N° 001055552, fojas 21 a 22 de antecedentes administrativos, con la finalidad de verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente, con relación al Impuesto al Valor Agregado (IVA), crédito fiscal utilizado por compras efectuadas a José Ballejos Segovia, en los periodos fiscales de agosto a diciembre de 2006. Proceso de fiscalización que efectuó el SIN, debido al extravió de cinco talonarios de facturas (del 01 al 250) por José Ballejos Segovia, en la gestión 2008 y puestas en conocimiento de la Administración Tributaria en la gestión 2010.

Posteriormente el 14 de abril de 2011, la Administración Tributaria notifica la Vista de Cargo N° 399-3910OVE00070-0004/2011 (fs. 333 a 335 vlt. de antecedentes administrativos), y el 17 de junio de 2011 le notifica con la Resolución Determinativa GRACO N° 17-00167-11, que determina la obligación impositiva de la Compañía Agroforestal Bolivia por los periodos fiscales agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2006, en Bs1.107.835 (fs. 375 a 379 de antecedentes administrativos).

Con esos antecedentes es evidente que la propia Administración Tributaria al emitir la Orden de Verificación dejó establecido que el proceso de determinación en la modalidad verificación específica Crédito IVA de los periodos agosto a noviembre de 2006, se circunscribe a un proceso de verificación y control puntual del crédito IVA, regulado por el art. 32 del DS 27310, y en ese sentido mediante el Requerimiento N° 00105552, solicitó la presentación de documentos que hacen a la verificación, tales como: libros de compras – IVA, notas fiscales de respaldo al Crédito Fiscal IVA originales, extractos bancarios, Comprobantes de Ingresos y Egresos con respaldo, Estados Financieros de la gestión 2006, libros de contabilidad (Diario, Mayor); documentos que le permitieron establecer mediante Informe CITE: SIN/GGC/DF/VE/INF/0220/2011, una deuda tributaria de 679.716.- UFV's, por concepto de depuración de crédito fiscal IVA de facturas declaradas por el contribuyente, que responden a transacciones no materializadas, que no cuentan con medios fehacientes de pago, que demuestren la efectiva realización de las operaciones comerciales con el titular del NIT 3293488013 José Ballejos Segovia, de los periodos fiscales agosto a diciembre de la gestión 2006 (fs. 328 a 331 de antecedentes administrativos).

En ese contexto, si bien al igual que en la fiscalización, la verificación implica también un control y revisión del cumplimiento de las obligaciones tributarias, en este caso

dichas actividades se hallan limitadas a un alcance específico de elementos, hechos, datos, transacciones económicas y circunstancias que tengan incidencia sobre el impuesto no pagado o por pagar, de lo que se colige que la verificación tiene un alcance determinado, es decir, como en el presente caso, está dirigida a revisar elementos o datos específicos del Crédito IVA; situación que no ocurre en los procesos de fiscalización sean totales o parciales, donde las actividades de control y revisión, son integrales y abarcan mayores elementos o datos relacionados con las transacciones económicas realizadas por el sujeto pasivo.

En el presente caso, es evidente que el procedimiento de determinación aplicado por la Administración Tributaria, trata de un proceso de verificación puntual regulado por el art. 29 inc. c) y 32 del DS 27310 y que este último artículo determina que dicho procedimiento se iniciará con la notificación de una Orden de Verificación, acto administrativo que establece la diferencia con el proceso de fiscalización que se inicia con la notificación de una Orden de Fiscalización, conforme dispone el art. 104-I de la Ley 2492; en consecuencia, se asume que la suspensión del término de prescripción prevista el art. 62-I de la Ley 2492 (CTB), es aplicable sólo a la notificación con el inicio de la Orden de Fiscalización, no pudiéndose efectuar una interpretación extensiva a las Ordenes de Verificación, toda vez que dicha norma fue emitida considerando la naturaleza de los distintos procesos establecidos en el Código Tributario y su reglamento, por lo que se establece que en el presente caso no se suspende el término de prescripción por seis (6) meses más.

Del análisis efectuado es indudable que la misma Ley 2492 y su reglamento DS 27310, establecen la diferencia entre los procedimientos de verificación y fiscalización, hecho que también fue considerado por la Administración Tributaria, al emitir la Orden de Verificación N° 3910OVE00070, por lo que no es posible que a través de una interpretación extensiva de la Ley, como pretende el SIN, o por la analogía dispuesta en el art. 8 de la Ley 2492, se trate de incluir a la notificación con la Orden de Verificación como una causal de suspensión al término de la prescripción, pues lo contrario implicaría vulnerar la seguridad jurídica al constituir situaciones que no están expresamente señaladas en la Ley.

Es así que en el presente caso, no existe ninguna causal de suspensión que se haya suscitado durante el término de prescripción de los períodos agosto, septiembre, octubre y noviembre de 2006, por lo que se tiene que el derecho de la Administración Tributaria para controlar, verificar, fiscalizar e investigar tributos, determinar deuda

tributaria y sanciones para el IVA de dichos períodos, prescribió el 31 de diciembre de 2010, consecuentemente, la Resolución Determinativa N° 17-00167-11 de 15 de junio de 2011, que fue notificada 17 de junio de 2011, tampoco puede constituirse en un acto que interrumpe el término de prescripción, porque fue notificada después de haberse operado la prescripción.

Por lo expuesto, al evidenciarse la prescripción de la acción de la Administración Tributaria para exigir el pago de tributos respecto al IVA períodos agosto, septiembre, octubre y noviembre de 2006, por no haberse configurado causales de suspensión o interrupción del término de la prescripción conforme disponen los arts. 61 y 62 de la Ley 2492 (CTB), corresponde a esta instancia recursiva declarar la prescripción de la depuración de crédito fiscal IVA de dichos periodos fiscales, establecidos en la Resolución Determinativa N°17-00167-11 de 15 de junio de 2011.

Sobre la depuración de facturas de compras del periodo 12/2006

De los antecedentes señalados anteriormente se tiene que:

Se considera crédito fiscal al monto en dinero a favor del contribuyente, que a la hora de determinar la obligación tributaria, 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.

En ese contexto los artículos 8 de la Ley 843 y DS 21530, establecen que se considerará 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 en que esta se vincule a la actividad gravada, debiendo todas las Notas Fiscales consignar fecha, lugar, apellido o razón social del contribuyente y Número de Registro Único de Contribuyentes (RUC), condiciones imprescindibles para el cómputo del crédito fiscal por parte del comprador por mandato del numeral 22 de la Resolución Administrativa N° 05-0043-99. Así como la Resolución Jerárquica STG- RJ/0127/2005 que establece que será válido todo crédito fiscal siempre y cuando se cumpla con: a) la existencia de factura original, b) que la transacción esta vinculada con la operación gravada y c) que esta transacción haya sido efectivamente realizada.

Verificándose en este caso, que las facturas depuradas por la Administración Tributaria en Papeles de Trabajo "Detalle de Facturas Observadas periodos agosto a diciembre

2006”, fojas 56-58 de antecedentes administrativos, así como en las presentadas en la etapa administrativa por Ximena Mendoza Llanqui representante de CAFOB SRL, en cumplimiento a la Orden de Verificación N° 3910OVE00070, Formulario 7531 y Requerimiento N° 00105552, cumplen con el primer y segundo requisito al cursar en originales las facturas y la transacción esta vinculada con la operación gravada; en consecuencia, ésta instancia recursiva efectuara el análisis sobre el tercer requisito.

La Administración Tributaria, en la contestación al Recurso de Alzada señala que el sujeto pasivo para beneficiarse con el crédito fiscal, debe cumplir con lo previsto en el art. 70 de la Ley 2492, y que este no demostró la realización de las transacciones efectuadas con su proveedor de los postes; asimismo, señala que José Ballejos S., comunicó al ente recaudador sobre el extravió de las facturas, mismas que son observadas en el proceso de fiscalización; además, que efectuada la revisión de las DDJJ, en la base de datos del SIRAT-2, se observa que estas se encuentran sin movimiento, deduciendo que las mismas nunca fueron emitidas a favor del CAFOB SRL.

El art. 70 num. 4), 5) y 6), de la Ley 2492 (CTB), establece la obligación de respaldar las actividades y operaciones gravadas, demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos y facilitar las tareas de control, determinación, comprobación, verificación, fiscalización. Por su parte, el art. 36 del Código de Comercio, dispone que el contribuyente debe llevar una contabilidad que cumpla toda la normativa y demuestre la situación de sus negocios mediante medios fehacientes de pago.

Por otra parte, se debe considerar los siguientes conceptos contables: Al respecto, cabe citar a Enrique Fowler Newton quien enseña que *“La contabilidad es una disciplina técnica, que a partir del procesamiento de datos sobre la composición y evolución del patrimonio de un ente; los bienes de propiedad de terceros en su poder; y ciertas contingencias, produce información (expresada principalmente en moneda) para: la toma de decisiones de administradores y terceros interesados; y la vigilancia sobre los recursos y obligaciones de dicho ente. Aclara el autor que la contabilidad también permite cumplir ciertos requerimientos legales, principalmente establecidas en normas impositivas y del derecho societario.”* Cuestiones Contables Fundamentales, Editorial La Ley, 2005, págs. 5 y 9.

Corresponde también aclarar que los comprobantes de egreso son *registros de primera entrada que incluyen y exponen información referente a la contabilización solo y*

únicamente de transacciones u operaciones que generen salida real de fondos de la empresa. Seguidamente, los citados comprobantes de egreso deben ser mayorizados o clasificados en Libros Mayores con la finalidad de totalizar sumatorias en débitos o créditos; de manera que se puedan determinar sus saldos y proporcionar información clasificada, base para la preparación de los Estados Financieros. Gonzalo J. Terán Gandarillas, Temas de Contabilidad Básica e Intermedia. 1998, págs. 50 y 77.

Asimismo, se debe recordar que el procedimiento del sistema contable, tiene entradas y salidas a partir de formularios emitidos o recibidos que surgen de transacciones con terceros o de operaciones internas, datos que son registrados en comprobantes, cuyo contenido es volcado luego a registros cronológicos (libro diario), posteriormente a registros temáticos o clasificados (mayor general y subsidiarios). De dichos libros, se extraen los Estados contables.

Con estos preceptos, ésta instancia recursiva efectúa el análisis sobre los pagos realizados por el recurrente a favor de José Ballejos Segovia, teniendo lo siguiente: Del análisis del Libro Diario de Contabilidad presentado por la CAFOB SRL, evidencia que esa empresa efectuó sus transacciones bajo el sistema del Contabilidad en Efectivo, que significa que los ingresos y gastos son registrados en la cuenta Caja; sin embargo, del examen de esta cuenta, se tiene que al momento de efectuar el pago en efectivo a su proveedor, por concepto de la compra de los postes, en fechas 14, 18, 21 y 26 de diciembre de 2006 a fojas 147-148 de antecedentes administrativos, mediante los Comprobantes de Egresos Nos. 322, 326, 329 y 334 a fojas 126-132 de antecedentes administrativos, se evidencia que esta cuenta, registraba saldos negativos, por tanto no tenía los suficientes fondos para realizar dichos pagos, de lo que se establece que CAFOB SRL no demostró con claridad, si los recursos para el pago de estos fueron con ingresos extraordinarios, préstamos o aportes de capital, que serían la fuente para el desembolso o pago; empero, estas no se encuentra registradas en el Libro Diario de la citada empresa.

Asimismo, se verificó, que de acuerdo con las Liquidaciones de Postes con Nos. de Orden LPF024/06, LPF025/06, LPF026/06, LPF027/06 y LPF028/06, del 6, 12, 15 y 22 de diciembre de 2006, así como los Recibos de Egresos Nos. 0468, 476, 487, 508 y 524, mismos que se encuentran adjuntos a la Liquidación de Postes, a fojas 188-196 de antecedentes administrativos, se evidencia que CAFOB SRL, efectuó un anticipo en efectivo del 50% de la liquidación para la provisión de postes de eucalipto, transacciones contables que no se encuentran registradas en el Libro Diario,

presentado por el recurrente. Hechos que dejan duda si esas transacciones fueron canceladas efectivamente a José Ballejos Segovia; por lo que se establece que los registros contables de CAFOB SRL, vulneran la Norma de Contabilidad 1 (NC1), así como el Principio de Exposición, además, del art. 36 del Código Civil, citado anteriormente.

En consecuencia, la documentación presentada por CAFOB SRL, no demuestra que las transacciones fueron realizadas efectivamente a favor de José Ballejos Segovia, al no haber presentado a la Administración Tributaria ni ante esta instancia recursiva documentación en respaldo de su posición y que prueben los hechos constitutivos de los mismos conforme establecen los artículos 76 y 217 del Código Tributario. Toda vez que toda transacción comercial debe estar respaldada mediante documentación pública o privada que justifique y demuestre la compra - venta de bienes y servicios; transacciones que deben ser registradas contablemente cumpliendo las formalidades establecidas en la normativa señalada precedentemente.

POR TANTO:

El Director Ejecutivo a.i. de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, designado mediante Resolución Suprema Nº 00411 de 11 de mayo de 2009 en suplencia legal de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, según Resolución Administrativa AGIT/025/2011 de 31 de mayo de 2011 y art. 141 del Decreto Supremo 29894 y las atribuciones conferidas por el art. 140 de la Ley 2492 (CTB).

RESUELVE:

PRIMERO.- REVOCAR PARCIALMENTE la Resolución Determinativa Nº 17-00167-11 de 15 de junio de 2011, emitida por la Gerencia de Grandes Contribuyentes Cochabamba, del Servicio de Impuestos Nacionales, en consecuencia, se declara la prescripción de la depuración del crédito fiscal IVA correspondiente a los periodos fiscales agosto, septiembre, octubre y noviembre de 2006; manteniendo firme y subsistente la depuración del mismo por el periodo diciembre 2006, sea de conformidad con el inc. a) del art. 212 del Código Tributario Boliviano.

SEGUNDO.- La Resolución del presente Recurso de Alzada por mandato del artículo 115 de la Constitución Política del Estado una vez que adquiera la condición de firme,

conforme establece el artículo 199 de la Ley 3092, será de cumplimiento obligatorio para la Administración Tributaria recurrida y la parte recurrente.

TERCERO.- Enviar copia de la presente Resolución al Registro Publico 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, notifíquese y cúmplase.



[Handwritten signature]

Lic. Julio A. Vera De la Barra
DIRECTOR EJECUTIVO REGIONAL INTERINO
Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz
EN SUPLENENCIA LEGAL
Autoridad Regional de Impugnación Tributaria

