

**RESOLUCIÓN DEL RECURSO DE ALZADA ARIT-LPZ/RA 0313/2009**

**Recurrente:** **Sociedad Agropecuaria Industrial y Técnica S.R.L. (SAITE SRL)**, legalmente representada por Dionicio Huayllani Marca.

**Recurrido:** **Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN)**, legalmente representada por Reynaldo Vidal Segales Vallejos.

**Expediente:** ARIT-LPZ/0178/2009

**Fecha:** **La Paz, 28 de septiembre de 2009**

**VISTOS Y CONSIDERANDO:**

La Sociedad Agropecuaria Industrial y Técnica S.R.L. (SAITE SRL), legalmente representada por Dionicio Huayllani Marca, conforme Testimonio de Poder N° 354/2004, mediante memorial presentado el 26 de junio de 2009, subsanado el 7 de julio de 2009, fojas 18-19 y 28-29 de obrados, interpuso Recurso de Alzada contra la Resolución Administrativa N° 23-0016-09 de 1° de abril de 2009, emitida por la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales, expresando lo siguiente:

La Administración Tributaria señala que debido a que no se entregó la documentación completa, amplió la verificación a los periodos fiscales comprendidos entre abril y diciembre 2008, mediante simple requerimiento, vulnerando el alcance de la Orden de Verificación Externa N° 007OVE0701 y en contraposición a lo establecido por el artículo 68 numerales 1 y 8 de la Ley 2492, provocando la anulabilidad de sus actos al no observar los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin.

En relación a sus exportaciones la Administración Tributaria no identificó observación alguna; en cuanto a los registros contables, señaló que la no presentación de kardex vulnera los principios contables e impide conocer la estructura de costos; sin embargo, la no presentación de la misma mereció una sanción que fue cancelada, además se informó sobre el proceso productivo, inclusive mediante inspección ocular.

En su condición de contribuyentes tienen el derecho a ser informados y asistidos en el cumplimiento de sus obligaciones y en ejercicio de sus derechos, por lo que, no se puede pretender aplicar una norma que requiere reglamentación, conforme señala el artículo 66, numeral 11 de la Ley 2492.

La Administración Tributaria depuró el crédito fiscal de los periodos abril a diciembre 2003, pese a estar prescrito a la fecha de la emisión de la Resolución Administrativa impugnada. Asimismo, observó el crédito del periodo enero 2004, correspondiente a transacciones en efectivo, porque no se comprobó bancariamente las actividades comerciales, siendo que en la verificación cruzada de las facturas, no existe observación alguna en cuanto a su emisión, además la Administración Tributaria no señaló la norma reglamentaria que obligaría ello. Por lo expuesto, solicita revocar la Resolución Administrativa N° 23-0016-2009, de 1° de abril de 2009.

**CONSIDERANDO:**

El Gerente Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales Emilio Miranda Acuña, acreditando personería mediante Resolución Administrativa N° 03-0377-06 de 13 de septiembre de 2006, por memorial presentado el 28 de julio de 2009, fojas 34-39 de obrados, respondió negativamente bajo los siguientes fundamentos:

El alcance de la revisión se amplió a los periodos anteriores, en razón a que por el periodo solicitado el crédito fiscal alcanzaba sólo a Bs3.345.- y la devolución a Bs53.000.- la ampliación se efectuó mediante F-4003 Requerimiento N° 90798, el mismo que fue de conocimiento del contribuyente oportunamente de manera que no puede alegar desconocimiento ni falta de información.

El contribuyente no presentó la documentación requerida en el plazo establecido, razón por la cual se emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional GDEA-DF-AISC-421-2008, no acreditó documentos de propiedad de sus activos fijos para determinar su pertenencia e incumplió lo estipulado en los artículos 37 y 40 del Código de Comercio y el artículo 20 del DS 25465, al no presentar las tarjetas de kardex que sirven para comparar y reflejar contablemente los costos de producción que a su vez se reflejan en el Estado de Resultados de la empresa y la estructura de costos que constituyen documentos indispensables para identificar los gastos y costos en que incurre la empresa en la obtención de los productos terminados para la exportación y de los

cuales pide la devolución de impuestos. Asimismo, no presentó el Libro de compras IVA ni el respaldo del crédito acumulado en los periodos fiscales abril a diciembre 2003 y enero 2004, lo que llevó a determinar que el recurrente obtuvo en forma indebida valores fiscales CEDEIM's por el periodo enero 2004.

Se efectuó la verificación cruzada de las notas fiscales observándose que si bien los proveedores emitieron las mismas, el recurrente SAITE SRL., no presentó los documentos que acrediten las transacciones realizadas, medios fehacientes de pago hoja de costos y/o Kardex. No existen documentos que demuestren las transacciones de recepción y/o salida de productos exportados, que las transacciones de exportación estén vinculadas a la actividad gravada, como tampoco se tiene documentación que acredite las compras que necesariamente tendría que haber incurrido en el proceso de exportación. Por lo expuesto, solicita confirmar la Resolución Administrativa N° 23-0016-09, cite: SIN/GDEA/DJCC/RA/07/2009 de 1° de abril de 2009.

**CONSIDERANDO:**

Interpuesto el Recurso de Alzada con las formalidades establecidas por los artículos 143 de la Ley 2492 y 198 de la Ley 3092 (Incorporación del Título V al Código Tributario), revisados los antecedentes, compulsados los argumentos formulados por las partes, como verificada la documentación presentada en el término probatorio, así como el Informe Técnico Jurídico emitido, se tiene:

**Relación de hechos:**

La Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales, el 5 de marzo de 2008, notificó personalmente a Dionicio Hayllani, representante legal de la Sociedad Agropecuaria Industrial y Técnica SRL, con el formulario 7533, Inicio de Verificación Externa N° 0007OVE0701, modalidad CEDEIM Boleta de Garantía para la revisión del cumplimiento de sus obligaciones impositivas relacionadas al IVA del período enero 2004, fojas 6 de antecedentes administrativos, solicitando mediante Requerimientos Nos. 90596 y 90799, la presentación de documentación para la verificación CEDEIM post, fojas 10 y 17 de antecedentes administrativos.

El 26 de septiembre de 2008, se emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional (AISC) GDEA-DF-AISC-421-2008, por la presentación incompleta de la documentación solicitada, aplicando la multa por incumplimiento de deberes formales de 3.000.- Ufv's

establecida en la RND 10-0037-07, Anexo Consolidado numeral 4.1. El AISC fue notificado mediante cédula el 16 de diciembre de 2008 y se tramita por separado, fojas 25-30 de antecedentes administrativos.

La Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales, el 1° de abril de 2009, emitió la Resolución Administrativa N° 23-0016-2009 cite: SIN/GDEA/DJCC/RA/07/2009, estableciendo un importe indebidamente devuelto, más mantenimiento de valor e intereses de 77.646.- UFV's, correspondiente al periodo enero 2004 y calificando la conducta del contribuyente como omisión de pago. Dicha Resolución fue notificada mediante cédula a Dionicio Huayllani Marca, representante legal de la Sociedad Agropecuaria Industrial y Técnica SRL, el 9 de junio de 2009, fojas 455-465 de antecedentes administrativos.

**Marco Normativo y Conclusiones:**

**a) Nulidad de la Resolución Administrativa N° 23-0016-09**

El Recurrente manifiesta que el proceso de fiscalización se encuentra viciado de nulidad, debido a que los periodos a revisión fueron ampliados mediante simple Requerimiento, vulnerando el alcance la Orden de Verificación Externa N° 007 OVE 0701.

La Ley 2492 de 2 de agosto de 2003, aplicable en el procedimiento de determinación iniciado por la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales contra SAITE SRL., en materia de nulidades de procedimiento, establece en el artículo 83, la nulidad de toda notificación que no se ajuste a la notificación personal, por cédula, por edicto, por correspondencia postal certificada, tácitamente, masiva y en secretaria.

El artículo 96, parágrafo III, de la citada Ley, establece la nulidad de la Vista de Cargo cuando no cumpla con alguno de los requisitos esenciales previstos en el artículo 18 del DS 27310 que reglamenta al Código Tributario, y en el artículo 99, parágrafo II dispone la nulidad de la Resolución Determinativa cuando no cumple con alguno de los requisitos esenciales previstos en el artículo 19 del Reglamento al Código Tributario.

De acuerdo a lo precedentemente señalado, en materia de procedimiento administrativo tributario, las nulidades al ser textual, sólo operan en los supuestos citados. El fundamento de toda nulidad de procedimiento recae en la falta de los

requisitos esenciales de la Vista de Cargo y/o Resolución Determinativa, falta de conocimiento de la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa, así como en la falta de ejercicio del derecho a ser oído, a la defensa y al debido proceso, imputable indefectiblemente en la autoridad administrativa. La mera infracción del procedimiento establecido, en tanto no sea sancionada expresamente con la nulidad, no da lugar a retrotraer obrados.

En el presente caso, de la revisión de antecedentes se evidencia que el contribuyente fue notificado el 8 de septiembre de 2008, con el Requerimiento N° 90799, en el que se amplía los periodos de revisión de la Orden de Verificación Externa 0007OVE0701, habiendo asumido conocimiento del mismo oportunamente, prueba de ello es la solicitud de prórroga para la presentación de la documentación requerida cursante a fojas 21 de antecedentes administrativos; consiguientemente, al no encontrar evidencias de que la misma hubiese causado indefensión al contribuyente, ni provocar otra causal de nulidad tipificada en la Ley 2492, no es procedente la solicitud del recurrente en retrotraer obrados.

**b) Prescripción de los periodos fiscales abril a diciembre 2003:**

Tratándose de la determinación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) de los periodos fiscales abril a septiembre de 2003, la ley aplicable en la parte sustantiva o material del tributo, es la Ley 1340. En el caso del IVA de los periodos octubre a diciembre 2003, la norma aplicable es la Ley 2492, así como la Ley 843 y sus modificaciones.

Los artículos 41 y 52 de la Ley 1340, establecen como causa de extinción de las obligaciones tributarias la institución de la prescripción, siendo su fundamento esencial la inactividad de la Administración Tributaria durante 5 años para la determinación y cobro de la obligación impositiva y sus accesorios. De acuerdo al artículo 53 de la citada Ley, el término de la prescripción se debe contar desde el 1° de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el hecho generador y para los tributos cuya determinación es periódica, como es el caso del Impuesto al Valor Agregado, se entenderá que el hecho generador se produce al finalizar el periodo de pago respectivo.

Sobre las causales de interrupción en su artículo 54, señala que el curso de la prescripción se interrumpe por la determinación del tributo realizada por el

contribuyente o por la Administración Tributaria, por el reconocimiento expreso de la obligación por parte del deudor y por el pedido de prórroga u otras facilidades de pago.

En sujeción a la normativa señalada, el periodo de prescripción de 5 años previsto para la determinación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) de los periodos fiscales de abril a septiembre 2003, se efectúa tomando en cuenta la fecha de pago; lo que ocurrió en mayo a octubre de 2003 respectivamente, en este sentido, el cómputo de la prescripción se inició el 1° de enero de 2004 y concluyó el 31 de diciembre de 2008, evidenciándose en antecedentes administrativos, que durante ese plazo no se produjeron las causales de interrupción de la prescripción señaladas en el artículo 54 de la Ley 1340, como tampoco de suspensión descritas en el artículo 55 de la citada Ley; en consecuencia, la facultad de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva correspondiente al IVA de abril a septiembre 2003, a momento de la notificación con la Resolución Administrativa impugnada, se encontraba prescrita.

En cuanto a la prescripción del IVA de los periodos fiscales octubre a diciembre 2003, los artículos 59 y 60 de la Ley 2492, señalan que las acciones de la Administración Tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, determinar la deuda tributaria, imponer sanciones administrativas y ejercer su facultad de ejecución tributaria, prescribe a los 4 años, cuyo cómputo se inicia el 1° de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo. Este término es suspendido con la notificación del inicio de la fiscalización individualizada en el contribuyente y se extiende por seis meses, de acuerdo al artículo 62 del mismo cuerpo legal.

En el presente caso, el cómputo de la prescripción del IVA de los periodos octubre y noviembre 2003, se inició el 1° de enero de 2004 y concluyó el 31 de diciembre de 2007; en ese sentido, la Resolución Administrativa impugnada fue notificada el 9 de junio de 2009, cuando la facultad de la Administración Tributaria para determinar tributos se encontraba prescrita.

En el caso del hecho generador del IVA ocurrido en diciembre de 2003, cuyo vencimiento del periodo de pago acaeció en enero 2004, el cómputo de la prescripción empezó 1° de enero de 2005 y debió concluir el 31 de diciembre de 2008; sin embargo, de la revisión de los antecedentes administrativos, se advierte que la Gerencia Distrital

El Alto del SIN, notificó a SAITE SRL con la Orden de Verificación Externa N° 0007OVE0701 el 5 de marzo de 2008, fojas 5 de antecedentes administrativos, actuación que en sujeción al artículo 62 de la Ley 2492, suspendió el cómputo de la prescripción por seis meses a partir de su notificación, vale decir desde el 6 de marzo al 5 de septiembre de 2008; en este sentido, habiendo transcurrido únicamente 3 años, 2 meses y 4 días hasta la fecha de notificación, el cómputo de la prescripción se reinició el 6 de septiembre de 2008, debiendo concluir el 30 de junio de 2009. Empero, dicho período fue interrumpido el 9 de junio de 2009, con la notificación de la Resolución Administrativa impugnada; consiguientemente, la facultad de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria del periodo diciembre 2004, no prescribió.

Por lo expuesto y en aplicación del artículo 70 numeral 5 de la Ley 2492, que establece que es obligación del sujeto pasivo demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan, aunque los mismos se refieran a períodos fiscales prescritos; sin embargo, la Administración Tributaria no podrá determinar deudas tributarias que oportunamente no las hubiere determinado y cobrado; corresponde dejar sin efecto la depuración del crédito fiscal de los periodos abril a noviembre 2003 y mantener el reparo correspondiente al periodo diciembre 2003.

**c) Medios fehacientes de pago**

El artículo 37, parágrafo II del DS 27310, que reglamenta la Ley 2492, establece que en los casos en que se solicite devolución impositiva, el sujeto pasivo o tercero responsable, debe acreditar las compras por importes mayores a 30.000.- UFV's, a través de medios fehacientes de pago para que la Administración Tributaria reconozca el crédito correspondiente. Al respecto:

De la verificación y compulsas de antecedentes se evidencia que la Administración Tributaria pese a que estableció la validez de las facturas declaradas por el contribuyente SAITE SRL, mediante control cruzado de notas fiscales a los proveedores (fojas 129-353 de antecedentes administrativos), efectuó la depuración del crédito fiscal del periodo sujeto a revisión, por no contar con documentos que acrediten las transacciones realizadas, pagos fehacientes efectuados a los proveedores, hojas de costos y/o kardex de existencias, amparándose en el artículo 37 parágrafo II del DS 27310; sin embargo, no considera que dicha norma estipula que

sólo las compras con importes mayores a 30.000.- UFV's deben ser respaldadas mediante documentos fehacientes de pago.

El recurrente para el desarrollo de la revisión presentó a la Administración Tributaria, los Libros Auxiliares, Comprobantes de Ingreso, Egreso y Traspaso, así como el Dictamen de Auditoría Externa, conforme se verifica de las Actas de Recepción y Devolución de Documentos, cursante a fojas 32 y 424 de antecedentes administrativos, documentos que acreditan que cuenta con los registros contables establecidos por disposiciones legales; sin embargo, de acuerdo a los papeles de trabajo de la verificación de las compras, cursantes a fojas 83-85 de antecedentes administrativos, la Administración Tributaria observó:

- El monto de Bs4.929.- correspondiente al registro duplicado de la factura N° 63224 de Bs196,50 de Credinform, y Bs4.732,43 de las notas fiscales por servicios telefónico, de electricidad y agua potable del periodo enero 2004, que consignan otro nombre y no registran el NIT de la empresa recurrente, condiciones imprescindibles para el cómputo del crédito fiscal, establecidas en los incisos b) y c) del numeral 22 de la RA 05-0043-99. En este sentido, corresponde mantener firme el reparo de Bs641.- por este concepto.
- El importe de Bs20.590.- correspondiente a las facturas por courier, seguridad física, material de escritorio y otras compras por importes menores, cuyos originales verificó la comisión de fiscalización y cotejó con el registro en el libro compras, sin establecer observaciones, incluso cursa en antecedentes a fojas 141-362, controles cruzados mediante el SIRAT realizados a algunos proveedores, que confirman la emisión de las notas fiscales a nombre de SAITE SRL, en ese sentido y considerando que los mencionados gastos están vinculados con la actividad del contribuyente, condición establecida en el artículo 8 de la Ley 843 y siendo que cumplen con los requisitos formales, en aplicación del principio de buena fe y transparencia instituido por el artículo 69 de la Ley 2492, corresponde dejar sin efecto el importe de Bs2.676.- por concepto de crédito fiscal observado como indebidamente devuelto del periodo enero de 2004.



Del análisis efectuado en los incisos b) y c) precedentes, corresponde dejar sin efecto el importe de Bs52.744.- establecido como indebidamente devuelto, conforme al siguiente cuadro:

Periodo Fiscal	Crédito Fiscal observado por el SIN (a)	Periodo prescrito (b)	Crédito Fiscal válido (c)	Sub total d (b-c)	Importe indebidamente devuelto (a-d)
Abr-03	4.896	4.896		4.896	-
May-03	4.355	4.355		4.355	-
Jun-03	3.258	3.258		3.258	-
Jul-03	5.666	5.666		5.666	-
Ago-03	6.420	6.420		6.420	-
Sep-03	8.224	8.224		8.224	-
Oct-03	6.421	6.421		6.421	-
Nov-03	7.485	7.485		7.485	-
Dic-03	3.343		3.343	3.343	-
Ene-04	3.317		2.676	2.676	641
<b>Total</b>	<b>53.385</b>	<b>46.725</b>	<b>6.019</b>	<b>52.744</b>	<b>641</b>

**POR TANTO:**

El Director Ejecutivo a.i. de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, con las atribuciones conferidas por el Art. 140 de la Ley 2492, Título V del Código Tributario incorporado por la Ley 3092 y artículo 141 del DS 29894,

**RESUELVE:**

**PRIMERO:** REVOCAR PARCIALMENTE la Resolución Administrativa N° 23-0016-09 de 1° de abril de 2009, emitida por la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales, contra la Sociedad Agropecuaria Industrial y Técnica SRL., (SAITE SRL); consiguientemente:

- a) Se deja sin efecto el IVA indebidamente devuelto de Bs46.725.- correspondiente a los períodos fiscales abril a noviembre 2003 y Bs6.019.- por los períodos fiscales diciembre 2003 y enero 2004, en ambos casos más mantenimiento de valor e intereses, y;
- b) Se mantiene firme y subsistente el monto de Bs641.- como IVA indebidamente devuelto del período fiscal enero 2004, de conformidad con el numeral 22, incisos b) y c) de la RA 05-0043-99.

**SEGUNDO.-** Enviar 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.