

**RESOLUCIÓN DEL RECURSO DE ALZADA ARIT-LPZ/RA 0338/2009**

**Recurrente:** Daysi Susana Castellon de De la Quintana.

**Recurrido:** Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), legalmente representada por Franz Rozich Bravo.

**Expediente:** ARIT-LPZ/0238/2009

**Fecha:** La Paz, 12 de octubre 2009

**VISTOS Y CONSIDERANDO:**

Daysi Susana Castellon de De la Quintana, mediante memorial presentado el 20 de julio de 2009, fojas 7-12 de obrados, interpuso Recurso de Alzada contra la Resolución Determinativa N° 221/2009 de 3 de junio de 2009, expresando lo siguiente:

La Resolución Determinativa impugnada pretende el cobro de adeudos tributarios que están prescritos; además, contiene vicios procesales susceptibles de nulidad. La Administración Tributaria mediante la Orden de Verificación N°0008OVI0008 verificó sus obligaciones impositivas, correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT), por el período fiscal noviembre de 2004. El trabajo de verificación se realizó de acuerdo a información proporcionada por la Administradora de Tarjetas de Crédito (ATC), en base a ventas realizadas con este medio de pago.

La verificación impositiva se realizó equivocadamente, considerando ingresos que en realidad eran transferidos a terceros por otros servicios prestados. La Resolución Determinativa N° 221/2009, señala que se realizó una determinación sobre base cierta, cuando en realidad se presumió que los ingresos percibidos con Tarjetas de Crédito e informados por la Administradora de Tarjetas de Crédito (ATC), correspondían a pagos por servicios no declarados.

De acuerdo a los papeles de trabajo, se estableció que los voucher de ATC Nos 25203, 25204, 25205, 25206, 25207 y 25208, correspondían a ingresos no declarados, sin

considerar el tipo de servicio que brinda una Agencia de Viajes y Turismo; estos supuestos ingresos, eran pagos a terceros por otros servicios. El voucher N° 25203, correspondiente al cliente Dion, por el pago de un tour a Coroico, el total del monto fue abonado al Hotel Viejo Molino. Los vouchers Nos 25204 y 25205 correspondientes al cliente Choquette, por el pago de tours a Cuzco y hospedaje en Lima-Perú, el total del monto fue abonado a la Empresa Crystalys. El voucher N° 25206, correspondiente al cliente Choquette, por el pago de un boleto de transporte aéreo en Lloyd Aéreo Boliviano. El voucher N° 25207, correspondiente al cliente José Luis Sandoval, por el pago de un tour a Miami y el alquiler de un vehículo, el total del monto fue abonado a la empresa Velma y Hertz Miami. El voucher N° 25208, correspondiente al cliente Marcelo Quiroga, por el pago de un boleto de transporte aéreo en Aerosur.

En lo que se refiere a la prescripción de las facultades de determinación, sanción y cobro de la Administración Tributaria, el artículo 60 del Código Tributario, señala que el plazo para que opere la prescripción es de 4 años, en el presente caso, del 1° de enero de 2005 al 1° de enero de 2009, entonces la Resolución Determinativa N° 221/2009 de 3 de junio de 2009, no interrumpió ni suspendió el término de prescripción.

La Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, señala que el proceso de verificación se realizó sobre base cierta; aspecto que no es evidente, debido a que trabajó con información proporcionada por la ATC, suponiendo que todos los ingresos percibidos con tarjetas de crédito, correspondían a servicios prestados por la Agencia de Viajes y Turismo, siendo que actuó como intermediaria, ya que los pagos fueron entregados a otros proveedores de servicios, de ahí que solicita nulidad de la Vista de Cargo N° 143/2009 de 14 de abril de 2009, por haber trabajado sobre base presunta y no sobre base cierta.

De la misma manera, para determinar el IT correspondiente a ingresos por la compra-venta de moneda extranjera, se utilizó el tipo de cambio oficial, generando una diferencia a la que se aplicó el 3 % del IT; por tanto, se establece que el SIN no trabajó sobre base cierta, sino sobre base presunta, habiendo presumido que los ingresos con Tarjeta de Crédito correspondían a servicios prestados y que la compra venta de moneda extranjera, se realizó con los tipos de cambio oficial.

Estos hechos vician de nulidad el trabajo de determinación de oficio, correspondiendo la nulidad de obrados hasta la Vista de Cargo N° 143/2009 inclusive, hasta que la Administración Tributaria proceda a determinar sobre base cierta, o en su caso, establezca que la presente determinación corresponde a una determinación sobre base presunta.

De la Consulta de Padrón, se evidencia que se procedió a la baja de las actividades correspondientes a Casa de Cambio y Agencia de Viajes y Turismo. En la fecha de notificación con la Vista de Cargo N° 143/2009, ya no existía actividad económica registrada en ese domicilio; dicha notificación no debió realizarse en ese lugar, ya que en el padrón figura el domicilio particular, en la calle Ocobaya N° 123 de la Zona de Villa Fátima, asimismo, solicita nulidad de la notificación con la Vista de Cargo, por haberse notificado en un domicilio que no correspondía, omisión que vició de nulidad el proceso. Por lo expuesto, solicita revocar o anular la Resolución Determinativa N° 221/2009 de 3 de junio de 2009.

**CONSIDERANDO:**

El Gerente Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales Franz Rozich Bravo, acreditando personería con la Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0298-09 de 25 de junio de 2009, por memorial presentado el 11 de agosto de 2009 (fojas 17-19 de obrados), respondió negativamente al Recurso de Alzada, bajo los siguientes fundamentos:

La Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, en uso de sus facultades conferidas por Ley, procedió a la verificación de las obligaciones tributarias de la contribuyente Daysi Susana Castellon de De la Quintana, con la Orden de Verificación N°0008OVI0008, estableciendo que la recurrente no facturó las ventas realizadas con tarjeta de crédito; además se detectó otra actividad, la compra-venta de moneda extranjera, la misma que generó otros ingresos, determinando un saldo a favor del Fisco por concepto de tributo omitido por el IVA e IT.

Una vez realizado el proceso de verificación en base a la información presentada por Agentes de Información, se determinaron obligaciones tributarias sobre base cierta, relativa a los impuestos IVA e IT, por el periodo fiscal noviembre 2004. La contribuyente tuvo ingresos por ventas realizadas con tarjetas de crédito, además de

recibir comisión por la venta de moneda extranjera, el descargo lo hizo con declaraciones juradas, insertando datos que difieren de los verificados en la fiscalización.

En relación a los pagos mediante vouchers de ATC Nos. 25203, 25204, 25205, 25206, 25207 y 25208, si bien no percibió directamente el pago de los servicios al constituirse en agente comisionista, debió facturar por las comisiones percibidas por el servicio vendido y respaldar con las facturas presentadas y los contratos realizados con las respectivas empresas. La contribuyente se encontraba obligada a extender las facturas correspondientes ya que el hecho imponible llegó a perfeccionarse.

En lo que respecta a la fijación de la deuda tributaria sobre base cierta, esta se realiza a partir de la información recabada de los agentes de información, consiguientemente la recurrente no determinó el impuesto conforme a Ley.

Con referencia a la prescripción, se estableció que la notificación con la Orden de Verificación N°0008OVI0008 de 28 de marzo de 2008, interrumpió el cómputo de la prescripción, la misma que fue efectuada el 16 de abril de 2008, es decir, dentro de los 4 años establecidos por Ley.

La Vista de Cargo N° 143/2009, fue notificada mediante cédula en el domicilio ubicado en la calle Sagárnaga N° 177, Edificio Gala P-1 D-2ª Zona Central, cumpliendo con la finalidad de la diligencia. Por lo expuesto, solicita confirmar la Resolución Determinativa N° 221/2009 de 3 de junio 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, así como verificada la documentación presentada en el término probatorio, e Informe Técnico Jurídico emitido, se tiene:

**Relación de hechos:**

La Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, emitió la Orden de Verificación N°0008OVI0008 de 28 de marzo de 2008, con alcance al débito fiscal IVA

y su efecto en el IT, de la comparación de sus Declaraciones Juradas y la información obtenida de ATC del período noviembre de 2004, notificada personalmente el 16 de abril de 2008, emplazando a la contribuyente a presentar la documentación correspondiente al período sujeto a revisión. La contribuyente mediante nota de 21 de abril de 2008, solicitó la ampliación de plazo para la presentación de descargos; la Administración Tributaria, mediante proveído GDLP/DF/SVI/P-156/08, amplió dicho plazo hasta el 30 de abril de 2008. Mediante Acta de Recepción de Documentos consta que la recurrente presentó la documentación requerida, fojas 3, 9 y 11 de antecedentes administrativos.

Como resultado del proceso de verificación, la Administración Tributaria emitió el Informe Final SIN/GDLP/DF/SVI-I/INF/769/2009 de 14 de abril de 2009, determinando un reparo a favor del Fisco de 4.079.- UFV's, por concepto de tributo omitido correspondiente al IVA e IT, intereses y sanción por la conducta de la contribuyente, conforme lo establece la Ley 2492, fojas 86-87 de antecedentes administrativos.

El 14 de abril de 2009, la Administración Tributaria emitió la Vista de Cargo N° 143/2009, estableciendo un tributo omitido de Bs1.668.- por el IVA e IT periodos noviembre de 2004 y sancionando preliminarmente la conducta del contribuyente como omisión de pago, informando al sujeto pasivo a que tiene 30 días para formular sus descargos. La citada Vista de Cargo, fue notificada mediante cédula a la contribuyente el 28 de abril de 2008, fojas 88-89 y 92 de antecedentes administrativos.

La Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, emitió la Resolución Determinativa N° 221/2009 de 3 de junio de 2009, determinado de oficio sobre base cierta una deuda tributaria de Bs3.160.- contra Daysi Susana Castellon de De la Quintana correspondiente al IVA e IT del período fiscal noviembre de 2004, por ingresos no declarados por ventas realizadas mediante Tarjetas de Crédito, monto que comprende tributo omitido, intereses y sanción por omisión de pago. Acto administrativo notificado personalmente el 29 de junio de 2009.

**Marco Normativo y Conclusiones:**

- Referente a la nulidad invocada por la contribuyente, respecto a que no tuvo conocimiento de la Vista de Cargo N° 143/2009, debido a que fue notificada en un

domicilio donde no existía actividad comercial. Al respecto corresponde lo siguiente:

En el artículo 83 del Código Tributario, norma adjetiva aplicable por su Disposición Transitoria Segunda, establece que 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. En el artículo 96 de la citada norma, se produce 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. En el artículo 99 de la Ley 2492, determina la nulidad de la Resolución Determinativa, cuando este no cumple con alguno de los requisitos esenciales previstos en el Reglamento al Código Tributario (artículo 19 del DS 27310).

El DS 27113 que reglamenta la Ley 2341, de Procedimiento Administrativo, aplicable supletoriamente en la materia, por expresa disposición del artículo 201 de la Ley 3092, establece en su artículo 55 que será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione al interés público. En igual sentido las Sentencias Constitucionales SC 1262/2004-R y SC 1786/2004-R de 10 de agosto y 12 de noviembre de 2004, establecen que "...el error o defecto de procedimiento será calificado como lesivo del derecho al debido proceso sólo en aquellos casos en los que tengan relevancia constitucional, es decir, cuando los defectos procedimentales provoquen indefensión material a la parte procesal que los denuncia y sea determinante para la decisión...; pues no tendría sentido jurídico alguno conceder la tutela y disponer se subsanen dichos defectos procedimentales, cuando al final de ellos se arribará a los mismos resultados a los que ya se arribó mediante la decisión objetada por los errores procesales...".

En materia de procedimiento administrativo tributario, la nulidad debe ser textual sólo opera en los supuestos citados y que la mera infracción del procedimiento establecido, en tanto no sea sancionada expresamente por Ley con la nulidad, no puede ni debe dar lugar a retrotraer obrados. El fundamento de toda nulidad de procedimiento recae en la 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 a la autoridad administrativa.

En materia de notificaciones con las actuaciones administrativas, el artículo 84 de la Ley 2492, dispone que las Vistas de Cargo y Resoluciones Determinativas, así como los actos que impongan sanciones, decreten apertura de término de prueba y la derivación de la acción administrativa a los responsables subsidiarios, serán notificados personalmente al sujeto pasivo, tercero responsable o a su representante legal.

El artículo 85 de la citada Ley 2492, en caso de que el sujeto pasivo o su representante legal no hubiese sido encontrado en su domicilio para su notificación personal, el funcionario de la administración dejará aviso de visita a cualquier persona mayor de 18 años que se encuentre en él, o en su defecto a un vecino del mismo, bajo apercibimiento de que será buscado nuevamente a hora determinada del día hábil siguiente. En caso en que tampoco pueda ser habida en una segunda visita, el funcionario, bajo responsabilidad, formulará representación jurada de las circunstancias y hechos anotados, en mérito de los cuales la autoridad administrativa instruirá su notificación mediante cédula, la que estará constituida por una copia del acto a notificar, firmada por la autoridad que lo expida y que será entregada por el funcionario de la administración en el domicilio del que debiera ser notificado a cualquier persona mayor de 18 años, o fijada en la puerta de su domicilio, con intervención de un testigo de actuación que también firmará la diligencia.

De la revisión y compulsas de los antecedentes administrativos, se evidencia que Daysi Susana Castellon de De la Quintana, fijó su domicilio fiscal en la calle Sagárnaga N° 177 Edificio Gala Centro- Piso 1 Departamento 2-Zona Barrio Central. Por otra parte, cursa a fojas 84 de antecedentes administrativos, la Consulta de Padrón de la Contribuyente Daysi Susana Castellon de De la Quintana con estado inactivo, baja del contribuyente con fecha 12 de marzo de 2007, registrando el domicilio particular en la calle Ocobaya N° 123- Zona Villa Fátima de esta ciudad, además de señalar otros tres domicilios fiscales.

A fojas 1 de antecedentes administrativos, cursa la Orden de Verificación N° 0008OVI0008 de 28 de marzo de 2008, notificada en forma personal a Daysi Susana Castellón, en el domicilio fiscal registrado ante el SIN, calle Sagárnaga N° 177, requiriendo información respecto al IVA e IT periodo noviembre de 2004; otorgando 5 días para presentar descargos. Con esta actuación se puso en conocimiento de la

contribuyente, el inició del proceso de verificación; sin embargo, ante este requerimiento, la contribuyente solicitó el 21 de abril de 2008, una prórroga para la presentación de la documentación, omitiendo fijar formalmente ante el SIN, el cambio de domicilio fiscal para ser habida ante posteriores actuaciones, incumpliendo la obligación establecida en el artículo 70 inciso 3 de la Ley 2492, que es fijar domicilio y comunicar su cambio, caso contrario el domicilio fijado se considerará subsistente, siendo válidas las notificaciones practicadas en el mismo.

En este sentido, se demuestra fehacientemente que con la notificación de la Orden de Verificación N° 0008OVI0008, en su domicilio de la calle Sagárnaga N° 177, el contribuyente presentó la documentación requerida, lo que demuestra que en ningún momento se vulneró el derecho a la defensa. Posteriormente, emitida la Vista de Cargo N° 143/2009 de 14 de abril de 2009, fue notificada mediante cédula en el domicilio fiscal señalado (calle Sagárnaga N° 177) y que en ningún momento fue modificado formalmente ante el SIN, evidenciándose que se cumplió con los presupuestos legales establecidos por el artículo 85 de la Ley 2492.

En el presente caso, el funcionario encargado de la notificación de la Vista de Cargo N° 143/2009, se constituyó en el domicilio fiscal señalado el 24 de abril de 2009, al no ser encontrada la contribuyente, dejó el primer aviso de visita a Ross Mary Garnica (vecina), quien rehusó firmar haciendo constar estos extremos en la diligencia en presencia de una testigo de actuación plenamente identificada. Posteriormente al día siguiente el 27 de abril de 2009, la contribuyente nuevamente fue buscada, sin ser encontrada en esta oportunidad, dejando el segundo aviso de visita, en presencia de la misma testigo. En mérito a la representación formulada, se dispuso la notificación por cédula, dejando el cedulón a Ross Mary Garnica, quien se rehusó a firmar en presencia del testigo de actuación Rosemary Garnica, fojas 90-93 de antecedentes administrativos.

Consecuentemente, se evidencia que la Administración Tributaria Municipal, no lesionó el derecho a la defensa ni al debido proceso del recurrente, demostrando más al contrario que la notificación prevista por el artículo 85 de la Ley 2492, cumplió su finalidad, sin que se produzca la nulidad señalada en el artículo 83 de la citada Ley, a esto se añade que el sujeto pasivo el 29 de junio de 2009, se apersonó a la



Administración Tributaria, oportunidad en la que fue notificada con la Resolución Determinativa N° 221/2009 de 3 de junio de 2009.

- Referente a la nulidad invocada respecto a que la determinación de la Resolución Determinativa N° 221/2009, se realizó sobre base presunta, se tiene:

El artículo 43 de la Ley 2492, establece que la base imponible podrá determinarse por los siguientes métodos: I. Sobre base cierta, tomando en cuenta los documentos e informaciones que permitan conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo. II. Sobre base presunta, en mérito a los hechos y circunstancias que por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación, permitan deducir la existencia y cuantía de la obligación cuando concurra alguna de las circunstancias reguladas en el artículo siguiente. III. Cuando la Ley encomiende la determinación al sujeto activo prescindiendo parcial o totalmente del sujeto pasivo, ésta deberá practicarse sobre base cierta y sólo podrá realizarse la determinación sobre base presunta de acuerdo a lo establecido en el artículo siguiente, según corresponda.

En conformidad al artículo 96 de la misma Ley, 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.

Por otra parte el artículo 98, señala que una vez notificada la Vista de Cargo, el sujeto pasivo o tercero responsable, tiene un plazo perentorio e improrrogable de 30 días para formular y presentar los descargos que estime conveniente. El artículo 99, establece que 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 caso de contravenciones, así como la firma, nombre y cargo de la autoridad competente.

La contribuyente Daysi Susana Castellon de De la Quintana desde el momento en que fue notificada con la Orden de Verificación N°0008OVI0008, tenía conocimiento de las diferencias emergentes de las ventas realizadas mediante Tarjetas de Crédito y sus Declaraciones Juradas, conforme se evidencia del reporte cursante a fojas 4 de antecedentes administrativos, observando la Administración Tributaria que la contribuyente por el periodo fiscal noviembre de 2004, presentó declaraciones juradas de los impuestos IVA e IT sin movimiento o importe cero, cuando en dicho mes realizó operaciones gravadas por estos impuestos, requiriendo documentación para determinar sobre base cierta sus obligaciones tributarias, conforme lo dispuesto en el párrafo I del artículo 43° de la Ley 2492.

El Informe Final SIN/GDLP/DF/SVI-I/INF/769/2009 de 14 de abril de 2009, señala que verificado el periodo fiscal noviembre de 2004, se evidencia que la contribuyente declaró en ventas un importe de Bs3.578.- sin embargo, la información extractada para el operativo de verificación registra ventas según DD.JJ. (F.143) cero, señalando que corresponde a un error de captura de datos. No obstante lo señalado determina la omisión de la facturación de las ventas realizadas mediante Tarjetas de Crédito, por el importe total; además establece como segunda actividad la compra-venta de moneda extranjera.

Compulsado el expediente administrativo se advierte que la determinación de obligaciones tributarias se efectuó en base a la información provista por ATC, la misma que fue de conocimiento de la recurrente desde la notificación con la Orden de Verificación y de ahí que en el proceso presentó documentación cursante a fojas 17-77 de antecedentes administrativos. En ese sentido de manera fundada en la parte resolutive del acto impugnado señala que la determinación de oficio fue realizada por conocimiento cierto de la materia imponible. En la parte considerativa de la Resolución Determinativa N° 221/2009, expresamente señala que los datos contenidos en las declaraciones juradas de los impuestos IVA e IT del periodo noviembre de 2004, difieren de la información obtenida en la verificación realizada y que fueron tomados como ciertos debido a la falta de presentación de documentación que desvirtúe lo señalado, observándose con ello que no se vulneró el debido proceso, así como tampoco se produjo la indefensión planteada por la contribuyente; determinándose el tributo omitido sobre base cierta, en sujeción a las facultades otorgadas por los numerales 119 y 120 de la Resolución Administrativa 05-0043-99, información que no

coincidió con las Declaraciones Juradas presentadas por la contribuyente de los tributos IVA e IT, por el periodo fiscal noviembre de 2004; consecuentemente, al ser inexistentes los vicios de nulidad invocados por la recurrente, tanto por el supuesto error de notificación como en la determinación sobre base cierta, corresponde entrar a considerar los aspectos relacionados con los reparos establecidos por la Administración Tributaria.

- Con relación a la prescripción de las facultades de determinación, sanción y cobro de la Administración Tributaria invocada por la contribuyente, corresponde lo siguiente:

El artículo 59 de la Ley 2492, establece que las acciones de la Administración Tributaria para: controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos; determinar la deuda tributaria; imponer sanciones administrativas; y/o ejercer su facultad de ejecución tributaria; prescribirán a los cuatro años. En conformidad al artículo 60, 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. De acuerdo al artículo 62, el curso de la prescripción se suspende con: 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 el presente caso, Daysi Susana Castellon de De la Quintana, consignó en las Declaraciones Juradas presentadas por los referidos impuestos datos que difieren de los verificados en la fiscalización, por el periodo fiscal noviembre de 2004; por lo que el término de la prescripción para la determinación de obligaciones impositivas de 4 años, conforme al artículo 59 del Código Tributario, se inició el 1° de enero de 2005 y debió concluir el 31 de diciembre de 2008; sin embargo, la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, notificó a la contribuyente el 16 de abril de 2008, con la Orden de Verificación N°0008OVI0008, consiguientemente de conformidad al artículo 62 del Código Tributario, el curso de la prescripción que debió producirse el 31 de diciembre de 2008, fue suspendido por seis meses, concluyendo este plazo el 30 de junio de 2009.

Durante este plazo, la Administración Tributaria, emitió la Resolución Determinativa N° 221/2009 el 3 de junio de 2009, notificando el 29 de junio de 2009, con anterioridad al cumplimiento del periodo de prescripción, haciendo inviable la posición del sujeto pasivo respecto a la prescripción.

- Con relación a la verificación impositiva que se realizó sobre supuestos ingresos, cuando en realidad correspondían a pagos por otros servicios prestados por terceros, corresponde efectuar el siguiente análisis:

El artículo 1 de la Ley 843 crea en todo el territorio nacional un impuesto que se denominará Impuesto al Valor Agregado y se aplicará conforme el inciso b) a los contratos de obras, de prestación de servicios y toda otra prestación, cualquiera fuere su naturaleza, realizadas en el territorio de la nación. El artículo 3 señala que son sujetos pasivos del impuesto quienes: d) Realicen obras o presten servicios o efectúen prestaciones de cualquier naturaleza. En conformidad al artículo 4 de la Ley 843, el hecho imponible se perfeccionará: b) En el caso de contratos de obras o 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 el anterior.

De acuerdo al artículo 72 de la Ley 843, el ejercicio en el territorio nacional del comercio, industria, profesión, oficio, negocio alquiler de bienes, obras y servicios o de cualquier otra actividad –lucrativa o no- cualquiera sea la naturaleza del sujeto que lo preste, estará alcanzado con el impuesto que crea este Título, que se denominará Impuesto a las Transacciones IT, en las condiciones que se determinan en los artículos siguientes. También están incluidos en el objeto de este impuesto los actos a título gratuito que supongan la transferencia de dominio de bienes muebles, inmuebles y derechos. El artículo 73, establece que son contribuyentes del Impuesto a las Transacciones, las personas naturales y jurídicas, empresas públicas y privadas y sociedades con o sin personalidad jurídica, incluidas las empresas unipersonales.

El artículo 2 inciso d) del DS 21532, señala que el hecho imponible se perfecciona en el caso de prestaciones de servicios u otras prestaciones de cualquier naturaleza, en el momento en que se facture, se termine total o parcialmente la prestación convenida o se perciba parcial o totalmente el precio convenido, lo que ocurra primero.

El artículo 71 parágrafos I y II de la Ley 2492, determina que los Agentes de información, están obligados a proporcionar a la Administración Tributaria, toda clase de datos, informes o antecedentes con efectos tributarios, emergentes de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas.

El numeral 45 de la Resolución Administrativa N° 05-0043-99, de 13 de agosto de 1999, establece que las personas naturales o jurídicas que efectúen ventas de bienes o presten servicios y por estos conceptos cobren a través de Tarjetas de Crédito, que otorga el sistema financiero del país, juntamente con el Comprobante de Ventas o Recibos de Cargo, que asigna la empresa administradora de tarjetas de crédito, deberán obligatoriamente emitir la correspondiente factura, nota fiscal o documento equivalente. Los numerales 119 y 120 de la misma Resolución Administrativa, designan a las Administradoras de Tarjetas de Crédito como Agentes de Información del control de la facturación en todos los cobros que efectúen las personas naturales o jurídicas en operaciones de venta o prestación de servicios mediante tarjetas de crédito; así también, deberán informar en medio magnético todas las operaciones realizadas con tarjetas de crédito, así como el pago respectivo a los beneficiarios, a la Administración Tributaria de acuerdo a procedimiento definido de manera conjunta con las Administradoras de Tarjetas de Crédito.

El artículo 38 de la Ley 2064 de 3 de abril de 2000 y posteriormente el artículo 24 de la Ley 2074 de 14 de abril de 2002, a efectos de la aplicación del IVA en el sector de turismo, consideran como exportación de servicios: 1. La venta de servicios turísticos que efectúen los operadores nacionales de Turismo Receptivo en el exterior. 2. Los servicios de hospedaje prestados por establecimientos hoteleros a turistas extranjeros sin domicilio o residencia en Bolivia. La disposición legal precedente fue inserta en el artículo 11 de la Ley 843.

El SIN estableció adeudos en la Vista de Cargo N° 143/2009 por el IVA e IT de noviembre 2004, originados en ingresos no declarados emergentes de las ventas o prestaciones de servicios realizados con tarjetas de crédito informados por la Administradora de Tarjetas de Crédito y comisiones percibidas por compra y venta de moneda extranjera. En ese contexto cabe señalar que por las características de las actividades que desarrollaba la contribuyente referidas a agencia de viajes e intermediación financiera, en su condición de operador nacional de turismo prestaba

servicios a extranjeros, que al considerarse exportación de servicios quedan liberados del débito fiscal IVA, conforme el artículo 11 de la Ley 843, consecuentemente no todas los cobros efectuados mediante tarjetas de crédito, provienen de la prestación de servicios sujetos al IVA con la alícuota del 13%, conforme se evidencia por las copias de las facturas emitidas a los turistas sin derecho a crédito fiscal.

La recurrente mediante nota de 28 de agosto de 2009, dentro del término probatorio aperturado en ésta instancia recursiva, presentó descargos a la determinación de las obligaciones tributarias consistentes en un anillado de 92 fojas, conteniendo un talonario N° 4 de facturas emitidas, fotocopias de facturas correspondientes a comisiones, un talonario de facturas N° 1, sin derecho a crédito fiscal y talonario de facturas N° 5, correspondientes a su actividad de compra y venta de moneda extranjera, pruebas que fueron parcialmente presentadas ante la Administración Tributaria, que de acuerdo a su revisión se muestra los resultados en los siguientes cuadros:

ANALISIS				Facturas Sin Crédito Fiscal Talonario cursante a fojas 82					
N° Voucher ATC	Total ATC	Comisión ATC	Total a cobrar	Fecha	N° de Factura	Nombre	Detalle	Pasaporte	Monto
25203	1.325	26,50	1.298,50	04/11/2004	31	Fernando Dion	Cinco noches de hotel en Lima	VK 262751	2.597
25204	1.325	26,50	1.298,50						
Total	2.650	53	2.597						

ANALISIS				Facturas Sin Crédito Fiscal Talonario cursante a fojas 82					
N° Voucher ATC	Total ATC	Comisión ATC	Total a cobrar	Fecha	N° de Factura	Nombre	Detalle	Pasaporte	Monto
25205	283,00	5,66	277,34	05/11/2004	32	CHOQUETTE	Pasaje aéreo Lima La Paz y tour en Perú	ML108854	2.549,78
25206	2.318,82	46,38	2.272,44						
Total	2.601,82	52,04	2.549,78						
				Facturas Talonario cursante a fojas 67					
				Fecha	N° de Factura	Nombre	Detalle	Monto	
				06/11/2004	163	LAB	Comisión Boleto Aéreo	57,90	

La comisión corresponde al 3% del valor neto del pasaje 240.3\$

ANALISIS				Facturas Con Derecho a Crédito Fiscal Talonario cursante a fojas 67				
N° Voucher ATC	Total ATC	Comisión ATC	Total a cobrar	Fecha	N° de Factura	Nombre	Detalle	Monto
25207	3.188,26	63,77	3.124,49	06/11/2004	165	Jose Luis Sandoval	Tour a Miami	3.095,40
<b>DIFERENCIA</b>		29,09	No existe documentación que respalde la diferencia.					

ANALISIS				Facturas Con Derecho a Crédito Fiscal Talonario cursante a fojas 67				
N° Voucher ATC	Total ATC	Comisión ATC	Total a cobrar	Fecha	N° de Factura	Nombre	Detalle	Monto
25208	1.574,90	31,50	1.543,40	25/11/2004	168	AEROSUR	Comisión Boleto Aéreo	88,57

No existen documentos que respalden el monto pagado por el boleto aereo, Bs1,454,83.-

Del análisis de las facturas emitidas sin derecho a crédito fiscal Nos. 31 y 32 se establece que la Agencia de Viajes emitió las facturas por los cobros efectuados mediante los vouchers Nos. 25203 y 25204, lo que implica el reconocimiento de la prestación de servicios por parte de la contribuyente, que en el presente caso, de acuerdo al artículo 11 de la Ley 843, se considera exportación de servicios para fines de aplicación del IVA; sin embargo, estos descargos contradicen los fundamentos del Recurso de Alzada, en sentido que los pagos con tarjetas de crédito no estuvieron destinados a la contribuyente, sino que fueron transferidos a quienes realmente brindaron el servicio, sin que se materialice el hecho generador de la obligación tributaria.

En estas circunstancias, se establece que la Agencia de Viajes no debió emitir ninguna factura, por cuanto no existiría la prestación efectiva de servicios por parte de la contribuyente; no obstante esta contradicción, entre la documentación presentada como descargo ante esta Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, con la posición enunciada en su Recurso de Alzada -que pudo o no ser debidamente justificada por la recurrente- según antecedentes, no se demuestra que estas notas fiscales, que no generan débito fiscal estén registradas en el libro de ventas de la contribuyente, como estipula el numeral 3 de la R.A N° 05-0037-00, ni en otro registro contable, que sustente fehacientemente, que los ingresos percibidos e informados por ATC no están alcanzados por el IVA, incumpliendo lo establecido por el artículo 70-4 de la Ley 2492; correspondiendo confirmar los impuestos determinados por este concepto.

En relación a las facturas Nos. 165 y 168 emitidas por la recurrente con derecho a crédito fiscal, en sustento de los vouchers o comprobantes de transacción Nos. 25207 y 25208, se establece que los importes no coinciden con los montos percibidos informados por ATC. Al respecto, en relación a la factura N° 165, la recurrente señala que se devolvió el saldo en efectivo, sin que conste recibo o documento alguno por dicha devolución; con referencia a la nota fiscal N° 168, no presentó copia del boleto aéreo emitido por Aerosur; consiguientemente, la contribuyente no demostró que las operaciones financieras realizadas con tarjetas de crédito, correspondan a la cancelación de prestación de servicios a terceros.

Consecuentemente, en consideración a que la percepción de dinero -a través de tarjetas de crédito- constituye una contraprestación comercial, que perfecciona el hecho imponible del IVA e IT en las actividades de prestación de servicios, conforme disponen los artículos 1 inciso b) , 3, 4 inciso b), 71, 72 y 73 de la Ley 843 y artículo 2 inciso d) del DS 21532; los numerales 45 y 119 de la RA 05-0043-99; y numeral 3 de la RA 05-0037-00, corresponde confirmar las obligaciones tributarias del IVA e IT, de noviembre de 2004.

De la misma forma, en relación al IT determinado por ingresos o comisiones por la compra venta de moneda extranjera utilizando tipos de cambio oficial, en forma equivocada, cuando en realidad las Casas de Cambio, Bancos y Entidades Financieras realizan sus operaciones con tipos de cambio diferentes en base a la oferta y demanda, se establece que la recurrente no sustentó lo aseverado, en virtud a que no presentó sus registros contables, que evidencien el movimiento financiero que realmente tuvo por este concepto. En ese sentido se confirma el reparo establecido por la Administración Tributaria.

**POR TANTO:**

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

**RESUELVE:**

**PRIMERO.- CONFIRMAR** la Resolución Determinativa N° 221/2009 de 3 de junio de 2009 dictada por Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra



Daysi Susana Castellon de De la Quintana, en consecuencia queda firme y subsistente el tributo omitido de 1.539.- UFV's más intereses y sanción correspondiente al Impuesto al Valor Agregado e Impuesto a las Transacciones por el período fiscal noviembre de 2004.

**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.