



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



RESOLUCIÓN DEL RECURSO DE ALZADA ARIT-LPZ/RA 0939/2024

Recurrente: BISONTE - CONSTRUCCIÓN E INGENIERÍA S.R.L., legalmente representada por Raúl Harold Toro Luna

Administración Recurrida: Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, legalmente representada por Jhonny Daniel Plata Arispe

Acto Impugnado: Resolución Determinativa N° 172429000903
CITE: SIN/GGLPZ/DJCC/UTJ/RD/245/2024

Expediente: ARIT-LPZ-0707/2024

Lugar y Fecha: La Paz, 6 de diciembre de 2024

VISTOS:

El Recurso de Alzada, el Auto de Admisión, la contestación de la Administración Tributaria Recurrida, el Auto de apertura de plazo probatorio, las pruebas ofrecidas y producidas por las partes cursantes en el expediente administrativo, el Informe Técnico Jurídico ARIT-LPZ N° 0939/2024 de 6 de diciembre de 2024, emitido por la Sub-Dirección Tributaria Regional; y todo cuanto se tuvo presente.

I. ACTO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO

La Resolución Determinativa N° 172429000903 CITE: SIN/GGLPZ/DJCC/UTJ/RD/245/2024 de 18 de julio de 2024, emitida por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, determinó de oficio por conocimiento cierto de la materia imponible las obligaciones impositivas del contribuyente BISONTE - CONSTRUCCIÓN E INGENIERÍA S.R.L., correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA) de los periodos fiscales febrero, mayo y septiembre de 2018, por el importe que asciende a 1.821 UFV's, por concepto de tributo omitido, más intereses y sanción por omisión de pago de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 165 de la Ley 2492, modificado por la Ley 1448.





II. TRAMITACIÓN DEL RECURSO DE ALZADA

II.1 Argumentos del Recurrente

BISONTE - CONSTRUCCIÓN E INGENIERÍA S.R.L. legalmente representada por Raúl Harold Toro Luna conforme se acredita del Testimonio Poder N° 2545/2017 de 1 de septiembre de 2017, por Notas presentadas el 19 de agosto y 4 de septiembre de 2024, respectivamente, cursantes a fojas 24-26 y 59-74 de obrados, interpuso Recurso de Alzada, expresando lo siguiente:

Según la Vista de Cargo, se pretende depurar la factura **156**, debido a que el cobro del cheque N° 4786 por Bs9.858,40 emitido a Alejandro Apaza como primer beneficiario, fue endosado y finalmente cobrado por Bernal López Julio Enrique; la factura **166** fue pagada directamente a través de 2 pagos, el primero mediante transferencia al titular de la factura Alejandro Apaza por Bs19.970,40 y el segundo por Bs1.295.- a través de un Cheque a Alejandro Apaza; sin embargo, se pretende invalidar toda la compra porque este último pago que es aproximadamente el 6% fue cobrado igual que la anterior factura, por endoso a uno de sus dependientes Bernal López Julio Enrique.

La Administración Tributaria basa su observación en la supuesta falta de respaldo del pago de las facturas y en que los cheques emitidos a nombre del proveedor fueron cobrados por un tercero; sin embargo, esta observación carece de fundamento legal y técnico, desconociendo la naturaleza del cheque como título valor y los principios que rigen el derecho tributario boliviano.

El pago de las facturas se realizó de manera efectiva y fehaciente, mediante cheques y transferencias bancarias a nombre del proveedor y cobrado por un tercero; es decir, un dependiente de la empresa, lo que no invalida la transacción ni afecta el derecho al crédito fiscal, en virtud del carácter circulatorio del cheque y la ausencia de normas que prohíban su endoso; en ese sentido, la observación se basa en presunciones y sospechas, contraviniendo el principio de legalidad y el debido proceso, por lo que se debe reconocer la validez del crédito fiscal reclamado, dejando sin efecto la Resolución Determinativa en la parte que afecta a las facturas Nos. 156 y 166.

Los cheques emitidos a favor del proveedor constituyen medios de pago válidos y eficaces, independientemente de quién los haya cobrado en última instancia y no puede desconocerse el carácter circulatorio del cheque, ni cuestionar la validez de la transacción



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



basándose en presunciones o sospechas; menciona que no existe norma que indique necesariamente que el cobro debe ser efectuado por él mismo y que exista una prohibición para el endoso.

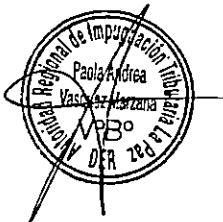
Respecto a la Factura N° 166 por Bs21.265,40 que fue cancelada en dos pagos; uno por Bs19.970,40 y el otro por Bs1.295.-; de los cuales el primero por Bs19.970,40 según certificación del Banco BISA mediante nota COS/REQ/CERT/1800/2024, se realizó la transferencia a la cuenta del proveedor; sin embargo, la Administración Tributaria cuestiona la validez del crédito fiscal de las facturas Nos. 156 y 166, argumentando la falta de respaldo del pago y cobro de cheques por un tercero, esta observación es infundada.

La Administración Tributaria en su página 18 de la Resolución Determinativa efectúa una errónea interpretación del artículo 8 de la Ley 843, confunde la vinculación con la actividad gravada, con el concepto de pago total, sin considerar que son aspectos distintos no relacionados en la norma citada; asimismo, el artículo 4 de la cita Ley, reconoce explícitamente la existencia de ventas a crédito y no condiciona el perfeccionamiento del hecho imponible al pago total; en ese contexto, la interpretación del Ente Fiscal sobre el perfeccionamiento de la compra y la validez del crédito fiscal carece de fundamento legal y contable.

La Administración Tributaria cuestiona la validez de los cheques como medio de pago, sugiriendo que sólo su efectivización constituye un pago válido; sin embargo, esta posición es contraria a los artículos 498, 520, 606 del Código de Comercio y la Sentencia Constitucional Plurinacional 0950/2022-S3 de 31 de agosto de 2022.

Sobre la factura N° 156, la Resolución Determinativa en su página 23, refiere que el cobro fue realizado por un dependiente del contribuyente, lo que no acredita la efectiva realización del hecho económico, sugiriendo que el monto de dinero pudo ser devuelto; esta afirmación es infundada y contraria al derecho, es una especulación que contradice la presunción de buena fe, la carga de prueba y no investiga la verdad material de la transacción, basándose en suposiciones; al efecto cita los artículos 69, 76, del Código Tributario, 4 de la Ley 2341.

Respecto a la factura N° 166, se presentó la certificación del banco BISA que acredita las dos transferencias realizadas por Bs18.807,13 el 25 de mayo de 2018 y por Bs1.163,27 el 31 de julio de 2018, haciendo una suma total de Bs19.970,40; así también el pago de



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

Página 3 de 23



Bs1.295.- se realizó mediante un cheque que constituye prueba suficiente de la realización de las transacciones; en ese contexto, la observación del Ente Fiscal en la página 24 de la Resolución Determinativa es improcedente; refiere que la responsabilidad del emisor del cheque se limita a garantizar su pago y no así verificar su cobro; al efecto, cita los artículos 8 de la Ley 843, 8 de la Ley 2492, 525 del Código de Comercio.

Con la presentación de los comprobantes contables, fotocopias de los cheques, certificaciones bancarias, ordenes de caja, comprobantes de egreso con firma y recepción del proveedor, libros diarios y mayores notariados, cumplió cabalmente la obligación prevista en el artículo 70 numeral 4 del Código Tributario; en ese contexto, la observación de insuficiencia de documentación vulnera los principios de buena fe, verdad material, inversión de la carga de la prueba, establecidos por los artículos 4, inciso a) de la Ley 2341, 69 y 76 de la Ley 2492.

La Administración Tributaria cuestionó la validez del crédito fiscal de las facturas Nos. **156 y 166**, basándose en interpretaciones erróneas de la normativa vigente; sin embargo, estas facturas cumplen con todos los requisitos legales para la validez del crédito fiscal; esto implica, a) Se presentó los originales de las citadas facturas, b) Las compras se encuentran vinculadas con la actividad de construcción, y c) Se demostró la efectiva realización de la transacción mediante cheques, transferencias bancarias, comprobantes contables y certificaciones bancarias; al respecto, refiere que la interpretación restrictiva de la Administración Tributaria respecto a la valides de los cheques como medio de pago y la necesidad de demostrar su efectivizarían por parte del proveedor, no encuentra respaldo en el Derecho Comparado de la región; en ese sentido, cita el artículo 26 de la Ley 1430 de 2010 (Colombia) y el informe N° 048-2009-SUNAT/2B0000 (Perú), aclarando que si bien estas disposiciones, no son fuentes de derecho, refuerzan la interpretación de que los cheques emitidos al primer beneficiario deben ser considerados medios de pago válidos para efectos fiscales Independientemente de su posterior circulación o cobro por terceros.

Las facturas Nos. 156 y 166 cumplen los requisitos para la validez del crédito fiscal; es decir, los cheques emitidos a nombre del proveedor constituyen medios de pago válidos y definitivos; asimismo, la documentación presentada es suficiente y pertinente para demostrar la efectiva realización de las transacciones; en ese contexto, carece de fundamento legal y contradice la naturaleza jurídica de los títulos valor, debido que el Ente Fiscal interpreta de forma errónea y restrictiva de la normativa, lo que contraviene los



principios fundamentales del derecho tributario como la presunción de buena fe, la carga de la prueba y el principio de verdad material.

Conforme a los fundamentos expuestos, solicita revocar parcialmente la Resolución Determinativa N° 172429000903 CITE: SIN/GLPZ/DJCC/UTJ/RD/245/2024 de 18 de julio de 2024.

II.2 Auto de Admisión

El Recurso de Alzada interpuesto por la BISONTE - CONSTRUCCIÓN E INGENIERÍA S.R.L., legalmente representada por Raúl Harold Toro Luna, fue admitido por Auto de 9 de septiembre de 2024, actuación notificada de manera personal a la parte recurrente y por cédula a la Administración Tributaria el 13 y 18 de septiembre de 2024, respectivamente; fojas 75-80 de obrados.

II.3 Respuesta de la Administración Tributaria

La Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, legalmente representada por Jhonny Daniel Plata Arispe conforme la Resolución Administrativa de Presidencia N° 032000001066 de 13 de noviembre de 2020, por Memorial presentado el 3 de octubre de 2024, cursantes a fojas 83-89 de obrados, respondió negativamente, expresando lo siguiente:

No se observó la vinculación de ninguna factura, sino que a efectos de que el sujeto pasivo se beneficie con el crédito fiscal producto de las transacciones que declara y de conformidad a los artículos 4 y 8 de la Ley 843, 8 del DS 21530, se debe evidenciar que cumplan con los siguientes requisitos: 1) la transacción debe estar respaldada con la factura original; 2) se encuentre vinculada con la actividad gravada; y 3) Que la transacción se haya realizado efectivamente, además se debe considerar los elementos para demostrar la generación del hecho imponible, como ser: a) el componente financiero de la transacción que considera el medio de pago, a crédito (términos contractuales legales, contables) o pago al contado (cheque, transferencia bancaria o pago efectivo sin que medie el sistema financiero), y b) la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia de dominio y en el presente caso al ser la prestación de servicio es indispensable que el sujeto pasivo demuestre la efectiva transacción, lo que supone claramente los medios y condiciones que determinan la materialidad del hecho.





Sobre la emisión de las Facturas Nos. 156, 166 y 151, el contribuyente desde un inicio tuvo conocimiento de las observaciones y considerando que la documentación que presentó como descargo a la Vista de Cargo no logró evidenciar la efectiva transacción; asimismo, se valoró la documentación presentada el 26 y 29 de mayo de 2023, fecha que venció el plazo para la presentación de descargos, aspecto que el mismo recurrente reconoce y se evidencia en la Resolución Determinativa ahora impugnada, toda vez que se acepta la certificación bancaria que presentó como medio de pago para las Facturas N° 156, 166 y 151; sin embargo, el recurrente no presentó ningún agravio respecto a la factura N° 151.

La observación no versa sobre la forma de pago, sino sobre el hecho de que los cheques fueron cobrados por un dependiente de la empresa recurrente, y no presentó otra documentación que genere más convicción respecto al pago que asegura haber realizado a su proveedor, por lo que la factura N° 156 corresponde al Proveedor Apaza Apaza Alejandro por Bs9.858.42 y que para respaldar presentó Cheque en Fotocopia Simple N° 4786 emitido a favor del citado proveedor, certificado por el Banco Bisa COS/REQ/CERT/1528/2024; sin embargo, en la certificación se evidencia que efectivamente cobrado por "Bernal López Julio Enrique" el cual no es proveedor, dicha persona es dependiente de la empresa ahora recurrente, aspecto que le resta credibilidad al argumento de que materializó del pago.

Respecto a la factura N° 166, se advierte en fotocopia el Cheque N° 4832, emitido a favor de Alejandro Apaza Apaza, certificado del Banco Bisa COS/REQ/CERT/1528/2024, se puede evidenciar que fue efectivamente cobrado por Bernal López Julio Enrique persona que no es proveedor registrado de la factura observada, como se observa de las Consulta de Planillas Tributarias del Sistema SIAT, aspecto que también fue consultado a la empresa recurrente y que según la explicación del contribuyente fue cobrado por un dependiente; sin embargo, no cursa documentación que demuestre que dichos pagos fueron entregados al proveedor, por lo que no se tiene la certeza de que la transacción haya sido efectivamente realizada.

Respecto al principio de realidad económica y la certificación del Banco Bisa, dicha certificación únicamente evidencia que un dependiente de la empresa recurrente cobró los cheques emitidos por él mismo, por lo que resulta impertinente mencionar la

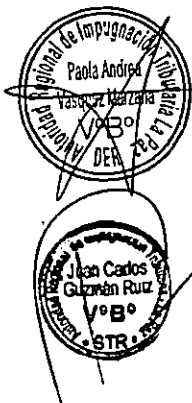


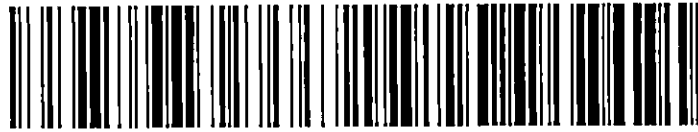
supuesta vulneración de dicho principio, más aún si no se especifica cómo o de qué forma existió tal vulneración.

En resguardo del debido proceso el Ente Fiscal procedió al análisis y valoración de la documentación presentada, aspecto que se evidencia en la Vista de Cargo N° 292429000327, que además establece el marco normativo que respalda lo preliminarmente determinado y concluye que la documentación no es suficiente para acreditar la efectiva realización de la transacción y perfeccionamiento del hecho imponible, datos que también fueron reflejados en la Resolución Determinativa ahora impugnada; en ese entendido y en aplicación del referido principio se inició el proceso de verificación de todos los hechos y/o elementos correspondientes al Crédito Fiscal contenido en las facturas declaradas por la contribuyente; al efecto, cita los artículos 70, numerales 4 y 5, 76 de la Ley 2492.

El recurrente, debe considerar que si bien no es su obligación verificar el comportamiento tributario del proveedor; sin embargo, está en la obligación de sustentar la efectiva realización de la transacción con todos los documentos contables u otros que estime convenientes, a fin de demostrar que recibió las facturas y las mismas fueron pagadas y que existió la transmisión de dominio de los bienes y/o la prestación real del servicio, además que el sujeto pasivo una vez notificado con la Vista de Cargo, se limitó a presentar alegaciones sin respaldo documental suficiente, por lo que no desvirtúan las observaciones realizadas a las facturas que fueron detalladas en el acto preliminar; al efecto cita las resoluciones de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0869/2018 de 23 de abril de 2018, AGIT-RJ 1516/2015 de 18 de agosto de 2015, artículo 76 de la Ley 2492 y el Auto Supremo N° 338 de 31 de agosto de 2012 emitido por Tribunal Supremo de Justicia.

El contribuyente no respaldó documentalmente el cumplimiento de lo previsto en los artículos 69, 70, numerales 4 y 5 de la Ley 2492, que establecen que es obligación del contribuyente respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante Libros, registros generales y especiales, Facturas, Notas Fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, acordes a las disposiciones normativas respectivas y demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan; por consiguiente incurrió en la contravención de "OMISIÓN DE PAGO" establecido en el artículo 165 de la Ley 2492; en ese contexto, el contribuyente no





presentó documentación que respalde el pago y la efectiva realización de la transacción.

La documentación presentada por el contribuyente no respalda el pago de las facturas observadas y por consiguiente, no desvirtúa las observaciones de la Administración Tributaria, prueba de ello es que se limita a asegurar que habría cumplido con sus obligaciones tributarias, cuando de acuerdo con el artículo 76 de la Ley 2492, la carga de la prueba la tiene quien pretenda hacer valer sus derechos, teniendo la obligación de demostrar los hechos constitutivos del crédito fiscal que declaró a su favor; sin embargo, el recurrente refiere que las facturas de sus proveedores están registradas en su Libro de Ventas IVA, pero debe demostrar la efectiva realización de las transacciones que generan el crédito fiscal declarado, como prevé el artículo 70 numeral 2 de la citada Ley.

En cumplimiento del artículo 5 de la Ley 2492, sólo son fuentes del Derecho Tributario, con carácter limitativo, la Constitución Política del Estado, los Convenios y Tratados Internacionales aprobados por el Poder Legislativo, el Código Tributario, las Leyes, los Decretos Supremos, las Resoluciones Supremas y las demás disposiciones de carácter general dictadas por los órganos administrativos facultados al efecto; consiguientemente, los Autos Supremos no constituyen fuentes del derecho tributario, sino que son precedentes jurisdiccionales que no son vinculantes cuando existen leyes expresas.

La Administración Tributaria se pronunció respecto a toda la información y documentación obtenida durante el procedimiento de verificación, explicando técnica y legalmente las razones por las cuales se establecieron los cargos establecidos tanto en la Vista de Cargo N° 292429000125 de 01 de abril de 2024 y en la Resolución Determinativa N° 172429000603 de 31 de mayo de 2024, que reflejan plenamente y a cabalidad la evaluación y valoración de toda la documentación que cursa en antecedentes administrativos, explicando porque se establece sobre base cierta la omisión de pago del impuesto que le correspondía a la contribuyente, en perjuicio del derecho que tiene la Administración Tributaria a percibir tributos, porque el recurrente pagó de menos el Impuesto al Valor Agregado (IVA) correspondiente a los periodos fiscales febrero, mayo y septiembre de la gestión 2018.



AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA
Estado Plurinacional de Bolivia



La Vista de Cargo como la Resolución Determinativa, tienen como respaldo el trabajo realizado que se plasma en su respectivo informe técnico legal y en los papeles de trabajo cursante en los antecedentes administrativos; por esta razón, los argumentos del recurrente carecen de sustento técnico y legal. Asimismo, considerando los argumentos expuestos y los presupuestos legales descritos, resulta claro y ampliamente demostrado que los actos de la Administración Tributaria fueron desarrollados observando en todo momento los principios de verdad material y buena fe previstos en el artículo 4 de la Ley 2341, respetando en todo momento los derechos y garantías reconocidos por la Constitución Política del Estado.

Conforme a los fundamentos expuestos, solicita confirmar la Resolución Determinativa N° 172429000903 CITE: SIN/GGLPZ/DJCC/UTJ/RD/245/2024 de 18 de julio de 2024.

II.4 Apertura de término probatorio y producción de prueba

Mediante Auto de 4 de octubre de 2024, se abrió el término de prueba de veinte (20) días comunes y perentorios a las partes en aplicación del inciso d) del artículo 218 del Código Tributario, actuación notificada por secretaría a la parte recurrente y a la Administración Tributaria el 9 de octubre de 2024; fojas 90-91 de obrados.

A través de Memorial presentado el 21 de octubre de 2024, la Administración Tributaria ofreció, reprodujo y ratificó en calidad de prueba preconstituida los antecedentes administrativos adjuntos al momento de responder el Recurso de Alzada; al efecto, por Proveído de 23 de octubre de 2024, se dio por ratificada la prueba documental señalada, actuación notificada por secretaría a la parte recurrente y a la Administración Tributaria en la misma fecha; fojas 92-94 de obrados.

II.5. Alegatos

De la revisión se advierte que la empresa recurrente y la Administración Tributaria, no presentaron alegatos conforme lo establece el artículo 210 parágrafo II de la Ley 2492.



III. ANTECEDENTES EN INSTANCIA ADMINISTRATIVA

La Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, el 12 de mayo de 2023, notificó personalmente a Raúl Harold Toro Luna en calidad de representante legal de BISONTE - CONSTRUCCIÓN E INGENIERÍA S.R.L., con la Orden de Verificación N° 23910206513 de 3 de mayo de 2023, bajo la modalidad "Verificación



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

Página 9 de 23



Específica Crédito IVA” con alcance al IVA de los periodos fiscales enero, febrero, mayo, junio, julio, agosto, septiembre y octubre de 2018; asimismo, en dicha actuación se conminó al contribuyente a la presentación de las facturas observadas en original, documentación que respalde el pago realizado y cualquier otra que el fiscalizador requiera durante el proceso en el término de 10 días a partir de su notificación; fojas 17-20 de antecedentes administrativos.

Mediante Nota presentada ante la Administración Tributaria el 26 de mayo de 2023, el sujeto pasivo, solicitó ampliación de plazo para la presentación de la documentación solicitada mediante la Orden de Verificación; petición atendida según Auto N° 252329000494 CITE: SIN/GGLPZ/DF/AUT/222/2023 de 30 de mayo de 2023, ampliando el plazo por 5 días hábiles, computables a partir de la notificación con el citado Auto; actuación notificada por medio electrónico el 6 de junio de 2023, según fojas 25-27 de antecedentes administrativos.

A través de las Actas de Recepción de Documentos R-0187-01 de 23 y 29 de mayo de 2023, 22 de marzo, 1, 15 y 19 de abril de 2024, respectivamente, la Administración Tributaria recepcionó la documentación presentada por el contribuyente, consistente en: Fotocopias de las Facturas Nos. 156, 166 y 151 (cotejadas con los originales por el Ente Fiscal), Fotocopias de Comprobante de Traspaso Nos. 16/2, 68/9, Comprobante de Egreso Nos. 42/3, 101/5, 112/7, 16/10, Orden de Caja Bisonte Nos. 6979, 7264, Cheque Nos. 4786, 4832, Comprobante de Transferencia a Terceros Nos. 51212684174, 51212891667, 51212786139, Certificado COS/REQ/CERT/1528/2024, COS/REQ/CERT/1800/2024 de Banco Bisa, Estado de Cuenta N° 249152-001-1 de Bisonte del mes de mayo/2018, julio/2018, octubre/2018, Resumen de Planilla de Pago, Rendición de Cuentas Caja N° 18, Cargar a Caja de Quispe Frank, Facturas Nos. 2145, fojas 28-32, 34, 36, 38, 75, 78-83, 155, 158-164, 167-176, 477,480-491 de antecedentes administrativos.

La Vista de Cargo N° 292329000327 CITE: SIN/GGLPZ/DF/VC/185/2024 de 30 de abril de 2024, determinó preliminarmente sobre base cierta las obligaciones impositivas del contribuyente BISONTE - CONSTRUCCIÓN E INGENIERÍA S.R.L. en el importe de 1.821 UFV's por concepto de tributo omitido, más intereses y sanción por omisión de pago de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 165 de la Ley 2492, modificado por la Ley 1448, correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA) de los periodos fiscales febrero, mayo



y septiembre de 2018; acto notificado electrónicamente al sujeto pasivo el 10 de mayo de 2024; fojas 699-721 de antecedentes administrativos.

Mediante Notas presentadas ante la Administración Tributaria el 10 de junio de 2024, Raúl Harold Toro Luna en representación de la BISONTE - CONSTRUCCIÓN E INGENIERÍA S.R.L., presentó argumentos y documentos de descargo consiste en: fotocopias simples Cheque Nos. 0004786, 0004832, Comprobante de egreso N° 000042/3, Cedula de Identidad, certificado de Actualización de Matrícula N° 243008/2023 y Testimonio de Poder N° 2545/2017, fojas 727-745 de antecedentes administrativos.

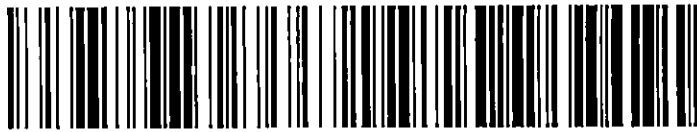
La Resolución Determinativa N° 172429000903 CITE: SIN/GGLPZ/DJCC/UTJ/RD/245/2024 de 18 de julio de 2024, emitida por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, determinó de oficio por conocimiento cierto de la materia imponible las obligaciones impositivas del contribuyente BISONTE - CONSTRUCCIÓN E INGENIERÍA S.R.L., correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA) de los periodos fiscales febrero, mayo y septiembre de 2018, por el importe que asciende a 1.821 UFV's, por concepto de tributo omitido, más intereses y sanción por omisión de pago de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 165 de la Ley 2492, modificado por la Ley 1448, acto notificado electrónicamente al contribuyente el 1 de agosto de 2024, fojas 790-819 de antecedentes administrativos.

IV. FUNDAMENTACIÓN TÉCNICA Y JURÍDICA

Interpuesto el Recurso de Alzada con las formalidades establecidas por los artículos 143 y 198 del Código Tributario, revisados los antecedentes administrativos, compulsados los argumentos formulados por las partes, verificada toda la documentación presentada en el término probatorio como las actuaciones realizadas en esta Instancia Recursiva y en consideración al Informe Técnico Jurídico emitido de conformidad al artículo 211-III del Código Tributario, se tiene:



La Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, se abocará al análisis de los agravios manifestados por BISONTE - CONSTRUCCIÓN E INGENIERÍA S.R.L., legalmente representada por Raúl Harold Toro Luna contra la Resolución Determinativa N° 172429000903 CITE: SIN/GGLPZ/DJCC/UTJ/RD/245/2024 de 18 de julio de 2024, emitida por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales; en consecuencia, la posición final se sustentará acorde a los hechos, datos, antecedentes y



el derecho aplicable, sin ingresar a otros aspectos que no fueron objeto de impugnación ante esta Instancia Recursiva.

IV.1 ASPECTOS DE FONDO

IV.1.1 Depuración de Crédito Fiscal

La BISONTE - CONSTRUCCIÓN E INGENIERÍA S.R.L. por medio de representante legal en el Recurso de Alzada, manifiesta que la Vista de Cargo, pretende depurar la factura N° 156, debido a que el cobro del cheque N° 4786 por Bs9.858,40, fue endosado y finalmente cobrado por Bernal López Julio Enrique; respecto a la factura N° 166, fue cancelada directamente a través de 2 pagos de transferencia al titular de la factura Alejandro Apaza por Bs19.970,40 y la otra parte por Bs1.295.- a través de Cheque a Alejandro Apaza; sin embargo, se pretende invalidar toda la compra y el pago que es aproximadamente el 6% que fue cobrado igual que la factura N° 156, debido que el endoso fue a Bernal López Julio Enrique dependiente de la empresa recurrente, esta observación carece de fundamento legal y técnico, desconociendo así la naturaleza del cheque como título valor y los principios que rigen el derecho tributario boliviano; asimismo, el pago de las facturas se realizó de manera efectiva y fehaciente, mediante cheques y transferencias bancarias a nombre del proveedor y cobrado por un tercero, es decir un dependiente de la empresa, lo que no invalida la transacción ni afecta el derecho al crédito fiscal.

La Administración Tributaria en su Memorial de respuesta al Recurso de Alzada, señala que la factura N° 156, corresponde al Proveedor Apaza Apaza Alejandro por Bs9.858.42 y que para respaldar presentó Cheque N° 4786, certificado por el Banco Bisa; por otra parte, para la factura N° 166, se tiene el Cheque N° 4832 emitido a favor de Alejandro Apaza Apaza, certificado del Banco Bisa; sin embargo, en la certificación se evidencia el cobrado por "Bernal López Julio Enrique" persona que no es proveedor, sino es dependiente de la empresa recurrente, lo que le resta credibilidad al pago, aspecto que también fue consultado y que según la explicación fue cobrado es por un dependiente; por lo que no cursa documentación que demuestre que dichos pagos fueron entregados al proveedor; menciona que si bien no es su obligación verificar el comportamiento tributario del proveedor; sin embargo, tiene la obligación de sustentar la efectiva realización de la transacción con documentos contables u otros que estime convenientes, para demostrar que recibió las facturas y fueron pagadas y que existió la transmisión de dominio de los bienes y/o la prestación real del servicio; en ese contexto,



el contribuyente no presentó documentación que respalde el pago y la efectiva realización de la transacción; al respecto, corresponde el siguiente análisis:

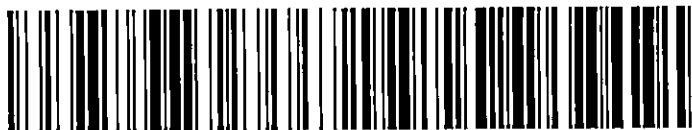
El artículo 70, numerales 4 y 5 del Código Tributario, referente a las obligaciones tributarias del sujeto pasivo, refiere: *Constituyen obligaciones tributarias del sujeto pasivo: (...) 4. Respaldo las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme se establezca en las disposiciones normativas respectivas. 5. Demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan (...).*

El artículo 76 de la citada Ley 2492, referido a la carga de la prueba dispone: *En los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos. Se entiende por ofrecida y presentada la prueba por el sujeto pasivo o tercero responsable cuando estos señalan expresamente que se encuentran en poder de la Administración Tributaria.*

El artículo 54, parágrafo I, numeral 8 de la RND 10-0021-16 de 1 de julio de 2016, establece: *La Factura, Nota Fiscal o Documento Equivalente es válida para respaldar la liquidación de los impuestos IVA, RC-IVA, IUE y como descargo en el Sistema Tributario Integrado (STI), en los términos dispuestos en la Ley N° 843 (Texto Ordenado Vigente) y Decretos Supremos reglamentarios, siempre que cumplan los siguientes requisitos: (...) 8. Cuenten con la información de la transacción de acuerdo a lo establecido en la presente Resolución para los Sujetos Pasivos alcanzados por el IVA; (...).* El parágrafo II, numeral 2 de la citada RND N° 10-0021-16, señala: *Además de lo previsto en el parágrafo precedente, para efectos del cómputo del Crédito Fiscal IVA y gastos deducibles del IUE, las compras, adquisiciones y/o contrataciones deberán estar: (...) 2. Registradas contablemente y contar con el documento de respaldo de la transacción que demuestre la efectiva realización del hecho económico (...).*



De inicio, es menester señalar que como resultado del acaecimiento del hecho generador del Impuesto al Valor Agregado, surge la posibilidad de la apropiación del crédito fiscal emergente, siempre y cuando aquellas compras, adquisiciones, importaciones definitivas, contratos de obras o servicios u toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza se vinculen con las operaciones gravadas; es decir, que se hallen destinadas a la actividad



por las que el sujeto resulta responsable del gravamen, para lo cual se debe acreditar la efectiva realización del hecho económico con la Factura, Nota Fiscal o documento equivalente en original (corroborada por los órganos de control del Servicio de Impuestos Nacionales u otro ente público, según corresponda), así como con los registros contables y/o documentos de respaldo de la transacción en cuestión.

Es necesario también considerar que si bien en el marco de las facultades de control, verificación, fiscalización, investigación y determinación de tributos previstas en el artículo 66, numerales 1 y 2 del Código Tributario, la Administración Tributaria está legalmente habilitado para determinar obligaciones tributarias cuando el sujeto pasivo no demuestre la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan; sin embargo, dicha determinación debe estar sustentado en información, datos y pruebas que se constituyan en respaldos objetivos, evidentes y comprobables, independientemente que sean obtenidos del contribuyente o de la propia labor de investigación del Ente Fiscal.

Ahora bien, de la revisión de antecedentes administrativos, se evidencia que la Administración Tributaria notificó personalmente al contribuyente el 12 de mayo de 2023, con la Orden de Verificación N° 23910206513, bajo la modalidad "Verificación Específica Crédito IVA" con alcance al IVA de los periodos fiscales enero, febrero, mayo, junio, julio, agosto, septiembre y octubre de 2018; como consecuencia, el ahora recurrente solicitó ampliación para la entrega de la documentación, petición que fue aceptada a través del Auto N° 252329000494 de 30 de mayo de 2023, acto notificado electrónicamente el 6 de junio de 2023; al efecto, el sujeto activo recibió la documentación solicitada mediante las Actas de Recepción de Documentos R-0187-01 de 23 y 29 de mayo de 2023, 22 de marzo, 1, 15 y 19 de abril de 2024, respectivamente, así se tiene a fojas 17-20, 25-27, 28-32, 34, 36, 38, 75, 78-83, 155, 158-164, 167-176, 477, 480-491 de antecedentes administrativos.

Resultado del proceso de verificación, la Administración Tributaria emitió la Vista de Cargo N° 292329000327 CITE: SIN/GGLPZ/DF/VC/185/2024 de 30 de abril de 2024, determinó preliminarmente sobre base cierta las obligaciones impositivas del contribuyente BISONTE - CONSTRUCCIÓN E INGENIERÍA S.R.L., por el importe del tributo omitido de 1.821 UFV's, más intereses y sanción por omisión de pago, correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA) de los periodos fiscales febrero, mayo y septiembre de 2018; al efecto, el sujeto pasivo a través de la Notas de 10 de junio de 2024, presentó argumentos y



documentos de descargo; posteriormente el Ente Fiscal emitió la Resolución Determinativa N° 172429000903 CITE: SIN/GGLPZ/DJCC/UTJ/RD/245/2024 de 18 de julio de 2024, estableciendo un importe de 1.821 UFV's, por de tributo omitido, más intereses y sanción por omisión de pago, correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA) de los periodos fiscales febrero, mayo y septiembre de 2018; los citados actos fueron notificados electrónicamente al sujeto pasivo el 10 de mayo y 1 de agosto de 2024, respectivamente; conforme constan a fojas 699-721, 727-745 y 790-819 de antecedentes administrativos.

En ese contexto, en el presente caso se advierte que los créditos fiscales apropiados por BISONTE - CONSTRUCCIÓN E INGENIERÍA S.R.L. fueron observados por el Ente Fiscal en el proceso de determinación ahora analizado, cuyos resultados y conclusiones fueron plasmados en la Resolución Determinativa N° 172429000903 CITE: SIN/GGLPZ/DJCC/UTJ/RD/245/2024 de 18 de julio de 2024, acto administrativo que estableció reparos a favor del Fisco respecto a los periodos fiscales febrero, mayo y septiembre de 2018, relativo a las facturas N° 156, 166 y 151, como consecuencia de créditos fiscales indebidamente apropiados, detalles que son ahora expresados en el gráfico que a continuación se detalla:

| Resolución Determinativa N° 172429000903 CITE: SIN/GGLPZ/DJCC/UTJ/RD/245/2024 (fojas 790-818 de antecedentes administrativos) | | | | | | | | | | |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|-----------------------|----------------|-------|---------------------|---------------|------------------|-----------------------|-------|-------------|
| (...) De la revisión de las facturas observadas detalladas en la ORDEN DE VERIFICACIÓN N° 23910206513 se establece la siguiente observación: | | | | | | | | | | |
| DETALLE DE LAS FACTURAS OBSERVADAS | | | | | | | | | | |
| Mes-año | NIT de la Factura | Proveedor | Número Factura | (...) | Fecha de la Factura | Importe Total | Monto Descargado | Monto Final Observado | IVA | OBSERVACIÓN |
| Feb-2018 | 6887694013 | ALEJANDRO APAZA APAZA | 156 | (...) | 20/02/2018 | 9.858 | 0 | 9.858 | 1.282 | A |
| (...) | (...) | (...) | (...) | (...) | (...) | (...) | (...) | (...) | (...) | (...) |
| Total febrero/2018 | | | | | | 63.656 | 43.898 | 9.858 | 1.282 | |
| May-2018 | 6887694013 | ALEJANDRO APAZA APAZA | 166 | (...) | 25/05/2018 | 21.265 | 0 | 21.265 | 2.764 | A |
| (...) | (...) | (...) | (...) | (...) | (...) | (...) | (...) | (...) | (...) | (...) |
| Total mayo/2018 | | | | | | 38.330 | 17.065 | 21.265 | 2.764 | |
| (...) | (...) | (...) | (...) | (...) | (...) | (...) | (...) | (...) | (...) | (...) |
| Sep-2018 | 10090616014 | LINO HUANCA ESQUIVEL | 151 | (...) | 28/09/2018 | 570 | 0 | 570 | 74 | A |
| Total septiembre/2018 | | | | | | 48.375 | 47.805 | 570 | 74 | |
| TOTAL GENERAL | | | | | | 319.902 | 288.209 | 31.693 | 4.120 | |

Aclaración de la Observación:
A) Nota Fiscal No Válida par Crédito Fiscal – I.V.A., el Contribuyente no presento medio probatorio de pago que demuestre la efectiva realización de la transacción con el proveedor.
B) Nota Fiscal Descargada, es Válida para Crédito Fiscal - LV.A., la Factura fue emitida a favor del contribuyente, presenta medios probatorios de pago certificados y está vinculada con la Actividad Gravada.

NOTAS FISCALES NO VÁLIDAS PARA CRÉDITO FISCAL – I.V.A.
A) Nota Fiscal No Válida para Crédito Fiscal - I.V.A., el Contribuyente no presento medio probatorio de pago que demuestre la efectiva realización de la transacción con el proveedor.

De la verificación efectuada, a la documentación solicitada mediante Orden de Verificación, el análisis de la misma se expone a continuación:





Resolución Determinativa N° 172429000903 CITE: SIN/GGLPZ/DJCC/UT/JRD/245/2024
(fojas 790-818 de antecedentes administrativos)

Factura N° 156 de fecha 20/02/2018 contribuyente presenta: Comprobante de Traspaso N° 16/2, Orden de Caja N° 6979, Cheque en Fotocopia Simple N° 4786, Comprobante de Egreso N° 42/3, Certificación COS/REQ/CERT/1528/2024, Resumen Planillas de Pago con referencia a la factura observada, Contrato N° EPSAS-15/A.A.A./01.

- De la Factura N° 156 del Proveedor Apaza Apaza Alejandro por el importe de Bs9.858.42.- (...), el Contribuyente presenta Cheque en Fotocopia Simple N° 4786 emitido a favor de Alejandro Apaza Apaza, mismo que es certificado por el Banco Bisa mediante Certificación COS/REQ/CERT/1528/2024 de fecha 27/03/2024, sin embargo, de la certificación previamente mencionada se evidencia que fue efectivamente cobrado (beneficiario) por Bernal López Julio Enrique el cual no es proveedor registrado de la factura observada, sino, de acuerdo a Consulta de Planillas Tributarias del Sistema Integrado de Administración Tributaria (SIAT), figura en el penado observado y del cobro del cheque como trabajador dependiente de la empresa del Contribuyente.
- Por lo que en el ciclo de la operación, se evidencia de manera indubitable el efectivo cobro por parte de un dependiente del contribuyente del Cheque N° 4786 dirigido al Proveedor de la Factura N° 156, ratificado con la documentación bancaria la observación respecto a no poder evidenciarse documentalmente algún medio probatorio de pago efectivamente y el mismo cobrado por el proveedor de la factura observada, por lo que contribuyente no acredita ni demuestra la efectiva realización del hecho económico con el proveedor correspondiente.

Factura N° 166 de fecha 25/05/2018 contribuyente presenta: Comprobante de Egreso N° 101/5, Orden de Caja N° 7264, Comprobante de Transferencia a Terceros u Otros Bancos N° 51212684174, Estado de Cuenta B. Bisa Mayo 2018 Pag. 5, Cheque en Fotocopia Simple N° 4832, Certificación COS/REQ/CERT/1528/2024, Cheque Anulado N° 4830, Resumen Planillas de Pago con referencia a la factura observada, Planilla N° 2, Comprobante de Egreso N° 112/7, Comprobante de Transferencia a Terceros u Otros Bancos B. Bisa N° 51212786139, Estado de Cuenta B. Bisa Julio 2018 Pag. 5, Certificación COS/REQ/CERT/1800/2024 de fecha 17/04/2024; Comprobante de Transferencia a Terceros u otros Bancos B. Bisa N° 51712710597, Estado de Cuenta B. Bisa Julio 2018 Pag. 5, Contrato N° ABEN-01/A.A.A./01.

De la Factura N° 166 de fecha 25/05/2018 del Proveedor Apaza Apaza Alejandro por el importe de Bs 21.265,40.- (...), según refleja la documentación contable presentada, ratificada mediante documentación bancaria se dividió el pago en tres operaciones, los cuales son:

- Operación N° 1. Comprobante de Transferencia a Terceros u Otros Bancos N° 51212684174 por Bs 18.807,13.- (...), certificado por el Banco Bisa mediante Certificación COS/REQ/CERT/1800/2024 de fecha 17/04/2024.
- Operación N° 2. Cheque en Fotocopia Simple N° 4832 emitido a favor de Alejandro Apaza Apaza por Bs 1.295.- (...), certificado por el Banco Bisa mediante Certificación COS/REQ/CERT/1528/2024 de fecha 27/03/2024.
- Operación N° 3. Comprobante de Transferencia a Terceros u Otros Bancos N° 51212786139 por Bs 1.163,27.- (...), certificado por el Banco Bisa mediante Certificación COS/REQ/CERT/1800/2024 de fecha 17/04/2024

En la Operación N° 2, mediante Cheque en Fotocopia Simple N° 4832 emitido a favor de Alejandro Apaza Apaza, mismo que es certificado por el Banco Bisa mediante Certificación COS/REQ/CERT/1528/2024 de fecha 27/03/2024, de la certificación previamente mencionada se evidencia que fue efectivamente cobrado (beneficiario) por Bernal López Julio Enrique el cual no es proveedor registrado de la factura observada, sino, de acuerdo a Consulta de Planillas Tributarias del Sistema Integrado de Administración Tributaria (SIAT), figura en el penado observado y del cobro del cheque como trabajador dependiente de la empresa del Contribuyente.

Por lo que en el ciclo de la operación, se evidencia de manera indubitable el efectivo cobro por parte de un dependiente del contribuyente del Cheque N° 4832 dirigido al Proveedor de la Factura N° 166, ratificado con la documentación bancaria la observación respecto a no poder evidenciarse documentalmente algún medio probatorio de pago efectivamente y el mismo cobrado por el proveedor de la factura observada, por lo que contribuyente no acredita ni demuestra la efectiva realización del hecho económico con el proveedor correspondiente.

Factura N° 151 de fecha 26/09/2018 presenta: Comprobante de Traspaso N° 68/9, Rendición de Cuentas N° 18 de fecha 29/09/2018, Factura N° 2145, CRPVA 2DFFCDX PLACA 3479RKL, Comprobante de Egreso N° 16/10, Cargar a Caja de: Quispe Frank 2018-2019 de fecha 05/10/2018, Comprobante de Transferencia a Terceros u Otros Bancos N° 51212891667, Estado de Cuenta B. Bisa Octubre 2018 Pag. 1.

Los Documentos de Traspaso, Rendición de Cuentas, Egreso, Cargar a Caja, son documentos de registro contable de la transacción y control de manera interna de la empresa y no así la evidencia del pago realizado y direccionado al proveedor de la Factura Observada.

De la Factura N° 151 por el importe de 570.- (...), en su Comprobante de Egreso refiere el concepto de Fondos a Rendir de Frank Quipe y con el Débito mediante Comprobante de Transferencia a Terceros u Otros Bancos B. Bisa N° 51212891667 ratificado por Estado de Cuenta de B. Bisa, se evidencia que realiza un pago a un tercero y no al proveedor de la factura observada, así mismo, los fondos a rendir no constituye en medio probatorio de pago direccionado al proveedor, dado, que en el ciclo de la operación, solo se evidencia un desembolso de fondos a un dependiente por un concepto e importe de una factura y no así la demostración efectiva de la realización de la transacción con el proveedor correspondiente.

(...)



Del cuadro expuesto precedentemente y de la compulsa de antecedentes administrativos, se evidencia que la Administración Tributaria a través del acto impugnado estableció obligaciones tributarias en contra de la sociedad BISONTE - CONSTRUCCIÓN E INGENIERÍA S.R.L., en base a la observación signada con la literal: **A)** relacionada al crédito fiscal apropiado de las facturas Nos. **156, 166 y 151**; sin embargo, es menester enfatizar que la factura N° **151** no forma parte de la presente impugnación; en ese contexto, esta Instancia Recursiva no emitirá pronunciamiento ni criterio alguno al respecto; lo que implica, que solo efectuará el análisis a las facturas N° **156 y 166**.

Observación con la literal A)

La Administración Tributaria a momento de la verificación en el caso bajo análisis, estableció la observación signada con la literal **A)** relativo a que el contribuyente no presentó medio probatorio de pago que demuestre la efectiva realización de la transacción con el proveedor; así también para las facturas Nos. **156 y 166**, presentó cheques emitido a Alejandro Apaza Apaza y según el certificado de banco bisa el cobro fue por Julio Enrique Bernal López; concluyendo que el contribuyente no acreditó ni demostró la efectiva realización del hecho económico con el proveedor; aspectos que respaldó con los artículos 70 numerales 4 y 5, 76 del Código Tributario, 8 de la Ley 843, 36 y 37 del Código de Comercio, 54, parágrafo I, II numerales 8 y 2 de la RND 10-0021-16.

Es pertinente señalar que los principios generales del derecho tributario y la normativa vigente como es el caso los artículos 8 de la Ley 843, 8 del DS 21530, 70 numerales 4 y 5 del Código Tributario, 54 parágrafo I, II numerales 8), 2) de la RND 10-0021-16, 36 y 37 del Código de Comercio, exigen que el cómputo del crédito fiscal del IVA está condicionado a la existencia real de una operación respaldada por documentos que demuestren la efectiva realización de las compras; es decir, contar con el original de la factura, nota fiscal o documento equivalente, sustentado con otra documentación que demuestre la efectiva realización de la operación, con medios de pago, documentación contable u otro documento que demuestre tal aspecto.



Es necesario mencionar en este punto del presente análisis, que ante la Orden de Verificación N° 23910206513, BISONTE - CONSTRUCCIÓN E INGENIERÍA S.R.L., el



ahora recurrente presentó documentación consistentes en Actas de Recepción de Documentos R-0187-01 de 23 y 29 de mayo de 2023, 22 de marzo, 1, 15 y 19 de abril de 2024, respectivamente, cursante a fojas 28-32, 34, 36, 38, 75, 78-83, 155, 158-164, 167-176, 477, 480-491 de antecedentes administrativos; así también, en el plazo otorgado por el artículo 98 del Código Tributario una vez notificado la Vista de Cargo, presentó descargos que cursan a fojas 727-745 de antecedentes administrativos; revisado como fue esta documentación se advierten lo siguiente:

Para la **Factura N° 156** de 2 de febrero de 2018, por el detalle de: *"1 retenciones garantía EPSAS -15/AAA/01"* por un importe de Bs9.858,42.-, cursa como respaldo el registro en el **Comprobante de Traspaso N° 000016/2** de 20 de febrero de 2018, por concepto de: *"F: 156, EPSAS-15, Retenciones Garantía Alejandro Apaza"* debitando las cuentas "MANO DE OBRA - CONTRATISTA" por el importe de Bs8.576,83 y "EXIGIBLE - CRÉDITO FISCAL - IVA" por Bs1.281,59, abonando a la cuenta "PASIVO EXIGIBLE – CONTRATISTAS POR PAGAR" por el importe de Bs9.858,42, **Comprobante de Egreso N° 000042/3** de 10 de marzo de 2018, por concepto de: *"OCB-6979, EPSAS-15, CH. 4786, Pago parte Retenciones Alejandro Apaza"* debitando la cuenta "PASIVO EXIGIBLE – CONTRATISTAS POR PAGAR" por el importe de Bs9.858,42, abonando a la cuenta "DISPONIBLE – BANCO MONEDA NACIONAL" por el importe de Bs9.858,42, así como el **Cheque N° 4786** de 10 de marzo de 2018 por Bs9.858,42.- y la **Certificado del Banco Bisa** con COS/REQ/CERT/1528/2024 de 27 de marzo de 2024 – reporte de pagos de cheques; conforme consta a fojas 75, 78, 80-81 y 736 de antecedentes administrativos.

Ocurre lo mismo para la **Factura N° 166** de 25 de mayo de 2018, por el detalle de: *"1 cierre plan N° 2 – ABEM-01/AAA/01"*, por un importe de Bs21.265,70, tiene como respaldo el registro en el **Comprobante de Egreso N° 101/5** de 25 de mayo de 2018, consigna la glosa: *"OCB-7264, ABEN-01, CH. 4830; Transf., Cierre Plan2 Alejandro Apaza"*, debitando las cuentas "MANO DE OBRA - CONTRATISTAS" por el importe de Bs18.500,90; "EXIGIBLE – CRÉDITO FISCAL IVA" por Bs2.764,50; abonando a las cuentas "PASIVO EXIGIBLE – CONTRATISTAS POR PAGAR" por Bs1.163,27; "DISPONIBLE – BANCO MONEDA NACIONAL" por Bs1.295.- y "BANCO BISA cta. Cte. 249152-001-1" por Bs18.807,13; **Comprobante de Egreso N° 000112/7** de 31 de julio de 2018, por concepto de: *"OCB-7499, ABEN-01, Transf., Pago Retenciones, Alejandro Apaza"* debitando la cuenta "PASIVO EXIGIBLE – CONTRATISTAS POR PAGAR" por el importe de



Bs2.181,54, abonando a la cuenta "DISPONIBLE – BANCO MONEDA NACIONAL" por los importes de Bs1.018,27 y Bs1.163,27, **Comprobante de Transferencias a Terceros u Otros Bancos Nos. 51212684174, 51212786139** de 25 de mayo y 31 de julio de 2018, respectivamente, por los importes de Bs18.807,13 y Bs1.163,27 a favor de Alejandro Apaza Apaza, **Estado de Cuenta de mayo y julio/2018**, que registra las transferencias de Bs18.807,13; Bs1.295.- y Bs1.163,27, **Cheque N° 4832** de 25 de mayo de 2018 de Bs1.295.- emitido a Alejandro Apaza Apaza, **Certificado del Banco Bisa** con COS/REQ/CERT/1528/2024 de 27 de marzo de 2024; COS/REQ/CERT/1800/2024 de 17 de abril de 2024 – reporte de pagos de cheques; así se advierte a fojas , 158-164, 169-171, 173-174 y 737 de antecedentes administrativos, indicando que corresponde al registro de las retenciones; asimismo, los registros y apropiación de cuentas contables que se exponen en el citado comprobante de egreso presentado ante la Administración Tributaria; de la misma manera el citado comprobante de egreso adjunta cheques, comprobantes de transferencias, certificaciones bancarias conforme se tiene del siguiente detalle:

| DATOS DE LA FACTURA OBSERVADA | | | | DATOS DEL COMPROBANTE DE EGRESO | | | DATOS DEL RECIBO DE CAJA, COMPROBANTE DE TRANSFERENCIAS Y/O CHEQUES Y OTROS DOCUMENTOS | | |
|-------------------------------|-------------|-------------------|------------------------|---------------------------------|-------------|--------------------|----------------------------------------------------------------------------------------|-----------|----------------|
| N° DE FACTURA | FECHA FACT. | IMPORTE FACTURADO | IMPORTE CRÉDITO FISCAL | N° COMP. | FECHA COMP. | IMPORTE REGISTRADO | N° DE DOCUMENTO | FECHA | IMPORTE S/DOC. |
| 156 | 20/2/2018 | 9.858,42 | 1.282 | Cble. Traspaso N° 162 | 20/2/2018 | 9.858,42 | Recibo de Caja N° 6979 | 10/3/2018 | 9.858,42 |
| | | | | Cble. Egreso N° 423 | 10/3/2018 | 9.858,42 | Cheque N° 4786 | 10/3/2018 | 9.858,42 |
| 166 | 25/5/2018 | 21.265,40 | 2.765 | Cble. Egreso N° 101/5 | 25/5/2018 | 21.265,40 | Cble. Transferencia N° 51212684174 | 25/5/2018 | 18.807,13 |
| | | | | | | | Estado de Cuenta Mayo/2018 | 31/5/2018 | 18.807,13 |
| | | | | | | | Estado de Cuenta Mayo/2018 | 31/5/2018 | 1.295,00 |
| | | | | | | | Cheque N° 4832 | 25/5/2018 | 1.295,00 |
| | | | | Cble. Egreso N° 1127 | 31/7/2018 | 1.163,27 | Cert. Banco Bisa | 26/5/2018 | 1.295,00 |
| | | | | | | | Cble. Transferencia N° 51212786139 | 31/7/2018 | 1.163,27 |
| | | | | | | | Estado de Cuenta Julio/2018 | 31/7/2018 | 1.163,27 |
| | | | | | | | Cert. Banco Bisa | 25/5/2018 | 18.807,13 |
| | | | | | | | Cert. Banco Bisa | 31/7/2018 | 1.163,27 |
| TOTALES | | 31.123,82 | 4.046 | | | 31.123,82 | | | 31.123,82 |

Fuente: Antecedentes administrativos, fojas 75, 78-81, 155, 158-164, 169-174.



Del cuadro precedente se tiene que las facturas observadas que corresponde al Proveedor Alejandro Apaza Apaza, fueron canceladas conforme al comprobante de egreso descrito, comprobantes de transferencias bancarias, cheques de pago que cursa a fojas 75, 78-81, 155, 158-164, 169-174 de antecedentes administrativos, documentos que cuentan con las respectivas rúbricas y sellos del comprador y del proveedor, siendo pertinente señalar que



la suma de los importes tanto de las facturas como de los comprobantes de egreso y transferencias bancarias, cheques asciende a Bs31.123,82; siendo estos los documentos probatorios de pago y contables que demuestran la efectiva realización de la transacción económica, conforme el artículo 54, parágrafo II, numeral 2 de la RND 10-0021-16.

Respecto a la observación por parte del Ente Fiscal, refiere que el contribuyente presentó cheques emitidos a Alejandro Apaza Apaza y según el certificado de Banco Bisa el cobro fue por Julio Enrique Bernal López y no así el proveedor, lo que no acredita ni demuestra la efectiva realización del hecho económico con el proveedor; al respecto, se advierte que el respaldo por el pago de las facturas Nos. **156 y 166**, fue a través de los cheques Nos. 4786 y 4832, Comprobantes de Transferencias Nos. 51212684174 y 51212786139, documentos financieros que están emitidos a favor de Alejandro Apaza Apaza, quien es precisamente al titular del NIT de las facturas extrañadas; asimismo, es posible evidenciar en el Certificado de Banco Bisa – reporte de pagos de cheques, a fojas 75, 78-81, 155, 158-164, 169-174 de antecedentes administrativos; en consecuencia, por los hechos suscitados se concluye que la forma de pago a Alejandro Apaza Apaza por las factura Nos. 156 y 166, fue a través de los Cheques emitidos a favor del citado proveedor lo que demuestra de manera indubitable la efectiva realización de hecho económico con el proveedor y el contribuyente así como los comprobantes de transferencias y registrados contablemente en los comprobantes de egreso, cumpliendo con la normativa dispuesta en los artículos 70 numerales 4 y 5, 76 de la Ley 2492, 54, parágrafo II, numeral 2 de la RND 10-0021-16; como consecuencia, corresponde dejar sin efecto la observación contenida en la literal **A**).

Respecto a la factura N° **151** de 26 de septiembre de 2018 por un importe de Bs570.- observada con la literal **A**), referente a: *“Nota Fiscal No Válida para Crédito Fiscal - IVA., el Contribuyente no presentó medio probatorio de pago que demuestre la efectiva realización de la transacción con el proveedor”*; al respecto, corresponde aclarar que no fue objeto de agravio expreso por parte de la empresa recurrente en su impugnación; en ese contexto, corresponde ratificar la citada observación para la factura N° 151 por el importe de **Bs570.-**

Con relación al argumento de la parte recurrente, referente a que la Administración Tributaria cuestiona la validez de los cheques como medio de pago, sugiriendo que sólo su efectivización constituye un pago válido; sin embargo, esta posición es contraria a los artículos 498, 520, 606 del Código de Comercio; al efecto, corresponde aclarar que los



AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA
Estado Plurinacional de Bolivia



citados artículos, que de manera taxativa establecen lo siguiente: *"Toda obligación consignada en un título-valor deriva su eficacia de una firma puesta en el mismo y de su entrega al tomador o beneficiario legítimo (...) Los títulos-valores expedidos a favor de determinada persona, en los cuales se expresa "a la orden" o que "son negociables", serán a la orden y se transmitirán por endoso y entrega del título, sin necesidad de registro por parte del creador (...) El cheque es pagadero a la vista. Cualquier anotación en contrario se tendrá por no escrita. El cheque postdatado es pagadero a su presentación, aun antes de que llegue su fecha y el banco no puede rechazar el pago por esta causa, bajo su responsabilidad conforme el artículo 611 (...)";* en ese marco normativo, se advierte que BISONTE – CONSTRUCCION E INGENIERÍA S.R.L., respaldó el pago a su proveedor a través de los cheques emitidos, lo que demuestra la efectiva realización de la transacción con el proveedor.

Respecto a la cita de la Sentencia Constitucional Plurinacional 0950/2022-S3 por la parte recurrente, referente a la vinculación de la actividad gravada los gastos efectuados; al respecto, corresponde aclarar que de la lectura del acto impugnado, no se advierte observación alguna respecto a la vinculación de la actividad gravada, más al contrario la observación versa al medio probatorio de pago, lo cual fue demostrado por el sujeto pasivo, conforme el análisis precedentemente expuesto; en ese sentido, esta instancia recursiva no emitirá criterio alguno de la citada Sentencia.

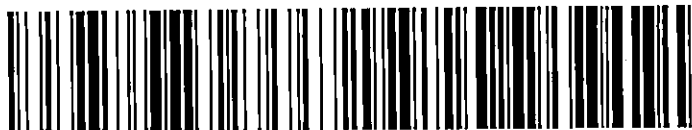
En relación a la jurisprudencia del Auto Supremo N° 338 de 31 de agosto de 2012 emitido Tribunal Supremo de Justicia, mencionado por la Administración Tributaria, es menester señalar que la jurisprudencia y el citado fallo judicial tiene un basamento en función a los argumentos, antecedentes e incluso circunstancias atinentes al caso sometido a dicha jurisdicción, lo que hace inaceptable tomar en cuenta en el presente caso el referido precedente judicial; a esto se suma que el artículo 5 de la Ley 2492, no establece como fuente del Derecho Tributario a las Sentencias o Resoluciones judiciales emitidas dentro de la jurisdicción ordinaria; consecuentemente, corresponde desestimar por la Administración Tributaria.

Respecto a la cita de las Resoluciones de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0869/2018 de 23 de abril de 2018 y AGIT-RJ 1516/2015 de 18 de agosto de 2015, por parte de la Administración Tributaria, corresponde aclarar que las decisiones adoptadas en dichos fallos jerárquicos, se adecuan a las especificidades, argumentos y antecedentes



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

Página 21 de 23



administrativos de cada Recurso Jerárquico; sin que ello represente una obligatoriedad para que esta instancia recursiva adopte la misma postura por un principio de doble instancia; sin embargo, de la lectura de los mencionados precedentes administrativos, se observa que establecen que para el beneficio del crédito fiscal IVA el sujeto pasivo debe demostrar documentalmente que realizó la efectiva transacción con medios de pago, lo que en el presente caso fue demostrado por el contribuyente en cumpliendo a lo establecido en el artículo 76 de la Ley 2492, motivo por cual no amerita mayor pronunciamiento al respecto.

Conforme lo expuesto, las observaciones del Ente Fiscal relacionadas al crédito fiscal que afectan la determinación del IVA por los periodos fiscales febrero, mayo y septiembre de 2018 y de acuerdo con los argumentos y documentación que cursan en los antecedentes administrativos como los presentados por el ahora recurrente, corresponde revocar parcialmente la determinación del presente caso, según el siguiente detalle:

**RESUMEN DEL IMPUESTO OMITIDO IVA
SEGÚN ALZADA A REVOCAR Y CONFIRMAR
(Expresado en Bolivianos)**

| Periodo Fiscal | N° de Factura | Según Resolución Determinativa | | Según Recurso de Alzada | |
|----------------------|---------------|---------------------------------|--------------------|-------------------------|--------------------|
| | | Importe Base Observado según RD | Crédito Fiscal 13% | Importe Revocado | Importe Confirmado |
| feb-18 | 156 | 9.858 | 1.282 | 1.282 | 0 |
| may-18 | 166 | 21.265 | 2.764 | 2.764 | 0 |
| sep-18 | 151 | 570 | 74 | 0 | 74 |
| TOTAL GENERAL | | 31.693 | 4.120 | 4.046 | 74 |

Fuente: Elaboración Propia

De conformidad al análisis efectuado precedentemente, corresponde revocar parcialmente la Resolución Determinativa N° 172429000903 CITE: SIN/GGLPZ/DJCC/UTJ/RD/245/2024 de 18 de julio de 2024, emitida por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra BISONTE - CONSTRUCCIÓN E INGENIERÍA S.R.L.; consecuentemente, se deja sin efecto el Impuesto al Valor Agregado (IVA) correspondiente al importe de Bs4.046.- por tributo omitido, más intereses y sanción por omisión de pago de los periodos fiscales de febrero y mayo de 2018; y, se mantiene firme y subsistente el IVA que asciende a Bs74.- por tributo omitido, más intereses y sanción por omisión de pago, correspondiente al periodo fiscal septiembre de 2018, toda vez que no fue objeto de impugnación, conforme el análisis expuesto en la presente Resolución.



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



POR TANTO:

La Directora Ejecutiva Interina de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba designada mediante Resolución Suprema N° 27955 de 13 de enero de 2023, en suplencia legal de la Directora Ejecutiva Regional 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 Disposición Adicional Tercera del Decreto Supremo 4857 de 6 de enero de 2023;



RESUELVE:

PRIMERO: REVOCAR PARCIALMENTE la Resolución Determinativa N° 172429000903 CITE: SIN/GGLPZ/DJCC/UTJ/RD/245/2024 de 18 de julio de 2024, emitida por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra BISONTE - CONSTRUCCIÓN E INGENIERÍA S.R.L.; consecuentemente, se deja sin efecto el Impuesto al Valor Agregado (IVA) correspondiente al importe de Bs4.046.- por tributo omitido, más intereses y sanción por omisión de pago de los periodos fiscales de febrero y mayo de 2018; y, se mantiene firme y subsistente el IVA que asciende a Bs74.- por tributo omitido, más intereses y sanción por omisión de pago, correspondiente al periodo fiscal septiembre de 2018.



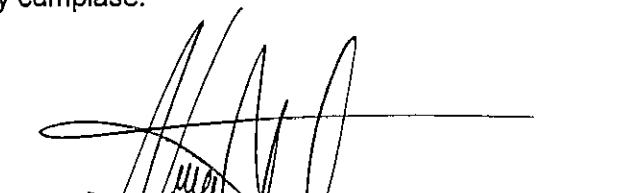
SEGUNDO: La Resolución del presente Recurso de Alzada por mandato del artículo 115 de la Constitución Política del Estado una vez que adquiera la condición de firme, conforme establece el artículo 199 del Código Tributario, será de cumplimiento obligatorio para la administración tributaria recurrida y la parte recurrente.

TERCERO: Conforme prevé el artículo 144 del Código Tributario, el plazo para la interposición del Recurso Jerárquico contra la presente Resolución, es de 20 días computables a partir de su notificación.

Regístrese, hágase saber y cúmplase.



PAVM/jcgr/avv/rms/mmv/ofm


Paola Andrea Vasquez Marzana
DIRECTORA EJECUTIVA REGIONAL a.i.
Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba
En Suplencia Legal de la Autoridad Regional
de Impugnación Tributaria La Paz