

Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0143/2010

Recurrente : Santa Mónica Cotton Trading Company S.A. legalmente representada por Andrés Iván Petricevic Suárez.

Recurrido : Gerencia Grandes Contribuyentes (GRACO) Santa Cruz del SIN, legalmente representada por Edwin Darleng Menacho Callaú.

Expediente : **ARIT-SCZ/0123/2010**

Santa Cruz, 18 de octubre de 2010

VISTOS: El Recurso de Alzada a fs. 42-52, el Auto de Admisión a fs. 66, la contestación de la Gerencia Grandes Contribuyentes (GRACO), de fs. 73-76 el Auto de apertura de plazo probatorio a fs. 77, las pruebas ofrecidas y producidas por las partes cursantes en el expediente administrativo, el Informe Técnico Jurídico ARIT-SCZ/ITJ 0143/2010 de 15 de octubre de 2010, emitido por la Sub Dirección Tributaria Regional; y todo cuanto se tuvo presente.

CONSIDERANDO I:

I.1 Antecedentes

La Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), emitió la Resolución Determinativa 17-00104-10 de 25 de junio de 2010, notificada el 30 de junio de 2010, mediante la cual resolvió determinar de oficio sobre base cierta las obligaciones impositivas del contribuyente Santa Mónica Cotton Trading Company S.A., correspondiente al crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado (IVA) del período noviembre 2005 que asciende a 1.019.- UFV equivalente a Bs 1.569.-, importe que incluye tributo omitido, mantenimiento de

valor, intereses y sanción por omisión de pago con el 100% sobre el tributo omitido determinado, en aplicación de los art. 165 de la Ley 2492 y el art. 42 del D.S. No.27310 (RCTB).

I.2 Fundamentos del Recurso de Alzada

Santa Mónica Cotton Trading Company S.A, (en adelante la empresa recurrente), mediante memorial presentado el 20 de julio de 2010, cursante a fs.42-52 del expediente administrativo, se apersonó ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, para interponer Recurso de Alzada contra la Resolución Determinativa 17-00104-10 de 25 de junio de 2010, emitida por la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del SIN, manifestando lo siguiente:

1. Prescripción del período observado.

La deuda del período fiscal noviembre/2005, se encuentra prescrita ya que el art. 59-I de la Ley 2492 (CTB), señala que el control, investigación, verificación, comprobación y la fiscalización de los tributos prescribirán a los cuatro años, computables a partir del primer día del año siguiente a la gestión fiscal y sólo se podrá suspender con la notificación del inicio de fiscalización, la cual extenderá el plazo por 6 meses mas; en el presente caso, la acción de la Administración Tributaria para verificar al sujeto pasivo por el crédito fiscal IVA del período noviembre/2005, prescribió el 1 de enero de 2010; sin embargo fue notificado con una orden de verificación el 30 de diciembre de 2009, buscando de esta forma la suspensión por seis meses que erróneamente consideran como efecto de la OVE, por lo que a través de esa aparente ampliación se emitió la Resolución Determinativa el 25 de junio de 2010, que fue notificada el 30 de junio de 2010, sin considerar que la notificación con la “orden de verificación” tiene consecuencias jurídicas distintas a las de notificar con una “orden de fiscalización”, ya que la notificación con el inicio del procedimiento de fiscalización, suspende el cómputo de la prescripción siempre que contenga los requisitos establecidos en el art. 31 del DS 27310 (RCTB).

2. Sobre la Resolución Determinativa impugnada.

La Administración Tributaria observó que existe un pasaje, cuyo pasajero no corresponde al personal de la Empresa Santa Mónica Cotton Trading Company S.A. y por lo tanto dicha factura no se halla vinculada a la actividad de la empresa; cuyo importe asciende Bs. 3.288, el cual representa un tributo omitido de Bs.427, correspondiente al período fiscal de noviembre.

Por otra parte, dicha factura cuenta con todos los respaldos necesarios para demostrar que efectivamente fue realizada la transacción, sin embargo la Administración Tributaria rechaza cualquier documentación contable o comercial como ser Comprobantes de Egreso, Recibos de Caja, Libro de Compras, Libros Diario y Mayor, señalando que los únicos documentos válidos son los cheques, extractos de tarjetas de crédito, depósitos en cuenta forzando al contribuyente a realizar transacciones en efectivo por mas insignificantes que sean.

Por lo que solicita la Revocatoria Total de la Resolución Determinativa 17-00104-10 de 25 de junio de 2010.

CONSIDERANDO II:

II.1 Auto de Admisión

Mediante Auto de 9 de agosto de 2010, cursante a fs. 66 del expediente administrativo, se dispuso la admisión del Recurso de Alzada interpuesto por Santa Mónica Cotton Trading Company S.A., contra la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del SIN.

CONSIDERANDO III:

III.1 Contestación de la Administración Tributaria

La Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del SIN, el 31 de agosto de 2010, mediante memorial que cursa a fs. 73-76 del expediente administrativo, se apersonó ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, para

contestar el Recurso de Alzada interpuesto por Santa Mónica Cotton Trading Company S.A., negándolo en todas sus partes, manifestando que:

1. Sobre la prescripción.

El presente caso surge del proceso de verificación, en la que existe un pasaje, cuyo pasajero no corresponde al personal de la empresa y no se encuentra respaldada con documentos que identifiquen dicha relación; hecho que tuvo conocimiento el recurrente con la Orden de Verificación Externa (OVE 79079OVE00052), mediante notificación de 30 de diciembre de 2009, que determinó la suspensión del curso de la prescripción conforme al art.62-II de la Ley 2492 (CTB). Sin embargo dicho artículo carece de una omisión legislativa al no disponer textualmente que la notificación con el inicio del proceso de verificación tributaria también determina la suspensión de 6 meses del término de la prescripción.

Aplicando la analogía de la justicia tributaria, se colige que ambos procedimientos de control de obligaciones tributarias tienen la misma tratativa y eficacia. Por tanto bajo ese entendido al haber existido la suspensión del curso de la referida prescripción, bajo ningún término corresponde aplicar la prescripción que plantea el contribuyente.

1. Sobre la Resolución Determinativa impugnada.

De la revisión y el análisis de la documentación proporcionada por el contribuyente que respaldan el crédito fiscal, dentro del proceso de verificación, se evidenció que existe un pasaje cuyo pasajero no corresponde al personal de la empresa, ni tiene ninguna clase de relación con la actividad de la empresa.

CONSIDERANDO IV:

IV.1 Presentación de la prueba

Mediante Auto de 1 de septiembre de 2010, cursante a fs. 77 del expediente, se sujetó el proceso al plazo probatorio, común y perentorio a las partes, de veinte

(20) días computables a partir de la notificación de 1 de septiembre de 2010, tanto al recurrente como a la entidad recurrida, según consta en las diligencias cursantes a fs. 78-79 del expediente administrativo.

Durante la vigencia del plazo probatorio, la Administración Tributaria mediante memorial de 14 de septiembre de 2010, cursante a fs. 81 del expediente administrativo, ratificó como prueba documental todo el expediente administrativo presentado al momento de la contestación del recurso de alzada.

Por su parte, el recurrente mediante memorial de 21 de septiembre de 2010 cursante a fs. 85-86 del expediente administrativo, adjuntó pruebas como ser consistente en facturas, libros mayores, comprobantes de egreso, cheques de gerencia, extracto bancario gestión 2005, contrato con el Sr. José F. Ferreira y libros de compras.

IV.2 Alegatos

Dentro del plazo previsto por el art. 210-II de la Ley 3092 (Título V del CTB), que fenecía el 11 de octubre de 2010, la Administración Tributaria no presentó alegatos en conclusiones escritos u orales.

Por su parte, el recurrente mediante memorial de 11 de octubre de 2010, cursante a fs. 90-94 vta. del expediente administrativo, presentó alegatos escritos.

IV.3 Relación de hechos

Efectuada la revisión del proceso administrativo, se establece la siguiente relación de hechos:

IV.3.1 El 30 de diciembre de 2009, la Gerencia Grandes Contribuyentes emitió y notificó la Orden de Verificación 7909OVE00052 a Santa Mónica Cotton Trading Company S.A cuyo alcance corresponde a la verificación del crédito fiscal IVA de noviembre 2005, junto con el F-7531 Requerimiento de documentación (fs. 2-3 del cuaderno de antecedentes).

- IV.3.2** El 6 de enero de 2010, conforme señala la carta presentada por el contribuyente a la Administración Tributaria mediante número correlativo SMC-JDCONT 18/2010 donde indica que la solicitud de información con número 105890, 10591, 105892 se presentaron a Impuestos Nacionales el 31 de agosto de 2009, con Acta de recepción de documentos número 0007OVE0116. (fs. 5 del cuaderno de antecedentes).
- IV.3.3** El 4 de mayo de 2010 la Administración Tributaria, emitió Informe CITE: SIN/GGSC/DF/FE/INF/0457/2010 como resultado de la Verificación Externa Crédito – IVA, practicada al contribuyente Santa Mónica Cotton Trading Company S.A., el cual señala que existe un pasaje cuyo pasajero no corresponde a personal de la Empresa Santa Mónica Cotton Trading Company S.A.; estableciéndose un saldo a pagar a favor del fisco Ufvs.991 y Bs.1524; importe que incluye Tributo Omitido, Mantenimiento de valor e intereses correspondientes al Impuesto al Valor Agregado IVA. En la misma fecha, la Administración Tributaria emitió Vista de Cargo No.7910-7909OVE00052-0023/2010 en la que estableció una deuda tributaria de Bs.3.287.75, que representa un Tributo Omitido de Bs.427; otorgando al recurrente el plazo de 30 días calendario para que presente descargos o pague la deuda determinada; acto que fue notificado el 11 de mayo de 2010 (fs. 14-17; 22-28 del cuaderno de antecedentes).
- IV.3.4** El 23 de junio de 2010, la Administración Tributaria emitió Informe de Conclusión CITE: SIN/GGSC/DF/FE/INF/0689/2010, indicando que el recurrente no presentó documentación de descargo que desvirtúe las observaciones realizadas, de esa manera se afirma que se mantienen firmes los cargos establecidos en la Vista de Cargo No.7910-7909OVE00052-0023/2010.
- IV.3.5** El 25 de junio de 2010, la Administración Tributaria emitió la Resolución Determinativa N° 17-000104-10, notificada el 30 de junio de 2010, determinándose de oficio sobre base cierta, un adeudo tributario equivalente a 1.019.- UFV's equivalente a Bs. 1.569 por concepto de IVA-crédito fiscal del período noviembre 2005; dicho monto incluye el tributo

omitido, mantenimiento de valor, intereses y las sanciones correspondientes por la calificación de las conductas de evasión, omisión de pago e incumplimiento del deber formal de presentar información (fs. 38-42 del cuaderno de antecedentes).

CONSIDERANDO V

V.1 Marco Legal

V.1.1 Ley 2492 (Código Tributario Boliviano)

- **ARTÍCULO 59° (Prescripción).**

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

1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos.
2. Determinar la deuda tributaria.
3. Imponer sanciones administrativas.
4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria.

II. El término precedente se ampliará a siete (7) años cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario que no le corresponda.

III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años.

- **ARTÍCULO 60° (Cómputo).**

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

- **ARTÍCULO 62° (Suspensión).** El curso de la prescripción se suspende con:

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

V.1.2 DS 27310, Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB). De 9 de enero de 2004.

• **ARTICULO 29.- (Determinación de la Deuda por parte de la Administración).**

La determinación de la deuda tributaria por parte de la Administración se realizará mediante los procesos de fiscalización, **verificación**, control o investigación realizados por el Servicio de Impuestos Nacionales que, por su alcance respecto a los impuestos, períodos y hechos, se clasifican en:

- a) Determinación total, que comprende la fiscalización de todos los impuestos de por lo menos una gestión fiscal.
- b) Determinación parcial, que comprende la fiscalización de uno o más impuestos de uno o más períodos.
- c) Verificación y control puntual de los elementos, hechos, transacciones económicas y circunstancias que tengan incidencia sobre el importe de los impuestos pagados o por pagar.
- d) Verificación y control del cumplimiento a los deberes formales.

Si en la aplicación de los procedimientos señalados en las literales a), b) y c) se detectara la falta de cumplimiento a los deberes formales, se incorporará los cargos que correspondieran.

• **ARTICULO 31. (Requisitos para el inicio de los Procedimientos de Determinación Total o Parcial).** Conforme a lo establecido en el Parágrafo I del

Artículo 104 de la Ley N° 2492, las determinaciones totales y parciales se iniciarán con la notificación al sujeto pasivo o tercero responsable con la Orden de Fiscalización que estará suscrita por la autoridad competente determinada por la Administración Tributaria consignando, como mínimo, la siguiente información:

- a) Número de Orden de Fiscalización.
- b) Lugar y fecha.
- c) Nombre o razón social del sujeto pasivo.
- d) Objeto (s) y alcance de fiscalización.
- e) Nombre de los funcionarios actuantes de la Administración Tributaria.
- f) Firma de la autoridad competente.

La referida orden podrá ser reasignada a otros funcionarios de acuerdo a lo que establezca la Administración Tributaria.

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

CONSIDERANDO VI

VI.1 Fundamento Técnico Jurídico

La empresa recurrente argumenta en su recurso de alzada lo siguiente: **1.** La deuda del período fiscal noviembre/2005 se encuentra prescrita de acuerdo al art. 59 - I de la Ley 2492 (CTB), que señala que para el control, investigación, verificación, comprobación y la fiscalización de los tributos, prescribirán a los cuatro años, computables a partir del primer día del año siguiente a la gestión fiscal y sólo se podrá suspender **con la notificación del inicio de la fiscalización**, la cual se extenderá por 6 meses mas; en el presente caso, la acción de la Administración Tributaria para exigir el pago de los tributos respecto al IVA, período noviembre 2005, prescribió el 1 de enero de 2010; sin embargo el recurrente fue notificado con la **orden de verificación** el 30 de diciembre de 2009 y con la Resolución Determinativa el 30 de junio de 2010, períodos ya prescritos, **2.** La Administración Tributaria observó que existe un pasaje, cuyo pasajero no corresponde al personal de la Empresa Santa Mónica Cotton Trading Company S.A. y por lo tanto dicha factura no se halla vinculada a la actividad de la empresa; cuyo importe asciende a Ufv's 1.019 y Bs.1.569. Por otra parte, dicha factura cuenta con todos los respaldos necesarios para demostrar que efectivamente fue realizada la transacción.

En principio corresponde recordar que las disposiciones sobre prescripción están previstas en el art. 59 de la Ley 2492 (CTB), señalando que las acciones de la Administración Tributaria para *1.- Controlar, Investigar, verificación, comprobar y fiscalizar tributos; 2.- Determinar la Deuda Tributaria; 3.- Imponer Sanciones Administrativas y 4.- Ejercer su facultad de ejecución Tributaria*, prescriben a los

cuatro años, cómputo que conforme el art. 60 de la misma Ley se inicia desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo, siempre y cuando no hubieren surgido causales de interrupción o de suspensión señaladas en los arts. 61 y 62-I de la Ley 2492 (CTB), las cuales indican por una parte que pueden interrumpirse únicamente en dos circunstancias: a) *Con la notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa y b). Con el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago*; una vez interrumpida la prescripción comienza nuevamente a computarse el plazo a partir del 1 de enero de año calendario siguiente a aquel en que se produjo la interrupción, por otra parte, 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.

Por otra parte, según la doctrina tributaria la prescripción de las acciones es entendida como: *“la caducidad de los derechos en su eficacia procesal, por haber transcurrido los plazos legales para su posible ejercicio”*; asimismo, debe tomarse en cuenta que la prescripción responde a los principios de *certeza y seguridad jurídica*, que son pilares básicos del ordenamiento jurídico (Ossorio Manuel, Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales, p. 601). De la misma forma el Tratadista Cesar García Novoa señala que *“la prescripción es una categoría general del Derecho, cuya finalidad es modular el efecto del paso del tiempo sobre la inactividad de quien pudiendo ejercer un Derecho no lo hace.”* (GARCIA NOVOA Cesar, *Illas. Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario*, pag.227).

Ahora bien, respecto a la suspensión de la prescripción expresada en los párrafos precedentes corresponde remarcar que los arts. 29, 31 y 32 del DS 27310 (RCTB), hacen una diferenciación clara entre los procedimientos de fiscalización y verificación, otorgando a cada procedimiento distintas características y alcances, criterio recogido también por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0465/2009, de 28 de diciembre de 2009, en la que señaló lo siguiente: *“(...) xii. Cabe señalar que de acuerdo a lo establecido en los arts. 29, 31 y 32 del DS 27310 (RCTB), y tal como señala el recurrente, existen diferencias entre los*

*procedimientos de fiscalización y verificación; por lo tanto, dado que el art. 62-I de la Ley 2492 (CTB) sólo se refiere al **inicio de la fiscalización**, no es aplicable al presente caso, cuando se trata de la notificación con un **procedimiento de verificación**, no pudiendo esta instancia jerárquica realizar una interpretación extensiva de una causal de suspensión de la prescripción no prevista expresamente en la Ley 2492 (CTB), por lo que se establece que no se ha suspendido el término de prescripción por seis meses más y concluyó el 31 de diciembre de 2008..(..)".*

En el caso concreto, al tratarse del período noviembre de 2005, el cómputo para la prescripción comenzó el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, comenzando a operar la prescripción del mencionado período el 1 de enero de 2010, conforme los cuatro años establecidos en el art. 59 de la Ley 2492 (CTB); en este contexto corresponde señalar que de la compulsa a los antecedentes se observa que la Administración Tributaria notificó a la empresa recurrente con la **Orden de Verificación No.7909OVE00052 el 30 de diciembre de 2009**; no siendo esta notificación causal de suspensión o interrupción del cómputo de la prescripción, conforme lo manifestado en los párrafos precedentes. Sin embargo, durante los 6 meses siguientes, la Administración Tributaria continuó el proceso de verificación, sin considerar lo que estipula el art. 62-I de la Ley 2492 (CTB), la cual señala que se suspenderá el curso de la prescripción hasta 6 meses únicamente **con la notificación del inicio de la fiscalización** y no así con la notificación de la Orden de Verificación.

Por tanto, al ser la Ley 2492 (CTB), clara y precisa y ambos denominativos diferentes el uno del otro en relación a la suspensión e interrupción de la prescripción, las atribuciones de la Administración Tributaria para controlar, verificar tributos y determinar la deuda tributaria respecto al IVA, del **período fiscal noviembre de 2005 prescribieron**, ya que no existe ninguna causal de interrupción ni suspensión para computarse nuevamente el término.

Por todo lo expuesto, se llega a la firme convicción que la Administración Tributaria tuvo plazo para determinar la obligación impositiva y exigir el pago al recurrente del IVA período noviembre de 2005, hasta el 31 de diciembre de 2009, conforme dispone el art. 59-I de la Ley 2492 (CTB); sin embargo, la fecha en la

cual determinó la deuda tributaria fue el **25 de junio de 2010** con la Resolución Determinativa N° 17-00104-10, notificada el **30 de junio de 2010**, fecha en la cual el derecho de la Administración Tributaria a determinar la deuda tributaria correspondiente al período observado ya se encontraba prescrito; en este sentido corresponde a esta instancia recursiva dejar sin efecto los reparos contenidos en la resolución impugnada al haberse extinguido la obligación tributaria por efectos de la prescripción, aspecto que subsume los demás argumentos de la empresa recurrente expuestos en su recurso de alzada, por lo que no se emitirá pronunciamiento respecto de ellos.

POR TANTO:

El suscrito Director Ejecutivo Regional interino de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, en virtud de la jurisdicción y competencia que ejerce por mandato de los artículos 132º y 140º inciso a) del Código Tributario Boliviano (Ley N° 2492 y N° 3092) y art. 4º del D.S. 29894 de 7 de febrero de 2009.

RESUELVE:

PRIMERO: REVOCAR TOTALMENTE la Resolución Determinativa 17-00104-10 de 25 de junio de 2010 emitida por la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, de acuerdo a los argumentos de derecho sostenidos en el art. 212 inc. a) de la Ley 2492 (CTB), conforme a los argumentos técnico-jurídicos que anteceden.

SEGUNDO: En cumplimiento a lo dispuesto por el Artículo 140º inciso c) del Código Tributario Boliviano, Ley N° 2492 de 4 de agosto de 2003, remítase con nota de atención, copia de la presente Resolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.

DVO/mecha/apib/lrhv/cdos/hjc
ARIT-SCZ/RA 0143/2010