

Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0884/2013

Recurrente : COMPAÑÍA INDUSTRIAL AZUCARERA SAN AURELIO SA, representada legalmente por Ramón Aurelio Gutiérrez Gutiérrez.

Recurrido : Gerencia de Grandes Contribuyentes (GRACO) Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), legalmente representada por Enrique Martín Trujillo Velásquez.

Expediente : **ARIT-SCZ/0681/2013**

Santa Cruz, 16 de diciembre de 2013

VISTOS: El Recurso de Alzada a fs. 50-65, 83, 89-92 vta. el Auto de Admisión a fs. 93, la contestación de la Gerencia de Grandes Contribuyentes (GRACO) Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), de fs. 103-116, el Auto de apertura de plazo probatorio a fs. 117, las pruebas ofrecidas y producidas por las partes cursantes en el expediente administrativo, el Informe Técnico Jurídico ARIT-SCZ/ITJ 0884/2013 de 13 de diciembre de 2013, emitido por la Sub Dirección Tributaria Regional; y todo cuanto se tuvo presente.

CONSIDERANDO I:

I.1 Antecedentes

La Gerencia GRACO Santa Cruz del SIN, emitió la Resolución Determinativa N° 17-00290-12 de 10 de octubre de 2012, mediante la cual resolvió determinar de oficio, por conocimiento cierto de la materia imponible, las obligaciones impositivas por IVA-Crédito Fiscal de los periodos marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008, del contribuyente COMPAÑÍA INDUSTRIAL

AZUCARERA SAN AURELIO S.A. las que ascienden a 309.581.- UFV's correspondientes al tributo omitido, mantenimiento de valor, interés, multa por omisión de pago y multa por incumplimiento a deberes formales, calificando la conducta del contribuyente como omisión de pago por adecuarse su conducta a lo establecido en el art. 165 de la Ley 2492 (CTB) y art. 42 del D.S. 27310 (RCTB).

1.2 Fundamentos del Recurso de Alzada

La COMPAÑÍA INDUSTRIAL AZUCARERA SAN AURELIO S.A., en adelante la recurrente, legalmente representada por Ramón Aurelio Gutiérrez Gutiérrez, mediante memoriales presentados el 9 de noviembre y el 5 de diciembre de 2012 (fs. 50-65 y 89-92 vta. del expediente), se apersonó ante esta Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, para interponer Recurso de Alzada impugnando la Resolución Determinativa N° 17-00290-12 de 10 de octubre de 2012, emitida por la Gerencia GRACO Santa Cruz del SIN, manifestando lo siguiente:

1. Extinción por prescripción de las acciones de la Administración Tributaria.

Señala que de acuerdo a los arts. 59 y 60 de la Ley 2492 (CTB), modificados por la Disposición Adicional quinta y sexta de la Ley 291, las acciones de la Administración Tributaria para ejercer las facultades de verificar tributos, determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas de los periodos de marzo a agosto de 2008. Tomando en cuenta que la presentación de las declaraciones juradas por el IVA, de acuerdo al último dígito del NIT, debe realizarse el día 14 de cada mes, se tienen las siguientes fechas de cumplimiento de la prescripción mencionada:

Periodo	Fecha de Vencimiento	Computo de la Prescripción	
		Inicio	Conclusión
Marzo/2008	14/04/2008	01/05/2008	01/05/2012
Abril/2008	14/05/2008	01/06/2008	01/06/2012
Mayo/2008	14/06/2008	01/07/2008	01/07/2012
Julio/2008	14/07/2008	01/08/2008	01/08/2012
Julio/2008	14/08/2008	01/09/2008	01/09/2012
Agosto/2008	14/09/2008	01/10/2008	01/10/2012

2. Vulneración del principio de verdad material.

La Administración Tributaria no aplicó el principio de verdad material en el análisis de los descargos y traslada la carga de la prueba al contribuyente, siendo que se dispone lo contrario en el inc. d) del art. 4 de la Ley 2341(LPA), con relación al principio de verdad material y en concordancia con el art. 69 de la Ley 2492 (CTB) que se refiere a la presunción a favor del sujeto pasivo y siendo que la Administración Tributaria inició una verificación es incuestionable que corresponde a la misma probar que no se cumplió con las obligaciones tributarias hasta que en debido proceso de determinación la Administración pruebe lo contrario; sin embargo, pese a haber presentado las facturas y las cartas de sus proveedores que demuestran el bien adquirido, el pago de su precio, estas no fueron tomadas en cuenta antes de dictar la Vista de Cargo y la Resolución impugnada.

3. Vicios de Nulidad en la Vista de Cargo

a) Por no incluir a los verdaderos sujetos pasivos.

Al no haberse incluido al verdadero sujeto pasivo objeto de la verificación la Vista de Cargo es nula de pleno derecho por mandato de los parágrafos I y III del art. 96 de la Ley 2492 (CTB) complementados por lo establecido en los arts. 22 y 24 de la misma norma y del art. 108 num.7 y art. 12 parágrafo V de la CPE, ya que no se pronuncia y no explica el motivo por el cual realiza una verificación del cumplimiento de las obligaciones de otros contribuyentes relativos a la emisión de facturas, y por qué no ha incluido a los proveedores como sujetos pasivos de la verificación, menos aún aclara por qué pretende sancionarle con la depuración de facturas por el incumplimiento de terceros al no cumplir con las normas relativa a la dosificación y otros aspectos formales.

b) Por provenir de una Orden de Verificación sin reglamentación.

Considera ilegal la Vista de Cargo al provenir de una Orden de Verificación que no cuenta con un reglamento definido y publicado de acuerdo a lo que dispone el art. 32 del DS 27310 (RCTB) y el inc. c) del art. 4 de la Ley 2341 (LPA), en efecto, la Administración Tributaria se basó en el Procedimiento Administrativo N° FIS-PA-VI-VO2-002 de Verificación Interna para realizar dicha verificación, el mismo que no ha

sido publicado y se les ha negado la entrega de una copia por ser de uso interno, por tanto careciendo de valor legal por violar lo establecido en los arts. 164 y 410, párrafo II num 4 de la CPE y el art. 3 del Código Tributario que disponen que las normas tributarias sólo rigen a partir de su publicación. De lo que se evidencia que la verificación se la realizó sin que exista un procedimiento legal y anticipadamente establecido, violándose el derecho al debido proceso.

De la misma forma señala que Administración Tributaria incurre en error al considerar que la facultad para hacer algo es igual al procedimiento para ejercer la misma, siendo que son distintos según la doctrina aceptada, diferencia que se encuentra contenida en el arts. 9 y 32 del DS 27310 sobre los procedimientos de verificación y control puntual, norma clara y concreta en el sentido que el ejercicio de la facultad de verificación debe sujetarse a un procedimiento a reglamentarse por la Administración Tributaria. El mismo que no existe y no es admisible la aplicación por analogía del art.104 de la Ley 2492 (CTB), violando así el derecho al debido proceso.

4. Sobre la Depuración del Crédito Fiscal

La recurrente afirma que la Administración Tributaria señaló que se habría presentado parcialmente la documentación requerida y luego de haberse probado que era falsa, dicha afirmación resulta totalmente ilegal el proceder de la Administración al declarar no válidas las facturas observadas para el cómputo del crédito fiscal bajo dicho falso fundamento. Asimismo, la administración tributaria no se pronunció en el fondo sobre los descargos presentados sino que de manera ilegal se refirió a otros aspectos no contenidos en los mismos

a) Depuración con Código 2, por aspectos formales.

La Administración Tributaria traslada la obligación de otros contribuyentes de cumplir con sus deberes formales con relación a sus facturas, siendo que es obligación del vendedor solicitar la habilitación de sus facturas cosa que es imposible hacer por el comprador de lo cual se evidencia que es totalmente ilegal la depuración de las facturas presentadas amparándose en supuestos incumplimientos de deberes de otros sujetos pasivos.

b) Depuración con Código 1, sobre la realización de la transacción

La Administración Tributaria no realiza observación sobre la autenticidad de las compras, ni sobre la legalidad de las facturas, por cuanto todas las facturas objeto de control fueron emitidas a favor de la Compañía Industrial Azucarera San Aurelio. Asimismo, el párrafo a) art. 4 de la Ley 843 establece que las ventas deben estar respaldadas por una factura, es decir que la factura acredita la materialización de la compra. Siendo falsas e ilegales las observaciones de la Administración Tributaria, es absolutamente arbitrario e ilegal su proceder al declarar no sujeto a devolución el crédito fiscal contenido en las facturas observadas, violando lo que disponía el numeral 11 del art. 66 de la Ley 2492 (CTB) y el art. 37 del DS 27310 (RCTB) modificado por el art. 12 del DS 27874.

Por otra parte señala que cumplió con los num. 4 y 5 del art.70 de la Ley 2492 (CTB), concordantes con el art. 36 del Código de Comercio, puesto que cuenta con todos los documentos contables correspondientes con su actividad, empero los comprobantes de egresos con sus respaldos no han sido mencionados ni valorados por la Administración Tributaria, pese a que tienen calidad de plena prueba, dejándonos en indefensión al no saber los motivos por los cuales no han sido tomados en cuenta. Sin considerar la verdad material que está demostrada con el cruce de información, las certificaciones de los proveedores y el cuadro N°2 de la Vista de Cargo donde coinciden todas sus facturas con los NIT de los proveedores e importes de las mismas.

c) Depuración por medios fehacientes de pago.

La Administración tributaria no se pronunció respecto a que no se encontraba obligada a presentar medios fehacientes de pago de acuerdo a lo establecido en el párrafo I del art. 37 del DS 27310 (RCTB) y modificado por el art. 12 del DS 27874 y no menciona nada respecto a las tres únicas facturas con montos superiores a 50.000.- UFVs y se las depuró sin tomar en cuenta que el numeral 11 del art. 66 de la Ley 2492 (CTB) establece la obligación de presentar medios fehacientes de pago considerando que el art. 6 de la Ley 901, establece que el boliviano tiene poder libertario ilimitado en toda clase de obligaciones públicas y privadas, lo que imparto no existe límite para pagar en dinero efectivo, ley que tiene aplicación preferente al DS 27874.

Señala que la Administración Tributaria afirma que la Vista de Cargo se sujetó a lo establecido en el párrafo I del art. 96 de la Ley 2492 (CTB) empero omitió comentario alguno con relación a las certificaciones presentadas para acreditar el perfeccionamiento de los hechos imponible y las transacciones en las que intervino una entidad bancaria las consideraron suficientes dando a entender que las demás facturas no se las considera por la falta de intervención del banco lo que es totalmente ilegal por cuanto solo tres facturas son mayores a 50.000.- y la exigencia de documentos reconocidos por el sistema bancario sólo es exigible a partir del 28 de noviembre de 2011 en que se dictó la Ley 62 que estableció este requisito.

5. Ilegal sanción contenida en las Actas de Contravenciones.

Sobre la ilegal acta de contravención tributaria la autoridad indica que se detectó incumplimiento a deberes formales respecto al registro de las Notas Fiscales en los Libros de Compras IVA presentados, conducta calificada como contravención, al respecto el cuadro N°4 de la Vista de Cargo la Administración Tributaria simplemente enuncia normativa sin especificar cuál ha sido la contravención realizada y menos indicar que factura ha sido mal registrada, lo que no podía ser de otra manera ya que nuestros libros de compra IVA cuentan con todos los requisitos establecidos en el art. 47 de la RND 10-006-07, por lo que no corresponde la emisión del acta por contravenciones tributarias vinculadas al Procedimiento Determinativo N°45239, y al no indicar de manera específica la supuesta norma infringida es totalmente ilegal la sanción impuesta .

6. Ilegal calificación de la conducta como omisión de pago.

La Administración Tributaria afirma que por no haber presentado documentación suficiente que desvirtúen las observaciones ha incurrido en omisión de pago, lo que es totalmente ilegal, porque no identifica cual es la acción u omisión que hubiese efectuado para pagar o pagar menos, que hubiese efectuado las retenciones a que está obligado u obtenga indebidos beneficios y valores fiscales, lo cual no podía ser de otra manera por cuanto lo observado en las facturas es referente al incumplimiento de otros sujetos pasivos, siendo totalmente ilegal la imposición de sanción por dicho motivo.

Por lo expuesto, solicitó se ANULE o en su defecto se REVOQUE TOTALMENTE la Resolución Determinativa N° 17-00290-12 de 10 de octubre de 2012.

CONSIDERANDO II:

II.1 Auto de Admisión

Mediante Auto de 11 de diciembre de 2012, se dispuso la admisión del Recurso de Alzada, interpuesto por COMPAÑÍA INDUSTRIAL AZUCARERA SAN AURELIO S.A, impugnando la Resolución Determinativa N° 17-00290-12 de 10 de octubre de 2012, emitida por la Gerencia GRACO Santa Cruz del SIN (fs.93 del expediente).

CONSIDERANDO III:

III.1 Contestación de la Administración Tributaria

La Gerencia GRACO Santa Cruz del SIN, mediante memorial de 31 de diciembre de 2012 (fs. 103-116 del expediente), se apersonó ante ésta Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, para contestar el Recurso de Alzada, negando las aseveraciones de la recurrente y manifestando lo siguiente:

1. Sobre la supuesta extinción por prescripción de las acciones de la Administración Tributaria.

Al respecto para poner en evidencia la impertinencia de lo argumentado por el contribuyente se señala que el art. 59 de la Ley 2492 (CTB) establece que prescribirán a los cuatro años las acciones de la Administración Tributaria y respecto al cómputo de la prescripción, el art. 60 de la citada norma, establece que se computara desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel que se produjo el vencimiento del periodo del pago respectivo. De lo señalado, es irrefutable que el computo par la prescripción de los periodos de marzo a diciembre de 2008 comienza a partir del 1º de enero de 2009 consecuentemente el termino de prescripción opera el 31 de diciembre de 2012 y con la notificación de la Resolución Determinativa impugnada, realizada de 19 de octubre de 2012, la prescripción fue interrumpida por lo que no opera la prescripción tributaria por encontrarse dentro del marco normativo citado.

2. Sobre la supuesta vulneración del Principio de Verdad Material.

La Administración Tributaria en cumplimiento de lo establecido en el art. 98 de la Ley 2492 (CTB), verificó y valoró la documentación presentada por el contribuyente donde se evidenció que las notas fiscales observadas no cuentan con la documentación contable financiera suficiente que desvirtúe la Vista de Cargo pero la recurrente pretende desconocer sus obligaciones tributarias con el falso argumento que no le corresponde probar que cumplió con sus obligaciones tributarias y sin dar lugar a malas interpretaciones la Ley 2492 (CTB) en su art. 76 señala sobre la carga de la prueba que quien pretende hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos. Asimismo, por mandato de la ley el sujeto pasivo se encuentra obligado a probar y demostrar fehacientemente los hechos y cumplir los requisitos que la ley establece para la validez de las notas fiscales, que haga valer su derecho al crédito fiscal.

Respecto a la invocación del principio de verdad material, la búsqueda de la verdad material está vinculada a los hechos que se pueden probar, por eso dichos hechos deben ser verificados plenamente, incluso de oficio en caso de procedimientos trilaterales, y de acuerdo a lo establecido en el inc. m) art.62 del DS 27113 (RLPA) que determina que la Administración Tributaria investigará la verdad ordenando medidas de prueba, para que el contribuyente presente sus pruebas que hagan valer su derecho.

Asimismo, señala que las observaciones de la Vista de Cargo se originan porque las notas fiscales no cumplen con los requisitos de validez para el cómputo del crédito fiscal en aplicación a los art. 4 y 8 de la Ley 843 y el art.8 del DS 21530, el contribuyente no presentó documentación contable financiera suficiente, para demostrar la realización de la transacción consignada en las notas fiscales observadas conforme al art.76 de la Ley 2492 (CTB).

3. Respecto a las nulidades de la Vista de Cargo.

a) Por no incluir a los verdaderos sujetos pasivos.

El contribuyente alude que “al no haber incluido a los verdaderos sujetos pasivos a la Vista de Cargo es nula de pleno derecho por mandato de los parágrafos I y III del art.96 de la Ley 2492 (CTB)”.

Al respecto, los actos de la Administración Tributaria se encuentran enmarcados dentro del marco jurídicos y aplicación del principio de verdad material, de los antecedentes y papeles de trabajo se observa que todos los hechos se encuentran subsumidos a la normativa tributaria para lo cual se adoptó todas las medidas probatorias autorizadas por ley aun cuando no hayan sido propuestas por los administrados o hayan acordado eximirse de ellas.

Es necesario poner en preeminencia lo que dispone la Ley 2492 (CTB) en su art. 76, sobre la carga de la prueba, que en los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos, en el presente caso el contribuyente no ha podido desvirtuar con pruebas valederas los incumplimientos que le imputan. Asimismo, bajo el marco doctrinario, se entiende que la factura no se constituye por sí misma en un documento probatorio, sino hasta cuando se verifique el cumplimiento de los requisitos de validez y autenticidad dispuestos normativamente.

La Administración Tributaria durante el proceso de fiscalización, aplicó la Ley 2492 (CTB) y la Ley 843, es así que la Orden de Verificación, fue notificada mediante cedula de acuerdo al art. 85 de la Ley 2492 (CTB), posteriormente se efectuó la evaluación de la documentación presentada por el contribuyente para la emisión de la Vista de Cargo de acuerdo a lo establecido en el art. 96 de la citada ley. Asimismo las Actas por contravenciones vinculadas al procedimiento de determinación fueron consolidadas en la Vista de Cargo de acuerdo a lo establecido en el caso 3 del art.18 de la RND 10-0037-07 en virtud a la unificación de procedimientos establecida en el párrafo I del art. 69 de la Ley 2492 (CTB).

b) Por provenir de una orden de Verificación.

La recurrente señala que se demuestra que al no existir procedimiento que regule la verificación iniciada por la Administración Tributaria a consecuencia de la cual se dictó la Vista de Cargo y luego la Resolución Determinativa viola el derecho al debido Proceso.

La Administración Tributaria dentro de sus facultades y atribuciones establecidas en el art. 100 de la Ley 2492 señala que dispondrá indistintamente de amplias facultades de

control, verificación, fiscalización e investigación, por consiguiente en aplicación a la normativa señalada se emitió la Orden de Verificación N°0011OVI04486 que comprendió la evaluación sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente referente al IVA por los periodos de marzo a diciembre de 2008, de acuerdo a lo establecido en los arts. 92, 93, 95, 96, 97 y 100 de la Ley 2492 y disposiciones conexas mismos que respaldan la facultad para determinar la deuda tributaria mediante un proceso de verificación.

Respecto a que no existe procedimiento para la verificación, se puede comprobar que toda la normativa aplicable se encuentra ampliamente plasmada y expuesta en la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa.

Sobre el reclamo de la recurrente en el sentido que la verificación interna se basó en el Procedimiento Administrativo N°FIS-PA-VI-V02-002 de verificación Interna, que no ha sido publicado y se le fue negado por ser de uso interno.

Al respecto, como ya se explicó se realizó el procedimiento de verificación en virtud de lo dispuesto por el art. 96, 100, 104 de la Ley 2492 (CTB), toda vez que es facultad de la Administración Tributaria verificar y controlar el cumplimiento de las obligaciones impositivas por parte de los sujetos pasivos.

Asimismo, la normativa aplicada se encuentra plasmada en la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa, la cual es de conocimiento público. Por otro lado, las Guías Técnicas y Procedimientos son elaborados en base a la normativa tributaria en este caso el Procedimiento Administrativo N°FIS-PA-VI-V02-002 de Verificación Interna, no ocultan nada que sea ilegal si no que realizan una reseña didáctica para la aplicación interna.

4. Respecto a la Depuración del Crédito Fiscal

a) Depuración por no haber demostrado la realización de la transacción (Código 1)

Como se señaló anteriormente, por mandato de la ley el sujeto pasivo no solamente tiene la obligación de demostrar los medios de pago en las facturas con un monto igual o mayor a 50.000.- UFVs sino que tiene la obligación de demostrar con toda la documentación pertinente, es decir financiera y/o contable en todas sus operaciones

comerciales, a efecto de demostrar de manera indubitable que el dominio de la transacción se haya realizado, de acuerdo a lo establecido en los numerales 4 y 7 del art. 70 de la Ley 2492 (CTB) complementado con los arts. 36, 37 y 40 del Código de Comercio.

Por otra parte, la Vista de Cargo no hace mención al art. 37 del DS 27310 (RCTB), por no tratarse de devolución impositiva, sino de un proceso de verificación respaldada en la norma aplicable al caso concreto.

b) Depuración por aspectos formales (Código 2)

La Administración Tributaria da cumplimiento a la normativa tributaria para la verificación y elaboración de la documentación, respecto a las notas fiscales sujetas a verificación. Las observaciones evidenciadas se encuentran conforme lo establecido en el num. 2 art. 41 de la RND 10-0016-07. Aclarando que contrariamente a lo que afirma el contribuyente los cargos establecidos en la Vista de Cargo no se refieren a incumplimiento de deberes formales sino a la utilización indebida de créditos fiscales tributarios que tienen su origen en compras respaldadas por facturas no dosificadas de acuerdo a la información registrada en el sistema GAUSS, las notas fiscales tienen números de autorización inválidos y/o están fuera del rango de dosificación por lo que no son válidas para el crédito fiscal.

d) Sobre los Medios fehacientes de pago.

Corresponde señalar que las notas fiscales no tienen validez por sí mismas, sino que tienen que cumplir con los requisitos de validez para el beneficio del cómputo de crédito fiscal, de conformidad a lo previsto en el arts. 4 y 8 de la Ley 843 y art.8 del DS 21530. Con relación a las certificaciones presentadas por el contribuyente se ha considerado las de los proveedores en los que al momento de obtener la factura existe intervención de una entidad bancaria, la cual mediante el sello de cancelado respalda el pago en efectivo realizado por el contribuyente. Respecto a las demás observaciones de la Vista de Cargo se mantuvieron debido a que se consideró que la documentación presentada no era suficiente para desvirtuar los reparos determinados de la Administración Tributaria por lo que procedió a depurar las notas fiscales observadas.

5. Sobre las Actas por contravenciones.

La Administración Tributaria en forma explícita indicó que se detectó incumplimiento a los Deberes Formales respecto al registro de las Notas Fiscales en los Libros de Compras IVA presentados, que se detallan en el cuadro N°4 de la Vista de Cargo, incumpliendo lo establecido en el art.47 de la RND 10-0016-07, conducta calificada como contravención tributaria en los arts. 160 y 162 de la Ley 2492 (CTB), sancionándose con una multa de 1.500.- UFVs por periodo de acuerdo a lo establecido en el numeral 3 sub numeral 3.2 del Anexo A de la RND 10-0037-07.

6. Sobre la conducta de Omisión de Pago

El uso indebido de crédito fiscal surge por declarar facturas de compras que no cumplen los requisitos establecidos en las normas para ser utilizados como crédito fiscal, observaciones que dan origen a los reparos en el impuesto al IVA, situación detectada por la Administración Tributaria, observaciones que no logró desvirtuar el contribuyente, contraviniendo los art. 36, 37 y 40 del Código de Comercio y los numerales 4, 5, 6, 8 y 11 del art. 70 de la Ley 2492 (CTB), por lo que resulta evidente que el contribuyente adecua y subsume su conducta a la contravención tributaria de OMISIÓN DE PAGO, prevista en el num. 3 art.160 de la Ley 2492 (CTB), toda vez que el contribuyente no pagó a la Administración Tributaria lo que correspondía por Ley.

Por lo expuesto, solicitó se CONFIRME en todas sus partes la Resolución Determinativa N° 17-00290-12 de 10 de octubre de 2012.

CONSIDERANDO IV:

IV.1 Presentación de la prueba

Mediante Auto de 4 de enero de 2013 se sujetó el proceso al plazo probatorio común y perentorio a las partes, de veinte (20) días computables a partir de su legal notificación, la misma que se practicó el 9 de enero de 2013, tanto a la recurrente como a la entidad recurrida, según consta en las diligencias (fs. 117-118 del expediente).

Durante la vigencia del plazo probatorio, que fenecía el 29 de enero de 2013, la Administración Tributaria recurrida, mediante memorial de 28 de enero de 2013, ratificó

como prueba toda la documentación que fue arrimada al memorial de contestación del Recurso de Alzada (fs. 120 vta. del expediente)

Por su parte, la recurrente, mediante memorial de 29 de enero de 2013 (fs.122-130) ofrece como pruebas: las Declaraciones Juradas F-200 de los periodos de marzo a agosto de 2008, las actas de recepción de documentos, la Vista de Cargo N°7912-720-0011OVI4486-132/2012, las facturas presentadas y las cartas de los proveedores, documentación cursante en el expediente administrativo.

IV.2 Alegatos

Dentro del plazo previsto por el art. 210 parágrafo II de la Ley 3092 (Título V del CTB), que fenecía el 18 de febrero de 2013, tanto la Administración Tributaria recurrida como la recurrente no presentaron alegatos en conclusiones escritos u orales.

IV.3 Relación de hechos

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

- IV.3.1.** El 28 de julio de 2011, la Administración Tributaria, notificó mediante cédula a la recurrente con la Orden de Verificación N° 0011OVI04486 Form. 7520, cuyo alcance comprendía la verificación de los hechos y/o elementos correspondientes al Impuesto al Valor Agregado de los periodos de **marzo a diciembre de 2008**. Asimismo, en el Form. 7520 - Detalle de Diferencias, presentó un detalle de facturas observadas y solicitó la presentación de documentación original de: **1.** Declaraciones Juradas de los periodos observados (Form. 200 ó 210), **2.** Libros de Compras y Ventas del periodo observado, **3.** Facturas de compras originales (según detalle), **4.** Medio de pago de las facturas observadas, **5.** Otra documentación que el fiscalizador solicite durante el proceso para verificar las transacciones que respalden las facturas observadas (fs. 2-8 de antecedentes).
- IV.3.2.** El 22 de agosto de 2011, la recurrente, mediante nota cite CONT00109/2011 solicita ampliación de plazo para la entrega de la información solicitada

mediante Orden de Verificación N° 0011OVI04486. Por su parte, la Administración Tributaria mediante Proveído N°24-01631-11 de 29 de agosto de 2011 acepta su solicitud otorgándole 5 días hábiles (fs. 13 y 16 de antecedentes).

- IV.3.3.** El 8 y 9 de septiembre de 2011, la Administración Tributaria, labró Actas de Recepción de Documentos registrando la presentación de: **1.** 57 Notas Fiscales de compra solicitadas (fotocopias), **2.** 40 fojas de DDJJ de F-210 IVA F-410 IT (fotocopias), **3.** 185 fojas Hojas de Libro de Compras y Ventas IVA (fotocopias) y **4.** 606 fojas Comprobantes de egreso con respaldos sujetos a revisión (fotocopias); de los periodos de marzo a diciembre de 2008 aclarando que fue cotejado con originales (fs. 17-18 de antecedentes).
- IV.3.4.** El 4 de octubre de 2011, la recurrente mediante nota entrega documentación que certifica la emisión de facturas observadas de las empresas Febeol, Leivar, Pernobol y Hidraucruz y la ampliación de dosificación de facturas de Tatiana Anglarill. Por su parte, la Administración Tributaria labró Acta de Recepción de Documentos registrando la presentación de: **1.** 4 fojas Certificaciones de Notas Fiscales y **2.** Rectificación de la Dosificación de Tatiana Anglarill; cotejado con originales (fs. 20-31 de antecedentes).
- IV.3.5.** El 22 de mayo de 2012, la Administración Tributaria, mediante nota cite SIN/GGSC/DF/VI/NOT/0289/2012 solicitó comprobantes de ingreso con respaldo financiero de facturas según un detalle adjunto presentado a la empresa WIDMAN INTERNATIONAL SRL. (fs. 998 de antecedentes).
- IV.3.6.** El 25 de mayo de 2012, la Administración Tributaria, labró Acta de Recepción de Documentos registrando la presentación de: **1.** 17 fojas de Notas Fiscales, **2.** 11 fojas de comprobantes de ingreso, **3.** 10 fojas Colillas de Depósitos de Cheques y **4.** Listado resumen de cuenta corriente clientes (fs. 999 de antecedentes).
- IV.3.7.** El 24 de julio de 2012, la Administración Tributaria, labró Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 45239 y 45240 contra la recurrente, por haber incurrido en incumplimiento de

deberes formales. El Acta N° 45239 se emitió por incumplimiento al deber formal de registro incorrecto de Notas Fiscales en su Libro de Compras IVA en los periodos junio, julio y septiembre de 2008, en infracción a lo establecido en el art. 47 de la RND 10-0016-07, sancionado con una multa total de 4.500.- UFV's, de acuerdo a lo establecido en el subnum. 3.2 del Anexo A de la RND 10-0037-07; el Acta N° 45240 emitida por incumplimiento al deber formal de entrega de toda la información y documentación requerida por la Administración Tributaria durante la ejecución de los procedimientos de fiscalización, verificación, control e investigación en los plazos, formas, medios y lugares establecidos, en infracción a los arts. 70 y 100 de la Ley 2492 (CTB) y sancionado con 3.000.- UFVs de acuerdo al subnum 4.1 del Anexo A de la RND 10-0037-07 (fs. 1085-1086 de antecedentes).

- IV.3.8.** El 24 de julio de 2012, la Administración Tributaria emitió el Informe CITE: SIN/GGSC/DF/VI/INF/1108/2012, indicando que como resultado de la verificación de la documentación presentada por el contribuyente, de las ventas informadas por los proveedores mediante Software Da Vinci LCV y la información existente en el SIRAT y en módulo GAUSS se determinaron reparos por concepto del IVA, tomando en cuenta que las facturas observadas no son válidas para el computo del crédito fiscal, por un monto a favor del fisco de 308.019.- UFVs equivalente a Bs544.412 (Quinientos Cuarenta y Cuatro Mil Cuatrocientos Doce 00/100 Bolivianos)(fs. 1088-1097 de antecedentes).
- IV.3.9.** El 31 de julio de 2012, la Administración Tributaria, notificó mediante cédula al representante legal de la recurrente con la Vista de Cargo N° 7912-720-0011OVI04486-132/2012 de 24 de julio de 2012, mediante la cual estableció preliminarmente reparos al Crédito Fiscal (Impuesto al Valor Agregado), al evidenciarse que el contribuyente declaró notas fiscales de las que no demostró la procedencia y cuantía de los créditos fiscales utilizados, notas fiscales que no fueron dosificadas por la Administración Tributaria y no ha demostrado la efectiva realización de la transacción realizada; cuyas observaciones no fueron desvirtuadas, configurando indicios de omisión de pago y corresponde imponerle una sanción de 100% del tributo omitido actualizado y calculado a la fecha de vencimiento de acuerdo a lo establecido en el art. 165 de la Ley 2492 (CTB); asimismo, se otorgó a la recurrente el

plazo de 30 días calendario para que presente descargos o pague la deuda determinada (fs. 1098-1113 de antecedentes).

IV.3.10. El 24 y 30 de agosto de 2012, la recurrente, mediante memoriales presenta descargos consistentes en certificaciones de sus proveedores, entre otros, documentos que se encuentran en la carpeta de antecedentes administrativos (fs. 1118-1169 de antecedentes).

IV.3.11. El 17 de septiembre de 2012, la Administración Tributaria, emitió el Informe de Conclusiones CITE:SIN/GGSC/DF/VI/INF/1665/2012, señalando que el contribuyente al no haber presentado ninguna documentación adicional de descargo para desvirtuar las observaciones establecidas en la Vista de Cargo N° 7912-720-0011OVI04486-132/2012, ratificó los reparos establecidos y la calificación de la conducta contenida en la Vista de Cargo, quedando determinado para la emisión de la Resolución Determinativa un importe de 304.500.- UFVs (fs. 1175-1196 de antecedentes).

IV.3.12. El 19 de octubre de 2012, la Administración Tributaria, notificó mediante cédula al representante legal de la recurrente con la **Resolución Determinativa N°17-00290-12 de 10 de octubre de 2012**, la cual determina las obligaciones impositivas relacionadas al IVA-crédito fiscal del contribuyente correspondientes a los periodos marzo a diciembre de 2008, que ascienden a **309.581.- UFV's** equivalente a Bs552.157 (Quinientos Cincuenta y Dos Mil Ciento Cincuenta y Siete 00/100 Bolivianos) correspondientes al tributo omitido, mantenimiento de valor, interés, multa por omisión de pago y multa por incumplimiento a deberes formales, calificando la conducta del contribuyente como omisión de pago según lo establecido en el art. 165 de la Ley 2492 (CTB) y en el art. 42 del D.S. 27310 (fs. 1210-1235 de antecedentes).

IV.3.13. El 19 de abril de 2013, se emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0244/2013, que resolvió REVOCAR PARCIALMENTE la Resolución Determinativa N° 17-00290-12 de 10 de octubre de 2012, emitida por la Gerencia (GRACO) Santa Cruz del SIN (fs. 179-199 vta. del expediente).

IV.3.14. El 14 de mayo de 2013, la Gerencia GRACO Santa Cruz del SIN presentó ante este Tribunal memorial de Recurso Jerárquico contra la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0244/2013 de 19 de abril de 2013 (fs. 230-231 vta. del expediente).

IV.3.15. El 28 de mayo y 10 de junio de 2013, Ramón Aurelio Gutiérrez Gutiérrez en representación de la COMPAÑÍA INDUSTRIAL AZUCARERA SAN AURELIO S.A presentó ante este Tribunal memorial de Recurso Jerárquico contra la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0244/2013 de 19 de abril de 2013 (fs. 265-274 vta. y 277 del expediente).

IV.3.16. El 23 de septiembre de 2013, se emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1741/2013, la cual resolvió ANULAR la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0244/2013 de 19 de abril de 2013, con reposición de obrados hasta que la citada Resolución de Alzada, inclusive, debiendo la ARIT Santa Cruz pronunciarse sobre todos los aspectos de fondo planteados en el Recurso de Alzada respecto a la depuración del crédito fiscal de forma fundamentada (fs. 324-339 del expediente).

CONSIDERANDO V

V.1 Marco Legal

V.1.1 Constitución Política del Estado Plurinacional CPE de 9 de febrero de 2009.

Artículo 115° (...)

- II. El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones.

Artículo 117°

- I. Ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso. Nadie sufrirá sanción penal que no haya sido impuesta por autoridad judicial competente en sentencia ejecutoriada.(...)

V.1.2 Decreto Ley N° 14379, de 25 de febrero de 1977, Código de Comercio.

Artículo 36° (Obligación de llevar contabilidad). Todo comerciante está en la obligación de llevar una contabilidad adecuada a la naturaleza, importancia y organización de la empresa, sobre una base uniforme que permita demostrar la situación de sus negocios y una justificación clara de todos y cada uno de los actos y operaciones sujetos a contabilización, debiendo además conservar en buen estado los libros, documentos y correspondencia que los respalden.

Artículo 37° (Clases de libros). El comerciante debe llevar, obligatoriamente, los siguientes libros: Diario, Mayor y de Inventario y Balances, salvo que por ley se exijan específicamente otros libros.

Podrá llevar además aquellos libros y registros que estime convenientes para lograr mayor orden y claridad, obtener información y ejercer control. Estos libros tendrán la calidad de auxiliares y no estarán sujetos a lo dispuesto en el artículo 40, aunque podrán legalizarse los considerados necesarios para servir de medio de prueba como los libros obligatorios.

Artículo 40° (Forma de presentación de los libros). Los comerciantes presentarán los libros que obligatoriamente deben llevar, encuadernados y foliados, a un Notario de FE PUBLICA para que, antes de su utilización, incluya, en el primer folio de cada uno, acta sobre la aplicación que se le dará, con indicación del nombre de aquél a quien pertenezca y el número de folios que contenga, fechada y firmada por el Notario interviniente, estampando, además, en todas las hojas, el sello de la notaría que lo autorice y cumpliendo los requisitos fiscales establecidos.

Serán también válidos los asientos y anotaciones que se efectúen por cualquier medio mecánico o electrónico sobre hojas removibles o tarjetas que, posteriormente, deberán ser encuadernadas correlativamente para formar los libros obligatorios que serán legalizados, siempre que faciliten el conocimiento de las operaciones y sirvan de prueba clara, completa y fidedigna.

La autorización para su empleo será otorgada por el Registro de Comercio, a pedido del interesado, requiriendo resolución fundada sobre la base de dictamen de peritos,

del cual podrá prescindirse en caso de existir antecedentes de utilización respecto del procedimiento propuesto.

Cuando se trate de sociedades por acciones, la autorización se la otorgará previo dictamen favorable del respectivo órgano administrativo de control.

Artículo 44° (Registro en los libros diario y mayor). En el libro Diario se registrarán día por día y en orden progresivo las operaciones realizadas por la empresa, de tal modo que cada partida exprese claramente la cuenta o cuentas deudoras y acreedoras, con una glosa clara y precisa de tales operaciones y sus importes, con indicación de las personas que intervengan y los documentos que las respalden. De este libro se trasladarán al Mayor, en el mismo orden progresivo de fechas, las referencias e importes deudores o acreedores de cada una de las cuentas afectadas, con la operación, para mantener los saldos por cuentas individualizadas.

V.1.3 Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano (CTB) del 2 de agosto de 2003.

Artículo 68° (Derechos). Constituyen derechos del sujeto pasivo los siguientes: (...) 6. Al debido proceso y a conocer el estado de la tramitación de los procesos tributarios en los que sea parte interesada a través del libre acceso a las actuaciones y documentación que respalde los cargos que se le formulen, ya sea en forma personal o a través de terceros autorizados, en los términos del presente Código.

Artículo 76° (Carga de la Prueba). 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 señalen expresamente que se encuentran en poder de la Administración Tributaria.

Artículo 96° (Vista de Cargo o Acta de Intervención).

I. 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.

III. La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el reglamento viciará de nulidad la Vista de Cargo o el Acta de Intervención, según corresponda.

Artículo 98° (Descargos). Una vez notificada la Vista de Cargo, el sujeto pasivo o tercero responsable tiene un plazo perentorio e improrrogable de treinta (30) días para formular y presentar los descargos que estime convenientes (...).

Artículo 104° (Procedimiento de Fiscalización)

(...)

IV. A la conclusión de la fiscalización, se emitirá la Vista de Cargo correspondiente.

V. Desde el inicio de la fiscalización hasta la emisión de la Vista de Cargo no podrán transcurrir más de doce (12) meses, sin embargo cuando la situación amerite un plazo más extenso, previa solicitud fundada, la máxima autoridad ejecutiva de la Administración Tributaria podrá autorizar una prórroga hasta por seis (6) meses más. III. La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el reglamento viciará de nulidad la Vista de Cargo o el Acta de Intervención, según corresponda. (...)

V.1.4 Ley No. 843 Ley de Reforma Tributaria de 20 de mayo de 1986

Artículo 1° Créase en todo el territorio nacional un impuesto que se denominará Impuesto al Valor Agregado (IVA) que se aplicará sobre:

- a) Las ventas de bienes muebles situados o colocados en territorio del país, efectuadas por los sujetos definidos en el artículo 3 de esta Ley;

Artículo 3° Son sujetos pasivo del impuesto quienes:

- a) En forma habitual se dediquen a la venta de bienes muebles

- b) Realicen a nombre propio pero por cuenta de terceros venta de bienes muebles;
- c) Realicen a nombre propio importaciones definitivas;
- d) Realicen obras o presten servicios o efectúen prestaciones de cualquier naturaleza;
- e) Alquilen bienes muebles y/o inmuebles;
- f) Realicen operaciones de arrendamiento financiero con bienes muebles.

Adquirido el carácter de sujeto pasivo del impuesto, serán objeto del gravamen todas las ventas de bienes muebles relacionadas con la actividad determinante de la condición del sujeto pasivo, cualquiera fuere el carácter, la naturaleza o el uso de dichos bienes.

Artículo 8° Del impuesto determinado por aplicación de lo dispuesto en el artículo anterior, los responsables restarán:

- a) El importe que resulte de aplicar la alícuota establecida en el Artículo 15° sobre el monto de las compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o de prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzados por el gravamen, que se los hubiesen facturado o cargado mediante documentación equivalente en el período fiscal que se liquida.

Sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal aquí previsto las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen.

V.1.5 Ley N° 2341, de 23 de abril de 2002, de Procedimiento Administrativo (LPA).

Artículo 36° (Anulabilidad del Acto). II. No obstante lo dispuesto en el numeral anterior, el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados.

V.1.6 Decreto Supremo N° 27113, de 23 de julio de 2003, Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo (RLPA).

Artículo 55° (Nulidad de Procedimientos). Será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público. La autoridad administrativa, para evitar nulidades de actos.

V.1.7 DS 21530 de 27 de febrero de 1987, Reglamento al Valor Agregado

Artículo 8° El crédito fiscal computable a que se refiere el artículo 8 inciso a) de la Ley 843 es aquel originado en las compras, adquisiciones contrataciones o importaciones definitivas alcanzadas por el gravamen vinculadas con la actividad sujeta al tributo.

A los fines de la determinación del crédito fiscal a que se refiere el párrafo anterior los contribuyentes aplicarán la alícuota establecida en el artículo 15 de la ley 843 sobre el monto facturado de sus compras; importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzado por el gravamen.

Si un contribuyente inscrito destinase bienes, obras, locaciones o prestaciones gravadas para donaciones o entregas a título gratuito, dado que estas operaciones no ocasionan débito fiscal el contribuyente deberá reintegrar en el periodo fiscal en que tal hecho ocurra, los créditos fiscales que hubiese computado por los bienes, servicios, locaciones o prestaciones, empleados en la obtención de los bienes, obras, locaciones o prestaciones donadas o cedidas a título gratuito.

A los fines de lo dispuesto en el párrafo anterior, el monto del crédito a reintegrar será actualizado sobre la base de la variación de la cotización oficial del dólar estadounidense con relación al boliviano, producida entre el último día hábil del mes anterior al que el crédito fue computado y el último día hábil del mes anterior al que corresponda su reintegro.

Lo dispuesto en el inciso b) del artículo 8 de la ley 843 procederá en el caso de descuentos, bonificaciones, rebajas, devoluciones o rescisiones respecto de

operaciones que hubieran dado lugar al cómputo del débito fiscal previsto en el artículo 7 de la ley.

Los créditos fiscales de un determinado mes no podrán ser compensados con débitos fiscales de meses anteriores.

V.1.8. Resolución Normativa de Directorio No. 10.0037.07 de 14 de diciembre de 2007

ANEXO CONSOLIDADO

DEBER FORMAL		SANCIÓN POR INCUMPLIMIENTO AL DEBER FORMAL	
		Personas naturales y empresas unipersonales	Personas jurídicas
3. DEBERES FORMALES RELACIONADOS CON LOS REGISTROS CONTABLES Y OBLIGATORIOS			
3.2	Registro en Libros de Compras y Venta IVA de acuerdo a lo establecido en norma específica (por períodos fiscal y casa matriz y/o sucursal)	500 UFV	1500 UFV

CONSIDERANDO VI

VI.1 Fundamento Técnico Jurídico

VI.1.1 Cuestión previa.

En cumplimiento a la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1741/2013 de 23 de septiembre de 2013, la cual resolvió ANULAR la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0244/2013 de 19 de abril de 2013, con reposición de obrados hasta que la citada Resolución de Alzada, inclusive, a fin que la ARIT Santa Cruz se pronuncie sobre todos los aspectos de fondo planteados en el Recurso de Alzada respecto a la depuración del crédito fiscal de forma fundamentada, previamente corresponde presentar el análisis desarrollado por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y posteriormente se complementará con el pronunciamiento fundamentado sobre los aspectos de planteados del crédito fiscal depurado.

La Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1741/2013, respecto a los vicios alegados por la recurrente sobre la falta de procedimiento legal establecido para la verificación, desestimó los mismos estableciendo que es claro que el Código Tributario

contiene un procedimiento inmerso en cuanto a las verificaciones, lo que desvirtúa la inexistencia de procedimiento y de una posible actuación arbitraria en la aplicación del mismo, por lo que desestimó el vicio de nulidad denunciado, más aun cuando no se evidenció la cual de nulidad prevista en el inc. c) art. 35 de la Ley 2341 (LPA) por lo que no corresponde la nulidad del proceso de determinación confirmando la Resolución del Recurso de Alzada.

Por otro lado, con relación a la Vista de Cargo y la verdad la material, la AGIT estableció que siendo que en los antecedentes administrativos cursa documentación base para el proceso de determinación, en el cual el sujeto pasivo debió presentar toda la prueba que sustenten sus transacciones, de acuerdo a lo dispuesto en el art. 70 num. 4 y 5 de la Ley 2492 (CTB), consecuentemente estableció que si bien la ARIT se encuentra facultada a solicitar mayor documentación e información que considere pertinente y relevante, en aplicación correcta de sus facultades puso en conocimiento de la recurrente mediante Decreto de 5 de febrero de 2013 que solicitaría lo requerido si a su criterio lo considera necesario, afirmación correcta en relación a las obligaciones que impone el citado art. 70 de la Ley 2492 (CTB) al contribuyente por lo que consideró que no es evidente el incumplimiento de facultades por parte de la ARIT ni vulneración al principio de verdad material. En cuanto a las responsabilidades que emergen de la venta de bienes o servicios para el vendedor y el comprador, las considera independientes, explicando que si bien el proveedor es responsable por los errores de emisión y de la obligación tributaria que emerge del débito fiscal en su calidad de vendedor, el sujeto pasivo en su calidad de comprador es responsable de respaldar el crédito fiscal, consecuentemente siendo que el proceso de verificación tiene su alcance en la verificación del crédito fiscal el mismo estaría correctamente dirigido a la Compañía Azucarera San Aurelio S.A. no existiendo error en el sujeto pasivo, en la Orden de Verificación, la Vista de Cargo o la Resolución Determinativa, habiendo cumplido con lo previsto en los arts. 96 párrafo I y 99 párrafo II de la Ley 2492 por lo que no corresponde la nulidad de los actos administrativos por tal aseveración.

La Resolución Jerárquica habiendo desvirtuando el vicio de nulidad en el proceso de determinación ingresó al análisis de los aspectos de fondo planteados comenzando por la prescripción.

Con relación a la prescripción solicitada, señala que la normativa aplicable en materia de prescripción es aquella que se encontraba vigente al momento de acaecido el hecho generador, por lo que corresponde aplicar lo previsto en los arts. 59, 60 y 61 de la Ley 2492 (CTB) antes de su modificación, en consecuencia, para el cómputo del IVA de marzo, abril, mayo, junio, julio y agosto de 2008, el término de prescripción de cuatro años se inició el 1° de enero de 2009 y concluyó el 31 de diciembre de 2012, advirtiendo que el 19 de octubre de 2012 se notificó al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa N°17-0290-2012 de 10 de octubre de 2012 antes que opera la prescripción de los periodos señalados, en aplicación al art. 61 de la Ley 2492 (CTB) se habría interrumpido el término de la prescripción, por lo que revocó la Resolución de Alzada por los periodos por prescripción descritos.

Finalmente, la Resolución Jerárquica, estableció que la ARIT ingrese al análisis específico de los agravios de fondo planteados respecto a las facturas observadas en dichos periodos.

VI.1.2 Sobre la Depuración del Crédito Fiscal.

La recurrente afirma que la Administración Tributaria señaló que se habría presentado parcialmente la documentación requerida y luego de haberse probado que era falsa dicha afirmación resulta totalmente ilegal el proceder de la Administración al declarar no válidas las facturas observadas para el cómputo del crédito fiscal bajo dicho falso fundamento. Asimismo, la Administración Tributaria no se pronunció en el fondo sobre los descargos presentados sino que de manera ilegal se refirió a otros aspectos no contenidos en los mismos.

Previamente a ingresar al análisis de la Depuración del Crédito Fiscal corresponde aclarar a la recurrente, respecto a lo alegado en cuanto a la **“presentación de documentación parcial”**, que de la revisión de antecedentes se evidencia que la Administración Tributaria labró el Acta por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 45240 emitida por incumplimiento al deber formal de entrega de toda la información y documentación requerida durante la ejecución de los procedimientos de fiscalización, verificación, control e investigación en los plazos, formas, medios y lugares establecidos, sin embargo, dicho cargo fue excluido de la Resolución Determinativa, en vista a que los descargos presentados fueron aceptados

por la Administración Tributaria. Asimismo, cabe aclarar que esta contravención estuvo directamente relacionada con el plazo de presentación de la documentación y no respondía a un análisis de la documentación por lo cual no es evidente la afirmación de la recurrente, que la Administración Tributaria haya procedido a declarar no válidas las facturas observadas para el cómputo del crédito fiscal bajo este fundamento.

Con relación al crédito fiscal, la doctrina tributaria señala que *“(...) los principios generales del derecho tributario nos permiten concluir que la deducción de un gasto en el impuesto a las ganancias y/o el cómputo de un crédito fiscal en el IVA está condicionado a la existencia real de una operación que en principio se encuentre respaldada por un documento debidamente emitido, correspondiendo al responsable que pretende hacer valer los mismos la prueba de dicha existencia cuando ello esté en duda y sea requerido de manera fundada por el Fisco. Para ello no alcanza con cumplir con las formalidades que requieren las normas, requisito necesario pero no suficiente, sino que cuando ello sea necesario deberá probar que la operación existió, pudiendo recurrirse a cualquier medio de prueba procesal (libros contables, inventarios, que la operación se ha pagado y a quién, particularmente si se utilizan medios de pago requeridos, como cheque propio o transferencias bancarias de los que queda constancia en registros de terceros). En definitiva demostrar la veracidad de la operación”* (Fenochietto Ricardo, El impuesto al Valor Agregado, pág 629-630).

Adicionalmente, se debe recordar que conforme establece la doctrina, el ciclo contable es todo proceso de registro de información que culmina con los Estados Financieros, que proporcionan Información general y clasificada que puede ser comprobada a partir del desglose que exponen los Libros Diarios y Mayores, que a su vez fueron elaborados en base de los Comprobantes Diarios, de Egresos e Ingresos; cabe también aclarar, que los comprobantes de egreso son registros de primera entrada que incluyen y exponen información referente a la contabilización sólo y únicamente de transacciones u operaciones que generen salida real de fondos de la empresa. Seguidamente, los citados comprobantes de egreso deben ser mayorizados o clasificados en Libros Mayores con la finalidad de totalizar sumatorias en débitos o créditos, de manera que se puedan determinar sus saldos y proporcionar información clasificada, base para la preparación de los Estados Financieros (TERÁN GANDARILLAS Gonzalo J., Temas de Contabilidad Básica e Intermedia, 1998, Págs. 50 y 77).

Ahora bien, el art. 70 num. 4 y 5 de la Ley 2492 (CTB), señala como obligaciones tributarias de los sujetos pasivos el respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos y demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos; disposición complementada por los arts. 36, 37 y 40 del Código de Comercio, referente a la obligatoriedad de todo comerciante de llevar una contabilidad adecuada a la naturaleza e importancia de su organización que cumpla toda la normativa y demuestre la situación de sus negocios mediante medios fehacientes de pago; debiendo obligatoriamente llevar los siguientes libros: Diario, Mayor, Inventario y Balances, cumpliendo con el encuadernado y foliado ante Notario Público, de igual forma el art. 44 del citado Código de Comercio, dispone que el registro en los libros diario y mayor deberán ser día por día y las operaciones realizadas por la empresa en orden progresivo, de modo que cada partida exprese claramente la cuenta o cuentas deudoras o acreedoras, con una glosa clara y precisa de tales operaciones y de sus importes, con indicación de las personas que intervengan en los documentos que la respalden. Por tanto, toda transacción comercial debe estar respaldada mediante documentación pública o privada que justifique y demuestre la compra - venta de bienes y servicios.

En este orden, para el caso del beneficio del crédito fiscal, el art. 8 de la Ley 843 dispone que solo darán lugar al cómputo del crédito fiscal las compras, adquisiciones, importaciones, contratos de obras y/o servicios o toda otra prestación, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir aquellas que estén destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen. En este contexto, respecto a la validez del crédito fiscal, el inciso 1) del Parágrafo I del art. 41 de la **Resolución Normativa de Directorio N° 10-0016-07**, dispone que las facturas o notas fiscales, son documentos equivalentes que generan crédito fiscal, siempre y cuando cumplan entre otros requisitos, con la condición de que curse el original del documento.

De la misma forma, corresponde recalcar que toda compra reflejada en la factura o nota fiscal debe contar con respaldo suficiente para demostrar que las transacciones fueron efectivamente realizadas, pues es esencial recordar que las facturas o notas fiscales no tienen validez por si mismas para el cómputo del crédito fiscal, sino cuando cumplan de manera estricta con los requisitos de validez y autenticidad dispuestos por las leyes y los reglamentos específicos, de manera tal que no quede duda de que las

operaciones que originaron la emisión de la factura hayan sido efectivamente consumadas y que el proveedor que realizó la prestación de un servicio o la venta de un producto sea efectivamente el consignado en la factura y consiguientemente, el que reciba el pago por la transacción, registre contablemente todo este movimiento conforme lo dispuesto en el art. 36 del Código de Comercio. Por consiguiente, la apropiación del crédito fiscal depende del cumplimiento de requisitos sustanciales y formales, que permitan establecer la existencia del hecho imponible y que la Administración Tributaria pueda considerarlos como válidos para fines fiscales.

En este mismo sentido, la Autoridad General de Impugnación Tributaria mediante las **Resoluciones de Recurso Jerárquico STG/RJ/0064/2005 y STG/RJ/00123/2006** entre otras, estableció que para que un contribuyente se beneficie con el crédito fiscal producto de las transacciones que declara, éstas deben cumplir tres requisitos esenciales: **1) La transacción debe estar respaldada con la factura original; 2) Que se encuentre vinculada con la actividad gravada y 3) Que la transacción se haya realizado efectivamente;** es decir, que de conformidad a lo dispuesto en el segundo párrafo del art. 8 inc. a) de la Ley 843, sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en **que se vinculen con las operaciones gravadas**, además, de cumplir a cabalidad con los requisitos legalmente exigibles deben exponer ante la Administración Tributaria **todo el sustento contable respecto a los créditos de manera clara y ordenada;** lo que le lleva al sujeto pasivo a precisar qué gastos se hallan vinculados a su actividad.

Bajo este contexto legal, se circunscribirá el análisis de cada uno de conceptos de depuración establecidos por la Administración Tributaria en el acto impugnado y que fueron observados por la recurrente.

La recurrente señala que la Administración Tributaria no realiza observación sobre la autenticidad de las compras, ni sobre la legalidad de las facturas, por cuanto todas las facturas objeto de control fueron emitidas a favor de la Compañía Industrial Azucarera San Aurelio. Asimismo, el párrafo a) art. 4 de la Ley 843 establece que las ventas deben estar respaldadas por una factura, es decir que la factura acredita la materialización de la compra. Siendo falsas e ilegales las observaciones de la Administración Tributaria, es absolutamente arbitrario e ilegal su proceder al declarar

no sujeto a devolución el crédito fiscal contenido en las facturas observadas, violando lo que disponía el numeral 11 del art. 66 de la Ley 2492 (CTB) y el art. 37 del DS 27310 (RCTB) modificado por el art. 12 del DS 27874.

Por otra parte señala que cumplió con los num. 4 y 5 del art.70 de la Ley 2492 (CTB), concordantes con el art. 36 del Código de Comercio, puesto que cuenta con todos los documentos contables correspondientes con su actividad, empero los comprobantes de egresos con sus respaldos no han sido mencionados ni valorados por la Administración Tributaria, pese a que tienen calidad de plena prueba, dejándonos en indefensión al no saber los motivos por los cuales no han sido tomados en cuenta.

Bajo el marco legal señalado al inicio del análisis de los aspectos de fondo y de la revisión de antecedentes, se observó que durante en el proceso de verificación llevado adelante por la Administración Tributaria estableció observaciones por facturas que no cumplen con los requisitos para el cómputo del crédito fiscal, clasificándolas bajo el Código 1 y 2, que se detallan a continuación:

Código 1: Por no demostrar la efectiva realización de la transacción.

Código 2: Por facturas que no cumplen con aspectos formales.

VI.2.1. Depuración del Crédito Fiscal por la efectiva realización de la transacción (Código 1).

A continuación se realizará la revisión y análisis de la observación con Código 1 por no haber demostrado la efectiva realización de la transacción, el siguiente cuadro detalla las facturas observadas bajo el Código 1.

N°	FECHA	NOMBRE O RAZON SOCIAL PROVEEDOR	NIT	N° FACTURA	IMPORTE TOTAL	TRIBUTOS OMITIDOS	CODIGO DE OBS.	Documentación de respaldo a fs. de antecedentes
1	07/03/2008	Widman Interntional Srl.	1015559025	22435	195.481	25.412	1	32-41
2	12/03/2008	Widman Interntional Srl.	1015559025	22525	25.489	3.314	1	42-47
3	18/03/2008	Widman Interntional Srl.	1015559025	22581	30.340	3.944	1	48-58
4	24/03/2008	Lubricantes Moreno Srl.	1015021025	1928	33.862	4.402	1	61-65

N°	FECHA	NOMBRE O RAZON SOCIAL PROVEEDOR	NIT	N° FACTURA	IMPORTE TOTAL	TRIBUTO OMITIDO	CODIGO DE OBS.	Documentación de respaldo a fs. de antecedentes
5	25/03/2008	Lubricantes Moreno Srl.	1015021025	1937	4.592	597	1	66-73
6	08/04/2008	Comser Srl.	1028725027	1364	15.098	1.963	1	76-86
7	23/04/2008	Lubricantes Moreno Srl.	1015021025	403	4.525	588	1	93-100
8	23/04/2008	Widman Interntional Srl.	1015559025	23172	35.070	4.559	1	111-114
9	28/04/2008	Perno Bol	4653125011	46790	18.731	2.435	1	124-181
10	29/04/2008	Lubricantes Moreno Srl.	1015021025	509	20.757	2.698	1	101-110
11	29/04/2008	Widman Interntional Srl.	1015559025	23243	15.266	1.985	1	115-123
12	16/05/2008	Lubricantes Moreno Srl.	1015021025	809	15.913	2.069	1	195-201
13	19/05/2008	Lubricantes Moreno Srl.	1015021025	834	15.913	2.069	1	202-210
14	27/05/2008	Widman Interntional Srl.	1015559025	23662	33.143	4.309	1	214-223
15	10/06/2008	Hidraucruz	4628411019	9171	1.784	232	1	231-272
16	11/06/2008	Comser Srl.	1028725027	1972	14.698	1.911	1	277-286
17	17/06/2008	Widman Interntional Srl.	1015559025	23962	32.352	4.206	1	287-291
18	19/06/2008	Widman Interntional Srl.	1015559025	23980	64.706	8.412	1	301-308
19	20/06/2008	Ferro Industrias el Parque	3834412016	7106	3.980	517	1	309-312, 419-422
20	08/07/2008	Comercial Gerdau S.A.	128261027	3655	17.415	2.264	1	429-439
21	10/07/2008	Fernando J. Bernal Olazabal	97967017	3200	3.200	416	1	
22	10/07/2008	Widman Interntional Srl.	1015559025	24373	28.053	3.647	1	451-459
23	15/07/2008	Leivar Ltda.	1024341022	212	26.930	3.501	1	472-482
24	22/07/2008	Comser Srl.	1028725027	2389	10.705	1.392	1	488-499
25	23/07/2008	Widman Interntional Srl.	1015559025	24564	12.041	1.565	1	494-492
26	31/07/2008	Comser Srl.	1028725027	2482	9.610	1.249	1	498-505
27	12/08/2008	Widman Interntional Srl.	1015559025	24864	6.864	892	1	521-526
28	21/08/2008	Comser Srl.	1028725027	2657	5.830	758	1	527-334
29	22/08/2008	Widman Interntional Srl.	1015559025	24988	13.488	1.753	1	335-540
30	26/08/2008	Widman Interntional Srl.	1015559025	25059	16.012	2.081	1	541
31	01/09/2008	Comser Srl.	1028725027	2775	14.315	1.861	1	552-560
32	03/09/2008	Leivar Ltda.	1024341022	226	79.200	10.296	1	561-570
33	03/09/2008	Leivar Ltda.	1024341022	227	28.715	3.733	1	571-572
34	03/09/2008	Leivar Ltda.	1024341022	228	30.625	3.981	1	573-582
35	11/09/2008	Widman Interntional Srl.	1015559025	25236	20.232	2.630	1	583-593
36	25/09/2008	Widman Interntional Srl.	1015559025	25248	39.101	5.083	1	594-598
37	29/09/2008	Ferreteria Universal Srl.	1028263020	146650	46.545	6.051	1	599-674
38	14/10/2008	Comser Srl.	1028725027	332	18.935	2.461	1	675-682
39	02/12/2008	Widman Interntional Srl.	1015559025	26534	55.156	7.170	1	696-702
40	17/12/2008	Widman Interntional Srl.	1015559025	26819	34.020	4.423	1	703-710
41	19/12/2008	Leivar Ltda.	1024341022	267	20.260	2.634	1	721-732
42	19/12/2008	Leivar Ltda.	1024341022	268	78.300	10.179	1	732-737
43	19/12/2008	Leivar Ltda.	1024341022	269	29.085	3.781	1	738-743
44	19/12/2008	Leivar Ltda.	1024341022	270	26.679	3.468	1	743-746

N°	FECHA	NOMBRE O RAZON SOCIAL PROVEEDOR	NIT	N° FACTURA	IMPORTE TOTAL	TRIBUTO OMITIDO	CODIGO DE OBS.	Documentación de respaldo a fs. de antecedentes
45	20/12/2008	Hidraucruz	4628411019	10610	31.351	4.076	1	747-805
46	19/06/2008	Edy Gustavo Alcocer Cabrera	733210012	4779	2.817	366	1 y 2	295-303
47	12/07/2008	Mega Importaciones Srl.	7001051969	800	9.395	1.221	1 y 2	460-471
48	01/08/2008	Tatiana Anglarill Hoyos	2924450018	38	1.314	171	1 y 2	506-520
49	29/08/2008	Tatiana Anglarill Hoyos	2924450018	10	1.547	201	1 y 2	542-551
50	01/11/2008	Tatiana Anglarill Hoyos	2924450018	82	1.061	138	1 y 2	683-693
TOTALES					1.300.497	169.065		

De la revisión y compulsas de los antecedentes, se tiene que la recurrente presentó como documentación de respaldo de las facturas observadas, para la mayoría de ellas, comunicaciones internas de solicitud de compra, órdenes de compra, comprobantes de egreso, recibos oficiales de entrega de dinero, notas de recepción, proformas y certificaciones de sus proveedores por la emisión de facturas a nombre de la recurrente.

De la revisión y análisis de ésta documentación, se evidencia que en los Comprobantes de Egreso no se identifica al responsable de la elaboración de los mismos y en general no cuentan con firma e identificación de los receptores, **todos los pagos acreditaron al Debe de la cuenta 2150101 (Deuda a proveedores MN) contra el Haber de la cuenta 110101 (Efectivo ME)**, lo que demuestra que el pago se realizó en efectivo.. Los recibos oficiales de pago, en general cuentan con firmas e identificación y sello de recepción, sin embargo no se identifica al responsable de la elaboración de los mismos. Así también, las órdenes de compra si bien registran al responsable de la solicitud de compra ninguna cuenta con la firma de aprobación de la misma. Por otro lado, las notas de recepción de insumos registran el sello y la firma del responsable de almacén, una rúbrica de revisión sin identificación y no registran una firma de aprobación. Finalmente las certificaciones de los proveedores por la emisión de facturas al constituirse en declaraciones voluntarias no tienen un valor probatorio, si éstas no se encuentran respaldadas con la documentación contable y/o financiera del contribuyente que pretende hacer valer su derecho, más aun teniendo en cuenta que no presentó los libros diarios y mayores que nos que nos hubieran permitido validar el cierre del ciclo contable de las transacciones observadas, entre otros documentos.

Asimismo, si bien, de acuerdo a los comprobantes de egreso la recurrente realizó pagos en efectivo, de manera contradictoria la información presentada por su proveedor Widman International en atención a la nota CITE:SIN/GGSC/DF/VI/NOT/0289/2012 realizada por la Administración Tributaria, presenta documentación (fs. 1001-1079 de antecedentes) consistente en: Resumen de Cuenta Corriente Clientes (donde se detalla las facturas entregadas y los pagos realizados), Comprobantes de ingresos del proveedor (sin firmas) donde se detalla la recepción de cheques, colillas depósito de cheques por los pagos recibidos. De igual manera se tiene recibos oficiales de COMSER N° 1333 (fs. 86,680 de antecedentes), LUBRIMOR (fs. 98, 205 de antecedentes) no habiendo sido posible establecer convicción sobre el medio de pago debido a que – como se tiene indicado- la recurrente no presentó los libros diarios y mayores que nos que nos hubieran permitido validar el cierre del ciclo contable de las transacciones observadas, entre otros documentos.

De esta manera, corresponde señalar que la norma ampliamente expuesta al inicio de esta fundamentación, se debe recordar que conforme lo enseña la doctrina, el ciclo contable es todo proceso de registro de información que culmina con los Estados Financieros, que proporcionan Información general y clasificada que puede ser comprobada a partir del desglose que exponen los Libros Diarios y Mayores, que a su vez fueron elaborados en base de los Comprobantes Diarios, de Egresos e Ingresos; cabe también aclarar, que los comprobantes de egreso son registros de primera entrada que incluyen y exponen información referente a la contabilización sólo y únicamente de transacciones u operaciones que generen salida real de fondos de la empresa. Seguidamente, los citados comprobantes de egreso deben ser mayorizados o clasificados en Libros Mayores con la finalidad de totalizar sumatorias en débitos o créditos, de manera que se puedan determinar sus saldos y proporcionar información clasificada, base para la preparación de los Estados Financieros (Terán Gandarillas Gonzalo J., Temas de Contabilidad Básica e Intermedia, 1998, Págs. 50 y 77)

Por todo lo señalado, la documentación presentada por la recurrente se considera insuficiente para demostrar la efectiva realización de la transacción y siendo que de acuerdo al art. 76 de la Ley 2492 (CTB), la recurrente tenía la carga de la prueba y debía demostrar su legítimo derecho al crédito fiscal depurado, así como la efectiva realización de las operaciones comerciales; ya que la documentación presentada no

implica por sí sola una prueba irrefutable de que la transacción se hubiera realizado de manera efectiva y al ser evidente que la documentación presentada por la recurrente no fue suficiente corresponde **confirmar la observación de la Administración Tributaria bajo el Código 1.**

VI.1.2 Depuración por aspectos formales (Código 2)

La recurrente señala que se les traslada la obligación de otros contribuyentes de cumplir con sus deberes formales con relación a sus facturas, siendo que es obligación del vendedor solicitar la habilitación de sus facturas cosa que es imposible hacer por el comprador de lo cual se evidencia que es totalmente ilegal la depuración de las facturas presentadas amparándose en supuestos incumplimientos de deberes de otros sujetos pasivos.

Con relación a lo alegado por la recurrente, corresponde indicar que en materia tributaria la eficacia probatoria de la factura dependerá del cumplimiento de los requisitos de validez y autenticidad que las normas vigentes dispongan. En este sentido, el num. 2 párrafo I del art. 41 de la **Resolución Normativa de Directorio N° 10-0016-07**, respecto a la validez de las facturas o notas fiscales, señala como uno de sus requisitos el que deben haber sido debidamente dosificadas por la Administración Tributaria, consignando el Número de Identificación Tributaria del sujeto pasivo emisor, el número de factura y el número de autorización.

Asimismo, se debe señalar que la Administración Tributaria cuenta con diferentes mecanismos de control para establecer la validez de las facturas declaradas por los contribuyentes, dicho control lo realiza a través de cruces de información con los proveedores; en este sentido, de la revisión de los antecedentes del caso concreto, se evidencia que las facturas declaradas por la recurrente para el beneficio del crédito fiscal fueron verificadas por la Administración Tributaria con la información con que cuenta en su base de datos, de donde obtuvo el Reporte de Solicitudes de Dosificación del Proveedor (GAUSS), reportes que se encuentran impresos en el cuaderno de antecedentes y que de la revisión y compulsas con las facturas se evidencia que no fueron dosificadas, de acuerdo al siguiente detalle:

N°	FECHA	NOMBRE O RAZON SOCIAL PROVEEDOR	NIT	N° FACTURA	IMPORTE TOTAL	TRIBUTO OMITIDO	CODIGO DE OBS.	Documentación de respaldo a fs. de antecedentes
1	19/06/2008	Edy Gustavo Alcocer Cabrera	733210012	4779	2.817	366	1 y 2	295-303
2	12/07/2008	Mega Importaciones Srl.	7001051969	800	9.395	1.221	1 y 2	460-471
3	01/08/2008	Tatiana Anglarill Hoyos	2924450018	38	1.314	171	1 y 2	506-520
4	29/08/2008	Tatiana Anglarill Hoyos	2924450018	10	1.547	201	1 y 2	542-551
5	01/11/2008	Tatiana Anglarill Hoyos	2924450018	82	1.061	138	1 y 2	683-693

Por otra parte, cabe aclarar a la recurrente, que si bien es cierto que al momento de realizar una transacción no es posible conocer de forma cierta si la factura emitida por el proveedor está debidamente dosificada; no es menos cierto que está en la obligación de sustentar la presentación de su factura; en efecto, al margen de la responsabilidad como sujeto pasivo que le corresponde al proveedor, la recurrente tiene el deber de demostrar la efectiva realización de esa transacción y que por tanto recibió la factura de buena fe, lo cual no sucedió en el presente caso de acuerdo al análisis realizado en el punto anterior.

En este sentido, al ser evidente que las facturas presentadas por la recurrente no cumplen el requisito de validez, dispuesto en el numeral 2, Parágrafo I, art. 41 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0016-07 y por ende, carecen de fuerza probatoria plena para el sustentar el derecho a la deducción por el crédito fiscal, toda vez que al margen de la posesión de la factura original o documento equivalente como prueba por excelencia de la existencia del crédito fiscal, de igual manera debe reunir todos los requisitos que las normas imponen; sin lo cual corresponde desestimar en este punto su pretensión.

VI.1.3. Depuración por medios fehacientes de pago.

La recurrente sostiene que la Administración Tributaria no se pronunció respecto a que no se encontraba obligada a presentar medios fehacientes de pago de acuerdo a lo establecido en el parágrafo I del art. 37 del DS 27310 (RCTB) y modificado por el art. 12 del DS 27874 y no menciona nada respecto a las tres únicas facturas con montos superiores a 50.000.- UFVs que se las depuró, sin tomar en cuenta que el numeral 11 del art. 66 de la Ley 2492 (CTB) establece la obligación de presentar medios fehacientes de pago considerando que el art. 6 de la Ley 901, establece que el

boliviano tiene poder libertario ilimitado en toda clase de obligaciones públicas y privadas, lo que importo no existe límite para pagar en dinero efectivo, Ley que tiene aplicación preferente al DS 27874.

Señala que la Administración Tributaria afirma que la Vista de Cargo se sujetó a lo establecido en el párrafo I del art. 96 de la Ley 2492 (CTB), empero, omitió comentario alguno con relación a las certificaciones presentadas para acreditar el perfeccionamiento de los hechos imponibles y las transacciones en las que intervino una entidad bancaria las consideraron suficientes dando a entender que las demás facturas no se las considera por la falta de intervención del banco, lo que es totalmente ilegal, por cuanto solo tres facturas son mayores a 50.000.- y la exigencia de documentos reconocidos por el sistema bancario sólo es exigible a partir del 28 de noviembre de 2011 en que se dictó la Ley 62 que estableció este requisito.

Al respecto, la Administración Tributaria señaló en la contestación del Recurso de Alzada que por mandato de la ley el sujeto pasivo no solamente tiene la obligación de demostrar los medios de pago en las facturas con un monto igual o mayor a 50.000.- UFVs sino que tiene la obligación de demostrar con toda la documentación pertinente, es decir financiera y/o contable en todas sus operaciones comerciales, a efecto de demostrar de manera indubitable que el dominio de la transacción se haya realizado, de acuerdo a lo establecido en los numerales 4 y 7 del art. 70 de la Ley 2492 (CTB) complementado con los arts. 36, 37 y 40 del Código de Comercio. Así también, señaló que la Vista de Cargo no hace mención al art. 37 del DS 27310 (RCTB), por no tratarse de devolución impositiva, sino de un proceso de verificación respaldada en la norma aplicable al caso concreto.

De la revisión de los antecedentes y el análisis de lo señalado por la Administración Tributaria, corresponde aclarar a la recurrente que en ningún momento la Administración Tributaria realizó observaciones por medios fehacientes de pago, de acuerdo a lo establecido en el párrafo I del art. 37 del DS 27310 (RCTB), la observación con Código 1 corresponde a que no habría demostrado la efectiva realización de la transacción, lo cual implica no solamente los medios de pagos sino también toda la documentación contable y financiera que permita demostrar el ciclo contable completo de la transacción; vale decir, desde el pedido de compra hasta el pago realizado al proveedor y el ingreso a almacén si corresponde, de tal forma que

no se tenga duda de la legitimidad y legalidad de la apropiación del crédito fiscal conforme se establece en el art. 76 de la Ley 2492 (CTB).

En este sentido, no siendo evidente lo alegado por la recurrente corresponde desestimar su pretensión.

VI.1.4. Sobre la ilegal sanción contenida en las Actas de Contravenciones.

Sobre la ilegal acta de contravención tributaria la autoridad indica que se detectó incumplimiento a deberes formales respecto al registro de las Notas Fiscales en los Libros de Compras IVA presentados, conducta calificada como contravención, al respecto el cuadro N° 4 de la Vista de Cargo, la Administración Tributaria simplemente enuncia normativa sin especificar cuál ha sido la contravención realizada y menos indicar que factura ha sido mal registrada, lo que no podía ser de otra manera, ya que nuestros libros de compra IVA cuentan con todos los requisitos establecidos en el art. 47 de la RND 10-006-07, por lo que no corresponde la emisión del acta por contravenciones tributarias vinculadas al Procedimiento Determinativo N°45239, y al no indicar de manera específica la supuesta norma infringida es totalmente ilegal la sanción impuesta .

Al respecto, corresponde señalar que de acuerdo a lo establecido en los arts.166, 168 y 169 de la Ley 2492 (CTB), referidos al procedimiento para sancionar contravenciones tributarias, establecen que cuando la conducta contraventora está vinculada a un procedimiento de determinación de tributo, la Vista de Cargo hará las veces de auto inicial de sumario contravencional y de apertura de término de prueba y la Resolución Determinativa se asimilará a una Resolución Sancionatoria.

De la revisión de los antecedentes se establece que la Administración Tributaria labró las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. **45239 y 45240**, las cuales se pusieron en conocimiento de la recurrente mediante la notificación con la Vista de Cargo N° 7912-720-0011OVI04486-132/2012, el 31 de julio de 2012, en la cual se señaló y detalló los cargos establecidos en las mencionadas Actas.

Respecto a lo alegado por la recurrente por el Acta **N°45239** labrada por incumplimiento al deber formal de **registro incorrecto** de Notas Fiscales en su Libro de Compras IVA en los periodos junio, julio y septiembre de 2008, en infracción a lo establecido en el art. 47 de la RND 10-0016-07, por cuya conducta contraventora fue sancionado con una multa total de 4.500.- UFV's, (1.500 UFVs por periodo) de acuerdo a lo establecido en el subnum. 3.2 del num 3 del Anexo A de la RND 10-0037-07, corresponde señalar que se evidencia que la Administración Tributaria identificó registros de facturas incorrectos en los Libros de Compra y Ventas en los periodos observados, los cuales se encuentran plenamente identificados en los papeles de trabajo el mismo que puesto en conocimiento de la recurrente en la Vista de Cargo por lo que no es evidente lo alegado por la recurrente.

VI.1.7 Sobre la ilegal calificación de la conducta como omisión de pago.

La recurrente señala que la Administración Tributaria afirma no haber presentado documentación suficiente que desvirtúen las observaciones ha incurrido en omisión de pago, lo que es totalmente ilegal, porque no identifica cual es la acción u omisión que hubiese efectuado para pagar o pagar menos, que hubiese efectuado las retenciones a que está obligado u obtenga indebidos beneficios y valores fiscales.

Al respecto, es preciso señalar que el art. 160 de la Ley 2492 (CTB), establece como contravención tributaria a la omisión de pago y el art. 165 de la citada norma, dispone que quien por acción u omisión no pague o pague de menos la deuda tributaria, no efectúe las retenciones a que está obligado u **obtenga indebidamente beneficios** y valores fiscales, será sancionado con el cien por ciento (100%) del monto calculado para la deuda tributaria. Asimismo, el art. 47 de la citada Ley, señala que la deuda tributaria es el monto total que debe pagar el sujeto pasivo después de vencido el plazo para el cumplimiento de la obligación tributaria, la misma que está constituida por el tributo omitido, multas cuando correspondan y los intereses. Por su parte, el art. 42 del DS 27310 (RCTB), dispone que la multa por omisión de pago referida en el art. 165 de la Ley 2492 (CTB), debe ser calculada a base del tributo omitido determinado a la fecha de vencimiento, expresado en UFV.

Considerando el análisis realizado en los puntos precedentes en los que se estableció que la recurrente determinó incorrectamente el Impuesto al Valor Agregado (IVA),

beneficiándose indebidamente de un crédito fiscal que no cumplía a cabalidad con los requisitos establecidos por la norma, conducta que de acuerdo a la normativa señalada se adecua a la contravención tributaria de **omisión de pago**, por concepto de los tributos omitidos en los periodos determinados y la aplicación de la correspondiente sanción según lo dispuesto en el art. 165 de la Ley 2492 (CTB), por lo que al ser evidente que incurrió en esta conducta, corresponde desestimar lo alegado por la recurrente.

Por todo lo expuesto, se establece que la recurrente no ha desvirtuado los argumentos vertidos respecto a las observaciones efectuadas por la Administración Tributaria como resultado de la Verificación del Crédito Fiscal IVA para los períodos periodos fiscales de marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre y diciembre de 2008, y tomando en toma en cuenta que la carga de la prueba (*onus probandi*), conforme establece el art. 76 de la Ley 2492 (CTB), es atribuible al contribuyente; se llega a la firme convicción que corresponde mantener firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 17-00290-12 de 10 de octubre de 2012.

POR TANTO:

La suscrita Directora Ejecutiva a.i. de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, en virtud de la jurisdicción y competencia que ejerce por mandato de los artículos 132 y 140 inciso a) de la Ley N° 2492 (CTB) y art. 141 del D.S. 29894 de 7 de febrero de 2009.

RESUELVE:

PRIMERO: CONFIRMAR la Resolución Determinativa N° 17-00290-12 de 10 de octubre de 2012, emitida por la Gerencia GRACO Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), conforme a los fundamentos técnicos – jurídicos que anteceden y conforme prevé al art. 212 inc. b) de la Ley 3092 (Título V del CTB).

SEGUNDO: La Resolución del presente Recurso de Alzada por mandato del artículo 115 de la Constitución Política del Estado una vez que adquiera la condición de firme, conforme establece el artículo 199 de la Ley 3092 (Título V del CTB), será de cumplimiento obligatorio para la administración tributaria recurrida y la parte recurrente.

TERCERO: 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 (CTB) y sea con nota de atención.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.

DKSP/rhv/cm/m/za/mirb
ARIT-SCZ/RA 0884/2013