

**RESOLUCIÓN DEL RECURSO DE ALZADA STR/LPZ/RA 0006/2009**

**Recurrente:** CERVECERIA BOLIVIANA NACIONAL S.A.

Representante Legal Gróver León Zegarra

**Recurrido:** GERENCIA GRANDES CONTRIBUYENTES LA PAZ DEL SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES

Representante legal Rita Clotilde Maldonado Hinojosa.

**Expediente:** STR/LPZ/0238/2008

**Fecha:** La Paz, 9 de enero de 2009

**VISTOS Y CONSIDERANDO:**

Cervecería Boliviana Nacional S.A. representada legalmente por Gróver León Zegarra, conforme a Testimonio de Especial N° 655/2008, de 17 de septiembre de 2008 (fs. 1-4 de obrados), mediante memoriales de 17 y 29 de septiembre de 2008 (fs. 54-59 y 89 de obrados), interpuso Recurso de Alzada contra la Resolución Determinativa N° 089/2008 de 15 de agosto de 2008, emitida por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, expresando lo siguiente:

La Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del SIN, emitió la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-31/2008 de 4 de abril de 2008, por concepto del Impuesto al Valor Agregado, sin considerar que los periodos fiscales septiembre y diciembre 2003, junio y agosto 2004 ya fueron fiscalizados, cuyos reparos se detallan en la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-6/2008. Además, ambas Vistas de Cargo se originan en la misma Orden de Verificación, lo que da lugar a una doble fiscalización, hecho que vulnera el derecho a la Seguridad Jurídica, porque nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo hecho.

La Resolución Determinativa impugnada, no considera los pagos efectuados mediante formularios N° 1000, N° de Orden 2930923243 y 2931219490, por concepto de facturas no dosificadas por la Administración Tributaria de los periodos observados.

CBN S.A. cumplió con la presentación de la documentación requerida por la Administración Tributaria mediante Orden de Verificación N° 005 112 4028, por

consiguiente no corresponde la multa por incumplimiento de deberes formales. Además, con nota Cite: DTR-133/07, la empresa solicitó prórroga de 10 días para la presentación de la documentación; sin embargo, la Administración Tributaria no respondió con proveído alguno, ni menos rechazó su solicitud.

Observa que la Resolución Determinativa impugnada, sólo confirma y no impone la sanción como legalmente corresponde. La Vista de Cargo es una pretensión de determinación de obligaciones impositivas, sancionatorias o de otra índole, no pudiendo en la misma imponer una sanción, en consecuencia hasta la fecha no se impuso sanción por incumplimiento de deberes formales dentro del presente caso. Por lo expuesto, solicita revocar las Resolución determinativa N° 089/2008 de 15 de agosto de 2008.

**CONSIDERANDO:**

La Gerente de Grandes contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales Rita Clotilde Maldonado Hinojosa, acreditando personería con la Resolución Administrativa N° 03-0295-08, de 25 de septiembre de 2008, mediante memorial presentado el 7 de noviembre de 2008 (fs. 100-105 de obrados), respondió negativamente, expresando lo siguiente:

La Administración Tributaria no realizó doble fiscalización como dolosamente manifiesta el contribuyente, toda vez que la Vista de Cargo N° GDGLP-DF-VC-6/2008 fue anulada mediante Resolución Administrativa N° GDGLP-DF-RA-48/2008, para corregir defecto y salvar omisiones, emitiéndose en su reemplazo la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-31/2008, dando posteriormente origen a la Resolución Determinativa ahora impugnada, por lo que no se obró de manera ilegal ni conculcó el derecho de la seguridad jurídica de la empresa contribuyente, el hecho de dejar sin efecto una Vista de Cargo dentro de un proceso de determinación no significa que vicie de nulidad a los posteriores actuados.

Los pagos efectuados por el contribuyente corresponden al formulario 143 (IVA) y no así a la Orden de Verificación o Vista de Cargo, no existe coincidencia entre los importes y conceptos observados y aquellos contenidos en el F-1000. Asimismo, la empresa presentó la documentación requerida de manera extemporánea, la Orden de Verificación fue notificada el 23 de agosto de 2007, emplazando la presentación de la

documentación en el término de 5 día hábiles, esto es hasta el 30 de agosto de 2007; sin embargo, recién el 31 de agosto de 2007 solicitó prórroga de 10 días, aspecto que prueba el incumplimiento del deber formal de entrega de documentación dentro del plazo previsto.

CBN S.A. no impugna los reparos por concepto de IVA de los periodos fiscales septiembre y diciembre 2003 y junio y agosto de 2004, eso implica conformidad con los mismos. Se aclara que en el artículo 2 de la Resolución Determinativa impugnada se impone la sanción por la conducta, por tanto los argumentos de la Cervecería se encuentran totalmente desvirtuados. Por lo expuesto, solicita confirmar la Resolución Determinativa N° 089/2008 de 15 de agosto de 2008.

**CONSIDERANDO:**

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

**Relación de Hechos:**

La Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, el 23 de agosto de 2007, notificó mediante cédula al representante legal de Cervecería Boliviana Nacional S.A. con el formulario 7520, correspondiente a la Orden de Verificación N° 0005 112 4028 del Operativo 112, para la revisión del crédito fiscal de las facturas informadas por sus proveedores Banco Nacional de Bolivia S.A., ENTEL SA., Banco Do Brasil sucursal Bolivia, Automóvil Club Boliviano, Telefónica Celular de Bolivia SA., Chambi Huanca Carmiña Carmen, Aguas del Illimani S.A., Tropical Chiken SRL y Nacho Parra Carolina Marlene, requiriendo en el plazo de 5 días, la presentación de los Libros de Compras IVA, las notas fiscales observadas, los comprobantes de las compras realizadas y otra información que el fiscalizador solicite. (fs. 3 del expediente administrativo).

Mediante Resolución Administrativa GDGLP-DF-RA-48/2008 de 24 de marzo de 2008, la Gerencia GRACO La Paz, deja sin efecto la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-6/2008, debido a la ausencia del número de declaración jurada asociada al impuesto

observado, la falta de aclaración del monto del tributo omitido e intereses expresados en UFV's que variaría hasta el día de pago y la omisión del importe de la sanción por la conducta; e instruye la emisión de una nueva Vista de Cargo en el marco de la RND 10-0037-07.

En cumplimiento de la Resolución Administrativa mencionada precedentemente, la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz, emitió la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-48/2008 el 24 de marzo de 2008, estableciendo una obligación tributaria por IVA de 201.- UFV's por tributo omitido e intereses; 45.- UFV's por sanción preliminar de evasión del periodo septiembre 2003, 82.- UFV's por sanción de Omisión de Pago por los periodos fiscales diciembre 2003, junio y agosto 2004, y una multa de 2.000.- UFV's por incumplimiento de deberes formales; otorgando el plazo de 30 días para la presentación de descargos. La citada Vista de Cargo fue notificada personalmente al representante legal de Cervecería Boliviana Nacional S.A. el 16 de abril de 2008 (fs. 57 de antecedentes administrativos).

Evaluada los descargos presentados por Cervecería Boliviana Nacional SA., el 15 de agosto de 2008, la Administración Tributaria emitió la Resolución Determinativa N° 089/2008, estableciendo una obligación tributaria por IVA omitido e intereses de Bs141.- por el periodo fiscal septiembre 2003, 87.- UFV's por los periodos diciembre 2003, junio y agosto 2004; una sanción de Bs48.- por evasión, 77.- UFV's por omisión de pago y una multa de 2.000.- UFV's por incumplimiento de deberes formales. Acto administrativo que fue notificado mediante cédula al representante legal de Cervecería Boliviana Nacional el 27 de agosto de 2008 (fs. 109 de antecedentes administrativos).

**Marco Normativo y Conclusiones:**

El artículo 8 de la Ley 843 Texto Ordenado, establece que sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal 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.

La Resolución Administrativa 05-0043-99, en su numeral 16 señala que sólo el original de las notas fiscales otorgará derecho al cómputo del Crédito Fiscal al cliente, en el supuesto de que se cumplan las exigencias que al efecto establece la Ley 843, las

normas reglamentarias y la presente Resolución Administrativa. Asimismo, en su numeral 72 indica que la utilización de las facturas que hubieran sido declaradas extraviadas, así como el uso de facturas falsificadas o alteradas en la obtención de créditos fiscales, reintegros tributarios y compensaciones, darán lugar a la pérdida de estos beneficios por el período en que estas facturas hayan sido incluidas.

En el presente caso, de la revisión de los antecedentes administrativos se evidencia, que la Administración Tributaria dentro del proceso de verificación estableció que CBN SA, efectuó apropiación indebida de crédito fiscal debido a que incluyó dentro de su crédito fiscal de los periodos septiembre y diciembre 2003, y junio y agosto 2004, las facturas Nos. 651915, 17095, 8605920 y 1657453, que no fueron dosificadas a los proveedores; habiendo notificado a la empresa contribuyente los reparos correspondientes mediante Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-6/2008 de 23 de enero de 2008. Sin embargo, con Resolución Administrativa GDGLP-DF-RA-48/2008, dejó sin efecto dicha Vista de Cargo, debido a que no señalaba el número de la declaración jurada asociada al impuesto observado, no aclaraba que el monto del tributo omitido e intereses expresados en UFV's variaría hasta la fecha de pago y porque no indicaba el importe de la sanción por la conducta, procediendo a la emisión de la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-31/2008, que subsana las omisiones señaladas sin alterar el tributo omitido establecido.

Sobre el particular, el artículo 31 de la Ley 2341 establece que las entidades públicas corregirán en cualquier momento, de oficio o a instancia de los interesados, los errores materiales, de hecho o aritméticos que existan en sus actos, sin alterar sustancialmente la Resolución. En este sentido, la emisión de la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-31/2008 no significa doble revisión del mismo hecho, porque la primera Vista de Cargo quedó sin efecto, quedando vigentes únicamente los reparos que se detallan en la Vista de Cargo mencionada precedentemente, que dio origen a la Resolución Determinativa impugnada, consiguientemente, no se ha vulnerado el derecho a la seguridad jurídica como asevera la empresa contribuyente.

Con relación a los pagos realizados mediante formularios 1000 N° de Orden 2930923243 de 6 de marzo de 2008 y 2931219490 de 16 de septiembre de 2008, el artículo 9, párrafo II, numeral 3 de la RND 10-0033-04, señala que cuando los usuarios realicen pagos orientados a otras obligaciones tributarias, que no sean

declaraciones juradas, deberán ingresar al Portal Tributario y llenar una boleta de pago direccionada a la obligación tributaria consignando el monto a pagar. Bajo este contexto, las boletas de pago F-1000, que hace referencia la empresa contribuyente, no señalan que corresponden a la obligación establecida en la Orden de Verificación F-7520 o a la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-6/2008, como exige la RND 10-0033-04; los importes no coinciden, toda vez que los montos consignados en la casilla 909 "importe de la deuda" de las boletas de pago ascienden a Bs150.- y Bs598.- respectivamente (fs. 65 antecedentes administrativos y 108 de obrados), mientras que el importe total de tributo omitido establecido en la verificación alcanza a Bs158.-, en tal sentido, al no existir evidencia que los pagos efectuados corresponden a los reparos determinados no constituyen descargos, debiendo mantenerse firme y subsistente la obligación tributaria por concepto de IVA emergente de la depuración del crédito fiscal.

Por otra parte, la empresa contribuyente en su recurso de alzada manifiesta que en ningún momento incumplió los deberes formales a los que esta obligado, ya que en ocasión de la verificación entregó la documentación requerida por la Administración Tributaria.

Al respecto, el artículo 162 de la Ley 2492, determina que el contribuyente que incumpla los deberes formales establecidos en el Código Tributario, disposiciones tributarias y demás normativas reglamentarias, será sancionado con una multa que irá desde 50 a 5.000 UFV's y que la sanción para cada una de las conductas contraventoras se establecerá en esos límites mediante norma reglamentaria.

Los artículos 3, 5 y 7 de la RND 10-0021-04, señalan que constituyen Deberes Formales las obligaciones administrativas que deben cumplir los sujetos pasivos o terceros responsables para posibilitar el cumplimiento de las funciones asignadas al Servicio de Impuestos Nacionales; y, comete contravención por Incumplimiento de Deberes Formales el sujeto pasivo o tercero responsable que por acción u omisión no acate las normas que establecen dichos Deberes y por consiguiente está sujeto a las sanciones establecidas en las normas vigentes y que el Anexo de la Resolución detalla las sanciones por cada Incumplimiento de Deber Formal de acuerdo al tipo de persona y régimen tributario al que pertenece.

De la revisión de antecedentes, se evidencia que la empresa debió presentar la

documentación requerida en la Orden de Verificación N° 00051124028 el 30 de agosto de 2007; sin embargo, recién el 31 de agosto de 2007, en forma extemporánea solicitó mediante nota cite: DTR-133/07, prórroga de 10 días para cumplir con dicha obligación, la misma que fue rechazada por haber sido solicitada fuera del plazo otorgado (fs. 75 y vta. antecedentes administrativos). De acuerdo al numeral 4.1 del Anexo A) de la RND 10-0021-04, constituye un deber formal la entrega de información y documentación durante la ejecución de procedimientos de fiscalización, verificación, control e investigación **en los plazos, formas, medios y lugares requeridos**. En este entendido, Cervecería Boliviana Nacional SA., al no haber presentado la documentación solicitada dentro del plazo establecido incumplió con este deber formal, siendo pasible a la aplicación de la sanción de 2.000.- UFV's establecida en la RND 10-0021-04.

**POR TANTO:**

El Superintendente Tributario Regional Cochabamba a.i. en suplencia legal del Superintendente Tributario Regional La Paz, con las atribuciones conferidas por el artículo 140 de la Ley 2492 y Título V del Código Tributario Incorporado por la Ley 3092,

**RESUELVE:** CONFIRMAR la Resolución Determinativa N° 089/2008 de 15 de agosto de 2008, emitida por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra Cervecería Boliviana Nacional SA, consiguientemente, se mantiene firme y subsistente la obligación tributaria por IVA de Bs70.- por septiembre 2003 y 82.- UFV's por los periodos diciembre 2003; junio y agosto 2004, en ambos casos más actualizaciones, intereses y sanción por evasión y omisión de pago respectivamente, así como la multa de 2.000.- UFV's por incumplimiento de deberes formales.

Regístrese, hágase saber y cúmplase.