

## RESOLUCION ADMINISTRATIVA STR-SCZ/N° 0074/2006

**Recurrente** : ADM-SAO S.A.

Representante Legal : Carlos Gerardo Pinto Montaña  
NIT : 1028167028

**Recurrido** : Gerencia Distrital de Grandes Contribuyentes  
Santa Cruz del Servicio de Impuestos  
Nacionales (SIN)

Representante Legal : Víctor José Miguel Sanz Chávez  
Acto Definitivo Recurrido : Resolución Administrativa  
GGSC-DTJC N° 213/2005 de 28/12/2005

**Expediente N°** : **SCZ/001/2006**

Santa Cruz, 5 de mayo de 2006

**VISTOS:** El Recurso de Alzada a fs. 64-70, el Auto de Admisión a fs. 98, la contestación de la Gerencia Distrital de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), de fs. 106-108, el Auto de Apertura de Término Probatorio a fs. 109, las pruebas ofrecidas y producidas por las partes cursantes en el expediente administrativo, el Informe Técnico Jurídico ST-SCZ/ITJ/IT N° 0066/2006 de fecha 3 de mayo de 2006, emitido por la Intendencia Tributaria; y todo cuanto ver convino y se tuvo presente.

### **CONSIDERANDO I:**

#### **1.1 Antecedentes**

La Gerencia Distrital de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), emitió la Resolución Administrativa GGSC-DTJC N° 213/2005, notificada el 28 de diciembre de 2005, como resultado de la verificación, bajo la modalidad de CEDEIM PREVIA, realizada a ADM-SAO S.A. (en adelante ADM-SAO), por los períodos diciembre/2001, enero/2002, febrero/2002, marzo/2002, abril/2002, septiembre/2002 y enero/2003, en la cual observó un crédito fiscal que asciende a 2.806.183.-, según el siguiente cuadro:

PERIODO	N° DE ORDEN	IMPORTE IVA SOLICITADO	IMPORTE GA SOLICITADO	TOTAL SOLICITADO	CREDITO IVA OBSERVADO	IMPORTES A DEVOLVER		TOTAL A DEVOLVER
						IVA	GA	
Dic-01	26742	4.164.894	427.096	4.591.990	1.013.997	3.150.897	427.096	3.577.993
Ene-02	28999	2.725.055	725.397	3.450.452	398.975	2.326.080	725.397	3.051.476
Feb-02	28963	1.542.778	451.125	1.993.903	246.953	1.295.825	451.125	1.746.950
Mar-02	28834	1.304.221	478.792	1.783.013	200.853	1.103.368	478.792	1.582.160
Abr-02	24114	3.603.122	259.980	3.863.102	533.641	3.069.481	259.980	3.329.461
Sep-02	28704	2.131.002	517.358	2.648.360	262.445	1.868.557	517.358	2.385.915
Ene-03	31928	1.101.462	255.237	1.356.699	149.319	952.143	255.237	1.207.380
		<b>16.572.534</b>	<b>3.114.985</b>	<b>19.687.519</b>	<b>2.806.183</b>	<b>13.766.351</b>	<b>3.114.985</b>	<b>16.881.335</b>

\*Fuente Resolución Administrativa N° GGSC-DTJC N° 213/2005

## 1.2 Fundamentos del Recurso de Alzada

Que, la empresa ADM-SAO, representada por el Sr. Carlos Gerardo Pinto Montaña, mediante memorial presentado en fecha 17 de febrero de 2006, que cursa a fs. 64-70 del expediente administrativo, se apersonó a esta Superintendencia Tributaria Regional Santa Cruz, para interponer Recurso de Alzada contra la Resolución Administrativa GGSC-DTJC N° 213/2005, de 28/12/2005, emitida por la Gerencia Distrital de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), manifestando que:

- a) Facturas depuradas por servicios de transporte que no cuentan con Medios Fehacientes de Pago ni tienen ningún vínculo contractual con el exportador.

Las empresas de transporte, contratadas por ADM-SAO, a su vez subcontratan a terceros para el cumplimiento de la prestación de los servicios de transporte mediante contratos de incorporación, siendo estos últimos los que emiten las facturas por los servicios prestados. Cuando estas empresas de transporte son Cooperativas, la empresa suscribe contratos con las mismas y estas incorporan a otros transportistas para que presten los servicios a ADM-SAO. El pago en ambos casos es realizado al contratista que cumplió con la obligación contractual.

Pese a lo establecido en la Circular N° GNF/033/2004, de la Administración Tributaria, y en las Resoluciones emitidas por la Superintendencia Tributaria, el Recurrido sigue reparando las facturas de servicios de transporte de las exportaciones, con el argumento de que la factura no habría sido emitida por la empresa con la que se suscribió el contrato, y que los propietarios de los

camiones no tienen autorización para efectuar transporte internacional, tal cual lo establece el art. 55° de la Ley N° 1990.

Asimismo, la Administración Tributaria argumenta que no existen medios fehacientes de pago, sin embargo, ADM-SAO realizó sus pagos mediante cheques, los cuales corresponden a los MIC's, guías y facturas del servicio prestado. Estas transacciones, además, están respaldadas con registros contables y con cartas notariadas de autorización de pago de cheques, los cuales están certificados por los respectivos bancos.

En consecuencia, la Administración Tributaria considera que no existe vinculación entre los transportistas que efectivamente prestaron el servicio y el exportador, y no toma en cuenta que en el rubro del transporte no interesa quien realice efectivamente el trabajo, sino que el servicio sea prestado en las condiciones convenidas y que el IVA sea pagado e incorporado en los costos y gastos de las mercancías exportadas, de acuerdo a los arts. 12° y 13° de la Ley N° 1489 y el art. 11° de la Ley N° 843.

b) Control Cruzado.

El derecho del comprador al crédito fiscal soportado, no debe estar supeditado a la conducta del vendedor, por lo que si algún proveedor es requerido por la Administración Tributaria y el mismo no se presenta o no pagó impuestos, estos incumplimientos no deberían quitar el derecho a la devolución impositiva al exportador. ADM-SAO no tiene la posibilidad de conocer si sus proveedores de bienes y servicios cumplen o no con sus obligaciones tributarias, sólo la Administración Tributaria tiene estas facultades.

El hecho de haber cancelado a un tercero, por orden expresa del proveedor, no invalida el medio fehaciente de pago, asimismo, si el proveedor habría endosado el cheque a una cuenta de ADM-SAO, no significa que no hubo pago, sin embargo, el motivo de la depuración es el incumplimiento del pago de la obligación tributaria por parte de los proveedores: Agropecuaria Campo Verde S.A. (Zenón Mita), Comercial Santa Ana (Pablo Álvarez Soberón) y Granelera Mineros (Arsenio Molina Ávila).

Por otra parte, la Administración Tributaria no consideró lo establecido en los arts. 491° y 600° del Código de Comercio, que señala que el cheque es el documento que legitima el derecho literal y autónomo consignado en el mismo, por lo tanto, debe contener la orden incondicional de pago a la vista.

- c) Facturas depuradas por no tener relación con las operaciones gravadas ni con la actividad exportadora.

Los reparos realizados por facturas no vinculadas y aquellas que han omitido requisitos esenciales de forma, son aceptados, por lo que no existe impugnación en este punto, en consecuencia, admite las observaciones de la Administración Tributaria por Bs. 97.585.-.

Por lo expuesto, solicita Revocar Parcialmente la Resolución Administrativa GGSC-DTJC N° 213/2005, de 28/12/2005, emitida por la Gerencia Distrital de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN).

## **CONSIDERANDO II:**

### **2.1 Auto de admisión**

Que, mediante Auto de 1 de febrero de 2006, cursante a fs. 98 del expediente, se dispuso la admisión del Recurso de Alzada interpuesto por la empresa ADM-SAO S.A., en contra de la Gerencia Distrital de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN).

## **CONSIDERANDO III:**

### **3.1 Contestación de la Administración Tributaria**

Que, la Gerencia Distrital de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en fecha 17 de febrero de 2006, mediante memorial que cursa a fs. 106-108 del expediente, contestó el Recurso de Alzada interpuesto por la empresa, negándolo en todas sus partes, manifestando que:

- a) Facturas depuradas por servicios de transporte que no cuentan con Medios Fehacientes de Pago ni tienen ningún vínculo contractual con el exportador.

El Recurrente argumenta con relación a las facturas de transporte, que la Administración Tributaria no aceptó lo dispuesto en la Circular GNF/033/2004. Al respecto, la mencionada circular instruye la consideración y aceptación del gasto por concepto del transporte iniciado en Bolivia con destino al extranjero.

En el presente caso, la Administración Tributaria no objetó que un tercero autorizado pueda prestar el servicio de transporte, lo que observó es que los transportistas que emiten las facturas por la prestación de los servicios no están autorizados, de acuerdo a las nóminas registradas en la página web de la Aduana Nacional, incumpliendo lo establecido en el art. 55° de la Ley N° 1990 y el inc. b) del art. 89° del D.S. N° 25870, que señalan que el transportista internacional autorizado es el responsable de ejecutar el servicio de transporte, ya sea directamente o mediante la utilización de medios de transporte de terceros igualmente autorizados, caso contrario, se rechazará el MIC/DTA.

En aplicación de la normativa citada, la Administración Tributaria depuró el Crédito Fiscal de facturas de transportistas no autorizados, en este sentido señaló además que en el transporte si interesa quien prestó el servicio (el importe reparado por este concepto asciende a Bs. 1.637.205.-).

- b) Control Cruzado.

El control cruzado es una herramienta que utilizó la Administración Tributaria para comprobar y respaldar los descargos presentados por ADM-SAO, de las compras de materia prima. El incumplimiento de las obligaciones tributarias de los proveedores no afecta a los compradores, sin embargo, si estos proveedores son inexistentes o no se encuentran habilitados o autorizados para la actividad comercial por la Administración Tributaria, las facturas que emiten son nulas, por la falta de capacidad legal.

En el presente caso, la Administración Tributaria verificó que el Recurrente canceló con un cheque, y una sola erogación económica, dos obligaciones o acreencias diferentes. Asimismo, los cheques y comprobantes de egreso si bien están emitidos a nombre de los proveedores, los mismos son cobrados por un tercero.

Por otra parte, en estas transacciones, evidenció que los pagos a proveedores fueron retornados a las cuentas de ADM-SAO, en ningún momento cuestionó la validez legal del endoso de los títulos valores. En consecuencia, depuró las facturas correspondientes a los proveedores, Zenón Mita Guzmán (Campo Verde), Pablo Álvarez Soveron (Comercial Santa Ana) y Arsenio Molina Ávila (Granelera Mineros), por concepto de contrato de venta a futuro de soya y financiamiento campaña siembra de invierno (el importe reparado por este concepto es por Bs. 1.071.393.-).

- c) Facturas depuradas por no tener relación con las operaciones gravadas ni con la actividad exportadora.

El Recurrente no impugnó el artículo primero de la Resolución Administrativa GGSC-DTJC N° 213/2005, y manifestó estar de acuerdo con lo determinado por la Administración Tributaria (el importe reparado por este concepto es por Bs. 97.585.-).

Por lo expuesto, solicita dictar Resolución confirmando en todas sus partes la Resolución Administrativa GGSC-DTJC N° 213/2005, de 28/12/05.

#### **CONSIDERANDO IV:**

##### **4.1 Presentación de la prueba**

Mediante Auto de fecha 2 de marzo de 2006, cursante a fs. 109 del expediente, se sujeta el proceso a término probatorio de veinte (20) días comunes y perentorios, notificándose éste Auto al Recurrente y al Recurrido el 8 de marzo de 2006, tal cual consta en las diligencias cursantes a fs. 110-111 del expediente.

Durante la vigencia del plazo probatorio, el Recurrente mediante memorial presentado el 28 de marzo de 2006, cursante a fs. 116-119 del expediente, ratifica los documentos presentados por la Administración Tributaria, y ofrece como pruebas adicionales: Pólizas de Exportación, Manifiestos Internacionales de carga (MIC's), Certificados de Salida, cheques certificados, contratos y facturas por compra de materia prima.

Por su parte, la Administración Recurrida mediante memorial de fecha 14 de marzo de 2006, cursante a fs. 112 del citado expediente, ratifica los documentos adjuntos a

momento de presentar la contestación al Recurso de Alzada, consistentes en 23 carpetas, cursantes a fs. 1-1.357, conteniendo Orden de Fiscalización, F-4003 de Requerimiento de Información, Informe del Fiscalizador, Papeles de Trabajo, Fotocopias de Facturas Depuradas, Informes de Controles Cruzados, Extractos Bancarios, Estados Financieros Declaraciones Juradas F-143 (IVA), Libros de Compras y Ventas IVA, Boletas de Garantía, Declaraciones Únicas de Devolución Impositiva a las Exportaciones, Formularios N° 1137, Formularios N° 1133, Facturas Comerciales, Pólizas de Exportación, Certificados de Salida.

#### **4.2 Alegatos**

Que, dentro del término previsto por el párrafo II del art. 210° del Código Tributario, incorporado por la Ley N° 3092 de 13/07/05, el Recurrente, en fecha 6 de marzo de 2006, presentó alegatos orales ratificándose en los argumentos de su Recurso, los cuales fueron transcritos por esta Superintendencia en Acta cursante a fs. 126-131 del expediente.

Por su parte, la Administración Tributaria, mediante memorial presentado el 13 de abril de 2006, cursante a fs. 132-133 del expediente, dentro del término previsto por Ley, presentó alegatos escritos ratificándose en los argumentos de su respuesta al Recurso de Alzada.

#### **4.3 Relación de hechos**

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

En fecha 7 de junio de 2005, la Gerencia Distrital Graco Santa Cruz notificó la Orden de Verificación Externa N° 0005OVE0089, modalidad CEDEIM PREVIA, del Impuesto al Valor Agregado (IVA), por los períodos fiscales de diciembre/2001, enero/2002, febrero/2002, marzo/2002, abril/2002, septiembre/2002 y enero/2003. En la misma fecha, notificó el Requerimiento de Documentación N° 073176, solicitándole que presente la documentación respectiva hasta el 14 de junio de 2005, requerimiento que fue cumplido por ADM-SAO.

En fecha 30 de noviembre de 2005, la Administración Tributaria emitió el Informe GDSC/ GRACO/DDF-INF. No. 02.2476/2005, cursante a fs. 12-21 del cuaderno de

pruebas, en el cual el fiscalizador señala los procedimientos aplicados en la verificación de los documentos que respaldan las solicitudes de CEDEIM de ADM-SAO, por los períodos fiscales correspondientes. Durante el desarrollo de la verificación, la Administración Tributaria revisó la siguiente información: Los Registros Contables, las Declaraciones Juradas de IVA F-143, Libros de Compras IVA, Pólizas de Importación de los períodos sujetos a revisión, las Pólizas de Exportación, las Facturas de compras de los períodos fiscalizados. Asimismo, depuró facturas de transporte y efectuó Controles Cruzados con los diferentes proveedores.

Posteriormente, la Administración Tributaria emitió la N° GGSC-DTJC N° 213/2005, de 28/12/2005, cursante a fs. 6-11 del expediente administrativo, mediante la cual determina principalmente la existencia de observaciones en la verificación de las compras depuradas por incumplir la RA. 05-043-99, facturas de servicio de transporte de empresas que no cuentan con medios fehacientes de pago, ni tienen ningún vínculo contractual con el exportador y facturas por compra de materia prima, por no tener medios fehacientes de pago, ratificando los argumentos vertidos en el Informe GDSC/ GRACO/DDF-INF. No. 02.2476/2005.

**CONSIDERANDO V:**

Analizados los argumentos expuestos en el Recurso de Alzada, la contestación al Recurso, las pruebas presentadas por ambas partes y la normativa pertinente, se establece que:

Las devoluciones impositivas se encuentran normadas principalmente por los arts. 8° y 11° de la Ley N° 843 y los arts. 12° y 13° de la Ley N° 1489, modificada por la Ley N° 1963, los cuales establecen que la devolución del crédito fiscal al sector exportador se otorgará en tanto los gastos realizados se encuentren vinculados a la actividad exportadora.

Para determinar si los reparos efectuados por la Administración Tributaria son sujetos a la devolución impositiva, se debe establecer si ADM-SAO tiene el derecho al crédito fiscal originado en las notas fiscales reparadas. Al respecto, el art. 8° de la Ley N° 843 señala que sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal las compras o adquisiciones de bienes y servicios en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas del contribuyente. Adicionalmente, el inc. d) del art. 3° de la Ley N° 843, define que son sujeto pasivo del Impuesto al Valor Agregado (IVA), quienes realizan obras o presten servicios.



Asimismo, el inc. b) del art. 4° de la citada Ley estipula que el sujeto pasivo será responsable de la emisión obligatoria de la factura, nota fiscal o documento equivalente.

Por otra parte, de acuerdo al numeral 11 del art. 66° de la Ley N° 2492 y el art. 37° del D.S. N° 27310, modificado por el art. 12° del D.S. N° 27874, para que la Administración Tributaria reconozca el crédito correspondiente, los contribuyentes y/o responsables que soliciten devolución impositiva deben respaldar sus operaciones con medios fehacientes de pago, es decir, con documentos bancarios como: cheques, tarjetas de crédito y cualquier otro medio de pago establecido legalmente. La normativa estipula que la ausencia del respaldo hará presumir la inexistencia de la transacción.

En el proceso de verificación, realizado por la Administración Tributaria bajo la modalidad de CEDEIM PREVIA, determinó reparos a la empresa ADM-SAO por la existencia de observaciones en las facturas de servicio de transporte, en el control cruzado de las facturas de compra de soya y en las facturas que incumplen la RA. N° 05-043-99. Por su parte, el Recurrente solo ha impugnado las dos primeras observaciones, por lo que corresponde que esta Superintendencia Tributaria se pronuncie sobre los puntos en controversia.

a) Facturas depuradas por servicios de transporte.

El Recurrente impugna los reparos realizados por la Administración Tributaria relacionados con los servicios de transporte, aduciendo que el transportista autorizado y responsable, que está consignado en los Manifiestos de Carga Internacional (MIC's), y que ha sido contratado por la empresa, puede prestar el servicio en forma directa o delegando a terceros. Por su parte, de acuerdo a su contestación al Recurso de Alzada, la Administración Tributaria no observó las facturas porque el servicio de transporte sea ejecutado por un tercero, mas bien se debió a que estos terceros que prestan el servicio y que emiten la factura, incumplen con lo previsto en el art. 89° del D.S. N° 25870, porque no se encuentran autorizados por la Aduana Nacional para ejecutar este servicio.

Al respecto, de conformidad a la normativa aduanera señalada en los artículos 53°, 54°, 55°, 56° y 57° de la Ley N° 1990, el transportador internacional es toda persona autorizada por la autoridad competente, que se responsabiliza por la ejecución de la operación del transporte bajo el Régimen de Tránsito Aduanero Internacional. Por otro lado, dicho transportador debe presentar y dejar copia del MIC/DTA a su ingreso y/o

salida del territorio aduanero, y es el responsable de ejecutar el servicio de transporte ya sea directamente o mediante la utilización de medios de transporte pertenecientes a terceros igualmente autorizados.

Asimismo, la Aduana Nacional de Bolivia lleva un registro de los medios de transporte autorizados así como de las unidades de transporte de uso comercial, con el número de placa de circulación, plazo de validez de su autorización, modalidad y valor de las garantías como lo señala en el párrafo tercero el art. 70° de la Ley N° 1990, en este sentido, las mercancías transportadas por el transportador autorizado, como por terceras personas o empresas unipersonales de transporte, son sometidas a control por la entidad aduanera, a momento de la salida del producto exportado, mediante el MIC/DTA, reporte de la Aduana Nacional que registra el número de placa del camión, capacidad del transporte y el nombre del transportador, como la ruta y el plazo del transporte, avalando dicho control con el sello correspondiente. Si bien, el art. 89° del D.S. N° 25870 estipula las causales para no aceptar el MIC/DTA, siendo una de ellas que el transportador no se encuentre registrado ante la Aduana Nacional.

En el presente caso, la Administración Aduanera en aplicación de su normativa no observó los MIC/DTA, que respaldan el servicio de transporte de las exportaciones de ADM SAO, de lo que se colige que los mismos cumplieron con los requisitos señalados en párrafos precedentes. Asimismo, en caso de que existiera alguna contravención al art. 89° de la Ley N° 1990, es la Aduana Nacional (AN) la que, en uso de sus facultades, verificará si el contribuyente o el transportador internacional no cumplieron con sus obligaciones, establecidas las sanciones pertinentes.

Considerando lo anteriormente señalado, y en el marco de la Ley N° 843 y Ley N° 1489, modificada por la Ley N° 1963, el argumento de que *los emisores de la factura de transporte no están autorizados por la Aduana Nacional*, expuesto por la Administración Tributaria, no es aplicable para denegar el derecho a la devolución del crédito fiscal al exportador, por facturas de servicio de transporte que no fueron objetadas por su vinculación o por la falta de medios fehacientes de pago. Por tanto, corresponde revocar en este punto el reparo de la Administración Tributaria, por Bs. 1.637.205.-.

b) Control Cruzado (Facturas por compra de soya).

La Administración Tributaria en el control cruzado efectuado no pudo encontrar a los proveedores: Pablo Álvarez Soveron (Comercial Santa Ana), Arsenio Molina Ávila (Granelera Mineros) y Agropecuaria Campo Verde S.A. y/o Zenón Mita Guzmán, los notificó por edicto, con requerimientos de información, a fin de verificar el correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias y que si efectivamente se había efectuado la relación comercial con el Recurrente, sin embargo los mismos no se hicieron presentes para dar cumplimiento a esta solicitud.

Por este motivo, ADM-SAO presentó descargos, pretendiendo que estos sean considerados, como medios fehacientes de pago de las facturas de estos proveedores. Estos descargos fueron observados por la Administración Tributaria, debido a que el pago se efectúa a un tercero y el importé económico cancelado retorna a las cuentas de ADM-SAO, determinando en este sentido que las facturas emitidas por estos proveedores, no son válidas para el Crédito Fiscal.

Por tanto, corresponde verificar si en estos casos se cumplen las condiciones para que un contribuyente pueda beneficiarse con el crédito fiscal producto de las transacciones que declara a la Administración Tributaria, es decir si existe la factura, si las transacciones se encuentren vinculadas con la actividad gravada del contribuyente como lo señala el art. 8° de la Ley N° 843, y finalmente que se verifique contablemente si la transacción fue efectivamente realizada y pagada.

- Pablo Álvarez Soveron (Comercial Santa Ana) y Arsenio Molina Ávila (Granelera Mineros).-

Con relación a las facturas del proveedor **Pablo Álvarez Soveron (Comercial Santa Ana)**, ADM-SAO presentó fotocopias de los cheques Nos. 11627 y 11697 certificados por el Banco Unión, comprobantes de egreso, órdenes de pago, comprobantes contables de ingreso y egreso de caja y facturas números 6, 7, 9 y 13, emitidas por Comercial Santa Ana, empresa unipersonal, cuyo titular es el Sr. Pablo Álvarez Soveron.

Por otra parte, como descargo a la observación del proveedor **Arsenio Molina Ávila (Granelera Mineros)**, el Recurrente presentó fotocopias de los cheques Nos. 11214 y 11218, certificados por el Banco Unión, comprobantes de egreso,

órdenes de pago, comprobantes de egreso e ingreso de caja, un contrato de financiamiento para la cosecha de soya, una carta de autorización de cobro por parte del Sr. Arsenio Molina Avila, a favor del Sr. Udo Janzen y facturas números 8, 9, 10 y 12, emitidas por Granelera Mineros, empresa unipersonal, cuyo titular es el Sr. Arsenio Molina Ávila

En ambos casos, se evidencia que el Recurrente cumplió con la primera condición para beneficiarse con el crédito fiscal porque ha demostrado la existencia de las facturas, las mismas que están emitidas a nombre de ADM-SAO y consignan el número de RUC de la empresa.

Sin embargo, en relación a la segunda condición, si bien el concepto de estas facturas es la venta de soya, que es un gasto vinculado a la actividad gravada, los comprobantes de egreso presentados por el Recurrente no permiten establecer que estas erogaciones corresponden al pago de las facturas emitidas por los titulares de las mismas, porque no consignan los números de factura. Asimismo, en el caso del proveedor Arsenio Molina Ávila, el contrato de financiamiento para la cosecha de soya, suscrito entre ADM-SAO S.A. y terceras personas (Denis Barberi, María Luisa de Araujo Barbieri y como garante el Sr. Udo Janzen), no tiene ninguna vinculación con la observación de las facturas emitidas por el Sr. Arsenio Molina, toda vez que este no suscribió dicho contrato, por tanto, no se ha dado cumplimiento a la condición de que las transacciones estén vinculadas a la actividad exportadora.

Asimismo, la tercera condición, sobre la materialidad de la transacción y la existencia de medios fehacientes de pago tampoco ha sido cumplido, ya que no hay pruebas que se haya efectuado un pago a los proveedores señalados por el contribuyente, debido a que los cheques emitidos para este fin fueron endosados por terceras personas a favor de ADM-SAO, es decir, estos pagos retornaron nuevamente a las cuentas de ADM-SAO, el mismo día en que fueron emitidos, hecho que demuestra que no ha existido una erogación por parte del Recurrente, sino una operación bancaria de egreso e ingreso de un mismo cheque. Adicionalmente, en la compulsión del expediente, no se ha evidenciado la existencia de documentos contables que reflejen o respalden otra forma de pago a estos proveedores, como ser mediante la otorgación de financiamientos, pagos anticipados, pagos en especie, intercambio de servicios u otros.

En virtud a lo expuesto, se concluye que las pruebas aportadas por el Recurrente de las transacciones comerciales efectuadas con los proveedores: Pablo Álvarez Soveron (Comercial Santa Ana), y Arsenio Molina Ávila (Granelera Mineros), no permiten probar la vinculación, la efectivización del pago y la materialidad de la transacción, por lo que corresponde confirmar en este punto el reparo de la Administración Tributaria, por Bs. 907.234.-, en aplicación del numeral 11 del art. 66° de la Ley N° 2492 y el art. 37° del D.S. N° 27310, modificado por el art. 12° del D.S. N° 27874.

- Campo Verde, de Zenón Mita Guzmán.-

En relación a este proveedor, ADM-SAO presentó como medios fehacientes de pago fotocopias de los cheques Nos. 11230, 11227, 11226, 11210 y 11209, certificados por el Banco Unión, comprobantes de egreso, órdenes de pago, comprobantes de egreso e ingreso de caja y dos contratos de financiamiento para la cosecha de soya suscrito entre ADM-SAO S.A. y Jorge Atilo Chajtur, así como las facturas Nos. 15057, 15062 y 15175, emitidas por Agropecuaria Campo Verde S.A., con RUC N° 7096992.

Al respecto se evidencia en las consultas efectuadas por la Administración Tributaria en el SIRAT, que el número de RUC 7096992 corresponde al Sr. Zenón Mita Guzmán, tal cual consta a fs. 2823 del cuaderno de pruebas. Por otra parte, de acuerdo al reporte de habilitación de Notas Fiscales, los números de las facturas declaradas no se encuentran en el rango de dosificación autorizado por la Administración Tributaria, tal cual consta a fs. 2826, hecho que vulnera lo establecido en el numeral 72 de la RA. N° 05-0043-99, que señala que: *“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, sin perjuicio de la instauración de procesos penales por delitos de falsedad material e ideológica y uso de instrumento falsificado, según corresponda, previstos y sancionados en el Código Penal”*. En este sentido, se evidencia que no se cumplió con la primera condición para beneficiarse con el crédito fiscal.

Asimismo, con relación a la segunda condición, si bien el concepto de estas facturas es la venta de soya, que es un gasto vinculado a la actividad gravada, los comprobantes de egreso presentados por el Recurrente, no permiten establecer

que estas erogaciones correspondan al pago de las facturas emitidas por Agropecuaria Campo Verde S.A., porque no consignan los números de factura, por tanto, no se ha dado cumplimiento a la condición de que las transacciones estén vinculadas a la actividad exportadora.

Adicionalmente, la tercera condición sobre la materialidad de la transacción y la existencia de medios fehacientes de pago tampoco ha sido cumplido, ya que no hay pruebas que se haya efectuado un pago a los proveedores señalados por el contribuyente, debido a que los cheques emitidos para este fin fueron endosados por terceras personas a favor de ADM-SAO, es decir, estos pagos retornaron nuevamente a las cuentas de ADM-SAO, el mismo día en que fueron emitidos, hecho que demuestra que no ha existido una erogación por parte del Recurrente, sino una operación bancaria de egreso e ingreso de un mismo cheque. Adicionalmente, en la compulsa del expediente, no se ha evidenciado la existencia de documentos contables que reflejen o respalden otra forma de pago a estos proveedores, como ser mediante la otorgación de financiamientos, pagos anticipados, pagos en especie, intercambio de servicios u otros.

Estos hechos permiten concluir que no se habría materializado la transacción entre ADM-SAO y el proveedor CAMPO VERDE S.A., que figura en las facturas presentadas por la compra de soya. En consecuencia, al no existir el instrumento que permite perfeccionar el Impuesto al Valor Agregado, y en virtud del art. 12° de la Ley N° 843, que define que la no emisión de la factura quita el derecho al crédito fiscal, corresponde confirmar el reparo por la suma de Bs. 164.160.-

c) Facturas depuradas por no tener relación con las operaciones gravadas ni con la actividad exportadora.

El Recurrente no impugnó esta observación, debido a que manifestó estar de acuerdo con lo determinado por la Administración Tributaria, en este sentido se confirma el reparo efectuado en este punto por Bs. 97.585.-.

Por todo los argumentos vertidos, se procedió a recalcular el monto establecido en la Resolución Administrativa GGSC-DTJC N° 213/2005, de 28/12/2005, emitida por la Gerencia Distrital de Grandes Contribuyente Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), determinándose un crédito fiscal observado que asciende Bs.

1.168.978.- (UN MILLON CIENTO SESENTA Y OCHO MIL NOVECIENTOS SETENTA Y OCHO 00/100 BOLIVIANOS), según liquidación efectuada en el siguiente cuadro:

PERIODO	N° DE ORDEN	IMPORTE IVA SOLICITADO	IMPORTE GA SOLICITADO	TOTAL SOLICITADO	CREDITO IVA OBSERVADO	IMPORTES A DEVOLVER		TOTAL A DEVOLVER
						IVA	GA	
Dic-01	26742	4.164.894	427.096	4.591.990	716.356	3.448.538	427.096	3.875.634
Ene-02	28999	2.725.055	725.397	3.450.452	60.486	2.664.569	725.397	3.389.966
Feb-02	28963	1.542.778	451.125	1.993.903	10.981	1.531.797	451.125	1.982.922
Mar-02	28834	1.304.221	478.792	1.783.013	20.862	1.283.359	478.792	1.762.151
Abr-02	24114	3.603.122	259.980	3.863.102	329.209	3.273.913	259.980	3.533.893
Sep-02	28704	2.131.002	517.358	2.648.360	20.322	2.110.680	517.358	2.628.038
Ene-03	31928	1.101.462	255.237	1.356.699	10.763	1.090.699	255.237	1.345.936
		<b>16.572.534</b>	<b>3.114.985</b>	<b>19.687.519</b>	<b>1.168.978</b>	<b>15.403.556</b>	<b>3.114.985</b>	<b>18.518.541</b>

**POR TANTO:**

El suscrito Superintendente Tributario Regional Santa Cruz, en virtud de la jurisdicción y competencia que ejerce por mandato de los artículos 132° y 140° inciso a) del Código Tributario Boliviano (Ley N° 2492), de 4 de agosto de 2003.

**RESUELVE:**

**PRIMERO: REVOCAR PARCIALMENTE**, la Resolución Administrativa GGSC-DTJC N° 213/2005, emitida en fecha 28 de diciembre de 2005 por la Gerencia Distrital de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en este sentido, se procedió a recalcular los importes reparados, determinándose un crédito fiscal observado que asciende a Bs. 1.168.978.- (UN MILLON CIENTO SESENTA Y OCHO MIL NOVECIENTOS SETENTA Y OCHO 00/100 BOLIVIANOS).

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

Regístrese, notifíquese y cúmplase.

JZN/sfm/adl/lfs/cav  
**STR-SCZ/N° 0074/2006**

