



RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO AGIT-RJ 0007/2013

La Paz, 8 de enero de 2013

Resolución de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria: **Resolución ARIT-CBA/RA 0278/2012, de 1 de octubre de 2012, del Recurso de Alzada**, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba.

Sujeto Pasivo o Tercero Responsable: **Rolando Claudio Villarroel Mogro.**

Administración Tributaria: **Dirección de Ingresos del Gobierno Municipal de la Ciudad de Tarija y la Provincia Cercado**, representada por Gustavo Ibañez Fernandez.

Número de Expediente: **AGIT/1167/2012/TJA-0067/2012.**

VISTOS: Los Recursos Jerárquicos interpuestos por Rolando Claudio Villarroel Mogro y por la Dirección de Ingresos del Gobierno Municipal de la Ciudad de Tarija y la Provincia Cercado (fs. 100-101 vta. y 125-134 vta. del expediente); la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0278/2012, de 1 de octubre de 2012 (fs. 77-87 vta. del expediente); el Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-0007/2013 (fs. 173-186 del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

CONSIDERANDO I:

I.1. Antecedentes del Recurso Jerárquico.

I.1.1. Fundamentos del Sujeto Pasivo.

Rolando Claudio Villarroel Mogro, interpuso Recurso Jerárquico (fs. 100-101 vta. del expediente), impugnando la Resolución ARIT-CBA/RA 0278/2012, de 1 de octubre de 2012, del Recurso de Alzada, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba; bajo los siguientes argumentos:





- i. Manifiesta que en virtud de la notificación con Proveído de Inicio de Ejecución Coactiva, solicitó prescripción del IPVA por las gestiones 2001 al 2006, más las sanciones tributarias por las gestiones 2007 y 2008, solicitud parcialmente rechazada mediante Resolución Administrativa N° 258/2012, que declara prescripción de la gestión 2001, negando las demás gestiones por la existencia de Determinaciones por Liquidaciones Mixtas emergentes de proceso de fiscalización, omitiendo pronunciarse sobre la solicitud de prescripción de las sanciones tributarias, ni sobre la solicitud de baja por extravío del vehículo, del cual refiere no tener derecho de uso, goce y disposición, desde el año 2002.

- ii. A tiempo de ratificar y pronunciar su absoluto acuerdo respecto del fallo resuelto en la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0278/2012, interpone Recurso Jerárquico pidiendo la revocatoria parcial, con la finalidad de que se consideren aspectos que no fueron considerados por la ARIT, como es el incumplimiento del Parágrafo I, Artículo 96 de la Ley N° 2492 (CTB), referida al procedimiento de fiscalización, con la emisión de Orden de Fiscalización, Vista de Cargo, previa a la Resolución Determinativa. Asimismo, observa que el Parágrafo III, Artículo 97 del Código Tributario Boliviano, establece que la Determinación Mixta, es aquella que resulte de los datos proporcionados por el contribuyente y se pregunta de qué datos se estaría valiendo la Administración Tributaria para el caso en particular. Expresa que el sujeto activo vulneró los derechos establecidos en los Numerales 6 y 8, Artículo 68 de la Ley N° 2492 (CTB), concordante con el Artículo 32 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB).

I.1.2. Fundamentos de la Administración Tributaria.

La Dirección de Recaudaciones del Gobierno Municipal de la Ciudad de Tarija y la Provincia Cercado, interpuso Recurso Jerárquico (fs. 125-134 vta. del expediente), impugnando la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0278/2012, de 1 de octubre de 2012, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, presentando los siguientes argumentos:

- i. Manifiesta que la ARIT no valoró la prueba presentada en el fondo, limitándose a considerar los procedimientos que no hacen al fin de los actos realizados por la Administración Tributaria, negándole su derecho a cobrar tributos adeudados por ciudadanos que a sabiendas de sus obligaciones hacen caso omiso y se niegan a cumplirlas. En ese sentido, sostiene que no se puede entender la prescripción



declarada en Alzada para el IPVA gestiones 2002, 2003, 2004, 2005 y 2006, por cuanto éstas se encuentran con Determinaciones por Liquidación Mixta, conforme a lo señalado en el Numeral 3, Parágrafo I, Artículo 93 de la Ley N° 2492 (CTB), que por mandato del Numeral 7, Parágrafo I, Artículo 108 del Código Tributario Boliviano, tienen la calidad de Título de Ejecución Tributaria, han cobrado ejecutoria y tienen el carácter de cosa juzgada. En ese contexto, señala que el Recurso de Alzada no es admisible sobre ninguno de los títulos señalados en el indicado Artículo 108.

- ii. Con relación a las gestiones 2002 y 2003, sostiene que se practicó notificación cederaría, que por muy defectuosa que pudiera ser, no admite pronunciamiento alguno, al haber precluido ese derecho para el recurrente con la notificación realizada el 12 de diciembre de 2008 que ha interrumpido la prescripción, sin importar el procedimiento realizado, tomando en cuenta que el recurrente tenía quince (15) días a partir de la notificación para impugnar. En cuanto a las gestiones 2004, 2005 y 2006, las Determinaciones por Liquidación Mixta Nos. 1874/2009 y 3615/2010 tienen el carácter de una Resolución Determinativa y lejos de que la notificación hubiere cumplido a cabalidad con los requisitos de forma y no de fondo, la misma ha cumplido su finalidad y ha adquirido firmeza, por lo que no corresponde pronunciamiento alguno sobre las mismas, al haber transcurrido superabundantemente los veinte (20) días) para su impugnación.
- iii. Expresa que el acto impugnado es la Resolución Administrativa N° 258/2012 y no así las Determinaciones por Liquidación Mixta Nos 177/2008, 1874/2009 y 3615/2010. De igual manera, señala que la liquidación de la deuda ha sido practicada en base a la información proporcionada por el recurrente cuando se apersonó a la Administración Tributaria Municipal a registrar el vehículo en fecha 10 de julio de 2000, que en el ámbito municipal constituye Declaración Jurada, por mandato del Artículo 25 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB); es así que solicita la valoración en el fondo y no en la forma, de toda la prueba documental adjuntada por la Administración Tributaria, tomando en cuenta la existencia de la deuda tributaria. En ese sentido, solicita se dicte Resolución revocando parcialmente la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0278/2012, en lo que corresponde a las gestiones 2002, 2003, 2004, 2005 y 2006.





I.2. Fundamentos de la Resolución del Recurso de Alzada.

La Resolución ARIT-CBA/RA 0278/2012, de 1 de octubre de 2012, del Recurso de Alzada, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba (fs. 77-87 vta. del expediente), resuelve revocar parcialmente la Resolución Administrativa N° 258/2012, emitida por la Dirección de Recaudaciones del Gobierno Municipal de la Ciudad de Tarija y la Provincia Cercado, declarando prescritos los derechos de cobro del IPVA de las gestiones 2002, 2003, 2004, 2005 y 2006, correspondiente al vehículo con placa de control N° 1029YHH, de propiedad de Rolando Claudio Villarroel Mogro; bajo los siguientes fundamentos:

- i. Con relación a la prescripción del IPVA gestión 2002, señala que los hechos ocurrieron en vigencia de la Ley N° 1340 (CTb) y de acuerdo con la Disposición Transitoria Primera del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB), las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieran acaecido antes de la vigencia de la Ley N° 2492, en materia de prescripción, se sujetarán a la Ley vigente cuando ha ocurrido el hecho generador de la obligación, por lo que corresponde aplicar en el presente caso la Ley N° 1340. En este entendido, el numeral 5) del Artículo 41 y el Artículo 52 de la Ley N° 1340 (CTb), establecen que la prescripción es una de las causales de extinción de la obligación tributaria y la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes, y exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos, prescribe a los cinco años. El término se extenderá a siete años cuando el contribuyente o responsable no cumplan con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes, de declarar el hecho generador o de presentar las declaraciones tributarias y, en los casos de determinación de oficio, cuando la Administración no tuvo conocimiento del hecho.

- ii. En cuanto al cómputo, refiere a que se debe tomar en cuenta el Artículo 53 de la Ley N° 1340 (CTb) y, en cuanto a las causales de interrupción, refiere al Artículo 54 de la misma Ley, de manera que sostiene que en consideración a que el hecho generador se produce al finalizar el período de pago respectivo, el cómputo de la prescripción, conforme con el Artículo 53 de la mencionada Ley, comienza a partir del primero de enero del año siguiente en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo. En el presente caso, tratándose del IPVA de la gestión 2002, con vencimiento en la gestión 2003, el cómputo de la prescripción de cinco (5) años comenzó el 1 de enero de 2004 y debió concluir el 31 de diciembre de 2008.



- iii. En cuanto a la notificación por cédula con la Determinación por Liquidación Mixta N° 177/2008, expresa que al no haberse cumplido con los requisitos establecidos por Ley para este medio de notificación, no interrumpió el término de la prescripción del IPVA correspondiente a la gestión 2002, evidenciando la inexistencia de causales de interrupción y suspensión del término de prescripción previstas en los Artículos 54 y 55 de La Ley N° 1340 (CTb), estableciendo que la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria, imponer sanciones, exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos respecto al IPBI de la gestión 2002 se encuentra prescrita.
- iv. Respecto a la prescripción del IPVA de las gestiones 2003, 2004, 2005 y 2006, cuyo vencimiento ocurrió en el año 2004, 2005, 2006 y 2007 respectivamente, indica que la norma aplicable es la Ley N° 2492 (CTB), estableciéndose el plazo de cuatro (4) años, conforme al Artículo 59; en lo que se refiere al cómputo, causales de suspensión e interrupción, refiere a la aplicación de los Artículos 60, 61 y 62 de la citada Ley; en ese contexto, señala que para el IPVA de la gestión 2003, 2004, 2005 y 2006, cuyo vencimiento de pago se produjo el año 2004, 2005, 2006 y 2007 respectivamente, el cómputo de la prescripción se inició el 1 de enero de 2005, 2006, 2007 y 2008 y debió concluir el 31 de diciembre de 2008, 2009, 2010 y 2011; evidenciando que dentro de los términos señalados precedentemente no se configuró causal de interrupción o suspensión del cómputo de prescripción prevista en los mencionados Artículos 61 y 62, por lo que concluye que la facultad de la Administración Tributaria para efectuar el cobro de la obligación tributaria del IPBI por las gestiones 2003, 2004, 2005 y 2006, se encuentra prescrita.
- v. Respecto a las multas por las gestiones 2007 y 2008, establece que se encuentran vigentes de cobro, por lo que corresponde que el recurrente cancele las sanciones tributarias de las gestiones señaladas.
- vi. Concluye que en mérito a los argumentos expuestos y toda vez que la Administración Tributaria Municipal no demostró la existencia de causales de interrupción o suspensión del término de la prescripción, conforme prevén los Artículos 54, 55 de la Ley N° 1340, y 61, 62 de la Ley N° 2492, su facultad para determinar la obligación tributaria, imponer sanciones, exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos respecto al IPVA de las gestiones 2002, 2003, 2004,





2005 y 2006, por el vehículo con placa de control N° 1029YHH, se encuentra prescrita, por lo que revocó parcialmente la Resolución Administrativa N° 258/2012 de 23 de mayo de 2012, emitida por la Dirección de Ingresos del Gobierno Municipal de Tarija.

CONSIDERANDO II:

Ámbito de Competencia de la Autoridad de Impugnación Tributaria.

La Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia, (CPE) promulgada y publicada el 7 de febrero de 2009, regula al Órgano Ejecutivo estableciendo una nueva estructura organizativa del Estado Plurinacional mediante Decreto Supremo N° 29894, que en el Título X determina la extinción de las Superintendencias; sin embargo, el Artículo 141 del referido Decreto Supremo N° 29894, dispone que: *“La Superintendencia General Tributaria y las Superintendencias Tributarias Regionales pasan a denominarse **Autoridad General de Impugnación Tributaria y Autoridades Regionales de Impugnación Tributaria**, entes que continuarán cumpliendo sus objetivos y desarrollando sus funciones y atribuciones hasta que se emita una normativa específica que adecue su funcionamiento a la Nueva Constitución Política del Estado”*; en ese sentido, la competencia, funciones y atribuciones de la Autoridad General de Impugnación Tributaria se enmarcan en lo dispuesto por la Constitución, las Leyes Nos. 2492 (CTB) y 3092 (Título V del CTB), Decreto Supremo N° 29894 y demás normas reglamentarias conexas.

CONSIDERANDO III:

Trámite del Recurso Jerárquico.

El 6 de noviembre de 2012, mediante nota ARIT/CBA/DER/CA-0429/2012, de 5 de noviembre de 2012, se recibió el expediente ARIT-TJA-0067/2012 (fs. 1-105 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y Decreto de Radicatoria, ambos de 26 de noviembre de 2012 (fs. 138-139 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes el 28 de noviembre de 2012 (fs. 140 del expediente). El plazo para conocer y resolver el Recurso Jerárquico, conforme dispone el Parágrafo III del Artículo 210 de la Ley N° 3092 (Título V del CTB), vence el **8 de enero de 2013**, por lo que la presente Resolución se dicta dentro del plazo legalmente establecido.



CONSIDERANDO IV:

IV.1. Antecedentes de hecho.

- i. El 26 de abril de 2012, Rolando Claudio Villarroel Mogro, invocando los Artículos 58 y 59 de la Ley N° 1390 (debió decir Ley N° 1340) y Artículos 59 y 60 de la Ley N° 2492, solicita prescripción liberatoria del IPVA por las gestiones 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, más sanciones tributarias por gestiones 2007 y 2008, del vehículo automóvil “extraviado”, marca TOYOTA, tipo VAGONETA RUNNER, modelo 1997, cilindrada 2446, doble tracción, color beige, de procedencia japonesa, con placa de control 1029YHH (fs. 14 – 14 vta. de antecedentes administrativos).
- ii. El 20 de junio de 2012, la Administración Tributaria Municipal notificó a Rolando Claudio Villarroel Mogro con la Resolución Administrativa N° 258/2012, de 23 de mayo de 2012, que en la parte resolutive primera, declara prescrito el IPVA por la gestión 2001, del vehículo con placa de control 1029-YHH, de propiedad de Rolando Claudio Villarroel Mogro; en cuanto a las gestiones 2002 y 2003, señala que estas gestiones fueron notificadas dentro del marco normativo de la Ley N° 1340; en relación a las gestiones 2004, 2005, 2006, indica que existen Determinaciones por Liquidación Mixta que interrumpen la prescripción; y finalmente dispone que el contribuyente debe proceder al pago de las gestiones 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010 y 2011, las que se encuentran vigentes para su respectivo cobro por parte de la Administración Tributaria (fs. 12-13 vta. de antecedentes administrativos).

IV.2. Alegatos de las Partes.

IV.2.1. Alegatos de la Administración Tributaria.

La Dirección de Ingresos del Gobierno Municipal de la ciudad de Tarija y la Provincia Cercado, mediante memorial presentado el 29 de noviembre de 2012, formula alegatos escritos remitiéndose in extenso al memorial de respuesta al Recurso de Alzada (fs. 157-163 del expediente); adicionalmente señala lo siguiente:



Manifiesta que la normativa aplicada para determinar la deuda de la gestión 2002, es la Ley N° 1340, determinación de tributo que ha sido notificado cedulariamente a Rolando Claudio Villarroel Mogro el 12 de diciembre de 2008. En cuanto a





Procedimiento de Determinación Mixta aplicado por la Administración Tributaria Municipal para determinar la deuda de las gestiones que adeuda el vehículo con placa de control 1029-YHH, de propiedad de Rolando Claudio Villarroel Mogro, por las gestiones 2003, 2004, 2005 y 2006, señala que se llevó en estricto apego a los Artículos 93, Numeral 3, Parágrafo I; 97; 108, Parágrafo I, Numeral 7 de la Ley N° 2492 (CTB), lo que interrumpió la prescripción para estas gestiones; por ello y toda vez que las Resoluciones Determinativas se constituyen en Títulos Ejecutivos emergentes del Procedimiento de Determinación Mixta, sobre la base de datos ciertos que sólo podían haber sido aportados por el recurrente a momento de registrar su vehículo y que se encuentran en el sistema de cobro informático, los mismos que en el ámbito municipal constituyen Declaración Jurada y surte todos los efectos legales, de conformidad con el Artículo 77 de la Ley N° 2492 (CTB) y Artículos 7 y 25 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB). Adicionalmente, solicita se dicten medidas precautorias como la retención de fondos que pudiera tener el recurrente en las entidades bancarias.

IV.2.2. Alegatos del Sujeto Pasivo.

Rolando Claudio Villarroel Mogro, mediante memorial de 4 de diciembre de 2012, presenta alegatos escritos (fs. 167-168 del expediente), señalando lo siguiente:

- i. Manifiesta que las Determinaciones por Liquidación Mixta jamás cobraron fuerza legal y/o estado, no cumplieron con los requisitos de Ley para su notificación, no son causales de suspensión y/o interrupción de la prescripción y por tanto no tienen eficacia jurídica; asimismo, indica que la prueba aportada por el municipio en primera instancia demuestra la falta de un proceso previo de fiscalización, tampoco es presentada en originales, tiene vicios procesales y los supuestos datos aportados por su persona, jamás fueron presentados en el proceso administrativo. En ese contexto, señala que el principio de preclusión de las etapas procesales no puede transcurrir cuando los actos, hechos o etapas procesales no han nacido a la vida jurídica.

IV.3. Antecedentes de derecho.

i. Ley N° 2492, de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano (CTB).

Artículo 59. (Prescripción).

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



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

Artículo 60. (Cómputo).

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

Artículo 61. (Interrupción). *La prescripción se interrumpe por:*

- a) *La notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa.*
- b) *El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago.*

Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se produjo la interrupción.

Artículo 74. (Principios, Normas Principales y Supletorias). *Los procedimientos tributarios se sujetarán a los principios constitucionales de naturaleza tributaria, con arreglo a las siguientes ramas específicas del Derecho, siempre que se avengan a la naturaleza y fines de la materia tributaria:*

1. *Los procedimientos tributarios administrativos se sujetarán a los principios del Derecho Administrativo y se sustanciarán y resolverán con arreglo a las normas contenidas en el presente Código. Sólo a falta de disposición expresa, se aplicarán supletoriamente las normas de la Ley de Procedimiento Administrativo y demás normas en materia administrativa.*

Artículo 83. (Medios de Notificación).

6. *Masiva;*

II. *Es nula toda notificación que no se ajuste a las formas anteriormente descritas. Con excepción de las notificaciones por correspondencia, edictos y masivas, todas las notificaciones se practicarán en días y horas hábiles administrativos, de oficio o*





pedido de parte. Siempre por motivos fundados, la autoridad administrativa competente podrá habilitar días y horas extraordinarios.

Artículo 85. (Notificación por Cédula).

I. Cuando el interesado o su representante no fuera encontrado en su domicilio, el funcionario de la Administración dejará aviso de visita a cualquier persona mayor de dieciocho (18) años que se encuentre en él, o en su defecto a un vecino del mismo, bajo apercibimiento de que será buscado nuevamente a hora determinada del día hábil siguiente.

II. Si en esta ocasión tampoco pudiera ser habido, el funcionario bajo responsabilidad formulará representación jurada de las circunstancias y hechos anotados, en mérito de los cuales la autoridad de la respectiva Administración Tributaria instruirá se proceda a la notificación por cédula.

III. La cédula estará constituida por copia del acto a notificar, firmada por la autoridad que lo expidiera y será entregada por el funcionario de la Administración en el domicilio del que debiera ser notificado a cualquier persona mayor de dieciocho (18) años, o fijada en la puerta de su domicilio, con intervención de un testigo de actuación que también firmará la diligencia.

Artículo 89. (Notificaciones Masivas). *Las Vistas de Cargo, las Resoluciones Determinativas y Resoluciones Sancionatorias, emergentes del procedimiento determinativo en casos especiales establecido en el artículo 97° del presente Código que afecten a una generalidad de deudores tributarios y que no excedan de la cuantía fijada por norma reglamentaria, podrán notificarse en la siguiente forma:*

1. La Administración Tributaria mediante publicación en órganos de prensa de circulación nacional citará a los sujetos pasivos y terceros responsables para que dentro del plazo de cinco (5) días computables a partir de la publicación, se apersonen a sus dependencias a efecto de su notificación.

2. Transcurrido dicho plazo sin que se hubieran apersonado, la Administración Tributaria efectuará una segunda y última publicación, en los mismos medios, a los quince (15) días posteriores a la primera en las mismas condiciones. Si los interesados no comparecieran en esta segunda oportunidad, previa constancia en el expediente se tendrá por practicada la notificación.



Artículo 93. (Formas de Determinación).

I. La determinación de la deuda tributaria se realizará:

- 1. Por el sujeto pasivo o tercero responsable, a través de declaraciones juradas, en las que se determina la deuda tributaria.*
- 2. Por la Administración Tributaria, de oficio en ejercicio de las facultades otorgadas por Ley.*
- 3. Mixta, cuando el sujeto pasivo o tercero responsable aporte los datos en mérito a los cuales la Administración Tributaria fija el importe a pagar.*

Artículo 97. (Procedimiento Determinativo en Casos Especiales).

III. La liquidación que resulte de la determinación mixta y refleje fielmente los datos proporcionados por el contribuyente, tendrá el carácter de una Resolución Determinativa, sin perjuicio de que la Administración Tributaria pueda posteriormente realizar una determinación de oficio ejerciendo sus facultades de control, verificación, fiscalización e investigación.

Artículo 143. (Recurso de Alzada). *El Recurso de Alzada será admisible sólo contra los siguientes actos definitivos:*

- 1. Las resoluciones determinativas.*
- 2. Las resoluciones sancionatorias.*
- 3. Las resoluciones que denieguen solicitudes de exención, compensación, repetición o devolución de impuestos.*
- 4. Las resoluciones que exijan restitución de lo indebidamente devuelto en los casos de devoluciones impositivas.*
- 5. Los actos que declaren la responsabilidad de terceras personas en el pago de obligaciones tributarias en defecto o en lugar del sujeto pasivo.*

ii. Ley N° 3092, de 7 de Julio de 2005 Código Tributario Boliviano (CTB).

Artículo 4. *Además de lo dispuesto por el Artículo 143 de Código Tributario Boliviano, el Recurso de Alzada ante la Superintendencia Tributaria será admisible también contra:*





3. Acto administrativo que rechaza la extinción de la obligación tributaria por prescripción, pago o condonación.

Artículo 198. (Forma de Interposición de los Recursos)

I. Los Recursos de Alzada y Jerárquico deberán interponerse por escrito, mediante memorial o carta simple, debiendo contener:

e) Los fundamentos de hecho y/o de derecho, según sea el caso, en que se apoya la impugnación, fijando con claridad la razón de su impugnación, exponiendo fundadamente los agravios que se invoquen e indicando con precisión lo que se pide.

iii. Ley Nº 2341, 23 de abril de 2002, de Procedimiento Administrativo (LPA).

Artículo 4. (Principios Generales de la Actividad Administrativa). La actividad administrativa se regirá por los siguientes principios:

k) **Principio de economía, simplicidad y celeridad:** Los procedimientos administrativos se desarrollarán con economía, simplicidad y celeridad, evitando la realización de trámites, formalismos o diligencias innecesarias;

Artículo 27. (Acto Administrativo). Se considera acto administrativo, toda declaración, disposición o decisión de la Administración Pública, de alcance general o particular, emitida en ejercicio de la potestad administrativa, normada o discrecional, cumpliendo con los requisitos y formalidades establecidos en la presente Ley, que produce efectos Jurídicos sobre el administrado. Es obligatorio, exigible, ejecutable y se presume legítimo.

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.

iv. Ley Nº 1340, de 28 de mayo de 1992, Código Tributario Abrogado (CTb).

Artículo 41. La obligación tributaria se extingue por las siguientes causas:

5º) Prescripción.



Artículo 52. *La acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes, y exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos, prescribe a los cinco años.*

El término precedente se extenderá:

A siete años cuando el contribuyente o responsable no cumplan con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes, de declarar el hecho generador o de presentar las declaraciones tributarias y, en los casos de determinación de oficio cuando la Administración no tuvo conocimiento del hecho.

A los efectos de la extensión del término se tendrá en cuenta si los actos del contribuyente son intencionales o culposos, conforme a lo dispuesto por los artículos 98, 101 y 115.

Artículo 53. *El término se contará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el hecho generador.*

Para los tributos cuya determinación o liquidación es periódica, se entenderá que el hecho generador se produce al finalizar el período de pago respectivo.

Artículo 54. *El curso de la prescripción se interrumpe:*

- 1. Por la determinación del tributo, sea esta efectuada por la Administración Tributaria o por el contribuyente, tomándose como fecha la de la notificación o de la presentación de la liquidación respectiva.*
- 2. Por el reconocimiento expreso de la obligación por parte del deudor.*
- 3. Por el pedido de prórroga u otras facilidades de pago.*

Interrumpida la prescripción comenzará a computarse nuevamente el término de un nuevo período a partir del 1º de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo la interrupción.





v. Decreto Supremo N° 24205, de 23 de diciembre de 1995, Reglamento del Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores (IPVA).

Artículo 2. (Hecho generador). El hecho generador de este impuesto, está constituido por el ejercicio del derecho de propiedad o la posesión de vehículos automotores, al 31 de diciembre de cada año, a partir de la presente gestión.

vi. Decreto Supremo N° 27310, de 9 de enero de 2004, Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB).

Artículo 13. (Notificaciones Masivas).

I. Las notificaciones masivas deben señalar el nombre del sujeto pasivo o tercero responsable, su número de registro en la Administración Tributaria, la identificación del acto administrativo y la dependencia donde debe apersonarse.

III. Las cuantías para practicar esta forma de notificación serán:

b) Para los Gobiernos Municipales, las que establezcan mediante resolución de la máxima autoridad tributaria.

Disposición Transitoria Primera. A efecto de la aplicación del criterio de validez temporal de la Ley tributaria, establecido por la Disposición Transitoria Primera de la Ley N° 2492, el concepto de procedimiento administrativo en trámite se aplicará a todos los actos que pongan fin a una actuación administrativa y por tanto puedan ser impugnados utilizando los recursos administrativos admitidos por Ley. En consecuencia, los procedimientos administrativos abajo señalados que estuvieran en trámite a la fecha de publicación de la Ley N° 2492, deberán ser resueltos conforme a las normas y procedimientos vigentes antes de dicha fecha:

- a) Fiscalización y determinación de la obligación tributaria;*
- b) Procedimiento sancionatorio (sumario infraccional);*
- c) Control y cobro de autodeterminación;*
- d) Impugnación y;*
- e) Cobranza coactiva.*

La impugnación de los procedimientos administrativos que estuvieran en trámite antes de la vigencia de la Ley N° 2492 resueltos con posterioridad a dicha fecha, será



realizada utilizando los recursos administrativos señalados en el Título III de dicha Ley.

Las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieran acaecido antes de la vigencia de la Ley N° 2492 se sujetarán a las disposiciones sobre prescripción contempladas en la Ley N° 1340 de 28 de mayo de 1992 y la Ley N° 1990 de 28 de julio de 1999.

vii. Decreto Supremo N° 27874, de 26 de noviembre de 2004, Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB).

Artículo 4. (Títulos de ejecución Tributaria). La ejecutabilidad de los títulos listados en el Parágrafo I del Artículo 108 de la Ley N° 2492, procede al tercer día siguiente de la notificación con el proveído que dé inicio a la ejecución tributaria, acto que, de conformidad a las normas vigentes, es inimpugnable.

IV.4. Fundamentación técnico-jurídica.

De la revisión de los antecedentes de hecho y derecho, así como del Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-0007/2013, de 4 de enero de 2013, emitido por la Subdirección de Recursos Jerárquicos de la AGIT, en el presente caso se evidencia lo siguiente:

IV.4.1. Cuestión Previa.

- i. Rolando Claudio Villarroel Mogro, en su Recurso Jerárquico a tiempo de ratificar y pronunciar su absoluto acuerdo respecto del fallo resuelto en la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0278/2012, interpone Recurso Jerárquico pidiendo la revocatoria parcial, con la finalidad de que se consideren aspectos que no fueron considerados por la ARIT, como es el incumplimiento del Parágrafo I, Artículo 96 de la Ley N° 2492 (CTB), referida al procedimiento de fiscalización, con la emisión de Orden de Fiscalización, Vista de Cargo, previa a la Resolución Determinativa; asimismo, señala que se omitió pronunciamiento sobre la solicitud de prescripción de las sanciones tributarias de las gestiones 2007 y 2008 y sobre la solicitud de baja por extravío del vehículo, del cual refiere no tener derecho de uso, goce y disposición, desde el año 2002. Expresa que el sujeto activo vulneró los derechos establecidos en los Numerales 6 y 8, Artículo 68 de la Ley N° 2492 (CTB), concordante con el Artículo 32 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB).





- ii. Por su parte, la Administración Tributaria Municipal, en su Recurso Jerárquico y en alegatos, manifiesta que en ninguna de las instancias intermedias, tanto para la gestión 2002, 2003, 2004, 2005 y 2006, Rolando Claudio Villarroel Mogro se apersonó ante la Administración Tributaria a solucionar su situación impositiva o en fecha para interponer Recurso de Alzada, pues sólo lo hace para solicitar la prescripción, lo que demuestra su falta de conducta tributaria, por lo que la determinación para la gestión 2002 regida por la Ley N° 1340 (CTb) y las Liquidaciones por Determinación Mixta, no ameritan pronunciamiento alguno por parte de la Autoridad de Impugnación Regional, toda vez que el derecho del recurrente para impugnar las mismas ya ha precluido superabundantemente, tomando en cuenta que para la gestión 2002, tenía quince días para su impugnación y para las gestiones 2003, 2004, 2005 y 2006, tenía veinte (20) días a partir de la primera publicación para impugnar o declarar su desacuerdo con la liquidación que se le realizaba por las referidas gestiones. En este sentido, solicita se confirme en todas sus partes la Resolución Administrativa No. 258/2012 y se dicten medidas precautorias como la retención de fondos, tal como dispone el Artículo 47 de la Ley N° 2492 (CTB).
- iii. Al respecto, como cuestión previa, es necesario considerar que los Artículos 143 de la Ley N° 2492 (CTB) y 4, Numeral 3, de la Ley N° 3092 (Título V del CTB), prevén los actos contra los cuales el Recurso de Alzada es admisible, recurso que debe exponer fundadamente los agravios que se invoquen de acuerdo con lo previsto en el Inciso e), Artículo 198 de la Ley N° 3092 (Título V del CTB).
- iv. En el presente caso, Rolando Claudio Villarroel Mogro, mediante memorial de 26 de abril de 2012, solicitó a la Administración Tributaria la prescripción del IPVA de las gestiones 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, más sanciones tributarias por las gestiones 2007 y 2008, del vehículo automóvil "extraviado", marca TOYOTA, tipo VAGONETA RUNNER, modelo 1997, cilindrada 2446, doble tracción, color beige, de procedencia japonesa, con placa de control 1029YHH (fs. 14-14 vta. de antecedentes administrativos). En respuesta la Administración Tributaria Municipal emitió la Resolución Administrativa N° 258/2012, de 23 de mayo de 2012, que declara prescrito el IPVA por la gestión 2001, del vehículo de propiedad de Rolando Claudio Villarroel Mogro; en cuanto a las gestiones 2002 y 2003, señala que éstas fueron notificadas dentro del marco normativo de la Ley N° 1340; en relación a las gestiones 2004, 2005, 2006, indica que existen Determinaciones por Liquidación



Mixta que interrumpen la prescripción; y finalmente dispone que el contribuyente debe proceder al pago de las gestiones 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010 y 2011, las que se encuentran vigentes para su respectivo cobro por parte de la Administración Tributaria (fs. 12-13 vta. de antecedentes administrativos).

- v. En ese entendido, se debe tener presente que el acto impugnado es la Resolución Administrativa N° 258/2012 que rechazó la prescripción solicitada por Rolando Claudio Villarroel Mogro, respecto al IPVA de las gestiones 2002, 2003, 2004, 2005 y 2006, más sanciones por las gestiones 2007 y 2008, del vehículo con placa de control N° 1029-YHH; por lo que esta instancia jerárquica procederá solamente a la revisión y análisis de la prescripción solicitada por el contribuyente y las causales de interrupción expuestas por la Administración Tributaria en la citada Resolución Administrativa, por ser éste el acto impugnado en el caso analizado y siendo que se manifiestan argumentos sobre las notificaciones con las Determinaciones por Liquidación Mixta como causales de interrupción, corresponde ingresar a su análisis.

IV.4.2. Notificaciones con Determinaciones por Liquidación Mixta que interrumpen la prescripción tributaria.

IV.4.2.1. Notificación por cédula con la Determinación por Liquidación Mixta N° 177/2008.

- i. La Administración Municipal, en cuanto a la Determinación por Liquidación Mixta N° 177/2008, que contiene la notificación del IPVA de las gestiones 2002 y 2003, señala en su Recurso Jerárquico que no entiende el criterio con el que falla la Resolución de Alzada; así, sobre la admisibilidad del Recurso de Alzada, plantea apreciaciones concernientes a las notificaciones haciendo cita a la doctrina y a la Sentencia Constitucional N° 1845/2004-R; indica que el argumento de dicha resolución cae por su propio peso, ya que en base a una vasta jurisprudencia sobre el procedimiento de notificación, se tiene que para que los actos de notificación tengan validez deben ser realizados de tal forma que se asegure su recepción por parte del destinatario, es así que la notificación no está dirigida a cumplir una línea y/o forma procedimental, sino a asegurar que el acto administrativo sea conocido efectivamente por el destinatario para que no se provoque indefensión en toda clase de trámites; por tanto, toda notificación por defectuosa que sea en su forma debe ser analizada y valorada en el fondo lo que equivale a decir, que cumpla con su





finalidad de hacer conocer el acto; además se debe considerar lo dispuesto en el Artículo 65 de la Ley N° 2492 (CTB), referido a la presunción de legitimidad de los actos de la Administración Tributaria.

- ii. Al respecto, es necesario precisar que la notificación es *"la acción y efecto de hacer saber, a un litigante o parte interesada en un juicio, cualquiera que sea su índole, o a sus representantes y defensores, una resolución judicial u otro acto del procedimiento. Couture dice que: es también constancia escrita, puesta en los autos, de haberse hecho saber a los litigantes una resolución del juez u otro acto del procedimiento"* (OSSORIO Manuel. *Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales*. Pág. 489).
- iii. En la legislación nacional, el Artículo 83 de la Ley N° 2492 (CTB), establece las formas y medios de notificación, señalando siete formas de cumplimiento de este acto de comunicación a las partes implicadas en un Procedimiento Administrativo Tributario, considerando nula toda notificación que no se ajuste a lo establecido en la citada norma legal.
- iv. En cuanto a la notificación por cédula, el Artículo 85 de la Ley N° 2492 (CTB), establece que cuando el interesado o su representante no fuera encontrado en su domicilio, el funcionario de la Administración Tributaria dejará Aviso de Visita a cualquier persona mayor de 18 años que se encuentre en el domicilio, o en su defecto a un vecino del mismo, bajo apercibimiento de que será buscado nuevamente a hora determinada el día hábil siguiente; y si en esta ocasión tampoco pudiera ser habido, el funcionario bajo responsabilidad, formulará representación jurada de las circunstancias y hechos anotados, sobre los cuales la autoridad administrativa tributaria instruirá se proceda a la notificación por cédula. La cédula estará constituida por la copia del acto a notificar, firmada por autoridad competente que la expida, siendo entregada por el funcionario de la Administración Tributaria en el domicilio del contribuyente a su representante legal o cualquier persona mayor de 18 años, con intervención de un testigo de actuación quien firmará la diligencia, o la fijará en la puerta del domicilio, también con la intervención de un testigo de actuación.
- v. De la revisión y compulsas de antecedentes administrativos se evidencia que la Administración Tributaria el 5 de diciembre de 2008, emitió la Determinación por



Liquidación Mixta N° 177/2008, conteniendo la obligación tributaria del contribuyente por el IPVA de las gestiones 2002 y 2003, notificación que fue realizada por cédula el 12 de diciembre de 2008, de cuya revisión se establece que el funcionario actuante de la Administración Tributaria, Guillermo Gallardo, dejó el Aviso de Visita por debajo de la puerta, señalando que a hrs. 10:25 del día 8 de diciembre de 2008, fue buscado para su notificación y no fue encontrado, y que será buscado nuevamente al día siguiente a hrs. 9:00. Asimismo, se evidencia que el 9 de diciembre de 2008, el oficial de diligencias Guillermo Gallardo, realiza la representación correspondiente, para la notificación por cédula; a su efecto el 12 de diciembre de 2012, se emite el Auto de Instrucción para la notificación por cédula; es así que en la misma fecha, se procede a la notificación por cédula con la referida Determinación por Liquidación Mixta a Rolando Claudio Villarroel Mogro, con la participación del testigo de actuación cuya firma es ilegible, diligencia que señala que el acto a notificar fue pegado en la puerta de su domicilio (fs. 9-9 vta. de antecedentes administrativos).

- vi. Al respecto, es preciso señalar que si bien *“la notificación tiene un propósito comunicativo de dar a conocer a los interesados el contenido de los actos administrativos”*, también resulta cierto que *“en garantía de que ese conocimiento efectivamente se produzca, la notificación se halla rodeada de una serie de formalidades bajo sanción de nulidad, que en buena cuenta constituyen garantías de la eficacia del acto emitido y del derecho a la defensa del contribuyente”*. Consecuentemente, *“[p]ara que exista una notificación válida, es necesario cumplir con formalidades establecidas”*, siendo que *“el cumplimiento de las formalidades si determina la realización de una notificación válida, aun cuando el conocimiento de su contenido no se produzca, toda vez que el conocimiento corresponde al fuero interno del individuo notificado y a que el Derecho Tributario forma parte del Derecho Administrativo, que se rige por el principio de la objetividad”* (el resaltado es nuestro) (LARA MÁRQUEZ, Jaime. *La Notificación en el Código Tributario*. En: Daniel Yacolca Estares. *Tratado de Derecho Procesal Tributario – Volumen I*. 1ra Edición. Lima: Pacífico Editores, 2012. Pág. 169).
- vii. De lo citado se tiene que la notificación constituye un procedimiento reglado cuyo cumplimiento no es potestativo por parte de la Administración Tributaria, toda vez que la observancia a las formalidades previstas da lugar –como se señaló en el acápite anterior- a que la misma se tenga por practicada, pese a que no exista





certeza de que el contribuyente tomó conocimiento del acto, pues de esta manera se garantiza su derecho a la defensa; así, no pueden ser “consideradas estas formas como elementos accesorios, porque al constituir garantías tributarias son de observación ineludible, de manera que **la omisión aunque sea parcial de unos y otras, una vez denunciadas formalmente por el interesado, convierte a las notificaciones en carentes de eficacia**, si no se rectifican, complementan y practican de nuevo” (el resaltado es nuestro) (BOADILLA HUESCA, Ricardo. *Procedimientos Tributarios: Normas Comunes de Gestión e Inspección*. 1ra. Edición. Madrid: La Ley, 2007. Pág. 664).

- viii. Así, de los antecedentes de notificación por cédula descrito, se advierte que el Aviso de Visita fue dejado por debajo de la puerta, cuando el procedimiento establece que el Aviso de Visita se dejará a cualquier persona mayor de dieciocho (18) años que se encuentre en él, o en su defecto a un vecino del mismo, bajo apercibimiento que será buscado nuevamente a hora determinada del día siguiente hábil; asimismo, se observa que la diligencia de notificación si bien lleva la firma del testigo de actuación, éste no es identificado, por cuanto en la casilla correspondiente a la aclaración de firma está firmada también.
- ix. De lo anterior, se concluye que ante la inobservancia del procedimiento establecido en el Artículo 85 de la Ley N° 2492 (CTB), la notificación por cédula con la Determinación por Liquidación Mixta N° 177/2008, de 5 de diciembre de 2008, presenta vicios procesales toda vez que la actuación de la Administración Tributaria no cumplió con los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, por lo que el mismo no surtiría efectos legales interruptivos del cómputo de la prescripción, tal como prevé el Artículo 61 de la citada Ley, en relación a su Artículo 97, Parágrafo III. Con ese antecedente, esta instancia jerárquica ingresará más adelante a verificar si se ha operado la prescripción.
- x. Adicionalmente, corresponde aclarar que si bien el Tribunal Constitucional, mediante Sentencia Constitucional 1845/2004-R –invocada por el recurrente– establece que la notificación “*no está dirigida a cumplir una formalidad procesal en sí misma, sino a asegurar que la determinación judicial objeto de la misma sea conocida efectivamente por el destinatario (así SC 0757/2003-R, de 4 de junio)*; dado que sólo el conocimiento real y efectivo de la comunicación asegura que no se provoque indefensión en la tramitación y resolución en toda clase de procesos; pues no se



llenar las exigencias constitucionales del debido proceso, cuando en la tramitación de la causa se provocó indefensión”, y que “en coherencia con este entendimiento, toda notificación por defectuosa que sea en su forma, que cumpla con su finalidad (hacer conocer la comunicación en cuestión), es válida”, en el presente el presente caso no se observa actuación alguna que demuestre que pese a existir una notificación que inobserva las formalidades, el contribuyente tuvo conocimiento del acto, cumpliéndose así con la finalidad de la misma.

IV.4.2.2. Notificaciones Masivas de las Determinaciones por Liquidación Mixta Nos. 1874/2009 y 3615/2010.

- i. La Administración Tributaria Municipal expresa en su Recurso Jerárquico que lejos de que la notificación hubiere cumplido a cabalidad con los requisitos, la misma ha sido de conocimiento del recurrente, por tanto es totalmente válida porque ha cumplido su finalidad, señalando que la notificación no está dirigida a cumplir una línea y/o formalidad procedimental, sino a asegurar que dicho acto administrativo sea conocido por el destinatario, dado que sólo el conocimiento real y efectivo de la comunicación asegura que no se provoque indefensión en la tramitación y resolución en toda clase de trámites. En ese contexto, señala que al existir Determinaciones por Liquidación Mixta signadas con los Nos. 1874/2009 y 3615/2010, al amparo del Artículo 108 de la Ley N° 2492 (CTB), se constituyen en Títulos de Ejecución Tributaria y no admiten impugnación alguna. Agrega que para efectuar la notificación masiva para las gestiones 2004, 2005 y 2006, se ha emitido la Resolución Administrativa GMT-FISCA-N° 11/2009, en la que se establecen las cuantías para practicar las notificaciones masivas conforme establece el Artículo 89 de la Ley N° 2492 CTB), concordante con el Inciso b), Parágrafo III, Artículo 13 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB).
- ii. De la revisión de antecedentes administrativos se observa que la deuda tributaria por las gestiones 2004 a 2006 contenidas en las Determinaciones por Liquidación Mixta Nos. 1874/2009 y 3615/2010, fueron publicadas el 8 y 29 de noviembre de 2009 y, 29 de noviembre y 16 de diciembre de 2010, respectivamente, en el matutino “El País” de circulación nacional (fs. 1-4 vta. y 10-11 de antecedentes administrativos).
- iii. Al respecto, corresponde señalar que en cuanto a las formas y medios de notificación, el Numeral 6, Artículo 83 de la Ley N° 2492 (CTB), instaura





notificación masiva y en su Parágrafo II, establece que es nula toda notificación que no se ajuste a las formas descritas en el citado artículo. Es así que el Artículo 89 de la citada Ley, determina que las notificaciones masivas proceden con las Resoluciones Determinativas emergentes del procedimiento determinativo en los casos especiales previstos en el Artículo 97 de la Ley N° 2492 (CTB), que afecten a una generalidad de deudores tributarios y que no excedan de la cuantía fijada por norma reglamentaria.

- iv. El procedimiento para esta forma de notificación es el siguiente: **1.** La Administración Tributaria mediante publicación en órganos de prensa de circulación nacional, **citará a los sujetos pasivos y terceros responsables**, para que dentro del plazo de cinco (5) días computables a partir de la publicación, se apersonen a sus dependencias a efecto de su notificación. **2.** Transcurrido dicho plazo sin que se hubieran apersonado, la Administración Tributaria efectuará una segunda y última publicación, en los mismos medios, **a los quince (15) días posteriores a la primera** en las mismas condiciones. Si los interesados no comparecieran en esta segunda oportunidad, **previa constancia en el expediente, se tendrá por practicada la notificación.**
- v. Por su parte el Parágrafo I, Artículo 13 del Decreto Supremo N° 27310 dispone que las notificaciones masivas deben señalar el nombre del sujeto pasivo o tercero responsable, su número de registro en la Administración Tributaria, la identificación del acto administrativo y la dependencia donde debe apersonarse. En ese contexto, el inciso b) del Parágrafo III del citado Artículo, prevé que las cuantías para practicar la notificación masiva, en el caso de los Gobiernos Municipales, deben establecerse mediante Resolución de la máxima autoridad administrativa.
- vi. En ese sentido, corresponde también verificar si la notificación de la Administración Tributaria Municipal cumplió con los requisitos legales para su validez y, consecuentemente, para ser considerada una causal de interrupción de la prescripción, conforme al vicio denunciado por el sujeto pasivo en su Recurso de Alzada y Recurso Jerárquico. Al efecto, de la revisión de antecedentes administrativos y del expediente, se tiene que la Administración Municipal presentó en la instancia recursiva fotocopias legalizadas de cuatro (4) publicaciones realizadas en el periódico "El País", **el 8 y 29 de noviembre de 2009**, para el IPVA de la gestión 2004 (fs. 3-4 vta. de antecedentes administrativos) y **el 29 de**



noviembre y 16 de diciembre de 2010, para el IPVA de las gestiones 2005 y 2006 (fs. 1-2 vta. de antecedentes administrativos), en las cuales se observa que contienen una lista de sujetos pasivos, entre los cuales se encuentra Rolando Claudio Villarroel Mogro, su cédula de identidad, el N° de Placa, N° de Póliza, N° de Resolución Determinativa emergente de la Liquidación Mixta y Tributo adeudado del IPVA por gestiones 2004, 2005 y 2006.

- vii. Prosiguiendo, el Numeral 2, Artículo 89 de la Ley N° 2492 (CTB), señala que la Administración Tributaria efectuará una segunda y última publicación, en los mismos medios, **a los quince (15) días posteriores a la primera** en las mismas condiciones, es decir, que la disposición legal establece que entre publicación y publicación deben transcurrir 15 días; en el presente caso, con relación al IPVA de la gestión 2004, la primera publicación se realizó el **8 de noviembre de 2009** y la segunda el **29 de noviembre de 2009**, lo que denota que entre la primera y segunda publicación, **transcurrieron 21 días**; en cuanto al IPVA de las gestiones 2005 y 2006 la primera publicación se realizó el **29 de noviembre de 2010** y la segunda el **16 de diciembre de 2010**, lo que significa que entre la primera y segunda publicación, **transcurrieron 17 días**; es decir, en ambos casos, más de los 15 días establecidos por Ley.
- viii. De lo anterior, se concluye que ante la inobservancia del procedimiento establecido en el Artículo 89, Numeral 2, de la Ley N° 2492 (CTB), las notificaciones masivas con las Resoluciones Determinativas emergentes de la Liquidación Mixta presentan vicios procesales no cumplió con los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, por lo que el mismo no surtiría efectos legales interruptivos del cómputo de la prescripción, tal como prevé el Artículo 61 de la citada Ley, en relación a su Artículo 97, Parágrafo III. Con ese antecedente, esta instancia jerárquica ingresará más adelante a verificar si se ha operado la prescripción.
- ix. En cuanto a lo señalado por la Administración Municipal en sentido de que Rolando Claudio Villarroel Mogro, para impugnar las Determinaciones por Liquidación Mixta Nos. 1874/2009 y 3615/2010, ha precluido, tomando en cuenta que tenía veinte (20) días a partir de la primera publicación, conforme a lo expuesto en el apartado anterior, corresponde aclarar que dicha afirmación corrobora el hecho de que el contribuyente no tuvo conocimiento de dichas actuaciones, siendo que la impugnación del acto (más allá de su procedencia o no al tratarse de una Título





Ejecución Tributaria) hubiese demostrado que la notificación, pese a haber sido mal practicada, cumplió su finalidad, surtiendo así efectos legales.

- x. Por lo anteriormente expuesto, al existir una petición de prescripción, esta instancia jerárquica ingresará a verificar si se ha operado la prescripción.

IV.4.3. Prescripción Tributaria del IPVA de la gestión 2002, regulada por la Ley 1340 (CTb).

- i. Para el tratadista Carlos M. Giuliani Fonrouge la *“prescripción en curso puede sufrir interrupción, en los casos, y por las razones establecidas en el ordenamiento legal respectivo, y se traduce en la consecuencia de tener como no sucedido el término precedente al acontecimiento interruptivo; desaparecido éste, vuelven las cosas al estado original y comienza una nueva prescripción”* (GIULIANI FONROUGE, Carlos M. *Derecho Financiero*. 5ª Edición. Buenos Aires: Editorial “Depalma”, 1993. Pág. 572).
- ii. Tratándose de la solicitud de prescripción del **IPVA de la gestión 2002**, los hechos ocurrieron en vigencia de la Ley N° 1340 (CTb), y en aplicación de la Disposición Transitoria Primera del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB), que dispone que las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieran acaecido antes de la vigencia de la Ley N° 2492 (CTB), **en materia de prescripción**, se sujetarán a la Ley vigente al momento en que ocurrió el hecho generador de la obligación, por lo que corresponde aplicar en el presente caso la Ley N° 1340 (CTb). Dicha disposición ha sido declarada constitucional mediante la Sentencia Constitucional 0028/2005, de 28 de abril de 2005.
- iii. En este entendido, los Artículos 41, Numeral 5 y 52 de la Ley N° 1340 (CTb), establecen que la prescripción es una de las causales de extinción de la obligación tributaria y que la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes, y exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos, prescribe a los cinco años.
- iv. En cuanto al cómputo, el Artículo 53 de la Ley N° 1340 (CTb), expresa que el término de la prescripción se contará desde el 1 de enero del año siguiente a aquel en que se produjo el hecho generador; para los tributos cuya determinación o liquidación es periódica, se entenderá que el hecho generador se produce al finalizar el período de pago respectivo. Sobre las causales de interrupción, el



Artículo 54 de la misma Ley dispone que el curso de la prescripción se interrumpe por: 1) La determinación del tributo realizada por el contribuyente o por la Administración Tributaria; 2) Por el reconocimiento expreso de la obligación por parte del deudor y; 3) Por el pedido de prórroga u otras facilidades de pago, el cual comienza nuevamente a computarse a partir del 1 de enero de año calendario siguiente a aquel en que se produjo la interrupción.

- v. Consiguientemente, considerando que el hecho generador se produce al finalizar el período de pago respectivo, el cómputo de la prescripción, conforme con el Artículo 53 de la Ley N° 1340 (CTb), comienza a partir del primero de enero del año siguiente en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo. En el presente caso, tratándose del **IPVA de la gestión 2002**, con vencimiento en la gestión 2003, el cómputo de la prescripción de cinco (5) años comenzó el **1 de enero de 2004** y debió concluir el **31 de diciembre de 2008**, y al no haberse demostrado causales de interrupción –considerando los vicios emergentes de la notificación por cédula de la Determinación por Liquidación Mixta N° 177/2008, por los cuales se dispondría la anulación de la misma-, conforme con lo establecido en el Artículo 54 de la Ley N° 1340 (CTb), el Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores (IPVA) de la gestión 2002, sobre el vehículo con placa de control N° 1029-YHH, se encuentra prescrito.

IV.4.4. Sobre la prescripción tributaria del IPVA de las gestiones 2003, 2004, 2005 y 2006, reguladas por la Ley N° 2492 (CTB).

- i. En principio, cabe señalar que conforme con lo dispuesto por el Artículo 2 del Decreto Supremo N° 24205, el hecho generador del IPVA está constituido por el ejercicio del derecho de propiedad o la posesión de vehículos automotores, al 31 de diciembre de cada año.
- ii. Ahora, con relación al IPVA correspondiente a las gestiones 2003, 2004, 2005 y 2006 se establece que los hechos ocurrieron en plena vigencia de la Ley N° 2492 (CTB), por lo que corresponde la aplicación de dicha Ley, cuyo Parágrafo I del Artículo 59, dispone que: *“Prescribirán a los **cuatro (4) años** las acciones de la Administración Tributaria para: 1) Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos; 2) Determinar la deuda tributaria; 3) Imponer sanciones administrativas; 4) Ejercer su facultad de ejecución tributaria”* (las negritas son nuestras).





- iii. En cuanto al cómputo, el Artículo 60 de la Ley N° 2492 (CTB) establece que el término de la prescripción se computará **desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo** el vencimiento del período de pago respectivo; el Artículo 61 del mismo cuerpo legal, señala que la prescripción se interrumpe por a) La notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa, y; b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago; interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquel en que se produjo la interrupción.
- iv. En ese entendido, se tiene que para el **IPVA de la gestión 2003** con vencimiento en la gestión 2004, el término de prescripción de cuatro (4) años se inició el **1 de enero de 2005** y concluiría el **31 de diciembre de 2008**; para el **IPVA de la gestión 2004** con vencimiento en la gestión 2005, el término de prescripción de cuatro (4) años se inició el **1 de enero de 2006** y concluiría el **31 de diciembre de 2009**; para el **IPVA de la gestión 2005**, con vencimiento en la gestión 2006, el término de prescripción de cuatro (4) años se inició el **1 de enero de 2007** y concluiría el **31 de diciembre de 2010**; para el **IPVA de la gestión 2006**, con vencimiento en la gestión 2007, el término de prescripción de cuatro (4) años se inició el **1 de enero de 2008** y concluiría el **31 de diciembre de 2011**. Por lo tanto, considerando los vicios emergentes de la notificación por cédula de la Resolución por Liquidación Mixta N° 177/2008, de 5 de diciembre de 2008, que contiene la deuda tributaria del IPVA de la gestión 2003 y los vicios de las notificaciones masivas de las Determinaciones por Liquidación Mixta Nos. 1874/2009, de 30 de octubre de 2009 y 3615/2010, 1 de noviembre de 2010, que contienen la deuda tributaria del IPVA de las gestiones 2004, 2005 y 2006, por consecuente, teniéndoselas por no practicadas, se observa que la prescripción habría operado para las gestiones 2003, 2004, 2005 y 2006 el 31 de diciembre de 2008, 2009, 2010 y 2011, respectivamente, con relación al vehículo automotor con placa de control N° 1029-YHH; y toda vez que la solicitud del sujeto pasivo data del 26 de abril de 2012, se entiende que fue realizada cuando las facultades de la Administración Tributaria para controlar, investigar, verificar y comprobar, fiscalizar y determinar las obligaciones del IPVA de las gestiones 2003, 2004, 2005 y 2006, estaban prescritas.



- v. Por otro lado, Rolando Claudio Villarroel Mogro, pide que se consideren aspectos que no fueron considerados por la ARIT, como el incumplimiento del Parágrafo I, Artículo 96 de la Ley N° 2492 (CTB), referida al procedimiento de fiscalización, con la emisión de Orden de Fiscalización, Vista de Cargo, previa a la Resolución Determinativa. Asimismo, observa que el Parágrafo III, Artículo 97 del Código Tributario Boliviano, establece que la Determinación Mixta, es aquella que resulte de los datos proporcionados por el contribuyente y se pregunta de qué datos se estaría valiendo la Administración Tributaria para el caso en particular. Expresa que el sujeto activo vulneró los derechos establecidos en los Numerales 6 y 8, Artículo 68 de la Ley N° 2492 (CTB), concordante con el Artículo 32 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB); asimismo, señala que la ARIT omitió pronunciamiento sobre la solicitud de prescripción de las sanciones tributarias de las gestiones 2007 y 2008 y sobre la solicitud de baja por extravío del vehículo, del cual refiere no tener derecho de uso, goce y disposición, desde el año 2002.
- vi. Sobre dichas observaciones cabe señalar sólo a fines aclaratorios que de conformidad a lo dispuesto en el Parágrafo I, Artículo 93, de la Ley N° 2492 (CTB), existen tres formas de determinación de la deuda tributaria: 1) Por el sujeto pasivo a través de declaraciones juradas; 2) Por la Administración Tributaria, de oficio y 3) Mixta, cuando el sujeto pasivo aporte los datos en base al cual la Administración Tributaria fija el importe a pagar. En el presente caso, la Administración Tributaria Municipal, utilizó la tercera forma de determinación, que es la mixta, a este efecto, el Parágrafo III, Artículo 97 de la Ley N° 2492 (CTB), le faculta aplicar el procedimiento determinativo en casos especiales; lo que implica que la liquidación resultante de la determinación mixta, que refleje fielmente los datos proporcionados por el contribuyente, tiene el carácter de una Resolución Determinativa; liquidación totalmente válida para su cobro; sin perjuicio de que la Administración Tributaria pueda realizar una determinación de oficio. En cuanto a la omisión de pronunciamiento sobre la solicitud de prescripción de sanciones por las gestiones 2007 y 2008, es pertinente señalar que en la página 87, de la Resolución del Recurso de Alzada, establece que las multas de las gestiones 2007 y 2008, se encuentran vigentes de cobro, por lo que dicha observación no es evidente.
- vii. En ese contexto, correspondería a esta instancia jerárquica anular obrados hasta el vicio más antiguo, esto es hasta que se emita una nueva Resolución Administrativa a fin de que se cumpla con los requisitos legales establecidos para su emisión; sin embargo debe considerarse que en el desarrollo de la presente fundamentación,

27 de 29





estableció que las facultades de la Administración Tributaria Municipal para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes, y exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos, respecto al IPVA de las gestiones 2003, 2004, 2005 y 2006, han prescrito.

- viii. En consecuencia, siendo que las notificaciones masivas de las Determinaciones por Liquidación Mixta Nos. 1874/2009 y 3615/2010, se encuentran viciadas al no haberse cumplido con el procedimiento establecido en el Artículo 89 de la Ley N° 2492 (CTB), conforme a los fundamentos expuestos a lo largo de la presente fundamentación, se observa la inexistencia de causales de interrupción del término de prescripción, conforme al Artículo 61 de la Ley N° 2492 (CTB); se establece que la acción de la Administración Tributaria Municipal para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes, y exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos, respecto al IPVA de las gestiones 2003, 2004, 2005 y 2006, sobre el vehículo automotor con placa de circulación N° 1015-PDK, de propiedad de Rolando Claudio Villarroel Mogro, se encuentra prescrita.
- ix. Consecuentemente, corresponde a esta instancia jerárquica confirmar la Resolución de Alzada impugnada, que revocó parcialmente la Resolución Administrativa N° 258/2012, de 23 de mayo de 2012, emitida por la Dirección de Ingresos del Gobierno Municipal de la ciudad de Tarija, manteniendo subsistente lo dispuesto para las gestiones 2001, 2007, 2008, 2009, 2010 y 2011; declarando prescrita la facultad de cobro del IPVA gestiones 2002, 2003, 2004, 2005 y 2006 respecto del vehículo automotor con placa de circulación N° 1029-YHH, de propiedad de Rolando Claudio Villarroel Mogro.

Por los fundamentos técnico-jurídicos señalados, a la Directora General de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, independiente, imparcial y especializada, aplicando todo en cuanto a derecho corresponde y de manera particular dentro de la competencia eminentemente tributaria, revisando en última instancia en sede administrativa la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0278/2012, de 1 de octubre de 2012, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, le corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso Jerárquico.



POR TANTO:

La Directora Ejecutiva de la Autoridad General de Impugnación Tributaria designada mediante Resolución Suprema N° 07303, de 26 de marzo de 2012, en el marco del Numeral 8, Artículo 172 de la Constitución Política del Estado y Artículo 141 del Decreto Supremo N° 29894, que suscribe la presente Resolución Jerárquica, en virtud de la jurisdicción y competencia nacional que ejerce por mandato del Artículo 132, Inciso b) del Artículo 139 y Artículo 144 de la Ley N° 2492 (CTB) y la Ley N° 3092 (Título V del CTB),

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución ARIT-CBA/RA 0278/2012, de 1 de octubre de 2012, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por Rolando Claudio Villarroel Mogro, contra la Dirección de Ingresos del Gobierno Municipal de la ciudad de Tarija y la Provincia Cercado, que revocó parcialmente la Resolución Administrativa N° 258/2012, de 23 de mayo de 2012, emitida por la Dirección de Ingresos del Gobierno Municipal de la ciudad de Tarija y la Provincia Cercado, manteniendo subsistente lo dispuesto para las gestiones 2001, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011 y declarando prescrita la facultad de cobro del IPVA gestiones 2002, 2003, 2004, 2005 y 2006 respecto del vehículo automotor con placa de circulación N° 1029-YHH, de propiedad de Rolando Claudio Villarroel Mogro; conforme establece el Inciso b), Parágrafo I, Artículo 212, de la Ley N° 3092 (Título V del CTB).

Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.



Dra. Julia Susana Ríos Laguna
Directora Ejecutiva General a.i.
Autoridad General de Impugnación Tributaria

LVY/RPG-MMV/1p

29 de 29