

RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO AGIT-RJ 0465/2009

La Paz, 28 de diciembre de 2009

Resolución de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria: **Resolución ARIT-LPZ/RA 0323/2009, de 5 de octubre de 2009, del Recurso de Alzada**, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz.

Sujeto Pasivo o Tercero Responsable: **Empresa Internacional Electric SA (INTELSA)**, representada por José Rognee Sánchez Parrado.

Administración Tributaria: **Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN)**, representada por Franz Pedro Rozich Bravo.

Número de Expediente: **AGIT/0415/2009//LPZ/0209/2009**

VISTOS: El Recurso Jerárquico interpuesto por la Empresa Internacional Electric SA (INTELSA), (fs. 59-62 del expediente); la Resolución ARIT-LPZ/RA 0323/2009 del Recurso de Alzada (fs. 52-56 del expediente); el Informe Técnico Jurídico AGIT-SDRJ-0465/2009 (fs. 92-107 del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado, y

CONSIDERANDO I:

Antecedentes del Recurso Jerárquico.

I.1. Fundamentos del Sujeto Pasivo.

La Empresa Internacional Electric SA (INTELSA), representada legalmente por José Rognee Sánchez Parrado, según Testimonio de Poder N° 321/2008, de 30 de junio de 2008 (fs. 16-19 de antecedentes administrativos), interpone Recurso Jerárquico (fs. 59-62 del expediente) impugnando la Resolución ARIT-LPZ/RA 0323/2009, de 5 de octubre de 2009, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz. Presenta los siguientes argumentos:

- i. Manifiesta que en función del principio de razonabilidad, no es posible dar una composición conjunta de interpretación a la normativa que no se encuentra

expresamente establecida en la Ley; error en el que incurre la Resolución de Alzada al señalar que el art. 100 de la Ley 2492 (CTB), faculta a la Administración Tributaria efectuar control, verificación, fiscalización e investigación; empero, que ni la citada Ley ni el DS 27310, definen los alcances, las características, ni el objeto de dichos procedimientos, por lo que estos procedimientos, en tanto no exista una disposición normativa que distinga los mismos, deben entenderse como un conjunto de facultades que tiene la Administración Tributaria para investigar los hechos generadores de los tributos, requerir información y establecer la correcta o incorrecta determinación de tributos por los sujetos pasivos, y que el art. 104 de la citada Ley, prevé la emisión de la Orden de Fiscalización, para los procedimientos de fiscalización, el art. 32 del DS 27310 (RCTB), regula la Orden de Verificación para los procedimientos de verificación y control puntual; en ese contexto, el art. 62-1 de la Ley 2492 (CTB), prevé un espacio de seis (6) meses para ejercer dichas facultades, con la única condición de que las mismas se hayan iniciado dentro de los cuatro años del cómputo de prescripción; consecuentemente, la notificación de la Orden de Verificación surte los mismos efectos legales que la notificación efectuada con la Orden de Fiscalización respecto de la prescripción; sobre este tema expresa que se puede evidenciar que la ARIT efectúa una composición conjunta de interpretación a la normativa, lo que va contra el principio de razonabilidad.

- ii. Asimismo, añade que la Administración Tributaria efectivamente tiene facultades de ejercer su poder de imperio contra los sujetos pasivos a través de diferentes figuras o procedimientos, empero de ninguna manera puede señalar que en los mismos no se encontrarían definidos sus alcances, características y objeto, puesto que cada uno de tales procedimientos está claramente delimitado por la propia Ley 2492 (CTB), y que efectivamente ese conjunto de facultades están dirigidas a establecer correcta o incorrecta la determinación de tributos; en esta parte hace notar que, por propia interpretación de la ARIT, se reconocen los diferentes procedimientos existentes, estatuidos por la norma; sin embargo, se atribuye el hecho de establecer que al no existir normativa que defina a los mismos procedimientos, estos deben entenderse como un conjunto de facultades, hecho totalmente fuera de lugar y parcializado, puesto que ese conjunto, si está reconocido por la norma, al establecer en su art. 100 cuáles son las facultades que tiene el ente fiscal para exigir el cumplimiento de las obligaciones cuyos alcances, características y objetos se encuentran también definidos por los siguientes artículos y su propio decreto reglamentario, hecho que no puede desnaturalizar lo que establece el art. 62 de la Ley 2492 (CTB); en cuanto a la suspensión del curso de la prescripción, como ahora pretende la ARIT al establecer que la orden de verificación surte los mismos efectos que la orden de fiscalización en

cuanto a la suspensión del curso de la prescripción, hecho que como se manifestó no solamente entra en franca contradicción con su propio fallo, sino que va contra el principio de la razonabilidad.

iii. Continúa señalando que el alcance del art. 62 de la Ley 2492 (CTB), está delimitado a cuál acto o procedimiento suspende el curso de la prescripción; y que el legislador ha sido cauto al precautelar estos aspectos, puesto que la fiscalización establece una serie de parámetros para la averiguación de la verdad material del comportamiento del sujeto pasivo, es decir, el fiscalizador debe tomarse tiempo para poder determinar la misma, mientras que en la verificación, la Administración Tributaria simplemente se limita a establecer adeudos o no, a través de un cruce de información con lo que proporciona el sujeto pasivo a través de sus declaraciones juradas y los sistemas de control como el sistema de declaración Newton, del cual el ente fiscal determina si existe coherencia con lo declarado y sobre la presentación de los elementos de convicción como ser las facturas de compras y las de ventas sobre la información proporcionada por otros sujetos pasivos; asimismo señala que la redacción de dicho artículo constituye una fiscalización individualizada, y que la prescripción surge con la intención de otorgar seguridad jurídica a los sujetos pasivos, puesto que la prolongación en el tiempo generaba inseguridad e incertidumbre jurídica en el contribuyente.

iv. Señala que el ente fiscal, en un intento de justificar su inacción dentro de los términos que la Ley establece, en la respuesta al Recurso de Alzada, pretende confundir dos figuras jurídicas, otorgando un significado de sinónimo tanto al procedimiento de verificación como al de fiscalización, para señalar que la verificación iniciada habría suspendido el curso de la prescripción en concordancia con el art. 62- I de la Ley 2492 (CTB), aspecto que, dentro del análisis efectuado por la ARIT, ha encontrado un nuevo contexto de la figura de suspensión de la prescripción, es decir que en Alzada se pretende introducir nuevos conceptos a la suspensión referida, como a la verificación, control, investigación, las cuales o se encuentran dentro de la causales de suspensión de la prescripción, en desmedro de los sujetos pasivos, toda vez que la interpretación que se quiere dar a la normativa señalada carece de todo fundamento legal interpretativo y lógica jurídica; por lo expuesto solicita se revoque la Resolución de Alzada y declare prescrita la obligación impositiva, los accesorios y la conducta del período abril de 2004 contenido en la Resolución Determinativa N° 206/2009.

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

La Resolución ARIT-LPZ/RA 0323/2009, de 5 de octubre de 2009, del Recurso de Alzada, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz (fs. 52-56 del expediente), resuelve confirmar la Resolución Determinativa N° 0206/2009, de 3 de junio de 2009, manteniendo firme y subsistente el tributo omitido de 38.429.-UFV, más intereses por el IVA originado en la depuración de crédito fiscal; 48.118.-UFV por Omisión de Pago; 1.500.- UFV por el incumplimiento al deber formal relacionado con la “Habilitación de otros libros contables (mayores, diarios, kardex, auxiliar, etc.)” y 300.- UFV por el incumplimiento al deber formal relacionado con la “Presentación de declaraciones juradas en la forma, medios, plazos, lugares y condiciones establecidas en la norma” del período fiscal abril de 2004, con los siguientes fundamentos:

- i. Manifiesta que el cómputo de la prescripción del IVA, período fiscal abril de 2004, se inició el 1° de enero de año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo; por lo que considerando que el IVA, conforme dispone el art. 10 de la Ley 843, es de liquidación mensual, el vencimiento de pago del período abril/2004, se produjo en el mes de mayo del mismo año; iniciándose el cómputo el 1° de enero de 2005 debiendo concluir el 31 de diciembre de 2008.
- ii. Señala que con sujeción al art. 62 de la Ley 2492 (CTB), la notificación con la Orden de Verificación N° 2008OVE0046, efectuada el 27 de noviembre de 2008, suspendió el cómputo de la prescripción por seis meses, es decir del 27 de noviembre de 2008, al 27 de mayo de 2009, transcurriendo únicamente 3 años, 10 meses y 27 días, hasta la fecha de notificación con la citada Orden de Verificación; en consecuencia, el cómputo para la prescripción se reinició el 28 de mayo de 2009 y debió concluir el 30 de junio de 2009.
- iii. En ese entendido indica que en el transcurso de dicho período, se suscitaron causales que interrumpieron el curso de la prescripción previstos en el art. 61 de la Ley 2492 (CTB); el 22 de mayo de 2009, el recurrente reconoció expresamente el adeudo tributario, procediendo incluso a realizar un primer pago del mismo y el 23 de junio de 2009, se notificó al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa N° 0206/2009, consiguientemente, la facultad de la Administración Tributaria para determinar el adeudo tributario del período fiscal abril de 2004, no prescribió.
- iv. Asimismo, aduce que el recurrente, mediante memorial de 25 de agosto de 2009, dentro del término de prueba, señala que el art. 62 de la Ley 2492 (CTB), establece

que el curso de la prescripción se suspende con la notificación del inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente, en el presente caso sólo se procedió a notificar con la Orden de Verificación, figuras muy diferentes en su conceptualización y operatividad; al respecto, indica que el art. 100 de la Ley 2492 (CTB), establece que la Administración Tributaria, dispondrá de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, para exigir informaciones, realizar inspecciones, efectuar controles habituales y no habituales, intervenir en los ingresos económicos, embargos y solicitar medidas cautelares; empero, ni la citada Ley ni el DS 27310, definen los alcances, las características ni el objeto de los procedimientos de fiscalización, investigación, verificación y control, por lo que estos procedimientos, en tanto no exista una disposición normativa que distinga los mismos, deben entenderse como un conjunto de facultades que tiene el SIN para investigar los hechos generadores de los tributos, requerir información y establecer la correcta o incorrecta determinación de tributos por los sujetos pasivos.

v. Añade que el art. 104 de la Ley 2492 (CTB) prevé la emisión de la Orden de Fiscalización, únicamente cuando se trate del inicio del procedimiento de fiscalización; y el art. 32 del DS 27310, la Orden de Verificación para los procedimientos de verificación y control puntual. En ese contexto, señala que la disposición contenida en el párrafo I del art. 62 de la Ley 2492 (CTB), fue prevista con el fin de otorgar a la Administración Tributaria un espacio de tiempo adicional (6 meses) para que la misma ejerza y finalice las facultades otorgadas por Ley, con la única condición de que dichas facultades se hayan iniciado dentro de los 4 años del cómputo de la prescripción; consecuentemente, con la notificación de la Orden de Verificación surte los mismos efectos legales que la notificación efectuada con la Orden de Fiscalización respecto de la prescripción.

vi. Por otra parte, expresa que con relación a la prescripción de las sanciones por incumplimiento de deberes formales y omisión de pago, el contribuyente señala que se debe tomar en cuenta lo dispuesto en el art. 150 de la Ley 2492 (CTB), respecto a la aplicación retroactiva del art. 76 de la Ley 1340 (CTb), que establece la prescripción en dos años por una conducta contraventora; al respecto señala que la retroactividad de la norma se refiere a la aplicación de las leyes a gestiones pasadas en las cuales no estuvo en vigencia, cumpliendo además con los requisitos esenciales establecidos en la Constitución Política del Estado; empero, la posición del recurrente se refiere a la ultractividad de la Ley 1340 (CTb), para ser aplicada en el período fiscal abril/2004, período en el cual la referida ley se encontraba abrogada.

vii. Continúa indicando que la jurisprudencia constitucional en la SC 0440/2003-R, de 8 de abril de 2003, señala que "... cuando se trata de una ley más benigna, relativa a un precepto de naturaleza sustantiva, contenido en esas leyes, es aplicable el principio de retroactividad, o en su caso de ultractividad, según cual sea la más benigna para el caso planteado"... estableciendo además a través de la SC 0125/2004-R, de 27 de enero de 2004, los casos en los cuales se puede dar la ultractividad, señalando que: "...: el primero, cuando un acto acontece en un momento determinado del tiempo, éste se somete a las normas vigentes en esa oportunidad pero cuando se promulga una nueva norma que rige la misma, se aplica la norma anterior hasta concluir con el procedimiento establecido, pese a que coexiste otra norma (nueva) en el mismo tiempo; y el segundo cuando se promulga normas menos favorables a las vigentes, referente a actos que se han suscitado en vigencia de la anterior disposición, se aplican las primeras en base al principio de favorabilidad...", por lo que considerando que Ley 2492 (CTB), entró en vigencia plena el 4 de noviembre de 2003, y siendo para el período fiscal observado la única norma vigente, no corresponde aplicar la Ley 1340 (CTb).

viii. Todo lo que expuesto, determina que las facultades de la Administración Tributaria para controlar, investigar, comprobar, fiscalizar, determinar la deuda tributaria e imponer las sanciones respectivas no prescribieron, en función a la suspensión con la notificación de la Orden de Verificación N° 2008OVE0046, realizada el 27 de noviembre de 2008 y por la interrupción del cómputo con el reconocimiento expreso de 22 de mayo de 2009, efectuando incluso el pago de parte del adeudo tributario y por la notificación con la Resolución Determinativa respectiva.

CONSIDERANDO II:

Ámbito de Competencia de la Autoridad de Impugnación Tributaria.

La Constitución promulgada y publicada el 7 de febrero de 2009 regula al Órgano Ejecutivo estableciendo una nueva estructura organizativa del Estado Plurinacional mediante DS 29894, que en el Título X determina la extinción de las Superintendencias; sin embargo, el art. 141 del referido DS 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 2492 (CTB), 3092 (Título V del CTB), DS 29894 y demás normas reglamentarias conexas.

CONSIDERANDO III:

Trámite del Recurso Jerárquico.

El 13 de noviembre de 2009, mediante nota ARITLP-DER-OF-0530/2009, de la misma fecha, se recibió el expediente ARIT/LPZ/0209/2009 (fs. 1-71 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria, ambos de 17 de noviembre de 2009 (fs. 72-73 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes en el 18 de noviembre de 2009 (fs. 74 del expediente). El plazo para el conocimiento y resolución del Recurso Jerárquico, conforme dispone el art. 210-III de la Ley 3092 (Título V del CTB), vence el **4 de enero de 2010**, por lo que la presente Resolución se dicta dentro del término legalmente establecido.

CONSIDERANDO IV:

IV.1. Antecedentes de hecho.

- i. El 27 de noviembre de 2008, se notifica a la empresa INTELSA con la Orden de Verificación N° 2008OVE0046, de 12 de noviembre de 2008, modalidad Verificación Crédito IVA, correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA) del período fiscal abril de 2004; asimismo, mediante requerimiento N° 087117, solicita la presentación de duplicados de DDJJ del IVA, Libro de Compras IVA, Notas fiscales de respaldo al Crédito Fiscal IVA y comprobantes de egresos con respaldo, documentación que debió ser presentada hasta el 1° de diciembre de 2008, (fs. 2-14 de antecedentes administrativos CI)
- ii. El 1 de diciembre de 2008, el contribuyente solicita prórroga para la presentación de la documentación solicitada mediante el Requerimiento N° 087117, presentando la misma el 4 de diciembre de 2008, la cual es aceptada por la Administración Tributaria mediante Auto de 2 de diciembre de 2008 se presentaron los documentos requeridos el 4 de diciembre de 2008 (fs. 16-17 y 21 de antecedentes administrativos CI)
- iii. El 13 de abril de 2009, se emite Acta de Contravenciones Tributarias N° 168/09, debido a que los registros contables, comprobantes de ingresos y egresos, Kárdex e Inventarios por el período abril de 2004, no se encuentran debidamente habilitados, foliados, ni legalizados por Notario de Fe Pública de acuerdo con lo establecido en el

numeral 94 de la Resolución Administrativa 05-0043-99, de 13 de agosto de 1999, sancionando con una multa de 1.500.-UFV's; asimismo en la misma fecha se emitió Acta de Contravenciones Tributarias N° 91/09; se estableció que el contribuyente presentó la declaración jurada del IVA, Form. 200 N° Orden 2030781842 del período abril/2004, el 14 de noviembre de 2007, es decir, fuera de los plazos y formas establecidas por las normas legales; consecuentemente se hace pasible a la multa por incumplimiento de deberes formales de 400.-UFV's (fs. 22-23 de antecedentes administrativos CI).

iv. El 21 de abril de 2009, se notificó por cédula la Vista de Cargo SIN/GDLP/DF/SFE/VC/0173/2009, de 14 de abril de 2009, estableciendo sobre base cierta una deuda tributaria de 134.857.- UFV equivalentes a Bs203.788.- que incluyen impuesto omitido, intereses, multa por incumplimiento de deberes formales, y sanción preliminar de la conducta (fojas 198-200 de antecedentes administrativos CI).

v. El 22 de mayo de 2009, el contribuyente, mediante nota, reconoce la deuda, solicitando un plazo de 6 meses para cancelar el adeudo tributario, realizando un primer pago del 50% del impuesto omitido; procede a cancelar en esa fecha la suma de Bs25.438.- con el propósito de obtener la reducción del 80% de la sanción; la Administración Tributaria a través del proveído CITE: SIN/GDLP/DF/SFE/P-00194/2009, señala que previamente a otorgar Plan de Pagos, corresponde el cumplimiento de los requisitos establecidos en la RND N° 10-0004-09, debiendo proseguir la determinación de la deuda reflejada en la Vista de Cargo (fs. 205-208 de antecedentes administrativos CII).

vi. El 23 de junio de 2009, se notificó con la Resolución Determinativa N° 0206/2009, de 3 de junio de 2009, en la que se determina una deuda tributaria de 116.498.- UFV, equivalentes a Bs177.473.-, que incluyen impuesto omitido, intereses, sanción por Omisión de Pago y sanción por incumplimientos a deberes formales (fs. 218-226 de antecedentes administrativos CII).

IV. 2. Alegatos de las partes.

IV.2.1. Alegatos de la Administración Tributaria.

La Gerencia Distrital La Paz del SIN, representada legalmente por Franz Pedro Rozich Bravo, que acredita personería mediante Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0434-09, de 24 de septiembre de 2009 (fs. 75 del expediente),

mediante memorial, dentro de término, presentó alegatos escritos el 11 de diciembre de 2009, (fs. 76-76 vta. del expediente) señalando lo siguiente:

i. Expresa que en el recurso jerárquico el recurrente argumenta que las actuaciones de verificación y fiscalización son actuados distintos, por lo que no procedería la suspensión de la prescripción prevista en el art. 62-I de la Ley 2492 (CTB), que prevé la suspensión por notificación de la orden de fiscalización y no así de verificación; al respecto, señala que el art. 100 de la citada Ley 2492 establece las facultades de la Administración Tributaria referentes al control, verificación, fiscalización e investigación, norma que da lugar a que se diferencie las verificaciones de las fiscalizaciones en el Código Tributario y el Decreto Reglamentario; esto se da por cuestiones de mero procedimiento, siendo una diferencia formal entre ambas actuaciones, por lo que mal se puede interpretar y aplicar la normativa a la letra muerta de la Ley, queriendo expulsar del referido art. 62-I, a las órdenes de verificación, que también constituyen, auditorías y fiscalizaciones tributarias, siendo atentatorio a los derechos y facultades de la Administración como entidad del Estado, pretender que la notificación con las órdenes de verificación no suspenda la prescripción, por el simple hecho que las mismas tan solo hacen revisión de omisiones puntuales y la fiscalización hace revisiones íntegras, dado que ambos procedimientos de fiscalización son idénticos; solicitando se confirme en su totalidad la Resolución de Alzada.

IV.2.2. Alegatos del Sujeto Pasivo.

La Empresa Internacional Electric SA (INTELSA), representada legalmente por José Rognee Sánchez Parrado, según Testimonio de Poder N° 321/2008, de 30 de junio de 2008 (fs. 16-19 de antecedentes administrativos), presentó alegatos escritos en esta instancia jerárquica (fs. 82-84 del expediente), en los que reitera íntegramente los argumentos expuestos en su recurso jerárquico, solicitando revocar la Resolución de Alzada, y se declare prescrita la obligación impositiva, los accesorios y la conducta del período de abril de 2004 contenida en la Resolución Determinativa N° 0206/2009.

IV.3. Antecedentes de derecho.

i. Ley 2492, Código Tributario Boliviano (CTB).

Art. 59. (Prescripción).

- I. Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para:
1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos.

2. Determinar la deuda tributaria.
3. Imponer sanciones administrativas.

Art. 60. (Cómputo).

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

II. En el supuesto 4 del párrafo I del Artículo anterior, el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria.

III. En el supuesto del párrafo III del Artículo anterior, el término se computará desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria.

Art. 61. (Interrupción). La prescripción se interrumpe por:

- 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.

Art. 62. (Suspensión). El curso de la prescripción se suspende con:

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

Art. 66. (Facultades Específicas). La Administración Tributaria tiene las siguientes facultades específicas:

1. Control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación;

Art. 95. (Control, Verificación, Fiscalización e Investigación).

I. Para dictar la Resolución Determinativa, la Administración Tributaria debe controlar, verificar, fiscalizar o investigar los hechos, actos, datos, elementos, valoraciones y demás circunstancias que integren o condicionen el hecho imponible declarados por el sujeto pasivo, conforme a las facultades otorgadas por este Código y otras disposiciones legales tributarias.

Art. 100. (Ejercicio de la Facultad). La Administración Tributaria dispondrá indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, a través de las cuales, en especial...

Art. 103. (Verificación del Cumplimiento de Deberes Formales y de la Obligación de Emitir Factura). La Administración Tributaria podrá verificar el cumplimiento de los deberes formales de los sujetos pasivos y de su obligación de emitir factura, sin que se requiera para ello otro trámite que el de la identificación de los funcionarios actuantes y en caso de verificarse cualquier tipo de incumplimiento se levantará un acta que será firmada por los funcionarios y por el titular del establecimiento o quien en ese momento se hallara a cargo del mismo. Si éste no supiera o se negara a firmar, se hará constar el hecho con testigo de actuación.

Art. 104. (Procedimiento de Fiscalización).

I. Sólo en casos en los que la Administración, además de ejercer su facultad de control, verificación e investigación efectúe un proceso de fiscalización, el procedimiento se iniciará con Orden de Fiscalización emitida por autoridad competente de la Administración Tributaria, estableciéndose su alcance, tributos y períodos a ser fiscalizados, la identificación del sujeto pasivo, así como la identificación del o los funcionarios actuantes, conforme a lo dispuesto en normas reglamentarias que a este efecto se emitan.

ii. DS 27310, Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB).

Art. 29. (Determinación de la deuda por parte de la Administración). La determinación de la deuda tributaria por parte de la Administración se realizará mediante los procesos de fiscalización, verificación, control o investigación realizados por el Servicio de Impuestos Nacionales que, por su alcance respecto a los impuestos, períodos y hechos, se clasifican en:

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

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

Art. 31. (Requisitos para el inicio de los Procedimientos de Determinación Total o Parcial). Conforme a lo establecido en el Parágrafo I del Artículo 104 de la Ley N°

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

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

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

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

iii. RND 10-0044-05, Procedimiento para la restitución de pagos indebidos o en exceso al Fisco.

Art. 5 (Alcance). II. A partir de la facultad otorgada en el párrafo I, Artículo 16 del DS N° 27310 de 9 de enero de 2004, no procede la acción de repetición en los siguientes casos:

- 8) Montos pagados por deudas tributarias prescritas.

IV.4. Fundamentación técnico-jurídica.

De la revisión de los antecedentes de hecho y de derecho, en el presente Recurso Jerárquico se evidencia lo siguiente:

IV.4.1. Prescripción Tributaria del IVA, período abril de 2004.

- i. INTELSA manifiesta que en función del principio de razonabilidad, no es posible interpretar de forma conjunta la normativa que no se encuentra expresamente establecida en la Ley; error en el que incurre la Resolución de Alzada al señalar que

las facultades otorgadas en el art. 100 de la Ley 2492 (CTB), deben entenderse como un conjunto de facultades para investigar los hechos generadores, requerir información y establecer la correcta o incorrecta determinación de tributos por los sujetos pasivos, sin considerar que el SIN de ninguna manera puede señalar que los procedimientos para las facultades con las que cuenta, no se encuentren definidos en sus alcances, características y objeto, puesto que cada uno de ellos están claramente delimitados por la propia Ley 2492 (CTB).

- ii. En ese entendido, añade que la ARIT, por propia interpretación, se atribuye el hecho de establecer que al no existir normativa que defina los procedimientos de fiscalización, investigación, verificación y control, éstos deben entenderse como un conjunto de facultades; criterio fuera de lugar y parcializado, puesto que esos procedimientos, si están reconocidos por la Ley 2492 (CTB) y el decreto reglamentario; por lo que no puede desnaturalizarse lo que expresamente establece el art. 62 de la citada Ley 2492 (CTB); en cuanto a que el inicio de la fiscalización suspende el curso de la prescripción, y no así el inicio de la verificación, como establece Alzada, sin tomar en cuenta las diferencias entre ambos procedimientos.
- iii. Por su parte la Administración Tributaria alega que el art. 100 de la Ley 2492 (CTB) establece las facultades de la Administración Tributaria referentes al control, verificación, fiscalización e investigación, norma que da lugar a que se diferencien las verificaciones de las fiscalizaciones en el Código Tributario y el Decreto Reglamentario, pero por cuestiones de mero procedimiento, siendo sólo una diferencia formal entre ambas actuaciones, por lo que no se puede interpretar y aplicar la Ley a letra muerta, queriendo expulsar del art. 62-I de la citada Ley, a las ordenes de verificación, que también constituyen auditorías y fiscalizaciones tributarias, siendo atentatorio a los derechos y facultades del SIN, como entidad del Estado, siendo que ambos procedimientos de fiscalización son idénticos.
- iv. En el presente caso, que se refiere a agravios sólo sobre la prescripción, en la doctrina, cabe citar a José María Martín, el cual señala que: *“La prescripción es generalmente enumerada entre los modos o medios extintivos de la obligación tributaria. Sin embargo, desde un punto de vista de estricta técnica jurídica, esa institución no extingue la obligación, sino la exigibilidad de ella, es decir la correspondiente acción del acreedor tributario para hacer valer su derecho al cobro de la prestación patrimonial que atañe al objeto de aquélla”* (MARTÍN José María, Derecho Tributario General, 2ª edición, pag.189).

- v. Para el tratadista Carlos M. Giuliani Fonrouge en su obra Derecho Financiero, Ediciones Depalma, 5ª Edición, pp. 572 y 573 *“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”*; sobre el reconocimiento de la obligación sostiene que *“...es cualquier manifestación que en forma inequívoca, sin lugar a dudas, demuestra que el deudor admite la existencia del crédito tributario, por lo cual, es menester examinar cada situación particular para determinar si media o no el propósito enunciado.”*
- vi. Respecto a la **suspensión** del término de prescripción Héctor B. Villegas señala que: *“la suspensión inutiliza para la prescripción su tiempo de duración, pero desaparecida la causal suspensiva, el tiempo anterior a la suspensión se agrega al transcurrido con posterioridad”* (VILLEGAS, Héctor, *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*, Pág. 269).
- vii. En nuestra legislación vigente, el art. 59 de la Ley 2492 (CTB), dispone que las acciones de la Administración Tributaria prescriben a los cuatro (4) años para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos; 2. Determinar la deuda tributaria; 3 Imponer sanciones administrativas y 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria, para el art. 60-I del citado cuerpo legal tributario, el término de la prescripción se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo; los arts. 61 y 62-I de la misma norma legal, señalan que el curso de prescripción se interrumpe con la notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa y el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente, esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por seis (6) meses.
- viii. De la revisión de los antecedentes administrativos se evidencia que el 27 de noviembre de 2008 se notificó al sujeto pasivo con la Orden de Verificación N° 2008OVE0046, de 12 de noviembre de 2008, por el IVA, período fiscal abril/2004; asimismo mediante Requerimiento N° 087117, se le solicita la presentación de documentación relacionada al período observado (fs. 2-14 de antecedentes administrativos CI); el 1 de diciembre de 2008, el contribuyente, solicita prórroga para la presentación de la documentación, solicitud aceptada mediante Auto de 2 de

diciembre de 2008, presentando los documentos requeridos el 4 de diciembre de 2008 (fs. 16-17 y 21 de antecedentes administrativos CI)

- ix. Asimismo, se evidencia que el 21 de abril de 2009 se notificó la Vista de Cargo SIN/GDLP/DF/SFE/VC/0173/2009, de 14 de abril de 2009, estableciendo una deuda tributaria de 134.857.- UFV equivalente a Bs203.788.- (fs. 198-200 de antecedentes administrativos CII), ante lo cual el sujeto pasivo, el 22 de mayo de 2009, reconoce la deuda, efectuando un primer pago del 50% del impuesto omitido, de Bs25.438.-, solicitando además un plazo de 6 meses para cancelar todo el adeudo tributario, con el propósito de obtener la reducción del 80% de la sanción; la solicitud fue rechazada mediante proveído CITE: SIN/GDLP/DF/SFE/P-00194/2009, por no cumplir con los requisitos para las facilidades de pago (fs. 205-208 de los antecedentes administrativos CII); el 23 de junio de 2009, se notificó con la Resolución Determinativa N° 0206/2009, de 3 de junio de 2009, en la que se determina una deuda tributaria de 116.498.- UFV, equivalente a Bs177.473.- (fs. 218-226 de antecedentes administrativos CII).
- x. En ese entendido, se tiene que para el período **abril de 2004** el hecho generador se produjo durante la vigencia de la Ley 2492 (CTB), por lo que corresponde aplicar el término de prescripción de 4 años conforme establecen los arts. 59 y 60 de la citada Ley, iniciándose el cómputo de prescripción el **1 de enero de 2005** y concluyó el **31 de diciembre de 2008**, no existiendo causales de interrupción o de suspensión durante el término señalado conforme con los arts. 61 y 62 de la citada Ley, por lo que se establece que se operó la prescripción para el IVA del período abril de 2004, ya que la Resolución Determinativa N° 0206/2009, de 3 de junio de 2009, fue notificada sólo el **23 de junio de 2009**, después de haberse operado la prescripción.
- xi. Respecto a la interpretación de la Resolución de Alzada con relación a la causal de suspensión para el período abril de 2004, que establece que la notificación, de 27 de noviembre de 2008, con la Orden de Verificación Externa 2008OVI0046, según el art. 62 de la Ley 2492 (CTB), suspendió el curso de la prescripción que debió producirse el 31 de diciembre de 2008, y que fue extendido por seis meses, concluyendo este plazo el 30 de junio de 2009, pero que durante este plazo el contribuyente reconoció la deuda y la Administración Tributaria, notificó la Resolución Determinativa el 23 de junio de 2009, con anterioridad al cumplimiento del período de prescripción, concluyendo que la prescripción para el IVA del período abril de 2004 no se operó.

xii. Cabe señalar que de acuerdo a lo establecido en los arts. 29, 31 y 32 del DS 27310 (RCTB), y tal como señala el recurrente, existen diferencias entre los procedimientos de fiscalización y verificación; por lo tanto, dado que el art. 62-I de la Ley 2492 (CTB) sólo se refiere al **inicio de la fiscalización**, no es aplicable al presente caso, cuando se trata de la notificación con un **procedimiento de verificación**, no pudiendo esta instancia jerárquica realizar una interpretación extensiva de una causal de suspensión de la prescripción no prevista expresamente en la Ley 2492 (CTB), por lo que se establece que no se ha suspendido el término de prescripción por seis meses más y concluyó el 31 de diciembre de 2008.

xiii. A mayor abundamiento cabe señalar que la Ley 2492 (CTB) establece diferentes actos o procedimientos por los que el SIN puede efectuar su función recaudadora, tal como puede advertirse en los arts. 66 num. 1), 95-I, y 100 de la Ley 2492, que establecen que la Administración Tributaria tiene la facultad de controlar, comprobar, verificar, fiscalizar e investigar, en cuyo sentido, determina los pasos procedimentales que se deben seguir en los diferentes procesos de verificación o fiscalización, como se evidencia en los arts. 103 y 104 de la referida Ley, y más en esta última, se deja claramente establecidas las diferencias entre dichos procedimientos al señalar que: **“...la Administración, además de ejercer su facultad de control, verificación, e investigación efectúe un proceso de fiscalización...”**; asimismo la diferencia se encuentra plasmada en los arts. 29, 31 y 32 del DS 27310 (RCTB), por lo que se ratifica que solo **la orden de fiscalización** suspende el término de prescripción, criterio adoptado por esta instancia jerárquica entre otras, en las Resoluciones Jerárquicas AGIT-RJ 0403/2009, de 13 de noviembre de 2009 y 0456/2009 de 11 de diciembre de 2009.

xiv. Por otra parte, si bien el art. 61 inc. b) de la Ley 2492 (CTB), establece que el reconocimiento expreso o tácito de la deuda o la solicitud de facilidades de pago de la misma interrumpe el cómputo de prescripción en el presente caso se evidencia que el sujeto pasivo reconoce la deuda establecida en la Vista de Cargo SIN/GDLP/DF/SFE/VC/0173/2009, el **22 de mayo de 2009**, efectuando un primer pago del 50% del impuesto omitido, de Bs25.438.-; sin embargo, se advierte que fue realizado después del 31 de diciembre de 2008, cuando ya se operó la prescripción para el período abril de 2004; **por lo que no puede ser considerada como una causal de interrupción de un término ya cumplido**; empero de acuerdo con el art. 5-II, num.8, de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0044-05, que a la letra dispone que: **“...no procede la acción de repetición contra: 8) Montos pagados**

por deudas tributarias prescritas”, se establece que por dicho pago efectuado no procede la acción de repetición, debiendo consolidarse a favor del Fisco como pago por el reparo establecido para el período abril de 2004.

xv. Por lo expuesto, siendo que han prescrito las acciones de la Administración Tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar, fiscalizar tributos, determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas respecto al IVA del período abril de 2004, por no haberse configurado causales de suspensión o interrupción del término de la prescripción conforme disponen los arts. 61 y 62 de la Ley 2492 (CTB), corresponde a esta instancia jerárquica revocar totalmente la Resolución de Alzada impugnada; en consecuencia, se debe dejar sin efecto legal, por prescripción, la Resolución Determinativa N° 0206/2009, de 3 de junio de 2009, de la Administración Tributaria.

Por los fundamentos técnico-jurídicos determinados precedentemente, al Director Ejecutivo 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 ARIT-LPZ/RA 0323/2009, de 5 de octubre de 2009, del Recurso de Alzada, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, le corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso Jerárquico.

POR TANTO:

El Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria designada mediante Resolución Suprema 00410, de 11 de mayo de 2009, en el marco de los arts. 172-8 de la nueva Constitución y 141 del DS 29894, que suscribe la presente Resolución Jerárquica, en virtud de la jurisdicción y competencia nacional que ejerce por mandato de los arts. 132, 139 inc. b), y 144 de la Ley 2492 (CTB) y 3092 (Título V del CTB),

RESUELVE:

REVOCAR totalmente la Resolución ARIT-LPZ/RA 0323/2009, de 5 de octubre de 2009, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por la EMPRESA INTERNACIONAL ELECTRIC SA (INTELSA), contra la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de

Impuestos Nacionales (SIN); en consecuencia, se deja nula y sin efecto legal, por prescripción, la Resolución Determinativa N° 0206/2009, de 3 de junio de 2009, de la Administración Tributaria; conforme establece el inc. a), art. 212-I, de la Ley 3092 (Título V del CTB).

Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.

Fdo. Rafael Vergara Sandóval
Director Ejecutivo General Interino
Autoridad General Impugnación Tributaria