

RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO AGIT-RJ 0649/2011

La Paz, 13 de diciembre de 2011

Resolución de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria: **Resolución ARIT-LPZ/RA 0394/2011, de 26 de septiembre de 2011, del Recurso de Alzada**, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz.

Sujeto Pasivo o Tercero Responsable: **Liquidadora de los Ex Entes Gestores de Seguridad Social**, representada por Fabiola Consuelo Salazar Calle.

Administración Tributaria: **Unidad Especial Gestora de la Administración Tributaria Municipal del Gobierno Autónomo Municipal de La Paz (GAMLP)**, representada por Ronald Hernán Cortéz Castillo.

Número de Expediente: **AGIT/0534/2011//LPZ/0210/2011.**

VISTOS: El Recurso Jerárquico interpuesto por la Unidad Especial Gestora de la Administración Tributaria Municipal del Gobierno Autónomo Municipal de La Paz (fs. 106-107 vta. del expediente); la Resolución ARIT-LPZ/RA 0394/2011, de 26 de septiembre de 2011, del Recurso de Alzada (fs. 93-100 vta. del expediente); el Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-0649/2011 (fs. 128-145 del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

CONSIDERANDO I:

I.1. Antecedentes del Recurso Jerárquico.

I.1.1. Fundamentos de la Administración Tributaria.

La Unidad Especial Gestora de la Administración Tributaria Municipal del Gobierno Autónomo Municipal de La Paz, representada legalmente por Ronald Hernán Cortez Castillo, según Memorándum D.G.RR.HH.01339/2011 de 3 de enero de 2011 (fs. 103 del expediente), interpone Recurso Jerárquico impugnando la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0394/2011, de 26 de septiembre de

2011, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz. Presenta los siguientes argumentos:

- i. Manifiesta que la Resolución de Alzada de forma errónea resuelve revocar totalmente el Auto Administrativo UCC 90/2011 de 18 de mayo de 2011, resolución que indica debe ser revisada por no encontrarse acorde a derecho y no sujetarse a los antecedentes, normativa tributaria y pruebas presentadas dentro del proceso de fiscalización incumpliendo lo dispuesto en el art. 211-III de la Ley 309 (debió decir 3092) así como lo establecido en el DS 27310, refiere que conforme a los antecedentes del proceso, la Liquidadora de los Ex Entes Gestores de Seguridad Social, mediante nota SNPE/DLEG-814/2010, solicitó la exención por las gestiones 2005-2009 del inmueble N° 190483, ubicado en la calle Capitán Castrillo N° 434 de la zona de San Pedro, por lo que emitió el informe DF/UEGATM/N° 50/2011, que conforme al análisis del caso en la gestión 2008 estableció la existencia de la multa por incumplimiento de deberes formales y para la gestión 2009, previamente se debería realizar el trámite de valor en tablas.
- ii. Refiere que el recurrente mediante nota SNPE/DEG-4157/DJ-244/10, solicitó el registro de valor en tablas de los bienes administrados por el SENAPE adjuntando la lista de inmuebles, por lo que conforme a las solicitudes presentadas se emitió el informe DEF/UEGATM/UCC/N° 32/2011, el cual concluye que el SENAPE debe apersonarse para regularizar el trámite de valor en tablas y cancelar la multa por incumplimiento de deberes formales; asimismo, la encargada de exenciones del IPBI mediante informe DEF/UEGATM/UCC/N° 742/2011, manifiesta que antes de efectuar el trámite de exención debió cumplir una serie de requisitos dentro de plazo, éste incumplimiento generó multas por incumplimiento de deberes formales llegando a la conclusión de la emisión del respectivo Auto administrativo que rechace la liberación del pago por las multas de incumplimiento de deberes formales por la gestión 2008 sobre los inmuebles del contribuyente.
- iii. Arguye que de acuerdo a los antecedentes señalados la parte recurrente omitió cumplir con las disposiciones legales para obtener la exención de los inmuebles de forma oportuna hecho que implica incumplimiento de deberes formales dispuesto en los arts. 162 de la Ley 2492 (CTB) 17 del DS 24204 y 40-II del DS 27310; agrega, que finalizada la fecha de vencimiento de pago, el Registro Único para la Administración Tributaria Municipal (RUAT), genera automáticamente la multa por incumplimiento de deberes formales, dispuesta por el artículo 162 de la Ley 2492 (CTB), en consecuencia, debe asumir su responsabilidad de pago por la

contravención señalada, lo que implica que los fundamentos y actos realizados se encuentran respaldados, quedando desvirtuado lo resuelto en la Resolución de Alzada al referirse que los actos realizados no se encuentran sujetos al principio de sometimiento a la ley.

- iv. Señala que el inmueble situado en la Calle Castrillo con registro N° 190483 no cuenta con la correspondiente resolución de exención del IPBI, lo que permite exigir el cumplimiento de pago de las obligaciones tributarias ante el incumplimiento del art. 10 del DS 24204, siendo que la carga de la prueba debió ser presentada conforme dispone el art. 76 de la Ley 2492 (CTB); agrega que el sujeto pasivo al no contar con descargos o prueba alguna que confirme que los inmuebles se encontrarían exentos al pago de las multa por incumplimiento de deberes formales por la gestión 2008 omitió cumplir oportunamente con lo dispuesto en el art. 70 de la Ley 2492 (CTB).
- v. Aduce que conforme a los antecedentes administrativos y lo expuesto, el pago por incumplimiento de deberes formales debe ser cancelado conforme establece el Auto Administrativo UCC 90/2011, de 18 de mayo de 2011, contando con todos los argumentos y disposiciones legales tributarios que respaldan la contravención tributaria incurrida por el recurrente y que de ninguna manera fueron considerados conforme a derecho en la resolución de alzada, vulnerando lo dispuesto en los arts. 211-III de la Ley 3092 (Titulo V del CTB) y 40 del DS 27310 (RCTB).
- vi. Finalmente, por los fundamentos expuestos, solicita la revocatoria total de la Resolución N° ARIT/LPZ/RA 0394/2011 de 25 de septiembre de 2011, manteniendo firme y subsistente el Auto Administrativo UCC 90/2011 de 18 de mayo de 2011.

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

La Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0394/2011, de 26 de septiembre de 2011, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz (fs. 93-100 vta. del expediente), resuelve revocar totalmente el Auto Administrativo UCC 90/2011 de 18 de mayo de 2011, emitida por la Unidad Especial Gestora de la Administración Tributaria Municipal (UEGAT) deL GAMLP; contra la Liquidadora de los Ex Entes Gestores de Seguridad Social; consecuentemente, deja sin efecto la multa impuesta por Incumplimiento de deberes formales por el IPBI relativo a los inmuebles pertenecientes a los Ex Entes Gestores de Seguridad Social, correspondiente a la gestión 2008; con los siguientes fundamentos:

- i. Manifiesta que conforme dispone el art. 56 de la Ley 1732, los bienes inmuebles y muebles de los Entes Gestores de la Seguridad Social, serán dispuestos por el Ministerio de Hacienda a través del Servicio Nacional de Patrimonio del Estado (SENAPE); asimismo, es necesario establecer que el art. 10 del DS 24204, establece clara y expresamente que la exención prevista en el inc. a) del art. 53 de la Ley 843, no requiere tramitación alguna ante el Gobierno Municipal para su reconocimiento.

- ii. Señala que en las circunstancias anteriormente señaladas, se tiene que debido a que mediante la Ley de Pensiones se dispuso la liquidación de los ex Entes Gestores de Seguridad Social a Largo Plazo y sus activos fueron asumidos por el Estado Boliviano y precisamente entre los bienes de propiedad de los ex Entes Gestores de Seguridad Social se encuentran los inmuebles detallados por la Liquidadora de los ex Entes Gestores de Seguridad Social en nota adjunta. De acuerdo al art. 53-a) de la Ley 843, los bienes pertenecientes a los ex Entes Gestores de la Seguridad Social por pertenecer a una institución pública en proceso de liquidación a cargo de la Dirección de Liquidación de ex Entes Gestores de la Seguridad Social, parte del Servicio Nacional de Patrimonio del Estado (SENAPE), se encuentran exentos de pago del IPBI.

- iii. Cita lo dispuesto en el art. 162-I de la Ley 2492 (CTB), e indica que la Administración Tributaria Municipal, señala de manera concluyente que: *“En fecha 29/12/09 se apersonan los señores de SENAPE para continuar con el trámite de exención, procediéndose ese mismo día con la inserción de la exención en sistema, habiéndose apersonado fuera de plazo de vencimiento (23/12/09), el sistema genera automáticamente la multa por Incumplimiento de Deberes Formales”,* al respecto, señala que constituyen infracciones de los deberes formales, todas las acciones u omisiones que impliquen el Incumplimiento de Deberes Formales conforme a lo previsto en este Código, describiendo estas infracciones como la falta de presentación de declaraciones juradas dentro de los plazos fijados por la Administración Tributaria; la no emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente verificada en operativos de control tributario y las contravenciones aduaneras previstas con sanción especial.

- iv. Señala que la Administración Tributaria Municipal, rechaza la solicitud de liberación de pago de Multa por Incumplimiento de Deberes Formales, amparada en el art. 17 del DS 24204 y el art. 162-I de la Ley 2492 (CTB); al respecto, corresponde efectuar el siguiente análisis: El Gobierno Autónomo Municipal de La Paz, bajo ningún concepto admite que los contribuyentes procedan al llenado de los formularios de

pago o liquidación por el IPBI; El sujeto activo es quien por intermedio de las entidades bancarias sometidas a su sistema, proceden a entregar todo formulario de pago, en los que además se encuentra inserta la liquidación para su cancelación; No existe modo alguno que el contribuyente pueda añadir, suprimir o modificar una liquidación impuesta por el Gobierno Autónomo Municipal de La Paz. No existe una disposición emitida por autoridad competente, en el ámbito impositivo municipal, que reglamente la procedencia de la multa por Incumplimiento de Deberes Formales, no detallada por el artículo 162-II de la Ley 2492 (CTB).

v. Refiere que si bien el art. 162 de la Ley 2492 (CTB), hace referencia a que el incumplimiento de los deberes formales (IDF) establecidos en el presente Código, disposiciones legales tributarias y demás *disposiciones normativas reglamentarias*, será sancionado con una multa que irá desde cincuenta Unidades de Fomento de la Vivienda (50.- UFV) a cinco mil Unidades de Fomento de la Vivienda (5.000.- UFV), la sanción para cada una de las conductas contraventoras se establecerá en esos límites mediante norma reglamentaria; sin embargo, no se acreditó norma reglamentaria que haya sido además emitida con anterioridad al hecho denunciado, y que viabilice la multa pecuniaria impuesta al administrado; si bien el sistema generó automáticamente esta sanción por IDF, esto no implica, que su cobro también deba ser automático, es necesario que los actos del sujeto activo estén respaldados bajo el principio de sometimiento pleno a la Ley, es decir, que asegure al administrado un debido proceso, hecho que se evidencia no ocurrió en el presente caso, demostrando con ello, la falta de legitimidad de los actos asumidos por la Unidad Especial Gestora de Administración Tributaria Municipal.

vi. Concluye que del contexto legal referido precedentemente se tiene que de conformidad con el artículo 53 inciso a) de la Ley 843 e inciso f) del artículo 10 del DS 24204, los bienes pertenecientes a los ex Entes Gestores de la Seguridad Social por pertenecer a una institución pública en proceso de liquidación a cargo de la Dirección de Liquidación de ex Entes Gestores de la Seguridad Social se encuentran exentos de pago del IPBI; y conforme al art. 162 de la Ley 2492 (CTB) y 4 de la Ley 2341 (LPA), aplicable en el presente caso por expresa disposición del art. 201 de la Ley 2492 (CTB), no corresponde establecer una multa por una obligación tanto inaplicable como inexistente; consecuentemente, corresponde revocar el Auto Administrativo UCC 90/2011 de 18 de mayo de 2011, dejando sin efecto la imposición de multas por incumplimiento de deberes formales por el IPBI de la gestión 2008.

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 24 de octubre de 2011, mediante nota ARITLP-DER-OF-0773/2011, de 21 de octubre de 2011, se recibió el expediente ARIT-LPZ-0210/2011 (fs. 1-112 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria, ambos de 26 de octubre de 2011 (fs. 113-114 del expediente), actuaciones que fueron notificadas en la misma fecha (fs. 115 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 **13 de diciembre de 2011**, por lo que la presente Resolución se dicta dentro del plazo legalmente establecido.

CONSIDERANDO IV:

IV.1 Antecedentes de hecho.

- i. El 25 de agosto de 2009, el Servicio Nacional de Patrimonio del Estado (SENAPE), mediante nota SNPE/DGE N° 2169/DJ-493/09, solicitó exención de impuestos y multas por incumplimiento de deberes formales de los bienes inmuebles del Estado administrados por el SENAPE (fs. 20-24 de antecedentes administrativos).

- ii. El 15 de febrero de 2011, La Liquidadora de los ex Entes Gestores de Seguridad Social mediante nota SNPE/CE/DLEGSS-071-UARL/2011, señala la inexistencia de norma legal que le obligue presentar registros contables para fijar la base imponible del IPBI; asimismo, solicita que se reconozca la exención señalada por el parágrafo I del artículo 59 de la Ley 843, para todos los bienes de propiedad de los ex Entes Gestores de Seguridad Social (fs. 85-86 de antecedentes administrativos).
- iii. El 18 de mayo de 2011, la Administración Tributaria emitió el informe DEF/UEGATM/U.C.C./N°742/2011, el cual señala que es de conocimiento de los funcionarios del Servicio Nacional de Patrimonio del Estado (SENAPE), que para realizar el trámite de exención, que por Ley les corresponde (art. 53 inc. a) de la Ley 843), deben apersonarse a la Administración Tributaria, para realizarlo de la siguiente manera: Primeramente deben realizar el trámite del valor en tablas, considerando las fechas de vencimiento, pasada éstas fechas, genera la multa por incumplimiento de deberes formales. Una vez retirado el trámite del valor en tablas, los interesados deben apersonarse para proceder con el trámite de exención, emitiéndose las proformas con la respectiva exención sobre el monto determinado, dichas proformas deben ser presentadas en cualquier entidad bancaria, para recabar su formulario de IPBI con monto "0", si el trámite se realizó dentro de la fecha de vencimiento. Si la exención se tramitó fuera de la fecha de vencimiento generó la respectiva multa por incumplimiento de deberes formales, que deberá ser cancelada (87-88 de antecedentes administrativos).
- iv. El 13 de junio de 2011, la Unidad Especial de Recaudaciones del Gobierno Autónomo Municipal de La Paz, notificó mediante cedula a Fabiola Salazar representante del SENAPE con el Auto Administrativo N° UCC 90/2011 de 18 de mayo de 2011, el mismo que rechaza la liberación de pago de multa por Incumplimiento de Deberes Formales, correspondientes a los 40 inmuebles de los Ex Entes Gestores de la Seguridad Social y de propiedad del SENAPE correspondiente a la gestión 2008 (fs. 92-94 de antecedentes administrativos).

IV.2. Alegatos de las Partes.

IV.2.1. Alegatos del Sujeto Pasivo.

La Liquidadora de los Ex Entes Gestores de la Seguridad Social, representado legalmente por Fabiola Consuelo Salazar Calle, según Testimonio de Poder N° 442, de 10 de agosto de 2011 (fs. 116-120 vta. del expediente), dentro del término establecido,

formula alegatos escritos el 21 de noviembre de 2011 (fs. 121-123 vta. del expediente).
Expresando los siguientes argumentos:

- i. Cita lo dispuesto en los arts. 53-a) de la Ley 843, 12 del DS 24204 e indica que la Resolución Administrativa N° 05 de 7 de julio de 2009, emitida por la Unidad Especial de Recaudaciones del Gobierno Autónomo Municipal de La Paz, establece únicamente los requisitos y fija un plazo para formalizar la exención de instituciones privadas, asociaciones y fundaciones, no haciendo mención a las instituciones públicas dependientes del Estado Plurinacional de Bolivia, por lo que indica que no existe deber formal alguno para que los bienes registrados obtengan la exención del IPBI, es mas la normativa dispone de forma taxativa que no se requiere de tramitación alguna para el reconocimiento de esta exención; sin embargo, pese a no estar obligados mediante carta SNPE/DLEG-538/09 presentada el 25 de junio de 2009, solicitó la exención del IPBI, por la gestión 2008 adjuntando una lista de 40 inmuebles registrados a su nombre.

- ii. Refiere que desde el 29 de diciembre de 2009, hasta la fecha en cada una de las preformas de los inmuebles figura una multa de 240 UFV, por lo que mediante carta SNPE/DLEG-1204/2010 de 7 de enero de 2010, solicitó aclaración de la multa impuesta, la cual fue respondida mediante informe DEF/UER/CC/N° 69/2919 que en su parte de desarrollo evidencia que la solicitud de exención fue presentada el 25 de junio de 2009 y recién el 29 de diciembre de 2009, fue otorgada la exención debido a que se derivó el trámite al Área de Ingresos Tributarios y finalmente el 21 de diciembre de 2011, se insertó el valor en tablas, por lo que señala que este informe demuestra que fue la Administración Municipal, quien no cumplió con lo dispuesto en el art. 10-f) del DS 24204, con la Resolución Administrativa N° 05/09 y con lo dispuesto en el art. 4 de la Ley 2341 (LPA), sin tomar en cuenta que la Administración Municipal se rige por el principio de impulso de oficio establecido en el art. 4-n) de la Ley 2341 (LPA).

- iii. Argumenta que el Auto Administrativo UCC 90/2010 de 18 de mayo de 2011 establece que conforme a la Resolución Administrativa N° 05/09 la fecha de vencimiento del valor en tablas era el 7/10/2009; si embargo, de la lectura de la Resolución Administrativa N° 05/09 de 7 de julio de 2009, cuya copia legalizada fue adjunta al recurso de alzada, establece que el 7 de octubre de 2009, únicamente vencía el pago con 10% de descuento empero este plazo fue ampliado dos veces por la Resoluciones Municipales N° 489 y N° 565, siendo el plazo final para el pago del IPBI el 23 de diciembre de 2009, sin embargo indica que esta exenta del pago, por lo

que este plazo no es aplicable a su caso ya que el art. 10-f) del DS 24204 es bastante claro en cuanto al reconocimiento de la exención y la Resolución Administrativa N° 05/09 no regula el tratamiento para la exención de las instituciones públicas.

- iv. Explica que el Auto Administrativo menciona que el 29 de diciembre de 2009 se apersonaron los señores del SENAPE para continuar con el trámite de exención procediendo el mismo día con la inserción en el sistema, afirmación totalmente contradictoria a lo expresado en el informe DEF/UER/CC N° 69/2010 en el que se expone que el 27/11/2009 se apersonaron a realizar el trámite de exención sobre 43 registros de inmuebles los cuales no tenía insertos el valor en tablas, motivo por el cual se derivó al área de Ingresos Tributarios en la fecha señalada. El 21 de diciembre de 2009, la Dra. Vera asesora legal del Área de Ingresos Tributarios remite la hoja de ruta N° 66597 al área de asesoría legal y cobranza coactiva procediendo con la solicitud de valor en tablas, como se evidencia existe una notable contradicción entre el Auto Administrativo y el Informe sin embargo se puede deducir que no es obligación del recurrente apersonarse a la Administración Tributaria para otorgar el impulso de instancia de parte, porque en el derecho tributario y administrativo rige el principio de impulso de oficio

- v. Señala que la carta SNPE/DLEG-538/2009 fue presentada el 25 de junio de 2011 solicitando la exención del IPBI la misma que debió ser tramitada conforme a toda la normativa glosada precedentemente; sin embargo, la Administración Municipal se inventó un procedimiento para otorgar las exenciones a instituciones públicas como ser solicitar valor en tablas cuando esta debe ser insertada de manera automática debido a que únicamente la base imponible del IPBI se liquida con los libros contables o estados financieros en el caso de empresas; indica, que el único argumento para justificar el ilegal actuar de la Administración Tributaria es que finalizada la fecha de vencimiento de pago, el RUAT genera automáticamente la respectiva multa por incumplimiento de deberes formales, sin embargo debió considerar que a momento de interponer sanciones se debe tener en cuenta la normativa jurídica y no el sistema o soporte lógico porque el sistema se debe adecuar a la normativa jurídica y no lo contrario; agrega, que conforme a la normativa jurídica que regula la exención del IPBI y la prueba documental ofrecida, se evidencia que en la gestión 2008, no se contravino ninguna obligación formal por lo que resulta totalmente ilegal la imposición de la multa por incumplimiento de deberes formales para los 40 inmuebles registrados.

IV.3. Antecedentes de derecho.

i. Ley 843, de Reforma Tributaria.

Art. 53. Están exentos de este impuesto.

a) Los inmuebles de propiedad del Gobierno Central, la Prefecturas Departamentales, los Gobiernos Municipales y las Instituciones Públicas y las tierras de propiedad del Estado. Esta franquicia no alcanza a los inmuebles de las empresas públicas.

ii. Ley 2492, Código Tributario Boliviano vigente (CTB).

Art. 64. (Normas Reglamentarias Administrativas). La Administración Tributaria, conforme a este Código y leyes especiales, podrá dictar normas administrativas de carácter general a los efectos de la aplicación de las normas tributarias, las que no podrán modificar, ampliar o suprimir el alcance del tributo ni sus elementos constitutivos.

Art. 148. (Definición y Clasificación). Constituyen ilícitos tributarios las acciones u omisiones que violen normas tributarias materiales o formales, tipificadas y sancionadas en el presente Código y demás disposiciones normativas tributarias.

Los ilícitos tributarios se clasifican en contravenciones y delitos.

iii. Ley 1732, de Pensiones.

Art. 55. Entidades. A partir de la promulgación de la presente ley, los entes gestores de cualquier naturaleza que, de manera exclusiva, administren los regímenes de vejez, jubilación, invalidez, muerte, riesgos profesionales de largo plazo y seguros especiales de la seguridad social boliviana, mantendrán su personalidad jurídica sólo a los efectos de su liquidación.

Las entidades que continúen prestando seguros de salud o de seguridad social de corto plazo, quedan prohibidas de realizar actividades relacionadas con la seguridad social de largo plazo. La personalidad jurídica del Instituto Nacional de Seguros de Pensiones quedará extinta a partir de la fecha de designación del Superintendente de Pensiones, y sus activos serán asumidos por la Superintendencia de Pensiones.

La Secretaría Nacional de Pensiones estará a cargo de la liquidación de los entes gestores especificados, deberá calificar las rentas en Curso de Adquisición y determinar las compensaciones de Cotizaciones.

A los efectos de la presente ley, la Secretaría Nacional de Pensiones establecerá bajo su dependencia la Unidad de Reordenamiento y la Unidad de Recaudación. La Secretaría Nacional de Pensiones podrá designar los liquidadores de los entes gestores especificados en el primer párrafo del presente artículo.

Art. 56. Liquidación de los Entes Gestores. A partir de la promulgación de la presente ley y de acuerdo a reglamento, el patrimonio de las entidades especificadas en el primer párrafo del artículo anterior será objeto de administración y liquidación, de conformidad a lo siguiente:

- a) Los activos fijos, valores, acciones y otros títulos valores, así como las acreencias y otros que corresponda serán administradas por los liquidadores designados por la Secretaría Nacional de Pensiones, quienes tendrán al efecto las facultades de administración y procesales necesarias, otorgadas por el Secretario Nacional de Pensiones.
- b) Los bienes mencionados serán objeto de disposición y transferencia a cargo de la Unidad de Reordenamiento de la Secretaría Nacional de Pensiones.
- c) Los pasivos serán objeto de inscripción ante la Secretaría Nacional de Pensiones, en el plazo de sesenta (60) días, computado desde la emisión del reglamento respectivo. Estos pasivos no comprenden las Rentas en Curso de Pago, las Rentas en Curso de Adquisición ni los aportes, cotizaciones y otros pagos efectuados con destino a la obtención de pensiones o beneficios de cualquier especie.

Todos los activos disponibles, valores y otros recursos obtenidos por la administración y liquidación serán destinados al Tesoro General de la Nación, previa deducción de los pagos de pasivos, obligaciones laborales y de los costos y gastos correspondientes.

iv. DS 24204, Reglamento del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles (IPBI).

Art. 10. Los interesados para obtener las exenciones previstas en el Artículo 53° de la Ley N° 843 (Texto Ordenado en 1995), deberán presentar junto a su solicitud fotocopias legalizadas de la documentación siguiente, para que el Gobierno Municipal emita mediante una resolución expresa la respectiva exención:

- f) La exención prevista en el artículo 53 de la Ley 843 "Texto Ordenado Vigente", relativa a los inmuebles de propiedad del Gobierno Central, las Prefecturas Departamentales, los Gobiernos Municipales, las Corporaciones Regionales de Desarrollo, las Instituciones Públicas, reservas ecológicas estatales y otras tierras de

propiedad del Estado, **no requiere tramitación alguna ante el Gobierno Municipal para su reconocimiento.**

v. DS 28565, establece los principios de organización y funcionamiento del Servicio Nacional de Patrimonio del Estado (SENAPE).

Art. 2. (Naturaleza jurídica) El Servicio Nacional de Patrimonio del Estado, cuya sigla es SENAPE, es un órgano de derecho público, desconcentrado del Ministerio de Hacienda, sin patrimonio propio, con dependencia funcional del Viceministro de Tesoro y Crédito Público. Tiene estructura propia, autonomía de gestión administrativa y competencia de ámbito nacional.

Art. 3. (Misión institucional). El SENAPE tiene la misión de efectuar el registro de los bienes el Estado, conforme a Reglamento y promover el saneamiento y la valoración de los mismos.

Asimismo, el SENAPE tiene la misión de disponer de los bienes recibidos de otras instituciones, administrar el activo exigible de las entidades disueltas o en proceso de liquidación, y concluir los procesos de liquidación de ex entidades estatales y entes gestores de **la seguridad social, conforme a disposiciones legales vigentes.**

Disposiciones transitorias y finales.

Art. 29. (Dirección de liquidación de entes gestores de la seguridad social). La Dirección de Liquidación de Entes Gestores de Seguridad Social se constituye en un área organizacional del Servicio Nacional de Patrimonio del Estado, que tendrá vigencia hasta la conclusión de su liquidación. Dentro de esta competencia transitoria, administrará, supervisará y controlará los procesos de liquidación de los ex Entes Gestores de Seguridad Social dispuesta por la Ley N° 1732 de 29 de noviembre de 1996.

vi. DS 27310, Reglamento del Código Tributario Boliviano (RCTB).

Art. 40. (Incumplimiento a Deberes Formales).

I. Conforme lo establecido por el Parágrafo 1 del artículo 162° de la Ley N° 2492, las Administraciones Tributarias dictarán las resoluciones administrativas que contemplen el detalle de sanciones para cada una de las conductas contraventoras tipificadas como incumplimiento a los deberes formales.

IV.4. Fundamentación técnico-jurídica.

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

IV.4.1. De la exención del IPBI de propiedad de instituciones públicas y la Multa por Incumplimiento de Deberes Formales.

- i. La Unidad Especial Gestora de la Administración Tributaria Municipal del Gobierno Autónomo Municipal de La Paz manifiesta que la Resolución de Alzada de forma errónea resuelve revocar totalmente el Auto Administrativo UCC 90/2011 de 18 de mayo de 2011, resolución que indica debe ser revisada por no encontrarse acorde a derecho y no sujetarse a los antecedentes, normativa tributaria y pruebas presentadas dentro del proceso de fiscalización incumpliendo lo dispuesto en el art. 211-III de la Ley 3092 (Título V del CTB); arguye que la recurrente omitió cumplir con las disposiciones legales para obtener la exención de los inmuebles de forma oportuna, hecho que implica incumplimiento de deberes formales dispuesto en los arts. 162 de la Ley 2492 (CTB) 17 del DS 24204 y 40-II del DS 27310; agrega que finalizada la fecha de vencimiento de pago, el Registro Único para la Administración Tributaria Municipal (RUAT), genera automáticamente la multa por incumplimiento de deberes formales, dispuesta por el art. 162 de la Ley 2492 (CTB), en consecuencia, debe asumir su responsabilidad de pago por la contravención señalada, lo que implica que los fundamentos y actos realizados se encuentran respaldados quedando desvirtuado lo resuelto en la Resolución de Alzada al referirse que los actos realizados no se encuentran sujetos al principio de sometimiento a la ley.
- ii. Señala que el inmueble situado en la Calle Castrillo con registro N° 190483 no cuenta con la correspondiente resolución de exención del IPBI, lo que permite exigir el cumplimiento de pago de las obligaciones tributarias ante el incumplimiento del art. 10 del DS 24204, siendo que la carga de la prueba debió ser presentada conforme dispone el art. 76 de la Ley 2492 (CTB); agrega que el sujeto pasivo al no contar con descargos o prueba alguna que confirme que los inmuebles se encontrarían exentos al pago de las multa por incumplimiento de deberes formales por la gestión 2008 omitió cumplir oportunamente con lo dispuesto en el art. 70 de la Ley 2492 (CTB).
- iii. Manifiesta que conforme con los antecedentes administrativos, el pago por incumplimiento de Deberes Formales sobre los inmuebles que corresponden a la Liquidadora de los Ex Entes Gestores de la Seguridad Social a Largo Plazo (SENAPE), deben ser cancelados, según lo establecido y determinado en el Auto

Administrativo UCC 90/2011, contando con todo los argumentos y disposiciones legales tributarias que respaldan la contravención tributaria incurrida por el recurrente y que de ninguna manera fueron considerados conforme a derecho en la Resolución del Recurso de Alzada, evidenciando una vulneración y transgresión del art. 211-III de la Ley 3092 (Título V del CTB), como del art. 40 del DS 27310.

iv. Por otra parte, en alegatos, la Liquidadora de los ex Entes Gestores de Seguridad Social manifiesta que la carta SNPE/DLEG-538/2009 fue presentada el 25 de junio de 2011 solicitando la exención del IPBI, la misma que debió ser tramitada conforme a toda la normativa glosada precedentemente, sin embargo, la Administración Municipal se inventó un procedimiento para otorgar las exenciones a instituciones públicas como ser solicitar valor en tablas cuando esta debe ser insertada de manera automática, debido a que únicamente la base imponible del IPBI se liquida con los libros contables o estados financieros en el caso de empresas; indica que el único argumento para justificar el ilegal actuar de la Administración Tributaria es que finalizada la fecha de vencimiento de pago, el RUAT genera automáticamente la respectiva multa por incumplimiento de deberes formales, no obstante debió considerar que a momento de imponer sanciones se debe tener en cuenta la normativa jurídica y no el sistema o soporte lógico, porque el sistema se debe adecuar a la normativa jurídica y no lo contrario; agrega que conforme a la normativa jurídica que regula la exención del IPBI y la prueba documental ofrecida, se evidencia que en la gestión 2008 no se contravino ninguna obligación formal por lo que resulta totalmente ilegal la imposición de la multa por incumplimiento de deberes formales para los 40 inmuebles registrados.

v. En el presente caso, se advierte que la Administración Tributaria mediante el Auto Administrativo UCC 90/2011 de 18 de mayo de 2011, resolvió rechazar la liberación del pago de la multa por incumplimiento de deberes formales de 40 inmuebles de los Ex Entes Gestores de la Seguridad Social y de propiedad del SENAPE, debido a que como señala en su recurso jerárquico la parte recurrente omitió cumplir con las disposiciones legales para obtener la exención de los inmuebles de forma oportuna, hecho que implica incumplimiento de deberes formales dispuesto en los arts. 162 de la Ley 2492 (CTB), 17 del DS 24204 y 40-II del DS 27310; por lo que esta instancia jerárquica procederá a verificar estos aspectos.

vi. Al respecto, señalaremos que la exención no es otra cosa que *“la situación de privilegio o inmunidad de que goza una persona o entidad para no ser comprendida en una carga u obligación, o para regirse por leyes especiales”* (Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales, Manuel Osorio, ed. 1996, Pág. 412).

vii. En nuestra legislación el art. 53-a) de la Ley 843 establece que están exentos del IPBI, los inmuebles de propiedad del Gobierno Central, las prefecturas, los Gobiernos Municipales y **las Instituciones Públicas** y las tierras de propiedad del Estado. A su vez, el art. 10-f) del DS 24204 dispone que la exención prevista en el art. 53 de la Ley 843, relativa a los inmuebles de propiedad del Gobierno Central, las prefecturas Departamentales, los Gobiernos Municipales, las Corporaciones Regionales de Desarrollo, las instituciones públicas, **no requieren tramitación alguna ante el gobierno Municipal para su reconocimiento** (las negrillas son nuestras).

viii. En ese sentido el art. 55 de la Ley 1732 de 29 de noviembre de 1996, Ley de Pensiones establece que a partir de la promulgación de la presente ley, los entes gestores de cualquier naturaleza que de manera exclusiva, administren los regímenes de vejez, jubilación, invalidez, muerte, riesgos profesionales de largo plazo y seguros especiales de la seguridad social boliviana, mantendrán su personalidad jurídica sólo a los efectos de su liquidación... La Secretaría Nacional de Pensiones podrá designar los liquidadores de los entes gestores especificados en el primer párrafo del presente artículo. Asimismo, en su art. 56 señala que a partir de la promulgación de la presente ley y de acuerdo a reglamento, el patrimonio de las entidades especificadas en el primer párrafo del artículo anterior será objeto de administración y liquidación, de conformidad a lo siguiente: a) Los activos fijos, valores, acciones y otros títulos valores, así como las acreencias y otros que corresponda serán administradas por los liquidadores designados por la Secretaría Nacional de Pensiones, quienes tendrán al efecto las facultades de administración y procesales necesarias, otorgadas por el Secretario Nacional de Pensiones.

ix. Por otra parte el DS 28565 de 22 de diciembre de 2005, en su art. 2 señala que el Servicio Nacional de Patrimonio del Estado, cuya sigla es SENAPE, es un órgano de derecho público, desconcentrado del Ministerio de Hacienda, sin patrimonio propio, con dependencia funcional del Viceministro de Tesoro y Crédito Público. Tiene estructura propia, autonomía de gestión administrativa y competencia de ámbito nacional; Asimismo, el art. 3 señala que el SENAPE tiene la misión de efectuar el registro de los bienes del Estado, conforme a Reglamento y promover el saneamiento y la valoración de los mismos. Del mismo modo, el SENAPE tiene la

misión de disponer de los bienes recibidos de otras instituciones, administrar el activo exigible de las entidades disueltas o en proceso de liquidación, y **concluir los procesos de liquidación de ex entidades estatales y entes gestores de la seguridad social**, conforme a disposiciones legales vigentes (las negrillas son nuestras).

x. Asimismo, el art. 29 dispone que **La Dirección de Liquidación de Entes Gestores de Seguridad Social se constituye en un área organizacional del Servicio Nacional de Patrimonio del Estado**, que tendrá vigencia hasta la conclusión de su liquidación. Dentro de esta competencia transitoria, administrará, supervisará y controlará los procesos de liquidación de los ex Entes Gestores de Seguridad Social dispuesta por la Ley N° 1732 de 29 de noviembre de 1996 (las negrillas son nuestras).

xi. De todo lo anterior, se establece que los activos de los Ex Entes Gestores de la Seguridad Social, han sido asumidos por el Estado boliviano y son administrados por SENAPE, a través de la Dirección de Liquidación de los ex Entes Gestores de la Seguridad Social y de conformidad con los arts. 53-a) de la Ley 843, 10-f) del DS 24204, **están exentos del IPBI, los inmuebles de propiedad de las Instituciones Públicas y no requiere tramitación alguna ante el gobierno Municipal para su reconocimiento** (las negrillas son nuestras).

xii. En ese contexto, el argumento de la Administración Tributaria en sentido que la entidad recurrente omitió cumplir con las disposiciones legales para obtener la exención de los inmuebles de forma oportuna, hecho que implica incumplimiento de deberes formales dispuesto en los arts. 162 de la Ley 2492 (CTB), 17 del DS 24204 y 40-II del DS 27310, no se ajusta a derecho, por cuanto la Liquidadora de los Ex Entes Gestores de la Seguridad Social al formar parte del SENAPE la cual es una entidad pública no requiere realizar el trámite que se extraña, tal como se estableció jurídicamente en párrafos precedentes; mas aún, cuando este aspecto fue de conocimiento de la Administración Municipal, ya que como se advierte de la nota de solicitud de exención de 25 de agosto de 2009 (fs. 20-24 de antecedentes administrativos), presentada por el Director General Ejecutivo del SENAPE, claramente señala que al ser una institución pública goza de la exención establecida en el art. 53-a) de la Ley 843, por lo que la solicitud de exención debió ser admitida sin mayor trámite y no imponer una multa por incumplimiento de deberes formales que no se encuentra prevista en la norma, para las entidades del sector público.

xiii. Más aún, cuando María Querol García, en su obra Régimen de Infracciones y Sanciones Tributarias, refiere que en el análisis de las infracciones tributarias deben considerarse los principios *de tipicidad, de legalidad y de culpabilidad*. En cuanto al principio de tipicidad señala que **“La consagración del principio de tipicidad supone que toda acción y omisión susceptible de constituirse en infracción tributaria debe, con carácter previo, estar tipificada como tal por el legislador. Por lo tanto, es una exigencia del principio de seguridad jurídico al constituirse como un límite de la potestad sancionatoria de la Administración Pública”**. QUEROL García Ma. Régimen de Infracciones y Sanciones Tributarias. p. 21 (el resaltado es nuestro).

xiv. Conforme con la doctrina, se tiene que las infracciones tributarias deben regirse por los principios de tipicidad, legalidad y culpabilidad, los mismos que se encuentran reconocidos en la legislación nacional en el caso específico del principio de tipicidad el mismo se encuentra previsto en el art. 148 de la Ley 2492 (CTB), determinando que para que un acto sea calificado como contravención tributaria debe existir la infracción material de la ley, porque de lo contrario no puede existir infracción ni sanción.

xv. Es así que para que el Estado pueda ejercer de manera efectiva su calidad de sujeto activo o acreedor del tributo, delega ciertas facultades a las Administraciones Tributarias, de acuerdo a los arts. 64 de la Ley 2492 (CTB) y 40-I del DS 27310 (RCTB), pudiendo dictar normas administrativas, como en el presente caso de carácter general, municipal y Resoluciones Administrativas que contemplen el detalle de sanciones para cada una de las conductas contraventoras tipificadas como incumplimiento a los Deberes Formales; sin embargo, en el presente caso no existe tal norma reglamentaria. Por tanto, para que exista Contravención Tributaria, deben existir los presupuestos de existencia de una conducta que contravenga una norma tributaria material o formal y que esa conducta sea sancionada.

xvi. Consiguientemente, por todo lo expuesto, corresponde a ésta instancia jerárquica confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT/LPZ/RA 0394/2011, de 26 de septiembre de 2011, que revocó totalmente el Auto Administrativo UCC 90/2011 de 18 de mayo de 2011, emitida por la Unidad Especial Gestora de la Administración Tributaria Municipal del Gobierno Autónomo Municipal de La Paz (GAMLPA), consiguientemente, se debe dejar sin efecto la multa por incumplimiento de deberes formales correspondiente a los inmuebles de los Ex Entes Gestores de la Seguridad Social y de propiedad del SENAPE por la gestión 2008., por tratarse de bienes que corresponden a una entidad del sector público.

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 0394/2011, de 26 de septiembre de 2011, 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 designado mediante Resolución Suprema 05438, de 20 de abril de 2011, 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:

CONFIRMAR la Resolución ARIT-LPZ/RA 0394/2011, de 26 de septiembre de 2011, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por la Liquidadora de los Entes Gestores de Seguridad Social, contra la Unidad Especial Gestora de la Administración Tributaria Municipal del Gobierno Autónomo Municipal de La Paz (GAMLPA); que revocó totalmente el Auto Administrativo UCC 90/2011 de 18 de mayo de 2011; en consecuencia, se deja sin efecto la multa por incumplimiento de deberes formales correspondiente a los inmuebles pertenecientes a los Ex Entes Gestores de la Seguridad Social y de propiedad del SENAPE por la gestión 2008; conforme establece el inc. b) del art. 212-I, de la Ley 3092 (Título V del CTB).

Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.

Fdo. Juan Carlos Maita Michel
Director Ejecutivo General Interino
Autoridad General Impugnación Tributaria