



RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO AGIT-RJ 0748/2015

La Paz, 27 de abril de 2015

Resolución de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria: **Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0016/2015, de 29 de enero de 2015**, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Chuquisaca

Sujeto Pasivo o Tercero Responsable: **Rubén Rosso Durán.**

Administración Tributaria: **Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN)**, representada por Grover Castelo Miranda.

Número de Expediente: **AGIT/0469/2015//CHQ-0171/2014.**

VISTOS: El Recurso Jerárquico interpuesto por Rubén Rosso Durán (fs. 115-128 del expediente); la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0016/2015, de 29 de enero de 2015 (fs. 97-104 vta. del expediente); el Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-0748/2015 (fs. 138-149 vta. del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

CONSIDERANDO I:

I.1. Antecedentes del Recurso Jerárquico.

I.1.1. Fundamentos del Sujeto Pasivo.

Rubén Rosso Durán, interpuso Recurso Jerárquico (fs. 115-128 del expediente), impugnando la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0016/2015, de 29 de enero de 2015, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Chuquisaca; con los siguientes argumentos:





- i. Acusa en la Resolución del Recurso de Alzada, una valoración incongruente, ultra y extra petita, al efecto manifiesta que la ARIT Chuquisaca, al requerir los talonarios de las facturas emitidas el 8 de agosto de 2014, en aplicación del Principio de Verdad Material y oficialidad o de impulso procesal, amparada en el Parágrafo I del Artículo 200 del Código Tributario Boliviano asume para sí una función fiscalizadora que no le corresponde, efectuando una valoración más allá de lo solicitado por las partes intervinientes, e incluso permitido para su ejercicio de funciones, al pretender forzosamente hacer coincidir una llamada de Bs5.40.- por una de Bs5.30.- afirmando arbitrariamente en la Resolución del Recurso de Alzada, que existe una coincidencia casi exacta con los datos consignados en el Acta de Infracción, mostrando como una decisión que va más allá de lo pedido.

- ii. Observa que la oficialidad en el marco del Artículo 200 del Código Tributario Boliviano, implica que el Juzgador, tiene a su cargo la Resolución por lo que asume la dirección del proceso que busca la armonía, la paz social con justicia plena, encontrándose entre su finalidad la legitimación de la actividad de las partes haciéndolas más dinámicas, procurando una rápida Resolución de los conflictos; y que en el presente caso la ARIT, obró en atención al Principio Inquisitivo de investigación de oficio, asumiendo facultades específicas de la Administración Tributaria de verificación, fiscalización e investigación que no le correspondía; agrega que la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0020-05, de 3 de agosto de 2005, en su Artículo 4.I.I., establece un procedimiento de Control Tributario en la modalidad de observación directa, en cuyo contexto, si los Servidores Públicos acreditados, advirtieran la No emisión de factura deben requerir al comprador la exhibición del producto adquirido, así como a fin de regularizar la transacción a favor del comprador, emitir la factura correspondiente a la transacción observada, no habiendo los funcionarios intervinientes consolidado su accionar conforme a derecho, porque en el caso no hubo comprador, prosigue señalando que habiéndose advertido que ninguna de las partes intervinientes solicitó a la ARIT Chuquisaca, proceda a realizar una fiscalización, que no se encuentra en sus competencias, forzando una coincidencia matemática e incluso contable imposible, puesto que Bs5.30.- no es igual a Bs5.40.-, dicho proceder muestra una valoración incongruente.



- iii. Argumenta que la Resolución Sancionatoria se sustenta en un hecho generador inexistente, demostrado a través de la certificación emitida por el Gerente General de Entel, que en el detalle de llamadas muestra que no hubo ninguna llamada entre los 19:00 y 20:00, por un monto de Bs5.30.- que además coincide con el Libro de Ventas, desvirtuándose los hechos que se dan por ciertos en el Acta de Infracción por lo que la Resolución del Recurso de Alzada es atentatoria a sus intereses y derechos constitucionales, ya que no responde a una lectura exacta de los hechos, toda vez que habría sido víctima de la actuación prepotente y abusiva de la Administración Tributaria, por lo que ratifica los fundamentos de su Recurso de Alzada en el que habría señalado que los funcionarios del Ente Fiscal vulneraron el debido proceso al constituirse en juez y parte de sus propios actos administrativos, toda vez, que los mismos no mencionan a la persona a la que supuestamente no se le habría extendido la Factura.
- iv. Refiere que tomando en cuenta que el Acta de Infracción es un acto administrativo conforme el Artículo 27 de la Ley N° 2341 (LPA), debe cumplir requisitos esenciales estipulados en el Artículo 28, concordado con el Artículo 35, de dicha norma, como es que el objeto sea cierto, lícito y materialmente posible, precisando que la referida Acta de Infracción que funda la Resolución de Clausura emitida en su contra es nula de pleno derecho, porque su objeto es imposible, que se extiende a problemas legales en otras materias de índole penal por cuanto la Factura N° 08945 materializa la tipicidad de Falsedad Ideológica, cuya emisión fue ordenada por los funcionarios del SIN, que en ningún momento mostraron supuestamente la persona que habría recibido el servicio, quedando la factura sin nombre; asimismo, cita lo dispuesto en el Inciso b) del Artículo 1, e Inciso b) del Artículo 4 de la Ley N° 843 (TO) e indica que no se realizó la prestación de servicio de telefonía en el día y hora señalado por el monto de Bs5.30.- por lo que tampoco hubo percepción total o parcial del precio y por ende no debía emitir ninguna factura, siendo que en términos claros no incurrió en la Contravención estipulada en el Numeral 2 del Artículo 161 de la Ley N° 2492 (CTB).
- v. Por todo lo expuesto, citando las Sentencias Constitucionales, relativas a la vulneración de derechos y la jurisprudencia contenida en la Resoluciones de Recurso Jerárquico STG-RJ 0332/2006 y STG-RJ 0365/2006, solicita se revoque totalmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0016/2015.





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

La Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0016/2015, de 29 de enero de 2015, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Chuquisaca (fs. 97-104 vta. del expediente), resolvió confirmar la Resolución Sancionatoria N° 18-001294-14, de 12 de septiembre de 2014, con los siguientes fundamentos:

- i. Respecto a los errores acusados en contra del Acta de Infracción N° 00116857, en cuanto a la fecha de emisión de 8 de julio de 2014, horas 19:50, cuando el supuesto hecho fue el 8 de agosto de 2014, que le generó confusión e incumple los requisitos mínimos que debe contener el Acta de Verificación y Clausura, analiza que en el marco de los Artículo 123 y 36, Parágrafos I y II de la Ley N° 2341 (LPA), si bien efectivamente el Acta de Infracción muestra como fecha de emisión el 08/07/2014, pero también señala la intervención de la Factura N° 8944 y la emisión de la Factura N° 8945, en las que se consigna la fecha 08/08/2014, que corresponde al orden cronológico de emisión de facturas, dato que demuestra que efectivamente la fecha consignada en el Acta de Infracción N° 00116857 contiene un error de forma, añade que adicionalmente, en los descargos presentados ante la Administración Tributaria, el Sujeto Pasivo reconoció que la intervención fue el 08/08/2014, por lo que al margen del error de forma cometido, este reconocimiento demuestra que la intervención se realizó el 08/08/2014, fecha respecto a la cual no refirió confusión alguna a momento de formular descargos, siendo un error formal que no afecta la sustanciación del procedimiento, la garantía del debido proceso y derecho a la defensa, por lo que desestima la nulidad reclamada.
- ii. En cuanto al argumento de que el funcionario actuante del SIN y la Testigo de Actuación, servidores públicos del SIN, no pueden ser parte y juez de los hechos ocurridos, señala que el Artículo 170 de la Ley N° 2492 (CTB), no establece condiciones respecto a que el testigo de actuación no pueda ser servidor del SIN, conforme lo establece el Instructivo para el procedimiento de Notificación N° GNTJC-I-NOT-VO1, reconocido por la línea jurisprudencial generada por el Tribunal Supremo de Justicia mediante Auto Supremo 123/2012, asimismo, refiere que el Artículo 3 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0020-05, de 3 de agosto de 2005, "Procedimiento de Control Tributario en las Modalidades de Observación Directa y



Compras de Control”, habilita a los Servidores Públicos del Servicio de Impuestos Nacionales a fungir como Testigos de Actuación en el Procedimiento de Control Tributario”, concluyendo que el reclamo del recurrente resulta irrelevante.

- iii. En cuanto al argumento de inexistencia de Contravención Tributaria, en razón de que el cliente llamó por Bs2.-, importe registrado en su Libro de Ventas Menores, en cumplimiento del Artículo 18 de la RND 10-0016-07, por lo que no correspondía emitir la factura, al ser el monto menor a Bs5.-, refiere que el Acta de Infracción N° 00116857, que sustenta la Resolución Sancionatoria N° 18-001294-14, de acuerdo con el Parágrafo III del Artículo 77 de la Ley N° 2492 CTB, constituye prueba de las actuaciones de los funcionarios de la Administración Tributaria; describe que el día de la intervención a horas 19:50, el funcionario del SIN, se constituyó en el domicilio fiscal del contribuyente, constatando el incumplimiento de emisión de factura, por el servicio de una llamada, por un valor de Bs5,30.-, por lo que el funcionario intervino la Factura N° 8944 con Número de Autorización 100100144037 y solicitó la emisión de la siguiente factura, para formalizar la transacción mencionada, observa que “(...) en el momento de la intervención se verificó el pago de Bs5,30.-, donde la dependiente no emitió la factura correspondiente por el servicio prestado”.
- iv. Refiere que el Sujeto Pasivo en etapa probatoria, presentó extracto de llamadas del día 8 de agosto de 2014, certificado por ENTEL Gerencia Regional Sucre, y por su parte la instancia recursiva en aplicación del Principio de Verdad Material y Oficialidad o de impulso de oficio, establecidos en el Parágrafo I del Artículo 200 del Código Tributario Boliviano, requirió al recurrente la presentación de su talonario de facturas emitidas del 8 de agosto de 2014, analizando que de la compulsa del Libro de Ventas Menores con el extracto del tráfico de llamadas emitido por ENTEL, si bien el 8 de agosto de 2014, en ambos, existe el registro de una llamada por un importe de Bs2.-, empero ésta fue realizada a horas 19:37:36, que no coincide con la hora 19:50, en la que el funcionario del SIN verificó la llamada no facturada como se tiene del Acta de Infracción N° 00116857; por tanto, estos documentos no desvirtúan que la llamada fuera por un importe de Bs5,30.-, como afirma la Administración Tributaria, así como la comisión de la Contravención de no emisión de factura; más aún cuando en el Extracto de llamadas de ENTEL, se evidencia a horas 19:48:43, hora casi exacta con la consignada en el Acta de Infracción (horas 19:50), una llamada por un importe de Bs5,40.-, que no fue facturado, como se constata del talonario de facturas presentado





por el recurrente; consecuentemente, la afirmación del contribuyente en sentido de que la venta observada era de Bs2.-, no tiene sustento en el extracto de llamadas de Entel, en el que más bien la hora 19:48:43 y el importe de Bs5.40.- tienen coincidencia casi exacta con los datos consignados en el Acta de Infracción, confirmando que el contribuyente no cumplió con su obligación de facturación por el importe de Bs5,30.- en la hora señalada en el Acta de Infracción; en ese sentido confirmó la Resolución Sancionatoria N° 18-001294-14, de 12 de septiembre de 2014.

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 el 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, 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 adecúe 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, Decreto Supremo N° 29894 y demás normas reglamentarias conexas.

CONSIDERANDO III:

Trámite del Recurso Jerárquico.

El 10 de marzo de 2015, mediante Nota ARIT-CHQ-0245/2015, de 9 de marzo de 2015, se recibió el expediente ARIT-CHQ-0171/2014, remitido por la ARIT Chuquisaca (fs. 1-132 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y Decreto de Radicatoria, ambos de 12 de marzo de 2015 (fs. 133-134 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes



el 18 de marzo de 2015 (fs. 135 del expediente). El plazo para el conocimiento y resolución del Recurso Jerárquico, conforme dispone el Parágrafo III, Artículo 210 del Código Tributario Boliviano, vence el **27 de abril de 2015**, por lo que la presente Resolución se dicta dentro del plazo legalmente establecido.

CONSIDERANDO IV:

IV.1. Antecedentes de hecho.

- i. El 8 de julio de 2014, funcionarios de la Administración Tributaria, en ejercicio de sus facultades de control, Verificación, fiscalización e investigación establecidos en los Artículos 21, 66 y 100 de la Ley N° 2492 (CTB), se constituyeron en el domicilio fiscal de Rubén Rosso Durán, ubicado en la avenida España, N° 5, Zona Central, donde constataron que no se emitió Factura, Nota Fiscal o documento equivalente por servicio prestado consistente en llamadas; por lo que labraron el Acta de Infracción N° 00116857, procediendo a la intervención de la Factura N° 8944 siguiente a la última emitida por el Sujeto Pasivo, requiriendo la emisión de la Factura N° 8945 por un valor de Bs5.30.-, a fin de dar cumplimiento a la referida obligación; hecho que establece es tipificado como Contravención Tributaria de acuerdo a los Artículos 160, 161, 164 y 170 de la Ley N° 2492 (CTB), por lo que, establece la clausura de 12 días por ser la segunda vez, otorgándole el plazo de 20 días para que formule sus descargos (fs. 4-5 antecedentes administrativos).
- ii. El 28 de agosto de 2014, Rubén Rosso Durán presentó descargos, consistentes en fotocopias simples del Acta de Infracción N° 00116857, Facturas N° 8944 y 8945, Libro de Ventas Menores del día 8 de agosto de 2014 y página 19 de la RND 10-0016-07, señalando que el Acta de Infracción, contiene errores, tales como consignar la fecha 8 de julio de 2014, siendo el supuesto hecho el 8 de agosto de 2014, asimismo observa que el testigo de actuación al ser funcionario del SIN, no puede actuar como parte y juez de los hechos ocurridos y que el importe de la llamada registrada en el Acta, de Bs5,30, es incorrecto porque el importe fue de Bs2.- (fs. 10-12 de antecedentes administrativos).
- iii. El 2 de septiembre de 2014, la Administración Tributaria emite el Informe CITE: SIN/GDCH/DF/IF/PCF/INF/2871/2014, mediante el cual señala que ante la evidencia del incumplimiento a Deber Formal de emisión de Factura por la prestación de





servicios de llamadas, cuyo importe asciende a Bs5.30.- se labró el Acta de Infracción al contribuyente Rubén Rosso Durán, señalando que el hecho se encuentra tipificado como Contravención Tributaria que sanciona la clausura del establecimiento conforme señala el Numeral 2 del Artículo 161 de la Ley N° 2492 (CTB), pudiendo el Sujeto Pasivo convertir la sanción de clausura con el pago de una multa de diez veces el importe no facturado al ser la primera vez, en sujeción al Segundo Párrafo del Artículo 179, caso contrario conforme el Parágrafo II del Artículo 164 de la citada Ley, se sanciona con la clausura por doce días continuos; asimismo, hace mención a los descargos presentados por el contribuyente y el análisis de los mismos, concluyendo no son válidos los mismos y al tratarse de segunda vez del incumplimiento corresponde sancionar con la clausura del establecimiento por el lapso de doce días (fs.19-22 de antecedentes administrativos).

- iv. El 25 de septiembre de 2014, la Administración Tributaria notificó de forma personal a Rubén Rosso Durán con la Resolución Sancionatoria N° 18-001294-14, de 12 de septiembre de 2014, la cual resuelve sancionar al Sujeto Pasivo con la clausura del establecimiento comercial por 12 días continuos al tratarse de la segunda vez en que incurre en la Contravención Tributaria por la no emisión de la Factura, Nota Fiscal o documento equivalente, verificada mediante Acta de Infracción N° 00116857, Form. N° 7544, de 8 de agosto de 2014, en aplicación del Parágrafo II, Artículo 164 de la Ley N° 2492 (CTB) (fs. 32-34 y 35 de antecedentes administrativos).

IV.2. Antecedentes de derecho.

I. Código Tributario Boliviano (CTB).

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

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

Artículo 160. (Clasificación). Son contravenciones tributarias:

2. *No emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente.*

Artículo 162. (Incumplimiento de Deberes Formales).

II. Darán lugar a la aplicación de sanciones en forma directa, prescindiendo del procedimiento sancionatorio previsto por este Código las siguientes



contravenciones: 1) La falta de presentación de declaraciones juradas dentro de los plazos fijados por la Administración Tributaria; 2) La no emisión de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes y en la omisión de inscripción en los registros tributarios, verificadas en operativos de control tributario; y, 3) Las contravenciones aduaneras previstas con sanción especial.

Artículo 164. (No Emisión de Factura, Nota Fiscal o Documento Equivalente).

- I. Quién en virtud de lo establecido en disposiciones normativas, esté obligado a la emisión de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes y omite hacerlo, será sancionado con la clausura del establecimiento donde desarrolla la actividad gravada, sin perjuicio de la fiscalización y determinación de la deuda tributaria.*

 - II. La sanción será de seis (6) días continuos hasta un máximo de cuarenta y ocho (48) días atendiendo el grado de reincidencia del contraventor. La primera contravención será penada con el mínimo de la sanción y por cada reincidencia será agravada en el doble de la anterior hasta la sanción mayor, con este máximo se sancionará cualquier reincidencia posterior.*
- (...)*

Artículo 168. (Sumario Contravencional).

- I. Siempre que la conducta contraventora no estuviera vinculada al procedimiento de determinación del tributo, el procesamiento administrativo de las contravenciones tributarias se hará por medio de un sumario, cuya instrucción dispondrá la autoridad competente de la Administración Tributaria mediante cargo en el que deberá constar claramente, el acto u omisión que se atribuye al responsable de la contravención. Al ordenarse las diligencias preliminares podrá disponerse reserva temporal de las actuaciones durante un plazo no mayor a quince (15) días. El cargo será notificado al presunto responsable de la contravención, a quién se concederá un plazo de veinte (20) días para que formule por escrito su descargo y ofrezca todas las pruebas que hagan a su derecho.*

- II. Transcurrido el plazo a que se refiere el Parágrafo anterior, sin que se hayan aportado pruebas, o compulsadas las mismas, la Administración Tributaria deberá pronunciar Resolución final del sumario en el plazo de los veinte (20) días*





siguientes. Dicha Resolución podrá ser recurrible en la forma y plazos dispuestos en el Título III de este Código.

III. Cuando la contravención sea establecida en acta, ésta suplirá al auto inicial de sumario contravencional, en la misma deberá indicarse el plazo para presentar descargos y vencido éste, se emitirá la Resolución final del sumario.

IV. En casos de denuncias, la Administración Tributaria podrá verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones del Sujeto Pasivo o Tercero Responsable, utilizando el procedimiento establecido en el presente Artículo, reduciéndose los plazos a la mitad.

Artículo 170. (Procedimiento de Control Tributario). La Administración Tributaria podrá de oficio verificar el correcto cumplimiento de la obligación de emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente mediante operativos de control. Cuando advierta la comisión de esta contravención tributaria, los funcionarios de la Administración Tributaria actuante deberán elaborar un acta donde se identifique la misma, se especifiquen los datos del Sujeto Pasivo o Tercero Responsable, los funcionarios actuantes y un testigo de actuación, quienes deberán firmar el acta, caso contrario se dejará expresa constancia de la negativa a esta actuación. Concluida la misma, procederá la clausura inmediata del negocio de acuerdo a las sanciones establecidas en el Parágrafo II del Artículo 164 de este Código. En caso de reincidencia, después de la máxima aplicada, se procederá a la clausura definitiva del local intervenido.

El Sujeto Pasivo podrá convertir la sanción de clausura por el pago inmediato de una multa equivalente a diez (10) veces el monto de lo no facturado, siempre que sea la primera vez. En adelante no se aplicará la convertibilidad.

Tratándose de servicios de salud, educación y hotelería la convertibilidad podrá aplicarse más de una vez.

Ante la imposibilidad física de aplicar la sanción de clausura se procederá al decomiso temporal de las mercancías por los plazos previstos para dicha sanción, debiendo el Sujeto Pasivo o Tercero Responsable cubrir los gastos.

La sanción de clausura no exime al Sujeto Pasivo del cumplimiento de las obligaciones tributarias, sociales y laborales correspondientes.



Tratándose de la venta de gasolinás, diesel oíl y gas natural vehicular en estaciones de servicio autorizadas por la entidad competente, la sanción consistirá en la clausura definitiva del establecimiento, sin posibilidad de que la misma sea convertida en multa.

ii. Ley N° 843, de 20 de mayo de 1986, de Reforma Tributaria (Texto Ordenado Ordenado, Complementado y Actualizado al 30 de abril de 2014).

Artículo 4. El hecho imponible se perfeccionará:

b) En el caso de contratos de obras o de prestación de servicios y de otras prestaciones, cualquiera fuere su naturaleza, desde el momento en que finalice la ejecución o prestación, o desde la percepción total o parcial del precio, el que fuere anterior.

iii. Ley N° 317, de 11 de diciembre de 2012, del Presupuesto General del Estado- Gestión 2013.

Disposición Adicional Quinta. Se modifica el primer Párrafo del Artículo 170 de la Ley N° 2492, de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, con el siguiente texto:

“La Administración Tributaria podrá de oficio verificar el correcto cumplimiento de la obligación de emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente mediante operativos de control. Cuando advierta la comisión de esta contravención tributaria, los funcionarios de la Administración Tributaria actuante deberán elaborar un acta donde se identifique la misma, se especifiquen los datos del Sujeto Pasivo o Tercero Responsable, los funcionarios actuantes y un testigo de actuación, quiénes deberán firmar el acta, caso contrario se dejará expresa constancia de la negativa a esta actuación.

Concluida la misma, procederá la clausura inmediata del negocio de acuerdo a las sanciones establecidas en el Parágrafo II del Artículo 164 de este Código. En caso de reincidencia, después de la máxima aplicada, se procederá a la clausura definitiva del local intervenido.”

iv. Decreto Supremo N° 28247 de 14 de julio de 2005, Reglamento del Control de Oficio de la Obligación de Emitir Facturas.

Artículo 3. (Verificación). Además de las modalidades de verificación establecidas por





el SIN, a efecto de lo dispuesto en el Artículo 170 del Código Tributario Boliviano, se utilizarán las siguientes modalidades:

A. Observación Directa: Procedimiento mediante el cual los servidores públicos del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) expresamente autorizados, observan el proceso de compra de bienes y/o contratación de servicios realizado por un tercero y verifican si el vendedor emite la factura, nota fiscal o documento equivalente.

La observación se llevará a cabo en el interior del establecimiento o fuera del mismo, de acuerdo a las condiciones o características de éste.

B. Compras de Control: Procedimiento por el cual, servidores públicos del SIN u otras personas contratadas por el SIN en el marco de lo dispuesto por el Artículo 6 de la Ley N° 2027 de 27 de octubre de 1999 - Estatuto del Funcionario Público, expresamente autorizadas al efecto, efectúan la compra de bienes y/o contratación de servicios, con la finalidad de verificar la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente.

v. Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, de 14 de diciembre de 2007, Gestión Tributaria y Contravenciones.

Artículo 26. Imposición de sanciones por no emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente verificado en el procedimiento de control tributario (Artículo 170 del Código Tributario).

I. De constatarse la no emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente, los funcionarios asignados labrarán un "Acta de Verificación y Clausura" que contendrá, como mínimo, la siguiente información:

- a. Número de Acta de Verificación y Clausura.
- b. Lugar, fecha y hora de emisión.
- c. Nombre o Razón Social del Sujeto Pasivo.
- d. Número de identificación tributaria (cuando se encuentre inscrito).
- e. Dirección del domicilio fiscal visitado.
- f. Descripción de los Artículos o servicios vendidos y no facturados.
- g. Importe Numeral y literal del valor no facturado.
- h. Sanción a ser aplicada, de acuerdo al Artículo 170 del Código Tributario.



i. Nombre (s) y número (s) de Cédula de Identidad del (los) funcionario (s) actuante (s).

j. Nombre y Número de Cédula de Identidad del testigo de actuación.

III. Labrada el Acta, se procederá a la verificación de la situación fiscal del Sujeto Pasivo a fin de establecer si se trata de la primera vez en la que se omite la emisión de la nota fiscal o es una reiteración (...)

vi. Resolución Normativa de Directorio N° 10-0009-13, de 5 de abril de 2013.

Artículo 1. (Modificaciones a la RND N° 10-0020-05). I. Se modifica el segundo Párrafo del Parágrafo I del Artículo 4 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10.0020.05 de 3 de agosto de 2005, con el siguiente texto:

"En el proceso de control fiscal, los funcionarios acreditados requerirán al comprador los datos del producto adquirido o la descripción del servicio contratado y la correspondiente factura. De no presentarse esta última, solicitarán al Sujeto Pasivo, Tercero Responsable o dependiente la entrega del talonario de facturas para verificar si la transacción objeto del control fiscal se encuentra facturada; en caso de que se hubiese omitido su emisión, intervendrán la factura en blanco siguiente a la última extendida con el sello de "Intervenida por el SIN".

Artículo 2. (Modificaciones a la RND N° 10-0037-07).

III. Se modifica el Parágrafo III del Artículo 26 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10.0037.07, de 14 de diciembre de 2007, con el siguiente texto:

"III. Labrada el Acta, se procederá a la verificación de la situación fiscal del Sujeto Pasivo a fin de establecer si se trata de la primera vez en la que se omite la emisión de nota fiscal o si existe reincidencia en la contravención cometida; si es una primera contravención, la sanción de clausura podrá ser convertida por el pago de una multa equivalente a diez (10) veces el monto de lo NO facturado, en caso de reincidencia la sanción será agravada en el doble de la anterior hasta la clausura definitiva, conforme el cuadro dispuesto en el Inciso b) del Artículo 10 de la presente Resolución.

IV. Se modifica el segundo Párrafo del Parágrafo IV del Artículo 26 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007, con el siguiente texto:





Asimismo, podrá efectuar el pago hasta el primer día hábil siguiente, cuando los operativos se realicen en horas y días extraordinarios (feriados o días y horas no administrativos). En caso de no cancelar el total de la multa, se procederá a la clausura inmediata colocando el precinto respectivo, debiendo computarse la contravención desde la hora y fecha del precintado.

V. Se modifica el Parágrafo VIII del Artículo 26 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, de 14 de diciembre de 2007, con el siguiente texto:

VIII. El número de días de clausura es establecido según el grado de reincidencia, tal como se establece en el Parágrafo III del presente Artículo, iniciándose su cómputo a partir de la fecha y hora en que tenga lugar la clausura del establecimiento y concluirá a la misma hora de la fecha señalada como vencimiento”.

vii. Resolución Normativa de Directorio N° 10-0020-05, de 3 agosto de 2005. Procedimiento de Control Tributario en las Modalidades de Observación Directa y Compras de Control.

Artículo 1. (Objeto). En el marco de lo dispuesto por el Artículo 3 del Decreto Supremo N° 28247, se dispone implementar las modalidades de Observación Directa y Compras de Control como medios de verificación de la obligación de emisión de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes, a ser ejercidas por el Servicio de Impuestos Nacionales a través de sus Servidores Públicos acreditados para el efecto.

Artículo 4. (Procedimientos de Control). La facultad de control será ejercida a través de las modalidades de: Observación Directa y Compras de Control, las que se sujetarán al procedimiento siguiente:

I. Observación Directa: Procedimiento por el cual Servidores Públicos acreditados del Servicio de Impuestos Nacionales, observan el proceso de compra de bienes y/o contratación de servicios realizado por un tercero y verifican si el vendedor emite la factura, nota fiscal o documento equivalente.

Si como efecto de la observación, los Servidores Públicos acreditados advirtieran la No emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente, requerirán al comprador la exhibición del producto adquirido o la descripción del servicio contratado y la



correspondiente factura. De no existir esta última, los Servidores Públicos acreditados solicitarán al sujeto pasivo, tercero responsable o dependiente la entrega del talonario de facturas para verificar si la transacción objeto del control fiscal se encuentra registrada, caso contrario intervendrán la factura en blanco siguiente a la última extendida con el sello "Intervenida por el SIN". A fin de regularizar la transacción a favor del comprador, se emitirá la factura correspondiente a la transacción observada. Asimismo, se labrará el Acta de Verificación y Clausura en la forma establecida en el Art. 170° de la Ley 2492, procediendo a la clausura inmediata del establecimiento donde se cometió la contravención por el término de 3 (días) continuos, salvo el derecho de convertibilidad que asiste al sujeto pasivo que contraviene por primera vez la obligación de emitir factura, nota fiscal o documento equivalente y cuyo procedimiento se encuentra establecido en la presente Resolución.

II. *Compras de Control:* Esta modalidad consiste en la adquisición de bienes y/o contratación de servicios por Servidores Públicos acreditados del Servicio de Impuestos Nacionales, con el objeto de verificar la emisión de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes.

Si se detectase la no emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente, los Servidores Públicos del Servicio de Impuestos Nacionales, acreditados al efecto, solicitarán al sujeto pasivo, tercero responsable o sus dependientes, la entrega del talonario de facturas a objeto de intervenir la siguiente factura en blanco a la última extendida y emitirán la factura correspondiente a la Compra de Control con la leyenda "Compra de Control", y labrarán el Acta de Verificación y Clausura conforme al Artículo 170 de la Ley 2492.

Los Servidores Públicos acreditados del Servicio de Impuestos Nacionales, antes de ejecutar la sanción de clausura o admitir la convertibilidad, solicitarán al sujeto pasivo, tercero responsable o sus dependientes la devolución del dinero empleado en la Compra de Control, restituyendo en el mismo acto el o los bienes adquiridos a través de esta modalidad y procederán a la anulación de la factura, nota fiscal o documento equivalente emitida para esta compra. La devolución a que se hace referencia, será registrada en el Comprobante de Devoluciones, en el que también





deberá registrarse la devolución del bien o bienes adquiridos y constar las firmas de quienes intervienen.

Concluida la suscripción del Comprobante de Devoluciones se ejecutará la sanción de Clausura si correspondiere.

Los Servidores Públicos acreditados no requerirán la devolución de los importes pagados por la compra de alimentos y/o bebidas u otros bienes o servicios que se encuentre detallados en el Anexo a la presente Resolución Normativa de Directorio.

La administración y donación de estos bienes estará sujeta a reglamentación específica a cargo de la Gerencia Nacional de Fiscalización.

IV.3. Fundamentación técnico-jurídica.

De la revisión de antecedentes de hecho y de derecho, así como del Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-0748/2015, de 24 de abril de 2015, emitido por la Subdirección de Recursos Jerárquicos de la AGIT, en el presente caso se evidencia lo siguiente:

IV.3.1 De la inexistencia de hecho generador que dio inicio al procedimiento sancionador.

- i. Rubén Rosso Durán, en la interposición de su Recurso Jerárquico manifiesta que la Resolución del Recurso de Alzada contiene una valoración incongruente, ultra y extra petita, asumiendo una función fiscalizadora que no le corresponde, al requerir los talonarios de las facturas emitidas el 8 de agosto de 2014, y pretender forzosamente hacer coincidir una llamada de Bs.5.40.- por una de Bs.5.30.- afirmando arbitrariamente que existe una coincidencia casi exacta con los datos consignados en el Acta de Infracción, mostrando una decisión que va más allá de lo pedido; agrega que la oficialidad, en el marco del Artículo 200 del Código Tributario Boliviano, implica que el Juzgador que tiene a su cargo la Resolución, asume la dirección del proceso que busca la armonía, la paz social con justicia plena, encontrándose entre su finalidad la legitimación de la actividad de las partes haciéndolas más dinámicas, procurando una rápida Resolución de los conflictos, habiendo no obstante de ello obrado en atención al Principio Inquisitivo de investigación de oficio, asumiendo



facultades específicas de la Administración Tributaria de verificación, fiscalización e investigación que no le correspondía, explica que la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0020-05, de 3 de agosto de 200, en su Artículo 4.I.I., establece un Procedimiento de Control Tributario en la modalidad de observación directa, en cuyo contexto, si los Servidores Públicos acreditados, advirtieran la No emisión de factura deben requerir al comprador la exhibición del producto adquirido, así como a fin de regularizar la transacción a favor del comprador, emitir la factura correspondiente a la transacción observada, no habiendo los funcionarios intervinientes consolidado su accionar conforme a derecho, porque en el caso no hubo comprador.

- ii. Argumenta que la Resolución Sancionatoria se sustenta en un hecho generador inexistente, demostrado a través de la certificación emitida por el Gerente General de Entel, que en el detalle de llamadas muestra que no hubo ninguna llamada entre las 19:00 y 20:00, por un monto de Bs5.30.-, que además coincide con el Libro de Ventas, desvirtuándose los hechos que se dan por ciertos en el Acta de Infracción por lo que la Resolución del Recurso de Alzada es atentatoria a sus intereses y derechos constitucionales, ya que no responde a una lectura exacta de los hechos, toda vez que habría sido víctima de la actuación prepotente y abusiva de la Administración Tributaria, por lo que ratifica los fundamentos de su Recurso de Alzada en el que habría señalado que los funcionarios del Ente Fiscal vulneraron el debido proceso al constituirse en juez y parte de sus propios actos administrativos, toda vez, que los mismos no mencionan a la persona a la que supuestamente no se le habría extendido la Factura; añade que tomando en cuenta que el Acta de Infracción es un acto administrativo conforme el Artículo 27 de la Ley N° 2342 (LPA), debe cumplir requisitos esenciales estipulados en el Artículo 28, concordado con el Artículo 35, de dicha norma, como es que el objeto sea cierto, lícito y materialmente posible, precisando que la referida Acta de Infracción que funda la Resolución de Clausura emitida en su contra es nula de pleno derecho.

- iii. Al efecto de establecer el marco normativo que rige el presente análisis, inicialmente corresponde dejar en claro que mediante Sentencia Constitucional Plurinacional (SCP) N° 0100/2014, de 10 de enero de 2014, se declaró la inconstitucionalidad de la frase de la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 317 del Presupuesto General del Estado Gestión 2013, que señalaba: ***"Concluida la misma, procederá la***





clausura inmediata del negocio de acuerdo a las sanciones establecidas en el Parágrafo II del Artículo 164 de este Código. En caso de reincidencia, después de la máxima aplicada, se procederá a la clausura definitiva del local intervenido", aclarando que la misma no implica la declaratoria de inconstitucionalidad del Párrafo II, Artículo 164 de la Ley N° 2492 (CTB), en razón de no haber sido sometida a control de constitucionalidad, además, declaró de inconstitucional el Numeral 2, Parágrafo II del Artículo 162 de la citada Ley referida a **"La no emisión de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes"**; concluyendo, que en tanto se regule el procedimiento sancionador, se aplicará el Procedimiento Contravencional establecido en el Artículo 168 de la Ley N° 2492 (CTB) (las negrillas son nuestras).

- iv. En ese sentido, del entendimiento jurisprudencial contenido en la SCP N° 0100/2014, se deduce que las facultades de la Administración Tributaria previstas en los Artículos 66 y 100 de la Ley N° 2492 (CTB); 3, Inciso a) del Decreto Supremo N° 28247, mediante la modalidad de Observación Directa, para verificar el correcto cumplimiento de la obligación de emisión de Factura, nota fiscal o documento equivalente emergentes de Operativos de Control Tributario, no han merecido expulsión del ordenamiento jurídico tributario; por consiguiente, se encuentran plenamente vigentes en el Código Tributario Boliviano, **así como la sanción por Contravención Tributaria por no emisión de nota fiscal**, prevista en los Parágrafos I y II del Artículo 164 de la Ley N° 2492 (CTB), cuya imposición a modularse va de seis (6) días continuos hasta un máximo de cuarenta y ocho (48) días; sin embargo de ello, cabe señalar que la aplicación inmediata y directa de la sanción de clausura en los casos de no emisión de Factura en Operativos de Control por parte del contraventor, fue tachada de inconstitucional, toda vez que lesionaba los derechos y garantías constitucionales del debido proceso, **a partir del cual, se deberá elaborar un Acta de Infracción con el que se tendrá por aperturado el Proceso Administrativo sancionador en virtud al Artículo 168 de la mencionada Ley**, la cual además suplirá al Auto Inicial de Sumario Contravencional, otorgando un plazo de veinte (20) días para la presentación de descargos, a cuya finalización se emitirá la Resolución final de sumario, misma que podrá ser recurrible en la forma y plazos dispuestos en el Código Tributario Boliviano.



- v. Efectuada dicha aclaración, cabe señalar que el Artículo 160, Numeral 2, de la Ley N° 2492 (CTB) clasifica las Contravenciones Tributarias, dentro de las cuales se encuentra la Contravención de "No emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente", tipificada y sancionada por el Artículo 164, Parágrafos I y II de la citada Ley, la cual dispone que quien en virtud de lo establecido en disposiciones normativas, esté obligado a la emisión de Facturas, notas fiscales o documentos equivalentes y omite hacerlo, será sancionado con la clausura del establecimiento donde desarrolla la actividad gravada, sin perjuicio de la fiscalización y determinación de la deuda tributaria, así como que la sanción será de seis (6) días continuos hasta un máximo de cuarenta y ocho (48) días atendiendo el grado de reincidencia del contraventor. La primera Contravención será penada con el mínimo de la sanción y por cada reincidencia será agravada en el doble de la anterior hasta la sanción mayor, con este máximo se sancionará cualquier reincidencia posterior.
- vi. El Artículo 170, Parágrafo I de la Ley N° 2492 (CTB) modificado por la Ley N° 317 y la SCP N° 0100/2014, establece que: "*La Administración Tributaria podrá de oficio verificar el correcto cumplimiento de la obligación de emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente mediante operativos de control. Cuando advierta la comisión de esta contravención tributaria, los funcionarios de la Administración Tributaria actuante deberán elaborar un acta donde se identifique la misma, se especifiquen los datos del Sujeto Pasivo o tercero responsable, los funcionarios actuantes y un testigo de actuación, quienes deberán firmar el acta, caso contrario se dejará expresa constancia de la negativa a esta actuación*".
- vii. Asimismo, el Inciso b) del Artículo 4 de la Ley N° 843 (TO), establece que el hecho imponible se perfeccionará: "*En el caso de contratos de obras o de prestación de servicios y de otras prestaciones, cualquiera fuere su naturaleza, desde el momento en que se finalice la ejecución o prestación, o desde la precepción total o parcial del precio, el que fuere anterior. (...) En todos los casos, el responsable deberá obligadamente emitir la factura, nota fiscal o documento equivalente*".
- viii. Ahora bien, en ejercicio de la facultad normativa de la Administración Tributaria, se tiene que la misma emitió la Resolución Normativa de Directorío (RND) N° 10-0009-13, de 5 de abril de 2013, cuyo Artículo 1 modifica el Segundo Párrafo del Parágrafo





I, Artículo 4, de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0020-05 de la siguiente forma: "En el Proceso de Control Fiscal, **los funcionarios acreditados requerirán al comprador los datos del producto adquirido o la descripción del servicio contratado y la correspondiente Factura.** De no presentarse esta última, solicitarán al Sujeto Pasivo, Tercero Responsable o dependiente la entrega del talonario de Facturas para verificar si la transacción objeto del control fiscal se encuentra facturada; en caso de que se hubiese omitido su emisión, intervendrán la factura en blanco siguiente a la última extendida con el sello de "Intervenida por el SIN". Posteriormente, **a fin de regularizar la transacción a favor del comprador o receptor del servicio, se emitirá la Factura correspondiente a la transacción observada. Asimismo, se llenará el Acta de Verificación y Clausura (...)**" (las negrillas son nuestras).

- ix. De igual forma la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0037-07 en sus Parágrafos II y III, Artículo 26, establece el Procedimiento para la imposición de Sanciones por no emisión de Factura, misma que dispone que cuando la Administración Tributaria constate la no emisión de Factura, Nota Fiscal o documento equivalente, mediante sus funcionarios asignados labrará un **Acta conteniendo como mínimo los siguientes requisitos: Número de Acta, lugar, fecha y hora de emisión, nombre del Sujeto Pasivo, número de Identificación Tributaria, Dirección del domicilio fiscal visitado, descripción de los artículos o servicios vendidos y no facturados, importe numeral y literal del valor no facturado, sanción a ser aplicada, nombre (s) y número (s) de Cédula de Identidad del (los) funcionario (s) actuante (s), nombre y número de Cédula de Identidad del testigo de actuación;** labrada el Acta, se procederá a la verificación de la situación fiscal del Sujeto Pasivo a fin de establecer si se trata de la primera vez en la que se omite la emisión de Nota Fiscal o si existe reincidencia en la Contravención cometida, en caso de reincidencia la sanción será agravada en el doble de la anterior, esta última parte modificada por los Parágrafos III, IV y V, Artículo 2, de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0009-13, de 5 de abril de 2013, que modifican los Parágrafos III, IV y VIII del Artículo 26 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0037-07 (las negrillas son nuestras).



- x. Por otro lado, la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0020-05, de 3 de agosto de 2005, en su Artículo 1 implementa las Modalidades de Observación Directa y Compras de Control como medios de verificación de la obligación de emisión de Facturas, Notas Fiscales o documentos equivalentes, a ser ejercidas por el Servicio de Impuestos Nacionales a través de sus Servidores Públicos acreditados para el efecto, misma que en su Parágrafo I, Artículo 4, concordante con el Inciso a) del Artículo 3 del Decreto Supremo N° 28247, señala que: “ *Si como efecto de la observación, los servidores públicos acreditados advirtieran la no emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente, requerirán al comprador la exhibición del producto adquirido o la descripción del servicio contratado y la correspondiente factura (...)*” (las negrillas son nuestras).
- xi. De la revisión y compulsas de antecedentes administrativos, en el marco normativo legal y procedimental expuesto precedentemente, se evidencia que la Administración Tributaria, el 8 de julio del 2014, a través de sus funcionarios actuantes elaboraron el **Acta de Infracción por No Emisión de Factura, Nota Fiscal o Documento Equivalente N° 00116857** (fs. 6 de antecedentes administrativos), la cual refiere que: “*En la ciudad/localidad de Sucre a los 08 (ocho) días del mes de julio del año 2014, siendo las 19:50 horas: Yo, Jhon Mihael Calvimontes Duran (...) como Servidor Público de Impuestos Nacionales (...) me hice presente en el establecimiento identificado como: Nombre y/o Razón Social Rubén Rosso Duran con NIT 5130831017, Nombre Comercial: PUNTO ENTEL, con domicilio fiscal ubicado en la Avenida/Calle/Pasaje/otro España N° 5 (...) Zona Central*”, a efectos de verificar el correcto cumplimiento de la obligación de emisión de Factura, constatando que: “**NO SE EMITIÓ LA FACTURA, NOTA FISCAL O DOCUMENTO EQUIVALENTE** por la transacción de Compra – Venta del siguiente producto/servicio Llamadas, por un importe de Bs. Bs5,30.- (Son: Cinco 30/100 Bolivianos), por lo que en virtud de la contravención cometida, se procedió a la intervención de la factura N° 8944 con Número de Autorización 100100144037, siguiente a la última emitida por el Sujeto Pasivo o tercero responsable, quedando la copia en su poder sellada por el SIN. De igual manera se solicitó la emisión de la Factura N° 8945, siguiente a la intervenida, con el fin de asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria”; prosiguiendo, efectuada la notificación con la citada Acta de Infracción al contribuyente, se tiene que el mismo presentó descargos el 28 de agosto de 2014 (fs. 10-17 de antecedentes administrativos), argumentando que **los hechos acontecieron el 8 de agosto de**





2014, a horas 19:50, y no así el 8 de julio de 2014, señalando que los funcionarios ingresaron a su negocio indicando que no se emitió factura, situación que manifiesta, es falsa porque el cliente llamó por un importe de Bs.2.-, registrado en el Libro de Ventas Menores, y que no obstante sin escuchar explicaciones, procedieron a atropellar afirmando que no se cumplió con la emisión de la factura, interviniendo la Factura N° 8944 del talonario manual y emitieron la Factura N° 8945 SIN NOMBRE; en tal sentido adujo ante la Administración Tributaria, errores en el Acta de Infracción, así como la comisión de un acto injusto porque no existió la acción de emitir factura.

xii. Prosiguiendo con el análisis, se observa que la Administración Tributaria en virtud a los argumentos y descargos ofrecidos, emitió el Informe CITE: SIN/GDCH/DF/IF/PCF/INF/2781/2014, de 2 de septiembre de 2014 (fs. 19-22 de antecedentes administrativos), en el cual el funcionario controlador fiscal, relacionando los argumentos vertidos por el contribuyente en sus descargos y señala que: *"(...) se presenció la prestación de servicios de llamas y la cancelación monto cancelado a la dependiente por Bs.5,30.- por lo que no se emitió la factura correspondiente, por lo cual se labró el Acta de Infracción por no emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente N° 116857, consciente de la infracción de la dependiente emitió factura correspondiente del servicio observado"*; agrega que **el precio consignado en el acta es el correcto, ya que en el momento de la intervención se verificó la cancelación de dicho monto**; en tal sentido, refiere que los descargos son insuficientes y corresponde la sanción de clausura del establecimiento por doce días continuos, por tratarse de la segunda vez; Posteriormente, se tiene que la Administración Tributaria, emitió la Resolución Sancionatoria N° 18-001294-14, de 12 de septiembre de 2014, que resuelve sancionar con la clausura del establecimiento comercial por 12 días continuos, por tratarse de la segunda vez que incurre en la Contravención de no emisión de la nota fiscal o documento equivalente en previsión a lo dispuesto en el Parágrafo II del Artículo 164, de la Ley N° 2492 (CTB) (fs. 32-34 de antecedentes administrativos).

xiii. Ahora bien, toda vez que en principio, se tiene cuestionada la existencia del hecho generador, corresponde tener en cuenta que la **existencia fáctica de los hechos, se encuentra estrechamente vinculada a la manifestación de los mismos en los documentos que dan inicio al procedimiento**, que en el presente caso, resulta ser el Acta de Infracción, el cual en el marco del Artículo 3 del Decreto Supremo N°



28247, deviene del control ejercido por la Administración Tributaria en el cumplimiento de la obligación de emisión de facturas y su verificación a través de la modalidad de observación directa, por lo que resulta necesario acudir a tal documento y verificar si fue labrado cumpliendo con los requisitos establecidos en el Artículo 26 de la Resolución Normativa de Directorio N° 010-037-07, en tal contexto de la lectura del Acta de Infracción N° 00116857 (fs. 5 de antecedentes administrativos), se tiene que conforme se relacionó precedentemente, refiere la constatación por parte de los Servidores Públicos Actuantes de la **no emisión de Factura por el servicio de llamada telefónica por un importe de Bs5.30.-, el 8 de julio de 2014, a horas 19:50**, que dio lugar a la intervención de la Factura N° 8944, y el requerimiento de que se emita la Factura N° 8945, hecho refutado por el Sujeto Pasivo, quien en instancia recursiva de Alzada, **ofreció en calidad de prueba el extracto de llamadas del día 8 de agosto de 2014, extendida por la Empresa Nacional de Telecomunicaciones ENTEL** (fs. 50-54 y 55-60 de antecedentes administrativos), refiriendo que el mismo muestra el detalle de llamadas realizadas en el horario comprendido entre las 19:00 a 20:00 horas del 8 de agosto de 2014, en el cual señala que se evidencia que no existe llamada realizada por un importe de Bs.5.30.-.

- xiv. En ese sentido, remitiéndonos a tal documento, corresponde tener presente, que el Sujeto Pasivo, mediante carta de 19 de diciembre de 2014, habría solicitado a ENTEL SA., que le proporcione el **extracto del detalle de llamadas del 8 de agosto de 2014**, correspondiente al Punto ENTEL "Los Bancos", de Calle España N° 5, con el objeto de hacer llegar el mismo a la ARIT, conforme expresa en su solicitud (fs. 51 del expediente), empresa que el 23 de diciembre de 2014, mediante carta CCH-183/014, a través de su Gerente Regional Chuquisaca, hace llegar el extracto requerido a Rubén Rosso Durán (fs. 52-54 del expediente), correspondiente el Punto ENTEL de Calle España N° 5, que viene a ser efectivamente el nombre comercial y domicilio fiscal del presente caso en particular, mismo que detalla horas de llamada, fechas y tiempo, en un rango de horas 08:54:26 a 21:28:32, del 8 de agosto de 2014, evidenciando en principio el error en cuanto a la consignación del mes, julio en lugar de agosto que es el correcto, respecto al cual la Administración Tributaria como la instancia de Alzada, refirieron que no afecta la sustanciación del procedimiento, siendo un punto que no fue invocado en el Recurso Jerárquico por el Sujeto Pasivo.





- xv. Prosiguiendo, se tiene que entre el rango de llamadas efectuadas desde horas 19:18:35 a horas 20:16:08, del extracto, no consta una llamada por un importe de Bs.5.30.-, efectuada a horas 19:50, establecidos en el Acta de Infracción N° 00116857, lo cual efectivamente genera la duda respecto a la manifestación del hecho generador, que debería encontrarse reflejado de manera indubitable en la mencionada Acta, conforme arguye el Sujeto Pasivo, considerando que la existencia fáctica de los hechos, debe encontrarse manifestada en el documento que da inicio al procedimiento sancionador, sobre cuyo particular se tiene que por parte de la Administración Tributaria, la observación como tal no fue verificada, en el marco del procedimiento contenido en la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0020-05, de 3 de agosto de 2005, en su Artículo 4.1., procediendo a emitir el Acta de Infracción, que no coincide en sus datos con los hechos reales evidenciados de acuerdo al extracto referido, situación que en el marco de la norma legal expuesta precedentemente no es admisible, máxime cuando en los casos como el presente, la manifestación de la Contravención Tributaria debe ser indudablemente determinada de manera exacta, de tal forma que no surjan dudas respecto a su existencia, de lo cual se entiende, surgen vacíos y discrepancias en el Acta de Infracción que genera indefensión al Sujeto Pasivo, hecho que afecta a la fundamentación de la Resolución Sancionatoria N° 18-001294-14, de 12 de septiembre de 2014.
- xvi. En este contexto, los hechos recogidos por la Administración Tributaria en sus actuaciones **no permite determinar de manera objetiva cuál el momento de la configuración de la Contravención atribuida al Sujeto Pasivo**, lo que impide que esta instancia Jerárquica pueda emitir pronunciamiento conforme a la normativa tributaria, toda vez, que los actos de la Administración Tributaria generan confusión respecto al surgimiento o no de la obligación del Sujeto Pasivo, siendo que por la naturaleza de la actividad del Sujeto Pasivo, corresponde el cumplimiento de dicha obligación de emitir la respectiva factura, en el momento en que finalice la ejecución o prestación, o desde la percepción total o parcial del precio aspecto que debe ser expuesto de forma clara, debiendo exponerse las circunstancias en los que ocurrieron los hechos.
- xvii. Por otro lado es pertinente referir que si bien, este aspecto, relativo a la prueba consistente en extracto de llamadas, fue relacionado por la instancia recursiva de Alzada, la misma lo hizo expresando que en el Libro de Ventas Menores y extracto de tráfico de llamadas emitido por ENTEL, existe el registro de una llamada por el



importe de Bs.2.-, pero que no fue realizada a las 19:50, consignada en el Acta de Infracción N° 00116857; así como manifiesta el hecho de que en el extracto de llamadas de ENTEL, evidenció que a horas 19:48:43, “(...) **hora casi exacta**” con la consignada en el Acta de Infracción (horas 19:50), consta una llamada por un importe de Bs.5,40.-, que no fue facturado, como se constata del talonario de facturas, añadiendo que la hora 19:48:43 y el importe de Bs.5,40.- tienen coincidencia casi exacta con los datos consignados en el Acta de Infracción, aspecto que lleva a la ARIT Chuquisaca a determinar que el contribuyente no cumplió con su obligación de facturación por el importe de Bs5.30.-, en cuyo contexto dicha conclusión, se advierte forzada a una **aproximación en cuanto a hora e importe de la llamada telefónica**, que en definitiva no coinciden con la establecido y consignado en el Acta de Infracción, sin embargo de lo cual al haberse evidenciado los hechos conforme lo relacionado precedentemente, su consideración es innecesaria.

- xviii. Por lo expuesto, siendo que la Administración Tributaria, no acreditó debidamente el presupuesto establecido en el Inciso b), Artículo 4 de la Ley N° 843 (TO) en cuanto a la Contravención de no emisión de Factura en el Acta de Infracción, causando indefensión al Sujeto Pasivo, en aplicación del Artículo 36, Parágrafo II de la Ley N° 2341 (LPA) aplicable en virtud del Numeral 1, Artículo 74 de la Ley N° 2492 (CTB), corresponde a esta instancia Jerárquica anular la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0016/2015, de 29 de enero de 2015, con reposición de obrados hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta el Acta de Infracción N° 00116857, de 8 de julio de 2014 (debió decir 8 de agosto de 2014), inclusive, debiendo la Administración Tributaria emitir una nueva Acta de Infracción, que recoja los hechos verificados de manera precisa y exacta, enmarcándose en el procedimiento de control legalmente establecido.

Por los fundamentos técnico-jurídicos determinados precedentemente, al Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, instancia 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-CHQ/RA 0016/2015, de 29 de enero de 2015, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Chuquisaca, 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 N° 10933, de 7 de noviembre de 2013, 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 de los Artículos 132, Inciso b), 139 y 144 del Código Tributario Boliviano,

RESUELVE:

ANULAR la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0016/2015, de 29 de enero de 2015, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Chuquisaca, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por Rubén Rosso Durán, contra la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN); en consecuencia, se anulan obrados con reposición de actuados hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta el Acta de Infracción N° 00116857, de 8 de julio de 2014 (debió decir 8 de agosto de 2014), inclusive, debiendo la citada Administración Tributaria emitir una nueva Acta de Infracción, que recoja los hechos verificados de manera precisa y exacta, enmarcándose en el procedimiento de control legalmente establecido; todo de conformidad a lo previsto en el Inciso c), Parágrafo I, Artículo 212 del Código Tributario Boliviano.



Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.


Lic. Dany David Valdivia Coria
Director Ejecutivo General a.i.
AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA