



RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO AGIT-RJ 0997/2015

La Paz, 1 de junio de 2015

Resolución de la Autoridad Tributaria Regional Impugnada: **Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0226/2015, de 16 de marzo de 2015**, del Recurso de Alzada, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz.

Sujeto Pasivo o Tercero Responsable: **Servicio Autónomo Municipal de Agua Potable y Alcantarillado SAMAPA**, representado por Juan Carlos Agudo Antezana.

Administración Tributaria: **Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN)**, representada por Juan Carlos Mendoza Lavadenz.

Número de Expediente: **AGIT/0715/2015//LPZ-0956/2014.**

VISTOS: El Recurso Jerárquico interpuesto por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), (fs. 77-79 del expediente); la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0226/2015, de 16 de marzo de 2015, (fs. 60-67 vta. del expediente); el Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-0997/2015 (fs. 92-99 vta. 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 Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Juan Carlos Mendoza Lavadenz, conforme acredita la Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0099-15, de 1 de abril de 2015 (fs. 76 del expediente), interpuso Recurso Jerárquico (fs. 77-79 del expediente), impugnando la



1 de 17





Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0226/2015, de 16 de marzo de 2015, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz; con los siguientes argumentos:

- i. Efectúa una relación de los antecedentes y transcribe parte de la Resolución de Recurso de Alzada, manifestando que la ARIT fundó su determinación de revocar la multa de 150 UFV prevista en la Resolución Determinativa N° 17-1052-2014 (CITE: SIN/GGLPZ/DJCC/UTJ/RD/00086/2014), en que la contravención por Registro Correcto en el Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci, no estaría tipificada en norma específica, considerando que la RND N° 10-0030-11, no estaba vigente al momento de la comisión de la contravención; sin embargo, de la revisión del Artículo 4 de la citada RND, se infiere que la misma entró en vigencia en octubre de 2011, lo que implica que en el período fiscal en que se produjo la comisión de la contravención noviembre de 2011, dicha norma estaba vigente y sólo el Artículo 2 entró en vigencia el 1 de enero de 2012; hace hincapié en que el Subnumeral 4.2.1, Numeral 4 del Anexo del Parágrafo II, Artículo 1 de la RND N° 10-0030-11, tipificó la mencionada contravención, sancionando su comisión con 150 UFV; por lo que, dicha sanción fue correctamente establecida. Cita como precedentes administrativos las Resoluciones de Recursos Jerárquicos AGIT-RJ 1041/2014 y 0870/2012.
- ii. Indica que en materia administrativa rige el Principio de Verdad Material; cita el Artículo 200 del Código Tributario Boliviano, refiriendo que el ente administrativo debe establecer con claridad la veracidad de los hechos, prescindiendo de que ellos hayan sido alegados y probados por el particular o no; toda vez que la carga procesal de averiguar los hechos, para la correcta solución del caso, recae sobre dicho ente. Asimismo, hace mención a los Principios de Sometimiento Pleno a la Ley e imparcialidad, previstos en los Incisos c) y f), Artículo 4 de la Ley N° 2341 (LPA), expresando que la ARIT al no buscar la verdad material de los hechos, vulneró el citado Artículo 4 y los Artículos 200, 211 del Código Tributario Boliviano y 180 de la Constitución Política del Estado; además de los Principios del Debido Proceso y Congruencia, teniendo en cuenta que en varias Resoluciones de Recursos Jerárquicos se estableció que el Registro Correcto en el Libro de Compras y Ventas IVA, está tipificado en la RND N° 10-0030-11.



- iii. Por lo expuesto, pide se revoque parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0226/2015, manteniendo la multa de 150 UFV, por la contravención de Registro Correcto en el Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci, previsto en la Resolución Determinativa N° 17-1052-2014 (CITE: SIN/GGLPZ/DJCC/UTJ/RD/00086/2014) de 14 de noviembre de 2014.

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

La Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0226/2015, de 16 de marzo de 2015, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz (fs. 60-67 vta. del expediente), resolvió revocar totalmente la Resolución Determinativa N° 17-1052-2014 (CITE: SIN/GGLPZ/DJCC/UTJ/RD/00086/2014) de 14 de noviembre de 2014, emitida por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, contra el Servicio Autónomo Municipal de Agua Potable y Alcantarillado SAMAPA; dejando sin efecto la multa de 1.650 UFV, correspondiente al incumplimiento al deber formal de registro en el Libro de Compras IVA, de acuerdo a lo establecido en norma específica, por el período fiscal noviembre 2011; con los siguientes fundamentos:

- i. Señala que al momento de la observación de la Administración Tributaria, no existía norma que tipifique la conducta del llenado erróneo de la información del Libro de Compras IVA, toda vez que los tipos sancionatorios en dicha normativa sólo refieren a la presentación y registro en el formato establecido en la RND N° 10-0016-07; empero, no hacen referencia a que el registro en dicho formato no contenga errores, es decir, no existe una tipificación individualizada y concreta respecto al deber formal de presentación o registro sin errores de la información en el Libro de Compras IVA.
- ii. Sostiene que en el presente caso, las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 95678 y 107658, establecen que el Servicio Autónomo Municipal de Agua Potable y Alcantarillado SAMAPA, incurrió en Incumplimiento al Deber Formal por efectuar registros incorrectos conforme los extremos detallados en párrafos precedentes; sin embargo, no se tomó en cuenta, que no implica legalmente la imposición de una sanción, en razón a que definitivamente no se establece como parte de un incumplimiento del administrado de su deber formal, al no estar expresamente tipificadas ni mucho menos sancionadas esas conductas.
- iii. Refiere que la sanción impuesta por la Administración Tributaria en relación a las Actas citadas, no se encuentra tipificada como contravención tributaria en la RND N° 10-





0016-07 de 18 de mayo de 2007, norma específica que no establece la obligación de registrar en los Libros de Compras IVA, físicos y notariados, información sin errores, lo que se contrapone a lo dispuesto por el Artículo 6, Parágrafo I, Numeral 6 de la Ley N° 2492 (CTB), referido a “*nulla poena sine lege*”; esto implica, que el hecho catalogado por la Administración Tributaria como contravención, no está descrito como conducta antijurídica establecida legalmente; hace hincapié en que la tipicidad al constituir un elemento esencial de la infracción tributaria, debe estar específicamente descrita por norma anterior al hecho, en estos casos, la exigencia del llenado y envío del Libro de Compras IVA, sin errores en los datos.

- iv. Indica que la Administración Tributaria respondió el Recurso de Alzada, aceptando los argumentos expuestos en el referido Recurso, resaltando lo siguiente: “(...) *se infiere que en el presente caso el registro correcto, tanto en Libro de Compras IVA (físico) como en el Software Da Vinci no se encuentra tipificado, porque el artículo 47 y el artículo 50 de la RND N° 10-016-04 sólo prevén la forma, el formato que debe cumplir el sujeto pasivo en el registro y no las cualidades del mismo, por lo que; al no haberse establecido en el presente caso por parte del contribuyente la infracción de dichas normas no corresponde sancionarle por el Incorrecto Registro en el Libro de Compras IVA (...)*” En el presente caso al haber quedado demostrado que la contravención Registro en el Libro de Compras IVA no está tipificada en norma específica se observa la falta de tipicidad de la conducta del contribuyente a la norma por la que se le sanciona (...); al respecto, el Artículo 218, Inciso d) de la Ley N° 2492 (CTB), dispone que ante una respuesta afirmativa de parte de la Administración Tributaria, no será necesaria la apertura de término probatorio, debiendo emitirse directamente la Resolución correspondiente.
- v. Concluye que corresponde dejar sin efecto la multa total de 1.500 UFV establecida en el Acta por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 95678, por el registro incorrecto de Notas Fiscales en el Libro de Compras IVA, del período fiscal noviembre 2011, según el Subnumeral 3.2 del Anexo Consolidado RND N° 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007; y, revocar la multa establecida en el Acta N° 107658 por 150 UFV concerniente al registro incorrecto de Notas Fiscales en el Libro de Compras y Ventas enviado a través del Módulo Da Vinci por el período fiscal noviembre 2011, sancionada de acuerdo al Subnumeral 4.2.1 de la RND N° 10-0030-11; agrega que el Artículo 4 de la referida RND, señala que entró en vigencia a partir del 1 de enero de 2012; es decir, que la multa de 150 UFV en el momento de la



contravención no estaba vigente, razonamiento aceptado por la propia Administración Tributaria a momento de responder al Recurso de Alzada; consiguientemente, no existe sanción por dicho accionar.

CONSIDERANDO II:

Ámbito de Competencia de la Autoridad de Impugnación Tributaria.

La Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia, (CPE), promulgada y publicada el 7 de febrero de 2009, regula al Órgano Ejecutivo estableciendo una nueva estructura organizativa del Estado Plurinacional mediante Decreto Supremo N° 29894, que en el Título X determina la extinción de las Superintendencias; sin embargo, el Artículo 141 del referido Decreto Supremo, 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, antes 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 13 de abril de 2015, mediante nota ARITLP-SC-OF 0370/2015, de la misma fecha se recibió el expediente ARIT-LPZ-0956/2014 (fs. 1-84 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria ambos, de 15 de abril de 2015 (fs. 85-86 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes en la misma fecha (fs. 87 del expediente). El plazo para conocer y resolver el Recurso Jerárquico, conforme dispone el Parágrafo III, Artículo 210 del Código Tributario Boliviano, vence el **1 de junio de 2015**; por lo que, la presente Resolución se dicta dentro del plazo legalmente establecido.

CONSIDERANDO IV:

IV.1. Antecedentes de hecho.

- i. El 30 de julio de 2014, la Administración Tributaria notificó mediante cédula a Juan





Carlos Agudo Antezana, en calidad de representante legal del Servicio Autónomo Municipal de Agua Potable y Alcantarillado SAMAPA, con la Orden de Verificación N° 0014OVE01910, comunicando que será objeto de un proceso de determinación del Impuesto al Valor Agregado (IVA), derivado de la verificación del crédito fiscal contenido en las Facturas declaradas por el contribuyente detalladas en el anexo adjunto, correspondientes a los períodos fiscales noviembre y diciembre 2011, con el objeto de establecer el correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias; solicitando la presentación de la documentación descrita en el Anexo Detalle de diferencias (fs. 3-8 de antecedentes administrativos).

- ii. El 29 de agosto de 2014, la Administración Tributaria labró el Acta por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 95678, por haber incurrido en el incumplimiento al deber formal al registrar incorrectamente las Notas Fiscales en el Libro de Compras IVA del período fiscal noviembre 2011, concerniente en el número de Factura N° 12000 siendo el número correcto 302, contraviniendo el Artículo 47 de la RND N° 10-0016-07, correspondiendo una multa de 1.500 UFV, según el Subnumeral 3.2 del Anexo consolidado de la RND N° 10-0037-07; asimismo, el 8 de septiembre de 2014, labró el Acta por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 107658, por el incumplimiento al deber formal al registrar incorrectamente las Notas Fiscales en el Libro de Compras y Ventas enviado por el Software Da Vinci del período fiscal noviembre 2011, concerniente en Factura N° 12000 siendo el correcto la Factura N° 302, contraviniendo el Artículo 50 de la RND N° 10-0016-07 de 18 de mayo 2007 (fs. 10-11 de antecedentes administrativos).
- iii. El 15 de septiembre de 2014, la Administración Tributaria emitió el Informe Final CITE: SIN/GGLPZ/DF/PPD/INF/1906/2014, concluyendo que como resultado de la verificación efectuada al Servicio Autónomo Municipal de Agua Potable y Alcantarillado SAMAPA, se establece que las Facturas observadas en la Orden de Verificación N° 0014OVE01910, son válidas para Crédito Fiscal IVA; sin embargo, se determinaron Multas por Incumplimiento a Deberes Formales, por un importe de 1.650 UFV en el período noviembre 2011 (fs. 39-41 de antecedentes administrativos).
- iv. El 14 de octubre de 2014, la Administración Tributaria notificó personalmente al representante legal del Servicio Autónomo Municipal de Agua Potable y Alcantarillado SAMAPA, con la Vista de Cargo N° 32-0100-2014 con CITE: SIN/GGLPZ/DF/PPD/VC/115/2014, de 15 de septiembre de 2014, estableciendo una



deuda tributaria preliminar de 1.650 UFV, correspondiente a Multa por Incumplimiento a Deberes Formales; otorgando el plazo de 30 días calendario improrrogables a partir de su legal notificación para formular descargos y presentar prueba (fs. 47-51 de antecedentes administrativos).

- v. El 14 de noviembre de 2014, la Administración Tributaria emitió el Informe de Conclusiones CITE: SIN/GGLPZ/DJCC/UTJ/INF-C/00067/2014, señalando que concluido el plazo otorgado, el contribuyente no presentó descargos contra las observaciones detalladas en la Vista de Cargo, ni efectuó el pago del reparo determinado por concepto de Multas por Incumplimiento a Deberes Formales por el período fiscal noviembre 2011; por lo que, recomendó proceder a la emisión de la Resolución Determinativa (fs. 55-56 de antecedentes administrativos).
- vi. El 9 de diciembre de 2014, la Administración Tributaria notificó mediante cédula al representante legal del Servicio Autónomo Municipal de Agua Potable y Alcantarillado SAMAPA, con la Resolución Determinativa N° 17-1052-2014, de 14 de noviembre de 2014, emitida por la Gerencia GRACO La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), que resolvió sancionar al contribuyente con dos multas, haciendo un total de 1.650 UFV por contravenir lo establecido en los Artículos 47 y 50 de la RND N° 10-0016-07, sanciones impuestas de conformidad al Subnumeral 3.2, Numeral 3 del Anexo consolidado de la RND N° 10-0037-07 y al Subnumeral 4.2.1, Numeral 4 del Anexo del Parágrafo II, Artículo 1 de la RND N° 10-0030-11, respectivamente; incluidas en la Vista de Cargo en virtud al Artículo 169 de la Ley N° 2492 (CTB) (fs. 57-63 de antecedentes administrativos).

IV.2. Alegatos de las Partes.

IV.2.1. Alegatos de la Administración Tributaria.

La Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada por Juan Carlos Mendoza Lavadenz, el 12 de mayo de 2015, presentó alegatos escritos (fs. 88-89 vta. del expediente), reiterando los argumentos expuestos en su Recurso Jerárquico; además de expresar lo siguiente:

- i. Cita el Inciso d), Artículo 218 del Código Tributario Boliviano, señalando que la respuesta afirmativa debe ser considerada como una confesión mediante la cual el recurrido acepta los argumentos del recurrente, expuestos en el Recurso y que hace plena prueba de los hechos alegados por el mismo; sin embargo, la Ley N° 2492





(CTB), no establece los presupuestos para que dicha confesión surta efectos legales; por lo que, existe un vacío legal y en aplicación de los Artículos 5, Parágrafo II y 8, Parágrafo III de la citada Ley, corresponde remitirse a los Artículos 1321 del Código Civil, 404 y 408 del Código de Procedimiento Civil; concluye que la confesión realizada mediante respuesta afirmativa al Recurso de Alzada, no cumple los presupuestos de ser expresa y no ir en contra de la Ley.

- ii. Señala que la Administración Tributaria en su memorial de respuesta al Recurso de Alzada, nunca reconoció que la contravención Registro sin errores en el Libro de Compras y Ventas en el Módulo Da Vinci, no estuviera tipificada y prevista en la RND N° 10-0030-11; por lo que, no correspondía que la ARIT fundara su decisión de dejar sin efecto la multa prevista en el Acta N° 107658, de 150 UFV en que la Administración aceptó dicho argumento. Agrega que al no haber considerado la ARIT que la contravención Registro Correcto en el Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci, está tipificada en el Subnumeral 4.2.1 del Numeral 4 del Anexo del Parágrafo II del Artículo 1 de la RND N° 10-0030-11, es evidente que dicha Resolución de Recurso de Alzada no está sometida a la Ley.

IV.3. Antecedentes de derecho.

i. Código Tributario Boliviano (CTB).

Artículo 6. (Principio de Legalidad o Reserva de Ley).

1. Sólo la Ley puede:

(...)

6. Tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones.

(...)

Artículo 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.*

Artículo 148. (Definición y Clasificación).

- 1. 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.

Artículo 160. (Clasificación). *Son contravenciones tributarias:*

(...)

5. Incumplimiento de otros deberes formales;

(...)

Artículo 162. (Incumplimiento de Deberes Formales).

- i. *El que de cualquier manera incumpla los deberes formales 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's) a cinco mil Unidades de Fomento de la Vivienda (5.000.- UFV's). La sanción para cada una de las conductas contraventoras se establecerá en esos límites mediante norma reglamentaria.*

Artículo 198. (Forma de Interposición de los Recursos).

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

(...)

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

(...)

Artículo 211. (Contenido de las Resoluciones).

- i. *Las resoluciones se dictarán en forma escrita y contendrán su fundamentación, lugar y fecha de su emisión, firma del Superintendente Tributario que la dicta y la decisión expresa, positiva y precisa de las cuestiones planteadas.*

ii. **Decreto Supremo N° 27310, de 9 de enero de 2004, Reglamento del Código Tributario Boliviano (RCTB).**

Artículo 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*





contemplan el detalle de sanciones para cada una de las conductas contraventoras tipificadas como incumplimiento a los deberes formales.

iii. Resolución Normativa de Directorio N° 10-0016-07, de 18 de mayo de 2007, Nuevo Sistema de Facturación (NSF-07).

Artículo 50. (Formato del Libro Compras y Ventas IVA - Da Vinci LCV).

I. Los sujetos pasivos o terceros responsables están obligados a la presentación de información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci- LCV, conforme lo dispuesto en la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0047-05, de 14 de diciembre de 2005, deberán presentar la referida información en base a los siguientes campos:

ARCHIVO DE COMPRAS

Nombre del archivo 1: *compras_mmaa_NIT*

(...)

ARCHIVO DE VENTAS

Nombre del archivo 2: *ventas_mmaa_NIT*

(...)

iv. Resolución Normativa de Directorio N° 10-0030-11, de 7 de octubre de 2011, Modificaciones a la RND N° 10-0037-07 Gestión Tributaria y Contravenciones.

Artículo 1. (...)

II. Se modifican los subnumerales 4.2, 4.3, 4.8 y 6.4, y se adicionan los subnumerales 4.2.1, 4.2.2, 4.3.1, 4.3.2, 4.8.1, 4.8.2, 4.9, y 4.9.2, al Anexo A de la RND N° 10-0037-07 del 14 de diciembre de 2007, de la siguiente manera:

DEBER FORMAL	SANCIÓN POR INCUMPLIMIENTO AL DEBER FORMAL	
	Personas naturales y Empresas Unipersonales	Personas Jurídicas
4 DEBERES FORMALES RELACIONADOS CON EL DEBER DE INFORMACION		
4.2 Presentación de Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci - LCV por periodo fiscal.	1.000 - U\$V	3.000 - U\$V
4.2.1 Presentación del Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci - LCV, sin errores por periodo fiscal	1 a 20 errores: 50 - U\$V 21 a 50 errores: 100 - U\$V 51 a más errores: 200 - U\$V	1 a 20 errores: 150 - U\$V 21 a 50 errores: 300 - U\$V 51 a más errores: 600 - U\$V

IV.4. Fundamentación técnico-jurídica.

De la revisión de los antecedentes de hecho y derecho, así como del Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-0997/2015, de 29 de mayo de 2015, emitido por la





Subdirección de Recursos Jerárquicos de la AGIT, en el presente caso se evidencia lo siguiente:

IV.4.1. Cuestión Previa.

- i. En principio, cabe señalar que la Administración Tributaria en su Recurso Jerárquico, únicamente expuso agravios respecto a lo resuelto por la Instancia de Alzada, con relación a la Multa por Incumplimiento de Deber Formal de Presentación del Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci - LCV, sin errores; por consiguiente, esta Instancia se avocará sólo al análisis del agravio expuesto.

IV.4.2. Respecto a la Multa por Incumplimiento de Deber Formal relacionado a la Presentación del Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci, sin errores.

- i. La Administración Tributaria expresó en su Recurso Jerárquico y alegatos, que la ARIT fundó su determinación de revocar la multa de 150 UFV prevista en la Resolución Determinativa N° 17-1052-2014 (CITE: SIN/GGLPZ/DJCC/UTJ/RD/00086/2014), en que la contravención por Registro Correcto en el Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci, no estaría tipificada en norma específica, considerando que la RND N° 10-0030-11, no estaba vigente al momento de la comisión de la contravención; sin embargo, de la revisión del Artículo 4 de la citada RND, se tiene que la misma entró en vigencia en octubre de 2011, lo que implica que en el período fiscal en que se produjo la comisión de la contravención noviembre de 2011, dicha norma estaba vigente y sólo el Artículo 2 entró en vigencia el 1 de enero de 2012; hace hincapié en que el Subnumeral 4.2.1, Numeral 4 del Anexo del Parágrafo II, Artículo 1 de la RND N° 10-0030-11, tipificó la mencionada contravención, sancionando su comisión con 150 UFV; por lo que, dicha sanción fue correctamente establecida. Cita como precedentes administrativos las Resoluciones de Recursos Jerárquicos AGIT-RJ 1041/2014 y 0870/2012.
- ii. Indica que en materia administrativa rige el Principio de Verdad Material; cita el Artículo 200 del Código Tributario Boliviano, refiriendo que el ente administrativo debe establecer con claridad la veracidad de los hechos, prescindiendo de que ellos hayan sido alegados y probados por el particular o no; toda vez que la carga procesal de averiguar los hechos, para la correcta solución del caso, recae sobre dicho ente. Asimismo, hace mención a los principios de sometimiento pleno a la Ley, e imparcialidad, previstos en los Incisos c) y f), Artículo 4 de la Ley N° 2341 (LPA),





expresando que la ARIT al no buscar la verdad material de los hechos, vulneró el citado Artículo 4 y los Artículos 200, 211 del Código Tributario Boliviano y 180 de la Constitución Política del Estado; además de los Principios del Debido Proceso y Congruencia, teniendo en cuenta que en varias Resoluciones de Recursos Jerárquicos se estableció que el Registro Correcto en el Libro de Compras y Ventas IVA, está tipificado en la RND N° 10-0030-11.

- iii. Al respecto, la doctrina señala 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: ***“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 Jurídica al constituirse como un límite de la potestad sancionatoria de la Administración Pública”*** (las negrillas son nuestras). (QUEROL, García María Teresa. *“Régimen de Infracciones y Sanciones Tributarias”*, Madrid - España, Editorial: “DEUSTO S.A.”, 1991. Pág. 21). Asimismo, debe entenderse que este Principio: *“impide el uso de cláusulas generales e indeterminadas en la tipificación de las infracciones tributarias”* (PACCI CÁRDENAS, Alberto, *Procedimientos sobre Infracciones y Sanciones Tributarias en Tratado de Derecho Procesal Tributario - Vol. II*, Primera Edición, Pacífico Editores, 2000. Pág. 889).
- iv. Asimismo, los Artículos 148, Parágrafo I 160, numeral 5 y 162, Parágrafo I de la Ley N° 2492 (CTB), establecen que constituyen ilícitos tributarios, las acciones u omisiones que vulneren normas tributarias materiales o formales, tipificadas y sancionadas en el citado Código y demás disposiciones normativas tributarias, estando clasificados en contravenciones y delitos; encontrándose el incumplimiento de deberes formales clasificado como contravención tributaria; asimismo, quien de cualquier manera incumpla los deberes formales establecidos en el citado Código, disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias, será sancionado con una multa de 50 UFV a 5.000 UFV, debiendo establecerse la sanción para cada una de las conductas contraventoras en esos límites, mediante norma reglamentaria. Así también, el Artículo 40 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB), faculta a la Administración Tributaria para que ésta pueda **dictar normativa reglamentaria en la que contemple el detalle de sanciones para cada una de las conductas contraventoras tipificadas como Incumplimiento de Deberes Formales** (las negrillas son nuestras).



- v. A partir de lo señalado, y de manera concordante con su facultad reglamentaria establecida en el Artículo 64 de la Ley N° 2492 (CTB), la Administración Tributaria emitió la RND N° 10-0016-07, cuyo Artículo 50 establece que los Sujetos Pasivos o terceros responsables obligados a la presentación de información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci-LCV, conforme lo dispuesto en la RND N° 10-0047-05, deberán presentar la referida información en base a diferentes campos en los cuales se encuentran el tipo de Factura, NIT proveedor, Razón Social del proveedor, N° de Factura, N° de Autorización, y otros.
- vi. Por su parte la RND N° 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011, introdujo modificaciones y adiciones al Anexo A de la RND N° 10-0037-07, de 14 de diciembre de 2007, estableciendo en el Numeral 4. Deberes Formales Relacionados con el Deber de Información, Subnumeral 4.2.1. *"Presentación del Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci - LCV, sin errores por período fiscal"*; sancionando dicho incumplimiento de acuerdo a lo siguiente: 1 a 20 errores 150 UFV, 21 a 50 errores 300 UFV y 51 o más errores 600 UFV, para Personas Jurídicas.
- vii. En este sentido, corresponde señalar que para que exista un ilícito tributario en un Estado Constitucional, es necesario que previamente exista el "tipo", esto es la definición de sus elementos constitutivos por posibles conductas realizadas por el Sujeto Pasivo o tercero responsable que *se adecúen* a una circunstancia fáctica descrita por Ley y por las cuales se aplique una determinada sanción, de manera que la subsunción de la conducta antijurídica, accione la posibilidad de aplicar una determinada norma que castigue el quebrantamiento del orden jurídico, conforme disponen los Principios Tributarios Constitucionales de Legalidad y Tipicidad, recogidos en el Numeral 6, Parágrafo I, Artículo 6 de la Ley N° 2492 (CTB).
- viii. De la revisión de antecedentes, se evidencia que la Administración Tributaria inició una Orden de Verificación Externa N° 0014OVE01910, de 7 de julio de 2014, contra el Servicio Autónomo Municipal de Agua Potable y Alcantarillado - SAMAPA, comunicando a su representante legal que será objeto de un proceso de determinación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) derivado en la verificación del crédito fiscal contenido en las Facturas declaradas por el contribuyente detalladas en el anexo adjunto, correspondientes a los períodos fiscales noviembre y diciembre 2011, con el objeto de establecer el correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias;





solicitando la presentación de la documentación descrita en el Anexo Detalle de diferencias (fs. 3-8 de antecedentes administrativos).

- ix. Posteriormente, el 29 de agosto de 2014, la Administración Tributaria labró el Acta por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 95678, por Incumplimiento al Deber Formal de registro incorrecto (debió decir correcto) de Notas Fiscales en el Libro de Compras IVA del período fiscal noviembre 2011, contraviniendo el Artículo 47 de la RND N° 10-0016-07, correspondiendo una multa de 1.500 UFV, según el Subnumeral 3.2 del Anexo consolidado de la RND N° 10-0037-07; asimismo, el 8 de septiembre de 2014, la Administración Tributaria labró el Acta por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 107658, por Incumplimiento al Deber Formal de registro incorrecto (debió decir correcto) de Notas Fiscales en el Libro de Compras y Ventas enviado por el Software Da Vinci del período fiscal noviembre 2011, concerniente en el número de Factura N° 12000, siendo el número correcto N° 302; hecho que contraviene el Artículo 50 de la RND N° 10-0016-07 de 18 de mayo 2007, por lo que corresponde la multa de 150 UFV según el Subnumeral 4.2.1 de la RND N° 10-0030-11 (fs. 11 de antecedentes administrativos).
- x. Continuando con el análisis el 15 de septiembre de 2014, la Administración Tributaria emitió el Informe Final CITE: SIN/GGLPZ/DF/PPD/INF/1906/2014, concluyendo que las Facturas observadas en la Orden de Verificación N° 0014OVE01910, son válidas para Crédito Fiscal IVA; sin embargo, determinó Multas por Incumplimiento a Deberes Formales, por un importe de 1.650 UFV en el período noviembre 2011. El 14 de octubre de 2014, se notificó la Vista de Cargo N° 32-0100-2014 CITE: SIN/GGLPZ/DF/PPD/VC/115/2014, de 15 de septiembre de 2014, estableciendo una deuda tributaria preliminar de 1.650 UFV, correspondiente a Multa por Incumplimiento a Deberes Formales; otorgando el plazo de 30 días calendario improrrogables a partir de su legal notificación para formular descargos y presentar pruebas (fs. 39-41 y 47-51 de antecedentes administrativos).
- xi. Seguidamente, el 14 de noviembre de 2014, la Administración Tributaria emitió el Informe de Conclusiones CITE: SIN/GGLPZ/DJCC/UTJ/INF-C/00067/2014, señalando que el contribuyente no presentó descargos a la Vista de Cargo, ni efectuó el pago del reparo determinado por concepto de Multas por Incumplimiento a Deberes Formales por el período fiscal noviembre 2011. Consecuentemente, el 9 de diciembre de 2014, se notificó la Resolución Determinativa N° 17-1052-2014, de



14 de noviembre de 2014, que resolvió sancionar al contribuyente con dos multas, haciendo un total de 1.650 UFV, por contravenir lo establecido en los Artículos 47 y 50 de la RND N° 10-0016-07, sanciones impuestas de conformidad al Subnumeral 3.2, Numeral 3 del Anexo consolidado de la RND N° 10-0037-07 y al Subnumeral 4.2.1, Numeral 4 del Anexo del Parágrafo II, Artículo 1 de la RND N° 10-0030-11 respectivamente (fs. 55-56 y 57-63 de antecedentes administrativos).

- xii. En ese entendido, siendo que el análisis del presente caso, versa sobre la multa de 150 UFV impuesta por Incumplimiento al Deber Formal, de registro correcto de Notas Fiscales en el Libro de Compras y Ventas enviado por el Software Da Vinci del período fiscal noviembre 2011; es preciso analizar el alcance de la norma específica, que según la Administración Tributaria, el contribuyente hubiera infringido. De la revisión del Artículo 50 de la RND N° 10-0016-07, se tiene que si bien dicho precepto normativo únicamente establece el formato del Libro de Compras y Ventas IVA - Da Vinci LCV; recién a partir del **7 de octubre de 2011**, la RND N° 10-0030-11, incorporó en el Anexo A) de la RND N° 10-0037-07, como deber formal específico el Subnumeral 4.2.1 "*Presentación del Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci - LCV sin errores por período fiscal*" (las negrillas son nuestras).
- xiii. En ese contexto, siendo que la multa impuesta por Incumplimiento al Deber Formal, de registro correcto de Notas Fiscales en el Libro de Compras y Ventas enviado por el Software Da Vinci, **corresponde al período fiscal noviembre 2011**; fecha en la cual ya se encontraba vigente la RND N° 10-0030-11, de 7 de octubre de 2011, que establece la sanción por incumplimiento al deber formal de "*Presentación del Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci - LCV sin errores por período fiscal*"; se establece que la Administración Tributaria, impuso correctamente la multa de 150 UFV, toda vez que dicha contravención tributaria se encuentra tipificada en el Submuneral 4.2.1 del Anexo A) de la RND N° 10-0037-07, modificada por la RND N° 10-0030-11.
- xiv. Respecto a los argumentos expuestos por la Administración Tributaria en su memorial de alegatos; cabe indicar que los mismos, no pueden ser considerados, ni corresponde emitir pronunciamiento al respecto, por cuanto en alegatos no se puede incorporar nuevos puntos de impugnación, que no fueron expuestos en el Recurso Jerárquico, de conformidad a lo previsto en los Artículos 198, Inciso e) y 211 del Código Tributario Boliviano.





- xv. Por todo lo expuesto, corresponde a esta Instancia Jerárquica revocar parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0226/2015, de 16 de marzo de 2015, en la parte que deja sin efecto la multa de 150 UFV por Incumplimiento de Deber Formal de Presentación del Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci - LCV, sin errores; en consecuencia; dejar sin efecto la multa de 1.500 UFV por Incumplimiento al Deber Formal de Registro Correcto de Notas Fiscales en el Libro de Compras IVA del período fiscal noviembre de 2011, del Acta por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 95678; manteniendo firme y subsistente la multa de 150 UFV por Incumplimiento al Deber Formal de Registro Correcto de Notas Fiscales en el Libro de Compras y Ventas enviado por el Software Da Vinci, correspondiente al período fiscal noviembre 2011, del Acta por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 17-1052-2014 (CITE: SIN/GGLPZ/DJCC/UTJ/RD/00086/2014); así como, las demás determinaciones asumidas en dicho Acto Administrativo.

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 de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0226/2015, de 16 de marzo de 2015, 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 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:

REVOCAR parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0226/2015, de 16 de marzo de 2015, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por el Servicio Autónomo Municipal de Agua Potable y Alcantarillado - SAMAPA, contra la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN); en consecuencia, se deja sin efecto la multa de 1.500 UFV por Incumplimiento al Deber Formal de Registro Correcto de Notas Fiscales en el Libro de Compras IVA del período fiscal noviembre de 2011, del Acta por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 95678, establecida en los Artículos Segundo y Tercero de la parte resolutive de la Resolución Determinativa N° 17-1052-2014 (CITE: SIN/GGLPZ/DJCC/UTJ/RD/00086/2014), de 14 de noviembre de 2014; manteniendo firme y subsistente la multa de 150 UFV por Incumplimiento al Deber Formal, de Registro Correcto de Notas Fiscales en el Libro de Compras y Ventas enviado por el Software Da Vinci, correspondiente al período fiscal noviembre 2011, del Acta por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 107658; así como, las demás determinaciones asumidas en dicho Acto Administrativo; todo de conformidad a lo previsto en el Inciso a), Parágrafo I, Artículo 212 del Código Tributario Boliviano.



Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.

Lic. **David Victoria Coria**
Director Ejecutivo General a.i.
AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA

CARALMFF-GJP/aip

