



## RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO AGIT-RJ 1329/2013

La Paz, 7 de agosto de 2013

Resolución de la Autoridad Tributaria Regional Impugnada: **Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0253/2013 de 10 de mayo de 2013**, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba.

Sujeto Pasivo o Tercero Responsable: **Electrificación Punata SA (ELEPSA)**, representada por Luis Edgar Torrico Montaño.

Administración Tributaria: **Gerencia Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN)**, representada por Mario Vladimir Moreira Arias.

Número de Expediente: **AGIT/1163/2013//CBA-0042/2013.**

**VISTOS:** El Recurso Jerárquico interpuesto por la empresa Electrificación Punata SA (ELEPSA), (fs. 93-97 del expediente); la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0253/2013, de 10 de mayo de 2013, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba (fs. 85-90 vta. del expediente); el Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-1329/2013 (fs. 114-123 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.

La empresa Electrificación Punata SA (ELEPSA), representada legalmente por Luis Edgar Torrico Montaño, conforme acredita mediante Testimonio de Poder N° 017/2013 de 29 de enero de 2013 (fs. 26-30 vta. del expediente), interpone Recurso Jerárquico (fs. 93-97 del expediente), impugnando la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0253/2013, de 10 de mayo de 2013 (fs. 85-90 vta. del expediente), emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba; en mérito a los siguientes argumentos:

1 de 21





- i. Señala que la fecha de vencimiento para el IUE F-500 del período 12/2007, de acuerdo al Artículo 39 del DS N° 24051, fue el 29 de abril de 2008, pero la fecha de vencimiento real fue prorrogada al 2 de mayo de 2008, mediante la RND N° 10-0016-08 de 29 de abril de 2008; que la liquidación y pago de dicho impuesto en F-500, fue realizado el 28/04/2008, consignando en la casilla 677 Bs42.997.- y en la casilla 576 Bs570.- (cuatro días antes del vencimiento). Añade que el proceso de redención para contribuyentes RESTO determinado en la normativa, establecía que también estaba involucrada la imputación, debido a que el F-7002 (Formulario de redención e imputación) registraba el impuesto al que iba direccionado, en este caso al impuesto 14 del IUE 12/2007 y que se redimieron e imputaron los valores CENOCREF en Forms. 7002 el 29 de abril de 2008, tres días antes de la fecha de vencimiento, por lo que el formulario del IUE F-500 del período 12/2007, se encuentra pagado antes del vencimiento real de 2/05/2008 con dos pagos a cuenta, como establecen los Artículos 47 de la Ley N° 2492 (CTB) y 10 del DS N° 27310. En ese sentido, afirma que la ARIT Cochabamba ha dictado un fallo parcializado, injusto e ilegal, en desmedro de sus derechos subjetivos y del interés social y; que la Administración Tributaria pretende cobrar por doble partida, una con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 24-00670-12 y otro que emerge de la Resolución Determinativa N° 17-00758-12.
  
- ii. Con relación al argumento de la ARIT, según el cual es el propio Sujeto Pasivo que admite haber realizado la redención de los Títulos Valores el 29 de abril de 2008, posterior a la presentación del F-500 con N° de Orden 3031010107, efectuada el 28 de abril de 2008; dicho aspecto es corroborado con el reporte de control de valores, que registra el 29 de abril de 2008; y conforme al Principio de Informalismo previsto en el Artículo 4 de la Ley N° 2341 (LPA), si se realizó la parte esencial (el pago) e inclusive la exigencia formal (supuestamente la imputación), por lo que la Administración Tributaria no puede abstraer que el F-500 período 12/2007 con N° de Orden 3031010107 no está pagado, en contravención al Artículo 51 de la Ley N° 2492 (CTB); en ese sentido, sostiene que como el principio de verdad material, demostró que se pagó en su integridad el IUE 12/2007, mediante 15 CENOCREF que fueron redimidos conforme a normativa para contribuyentes RESTO, y un pago en efectivo, con anterioridad a cualquier fiscalización, como afirma el Sujeto Activo en su Proveído CITE: SIN/GGCBBA/DJCC/UCC/PROV/00102/2012 de 14 de noviembre de 2012.



- iii. Expresa respecto al fundamento de la ARIT Cochabamba, en sentido de que no se puede considerar como válido el pago con Títulos Valores por un importe de Bs42.997.- consignado en la casilla 677 del F-500 con N° de Orden 3031010107, en razón a que no se cumplió con los aspectos formales y procedimentales exigidos en el Artículo 69 de la Ley N° 2492 (CTB) y la RND N° 10-0020-03, configurándose la conducta del Sujeto Pasivo como omisión de pago, según lo señalado en el Artículo 165 de la Ley N° 2492 (CTB), en mérito a lo cual confirmó la Resolución Sancionatoria N° 18-00245-12 de 28 de diciembre de 2012; que la RND N° 10-0020-03 modificada el 18 de abril de 2008 por la RND N° 10-0015-08, dispone en su Artículo 11 -Forma de Pago en Gerencias Distritales RESTO-, que se aplicará el Artículo 10 que determinaba para el pago de la obligación tributaria con Títulos Valores, la presentación de la Declaración Jurada consignando el importe a cancelar en el código 677 o boleta de pago 2252-1, lo que efectivamente se cumplió con la presentación del F-500, período 12/2007 N° de Orden 3031010107, llenando la casilla 677 el monto de pago con valores antes de la fecha de vencimiento, por lo que no se pueden desconocer estos pagos realizados mediante Títulos Valores, bajo el argumento de incumplimiento de una exigencia formal.
- iv. Finalmente solicita la Revocatoria de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0253/2013 y de la Resolución Sancionatoria N° 18-00245-12, por haberse demostrado el pago correcto del IUE período diciembre/2007 N° de Orden 3031010107.

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

La Resolución ARIT-CBA/RA 0253/2013, de 10 de mayo de 2013, del Recurso de Alzada, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba (fs. 85-90 vta. del expediente), resolvió confirmar la Resolución Sancionatoria N° 18-00245-12 de 28 de diciembre de 2012, emitida por la Gerencia Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), contra la empresa Electrificación Punata SA (ELEPSA), con los siguientes fundamentos:

- i. De antecedentes administrativos, evidenció que la Gerencia GRACO Cochabamba del SIN, notificó a ELEPSA con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25-

3 de 21



**Quinua**  
2013 Año Internacional  
un futuro sembrado  
hace miles de años



00682-12, por la falta de pago del IUE, período diciembre de 2007, calificando dicha conducta como Omisión de pago con una multa de 32,066 UFV; por su parte el Sujeto Pasivo, señaló el cumplimiento de sus obligaciones tributarias con la redención de los valores, tres días antes del vencimiento real para el pago del IUE; sin embargo, el ente fiscal emitió la Resolución Sancionatoria N° 18-00245-12, afirmando que la imputación de los Títulos Valores no se efectivizó, señalando además, que la prueba presentada por el Sujeto Pasivo no fue suficiente, manteniendo la sanción impuesta en el Auto Inicial de Sumario Contravencional.

- ii. Con relación al argumento que los Títulos Valores utilizados para el pago del IUE, correspondiente a la gestión concluida a diciembre de 2007 señala que, fueron redimidos tres (3) días antes de la fecha real de vencimiento, según lo establecido en la RND N° 10-0016-08 y que el F- 7002 de redención e imputación, registraba el impuesto al que iba direccionado, que el procedimiento que aplicó, corresponde a la modificación incluida por la RND N° 10-0015-08, toda vez que consignó correctamente el importe a cancelar en el código 677 del F-500, período 12/2007, con N° de Orden 3031010107, antes de su vencimiento; expone que la RND N° 10-0020-03 establece el procedimiento mediante el cual los contribuyentes y/o responsables deben registrarse para la redención de Títulos Valores ante la Administración Tributaria, siendo sus Artículos 9, 10 y 11 los que concentran la base central del presente Recurso; toda vez que establecen los momentos que debe cumplir el Sujeto Pasivo para la generación del crédito derivado de una adecuada redención, los datos que debe consignar la Declaración Jurada al momento de cancelar con Títulos Valores y el límite con relación a los importes que puede compensar con la obligación tributaria.
- iii. Expone que si bien la Administración Tributaria emitió la RND N° 10-0015-08, que modificó el Artículo 11 de la RND N° 10-0020-03, aclarando que el límite para la imputación de Títulos Valores, sólo en los casos, donde el valor de dichos documentos sean mayor al impuesto a pagar y el contribuyente tenga habilitada su cuenta corriente, merecerá un tratamiento de pago similar al utilizado por los contribuyentes GRACO y PRICO, e indica que se aplicará el procedimiento definido en el Artículo 10 de la RND N° 10-0020-03, para el pago de la obligación tributaria con Títulos Valores, la presentación de la Declaración Jurada consignando el importe a cancelar en el código 677 o boleta de pago 2252-1;



siendo este último enunciado, el utilizado por el contribuyente para sustentar el cumplimiento cabal con relación al pago del IUE, período diciembre de 2007; sostiene que sin embargo, el punto de inconcordancia no radica en la consignación del importe de IUE que se pagaría con Títulos Valores, sino en la correcta redención de los mismos.

- iv. En ese sentido, se remite al Artículo 9 de la RND N° 10-0020-03, que dispone que previo al pago con Títulos Valores, el contribuyente, para la generación del crédito, deberá proceder a la entrega de los mismos en la dependencia operativa de su jurisdicción; resalta el carácter de previo al pago y expresa que implica que antes de presentar la Declaración Jurada Form. 500, Numero de Orden 3031010107, independiente a la fecha de vencimiento, el contribuyente tenía la obligación de entregar los Títulos Valores en cuestión. Menciona que el referido Artículo no fue modificado por la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0015-08, estando vigente al momento de presentar el Formulario 500 mencionado previamente y que tampoco fue citado en el memorial recursivo presentado por el Sujeto Pasivo.
- v. Advierte que el Sujeto Pasivo admitió haber realizado la redención de los Títulos Valores el 29 de abril de 2008, posterior a la presentación del Formulario 500 con Número de Orden 3031010107 efectuada el 28 de abril de 2008, hecho corroborado con el Reporte de Control de Valores, que consigna como fecha de proceso el 29 de abril de 2008, no logró demostrar el cumplimiento del procedimiento habilitado para la redención de sus Títulos Valores y por consiguiente los hechos constitutivos del pago del IUE con Títulos Valores correctamente redimidos y entregados a la Administración Tributaria. Añade que el Artículo 69 de la Ley N° 2492 (CTB), establece que el Sujeto Pasivo cumple con sus obligaciones tributarias, no sólo materiales sino también formales; empero, observa que los aspectos materiales o sustantivos vinculados con el pago del IUE, demandaba del contribuyente un acatamiento pleno del procedimiento previo de redención y ciertas formalidades que garantizaban una adecuada conformación de sus obligaciones impositivas y que la RND N° 10-0020-03, establece los aspectos formales y procedimentales que debe cumplirse para el pago de un impuesto mediante Títulos Valores, siendo esta disposición de aplicación obligatoria, conforme establece el Numeral 7, Parágrafo I del Artículo 5 de la Ley N° 2492 (CTB).





vi. Por todo lo expuesto, concluyó que al no cumplirse con las condiciones y requisitos demandados por la RND N° 10-0020-03, no se puede considerar como válido el pago con Títulos Valores por un importe de Bs42.997.- consignado en la casilla 677 del Formulario 500 con Número de Orden 3031010107, en consecuencia confirmó la Resolución Sancionatoria N° 18-00245-12 de 28 de diciembre de 2012.

## **CONSIDERANDO II:**

### **Ámbito de Competencia de la Autoridad de Impugnación Tributaria.**

La Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia, 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 N° 29894, dispone que: *“La Superintendencia General Tributaria y las Superintendencias Tributarias Regionales pasan a denominarse **Autoridad General de Impugnación Tributaria y Autoridades Regionales de Impugnación Tributaria**, entes que continuarán cumpliendo sus objetivos y desarrollando sus funciones y atribuciones hasta que se emita una normativa específica que adecue su funcionamiento a la Nueva Constitución Política del Estado”*; en ese sentido, la competencia, funciones y atribuciones de la Autoridad General de Impugnación Tributaria se enmarcan en lo dispuesto por la Constitución, las Leyes Nos. 2492 (CTB), 3092 (Título V del CTB), Decreto Supremo N° 29894 y demás normas reglamentarias conexas.

## **CONSIDERANDO III:**

### **Trámite del Recurso Jerárquico.**

El 17 de junio de 2013, mediante nota ARIT/CBA/DER/CA-0484/2013, de 14 de junio de 2013, se recibió el expediente ARIT-CBA-00042/2013 (fs. 1-101 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria; ambos, de 24 de junio de 2013 (fs. 102-103 del expediente), actuaciones que fueron notificadas el 26 de junio de 2013 (fs. 104 del expediente). El plazo para el conocimiento y resolución del Recurso Jerárquico, conforme dispone el Artículo 210, Parágrafo III de la Ley N° 3092 (Título V del CTB)



vence el **7 de agosto de 2013**, por lo que la presente Resolución se dicta dentro del plazo legalmente establecido.

## **CONSIDERANDO IV:**

### **IV.1 Antecedentes de hecho.**

- i. El 10 de octubre de 2012, la Administración Tributaria notificó personalmente a Luis Edgar Torrico Montaña, representante legal de la Empresa Electrificación Punata SA (ELEPSA), con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 24-0670-2012 de 28 de septiembre de 2012, en el que se anuncia al contribuyente que al tercer día de la legal notificación con el referido PIET, se dará inicio a la ejecución tributaria por la Declaración Jurada Form. 500-2 con N° de Orden 3031010107, correspondiente al Período Fiscal 12/2007, por la suma total, líquida y exigible de Bs42.997.-, importe que deberá ser actualizado y calculado a la fecha de pago conforme el Artículo 47 de la Ley N° 2492 (CTB) (fs. 6 de antecedentes administrativos).
- ii. El 22 de noviembre de 2012, la Administración Tributaria notificó personalmente a Luis Edgar Torrico Montaña, representante legal de la empresa Electrificación Punata SA (ELEPSA), con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25-00682-12 de 25 de octubre de 2012, por el que resuelve iniciar el procedimiento sancionatorio contra ELEPSA, calificando preliminarmente la conducta del contribuyente como contravención de Omisión de Pago, de acuerdo a los Artículos 165 de la Ley N° 2492 (CTB); 42 del DS N° 27310; 7 y 12 de la RND N° 10-0037-07, conducta sancionada con el 100% del monto calculado para la deuda tributaria; asimismo, concede al contribuyente el plazo de veinte días para la presentación de pruebas y/o descargos que hagan a su derecho (fs. 7-7 vta. de antecedentes administrativos).
- iii. El 12 de diciembre de 2012, Luis Edgar Torrico Montaña, en calidad de Presidente del Directorio de ELEPSA, presenta nota de descargo en la que realiza observaciones al Auto Inicial de Sumario Contravencional, señalando que el formulario del IUE F-500 del período 12/2007, se encuentra pagado y liquidado antes de la fecha de vencimiento real del 02/05/2008, con dos pagos a cuenta, uno de Bs570.- en efectivo de 28/04/2008 y otro de Bs42.997.- en valores, de

7 de 21





29/04/2008, totalizando Bs43.567.- declarado en la casilla 909 del F-500 período 12/2007 N° de Orden 3031010107, por lo que consideran que sí se realizó el pago e inclusive la imputación, no se puede afirmar que dicho formulario (F-500), no está pagado; en mérito a lo cual solicitan la emisión de la Resolución Final de Sumario que declare la inexistencia de la deuda tributaria (fs. 9-26 de antecedentes administrativos).

- iv. El 31 de diciembre de 2012, la Administración Tributaria notifica mediante cédula a Luís Edgar Torrico Montaña, representante legal de la empresa Electrificación Punata SA (ELEPSA), con la Resolución Sancionatoria N° 18-0245-2012 de 28 de diciembre de 2012, señalando en la parte considerativa que *la valoración de prueba presentada por el contribuyente no son suficientes, debiendo considerar lo ya expresado en Proveído CITE: SIN/GGCBBA/DJCC/UCC/PROV/0102/2012 de fecha 14 de noviembre de 2012*; y que una vez revisado el Sistema SIRAT, se verificó que el contribuyente no efectivizó la cancelación del importe determinado en el AISC N° 25-00682-12 (fs. 32-37 de antecedentes administrativos).

## **IV.2. Alegatos de las partes.**

### **IV.2.1. Alegatos de la Administración Tributaria.**

La Gerencia Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada por Mario Vladimir Moreira Arias, según Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0199-13, de 28 de marzo de 2013 (fs. 106 del expediente), el 27 de junio de 2013, formuló alegatos escritos (fs. 107-109 vta. del expediente), señalando lo siguiente:

- i. Manifiesta que el 28 de abril de 2008 el Sujeto Pasivo presentó la Declaración Jurada F-500 IUE, con N° de Orden 3031010107, 12/2007, declarando el impuesto determinado de Bs43.567, sobre el cual pagó Bs570.- y por la diferencia declaró la imputación de crédito en valores por Bs42.997.- (valores que no fueron redimidos en dicha fecha). En ese contexto señala que el Artículo 9 de la RND N° 10-0020-03, indica que previo al pago con Títulos Valores el contribuyente procederá a la entrega de los mismos en la dependencia operativa de su jurisdicción; asimismo cita el Parágrafo III del Artículo 11 de la RND N° 10-0033-04 y refiere que por tanto la imputación de los valores declarados en la casilla 677 no se efectivizó oportunamente, debido a que los mismos fueron redimidos por posterioridad a la





fecha de la declaración del impuesto, considerando este hecho como omisión de pago.

- ii. Señala que los Artículos 160, Numeral 3 y 165 de la Ley N° 2492 (CTB); 7 y 12 de la RND N° 10-0037-07; 8 y 42 del DS N° 27310 (RCTB), disponen que la omisión de pago esta sancionada con una multa del 100% del Tributo Omitido. Expresa que la imputación de los valores declarados en la casilla 677 no se efectivizó hasta la fecha y la Cuenta Corriente del contribuyente continúa intacta sin haberse imputado los valores con el F-2000, conforme a procedimiento, debido a que los mismos fueron redimidos posterior a la fecha de declaración del impuesto; añade que después de haberse revisado la Base de Datos BDC y la Cuenta Corriente de ELEPSA y realizada la reconstrucción de la cuenta corriente del contribuyente, evidenció que éste realizó una compensación inexistente del Impuesto a las Transacciones (IT), por la falta de valores del Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE) del período 12/2007, la cual repercute en la generación de adeudos tributarios del IT en los períodos junio, julio, agosto y septiembre de 2008.
  
- iii. Expone que hasta la fecha los valores y la cuenta corriente de ELEPSA continúa intacta por no haberse imputado los valores en los plazos establecidos. En lo que se refiere al principio de informalismo del procedimiento administrativo y la jurisprudencia referida al respecto de la imposibilidad material o error de hecho o de derecho que el Sujeto Pasivo pretende aducir a su favor; sostiene que no tiene asidero legal, al existir normativa especial establecida e incumplida respecto al procedimiento y plazos para la redención. Finalmente, solicita se confirme en todas sus partes la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0253/2013 y dar por válida la Resolución Sancionatoria N° 18-00245-12, de 28 de diciembre de 2012.

### IV.3. Antecedentes de derecho.

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

**Artículo 47. (Componentes de la Deuda Tributaria).** Deuda Tributaria (DT) es el monto total que debe pagar el Sujeto Pasivo después de vencido el plazo para el cumplimiento de la obligación tributaria, ésta constituida por el Tributo Omitido (TO), las Multas (M) cuando correspondan, expresadas en Unidades de Fomento de la Vivienda (UFV) y los intereses (r), de acuerdo a lo siguiente:

$$DT [ TO \times (1 + r/360)n + M$$

9 de 21





**Artículo 51. (Pago Total).** *La obligación tributaria y la obligación de pago en aduanas, se extinguen con el pago total de la deuda tributaria.*

**Artículo 53. (Condiciones y Requisitos).**

*I. El pago debe efectuarse en el lugar, la fecha y la forma que establezcan las disposiciones normativas que se dicten al efecto.*

*IV. El pago de la deuda tributaria se acreditará o probará mediante certificación de pago en los originales de las declaraciones respectivas, los documentos bancarios de pago o las certificaciones expedidas por la Administración Tributaria.*

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

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

**Artículo 76. (Carga de la Prueba).** *En los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos. Se entiende por ofrecida y presentada la prueba por el Sujeto Pasivo o tercero responsable cuando estos señalen expresamente que se encuentran en poder de la Administración Tributaria.*

**Artículo 94. (Determinación por el Sujeto Pasivo o Tercero Responsable).**

*II. La deuda tributaria determinada por el Sujeto Pasivo o tercero responsable y comunicada a la Administración Tributaria en la correspondiente Declaración Jurada, podrá ser objeto de ejecución tributaria sin necesidad de intimación ni determinación administrativa previa, cuando la Administración Tributaria compruebe la inexistencia de pago o su pago parcial.*



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

1. Exigir al sujeto pasivo o tercero responsable la información necesaria, así como cualquier libro, documento y correspondencia con efectos tributarios...

**Artículo 108. (Títulos de Ejecución Tributaria).**

1. La ejecución tributaria se realizará por la Administración Tributaria con la notificación de los siguientes títulos:

6. Declaración Jurada presentada por el Sujeto Pasivo que determina la deuda tributaria, cuando ésta no ha sido pagada o ha sido pagada parcialmente, por el saldo deudor.

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

3. Omisión de pago;

**Artículo 165. (Omisión de Pago).** El que por acción u omisión no pague o pague de menos la deuda tributaria, no efectúe las retenciones a que está obligado u obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales, será sancionado con el cien por ciento (100%) del monto calculado para la deuda tributaria.

**Artículo 168. (Sumario Contravencional).**

1. 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 quien 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.*

**ii. Ley N° 3092, de 7 de julio de 2005 Título V del Código Tributario Boliviano (CTB).**

**Artículo 200. (Principios).**

*Los recursos administrativos responderán, además de los principios descritos en el Artículo 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo N° 2341, de 23 de abril de 2002, a los siguientes:*

*1. Principio de oficialidad o de impulso de oficio. La finalidad de los recursos administrativos es el establecimiento de la verdad material sobre los hechos, de forma de tutelar el legítimo derecho del Sujeto Activo a percibir la deuda, así como el del Sujeto Pasivo a que se presuma el correcto y oportuno cumplimiento de sus obligaciones tributarias hasta que, en debido proceso, se pruebe lo contrario; dichos procesos no están librados sólo al impulso procesal que le impriman las partes, sino que el respectivo Superintendente Tributario, atendiendo a la finalidad pública del mismo, debe intervenir activamente en la sustanciación del Recurso haciendo prevalecer su carácter impulsor sobre el simplemente dispositivo.*

**iii. Ley N° 2341, de Procedimiento Administrativo, de 23 de abril de 2002 (LPA).**

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

*l) Principio de informalismo: La inobservancia de exigencias formales no esenciales por parte del administrado, que puedan ser cumplidas posteriormente, podrán ser excusadas y ello no interrumpirá el procedimiento administrativo;*

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

**Artículo 42. (Omisión de Pago).** *La multa por omisión de pago a que se refiere el Artículo 165 de la Ley N° 2492, será calculada con base en el tributo omitido*



determinado a la fecha de vencimiento, expresado en Unidades de Fomento a la Vivienda.

**v. Decreto Supremo N° 24051, Reglamento del Impuesto a las Utilidades, de 29 de junio de 1995.**

**Artículo 39. (Plazo y cierres de gestión).** Los plazos para la presentación de las declaraciones juradas y el pago del impuesto, cuando corresponda, vencerán a los ciento veinte (120) días posteriores al cierre de la gestión fiscal, ya sea que deban presentarse con o sin dictamen de auditores externos. A partir de la gestión 1995 inclusive, se establecen las siguientes fechas de cierre de gestión según el tipo de actividad:

- 31 de marzo: Empresas industriales y petroleras.
- 30 de junio: Empresas gomeras, castañeras, agrícolas, ganaderas y agroindustriales.
- 30 de septiembre: Empresas mineras
- 31 de diciembre: Empresas bancarias, de seguros, comerciales, de servicios y otras no contempladas en las fechas anteriores, así como los sujetos no obligados a llevar registros contables y las personas naturales que ejercen profesiones liberales y oficios en forma independiente.

**vi. Resolución Normativa de Directorio N° 10-0020-03, de 17 de diciembre de 2003.**

**Artículo 2. (Pago de Tributos con Títulos Valores).**

Los Títulos Valores, a excepción de aquellos en los que por normas tengan un destino específico, serán utilizados para el pago de cualquier obligación tributaria, debiendo endosarse a la orden del Servicio de Impuestos Nacionales con imputación al impuesto o concepto que se está cancelando.

**Artículo 5. (Recepción de Títulos Valores).**

La recepción de Títulos Valores para su redención será efectuada en primera instancia de manera condicional por la Gerencia de la jurisdicción donde se encuentre inscrito el contribuyente, el análisis posterior que se realice en cuanto a la





autenticidad de los mismos determinará su acreditación y validez como medio de pago.

**Artículo 9. (Redención de Títulos Valores).**

Previo al pago con Títulos Valores el contribuyente, para la generación del crédito, procederá a la entrega de los mismos en la dependencia operativa de su jurisdicción. Los Títulos Valores redimidos serán inhabilitados por el funcionario a cargo de la redención, mediante un sello con la leyenda "REDIMIDO".

**vii. Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007.**

**Artículo 7. (Omisión de Pago).**

Comete contravención de Omisión de Pago el Sujeto Pasivo o tercero responsable que por acción u omisión no pague o pague de menos las obligaciones tributarias, no efectúe las retenciones o percepciones a los que está obligado en forma solidaria con el contribuyente, u obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales, consiguientemente estará sujeto a las sanciones dispuestas en las normas vigentes.

**Artículo 12. (Sanción por Omisión de pago).**

De conformidad a lo previsto en el Artículo 165 del Código Tributario y los Artículos 8 y 42 del DS N° 27310, la Omisión de Pago será sancionado con una Multa equivalente al cien por ciento (100%) del monto del tributo omitido calculado a la fecha de vencimiento, expresado en Unidades de Fomento a la Vivienda.

**viii. Resolución Normativa de Directorio N° 10-0016-08 de 29 de abril de 2008.**

**Artículo Único.** Prorrogar hasta el día viernes 2 de mayo de 2008, el plazo para la presentación y/o pago de Declaraciones Juradas del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, Formulario 605 (Presentación de Estados Financieros o Memoria Anual), Dictamen de Auditoría Externa u otra u otra obligación emergente de este Impuesto, de acuerdo a las definiciones establecidas en el Artículo 2 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0014-08 de 11 de abril de 2008, para los sujetos pasivos y/o terceros responsables del IUE, con cierre al 31 de Diciembre de 2007 y vencimiento al 29 de abril de 2008 (Empresas Bancarias, de Seguros, Comerciales, de Servicios y otras).



**AUTORIDAD DE  
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**  
Estado Plurinacional de Bolivia

**Cochabamba**



#### **IV.4. Fundamentación técnico-jurídica.**

De la revisión de los antecedentes de hecho y derecho, así como del Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-1329/2013, de 2 de agosto de 2013, emitido por la Subdirección de Recursos Jerárquicos de la AGIT, en el presente caso se evidencia lo siguiente:

##### **IV.4.1 Sobre el Proceso Sancionatorio y el cobro por doble partida.**

- i. La empresa Electrificación Punata SA (ELEPSA), en su Recurso Jerárquico señala que la liquidación y pago del IUE en el F-500 del período 12/2007, fue realizado el 28/04/2008, consignando en la casilla 677, Bs42.997.- y en la casilla 576, Bs750.- (cuatro días antes del vencimiento). Añade que el proceso de redención para contribuyentes RESTO determinado en la normativa, establecía que también estaba involucrada la imputación, debido a que el F-7002 (Formulario de redención e imputación) registraba el impuesto al que iba direccionado, en este caso al impuesto 14 del IUE 12/2007 y que se redimieron e imputaron los valores CENOCREF en Form. 7002 el 29 de abril de 2008, tres días antes de la fecha de vencimiento; por lo que el formulario del IUE F-500 del período 12/2007, se encuentra pagado antes del vencimiento real de 2/05/2008 con dos pagos a cuenta, como establecen los Artículos 47 de la Ley N° 2492 (CTB) y 10 del DS N° 27310. En ese contexto, denuncia que la Administración Tributaria pretende cobrar por doble partida, una con el PIET N° 24-00670-2012 y otro que emerge de la Resolución Determinativa N° 17-00758-12.
  
- ii. Respecto al fundamento de la ARIT Cochabamba, en sentido de que no se puede considerar como válido el pago con Títulos Valores por un importe de Bs42.997.- consignado en la casilla 677 del F-500 con N° de Orden 3031010107, en razón a que no se cumplió con los aspectos formales y procedimentales exigidos en el Artículo 69 de la Ley N° 2492 (CTB) y la RND N° 10-0020-03, configurándose la conducta del Sujeto Pasivo como omisión de pago; señala que cumplió con la presentación del F-500, período 12/2007 N° de Orden 3031010107, llenando la casilla 677 el monto de pago con valores antes de la fecha de vencimiento, por lo que no se pueden desconocer estos pagos realizados mediante Títulos Valores, bajo el argumento de incumplimiento de una exigencia formal.





- iii. Por su parte la Administración Tributaria en alegatos escritos expresa que la imputación de los valores declarados en la casilla 677 no se efectivizó hasta la fecha y la Cuenta Corriente del contribuyente continúa intacta sin haberse imputado los valores con el F-2000, conforme a procedimiento, debido a que los mismos fueron redimidos posterior a la fecha de declaración del impuesto; añade que después de haberse revisado la Base de Datos BDC, la Cuenta Corriente de ELEPSA y realizada la reconstrucción de la cuenta corriente del contribuyente, evidenció que éste realizó una compensación inexistente del Impuesto a las Transacciones (IT), por la falta de valores del Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE) del período 12/2007, la cual repercute en la generación de adeudos tributarios del IT en los períodos junio, julio, agosto y septiembre de 2008.
- iv. De forma previa al análisis de este punto, cabe señalar la decisión de un Tribunal se debe sustentar en "*hechos o pruebas que sean de público conocimiento, que estén en poder de la administración por otras circunstancias, que estén en otros expedientes, que la administración conozca de su existencia y pueda verificarlos, etc*" (GORDILLO Agustín, *Tratado de Derecho Administrativo – Tomo II: La defensa del usuario y del administrado*, Fundación de Derecho Administrativo, 8va. Edición, Buenos Aires-Argentina, 2006, Pág. IX-42).
- v. En este sentido, es preciso mencionar que en virtud a la "verdad material", conforme dispone el Artículo 200, Numeral 1 de la Ley N° 3092 (Título V del CTB), la finalidad de los recursos administrativos es el establecimiento de la verdad material de los hechos, de forma de tutelar el legítimo derecho del Sujeto Activo a percibir la deuda, así como del Sujeto Pasivo a que se presuma el correcto y oportuno cumplimiento de sus obligaciones tributarias hasta que, en debido proceso, se pruebe lo contrario.
- vi. Respecto al pago de la obligación tributaria, los Parágrafos I y IV, del Artículo 53 de la Ley N° 2492 (CTB), expresamente disponen que ***debe efectuarse en el lugar, la fecha y la forma que establezcan las disposiciones normativas que se dicten al efecto***; asimismo, para su acreditación establecen la ***certificación de pago en los originales de las declaraciones juradas*** respectivas, los documentos bancarios de pago o las certificaciones expedidas por la Administración Tributaria.





- vii. Continuando, en lo que se refiere a la omisión de pago, el Artículo 165 de la Ley N° 2492 (CTB) establece que el que por acción u omisión no pague o pague de menos la deuda tributaria, será sancionado con el 100% calculado para la deuda tributaria, que conforme establece el Artículo 47 de la misma norma, es el monto total que **debe pagar** el Sujeto Pasivo después de vencido el plazo para el cumplimiento de la obligación tributaria; asimismo, el Artículo 42 del DS N° 27310 (RCTB) determina que la sanción por omisión de pago será calculada con base en el tributo omitido determinado a la fecha de vencimiento, expresado en Unidades de Fomento a la Vivienda. A su vez, el Parágrafo II, Artículo 94 de la Ley N° 2492 (CTB), señala: *“La deuda tributaria determinada por el Sujeto Pasivo o tercero responsable comunicada a la Administración Tributaria en la correspondiente Declaración Jurada, podrá ser objeto de ejecución tributaria sin necesidad de intimación ni determinación administrativa previa, cuando la Administración Tributaria **compruebe la inexistencia de pago o su pago parcial**”* (el resaltado es nuestro).
- viii. De la revisión de antecedentes administrativos, se evidencia que el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25-00682-12 de 25 de octubre de 2012 (fs. 7 de antecedentes administrativos), señala que el contribuyente Electrificación Punata SA (ELEPSA), presentó la Declaración Jurada Form. 500-2, por el IUE-Contribuyentes obligados a llevar Registros contables, del período fiscal 12/2007, con N° de Orden 3031010107; por lo que se inicia Sumario Contravencional en contra del mencionado contribuyente por la contravención de Omisión de Pago, conforme lo dispuesto en los Artículos 165 de la Ley N° 2492 (CTB); 42 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB); 7 y 12 de la RND N° 10-0037-07.
- ix. Asimismo, de la revisión de la Declaración Jurada del IUE-Contribuyentes obligados a llevar registros contables, Form. 500-2 del período fiscal 12/2007, con N° de Orden 3031010107 (fs. 6 vta. de antecedentes administrativos), se evidencia que por el referido periodo, en fecha **28 de abril de 2008** el contribuyente declaró un saldo definitivo a favor del Fisco de Bs43.567.- (Casilla Cód. 996), con una **imputación de crédito en valores por Bs42.997.- (Casilla Cód. 677)** y un impuesto a pagar en efectivo de Bs570.- (Casilla Cód. 576). Posteriormente, se observa que el **29 de abril de 2008**, el contribuyente presentó los Formularios





7002, con Nos. de Orden 3032144120, 3032144110, 3032144100, 3032144098, 3032144094, 3032144091, 3032144073, 3032144068, 3032144060, 3032144054, 3032144050, 3032144044, 3032144037, 3032144032, 3032144021, solicitando la redención de 15 Títulos Valores (fs. 12-26 de antecedentes administrativos), lo que demuestra que **la redención de los Títulos Valores fue realizada un día después de la presentación de la Declaración Jurada** en Form. 500-2 del periodo 12/2007, con N° de Orden 3031010107, que fue el 28 de abril de 2008.

- x. En ese contexto, se tiene que en ejercicio de la facultad establecida en el Artículo 64 de la Ley N° 2492 (CTB), el SIN emitió la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0020-03 de 17 de diciembre de 2003, estableciendo el procedimiento para la redención de Títulos Valores en la Administración Tributaria, es así que los Artículos 2, 5 y 9 de la mencionada RND, modificada por la RND N° 10-0015-08 de 18 de abril de 2008, disponen que ***Previo al pago con Títulos Valores el contribuyente, para la generación del crédito, deberá proceder a la entrega de los mismos en la dependencia operativa de su jurisdicción; los Títulos Valores deben ser endosados a la Orden del Servicio de Impuestos Nacionales con imputación al impuesto o concepto que se está cancelando; su recepción en primera instancia es de manera condicional para su análisis posterior en cuanto a la autenticidad de los mismos, lo que determinará su acreditación y validez como medio de pago.***
- xi. En este sentido, se tiene que si bien es evidente que la Declaración Jurada Form. 500-2 del IUE, 12/2007, fue presentada dentro del plazo establecido en el Artículo 39 del DS N° 24051, prorrogado mediante el Artículo Único de la RND N° 10-0016-08, de 29 de abril de 2008; es también cierto que las solicitudes de redención de los Títulos Valores F-7002, fueron presentadas con posterioridad a la presentación del Form. 500-2 del IUE, 12/2007, situación que constituye un aspecto formal esencial para la acreditación y validez como medio de pago de los Títulos Valores, conforme establecen los Artículos 51 y 53, Parágrafo I de la Ley N° 2492 (CTB), toda vez que estos documentos requieren de un análisis previo por parte del Sujeto Activo para que sean redimidos, tal como prevé el Artículo 9 de la citada RND N° 10-0020-03, lo que no ocurrió en el presente caso, aspecto que tampoco fue demostrado por el sujeto pasivo, por lo que al no evidenciarse el pago total de la obligación tributaria, el contribuyente incurrió en la contravención de omisión de



pago prevista en los Artículos 160, Numeral 3 y 165 de la Ley N° 2492 (CTB); 7 y 12 de la RND N° 10-0037-07, de 14 de diciembre de 2007.

- xii. Respecto al principio de informalismo y verdad material invocado por el contribuyente; cabe aclarar que la redención de Títulos Valores en la Administración Tributaria, para su imputación al impuesto al que se está cancelando, constituye un requisito esencial para el pago en valores, puesto que se encuentra reglamentado en una normativa tributaria, como es la RND N° 10-0020-03, que de forma clara establece que previo al pago en valores, estos deben ser redimidos, aspecto que no puede considerarse un aspecto formal no esencial, resultando inaplicable el principio de informalismo previsto en el Inciso l) del Artículo 4 de la Ley N° 2341 (LPA), así como el principio de verdad material, al ser evidente que la Declaración Jurada Form. 500-2 del IUE, 12/2007, fue presentada sin pago, porque los valores fueron redimidos posteriormente.
- xiii. Con relación al argumento referido a que la Administración Tributaria pretende cobrar por doble partida, una con el PIET N° 24-00670-12 y otra con la Resolución Determinativa N° 17-00758-12 (en impugnación); es pertinente precisar que el presente trámite es un **proceso sancionatorio** emergente del incumplimiento de pago del IUE 12/2007, declarado mediante el Form. 500-2 con N° de Orden 3031010107, en fecha 28 de abril de 2008, que impone la multa del 100% del monto calculado para la deuda tributaria, en aplicación del Artículo 165 de la Ley N° 2492 (CTB), conforme al procedimiento previsto en el Artículo 168 de la mencionada Ley y el PIET N° 24-00670-12, constituye el Inicio de Ejecución Tributaria de la Declaración Jurada en Form. 500-2 con N° de Orden 3031010107, de conformidad con los Artículos 94 y 108, Parágrafo I Numeral 6 del Código Tributario, es decir que el primer trámite sanciona la contravención de pago y el segundo trámite, persigue el pago del tributo omitido determinado por el Sujeto Pasivo; en cuanto a la Resolución Determinativa N° 17-00758-12 (en impugnación), cabe indicar que conforme lo dispuesto en el Artículo 66 y 100 de la Ley N° 2492 (CTB), la Administración Tributaria tiene amplias facultades para fiscalizar, verificar, etc, la correcta declaración de las obligaciones tributarias del contribuyente; por lo que no existiría un doble cobro.





- xiv. Por lo expuesto, siendo que la base para la sanción por Omisión de pago del IUE del período diciembre de 2007 es la Declaración Jurada en Form. 500-2, con N° de Orden 3031010107, en la que se consigna una *"Imputación de Crédito en Valores (Sujeto a Verificación y Confirmación por parte del SIN)"*, por Bs42.997.- que no fue confirmada por el Sujeto Activo, y siendo que en esta instancia, el recurrente no aportó ninguna prueba que acredite el pago total de la obligación tributaria, como establece el Artículo 76 de la Ley N° 2492 (CTB), corresponde a esta instancia jerárquica confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0253/2013, de 10 de mayo de 2013, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba; en consecuencia, se debe mantener firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 18-00245-12, de 28 de diciembre de 2012, emitida por la Gerencia Grandes Contribuyentes (GRACO) Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN).

Por los fundamentos técnico-jurídicos determinados precedentemente, a la Directora Ejecutiva de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, independiente, imparcial y especializada, aplicando todo en cuanto a derecho corresponde y de manera particular dentro de la competencia eminentemente tributaria, revisando en última instancia en sede administrativa la Resolución ARIT-CBA/RA 0253/2013, de 10 de mayo de 2013, del Recurso de Alzada emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, le corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso Jerárquico.

### **POR TANTO:**

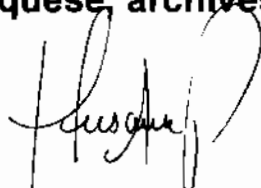
La Directora Ejecutiva de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, designada mediante Resolución Suprema N° 07303, de 26 de marzo de 2012, en el marco del Numeral 8, Artículo 172 de la Constitución Política del Estado y Artículo 141 del Decreto Supremo N° 29894, que suscribe la presente Resolución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



**RESUELVE:**

**CONFIRMAR** la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0253/2013, de 10 de mayo de 2013, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba; dentro del Recurso de Alzada interpuesto por la empresa de Electrificación Punata SA (ELEPSA), contra la Gerencia Grandes Contribuyentes (GRACO) Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN); en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la sanción de 32.066 UFV, establecida en la Resolución Sancionatoria N° 18-00245-12, de 28 de diciembre de 2012; conforme con lo dispuesto en el Inciso b), Parágrafo I del Artículo 212 de la Ley N° 3092 (Título V del CTB).

**Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.**



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

CAR/GJP/MMV/alt

21 de 21