



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



RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO AGIT-RJ 1937/2013

La Paz, 23 de octubre de 2013

Resolución de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria: **Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0356/2013, de 2 de agosto de 2013**, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba.

Sujeto Pasivo o Tercero Responsable: **Laboratorios BIOPAS SA**, representado por Marcelo Gonzales Yaksic y/o José Luis Terán Villegas.

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

Número de Expediente: **AGIT/1732/2013//CBA-0146/2013.**

VISTOS: El Recurso Jerárquico interpuesto por Laboratorios BIOPAS SA (fs. 79-81 vta. del expediente), la Resolución ARIT-CBA/RA 0356/2013, del Recurso de Alzada, de 2 de agosto de 2013 (fs. 71-76 del expediente); el Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-1937/2013 (fs. 105-112 del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

CONSIDERANDO I:

I.1. Antecedentes de los Recursos Jerárquicos.

I.1.1. Fundamentos del Sujeto Pasivo.

Laboratorios BIOPAS SA representada por Marcelo Gonzales Yaksic, según Testimonio de Poder N° 354/2013 de 7 de mayo de 2013 (fs. 14-16 vta. del expediente), interpuso Recurso Jerárquico (fs. 79-81 vta. del expediente), impugnando Resolución ARIT-CBA/RA 0356/2013, del Recurso de Alzada, de 2 de agosto de 2013 (fs. 71-76 del expediente), emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, con los siguientes argumentos:

1 de 18



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti
oñomita mbaerepi Vae (Guarani)



Av. Víctor Sanjinéz N° 2705 esq. Méndez Arcos (Plaza España)
Telfs./Fax: (2) 2412789 - 2412048 • www.ait.gob.bo • La Paz, Bolivia



- i. Señala que en el presente caso la ARIT Cochabamba ha violado el Artículo 116 de la Constitución Política del Estado, ya que al haberse generado un vacío normativo sobre el tratamiento de los Estados Financieros de empresas que no tienen movimiento, ha llegado a interpretar la norma punitiva de carácter tributario en forma restrictiva, es decir, que en función el Artículo 8 de la Ley N° 2492 (CTB) se ha interpretado sin utilizar de modo expreso alguno de los métodos admitidos en derecho, ya que en caso de duda la ARIT debió aplicar el citado Artículo 116 y así liberarla de responsabilidad por el supuesto ilícito cometido.

- ii. Expresa que la Resolución Sancionatoria establece el incumplimiento de deberes formales por no haberse presentado los Estados Financieros con el Informe de Auditoría Externa, por lo que refiere doctrina sobre deberes formales y la tipicidad; cita los Artículos 160 Numeral 5 y 162 de la Ley N° 2492 (CTB), y añade que conforme los Artículos 64 de la citada Ley y 40 Parágrafo I del Decreto Supremo N° 27310, la Administración Tributaria emitió la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0008-11 cuyo Artículo 3, Parágrafo IV establece la documentación obligatoria que los Sujetos Pasivos obligados a llevar registros contables deben acompañar al Formulario 605.

- iii. Manifiesta que el deber formal de LABORATORIOS BIOPAS SA, nunca ha existido ya que al no registrar en los Estados Financieros movimiento económico alguno, mal se pudo contratar a un auditor externo para que elabore el Dictamen, por tanto tampoco era necesario consolidar información en los anexos tributarios.

- iv. En cuanto a la conclusión de la ARIT que señala que no habría advertido el sello del ente recaudador, indica que es obvia la inexistencia de sello de presentación debido a que no existía el deber formal de presentar la información, pero la ARIT no analizó que en el caso de que si hubiera tenido actividad económica y movimiento financiero por negligencia u otras causales, no mandó a elaborar el Dictamen ni lo remitió en plazo, en cuyo caso si se configura el incumplimiento; sin embargo al no haber tenido movimiento alguno no corresponde la aplicación del Artículo 3 Parágrafo IV de la RND N° 10-008-11 y en el punto 3.6 del Anexo consolidado de la RND N° 10-0037-07, afirmación que se refuerza cuando la doctrina establece que las infracciones tributarias deben regirse por los principios



de tipicidad, legalidad y culpabilidad, previstos en los Artículos 6, Parágrafo I Numeral 6 y 148 de la Ley N° 2492 (CTB).

- v. Finalmente, sobre el memorial de 25 de junio de 2013 referido por la ARIT, aclara que se trata es una nota que expresa la ratificación y la adquisición de la documentación contenida en los antecedentes administrativos a fojas 37, es decir, que se ratificaba el expediente íntegro del sumario contravencional que tiene 37 fojas y simplemente la nota. Por lo expuesto solicita se Revoque totalmente la Resolución del Recurso de Alzada y en consecuencia la revocatoria total de la Resolución Sancionatoria.

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

La Resolución ARIT-CBA/RA 0356/2013, de 2 de agosto de 2013, del Recurso de Alzada, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba (fs. 71-76 del expediente), que confirmó la Resolución Sancionatoria N° 18-00053-13, de 7 de marzo de 2013, emitida por la Gerencia Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales; con los siguientes fundamentos:

- i. De la revisión y verificación de los antecedentes administrativos, evidencia que el recurrente fue notificado el 3 de diciembre de 2012 con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25-00747-12, por incumplimiento al deber formal de presentación de Estados Financieros, correspondiente a la gestión concluida al 31 de marzo de 2012; sancionando con la multa de 5.000 UFV. Ante el cual, el contribuyente alegó que no le corresponde la presentación de sus Estados Financieros con Dictamen de Auditoria Externa, debido a que la empresa no tuvo movimiento en la gestión, y adjuntó documentación de respaldo; dicho proceso sancionador concluyó con la notificación de la Resolución Sancionatoria N° 18-00053-13, el 28 de marzo de 2013.
- ii. Aclara que la Resolución Sancionatoria impugnada no menciona ni sanciona el hecho de la no presentación del Dictamen de Auditoria Externa, sino al incumplimiento de la presentación de los Estados Financieros, establecidos en los Artículos 36 y 39 del Decreto Supremo N° 24051, concordante con el Inciso a) del Artículo 3 de la RND N° 10-0008-11, además de que en los Estados Financieros presentados por el recurrente, no se advierte el sello de recepción del ente recaudador, aspecto por el cual la Administración Tributaria resolvió sancionar al contribuyente por el





incumplimiento al deber formal de **presentación de Estados Financieros y/o Memoria Anual** en las condiciones medios, lugares y plazo establecido correspondiente a la gestión concluida a marzo de 2012, siendo que dicho deber formal no cesa o se suspende por la inactividad de la empresa o inexistencia de transacciones, la norma expuesta no contempla ni expone procedimientos especiales, concluyendo que la Administración Tributaria tipificado correctamente la contravención, por incumplimiento a deber formal en aplicación del Artículo 162 de la Ley N° 2492 (CTB).

- iii. Adicionalmente, cita el Inciso d) del Artículo 3 de la RND N° 10-0008-11, y señala que los Estados Financieros presentados por el contribuyente fueron sellados o visados por el Colegio Departamental de Contadores y no así por el Servicio de Impuestos Nacionales, puesto que no se identifica sello o marca alguna que pruebe lo contrario.
- iv. Sobre la prueba señalada en memorial de 25 de junio de 2013, indica que la misma es una nota en la cual el contribuyente informó a la Administración Tributaria sobre la presentación de Recurso de Alzada, solicitándole no proceder con la ejecución, la misma que es inconducente al objeto del presente proceso. En ese sentido, al no haber presentado prueba alguna que desvirtúe la contravención tributaria en la etapa sumarial, menos en el Recurso de Alzada, según disponen los Artículos 76 y 217 de la Ley N° 2492 (CTB), en consecuencia confirmó la Resolución Sancionatoria N° 18-00053-13 de 7 de marzo de 2013.

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**, entes que continuarán cumpliendo sus objetivos y desarrollando sus funciones y atribuciones hasta que se emita una normativa*



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



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 10 de septiembre de 2013, mediante nota ARIT/CBA/DER/CA-647/2013, de 9 de septiembre de 2013, se recibió el expediente ARIT-CBA-0146/2013 (fs. 1-85 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria, ambos de 11 de septiembre de 2013 (fs. 86-87 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes en la misma fecha (fs. 88 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 **28 de octubre de 2013**, por lo que la presente Resolución se dicta dentro del plazo legalmente establecido.

CONSIDERANDO IV:

IV.1. Antecedentes de hecho.

- i. El 3 de diciembre de 2012, la Administración Tributaria notificó personalmente a Terán Villegas José Luis, representante legal de Laboratorios BIOPAS SA con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25-00747-12 de 23 de noviembre de 2012, al haber evidenciado que el contribuyente no presentó sus Estados Financieros con Dictamen de Auditoria correspondiente a la gestión concluida a marzo de 2012, según lo dispuesto en el Artículo 39 del Decreto Supremo N° 24051, por lo que resuelve iniciar Sumario Contravencional por incumplimiento de deberes formales, sancionado con 5.000 UFV conforme el Numeral 3.6, Anexo A de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07 (fs. 4-6 de antecedentes administrativos).

- ii. El 21 de diciembre de 2012, Laboratorios BIOPAS SA, presentó nota a la Administración Tributaria aclarando que presentó sus Estados Financieros en las condiciones, medios, plazos establecidos e hizo notar que no acompañó el

5 de 18



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti
oñomita mbaerepi Vae (Guarani)



Av. Víctor Sanjinéz N° 2705 esq. Méndez Arcos (Plaza España)
Telfs./Fax: (2) 2412789 - 2412048 • www.ait.gob.bo • La Paz, Bolivia



Dictamen de Auditoria, debido a que no tuvo movimiento en la gestión, adjuntando documentación de respaldo (fs. 8-23 de antecedentes administrativos).

- iii. El 31 de diciembre de 2012, la Administración Tributaria emitió el Informe Final CITE:SIN/GGCBBA/DF/INF/01945/2012, en el cual evaluó los descargos presentados por el contribuyente, observando que los Estados Financieros fueron presentados al Colegio Departamental de Contadores de Cochabamba, pero que no cuentan con sello de recepción de la Administración Tributaria, además que el contribuyente se encuentra en estado activo en el Padrón de Contribuyentes, por lo que al no haber sido aceptados los descargos, recomendó remitir los antecedentes al Departamento Jurídico para que prosiga con el trámite conforme a normativa legal (fs. 25-26 de antecedentes administrativos).
- iv. El 28 de marzo de 2013, la Administración Tributaria notificó personalmente a José Luis Terán Villegas representante legal de Laboratorios BIOPAS SA, con la Resolución Sancionatoria N° 18-00053-13 de 7 de marzo de 2013, la cual resuelve sancionar con la multa de 5.000 UFV, emergente de la contravención por incumplimiento al deber formal de presentación de Estados Financieros y/o Memoria Anual en las condiciones, medios, lugares y plazo establecido, correspondiente a la gestión concluida a marzo/2012, de conformidad el Numeral 3.6 del Anexo A de la RND N° 10-0037-07, multa establecida de acuerdo con el Numeral 1 del Artículo 161 y el Parágrafo I del Artículo 162 de la Ley N° 2492 (CTB) (fs. 33-34 vta. 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 conforme acredita la Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-421-13 de 28 de junio de 2013 (fs. 51 de expediente), el 17 de septiembre de 2013, presentó alegatos escritos (fs. 90-92 del expediente); señalando lo siguiente:

- i. Cita el Artículo 3, Inciso a) de la RND N° 10-0008-11, sobre la presentación de Estados Financieros de los Sujetos Pasivos clasificados como GRACO y PRICOS de entregar junto con el Formulario 605, los documentos establecidos



obligatoriamente; refiere que notificado el Auto Inicial de Sumario Contravencional, el contribuyente presentó los Estados Financieros sellados por el Colegio de Contadores con fecha 17 de octubre de 2012.

- ii. Añade que según el Artículo 20 Parágrafos II y III de la RND N° 10-0009-11, los contribuyentes que dejen de realizar la actividad económica registrada, se encuentran obligados a la presentación de sus Declaraciones Juradas hasta la solicitud de la inactivación de su NIT e inclusive por la gestión anual de la solicitud; señala que de la verificación de los Formularios 200 y 400, de los periodos abril 2011 a marzo 2012, evidenció que fueron declarados sin movimiento, pero que tiene una dosificación de facturas con fecha límite de emisión al 9 de septiembre de 2012 y que según el Artículo 25, Inciso c) de la RND N° 10-0009-11, un contribuyente no puede pasar al estado inactivo automático, cuando en el período solicite la dosificación de facturas, continuando con sus obligaciones de deberes formales.
- iii. Finalmente, señala que cumplió con los requisitos en la emisión de la Resolución Sancionatoria impugnada y los motivos determinantes para la emisión de esta, en virtud de la verdad material establecida en los antecedentes, normativa y propia prueba de descargo presentada, por lo tanto se presume legítima la Resolución Sancionatoria. Por lo expuesto, solicita se confirme la Resolución del Recurso de Alzada y por consiguiente dar por efectiva, válida y legal la Resolución Sancionatoria N° 18-00053-13.

IV.2.2. Alegatos del Sujeto Pasivo.

Laboratorios BIOPAS SA representada por Marcelo Gonzales Yaksic, presentó alegatos escritos (fs. 98-102 del expediente), el 8 de octubre de 2013, reiterando inextenso los argumentos expuestos en su Recurso Jerárquico.

IV.3. Antecedentes de derecho.

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

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.

7 de 18





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

Los ilícitos tributarios se clasifican en contravenciones y delitos.

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

- 1. Omisión de inscripción en los registros tributarios;*
- 2. No emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente;*
- 3. Omisión de pago;*
- 4. Contrabando cuando se refiera al último párrafo del Artículo 181;*
- 5. Incumplimiento de otros deberes formales;*
- 6. Las establecidas en leyes especiales;*

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) a cinco mil Unidades de Fomento de la Vivienda (5.000 UFV). La sanción para cada una de las conductas contraventoras se establecerá en esos límites mediante norma reglamentaria.

ii. Decreto Supremo N° 24051, de 29 de Junio de 1995, Reglamento del Impuesto Sobre las Utilidades de las Empresas (IUE).

Artículo 36. (Estados Financieros).

Los sujetos obligados a llevar registros contables, deberán presentar junto a su declaración jurada en formulario oficial, los siguientes documentos:

- a) Balance General.*
- b) Estados de Resultados (Pérdidas y Ganancias).*



- c) *Estados de Resultados Acumulados.*
- d) *Estados de Cambios de la Situación Financiera.*
- e) *Notas a los Estados Financieros.*

Estos documentos, formulados dentro de normas técnicas uniformes, deberán contener agrupaciones simples de cuentas y conceptos contables, técnicamente semejantes y convenientes a los efectos de facilitar el estudio y verificación del comportamiento económico y fiscal de las empresas, y deberán ser elaborados en idioma español y en moneda nacional, sin perjuicio de poder llevar además sus registros contables en moneda extranjera.

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.*

iii. Resolución Normativa de Directorio N° 10-0008-11, Presentación de Estados Financieros o Memoria Anual de 14 de Abril de 2011

Artículo 3. (Plazo, Lugar de Presentación, Constancia de Presentación, Documentos).

I. Plazo. *La presentación de los Estados Financieros y/o Memoria Anual en la forma y condiciones establecidas en la presente disposición, deberá ser efectuada conjuntamente con la Declaración Jurada del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) en los plazos determinados en el Artículo 39 del Decreto Supremo N° 24051 a partir de la gestión fiscal cerrada al 31 de diciembre de 2010, en adelante.*





II. Lugar de Presentación.

1. *Contribuyentes clasificados como GRACOS, PRICOS y/o NEWTON.*

a) Los sujetos pasivos del IUE obligados a llevar registros contables clasificados como GRACOS y PRICOS, deberán presentar sus Estados Financieros y/o Memoria Anual y Declaración Jurada Formulario 605 en Plataforma de las Gerencias GRACO, Distrital y Sectorial de Hidrocarburos de su jurisdicción, debiendo entregar un ejemplar de los documentos establecidos en el Inciso a) del Parágrafo IV del Artículo 3 de la presente disposición.

IV. Documentos: *Los sujetos pasivos obligados a llevar registros contables deben presentar junto a su Declaración Jurada del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas y la Declaración Jurada Formulario 605, los siguientes documentos:*

a) Contribuyentes PRICO Y GRACO. Deben presentar de forma obligatoria los siguientes documentos, excepto los contribuyentes que elaboran Memoria Anual:

- 1. Balance General.*
- 2. Estado de Resultados (Pérdidas y Ganancias).*
- 3. Estado de Resultados Acumulados y/o Estado de Evolución del Patrimonio.*
- 4. Estado de Cambios de la Situación Financiera o Estado de Flujo de Efectivo.*
- 5. Notas a los Estados Financieros.*
- 6. Dictamen de Auditoría Externa.*
- 7. Información Tributaria Complementaria.*
- 8. Dictamen sobre la información tributaria.*
- 9. Declaración Jurada Formulario 605.*

Artículo 5. (Sanciones). *La falta de presentación o la presentación incompleta de los documentos establecidos en la presente disposición, así como la presentación fuera de plazo, será sancionado conforme lo previsto en la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07 de 14 diciembre de 2007.*



iv. Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07 de 14 de Diciembre de 2007.

ANEXO CONSOLIDADO

DEBERES FORMALES Y SANCIONES POR INCUMPLIMIENTO

	DEBER FORMAL	SANCIÓN POR INCUMPLIMIENTO AL DEBER FORMAL	
		Personas Naturales	Personas Jurídicas
3	DEBERES FORMALES RELACIONADOS CON LOS REGISTROS CONTABLES OBLIGATORIOS		
3.6	Presentación de Estados Financieros y/o Memoria Anual; Dictamen de Auditoria Externa (cuando corresponda), Dictamen Tributario Complementario (cuando corresponda), en las condiciones, medios, lugares y plazos establecidos en normas específicas.	2.500 UFV	5.000 UFV

v. Resolución Normativa de Directorio N° 10-0026-11 de 22 de Septiembre de 2011

Artículo 1. (Categorización). 1. Categorizar como Grandes Contribuyentes (GRACO) de la jurisdicción La Paz, Cochabamba y Santa Cruz, a los contribuyentes cuyos números de Identificación Tributaria (NIT) se listan en el Anexo "A" que adjunto forma parte de la presente Resolución.

IV. 4. Fundamentación técnico-jurídica.

De la revisión de los antecedentes de hecho y derecho, así como del Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-1937/2013, de 21 de octubre de 2013, emitido por la Subdirección de Recursos Jerárquicos de la AGIT, en el presente caso se evidencia lo siguiente:

- i. Laboratorios BIOPAS SA en su Recurso Jerárquico y en alegatos, señala que la ARIT Cochabamba ha violado el Artículo 116 de la Constitución Política del Estado, al haber interpretado la norma punitiva de carácter tributario en términos restrictivos, sin utilizar de modo expreso alguno de los métodos admitidos, conforme el Artículo 8 de la Ley N° 2492 (CTB), ya que en caso de duda debió aplicarse el Artículo 116 de la CPE y liberar de responsabilidad por el supuesto ilícito cometido.





- ii. Observa que la Resolución Sancionatoria, establece el incumplimiento de deberes formales por no haberse presentado los Estados Financieros con el Informe de Auditoría Externa, por lo que refiere doctrina sobre deberes formales y tipicidad; cita los Artículos 160, Numeral 5 y 162 de la Ley N° 2492 (CTB), y añade que la Administración Tributaria en la RND N° 10-0008-11, en su Artículo 3 Parágrafo IV establece la documentación obligatoria que los Sujetos Pasivos obligados a llevar registros contables, deben acompañar al Formulario 605. Manifiesta que en el presente caso, el deber formal de LABORATORIOS BIOPAS SA no existe, ya que al no registrar movimiento económico alguno, mal se pudo contratar a un auditor externo para que elabore el Dictamen y tampoco fue necesario consolidar información en los anexos tributarios.
- iii. Indica que es obvia la inexistencia del sello de presentación en los Estados Financieros, porque no existía el deber formal de presentar la información, pero la ARIT no analizó que si hubiera tenido actividad económica y movimiento financiero por negligencia u otras causales, no mandó a elaborar el Dictamen ni lo remitió en plazo, en cuyo caso si se configura el incumplimiento; sin embargo al no haber tenido movimiento alguno no corresponde la aplicación del Artículo 3, Parágrafo IV de la RND N° 10-008-11 y ni el punto 3.6 del Anexo de la RND N° 10-0037-07, afirmación que se refuerza cuando la doctrina establece que las infracciones tributarias deben regirse por los principios de tipicidad, legalidad y culpabilidad, previstos en los Artículos 6, Parágrafo I Numeral 6 y 148 de la Ley N° 2492 (CTB).
- iv. Aclara que con la nota de 25 de junio de 2013, ratifica la documentación contenida en los antecedentes administrativos a fojas 37, es decir, el expediente íntegro del Sumario Contravencional.
- v. Por su parte, la Administración Tributaria en sus alegatos, cita el Artículo 3, Inciso a) de la RND N° 10-0008-11, sobre la presentación de Estados Financieros de los Sujetos Pasivos clasificados como GRACO y PRICOS, de entregar junto con el Formulario 605, los documentos establecidos obligatoriamente; refiere que notificado el Auto Inicial de Sumario Contravencional, el contribuyente presentó los Estados Financieros sellados por el Colegio de Contadores, con fecha 17 de octubre de 2012.



- vi. Asimismo, indica que según el Artículo 20 Parágrafos II y III de la RND N° 10-0009-11, los contribuyentes que dejen de realizar la actividad económica registrada, se encuentran obligados a la presentación de sus Declaraciones Juradas, hasta la solicitud de la inactivación de su NIT e inclusive por la gestión anual de la solicitud; señala que de la verificación de los Formularios 200 y 400, de los períodos abril 2011 a marzo 2012, evidenció que fueron declarados sin movimiento, pero que tiene una dosificación de facturas con fecha límite de emisión al 9 de septiembre de 2012, y que según el Artículo 25, Inciso c) de la RND N° 10-0009-11, un contribuyente no puede pasar al estado inactivo automático cuando en el período solicite la dosificación de facturas, continuando con sus obligaciones de deberes formales.
- vii. Al respecto, en relación al incumplimiento de deberes formales, puede decirse que éste constituye una contravención tributaria de carácter objetivo, que se configura con la sola vulneración de la norma formal, sin que el elemento subjetivo requiera ser analizado, es decir, sin que deba tomarse en cuenta si la conducta fue intencional o negligentemente pudiendo también la normativa prever circunstancias excepcionales de imposibilidad material o error de hecho o de derecho. Por otra parte, cabe destacar que este tipo de infracciones son meramente **formales** y no guardan vinculación con aspectos patrimoniales de la recaudación, siendo así que constituyen una violación a normas tributarias de distinta naturaleza, consagradas para posibilitar el control y verificación de las obligaciones tributarias de todo tipo (SACCONE, Mario Augusto. *Manual de Derecho Tributario*. Buenos Aires: Editorial "La Ley", 2002. Pág. 164).
- viii. Por su parte, la legislación tributaria nacional, en el Artículo 148 de la Ley N° 2492 (CTB), prevé que constituyen ilícitos tributarios las acciones u omisiones que violen normas tributarias o formales, tipificadas y sancionadas, en la citada Ley y demás disposiciones normativas; clasificando a los ilícitos en contravenciones y delitos. Asimismo, el Numeral 5 del Artículo 160 de la Ley N° 2492 (CTB), establece que constituyen contravenciones tributarias –entre otros- el incumplimiento de otros deberes formales. En tanto que, el Artículo 162, Parágrafo I de la Ley N° 2492 (CTB), establece que quien de cualquier manera incumpla los deberes formales será sancionado con una multa que irá desde 50 UFV a 5.000 UFV y que la





sanción para cada una de las conductas contraventoras, se establecerá en esos límites mediante norma reglamentaria.

- ix. En el caso específico, respecto a los deberes formales de los sujetos obligados a llevar registros contables, el Artículo 36 del Decreto Supremo N° 24051, prevé que los mismos deberán presentar junto a su Declaración Jurada en formulario oficial, la siguiente documentación: a) Balance General; b) Estado de Resultados; c) Estado de Resultados Acumulados; d) Estados de Cambios de la Situación Financiera; y, e) Notas a los Estados Financieros. Asimismo, el Artículo 39 del citado Decreto Supremo, refiere que los plazos para la presentación de las Declaraciones Juradas y el pago del impuesto, cuando corresponda, vencerán a los 120 días posteriores al cierre de la gestión fiscal.
- x. Asimismo, tal como disponen los Artículos 64 y 162 de la Ley N° 2492 (CTB), la Administración Tributaria emitió la RND N° 10-0008-11, con el objeto de establecer los lugares, plazos, condiciones y documentos de los Estados Financieros y/o Memoria Anual, que deben ser presentados por los Sujetos Pasivos del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE). En ese sentido, en cuanto al lugar de presentación el Inciso a), Numeral 1 Parágrafo II Artículo 3 de la citada RND, establece que **los sujetos pasivos del IUE obligados a llevar registros contables clasificados como GRACOS y PRICOS, deberán presentar sus Estados Financieros y/o Memoria Anual y Declaración Jurada-Formulario 605 en Plataforma de las Gerencias GRACO**, Distrital y Sectorial de Hidrocarburos de su jurisdicción, debiendo entregar un ejemplar de: 1. Balance General, 2. Estado de Resultados (Pérdidas y Ganancias), 3. Estado de Resultados Acumulados y/o Estado de Evolución del Patrimonio, 4. Estado de Cambios de la Situación Financiera o Estado de Flujo de Efectivo, 5. Notas a los Estados Financieros, 6. **Dictamen de Auditoría Externa**, 7. Información Tributaria Complementaria, 8. Dictamen sobre la información tributaria y 9. Declaración Jurada Formulario 605, de acuerdo con lo previsto en el Inciso a) del Parágrafo IV del Artículo 3 de la citada RND. Finalmente, el Artículo 5 de la RND N° 10-0008-11, establece que la falta de presentación o la presentación incompleta de los documentos, así como la documentación fuera de plazo, será sancionada conforme la RND N° 10-0037-07 (las negrillas son nuestras).



- xi. En este marco normativo, es preciso señalar que los sujetos pasivos clasificados por la Administración Tributaria como GRACO (Grandes Contribuyentes), tienen la obligación de presentar junto a su Declaración Jurada del IUE, el Formulario 605 y los Estados Financieros, incluido el Dictamen de Auditoria, dentro de los 120 días posteriores al cierre de gestión, toda vez que la falta de presentación, así como la presentación incompleta o fuera de plazo, configura un incumplimiento de deberes formales que es sancionado con una multa prevista en la RND N° 10-0037-07.
- xii. En este entendido, en el presente caso de la revisión y compulsa de antecedentes administrativos, se tiene que la Gerencia GRACO Cochabamba del SIN, al haber evidenciado que Laboratorios BIOPAS SA, omitió la presentación de sus Estados Financieros con Dictamen de Auditoria correspondiente a la gestión concluida a marzo de 2012, según lo dispuesto en el Artículo 39 del Decreto Supremo N° 24051, notificó el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25-00747-12, que establece la sanción de 5.000 UFV, conforme el Numeral 3.6 del Anexo A de la RND N° 10-0037-07; acto ante el cual, el sujeto pasivo presentó nota de descargo, argumentando que los Estados Financieros fueron presentados en las condiciones, medios y plazos establecidos, empero aclara que no acompañó el Dictamen de Auditoria, debido a que no tuvo movimiento en la gestión; evaluados los descargos, la Administración Tributaria, observó que los citados Estados Financieros no consignan el sello de recepción de dicha entidad, por lo que a través de la Resolución Sancionatoria N° 18-00053-13, sancionó la contravención, con 5.000 UFV (fs. 4-6, 8-23 y 33-34 vta. de antecedentes administrativos).
- xiii. De la misma revisión de antecedentes, se tiene que según la Consulta de Padrón (fs. 31 de antecedentes administrativos), Laboratorios BIOPAS SA se encuentra inscrito ante la Administración Tributaria bajo la jurisdicción de la Gerencia Grandes Contribuyentes Cochabamba, debido a que conforme la RND N° 10-0026-11, de 22 de septiembre de 2011 fue categorizado como contribuyente GRACO, correspondiéndole cumplir con las obligaciones formales que se establecen para este tipo de contribuyentes, como en este caso, la presentación de Estados Financieros incluido el Dictamen de Auditoria Externa.
- xiv. Bajo este contexto, se debe precisar que la contravención sancionada por la Administración Tributaria, no se encuentra referida sólo a la falta de presentación





del Dictamen de Auditoria Externa, como entiende el recurrente, sino a la omisión de presentación en el plazo y el lugar de los Estados Financieros detallados en el Artículo 36 del Decreto Supremo N° 24051, y el Inciso a) del Parágrafo IV del Artículo 3 de la RND N° 10-0008-11, obligación que debió ser cumplida, independientemente, si durante la gestión hubiera tenido o no actividad económica, pues tal como dispone el Artículo 148 de la Ley N° 2492 (CTB), la sola omisión de la obligación formal configura la contravención tributaria.

- xv. Asimismo, en el presente caso, si bien el recurrente en el término de presentación de descargos del Auto Inicial de Sumario Contravencional, arguye que presentó los Estados Financieros; de la revisión de los descargos presentados el 21 de diciembre de 2012, se evidencia que los Estados Financieros al 31 de marzo de 2012, sólo consignan el sello del Colegio Departamental de Contadores de Cochabamba, fechado en 17 de octubre de 2012, sin advertirse el cargo de recepción de la Administración Tributaria, ya que conforme el Artículo 3, Parágrafo II, Numeral 1 Inciso a) de la RND N° 10-0008-11, los contribuyentes categorizados como GRACO deben entregar una ejemplar de los documentos en Plataforma de la Gerencia de su jurisdicción, debiendo los funcionarios, previa verificación de la presentación del Formulario 605 en la Base de Datos del SIN, sellar los mismos.
- xvi. En este caso, el ejemplar de los Estados Financieros debió ser entregado ante la Gerencia GRACO Cochabamba del SIN, en el plazo establecido, en cuya constancia los funcionarios de dicha entidad debieron sellar los documentos, sin embargo, en antecedentes no existe prueba objetiva que demuestre la ocurrencia de esta situación, por lo que la contravención quedó configurada, al haberse omitido el cumplimiento de dicha obligación.
- xvii. Adicionalmente, se debe observar que siendo el cierre de gestión del Sujeto Pasivo en marzo de 2012, el plazo dispuesto en el Artículo 39 del Decreto Supremo N° 24051, se cumplió en julio de 2012; no obstante, conforme el sello del Colegio Departamental de Contadores de Cochabamba, se tiene que los mismos fueron sellados fuera del plazo fijado para su presentación, es decir, el 17 de octubre de 2012.
- xviii. Por otra parte, en cuanto a la interpretación restrictiva de la norma tributaria y la aplicación del Artículo 116 de la CPE por parte del ARIT; cabe referir que la



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



Resolución del Recurso de Alzada en su página 9, establece la naturaleza de la infracción sancionada por la Administración Tributaria, observando que la Resolución Sancionatoria, no menciona ni hace referencia a la no presentación del dictamen de auditoría, sino al incumplimiento de los Estados Financieros, respecto al cual, conforme los Artículos 36 y 39 del Decreto Supremo N° 24051 y la RND N° 10-008-11, no existe el vacío legal, por lo que la observación del recurrente carece de sustento.

- xix. En cuanto a la cita de los principios de tipicidad, legalidad y culpabilidad, se debe indicar que el proceso sancionador cumple con los citados principios, toda vez que la infracción así como su sanción, se encuentran establecidas en la normativa tributaria, conforme lo dispuesto en los Artículos 148, 160 y 162 de la Ley N° 2492 (CTB) y siendo que las infracciones administrativas tienen carácter objetivo, no resulta necesario determinar si la omisión fue intencional o negligente, toda vez que la sola vulneración a la norma configura la contravención, tal como se estableció precedentemente.
- xx. De igual manera, en relación a la nota de 25 de junio de 2013, que fue calificada por la ARIT como una prueba inconducente al objeto del proceso; de la lectura a la misma, se tiene que tal como argumenta el recurrente, a través de la misma, se ratificó la prueba contenida en los antecedentes administrativos, sin haberse aportado documentación adicional al proceso, por lo que si bien la calificación de la ARIT no corresponde, sin embargo, se debe tener en cuenta que los antecedentes administrativos remitidos por la Administración Tributaria fojas 37, forman parte del análisis efectuado por la instancia de Alzada, mismos que no lograron desvirtuar la contravención atribuida al recurrente.
- xxi. Por todo lo expuesto, siendo evidente que Laboratorios BIOPAS SA, incumplió con un deber formal establecido expresamente en normativa tributaria reglamentaria y toda vez que la misma no fue desvirtuada, conforme prevé el Artículo 76 de la Ley N° 2492 (CTB), corresponde a esta instancia jerárquica confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0356/2013 de 2 de agosto de 2013; en consecuencia, se debe mantener firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 18-00053-13, de 7 de marzo de 2013.



17 de 18

Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti
oñomita mbaerepi Vae (Guarani)



Av. Víctor Sanjinéz N° 2705 esq. Méndez Arcos (Plaza España)
Telfs./Fax: (2) 2412789 - 2412048 • www.ait.gob.bo • La Paz, Bolivia



Por los fundamentos técnico-jurídicos determinados precedentemente, al Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria a.i., independiente, imparcial y especializado, 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 0356/2013, de 2 de agosto 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:

El Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria a.i. por delegación y sustitución que suscribe la presente Resolución Administrativa, en virtud de la jurisdicción y competencia que ejerce por mandato de los Artículos 132, 139 inciso b) y 144 del Código Tributario Boliviano (CTB), conforme con la Resolución Administrativa AGIT/0054/2013, de 8 de agosto de 2013,

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0356/2013, de 2 de agosto de 2013, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por LABORATORIOS BIOPAS SA, contra la Gerencia Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN); en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 18-00053-13 de 7 de marzo de 2013; todo de conformidad a lo previsto en el Inciso b), Parágrafo I del Artículo 212, del Código Tributario Boliviano.

Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.




Ernesto R. Mariño Borquez
Director Ejecutivo General a.i.
AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA