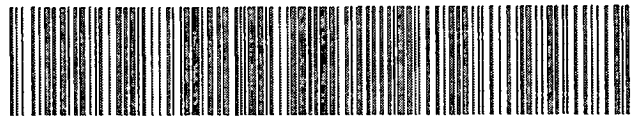




REGIONAL
**AUTORIDAD DE
 IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**
 Estado Plurinacional de Bolivia

Cochabamba



RESOLUCIÓN DEL RECURSO DE ALZADA ARIT-CBA/RA 0025/2016

Recurrente : SOINBOL S.R.L., legalmente representada por Juan Ramiro Zenteno Durán

Recurrido : Gerencia Distrital Tarija del Servicio de Impuestos Nacionales, legalmente representada por Apolinar Choque Arevilca

Expediente : ARIT-TJA-0100/2015

Acto Impugnado : Resolución Sancionatoria N° 601800028715 de 20 de julio de 2015

Fecha : Cochabamba, 25 de enero de 2016

VISTOS:

El Recurso de Alzada, el Auto de Admisión, la contestación de la Administración Tributaria Recurrida, el Auto de apertura de plazo probatorio, las pruebas ofrecidas y producidas por las partes cursantes en el expediente administrativo, el Informe Técnico Jurídico ARIT-CBA/ITJ 0025/2016 de 21 de enero de 2016, emitido por la Sub Dirección Tributaria Regional; y todo cuanto se tuvo presente.

I. ACTO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO

Resolución Sancionatoria N° 601800028715 de 20 de julio de 2015, que resuelve sancionar al contribuyente, Primero: con una multa igual al 100% del tributo omitido a la fecha de vencimiento del impuesto por UFV19.911.-, equivalentes a Bs31.214.- a la fecha de vencimiento, por la contravención de omisión de pago en la presentación de la Declaración Jurada Form. 400, con Número de Orden 6032697994 del período fiscal 12/2010, Segundo: intimar al contribuyente SOINBOL SRL., para que en el término perentorio de veinte (20) días, de su legal notificación deposite la sanción de UFV19.911.- equivalente a Bs41.138.- a la fecha de la resolución. Acto notificado por cédula el 28 de julio de 2015 (fojas 26-31 de antecedentes administrativos).

II. TRAMITACIÓN DEL RECURSO DE ALZADA

II.1. Argumentos del Recurrente

SOINBOL SRL., legalmente representada por Juan Ramiro Zenteno Durán, conforme el Testimonio N° 86/2012 de 17 de febrero de 2012 (fojas 2-6 del expediente administrativo), mediante nota presentada el 21 de octubre de 2015 (fojas 36-42 del expediente administrativo), interpuso Recurso de Alzada contra la Resolución Sancionatoria N° 601800028715, emitida por la Gerencia Distrital Tarija del Servicio de impuestos Nacionales, argumentando lo siguiente:





Que, la sanción impuesta por la Administración Tributaria, por la contravención a la omisión de pago en la declaración jurada Form. 400 del período 12/2010, a través de la resolución que ahora impugna, donde se le impone una sanción de UFV's 19.911, equivalente a Bs41.138, no corresponde debido a que la empresa solicitó un plan de facilidades de pago que incluye el período 12/2010 del Form. 400, solicitud que fue aceptada mediante Resolución Administrativa N° 602000001414 de 28 de enero de 2014 y conforme a la Resolución Normativa de Directorio. N° 10-0006-13, canceló la cuota inicial y la garantía en efectivo.

Aduce que, la Administración Tributaria al momento de la emisión de la Resolución Sancionatoria no consideró como pago a cuenta de manera proporcional los importes que corresponden lo importes de los pagos realizados a la declaración jurada del IT del período 12/2010 lo cual vulnera el debido proceso y deja en total indefensión a la empresa, causando inseguridad jurídica y viciando de nulidad la resolución sancionatoria, conforme al artículo 35 de la Ley N° 2341(LPA) y artículo 55 del Decreto Supremo N° 27113 (RLPA).

Sostiene que, la sanción por omisión de pago impuesta por la Declaración Jurada del Impuesto a las Transacciones Form. 400 del período 12/2010 se encuentra prescrita, ya que en aplicación del artículo 59 de la Ley N° 2492 (CTB) las facultades de la Administración Tributaria para imponer sanciones administrativas prescribe a los dos años, y que en el presente caso no existen causales de interrupción o suspensión previstas en los artículos 61 y 62 del citado cuerpo legal; expone a tal fin doctrina, cita las Sentencias Constitucionales SSCC 753/2003-R y 1278/2006-R, haciendo mención también a las modificaciones incorporadas por la Ley N° 317 y al respecto aclara el carácter no retroactivo de la mencionada Ley, conforme al artículo 123 de la Constitución política del Estado y artículos 3 y 150 de la Ley N° 2492 (CTB).

Por lo expuesto, en petitorio solicita la revocatoria total de la Resolución Sancionatoria N° 601800028715 de 20 de julio de 2015.

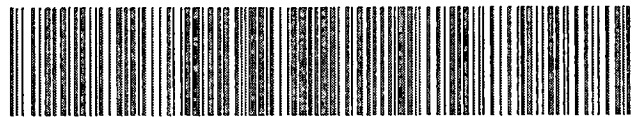
II.2. Auto de Admisión

El 28 de octubre de 2015, la Responsable Departamental de Recursos de Alzada de Tarija emitió el Auto de Admisión EXPEDIENTE ARIT-TJA-0726/2015, admitiendo el Recurso de Alzada interpuesto por SOINBOL S.R.L., representado por Juan Ramiro Zenteno Durán contra la Resolución Sancionatoria N° 601800028715 de 20 de julio 2015, emitida por la Gerencia Distrital Tarija del Servicio de Impuestos Nacionales (fojas 43 del expediente administrativo).

II.3. Respuesta de la Administración Tributaria

La Gerencia Distrital Tarija del Servicio de Impuestos Nacionales, legalmente representada por



**Cochabamba**

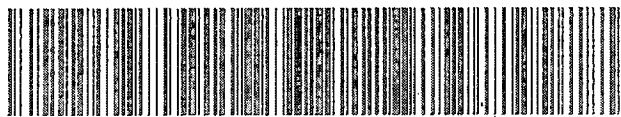
Apolinar Choque Arevilla, acreditó personería conforme Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0463-12 de 10 de octubre de 2012 (fojas 49-50 del expediente administrativo), por memorial presentado el 20 de noviembre de 2015 (fojas 52-61 y vta. del expediente administrativo), respondió negativamente el Recurso de Alzada y expresó lo siguiente:

Que, respecto a la falta de consideración de los pagos a cuenta de la cuota inicial y garantía de la facilidad de pago que incumplió a momento de emitirse la resolución sancionatoria, manifiesta que mediante Resolución Administrativa N° 602000001414 de 28 de enero de 2014, notificado el 29 de enero de 2014, fue aceptada la facilidad de pago solicitada por SOINBOL SRL., empero dicha facilidad de pago fue incumplida al vencimiento de la cuota N° 2, conforme señala el Informe de Incumplimiento FAP N° 156039000033 de 02/06/2015. De igual forma, señala que en base al Informe de 10 de junio de 2015 con CITE: SIN/GDTJA/DJCC/UCC/INF/835/2015, se tiene que el contribuyente en fecha 27 de diciembre de 2013, mediante boleta de pago 1000, efectuó el pago de la cuota inicial de la solicitud de facilidades de pago, así como el pago de la garantía, mediante boleta de pago N° 1000 con N° de orden 6042550020; debiendo en su caso el sujeto pasivo, pagar la cuota N° 1 hasta el 31/01/2014 y la cuota N° 2 hasta el 28/02/2014; sin embargo, dichos pagos no fueron efectuados, razón por la cual incurrió en incumplimiento de la facilidad de pago, acorde al parágrafo I artículo 27 de la Resolución Normativa de Directorio 10.001.15.

Cita los parágrafos I y II artículo 11 de la Resolución Normativa de Directorio 10-001-15 antes mencionada, para referir que la cuota inicial fue imputada al pago de la cuota inicial distribuida en porcentajes para las diez (10) Declaraciones Juradas componentes de la deuda tributaria, encontrándose dentro ellas la declaración del IT por el período 12/2010 con N° de Orden 6032697994, contenida en la facilidad de pago, autorizada mediante Resolución Administrativa N° 602000001414. A su vez, hizo mención al parágrafo V de la norma antes citada, para referir que el monto pagado como garantía, se imputó a las cuotas 31, 32, 33 y 34 de la declaración jurada del IUE período 03/2011, otorgado a través de la facilidad de pago precedentemente señalado.

Sobre el acápite en cuestión, expresa que el monto de la cuota inicial y la garantía, que asciende a Bs41.298, no fueron suficientes para extinguir en su totalidad ninguna de las declaraciones juradas, sometidas a facilidades de pago, en especial la declaración jurada del IT correspondiente al período 12/2010 con Orden N° 6032697994, aspecto que es desprendido del Informe de 10 de junio de 2015, el cual refiere que no realizó ningún pago posterior al incumplimiento de la facilidad de pago, aspecto corroborado por el recurrente en

Sistema de Gestión
de la Calidad
Certificado N° EC-274



su recurso de alzada, al indicar que los únicos pagos efectuados fueron la cuota inicial y la garantía, por lo que se aplicó la sanción por omisión de pago del 100% calculado sobre el monto del tributo omitido determinado a la fecha de vencimiento de la declaración jurada en la gestión 2011, conforme al artículo 165 de la Ley N° 2492 (CTB) concordante con el artículo 42 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB).

Concluye señalando sobre el presente argumento, que el objeto del recurso de alzada es la sanción por omisión de pago establecido en la resolución que ahora se impugna y no así la deuda tributaria contenida en la declaración jurada del Impuesto a las Transacciones IT 12/2010, del cual solicitó facilidades de pago, por lo que ahora no tiene sentido lógico que se imputen los pagos a la sanción por omisión de pago, por la cual en ningún momento solicitó un plan de facilidades de pago, mucho menos existe normativa que ampare su solicitud.

Sobre la no consideración del artículo 10 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB), que reglamenta el artículo 55 de la Ley N° 2492 (CTB), arguye que se dio estricto cumplimiento a dichas disposiciones, conforme se desarrolló en el acápite anterior, pues se imputaron tanto la cuota inicial y la garantía a las declaraciones juradas omisas por las que se acogió el ahora recurrente, encontrándose entre ellas el IT período 12/2010 con número de Orden 6032697994, deduciéndose como pagos a cuenta de dichas deudas tributarias y no de las sanciones; asimismo, aclara que Resolución Normativa de Directorio 10-006-13 no era aplicable a la Resolución Normativa de Directorio 10-001-15, por lo que extraña lo señalado por el recurrente.

En cuanto los vicios de nulidad, en la Resolución Sancionatoria al imponer una sanción del 100% del monto del tributo omitido, cita el artículo 165 de la Ley N° 2492 (CTB) y artículo 42 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB), para indicar que la conducta del contribuyente se adecuó perfectamente a la contravención de omisión de pago comprendida para la gestión 2010, con fecha de vencimiento en la gestión 2011, al haber realizado el sujeto pasivo un plan de facilidades de pago, autorizado mediante Resolución Administrativa N° 602000001414 de 28 de enero de 2014, correspondiendo entonces realizar el cálculo de la sanción por omisión de pago sobre el tributo omitido determinado en la declaración jurada con Orden N° 6032697994; más aún, considerando que hasta la emisión y notificación de la resolución que se impugna ahora, el contribuyente no pagó el saldo de la declaración jurada sometida a plan de facilidades de pago; consiguientemente, no procedía la aplicación del artículo 156 de la Ley N° 2492 (CTB), concordante con el artículo 157 del mismo cuerpo legal, así como el artículo 38 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB) y los párrafos I y V artículo 13 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07; por lo que, para que el recurrente se acoja a la

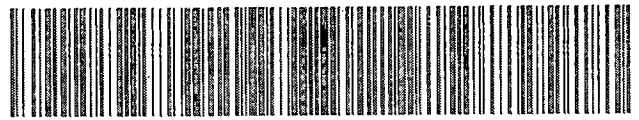


REGIONAL

**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

Cochabamba



reducción de sanciones es necesario que previamente pague la totalidad de la deuda tributaria contenida en la declaración jurada, con pago efectivo del Impuesto a las Transacciones IT del período 12/2010, no siendo suficiente el realizar pagos parciales para beneficiarse con la reducción de la sanción.

Respecto a la prescripción de las acciones para imponer sanciones, en virtud al párrafo III artículo 59 de la Ley N° 2492 (CTB) y que no corresponde aplicar las modificaciones contenidas en la Ley N° 317, manifiesta que dicha norma sin las modificaciones efectuadas por la Leyes Nos. 291 y 317, indica que el término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescriben a los (2) años, en tal sentido, la normativa señalada se refiere a las facultades para ejecutar sanciones y no para imponer sanciones administrativas, facultad que se encuentra plenamente vigente. Asimismo, hace mención a los numerales 2 y 3 párrafo I artículo 59, párrafo I artículo 60 y 61 de la Ley N° 2492 (CTB), para resaltar el párrafo I artículo 154 del mismo cuerpo legal.

De igual manera, manifiesta que considerando las modificaciones efectuadas a los artículos 59 y 60 de la Ley N° 2492 (CTB) por las Leyes Nos. 291 y 317, así como la fecha en que fue notificada la Resolución Sancionatoria N° 6018000028715, siendo ésta efectuada el 28 de julio de 2015, se tiene que para la gestión 2015, el término de la prescripción es de 7 años, por lo tanto, no se encuentran prescritas las facultades de la Administración Tributaria para imponer sanciones administrativas por contravenciones tributarias, en el presente caso para la Declaración Jurada del Impuesto a las Transacciones IT del período 12/2010.

Sostiene que, en relación a la supuesta aplicación retroactiva de las normas tributarias, que la Autoridad General de Impugnación Tributaria en las resoluciones jerárquicas que emite, indica que no son competentes para realizar el control de constitucionalidad de las normas vigentes, presumiendo su constitucionalidad al amparo del artículo 5 de la Ley N° 027; por lo que, concluye que todo lo que no prescribió hasta la fecha de entrada en vigor de las Leyes Nos. 291 y 317, en aplicación de la teoría de los derechos adquiridos siendo que la Administración Tributaria no realizó la aplicación retroactiva de las leyes referidas; a cuyo efecto señala las Sentencias Constitucionales Nos. 979/2002-R, 1427/2003-R y 1055/2006-R.

Respecto a la prescripción, manifiesta que el recurrente no consolidó ni adquirió ningún derecho, al contrario sólo fueron simples expectativas, en tal sentido no se aplicó retroactivamente la Ley, además de no haber operado la prescripción pretendida por el recurrente, a tal efecto resalta la Sentencia Constitucional Plurinacional 0334/2010-R, en cuanto a la retroactividad de la Ley.





A efecto de fundamentar jurídicamente la facultad de imponer sanciones por contravenciones administrativas, cita y desglosa el artículo 74, numeral 9 artículo 66, parágrafo I artículo 93, parágrafo I (artículo 78 debió decir), artículos 94 y 165, parágrafos I y II artículo 168 de la Ley N° 2492 (CTB), artículo 42 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB) y el artículo 23 de la R.N.D. N° 10-0037-07 de 14/12/2007; y para la prescripción el parágrafo I artículo 59 y artículo 60 de la Ley N° 2492 (CTB), modificados por las Leyes Nos. 291 y 317, así como el artículo 5 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB), parágrafo II artículo 5 y el numeral 1 artículo 70 de la Ley N° 2492 (CTB); por último los artículos 1492 y 1503 del Código Civil.

Por lo expuesto, solicita en petitorio la confirmación en todas sus partes la Resolución Sancionatoria N° 601800028715 de 20 de julio de 2015.

II.4. Apertura de término probatorio

El 23 de noviembre de 2015, la Responsable Departamental de Recursos de Alzada de Tarija emitió el Auto de Apertura Término de Prueba EXPEDIENTE ARIT-TJA-0100/2015, disponiendo la apertura del término de prueba de 20 días comunes y perentorios a ambas partes, en aplicación del inciso d) del artículo 218 de la Ley N° 2492 (Título V CTB) (fojas 62 del expediente administrativo).

II.4.1. Prueba Administración Tributaria

Por memorial presentado el 14 de diciembre de 2015, la Administración Tributaria ratificó de manera íntegra las pruebas presentadas al contestar el recurso de alzada, las cuales demuestran la legalidad de la Resolución Sancionatoria N° 601800028715 de 20 de julio de 2015 (fojas 161 del expediente administrativo).

II.4.2. Prueba Sujeto Pasivo

Por nota presentada el 15 de noviembre de 2015, Juan Ramiro Zenteno Durán en representación de SOINBOL SRL., ratifica los argumentos expuestos y prueba aportada a su recurso de alzada (fojas 165-167 del expediente administrativo).

II.5. Alegatos

II.5.1. Administración Tributaria

El 4 de enero de 2016 Apolinar Choque Arevillca en su calidad de Gerente a.i. de la Gerencia Distrital Tarija del Servicio de Impuestos Nacionales, presentó ante esta instancia alegatos ratificándose en los fundamentos vertidos a tiempo de responder el Recurso de Alzada, enfatizando que la Administración Tributaria, al momento de imponer la sanción por omisión de



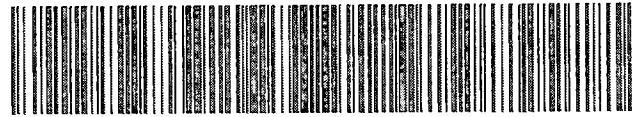
Sistema de Gestión
de la Calidad
Certificado N° EC-2741



REGIONAL

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

Cochabamba



pago contra el sujeto pasivo SOINBOL S.R.L., a través de la Resolución Sancionatoria ahora impugnada, aplicó correctamente las normas legales pertinentes y vigentes en materia tributaria, replicando su petitorio de confirmar la resolución impugnada (fojas 176-180 vta., del expediente administrativo).

III. ANTECEDENTES EN INSTANCIA ADMINISTRATIVA

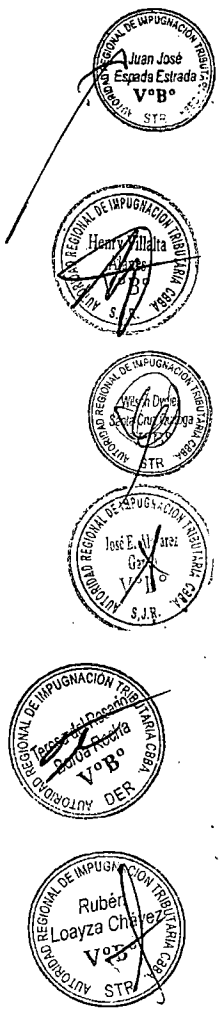
En fecha 13 de enero de 2011 el sujeto pasivo con NIT 1023949020, presentó a través del Formulario 400 del Impuesto a las Transacciones, N° de Orden 6032697994, Declaración Jurada correspondiente al mes de diciembre de 2010, consignando como saldo definitivo a favor del Fisco Bs31.214.- (fojas 4 C1 de antecedentes administrativos).

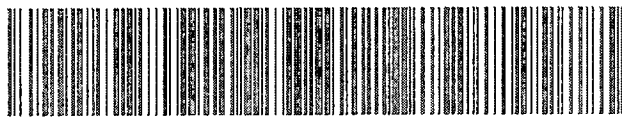
La Administración Tributaria, el 24 de septiembre de 2013, emitió el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 603300116313 contra el contribuyente SOINBOL SRL., por el importe de Bs31.214.-; acto que fue notificado por cédula el 3 de octubre de 2013 (fojas 5-9 C1 de antecedentes administrativos).

El 28 de enero de 2014, la Administración Tributaria emitió la Resolución Administrativa N° 602000001414 resolviendo aceptar la solicitud de facilidades de pago presentada por el contribuyente SOINBOL SRL., en el plazo de 34 cuotas mensuales por concepto de la deuda tributaria emergente de deudas autodeterminadas, entre ellas el Impuesto a las Transacciones del período diciembre 2010, con N° de Orden 6032697994, cuyo importe debe ser actualizado conforme al artículo 47 de la Ley N° 2492 (CTB) y parágrafo II artículo 7 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0006-13; acto que fue notificado en Secretaría de la Administración Tributaria el 29 de enero de 2014 (fojas 10-13 C1 antecedentes administrativos).

El 15 de octubre de 2013, la Administración Tributaria emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 603100049613, resolviendo instruir el inicio del sumario contravencional contra el contribuyente SOINBOL SRL., de conformidad al artículo 168 de la Ley N° 2492 (CTB) concordante con el artículo 23 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, por existir suficientes indicios de haber incurrido en la contravención de omisión de pago por el importe no pagado en la Declaración Jurada Form. 400 del período fiscal diciembre 2010; Auto que fue notificado por cédula el 15 de junio de 2015 (fojas 17-22 C1 de antecedentes administrativos).

El 27 de diciembre de 2013, SOINBOL SRL. a través de formulario 1000 pagó la suma de Bs14.241.- (fojas 20 C2 antecedentes administrativos).





El 27 de diciembre de 2013, SOINBOL SRL. por medio de formulario 1000 pago el importe de Bs27.057 (fojas 21 C2 antecedentes administrativos).

El 10 de junio de 2015, el Responsable de la Unidad de Cobranza Coactiva emitió el informe CITE: SINGDTJA/DJCC/UCC/INF/835/2015 concluyendo que el sujeto pasivo, si bien realizó el pago de la cuota inicial y la garantía, conforme lo señala la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0001-15, el importe fue imputado de acuerdo a lo señalado, no realizando el pago total de ninguna de las declaraciones juradas que forman parte de la deuda tributaria (fojas 23-25 C1 de antecedentes administrativos).

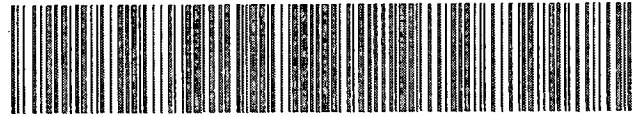
El 20 de julio de 2015, la Administración Tributaria dictó la Resolución Sancionatoria N° 601800028715, resolviendo sancionar al contribuyente SOINBOL SRL., con una multa igual al 100% del tributo omitido a la fecha de vencimiento del impuesto por UFV19.911.- equivalente a Bs31.214.- a la fecha de vencimiento, por la contravención de omisión de pago en la presentación de la Declaración Jurada Form. 400, con número de Orden 6032697994 del período fiscal diciembre de 2010; monto que al ser actualizado hasta el 20 de julio de 2015, asciende a Bs41.138.-. Acto notificado mediante cédula el 28 de julio de 2015 (fojas 26-31 C1 de antecedentes administrativos).

IV. FUNDAMENTACIÓN TÉCNICA Y JURÍDICA

IV.1. Cuestión previa

Antes de ingresar al análisis del presente caso, es necesario aclarar algunos aspectos referidos a la admisión del recurso de alzada, toda vez que el recurrente en su nota de interposición de recurso de alzada, señaló que el Auto de Anulación de 2 de octubre de 2015 resolvió anular obrados hasta el Auto de Admisión de 24 de agosto de 2015, debiendo emitirse un nuevo Auto de admisión subsanando la omisión de la resolución sancionatoria no registrada, además que dicho Auto no observa la acumulación de las resoluciones.

En este sentido, se advierte que el Auto de Anulación de 2 de octubre de 2015 cursante a fojas 31 del expediente administrativo, de forma errónea señaló que: "(...) *debiendo emitirse un nuevo Auto de Admisión subsanando la omisión de la Resolución Sancionatoria no registrada 601800029315 de 20 de julio de 2015 según corresponda.*", cuando en realidad correspondía anular obrados, a fin de emitir un auto de observación para que el sujeto pasivo presente los recursos de forma separada; sin embargo, este error no afectó ningún derecho a las partes, asimismo es menester señalar que dicho aspecto fue subsanado a través del Auto de Observación de 14 de octubre de 2015 que fue emitido dentro el expediente ARIT-TJA-



0078/2015, otorgando el plazo de cinco (5) días para que el recurrente presente los recursos de forma separada.

Por otra parte, debemos indicar que ésta instancia recursiva por imperio del artículo 200 de la Ley N° 2492 (CTB), se rige por los principios establecidos en el artículo 4 de la Ley N° 2341 (LPA), el cual en sus incisos j) y k) disponen: *"j) Principio de eficacia: Todo procedimiento administrativo debe lograr su finalidad, evitando dilaciones indebidas; k) Principio de economía, simplicidad y celeridad: Los procedimientos administrativos se desarrollarán con economía, simplicidad y celeridad, evitando la realización de trámites, formalismos o diligencias innecesarias."* Consecuentemente, en aplicación de los principios descritos precedentemente y considerando que el recurrente dentro del plazo previsto subsanó la observación realizada, presentando de forma separada los recursos de alzada; se convalido el error incurrido por ésta instancia recursiva en la admisión del presente recurso.

Efectuada la aclaración previa, debemos resaltar que el sujeto pasivo en su Recurso de Alzada, expuso como agravios: **1)** La determinación errada de la sanción por omisión de pago y; **2)** La prescripción de la facultad para imponer la sanción por omisión de pago: reclamos que serán atendidos a lo largo del presente, conforme el marco normativo vigente y en virtud a lo previsto en el parágrafo I artículo 211 de la Ley N° 2492 (CTB).



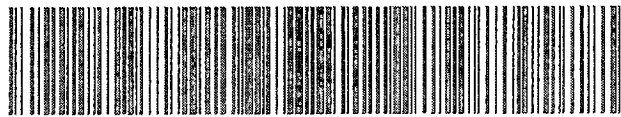
IV.2. Sobre el debido proceso y nulidad de la Resolución Sancionatoria N° 601800028715 de 20 de julio de 2015

El recurrente manifiesta que, la Administración Tributaria al momento de emitir la Resolución Sancionatoria N° 601800028715, no consideró lo establecido en el artículo 10 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB), al no haber considerado como pago a cuenta de manera proporcional los importes que corresponden como pago a cuenta a la declaración jurada del Impuesto a las Transacciones IT del período 12/2010 del importe cancelado como cuota inicial y garantía, aspecto que vulnera el debido proceso, dejándole en indefensión e inseguridad jurídica, por tanto la resolución impugnada se encuentra viciada de nulidad.



Al respecto, la jurisprudencia constitucional estableció que los elementos que componen al debido proceso son: "(...) el derecho a la valoración razonable de la prueba; **derecho a la motivación y congruencia de las decisiones**"; asimismo, conforme señala la Sentencia Constitucional 2023/2010-R de 9 de noviembre entre otras, *"La garantía del debido proceso, comprende entre uno de sus elementos la exigencia de la motivación de las resoluciones, lo que significa, que toda autoridad que conozca de un reclamo, solicitud o dicte una resolución resolviendo una situación jurídica, debe ineludiblemente exponer los*





motivos que sustentan su decisión, para lo cual, también es necesario que exponga los hechos establecidos, si la problemática lo exige, de manera que el justiciable al momento de conocer la decisión del juzgador lea y comprenda la misma; pues la estructura de una resolución tanto en el fondo como en la forma, dejará pleno convencimiento a las partes de que se ha actuado no sólo de acuerdo a las normas sustantivas y procesales aplicables al caso, sino que también la decisión está regida por los principios y valores supremos rectores que rigen al juzgador, eliminándose cualquier interés y parcialidad, dando al administrado el pleno convencimiento de que no había otra forma de resolver los hechos juzgados sino de la forma en que se decidió. Al contrario, cuando aquella motivación no existe y se emite únicamente la conclusión a la que se ha arribado, son razonables las dudas del justiciable en sentido de que los hechos no fueron juzgados conforme a los principios y valores supremos, vale decir, no se le convence que ha actuado con apego a la justicia (...)”.

De igual forma la Sentencia Constitucional SC 0752/2002-R de 25 de junio, dispone que: “(...) la motivación no implicará la exposición ampulosa de consideraciones y citas legales, sino que exige una estructura de forma y de fondo, pudiendo ser concisa, pero clara y satisfacer todos los puntos demandados, debiéndose expresar las convicciones determinativas que justifiquen razonablemente su decisión. En cuyo caso las normas del debido proceso se tendrán por fielmente cumplidas; al contrario, cuando la resolución aun siendo extensa no traduce las razones o motivos por los cuales se toma una decisión, dichas normas se tendrán por vulneradas”.

En la normativa tributaria, el parágrafo I del artículo 168 de la Ley N° 2492 (CTB) establece que: “**I. Siempre que la conducta contraventora no estuviera vinculada al procedimiento de determinación del tributo, el procesamiento administrativo de las contravenciones tributarias se hará por medio de un sumario, cuya instrucción dispondrá la autoridad competente de la Administración Tributaria mediante cargo en el que **deberá constar claramente, el acto u omisión que se atribuye al responsable de la contravención.** Al ordenarse las diligencias preliminares podrá disponerse reserva temporal de las actuaciones durante un plazo no mayor a quince (15) días. El cargo será notificado al presunto responsable de la contravención, a 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.**”.

Analizando la Resolución Sancionatoria N° 601800028715, se tiene que en su parte considerativa señaló que el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 603100049613 dispuso el inicio del sumario contravencional por omisión de pago, sancionando con una multa igual al 100% del tributo omitido, por la presentación de la Declaración Jurada Form. 400 del



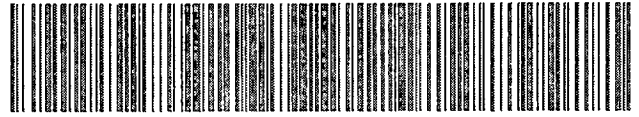


REGIONAL

AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA

Estado Plurinacional de Bolivia

Cochabamba



periodo fiscal 12/2010 con impuesto determinado por Bs31.214.-, el cual no fue pagado a la fecha de vencimiento; asimismo, en su parte resolutive sancionó al sujeto pasivo con una multa igual al 100% del tributo omitido a la fecha de vencimiento del impuesto por UFV's19.911.-, por la contravención de omisión de pago; sin hacer mención que el sujeto pasivo se acogió a un plan de facilidades de pago por dicha Declaración Jurada, ni referir los pagos efectuados por concepto de garantía y cuota inicial.

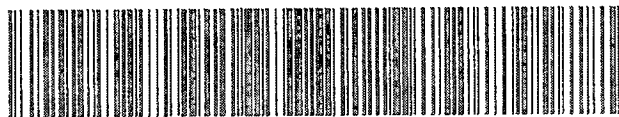
Al respecto, es importante aclarar que la Resolución Sancionatoria tiene la finalidad de imponer una sanción al sujeto pasivo por su conducta contraventora, la cual se adecua a la omisión de pago por la presentación de la Declaración Jurada Form. 400, correspondiente al Impuesto a las Transacciones del periodo fiscal diciembre de 2010, declarando un impuesto determinado, el cual no fue cancelado hasta la fecha de vencimiento de pago de la obligación; por lo que corresponde que el acto administrativo considere como antecedentes y hechos, solamente lo acontecido hasta la comisión de la contravención, es decir, hasta la fecha de vencimiento de pago del tributo determinado.

Consecuentemente, el hecho de que la Resolución Sancionatoria no haga mención a la solicitud de facilidades de pago, no implica su nulidad, por cuanto este aspecto repercute solamente en el pago del impuesto autodeterminado en la Declaración Jurada y no así en la comisión de la contravención, la cual tiene un proceso independiente conforme al artículo 161 de la Ley N° 2492 (CTB).

Asimismo, es menester señalar que la comisión de la contravención se produjo por no pagar en el plazo establecido la deuda tributaria autodeterminada en la Declaración Jurada Form. 400 del periodo fiscal diciembre de 2010 y no así por el incumplimiento al plan de facilidades de pago solicitado por el recurrente, el cual es independiente para la imposición de la sanción por omisión de pago, pues la contravención se configuró con anterioridad, no correspondiendo lo manifestado por el recurrente al respecto.

Ahora bien, en lo referido al cálculo de la multa por 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, 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."* De forma más específica, el artículo 42 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB) reglamenta esta disposición señalando que: *"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 de la Vivienda.”

De la normativa citada, se colige que la contravención de omisión de pago sanciona al sujeto pasivo con una multa equivalente al 100% del tributo no pagado y determinado a la fecha de vencimiento de pago de la obligación, independientemente de efectuar de manera posterior al vencimiento pagos a cuenta o acogerse a un plan de facilidades de pago por el impuesto determinado, toda vez que la contravención de omisión de pago se configura al día siguiente del vencimiento de pago, en consecuencia lo acontecido de manera posterior no altera su configuración; dicho de otra manera, si bien el sujeto pasivo se acogió a un plan de facilidades de pago por deudas tributarias autodeterminadas en Declaraciones Juradas —entre ellas la correspondiente al IT del periodo diciembre 2010— empero este hecho fue posterior a la comisión de la contravención, asimismo dicho plan de facilidades de pago alcanza solamente las deudas tributarias autodeterminadas en las Declaraciones Juradas, y no así a las multas por omisión de pago; consecuentemente corresponde la aplicación de la multa por omisión de pago.

Ahora bien, el recurrente reclama que la Administración Tributaria desconoció lo establecido en el artículo 10 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB), toda vez que la sanción no consideró los pagos a cuenta, lo que demostraría que la sanción no fue determinada correctamente; el citado artículo, en su párrafo I, establece que: ***“Los pagos parciales de la deuda tributaria, incluidas las cuotas por facilidades de pago incumplidas, serán convertidos a valor presente a la fecha de vencimiento de pago de la obligación tributaria establecida en la norma y se deducirán como pago a cuenta de dicha deuda (...)”***, coligiendo que los pagos efectuados a las facilidades de pago incumplidas, deben ser consignados como pagos a cuenta de la obligación por la cual se solicitó el plan de facilidades de pago, no pudiendo ser considerados como pagos a cuenta para otras obligaciones independientes.

En el presente caso, redundando en lo expuesto anteriormente, el sujeto pasivo se acogió a un plan de facilidades de pago por deudas tributarias autodeterminadas a través de Declaraciones Juradas, entre ellas la correspondiente al IT del periodo diciembre 2010, por lo que los pagos efectuados durante el plan de pagos, solamente pueden ser considerados como pago a cuenta para las deudas establecidas en dichas Declaraciones Juradas y no así para la sanción por omisión de pago, contravención por la cual se impuso en un procedimiento independiente y ajeno al pago de las Declaraciones Juradas. Consecuentemente se advierte que la Administración Tributaria determinó correctamente el importe de la sanción, al consignar en el acto impugnado una multa de UFV's 19.911.-, la cual es equivalente al importe establecido

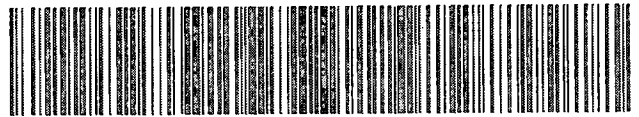




REGIONAL

AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA
Estado Plurinacional de Bolivia

Cochabamba



como tributo determinado en la Declaración Jurada Form. 400 del periodo diciembre de 2010 a la fecha de vencimiento; no correspondiendo lo alegado por el recurrente.

IV.2. De la prescripción

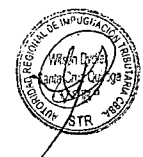
Sobre este punto, el sujeto pasivo argumentó que la sanción por omisión de pago impuesta se encuentra prescrita, ya que en aplicación del artículo 59 de la Ley N° 2492 (CTB) las facultades de la Administración Tributaria para imponer sanciones administrativas prescribe a los dos años, sin que existan causales de interrupción o suspensión previstas en los artículos 61 y 62 del citado cuerpo legal; a tal efecto, cita las Sentencias Constitucionales SSCC 753/2003-R y 1278/2006-R, haciendo mención que las modificaciones incorporadas por la Ley N° 317 no tiene un carácter retroactivo, conforme al artículo 123 de la Constitución política del Estado y los artículos 3 y 150 de la Ley N° 2492 (CTB).

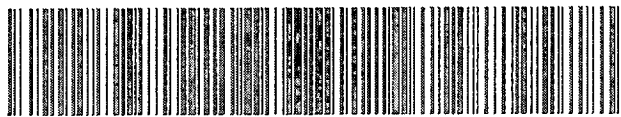
Al respecto, la doctrina entiende la prescripción como: *"La caducidad de los derechos en su eficacia procesal, por haber transcurrido los plazos legales para su posible ejercicio, asimismo debe tomarse en cuenta que la prescripción responde a los principios de certeza y seguridad jurídica, que son pilares básicos del ordenamiento jurídico"* (Ossorio, Manuel. *Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales*. Pág. 601) (García Vizcaíno. Catalina. *Derecho Tributario*. Tomo I).

Asimismo, se debe considerar lo establecido en el artículo 5 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB), el cual establece que: *"El sujeto pasivo o tercero responsable podrá solicitar la prescripción tanto en sede administrativa como judicial inclusive en la etapa de ejecución tributaria."*; norma aplicable en el presente caso debido a que la solicitud de prescripción deriva sobre la facultad que ejerció la Administración Tributaria al emitir la resolución que ahora se impugna.

Bajo este enfoque, se establece que la Administración Tributaria tiene un plazo, según normativa legal, para hacer valer sus derechos y que vencido dicho término se extingue la facultad de la Administración para ejercer dichas acciones; para ello deben concurrir dos elementos, uno objetivo que es el transcurso del tiempo y otro subjetivo que es la inacción del titular del derecho. En ese sentido, se determinará si la facultad para imponer sanciones administrativas del Servicio de Impuestos Nacionales, se encuentra prescrita.

Ahora bien, a efecto de realizar el análisis de la prescripción para el presente caso, debemos remitirnos al pronunciamiento realizado por la Autoridad General de Impugnación Tributaria acerca del instituto de la prescripción para las contravenciones tributarias, expuestas en las





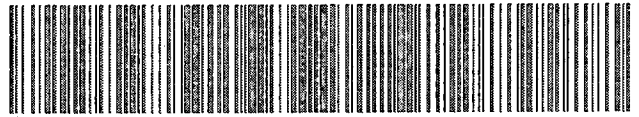
Resoluciones de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1051/2015 de 23 de junio de 2015 y AGIT-RJ 0968/2015 de 26 de mayo de 2015 -entre otras- en el que realizó el siguiente análisis: "(...) se debe considerar que de acuerdo a la teoría de los derechos adquiridos, la simple esperanza de un derecho carece de algún requisito externo para lograr la plenitud e integralidad de un derecho adquirido, por lo que el derecho no perfeccionado es susceptible de afectación por una modificación legal; de este modo, en el presente caso, al estar vigentes las Leyes Nos. 291 y 317, que modificaron la Ley No 2492 (CTB), su aplicación sobre derechos no perfeccionados resulta ser imperativa. Asimismo, cabe puntualizar que la Autoridad de Impugnación Tributaria como entidad administrativa encargada de impartir justicia tributaria, por disposición del artículo 197 del Código Tributario Boliviano, no es competente para realizar el control de constitucionalidad de las normas vigentes, correspondiendo aplicar las mismas, toda vez que por imperio de lo establecido en el Artículo 5 de la Ley N° 027, de 6 de julio de 2010, se presume la constitucionalidad de toda Ley, Decreto, Resolución y actos de los Órganos del Estado en todos sus niveles."

Asimismo, ésta instancia recursiva por disposición del artículo 200 de la Ley N° 2492 (CTB) se sujeta a los principios establecidos en el artículo 4 de la Ley N° 2341 (LPA), siendo uno de ellos el Principio de Sometimiento Pleno a la Ley, previsto en el inciso c) de la citada norma; por lo que, remitiéndonos al texto modificado del artículo 59 de la Ley N° 2492 (CTB), se evidencia que **la facultad de la Administración Tributaria para imponer sanciones administrativas**, comprende los periodos en los cuales se debe aplicar el nuevo término de prescripción, refiriendo para cada gestión a partir del 2012 el término de prescripción a computar; aspecto que es aclarado en consideración a que la Ley N° 317 en su disposición Derogatoria y Abrogativa Primera, derogó el último párrafo del parágrafo I del artículo 59 modificado por la Ley N° 291, el cual hacía mención que: "El periodo de prescripción, para cada año establecido en el presente parágrafo, será respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año."

Consecuentemente, considerando que el análisis de la prescripción solicitada por el sujeto pasivo se circunscribe a la facultad de la Administración Tributaria para imponer sanciones administrativas, por la contravención tributaria de omisión de pago de la declaración jurada correspondiente al Impuesto a las Transacciones del período fiscal diciembre de 2010, corresponde efectuar el análisis de la prescripción aplicando la Ley N° 2492 (CTB) con las modificaciones introducidas por las Leyes N° 291 y 317.

De esta forma, se tiene que a través de la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291, se modificó el artículo 59 de la Ley N° 2492 (CTB), con el siguiente texto: "I. Las acciones de la





Cochabamba

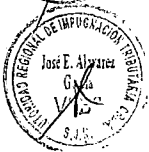
Administración Tributaria prescribirán a los cuatro (4) años en la gestión 2012, cinco (5) años en la gestión 2013, seis (6) años en la gestión 2014, siete (7) años en la gestión 2015, **ocho (8) años en la gestión 2016**, nueve (9) años en la gestión 2017 y diez (10) años en la gestión 2018, para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar, y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. **Imponer sanciones administrativas**". Adicionalmente la Ley 317 en su disposición Derogatoria y Abrogativa primera, derogó el último párrafo del párrafo I del artículo 59 modificado por la Ley N° 291; de igual forma en su Disposición adicional Décima Segunda, modificó los párrafos I y II del artículo 60 de la Ley N° 2492 (CTB) disponiendo que el término de la prescripción se computara desde el primer día del año siguiente a aquel que se cometió la contravención tributaria.

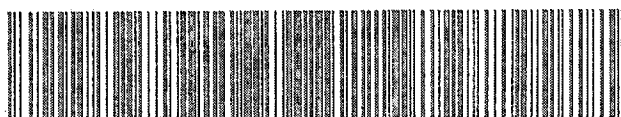
Ahora bien, la Administración Tributaria sancionó al sujeto pasivo por la contravención tributaria de omisión de pago, como consecuencia de la presentación de la Declaración Jurada Form 400 correspondiente al Impuesto a las Transacciones del periodo fiscal diciembre de 2010, consignando un impuesto determinado y no pagado en plazo previsto, de conformidad al artículo 165 de la Ley N° 2492 (CTB); consecuentemente, considerando lo establecido en el artículo 7 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB), la contravención tributaria por omisión de pago de la Declaración Jurada correspondiente al Impuesto a las Transacciones del periodo fiscal diciembre de 2010, se configuró el 13 de enero de 2011; por lo que el cómputo de la prescripción se describe de la siguiente manera:

DD.JJ.	IMPUESTO	PERIODO	FECHA VENCIMIENTO DE PAGO	INICIO DE LA PRESCRIPCIÓN	TÉRMINO DE LA PRESCRIPCIÓN	FIN DE LA PRESCRIPCIÓN
6032697994	IT	Diciembre de 2010	13/enero/2011	01/01/2012	8 años	31/12/2019

Del cuadro descrito, se evidencia que el cómputo de la prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para imponer sanciones, inició el 1 de enero de 2012 y concluye el 31 de diciembre de 2019; consecuentemente la Gerencia Distrital Tarija del Servicio de Impuestos Nacionales ejerció sus facultades para imponer sanciones dentro el plazo previsto, correspondiendo desestimar lo argumentado por el recurrente respecto a la prescripción de la sanción.

En suma, de la revisión y análisis de antecedentes administrativos, así como de la compulsa de los fundamentos y argumentos expuestos, se establece la procedencia de la contravención tributaria por omisión de pago, asimismo se evidencia que la resolución impugnada determinó correctamente multa por dicha contravención, como también, se advierte que al momento de emitir y notificar el acto recurrido, la facultad de la Administración Tributaria para





imponer sanciones administrativas se encontraba vigente; consecuentemente, corresponde a esta instancia recursiva, confirmar la Resolución Sancionatoria N° 601800028715 de 20 de julio de 2015, emitida por la Gerencia Distrital Tarija del Servicio de Impuestos Nacionales.

POR TANTO:

La suscrita Directora Ejecutiva a.i. de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Cochabamba, en virtud de la jurisdicción y competencia que ejerce por mandato de los artículos 132 y 140 inciso a) de la Ley N° 2492 (CTB) y art. 141 del D.S. 29894 de 7 de febrero de 2009.

RESUELVE

PRIMERO: CONFIRMAR la Resolución Sancionatoria N° 601800028715 de 20 de julio de 2015, emitida por la Gerencia Distrital Tarija del Servicio de Impuestos Nacionales; sea de conformidad con el inciso b) parágrafo I del artículo 212 de la Ley N° 2492 (Título V CTB).

SEGUNDO: La Resolución del presente Recurso de Alzada por mandato del artículo 115 de la Constitución Política del Estado una vez que adquiriera la condición de firme, conforme establece el artículo 199 de la Ley 3092 (Título V del CTB), será de cumplimiento obligatorio para la administración tributaria recurrida y la parte recurrente.

TERCERO: Enviar copia de la presente Resolución al Registro Público de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de conformidad al artículo 140 inciso c) de la Ley 2492 (CTB) y sea con nota de atención.

CUARTO: Conforme prevé el art. 144 del CTB, el plazo para la interposición del recurso jerárquico contra la presente Resolución de Recurso de Alzada es de 20 días computables a partir de su notificación.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.


Teresa del Rosario Borda Rocha
DIRECTORA EJECUTIVA REGIONAL
DIRECCIÓN EJECUTIVA REGIONAL
Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cbba.

