



RESOLUCIÓN DEL RECURSO DE ALZADA ARIT-CBA/RA 0347/2014

Recurrente: Misael Ramiro Caballero Arandia

Recurrido: Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, legalmente representada por Ebert Vargas Daza

Expediente: ARIT-CBA/0161/2014

Fecha: Cochabamba, 22 de septiembre de 2014

VISTOS Y CONSIDERANDO:

El Recurso de Alzada planteado por Misael Ramiro Caballero Arandia, los fundamentos en la contestación de la Administración Tributaria, el Informe Técnico-Jurídico ARIT-CBA/ITJ/0347/2014, los antecedentes administrativos, el derecho aplicable y todo lo actuado; y,

I Argumentos del Recurso de Alzada.

I.1. Planteamiento del Sujeto Pasivo.

Misael Ramiro Caballero Arandia, mediante memoriales presentados el 3 y 24 de junio de 2014 (fojas 4-5 y 14-15 del expediente administrativo), interpuso Recurso de Alzada contra la Resolución Sancionatoria N° 18-00099-14 de 2 de abril de 2014, emitida por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, argumentando lo siguiente:

Que el 6 de marzo de 2014, solicitó al SIN que considere la prueba acompañada en el sumario contravencional, considerando que la denuncia formulada por Rossio Gorena Paniagua, fue por venganza de haber fracasado como tercerista en una fallida y colusiva demanda de tercería respecto a un inmueble que no era de su propiedad, hecho probado mediante fallo judicial que señala acompaña en copia original, en la que se le condena al pago de costas de las que hizo el depósito judicial.

Manifiesta que las costas procesales, benefician a la parte procesada y no al abogado; por lo que, la parte perdidosa no pidió al juez se extienda factura, porque no correspondía. Asimismo refiere que la denuncia es ilegal y atenta a sus intereses, ya que del depósito judicial se evidencia que fue consignado a nombre de la parte y no del abogado, por tratarse de costas procesales.



Señala que por principio elemental no hay doble sanción, debido a que su NIT se encontraba inactivo, y que en fecha 18 de febrero de 2014 le notificaron con el Requerimiento N° 0124153 de 28 de enero de 2014, concediéndole el plazo de 10 días para la presentación de documentación; asimismo, alega que en los meses y años consignados en el citado requerimiento, su NIT se encontraba inactivo, sin embargo le notificaron con el requerimiento N° 00117535 de 19 de noviembre de 2013, N° de Orden 3013VSD0312 y con el Acta de infracción N° 00009938 – Form. N°7521 imponiéndole una sanción de UFV500.-

Expone que la sanción, fue cancelada el 6 de septiembre de 2013 en el Banco FIE, que debe estar registrado en el sistema de tributación de Impuestos Nacionales, asimismo señala que acompaña fotocopia de la misma y certificación de que su NIT se encontraba inactivo. Sin embargo, advierte que la Administración Tributaria, sin tomar en cuenta los descargos presentados, emitió la Resolución Sancionatoria N° 18-00099-14, sancionándolo con la clausura de manera ilegal y arbitraria de 6 días consecutivos, de su Bufete ubicado en la Av. San Martín S-0428.

Sostiene que con el pago de la sanción impuesta, quedó liberado o exento de presentar la documentación consignada en el requerimiento de 28 de enero de 2014. Asimismo refiere que la Resolución Sancionatoria N° 18-00099-14 no se ajusta a principios constitucionales contenidos en el artículo 115 de la Constitución Política del Estado, las disposiciones previstas en los artículos 66 y 100 de la Ley N° 2492 (CTB) y fundamentación fáctica razonable.

Por los fundamentos expuestos, en petitorio solicita revocar in extenso la Resolución Sancionatoria N° 18-00099-14 de 2 de abril de 2014.

I.2. Fundamentos de la Contestación.

La Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, legalmente representada por Ebert Vargas Daza, acreditó personería conforme a Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0203-13 de 28 de marzo de 2013 (fojas 19 del expediente administrativo), que acompañó al memorial presentado el 15 de julio de 2014 (fojas 20-23 del expediente administrativo), respondió negativamente el Recurso con los siguientes fundamentos:

Que conforme a los artículos 70, 148, 159, 164 y 167 de la Ley N° 2492 (CTB) y el inciso a) del numeral I) del artículo 17 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-



0037-07, emergente de la denuncia realizada, el 21 de noviembre de 2013, procedió a notificar con el Requerimiento N° 00117535, solicitando documentación consistente en Declaraciones Juradas, Libro de Ventas y facturas de los períodos enero y marzo de 2013, documentación que no fue proporcionada por el contribuyente. Asimismo refiere que el 20 de diciembre de 2013, emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25-09738-13, por la no emisión de factura y/o documento equivalente por el monto total percibido de Bs1500.-, que corresponde al pago efectuado mediante depósito judicial N° 158603 por concepto de honorarios profesionales, importe que fue restituido mediante Formulario N° 0997942 y efectivizado mediante nota de 21 de marzo de 2013.

Manifiesta que el Certificado de Depósito Judicial efectuado por Rossio Gorena Paniagua, evidencia claramente que es por concepto de “Honorarios” depositados el 21 de enero de 2013, por Bs1.500.- al Juzgado de Partido Tercero Civil y Comercial, quien dispuso la entrega del depósito a Misael Ramiro Caballero Arandia, con CI N° 954462, monto que fue entregado conforme se tiene de la nota suscrita por la secretaria del referido juzgado, documentos que demuestran que el depósito fue realizado por concepto de pago de honorarios y no así de costas.

Señala que de las fotocopias acompañadas, se puede evidenciar que el recurrente pretendió el cobro de sus honorarios profesionales mediante la subasta y remate de un bien inmueble de propiedad de Rossio Gorena Arandia, honorarios que fueron regulados conforme al arancel del Colegio de Abogados, asimismo mediante Auto de 1 de septiembre de 2011, el Juez resuelve mantener el gravamen hasta que se honre el honorario que fue regulado.

Expone que los actos realizados por la administración se encuentran respaldados con documentación fehaciente; por lo que, al no emitir factura por servicios prestados, incumplió lo dispuesto en el inciso b) del artículo 4 de la Ley N° 843, adecuando su accionar a lo establecido en el artículo 164 de la Ley N° 2492 (CTB).

Explica que sancionó al recurrente por la no presentación de la documentación requerida, establecido por el artículo 162 de la Ley N° 2492 (CTB) y por el Anexo A de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, contravención totalmente distinta a la no emisión de factura, sancionado por el artículo 164 de la Ley N° 2492 (CTB), por lo que el fundamento de la doble sanción se encuentra sin fundamento legal.



Refiere que conforme a lo dispuesto por el artículo 164 de la Constitución Política del Estado, la Ley es de cumplimiento obligatorio, por lo que conforme al inciso b) del artículo 4 de la Ley N° 843, el sujeto pasivo debió emitir factura, asimismo que conforme a los artículos 66 y 100 de la Ley N° 2492 (CTB) notificó con el requerimiento, así como el Auto inicial de Sumario Contravencional y la Resolución Sancionatoria N° 18-000099-14; por lo que, la aseveración de que la clausura no se ajusta a los referidos artículos no tiene asidero legal.

Manifiesta respecto a que la clausura no se ajusta a los principios constitucionales establecidos en el artículo 115 de la Constitución Política del Estado, el recurrente no menciona que actos se hubieran apartado de dichos principios, refiriendo que esta autoridad podrá apreciar que todos los actuados dieron estricto cumplimiento a los procedimientos aplicables, por lo que el sujeto pasivo no cumplió con la obligación de emitir factura, así como declarar y pagar sus obligaciones tributarias conforme al artículo 70 de la Ley N° 2492 (CTB), por lo que el fundamento de contrario se encuentra sin fundamento legal.

Por lo expuesto, en petitorio solicita se confirme en todas sus partes, la Resolución Sancionatoria N° 18-000099-14 de 2 de abril de 2014.

CONSIDERANDO:

II.1 Antecedentes de Hecho.

El 19 de noviembre de 2003, la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales emitió Requerimiento N° 00117535, mediante el cual solicitó al sujeto pasivo, presentar la documentación correspondiente a los períodos enero y marzo de 2013, consistente en: 1.- Declaraciones Juradas del IVA Formulario 200 original y fotocopia; 2.- Declaraciones Juradas del IT formulario 400 original y fotocopia; 3.- Libro de Ventas IVA; 4.- Notas Fiscales Debito fiscal IVA copias; 5.- Toda otra documentación que se requiera en el transcurso de la verificación. Acto notificado personalmente a Misael Ramiro Caballero el 26 de noviembre de 2013 (fojas 2 de antecedentes administrativos).

El 27 de noviembre de 2013, la Administración Tributaria emitió Informe con CITE: SIN/GDCBBA/DF/CP/INF/05881/2013, que concluyó sugiriendo la clausura del establecimiento ubicado en la Av. San Martín N° 428, edificio GALVARRO, piso 1, of. 107 por el lapso de 6 días continuos hasta un máximo de 48 días, atendiendo el grado de reincidencia del contraventor; recomendando además remitir el expediente al



departamento Jurídico para la emisión de la Resolución Sancionatoria correspondiente (fojas 6-7 de antecedentes administrativos).

El 20 de diciembre de 2013, la Administración Tributaria emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25-09738-13, que resolvió instruir el Auto Inicial de Sumario Contravencional para el contribuyente Caballero Arandia Misael Ramiro, por la no emisión de factura por el monto de Bs1.500.-, otorgándole 10 días para que pueda presentar descargos. Acto notificado personalmente a Misael Ramiro Caballero Arandia, el 19 de febrero de 2014 (fojas 16-16 vta. de antecedentes administrativos).

El 26 de diciembre de 2013, la Administración Tributaria emitió Informe, con CITE: SIN/GDCBBA/DJCC/UTJ/INF/00223/2013, que concluyó refiriendo que no fue emitido ni notificado el Auto Inicial de Sumario Contravencional, a consecuencia de la denuncia efectuada por no emisión de factura por el valor de Bs1.500.-, por lo que recomienda la devolución del expediente al departamento de fiscalización Unidad de Control Preventivo, con el objeto de dar cumplimiento al principio de sometimiento pleno a la Ley (fojas 13-14 de antecedentes administrativos).

El 6 de marzo de 2014, Misael Ramiro Caballero Arandia, presentó descargos consistentes en actuados de tercería de dominio excluyente, señalando que la denuncia sería consecuencia de una venganza de haber fracasado en la demanda de tercería de dominio excluyente de un inmueble que no era de su propiedad (fojas 18-23 vta. de antecedentes administrativos).

El 13 de marzo de 2014, la Administración Tributaria emitió Informe con CITE: SIN/GDCBBA/DF/INF/00687/2014, que concluyó sugiriendo la clausura del establecimiento ubicado en la Av. San Martín N° 428, edificio GALVARRO, piso 1, Of. 107; recomendando además remitir el expediente al Departamento Jurídico para la emisión de la Resolución Sancionatoria correspondiente (fojas 25-27 de antecedentes administrativos).

El 2 de abril de 2014, la Administración Tributaria emitió la Resolución Sancionatoria N° 18-00099-14, que resolvió sancionar a Caballero Arandia Misael Ramiro, con la clausura por el tiempo de seis (6) días consecutivos del inmueble ubicado en la Av. San Martín N° 428, edificio GALVARRO, piso 1, Acto notificado personalmente a Misael Ramiro Caballero Arandia, el 19 de mayo de 2014 (fojas 29-31 vta. de antecedentes administrativos).



II.1.1 Alegatos Formulados.

El 1 de Septiembre de 2014, la Administración Tributaria, presentó alegatos, reiterando los argumentos esgrimidos en el memorial de responde, señalando además que se tiene demostrado que el recurrente percibió el monto total de Bs1.500.- que corresponde al pago efectuado mediante Depósito Judicial N° 158603, que refiere de manera textual que el pago fue realizado por honorarios profesionales, toda vez que la Orden de Restitución dispone la entrega del depósito efectuado a Misael Ramiro Caballero Arandina, asimismo señala que no existe Non bis in ídem, y que la Ley es de cumplimiento obligatorio desde el día de su publicación; por lo que, en mérito de lo establecido por el artículo 4, inc. b) de la Ley N° 843, el sujeto pasivo debió emitir factura, nota fiscal o documento equivalente, al momento de perfeccionarse el hecho imponible (fojas 37-38 vta. del expediente administrativo).

II.2. Normativa Aplicable.

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA, DE 7 DE FEBRERO DE 2009 (CPE)

Artículo 115.- (...)

II. El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones.

Artículo 117.-

II. Nadie será procesado ni condenado más de una vez por el mismo hecho. La rehabilitación en sus derechos restringidos será inmediata al cumplimiento de su condena.

LEY N° 2492, DE 2 DE AGOSTO DE 2003, CÓDIGO TRIBUTARIO BOLIVIANO (CTB)

Artículo 68° (Derechos). Constituyen derechos del sujeto pasivo los siguientes:

- 6)** Al debido proceso y a conocer el estado de la tramitación de los procesos tributarios en los que sea parte interesada a través del libre acceso a las actuaciones y documentación que respalde los cargos que se le formulen, ya sea en forma personal o a través de terceros autorizados, en los términos del presente Código.
- 7.** A formular y aportar, en la forma y plazos previstos en este Código, todo tipo de pruebas y alegatos que deberán ser tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente Resolución.



Artículo 70° (Obligaciones Tributarias del Sujeto Pasivo). Constituyen obligaciones tributarias del sujeto pasivo:

- 2) Inscribirse en los registros habilitados por la Administración Tributaria y aportar los datos que le fueran requeridos comunicando ulteriores modificaciones en su situación tributaria.

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 162° (Incumplimiento de Deberes Formales).

I.-El que de cualquier manera incumpla los deberes formales establecidos en el presente Código, disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias, será sancionado con una multa que irá desde cincuenta Unidades de Fomento de la Vivienda (50.-UFV's) a cinco mil Unidades de Fomento de la Vivienda (5.000UFV's). La sanción para cada una de las conductas contraventoras se establecerá en esos límites mediante norma reglamentaria.

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

- I. Quien en virtud de lo establecido en disposiciones normativas, esté obligado a la emisión de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes y omita hacerlo, será sancionado con la clausura del establecimiento donde desarrolla la actividad gravada, sin perjuicio de la fiscalización y determinación de la deuda tributaria.
- II. La sanción será de seis (6) días continuos hasta un máximo de cuarenta y ocho (48) días atendiendo el grado de reincidencia del contraventor. La primera contravención será penada con el mínimo de la sanción y por cada reincidencia será agravada en el doble de la anterior hasta la sanción mayor, con este máximo se sancionará cualquier reincidencia posterior.

Artículo 167° (Denuncia de Particulares).

En materia de contravenciones, cualquier persona podrá interponer denuncia escrita y formal ante la Administración Tributaria respectiva, la cual tendrá carácter reservado. El denunciante será responsable si presenta una denuncia falsa o calumniosa,



haciéndose pasible a las sanciones correspondientes. Se levantará la reserva cuando la denuncia sea falsa o calumniosa.

**LEY N° 843, TEXTO COMPILADO ORDENADO A DICIEMBRE 2004
(ACTUALIZADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2005)**

Artículo 4.- El hecho imponible se perfeccionará:

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

En todos estos casos, el responsable deberá obligadamente emitir la factura, nota fiscal o documento equivalente.

**DECRETO LEY N° 12760, DE 6 DE AGOSTO DE 1975, CODIGO DE
PROCEDIMIENTO CIVIL (CPC)**

Artículo 199.- (Alcance de las costas)

- I. Las costas del proceso comprenderán los diversos gastos justificados y necesarios hechos por la parte victoriosa, tales como los de papel sellado, timbres, y otros reconocidos por el arancel de derechos procesales.
- II. Asimismo, comprenderán el honorario de abogado y los salarios de las personas a quienes se refiere el parágrafo II del artículo 51.

**RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO N° 10-0037-07, DE 14 DE DICIEMBRE
DE 2007, GESTION TRIBUTARIA Y CONTRAVENCIONES**

Procedimiento de determinación

Cuando la conducta contraventora no se encuentre vinculada al procedimiento de determinación, se seguirá el siguiente procedimiento:

1) Diligencias preliminares

- b) Cuando la posible contravención emerja de una denuncia que se encuentre respaldada con elementos probatorios suficientes, el Departamento de Fiscalización procederá de conformidad a la Resolución Normativa de Directorio No. 10-0039-06 de 21 de diciembre de 2006 y elaborará el correspondiente Auto Inicial de Sumario Contravencional. En caso de no contarse con elementos probatorios suficientes, el Jefe de Departamento de Fiscalización podrá instruir se constate el hecho denunciado y de comprobarse la existencia del mismo, se elabore el correspondiente Auto Inicial de Sumario Contravencional.



3) Tramitación

Contra el Auto Inicial del Sumario Contravencional o el Acta de Infracción (caso operativo), el presunto contraventor podrá presentar por escrito, las pruebas de descargo, alegaciones, documentación e información que crea convenientes para hacer valer su derecho. El plazo establecido para tal efecto es de veinte (20) días corridos computables a partir de la fecha de notificación, salvo en el caso de contravenciones cuyo origen sea una denuncia documentada, donde el plazo se reducirá a diez (10) días hábiles.

La presentación de los documentos de descargo se realizará en el Departamento que hubiere emitido el actuado de la Gerencia Distrital, GRACO o Sectorial de su jurisdicción.

Independientemente de la jurisdicción, los documentos de descargo se presentarán en la Gerencia donde se hubiere labrado el Acta como resultado del operativo efectuado, salvo que no se encuentre registrado en el Padrón de Contribuyentes, presentará sus descargos en la Gerencia Distrital o Agencia Local de la jurisdicción territorial donde se habría cometido el ilícito.

Vencidos los plazos señalados en el numeral precedente, si hubiere presentado descargos el sujeto pasivo o tercero responsable, el Departamento que emitió el actuado analizará su suficiencia o no, mediante Informe.

En caso de resultar suficientes los descargos presentados o de haber procedido al pago de la sanción, la Resolución Final del Sumario contendrá como mínimo la siguiente información:

- a. Número de la Resolución Final del Sumario.
- b. Lugar y fecha de emisión.
- c. Nombre o razón social del sujeto pasivo.
- d. Número de identificación tributaria (cuando se encuentre inscrito).
- e. Número del Auto Inicial de Sumario Contravencional o del Acta de Infracción.
- f. Relación de las pruebas de descargo, alegaciones, documentación e información presentadas y valoración expresa realizada por la Administración Tributaria y/o el Número de Orden de la Declaración Jurada con la que se canceló el importe de la multa en UFV y su equivalente en bolivianos a la fecha de pago, según corresponda.

Firma y sello del Gerente Distrital, GRACO o Sectorial y del Jefe del Departamento donde se constate la contravención

RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO N° 10-0016-07, DE 18 DE MAYO DE 2007, NUEVO SISTEMA DE FACTURACIÓN (NSF-07)



Artículo 6° (Emisión)

(...)

V. Se aclara que no existe la obligación de emitir facturas o notas fiscales en los siguientes casos:

2. La venta al por menor o prestación de servicios *cuyo precio final sea menor a Bs. 5 (Cinco 00/100 Bolivianos), salvo que el comprador requiera su factura o nota fiscal. Las operaciones no facturadas previamente referidas, deberán resumirse diariamente únicamente en una única factura o nota fiscal consignado el lugar, fecha de emisión y la leyenda “ventas menores del día (...).”*

II.3. Análisis Técnico Jurídico.

Interpuesto el Recurso de Alzada con las formalidades previstas en los artículos 143 y 198 de la Ley N° 2492 (CTB), revisados los antecedentes, compulsados los argumentos formulados por ambas partes, como verificada y analizada la documentación, la prueba presentada, los alegatos y realizado el correspondiente análisis, se tiene:

El artículo 143 de la Ley 2492 (CTB), establece que el Recurso de Alzada será admisible sólo contra los siguientes actos definitivos: **1.** La Resolución Determinativa; **2.** Las Resoluciones Sancionatorias, entre otras, indicando asimismo que este Recurso deberá interponerse dentro del plazo perentorio de veinte (20) días improrrogables, computables a partir de la notificación con el acto a ser impugnado, por su parte el parágrafo IV del artículo 198 de la referida norma, dispone que la autoridad actuante deberá rechazar el Recurso cuando se interponga fuera del plazo previsto en la presente Ley, o cuando se refiera a un Recurso no admisible o un acto no impugnable.

Misael Ramiro Caballero Arandia interpuso Recurso de Alzada, señalando que las costas procesales, benefician a la parte demandante y no así al abogado; por lo que, la parte perdedora no pidió al Juez se extienda factura, porque no correspondía. Asimismo refiere que la denuncia es ilegal y atenta a sus intereses, ya que del depósito judicial, se evidencia que fue consignado a nombre de la parte y no del abogado, por tratarse de costas procesales.

Señala que se debe considerar que por principio elemental no hay doble sanción, debido a que su NIT se encontraba inactivo, y que en fecha 18 de febrero de 2014, le notificaron con el requerimiento N° 0124153, cuando en los meses y años consignados en el requerimiento su NIT estaba inactivo, habiendo sido notificado con el



requerimiento N° 00117535 de 19 de noviembre de 2013, N° de Orden 3013VSD0312 y Acta de Infracción N° 00009938 – Formulario N° 7521 imponiéndole una sanción de 500UFVs. Expone que la sanción fue cancelada el 6 de septiembre de 2013, y que con este pago quedó liberado o exento de presentar la documentación consignada en el requerimiento de 28 de enero de 2014.

Refiere que sin tomar en cuenta los descargos presentados, se emitió la Resolución Sancionatoria N° 18-00099-14, sancionándolo con la clausura ilegal de 6 días consecutivos, y que la Resolución Sancionatoria N° 18-00099-14 no se ajusta a principios constitucionales contenidos en el artículo 115 de la Constitución Política del Estado, las disposiciones previstas en los artículos 66 y 100 de la Ley N° 2492 (CTB) y fundamentación fáctica razonable.

Prueba.-

El 08 de agosto de 2014, la Administración Tributaria, ratifica la prueba documental presentada al memorial de respuesta al Recurso de Alzada (fojas 28 del expediente administrativo).

El 12 de agosto de 2014, Misael Ramiro Caballero Arandia presentó memorial ratificando la prueba literal que acompañó al sumario contravencional, reiterando además de que las costas procesales así como el honorario benefician al litigante victorioso y no al abogado como erróneamente interpreta la Administración Tributaria (fojas 32 del expediente administrativo).

Cuestiones Previas

En los argumentos esgrimidos por el sujeto pasivo, sostiene que la Administración Tributaria, sin tomar en cuenta los descargos presentados emitió la Resolución Sancionatoria N° 18-00099-14, sancionándolo con la clausura ilegal de 6 días consecutivos, y que la misma no se ajusta a principios constitucionales contenidos en el artículo 115 de la Constitución Política del Estado, las disposiciones previstas en los artículos 66 y 100 de la Ley N° 2492 (CTB) y fundamentación fáctica razonable; en ese entendido, corresponde a esta instancia la revisión de estos aspectos antes de ingresar a las cuestiones de fondo que elevan el presente recurso bajo la premisa de proseguir con ellos, al no advertirse las trasgresiones señaladas previamente.

En nuestra legislación, la Constitución Política del Estado Plurinacional, en el Parágrafo II del Artículo 115 y Parágrafo I del Artículo 117, establecen que el Estado garantiza el



derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones; y que ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso.

Por su parte, el Artículo 68 de la Ley N° 2492 (CTB) en su numeral 6) señala que constituye derecho del sujeto pasivo al debido proceso, asimismo en el numeral 7 del citado Artículo, establece el derecho a formular y aportar, en la forma y plazos previstos en éste Código, todo tipo de pruebas y alegatos que deberán ser tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente resolución. En ese entendido, se tiene que el debido proceso tiene por objeto el cumplimiento preciso y estricto de los requisitos consagrados constitucionalmente en materia de procedimiento para garantizar la justicia al recurrente, concretamente, es el derecho que toda persona tiene a un justo y equitativo proceso, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido por disposiciones jurídicas generales aplicables a todos aquellos que se hallen en una situación similar.

El artículo 167 de la Ley N° 2492 (CTB), respecto a la denuncia de los particulares dispone que en materia de contravenciones, cualquier persona podrá interponer denuncia escrita y formal ante la Administración Tributaria respectiva, la cual tendrá carácter reservado; por su parte en el inciso b) del numeral 1 del artículo 17 la Resolución Normativa de Directorio 10-0037-07 señala *“Cuando la posible contravención emerja de una denuncia que se encuentre respaldada con elementos probatorios suficientes, el Departamento de Fiscalización procederá de conformidad a la Resolución Normativa de Directorio No. 10-0039-06 de 21 de diciembre de 2006 y elaborará el correspondiente Auto Inicial de Sumario Contravencional (...)”*, en cuanto a su tramitación el numeral 3 del mencionado artículo 17 establece *“ Contra el Auto Inicial del Sumario Contravencional o el Acta de Infracción (caso operativo), el presunto contraventor podrá presentar por escrito, las pruebas de descargo, alegaciones, documentación e información que crea convenientes para hacer valer su derecho. El plazo establecido para tal efecto es de veinte (20) días corridos computables a partir de la fecha de notificación, salvo en el caso de contravenciones cuyo origen sea una denuncia documentada, donde el plazo se reducirá a diez (10) días hábiles”*.

De lo señalado y conforme se tiene de la revisión de los antecedentes administrativos, se evidencia que producto de una denuncia por no emisión de factura, la Administración Tributaria el 19 de noviembre de 2013, emitió el Requerimiento N° 00117535, y en base al Informe CITE: SIN/GDCBBA/DJCC/UTJ/INF/00223/2013 que concluyó que en conformidad a lo dispuesto por el artículo 17 de la Resolución



Normativa de Directorio N° 10-0037-07, se debe emitir el Auto de Inicio de Sumario Contravencional; es así que el ente fiscal el 20 de diciembre de 2013, emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25-09738-13 contra el contribuyente Caballero Arandia Misael Ramiro, por la no emisión oportuna de factura por el monto total percibido de Bs1.500, otorgándole el plazo de 10 días para la presentación de descargos; auto que fue notificado personalmente al sujeto pasivo el 19 de febrero de 2014; siguiendo con la revisión de antecedentes, se tiene que el 6 de marzo de 2014, el contribuyente Misael Ramiro Caballero Arandia, presentó nota a la Administración Tributaria, acompañando descargos, nota que fue respondida con el CITE:SIN/GDCBBA/DF/CP/NOT/2014, señalándole que las mismas serán valoradas en el informe respectivo, posteriormente el 13 de marzo de 2013, el ente fiscal elaboró el Informe CITE:SIN/GDCBBA/DF/CP/INF/00687/2014 recomendando la emisión de la Resolución Sancionatoria, en tal virtud el 2 de abril de 2014, la Administración Tributaria pronunció la Resolución Sancionatoria N° 18-00099-14 sancionando a Caballero Arandia Misael Ramiro con la clausura de 6 días consecutivos del establecimiento ubicado en la Avenida San Martín N° S-0428- Edificio Galvarro Piso 1; acto que fue notificado al Sujeto Pasivo el 19 de mayo de 2014, en forma personal.

De lo descrito, esta instancia advierte que el procedimiento realizado por la Administración Tributaria contra Misael Ramiro Caballero Arandia, por la contravención de no emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente, se ajusta a lo previsto por el artículo 17 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, no advirtiéndose vulneración al debido proceso y al derecho a la defensa, toda vez que se puso en conocimiento del sujeto pasivo el Requerimiento N° 00117535, además que fue notificado con el Auto Inicial de Sumario Contravencional, habiendo el Sujeto Pasivo presentado sus descargos, los mismos que fueron valorados en el Informe CITE:SIN/GDCBBA/DF/CP/INF/00687/2014, así como en el Punto I de la Resolución Sancionatoria N° 18-00099-14 (fojas 30 de antecedentes administrativos), haciendo mención al análisis de los documentos y argumentos planteados por el sujeto pasivo; por lo que, no es evidente de que la Administración Tributaria no hubiere tomado en cuenta y valorado los descargos para emitir la Resolución Sancionatoria.

Ahora bien, en lo que concierne a la Resolución Sancionatoria; corresponde manifestar que la misma cumple con los requisitos establecidos por el artículo 17 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0037-07, infiriéndose que la Resolución cuenta con el Número 18-00099-14, identifica: **Lugar y Fecha:** Cochabamba 02 de abril de 2014, **nombre o razón social del sujeto pasivo,**: Caballero Arandia Misael Ramiro,



por otra parte hace mención al Requerimiento N° 0117535 y al Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25-09738-13 de 20 de diciembre de 2013, en cuanto al acto u omisión que origina la contravención y norma específica infringida, señala que la omisión que originó la contravención es la no emisión de la factura, infringiendo los artículos 160 y 164 de la Ley N° 2492 (CTB) y artículos 10 y 17 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, y que la sanción aplicada es la clausura por 6 días corridos, además en el punto I y II del Considerando hace mención al análisis y valoración de los documentos y argumentos presentados por el contribuyente, en el segundo resuelve comunica al contribuyente que puede impugnar la resolución ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, en el plazo de 20 días establecidos en la Ley N° 2492 (CTB).

De lo detallado, se tiene que la **Resolución impugnada cumple con todos los requisitos exigidos para su validez**; no evidenciándose la carencia de motivación, toda vez que la fundamentación efectuada por la Administración Tributaria en la Resolución Sancionatoria, es clara y completa, en la cual expone la valoración de los descargos ofrecidos por el sujeto pasivo así como las razones que justifican la decisión de sancionar a la contribuyente con la clausura de 6 días corridos, explicando que el contribuyente no es reincidente en la Contravención Tributaria de no Emisión de Factura, aspecto que se encuentra sancionado por el artículo 10 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07 (Sanciones por No Emisión de Factura, Nota Fiscal o Documento Equivalente); en tal sentido, las observaciones del recurrente carecen de mérito.

Cuestiones de fondo.-

Aduce la existencia de doble sanción.-

El recurrente señala que se debe considerar que por principio elemental no hay doble sanción, debido a que su NIT se encontraba inactivo, y que en fecha 18 de febrero de 2014 le notificaron con el Requerimiento N° 0124153, habiendo sido notificado con el requerimiento N° 00117535 de 19 de noviembre de 2013, N° de Orden 3013VSD0312 y Acta de Infracción N° 00009938 – Formulario N° 7521 imponiéndole una sanción de 500UFVs, que fue cancelada el 6 de diciembre de 2013, y que con este pago quedó liberado o exento de presentar la documentación consignada en el requerimiento de 28 de enero de 2014.

Al respecto, es menester traer a colación lo establecido por el Tribunal Constitucional, en la Sentencia Constitucional N° 0962/2010- R de 17 de agosto de 2010, que señala:



“... El principio non bis in idem implica, en términos generales, la imposibilidad de que el Estado sancione dos veces a una persona por los mismos hechos. En la doctrina y jurisprudencia española, el principio implica la prohibición de imponer una doble sanción, cuando existe identidad de sujeto, del hecho y del fundamento respecto a una conducta que ya fue sancionada con anterioridad. En el principio se debe distinguir el aspecto sustantivo (nadie puede ser sancionado doblemente por un hecho por el cual ya ha sido absuelto o condenado) y el aspecto procesal o adjetivo (nadie puede ser juzgado nuevamente por un hecho por el cual ya ha sido absuelto o condenado). En este sentido, existirá vulneración al non bis in idem, no sólo cuando se sanciona sino también cuando se juzga nuevamente a una persona por un mismo hecho. Este principio no es aplicable exclusivamente al ámbito penal, sino que también lo es al ámbito administrativo,...”.

Asimismo, la Sentencia Constitucional N° 1044-R 2010 de 23 de agosto de 2010, establece que : *“.....el non bis in idem viene a constituirse en una garantía específica del debido proceso, es por ello que en el Derecho Internacional de los Derechos Humanos, el principio non bis in idem está consagrado no como un principio, sino como un derecho humano que forma parte del derecho al debido proceso; así se tiene por ejemplo en la Declaración Americana sobre Derechos Humanos o Pacto de San José de Costa Rica, que lo consagra en su art. 8.4 , así como en el Pacto Internacional de los Derechos Civiles y Políticos, específicamente en su art. 14 inc. 7).... En consecuencia, el non bis in idem se encuentra consagrado en la Constitución Política del Estado como una garantía jurisdiccional en virtud a que se encuentra contemplado en el art 117.II y que a la letra indica: Nadie será procesado ni condenado más de una vez por el mismo hecho, sin embargo, de acuerdo al art. 256 de CPE antes citado se concibe al non bis in idem como un derecho que forma parte de los elementos configurativos del debido proceso como un derecho de la persona”.* En este entendido, el Tribunal Constitucional estableció dicho principio como un precedente de observancia obligatoria, en el sentido de que nadie puede ser procesado más de una vez por los mismos hechos, señalando el contenido esencial constitucionalmente protegido del *non bis in idem*.

Ahora bien, para verificar si es evidente de que existen dos sanciones por el mismo objeto o cosa, nos remitimos a los antecedentes del caso, y de su revisión se advierte que esta aseveración no es cierta, toda vez que ésta instancia no evidenció la doble sanción impuesta al recurrente por el proceso contravencional de la no emisión de factura que ahora se trata; si bien es cierto que el recurrente a momento de interponer su Recurso de Alzada, acompañó una boleta de pago 1000 con Número de Orden



04043735 de 6 de diciembre de 2013, que acredita la cancelación de Bs946.-, no se advierte que este pago fuera efectuado, **como sustitución de la clausura dentro del proceso contravencional de no emisión de factura**, al contrario se tiene que por la exposición del recurrente, así como de la Administración Tributaria, **ese pago corresponde a la sanción por la no presentación de la documentación requerida por el ente fiscal**, la misma que se constituye en otra contravención tributaria por incumplimiento de deberes formales establecido por el artículo 162 de la Ley N° 2492 (CTB), contravención totalmente distinta a la no emisión de factura, sancionado por el artículo 164 de la Ley N° 2492 (CTB); por lo que, el fundamento de la doble sanción se encuentra sin sustento, en virtud de que existiría dos causas distintas, **el primero por la contravención por la No Emisión de Factura y el segundo por el incumplimiento de deberes formales**, que no tienen el mismo objeto; en ese entendido no se advierte la existencia de doble sanción.

Por otra parte cabe aclarar, que el pago realizado por el sujeto pasivo el 6 de diciembre de 2013, en acatamiento a la imposición de la sanción por incumplimiento a deberes formales, no significa de que en posteriores procesos que le sean instaurados, **se encuentre liberado o eximido de presentar la documentación requerida por la Administración Tributaria**, toda vez que cada causa por contravención instaurada, es independiente de la otra, y en cada caso abierto, debe acompañar la documentación exigida por el ente fiscal; por lo que, su alegación carece de fundamento legal.

En lo que respecta a la activación e inactivación del NIT del contribuyente, es preciso señalar que el sujeto pasivo, no puede hacer referencia a una inactividad, toda vez que el periodo que alega se encontraba prestando servicios; en ese entendido se tiene que el sujeto pasivo incumplió con su obligación de emitir factura por los servicios prestados así como de comunicar a la Administración Tributaria las modificaciones de su situación tributaria, conforme dispone el numeral 2 y 4 del artículo 70 de la Ley N° 2492 (CTB).

Sobre las costas procesales que benefician a la parte procesada y no al abogado.-

Misael Ramiro Caballero Arandia refiere que las costas procesales, benefician a la parte procesada y no al abogado, por lo que la parte perdedora no pidió al juez se extienda factura, porque no correspondía. Asimismo refiere que la denuncia es ilegal y atenta a sus intereses, ya que del depósito judicial se evidencia que fue consignado a nombre de la parte y no del abogado, por tratarse de costas procesales.



Al respecto es preciso traer a colación lo establecido por el inciso b) del artículo 4 de la Ley N° 843 que señala en cuanto al perfeccionamiento del hecho imponible *“En el caso de contratos de obras o de prestación de servicios y de otras prestaciones, cualquiera fuere su naturaleza, desde el momento en que se finalice la ejecución o prestación, o desde la percepción total o parcial del precio, el que fuere anterior. En todos estos casos, el responsable deberá obligadamente emitir la factura, nota fiscal o documento equivalente”* (las negrillas son nuestras).

Por otra parte el numeral 2) del párrafo V del artículo 6 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0016-07, señala *“debe emitirse factura por toda venta o prestación de servicio cuyo precio final sea mayor o igual a Bs. 5, salvo que el comprador requiera su factura por un importe menor. Las operaciones no facturadas previamente, referidas deberán resumirse diariamente en una única factura o nota fiscal consignando fecha de emisión y la leyenda “ventas menores del día (...)”*.

En base a la normativa citada, se procedió a la revisión de antecedentes, coligiéndose que fruto de una demanda de tercería de dominio excluyente, interpuesta por Rossio Gorena Paniagua dentro el proceso ejecutivo seguido por la Empresa OCELIBRO S.A., contra Carlos Freddy Milan Barrón; el Juez Segundo de Partido Civil, falló declarando improbadamente la tercería de dominio excluyente, con costas; costas que ahora son observadas por el recurrente.

En este sentido, la Administración Tributaria inició un Sumario Contravencional contra Misael Ramiro Caballero Arandia, por la contravención de la No Emisión de Factura, empero, el recurrente observó que las costas procesales, emergentes de un proceso judicial benefician a la parte demandante y no al abogado, en virtud del cual el depósito judicial fue consignado a nombre de la parte y no del abogado; respecto a esta aseveración corresponde hacer referencia a lo establecido por el párrafo II del artículo 199 del Código de Procedimiento Civil, que dispone en cuanto al alcance de las costas procesales *“II. Asimismo, comprenderán el honorario de abogado y los salarios de las personas a quienes se refiere el párrafo II del artículo 51”*. De lo citado, se tiene que las costas procesales si bien benefician a la parte victoriosa con el pago de los gastos justificados y necesarios realizados, **no es menos cierto que comprenden también los honorarios del abogado; que son cancelados por la prestación de los servicios.**



En la presente causa de la prueba presentada, se tiene que el 21 de enero de 2013, Rossio Gorena Paniagua realizó un depósito de Bs1.500.- por concepto de honorarios, conforme se desprende del Certificado de Depósito Judicial N° 0158603 (fojas 3 de antecedentes administrativos), depósito que es restituido a la Orden de Misael Ramiro Caballero Arandia, según la Orden de Restitución de Depósito Judicial N° 09979422 (fojas 4 de antecedentes administrativos), importe que fue recogido por el prenombrado, conforme se advierte de la nota sentada el 21 de marzo de 2013, suscrita por el recurrente así como por el secretario abogado del Juzgado (fojas 5 de antecedentes administrativos); de lo señalado se tiene **que el depósito realizado correspondía al concepto del pago de los honorarios del abogado**, aspecto que también puede ser corroborado en el Segundo Considerando del Auto de 1 de septiembre de 2011, emitido por Juez de Partido Segundo en lo Civil (fojas 5-6 de antecedentes administrativos); en ese entendido, al incumplir el pago del depósito Judicial por concepto de honorarios del abogado, se tiene que **emergió la obligación de la emisión de la factura por la prestación de sus servicios en la tercería interpuesta**; sin embargo, corresponde aclarar que si bien, no atañe que la factura sea emitida a la tercerista Rossio Gorena Paniagua; **el abogado estaba obligado a cumplir su deber formal de emitir factura por la prestación de sus servicios conforme lo determina el inciso b) del artículo 4 de la Ley N° 843**, toda vez que se evidencia que la tercería concluyó con la emisión del Auto de 21 de enero de 2013, donde se dispuso las **costas**, por lo que se desprende que el abogado finalizó la prestación de los servicios con relación de la demanda de tercería, motivo por el cual existe un depósito con el concepto de honorarios profesionales, por el cual debió emitir factura independientemente que no sea a la tercerista; sin embargo, se advierte que el recurrente en el proceso sancionador **no aportó prueba que acredite que emitió factura, o que no percibió los dineros por el depósito de honorarios profesionales**, correspondiéndole a este la carga de la prueba conforme lo determina el artículo 76 de la Ley N° 2492 (CTB); en ese entendido se infiere que esta acusación carece también de mérito.

Por todo lo expuesto, ésta instancia advierte que el recurrente incurrió en la contravención de no emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente previsto por el artículo 164 de la Ley N° 2492 (CTB); consecuentemente corresponde confirmar la Resolución Sancionatoria N° 18-00099-14 de 2 de abril de 2014.

Por el análisis técnico-jurídico determinado precedentemente a la Directora Ejecutiva Regional, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba,



independiente, imparcial y especializada, aplicando todo en cuanto a derecho corresponde y de manera particular dentro de la competencia eminentemente tributaria, revisando en primera instancia en sede administrativa la Resolución Sancionatoria N° 18-00099-14 de 2 de abril de 2014 emitida por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, le corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso de Alzada.

POR TANTO:

La Directora Ejecutiva Interina de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, designada mediante Resolución Suprema N° 10438 de 26 de agosto de 2013, con las atribuciones conferidas por el Artículo 140 de la Ley N° 2492, Título V del Código Tributario Incorporado por la Ley N° 3092 y el Artículo 141 del Decreto Supremo N° 29894.

RESUELVE:

PRIMERO.- CONFIRMAR la Resolución Sancionatoria N° 18-00099-14 de 02 de abril de 2014 emitida por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales; sea de conformidad con el inciso b) del artículo 212 párrafo I 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 adquiera la condición de firme, conforme establece el Artículo 199 de la Ley N° 2492, 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 N° 2492 (CTB) y sea con nota de atención.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.