



RESOLUCION DE RECURSO DE ALZADA ARIT/CHQ/RA 0058/2014

RECURRENTE: VÍCTOR ARTEAGA ZELAYA.

RECURRIDO: JEFATURA DEL DEPARTAMENTO DE INGRESOS DEL GOBIERNO AUTÓNOMO MUNICIPAL DE SUCRE, representada por Teresa Araujo Loayza.

EXPEDIENTE: ARIT-CHQ-0012/2014.

LUGAR Y FECHA: Sucre, 4 de agosto de 2014.

VISTOS:

El Recurso de Alzada interpuesto por Víctor Arteaga Zelaya, contra la Resolución Administrativa Tributaria Municipal N° 057/2014 de 27 de marzo de 2014, emitida por la Jefatura del Departamento de Ingresos del Gobierno Autónomo Municipal de Sucre; Auto de admisión de 7 de mayo de 2014; notificación a la Administración Tributaria Municipal, para que en sujeción al procedimiento, conteste y remita a la ARIT-CHQ los antecedentes administrativos del acto impugnado; la prueba producida por las partes; autos, decretos y proveídos dictados en la tramitación del recurso; Informe Técnico Jurídico ARIT/CHQ/STJR/SDT/N° 0058/2014 y todo cuanto ver convino y se tuvo presente.

CONSIDERANDO:

Que, en base a una relación completa de los antecedentes, contenido del acto informado, trámite procesal, análisis del recurso de alzada, fundamentos del acto impugnado, y resolución de recurso jerárquico, se tiene lo siguiente:



I. ACTO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO Y ANTECEDENTES.

La Jefatura del Departamento de Ingresos del Gobierno Autónomo Municipal de Sucre, mediante Resolución Administrativa Tributaria Municipal N° 057/2014 de 27 de marzo de 2014, declaró la prescripción del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles (*debió decir Vehículos Automotores*) de las gestiones 2001 y 2004 del motorizado Camión, marca: Toyota, modelo: 1966 con placa de control 521CRF; y el rechazo a la solicitud de prescripción de las gestiones 2002, 2003, 2005, 2006 y 2007 sobre el Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores (IPVA) del vehículo de las características ya mencionadas.

Esta Resolución fue notificada en Secretaría, el 4 de abril de 2014 e impugnada el 16 de abril de 2014, dentro del plazo previsto en el art. 143 del CTB.

II. CONTENIDO DEL RECURSO.

Víctor Arteaga Zelaya (el recurrente) manifestó que el 14 de marzo de 2014, presentó memorial solicitando la prescripción de los impuestos anuales de las gestiones 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006 y 2007, del vehículo que fue de su propiedad, Marca TOYOTA, clase CAMION, con placa de control N° 521-CRF y que actualmente no sabe dónde se encuentra; asimismo, que el 4 de abril de 2014, se le notificó con la Resolución Administrativa Tributaria Municipal N° 057/2014, que declaró la prescripción de las gestiones 2001 y 2004 y rechazó la prescripción de las obligaciones tributarias de las gestiones 2002, 2003, 2005, 2006 y 2007, porque fueron notificadas masivamente por un órgano de prensa de circulación nacional, de conformidad con el art. 89 de la Ley N° 2492.

Respecto a las gestiones 2002 y 2003, reclamó que la Resolución Administrativa Municipal no señaló la fecha de las publicaciones y no especificó si se cumplió con los requisitos exigidos para las notificaciones masivas; no obstante de la información obtenida del periódico Correo del Sur, pudo verificar que las publicaciones masivas se realizaron el 11 y 27 de noviembre de 2008, con 16 días de intervalo, incumpliendo lo dispuesto en el art. 89 num. 1 y 2 de la Ley N° 2492, por lo que no interrumpieron la prescripción de las gestiones 2002 y 2003. Asimismo, afirmó desconocer si las



notificaciones de las gestiones 2005, 2006 y 2007, fueron correctas e interrumpieron el cobro de los impuestos.

Por otra parte, cuestionó los parámetros en los que la Administración Municipal, se basa para cobrar el impuesto anual de los vehículos, que no obstante éstos se deprecian por año, subieron de precio como si fueran inmuebles, sin ningún fundamento.

Por lo expuesto, solicitó revocar parcialmente la Resolución Administrativa Tributaria Municipal N° 057/2014 de 27 de marzo de 2014, declarando la prescripción de las gestiones 2005, 2006 y 2007.

III. AUTO DE ADMISIÓN DEL RECURSO.

El recurso inicialmente fue observado por incumplimiento del art. 198 inc. a, c y e) del CTB; subsanadas las observaciones, mediante Auto de 7 de mayo de 2014, se admitió el recurso y se dispuso notificar a la Administración Tributaria municipal, para que en el plazo de quince días, conteste y remita los antecedentes administrativos del acto impugnado, todo en aplicación del art. 218. c) del CTB. Auto notificado a la entidad recurrida el 15 de mayo de 2014, conforme a la diligencia de notificación cursante a foja 14 de obrados.

IV. RESPUESTA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA AL RECURSO DE ALZADA.

Dentro del término establecido por Ley, la Administración Tributaria Municipal, respondió negativamente al recurso interpuesto, apersonándose para el efecto, Teresa Araujo Loayza, en su calidad de Jefa del Departamento de Ingresos del Gobierno Municipal Autónomo de Sucre, quien señaló que debe rechazarse el recurso de alzada presentado por el sujeto pasivo, toda vez que según el párrafo II del art. 195 del CTB, el recurso de alzada, no es admisible contra medidas internas, preparatorias de decisiones administrativas, incluyendo Resoluciones Administrativas Tributarias Municipales ni contra ninguno de los títulos señalados en el artículo 108 del CTB; solicitando revocar el Auto de Admisión de 7 de mayo de 2014.



Alternativamente, respondió al Recurso de Alzada, señalando que según los datos presentados por el impetrante y registrados en el sistema informático, se estableció que el ahora recurrente, es sujeto pasivo o propietario del vehículo automotor con placa de control 521 CRF cuyo dominio tributario pertenece al Gobierno Autónomo Municipal de Sucre y que de acuerdo al párrafo tercero del art. 97 de la Ley N° 2492, concordante con el numeral 3 del párrafo I del art. 93 del mismo cuerpo legal, a través de la modalidad de Determinación Mixta se procedió con la liquidación del importe a pagar de las gestiones 2002, 2003, 2005, 2006 y 2007, en virtud a los datos proporcionados por el propio impetrante, en el momento de su empadronamiento, los mismos que se encuentran registrados en el Padrón Municipal de Contribuyentes, cuyo contenido es fiel reflejo de los datos aportados y consentidos por los contribuyentes, vigente desde el año 1993 a través de la Ordenanza Municipal N° 50/93.

Sobre la prescripción solicitada por el recurrente, explicó que se interrumpió por las notificaciones masivas de las Liquidaciones por Determinación Mixta, en un medio de prensa escrito de circulación nacional como es “Correo del Sur”, en diciembre de 2008, 2010, 2011 y 2012.

Para finalizar, solicitó conforme al art. 212 inciso b) del CTB, se confirme la Resolución Administrativa Tributaria Municipal N° 057/2014 impugnada.

V. FASE PROBATORIA.

En aplicación de lo previsto en el inciso d) del art. 218 del Código Tributario, mediante Auto de 2 de junio de 2013, se dispuso la apertura del término probatorio de 20 días comunes y perentorios a las partes, procediéndose a su respectiva notificación, conforme consta por las diligencias de fojas 22 y 23 de obrados. Durante el plazo probatorio, las partes no ofrecieron mayor prueba.



VI. ÁMBITO DE COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD REGIONAL DE IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA DE CHUQUISACA.

La Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Chuquisaca, en mérito de lo dispuesto en el art. 141 del DS N° 29894, con vigencia a partir del 1 de abril de 2009, tiene la facultad y competencia para conocer y resolver el presente Recurso de Alzada, el cual se encuentra dentro del marco legal establecido en la Disposición Transitoria Segunda del CTB, debido a que el procedimiento administrativo de impugnación contra Resolución Administrativa Tributaria Municipal N° 057/2014, fue iniciado el 16 de abril de 2014, conforme consta por el cargo de recepción cursante a foja 6 del expediente.

Mediante informe de vencimiento de plazo probatorio emitido por Secretaría de Cámara de esta instancia administrativa, cursante de fs. 24 a 25 del expediente, se tiene que el plazo de cuarenta días, para la emisión de la Resolución del Recurso de Alzada, conforme dispone el art. 210.III del Código Tributario Boliviano, vence el 4 de agosto de 2014.

En virtud de las facultades conferidas por los art. 140.i) y el principio de oficialidad o impulso de oficio previsto en el art. 200.1) del CTB, esta instancia solicitó mediante nota ARIT-CHQ N° 0154/2014 de 16 de julio de 2014, remita informe señalando si el GAMS cuenta con resolución que establece la cuantía para practicar notificaciones masivas; asimismo solicitó que se remita copia original o legalizada de la resolución o acto que convalida la información reproducida en su sistema informático, respecto a los datos proporcionados por el contribuyente en relación al Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores, así como su publicación.

VII. RELACIÓN DE HECHOS.

De la revisión del Cuadernillo de Antecedentes N° 1(GMS) se obtiene la siguiente relación de hechos:

El Gobierno Autónomo Municipal de Sucre, emitió la Liquidaciones por Determinación Mixta Nos. 231/2008 de 8 de diciembre de 2008; 260/2010 de 29 de octubre de 2010; 3984/2011 de 25 noviembre de 2011 y 381/2012 de 28 de septiembre de 2012, todas, conforme a los arts. 93. I.3 y 97.III del CTB, estableciendo deuda tributaria por la gestiones 2002, 2003, 2005, 2006 y 2007 respectivamente, por el impuesto a la propiedad de Vehículos



Automotores (IPVA) respecto al vehículo con Placa N° 521CRF, que comprende tributo omitido, interés y multa por incumplimiento a deber formal (fs. 1, 4, 7, 11).

La Administración Tributaria Municipal, publicó las notificaciones masivas de las Determinaciones por Liquidación Mixta Nos. 231/2008, 260/2010, 3984/2011 y 381/2012, por medio de prensa escrito "Correo del Sur", el 11 y 27 de diciembre de 2008, el 5 y 20 de diciembre de 2010, el 9 y 24 de diciembre de 2011 y 20 de noviembre y 5 de diciembre de 2012, correspondiente al vehículo con Placa N° 521CRF; otorgando un plazo de 5 días para apersonarse a sus oficinas y ser notificado. (fs. 13 al 33).

El Departamento de Ingresos del Área de Fiscalización y Cobranza Coactiva del GAMS, emitió las Diligencias de Notificación Masiva a Víctor Arteaga Zelaya, el 31 de diciembre de 2008, 28 de diciembre de 2010, 3 de enero de 2012 y 13 de diciembre de 2012; en razón de la no comparecencia del sujeto pasivo, luego de las notificaciones masivas de las Resoluciones de Determinación por Liquidación Mixta Nos. 231/2008, 260/2010, 3984/2011 y 381/2012. (fs. 3, 6, 9 y 12)

VIII. MARCO LEGAL.

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DEL ESTADO.

Artículo 123. La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado; en materia de corrupción, para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado; y en el resto de los casos señalados por la Constitución

LEY N° 2492. CODIGO TRIBUTARIO BOLIVIANO.

Artículo 3.- (Vigencia). Las normas tributarias regirán a partir de su publicación oficial o desde la fecha que ellas determinen, siempre que hubiera publicación previa. Las Ordenanzas Municipales de Tasas y Patentes, serán publicadas juntamente con la Resolución Senatorial.



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.

10. A ser oído o juzgado de conformidad a lo establecido en el artículo 16° de la Constitución Política del Estado.

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 78. (Declaración Jurada).

I. Las declaraciones juradas son la manifestación de hechos, actos y datos comunicados a la Administración Tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por las reglamentaciones que ésta emita, se presumen fiel reflejo de la verdad y comprometen la responsabilidad de quienes las suscriben en los términos señalados por este Código.

Artículo 89.- (Notificaciones Masivas). Las Vistas de Cargo, las Resoluciones Determinativas y Resoluciones Sancionatorias, emergentes del procedimiento determinativo en casos especiales establecidos en el Artículo 97 del presente Código que afecten a una generalidad de deudores tributarios y que no excedan de la cuantía fijada por norma reglamentaria, podrán notificarse en la siguiente forma:

1. La Administración Tributaria mediante publicación en órganos de prensa de circulación nacional citará a los sujetos pasivos y terceros responsables para que dentro del plazo de cinco (5) días computables a partir de la publicación, se apersonen a sus dependencias a efecto de su notificación.

2. Transcurrido dicho plazo sin que se hubieran apersonado, la Administración Tributaria efectuará una segunda y última publicación, en los mismos medios, a los quince (15) días posteriores a la primera en las mismas condiciones. Si los interesados no comparecieran en esta segunda oportunidad, previa constancia en el expediente se tendrá por practicada la notificación.



Artículo 92.- (Definición). La determinación es el acto por el cual el sujeto pasivo o la Administración Tributaria declara la existencia y cuantía de una deuda tributaria o su inexistencia.

Artículo 93.- (Formas de Determinación). I. La determinación de la deuda tributaria se realizará:

1. Por el sujeto pasivo o tercero responsable, a través de declaraciones juradas, en las que se determina la deuda tributaria.
2. Por la Administración Tributaria, de oficio en ejercicio de las facultades otorgadas por Ley.
3. Mixta, cuando el sujeto pasivo o tercero responsable aporte los datos en mérito a los cuales la Administración Tributaria fija el importe a pagar.

II. La determinación practicada por la Administración Tributaria podrá ser total o parcial. En ningún caso podrá repetirse el objeto de la fiscalización ya practicada, salvo cuando el contribuyente o tercero responsable hubiera ocultado dolosamente información vinculada a hechos gravados.

Artículo 97.- (Procedimiento Determinativo en Casos Especiales). III. La liquidación que resulte de la determinación mixta y refleje fielmente los datos proporcionados por el contribuyente, tendrá el carácter de una Resolución Determinativa, sin perjuicio de que la Administración Tributaria pueda posteriormente realizar una determinación de oficio ejerciendo sus facultades de control, verificación, fiscalización e investigación.

Artículo 99.- (Resolución Determinativa). II. La Resolución Determinativa que dicte la Administración deberá contener como requisitos mínimos; Lugar y fecha, nombre o razón social del sujeto pasivo, especificaciones sobre la deuda tributaria, fundamentos de hecho y de derecho, la calificación de la conducta y la sanción en el caso de contravenciones, así como la firma, nombre y cargo de la autoridad competente. La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales, cuyo contenido será expresamente desarrollado en la reglamentación que al efecto se emita, viciará de nulidad la Resolución Determinativa.



Artículo 150.- (Retroactividad). Las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable.

Artículo 201.- (Normas Supletorias). Los recursos administrativos se sustanciarán y resolverán con arreglo al procedimiento establecido en el Título III de este Código, y el presente título. Sólo a falta de disposición expresa, se aplicarán supletoriamente las normas de la Ley de Procedimiento Administrativo.

LEY N° 3092, DE 7 DE JULIO DE 2005, TITULO V DEL CÓDIGO TRIBUTARIO BOLIVIANO.

Artículo 4.- Además de lo dispuesto por el Artículo 143 de Código Tributario Boliviano, el Recurso de Alzada ante la Superintendencia Tributaria será admisible también contra:

1. Acto administrativo que rechaza la solicitud de presentación de Declaraciones Juradas Rectificadoras.
2. Acto administrativo que rechaza la solicitud de planes de facilidades de pago.
3. Acto administrativo que rechaza la extinción de la obligación tributaria por prescripción, pago o condonación.
4. Todo otro acto administrativo definitivo de carácter particular emitido por la Administración Tributaria.

LEY N° 2341, DE PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO.

Artículo 56.- (Procedencia). I. Los recursos administrativos proceden contra toda clase de resolución de carácter definitivo o actos administrativos que tengan carácter equivalente, siempre que dichos actos administrativos a criterio de los interesados afecten, lesionen o pudieren causar perjuicio a sus derechos subjetivos o intereses legítimos.

II. Para efectos de esta Ley, entenderán por resoluciones definitivas o actos administrativos, que tengan carácter equivalente a aquellos actos administrativos que pongan fin a una actuación administrativa.



DS N° 27310, REGLAMENTO AL CÓDIGO TRIBUTARIO BOLIVIANO.

Artículo 2.- I. A efecto de la aplicación de lo dispuesto en el Artículo 3 de la Ley N° 2492, en tanto la Administración Tributaria no cuente con órganos de difusión propios, será válida la publicación realizada en al menos un medio de prensa de circulación nacional.

II. En el caso de tributos municipales, la publicación de las Ordenanzas Municipales de Tasas y Patentes se realizará juntamente con la Resolución Senatorial respectiva. Tanto ésta como las normas reglamentarias administrativas, podrán publicarse en un medio de prensa de circulación nacional o local y en los que no existiera, se difundirán a través de otros medios de comunicación locales.

Artículo 13.- (Notificaciones Masivas). I. Las notificaciones masivas deben señalar el nombre del sujeto pasivo o tercero responsable, su número de registro en la Administración Tributaria, la identificación del acto administrativo y la dependencia donde debe apersonarse.

II. Las Administraciones Tributarias podrán utilizar las notificaciones masivas para cualquier acto que no esté sujeto a un medio específico de notificación, conforme lo dispuesto por la Ley N° 2492.

III. Las cuantías para practicar esta forma de notificación serán:

a) Para el Servicio de Impuestos Nacionales y la Aduana Nacional, hasta diez mil Unidades de Fomento de la Vivienda (10.000 UFV's) por cada acto administrativo. b) Para los Gobiernos Municipales, las que establezcan mediante resolución de la máxima autoridad tributaria.

DS N° 27113, REGLAMENTO A LA LEY DE PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO.

Artículo 55.- Será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público. La autoridad administrativa, para evitar nulidades de actos administrativos definitivos o actos equivalentes, de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del procedimiento, dispondrá la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo o adoptará las medidas más convenientes para corregir los defectos u omisiones observadas.



IX. FUNDAMENTOS TÉCNICOS JURÍDICOS.

Cuestión Previa.

La Jefa del Departamento de Ingresos del Gobierno Municipal Autónomo de Sucre, señaló que, según el párrafo II del art. 195 del CTB, el recurso de alzada no es admisible contra medidas internas, preparatorias de decisiones administrativas, *incluyendo Resoluciones Administrativas Tributarias Municipales* ni contra ninguno de los títulos señalados en el artículo 108 del CTB; razón por la cual no debió haberse admitido el recurso por clasificarse a la Resolución Administrativa Tributaria Municipal como un título de ejecución tributaria

Al respecto, el art. 143 del CTB y 4 de la Ley No 3092, establecen que el Recurso de Alzada será admisible sólo contra los actos definitivos de carácter particular, tales como: 1 Las resoluciones determinativas; 2. Las resoluciones sancionatorias; 3. Las resoluciones que denieguen solicitudes de exención, compensación, repetición o devolución de impuestos; 4. Las resoluciones que exijan restitución de lo indebidamente devuelto en los casos de devoluciones impositivas; 5. Los actos que declaren la responsabilidad de terceras personas en el pago de obligaciones tributarias en defecto o en lugar del Sujeto Pasivo. Por su parte el art. 4 de la Ley N° 3092 (Título V del CTB) considera que será admisible también contra: 1. Acto administrativo que rechaza la solicitud de presentación de Declaraciones Juradas Rectificadoras, 2. Acto administrativo que rechaza la solicitud de planes de facilidades de pago, 3. **Acto administrativo que rechaza la extinción de la obligación tributaria por prescripción, pago o condonación** y 4. Todo otro acto administrativo definitivo de carácter particular emitido por la Administración Tributaria.

Por otra parte, el art. 195.II, citado por la Administración Tributaria Municipal, refiere que: *“el Recurso de Alzada no es admisible contra medidas internas, preparatorias de decisiones administrativas, incluyendo informes y Vistas de Cargo u otras actuaciones administrativas previas incluidas las Medidas Precautorias que se adoptaren a la Ejecución Tributaria ni contra ninguno de los títulos señalados en el art. 108 del presente Código...”*



Ahora bien, de la normativa glosada se concluye que la Resolución Administrativa Tributaria Municipal no se adecua al referido artículo; más al contrario, el art. 143 num. 3) del CTB, establece como acto definitivo impugnabile, el que rechaza la extinción de la obligación tributaria por prescripción, pago o condonación; en el caso presente, la Resolución Administrativa Tributaria Municipal N° 057/2014 de 27 de marzo de 2014, emerge del rechazo a la extinción de la obligación tributaria por la prescripción reclamada por el contribuyente, siendo esta susceptible de impugnación, máxime si la Administración Tributaria Municipal, no ha demostrado el inicio de la ejecución tributaria.

Por otra parte la Administración Tributaria Municipal cuestiona la admisión del recurso, señalando al art. 108 num. 7) del CTB, que refiere como Título de Ejecución Tributaria a la Liquidación efectuada por la Administración, emergente de una determinación mixta, siempre que este refleje fielmente los datos aportados por el contribuyente, en caso de que no haya sido pagada o haya sido pagada parcialmente. Al respecto, se debe aclarar que el recurrente, no ha impugnado las Liquidaciones por Determinación Mixta que le fueron notificadas masivamente; lo que impugnó fue la Resolución Administrativa Tributaria Municipal N° 057/2014 de 27 de marzo de 2014, que declaró el rechazo a la solicitud de prescripción de las gestiones 2002, 2003, 2005, 2006 y 2007 sobre el Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores (IPVA), por tanto, carece de relevancia jurídica lo señalado por la Administración Tributaria Municipal con relación a las Liquidaciones por Determinación Mixta, que no tiene vinculación con lo impugnado. En consecuencia se desestima el argumento de la Administración Tributaria Municipal, respecto al rechazo solicitado.

9.1 Del sujeto pasivo como responsable del cumplimiento de la obligación tributaria.

El recurrente, señaló desconocer el paradero y existencia del vehículo que fue de su propiedad, Marca TOYOTA, clase CAMION, con placa de control N° 521-CRF. Sobre este punto, la Administración Tributaria Municipal, señaló que en virtud a los datos presentados por el impetrante y registrados en el sistema informático se estableció que Víctor Arteaga Zelaya, es sujeto pasivo o propietario del vehículo Automotor con placa de control 521 CRF.



Al respecto, la doctrina tributaria enseña que el sujeto pasivo *no es uno más de los obligados tributarios: es el obligado tributario principal, el sujeto al cumplimiento de la obligación tributaria principal. El sujeto pasivo a diferencia de los otros tipos de obligados tributarios es un elemento esencial del tributo* (Derecho Financiero y Tributario, Fernando Pérez Royo, pág. 164).

Por su parte el art. 22 del CTB, señala que: *“Es sujeto pasivo el contribuyente o sustituto del mismo, quien debe cumplir las obligaciones tributarias establecidas conforme dispone éste Código y las Leyes”*. Asimismo, la Ley N° 843, en su art. 58 establece como sujetos pasivos del Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores, a las personas jurídicas o naturales y las sucesiones indivisas, **propietarias de cualquier vehículo automotor**.

Asimismo, el art. 2 del DS 24205, Reglamentario del Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores (IPVA) establece que: *“El hecho generador de este impuesto, está constituido **por el ejercicio del derecho de propiedad o la posesión de vehículos automotores, al 31 de diciembre de cada año,...**”* (las negrillas y el subrayado son nuestras). Se define de esta manera la configuración del hecho generador del IPVA, que vincula al **propietario o** al que se encuentre en **posesión** del inmueble al 31 de diciembre de cada gestión. Al respecto, el razonamiento desarrollado por el Tribunal Constitucional en la SC 1306/2003-R, de 9 de septiembre de 2003 -entre muchas otras- expresó que: *“...la descripción gramatical de la citada norma contiene una conjunción disyuntiva y no copulativa, separando y señalando expresamente los dos casos...”*, tal como ocurre en la especie, ya que el hecho que genera la obligación tributaria se expresa de dos formas y una de ellas es precisamente el **ejercicio del derecho de propiedad y la otra, la posesión del vehículo automotor**.

Revisados los antecedentes, se tiene que Víctor Arteaga Zelaya, no demostró en ningún momento, haber transferido el vehículo Marca TOYOTA, clase CAMION, con placa de control N° 521-CRF y al no existir prueba que demuestre que el vehículo fue transferido legalmente y que el acto jurídico fuera puesto en conocimiento de la Administración Tributaria Municipal, además que se haya cumplido con el pago correspondiente al Impuesto Municipal a las Transferencias (IMT) según establece el art. 12 del D.S. N° 24054, incumpliendo así el art. 70.2 del CTB, que establece como una de las **obligaciones del sujeto pasivo comunicar a la Administración Tributaria ulteriores modificaciones de su situación tributaria**, siendo esta, la única forma en que el Departamento de Ingresos del Gobierno Municipal Autónomo de Sucre, registre en su sistema el cambio de sujeto



pasivo del vehículo y tenga conocimiento de dicha transferencia. Consiguientemente, a la fecha José Víctor Arteaga Zelaya, continúa como sujeto pasivo del cumplimiento del IPVA del mencionado vehículo, por seguir registrado como propietario en la Administración Tributaria Municipal.

9.2. Con relación a las Notificaciones Masivas como actos que interrumpen la prescripción tributaria por las gestiones 2002, 2003, 2005, 2006 y 2007.

El recurrente manifestó, que las notificaciones masivas, no se efectuaron según lo establecido por el art. 89-2) de la Ley N° 2492, por no existir el intervalo de los 15 días entre ambas publicaciones, vulnerándose el debido proceso y por tanto no se interrumpió la prescripción de las gestiones 2002 y 2003; asimismo, cuestionó las notificaciones masivas de las gestiones 2005, 2006 y 2007, exigiendo a la Administración Tributaria Municipal, que presente dichas notificaciones para comprobar si estas fueron legales. En base a este argumento, solicitó se dicte resolución revocando parcialmente la Resolución Administrativa Tributaria Municipal N° 057/2014 de 27 de marzo de 2014, a fin de que se disponga la prescripción del IPVA por las gestiones 2002, 2003, 2005, 2006 y 2007.

En primera instancia, cabe señalar que el art. 97.II del CTB, en cuanto a la determinación en casos especiales, establece que: “La liquidación que resulte de la determinación mixta y refleje fielmente los datos proporcionados por el contribuyente, tendrá el carácter de una Resolución Determinativa...” en cuanto a la forma de notificación de la mencionada liquidación el art. 89 del CTB dispone que: “Las Vistas de Cargo, las Resoluciones Determinativas y Resoluciones Sancionatorias, emergentes del procedimiento determinativo en casos especiales establecido en el Artículo 97º del presente Código que afecten a una generalidad de deudores tributarios y que no excedan de la cuantía fijada por norma reglamentaria, podrán notificarse en la siguiente forma: 1. La Administración Tributaria mediante publicación en órganos de prensa de circulación nacional citará a los sujetos pasivos y terceros responsables para que dentro del plazo de cinco (5) días computables a partir de la publicación, se apersonen a sus dependencias a efecto de su notificación. 2. Transcurrido dicho plazo sin que se hubieran apersonado, la Administración Tributaria efectuará una segunda y última publicación, en los mismos medios, **a los quince (15) días posteriores a la primera en las mismas condiciones.** Si



los interesados no comparecieran en esta segunda oportunidad, previa constancia en el expediente se tendrá por practicada la notificación” (Negrilla y subrayado nuestros).

Por otra parte, el art. 13 del DS N° 27310, dispone que toda notificación masiva efectuada en los Gobiernos Autónomos Municipales, debe encontrarse dentro del rango de la cuantía establecida previamente, mediante resolución emitida por su máxima autoridad tributaria y previamente publicada; igualmente el art. 2 del mencionado DS N° 27310, en función al art. 3 del CTB, permite para la publicación, la utilización de un medio de prensa de circulación nacional en tanto la administración tributaria no cuente con un órgano de difusión propio. Ahora bien, en el art. 2 de la Resolución Administrativa Tributaria J.D.I. N° 072/2008, de 24 de octubre de 2008, publicada el 15 de noviembre de 2008, según se tiene a foja 29 del expediente, misma que fue solicitada a la Administración Tributaria Municipal mediante nota ARIT-CHQ N° 0154/2014 de 16 de julio de 2014, el Gobierno Autónomo Municipal de Sucre, estableció las cuantías máximas para las notificaciones masivas, siendo esta para el caso del Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores (IPVA) 50.000.- UFV's.

Por otra parte, de la revisión del Cuadernillo de Antecedentes N° 1, respecto al vehículo con placa de control 521CRF, se tiene lo siguiente: 1. Mediante diligencia de 31 de diciembre de 2008 (fs. 3), se notificó la Determinación por Liquidación Mixta G.M.S. / J.D.I. N° 231/2008, por el IPVA de las gestiones 2002 y 2003, en la cual se establece que las publicaciones masivas fueron realizadas el 11 y 27 de diciembre de 2008 (fs. 13 a 18), en el periódico Correo del Sur; 2. Mediante diligencia de 28 de diciembre de 2010 (fs. 6), se notificó la Determinación por Liquidación Mixta N° 260/2010, por el IPVA de la gestión 2005, en la cual se establece que las publicaciones masivas fueron realizadas el 5 y 20 de diciembre de 2010 (fs. 19 a 22); 3. Mediante diligencia de 3 de enero de 2012 (fs. 9), se notificó la Determinación por Liquidación Mixta N° 3984/2011, por el IPVA de la gestión 2006, en la cual se establece que las publicaciones masivas fueron realizadas el 9 y 24 de diciembre de 2011 (fs. 23 a 27); 4. Mediante diligencia de 13 de diciembre de 2012 (fs. 12), se notificó la Determinación por Liquidación Mixta N° 381/2012, por el IPVA de la gestión 2007, en la cual se establece que las publicaciones masivas fueron realizadas el 20 de noviembre y 5 de diciembre de 2012 (fs. 28 a 33).

De los antecedentes descritos, se evidencia observaciones respecto a cada uno de los periodos por los que se aplicó notificaciones masivas, con las respectivas Liquidaciones. En



ese entendido y con el objetivo de ilustrar lo evidenciado, se detalla las mencionadas observaciones en el siguiente cuadro:

Gestión	Liquidación Mixta N°	1ra. Publicación	2da. Publicación	Plazo para apersonamiento. (5 días posteriores a la 2da. Publicación)	Notificación	Conclusión
2002	231/2008	11/12/2008	27/12/2008	05/01/2009 (Tomando en cuenta el error de la 2da. publicación)	31/12/2008	1) Segunda publicación a los 16 días posteriores a la primera, y no así a los 15.
2003						2) La notificación debió ocurrir el 06/01/2009, y no así el 31/12/2008.
2005	260/2010	05/12/2010	20/12/2010	27/12/2010	28/12/2010	Notificación correcta
2006	3984/2011	09/12/2011	24/12/2011	31/12/2011	03/01/2012	Notificación debió ocurrir el 4 de enero de 2012.
2007	381/2012	20/11/2012	05/12/2012	12/12/2012	13/12/2012	Notificación correcta

Como se puede apreciar, para el caso de las gestiones 2002 y 2003, la segunda publicación ocurrió a los dieciséis días posteriores a la primera publicación, vale decir, el 27 y no así 26 de diciembre de 2008, incumpliendo con ello lo establecido por el art. 89.2 del CTB. Consiguientemente, la publicación masiva, es nula por disposición del art. 83.II del CTB, ya que de acuerdo al art. 4 del mismo cuerpo legal, los plazos y términos en materia tributaria son perentorios, aspecto que conlleva la imposibilidad de aplazamiento o tardanza en su ejecución, y esto significa colocar al contribuyente en una indeterminación respecto a la realización de la diligencia de notificación, vulnerando el efectivo conocimiento que debe adquirir del actuado a notificarse.

Complementariamente, cabe expresar que el mencionado artículo incumplido, dispone que la segunda publicación masiva deba realizarse en las mismas condiciones que la primera; es decir con una espera de cinco (5) días para que el contribuyente se apersona a la Administración Tributaria, vencido el término, sin que haya ocurrido el apersonamiento recién se sienta la diligencia de notificación masiva. Realizada la revisión de la segunda publicación, se evidencia que ésta se efectuó el 27 de diciembre de 2008, consecuentemente, correspondía efectuar la notificación el 6 de enero de 2009, y no así el **31 de diciembre de 2008**. Por lo que -respecto a estas gestiones- no existió una correcta



aplicación del procedimiento de notificación masiva, y mucho menos, interrupción de la prescripción por las gestiones 2002 y 2003, concluyéndose que no existió acto interruptivo de la prescripción.

Sobre la gestión 2005, se verifica que las publicaciones efectuadas en 5 y 20 de diciembre de 2010, ocurrieron efectivamente en el día quinceavo, cumpliendo con lo establecido por el art. 89.2 del CTB; de igual forma se tiene que el plazo de cinco días para el apersonamiento del sujeto pasivo concluyó el 27 de diciembre de 2010, correspondiendo en consecuencia que las notificaciones respecto a esta gestión debía sentarse el 28 de diciembre de 2010, tal como se tiene documentado en antecedentes, por lo que las notificaciones así realizadas, cumplieron a cabalidad lo estipulado por el art. 89.2 del CTB, por lo tanto, tienen efecto interruptivo en relación a la prescripción.

Respecto a la gestión 2006, se verifica que la fecha de la primera publicación fue el 9 de diciembre de 2011 y la segunda, ocurrió el 24 de diciembre de 2011, por lo que el intervalo de los 15 días fue cumplido; entonces el plazo de apersonamiento del sujeto pasivo feneció el 31 de diciembre del mismo año; posteriormente, se realizó la Diligencia de Notificación Masiva el 3 de enero de 2012 como consta en antecedentes, sin embargo, tondo en cuenta los feriados de fin de año, dicha notificación debió realizarse el 4 de enero de 2012, por lo que la notificación anticipada del 3 de enero tampoco es válida, por lo que no existe igualmente, acto interruptivo de la prescripción para esta gestión.

Por último, de la gestión 2007 se verifica que las publicaciones el 20 de noviembre y 5 de diciembre de 2012, respectivamente, ocurrieron efectivamente en el día quinceavo, cumpliendo con lo establecido por el art. 89.2 del CTB; igualmente, que el plazo de cinco días para el apersonamiento del sujeto pasivo concluyó el 12 de diciembre de 2012, para la gestión 2007, correspondiendo en consecuencia que las notificaciones respecto a esta gestión debió sentarse el 13 de diciembre de 2012, tal como se tiene documentado en antecedentes, por lo que las notificaciones así realizadas, cumplieron a cabalidad lo estipulado por el art. 89.2 del CTB, por lo tanto, tienen efecto interruptivo en relación a la prescripción.



9.3. Con relación a la Prescripción Tributaria del IPVA de la gestión 2002, regulada por la Ley N° 1340 (Código Tributario abrogado).

Tratándose del Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores de la Gestión 2002, se debe comprender que los hechos ocurrieron en vigencia de la Ley N° 1340 y que en aplicación de la Disposición Transitoria Primera del DS N° 27310 Reglamento al Código Tributario Boliviano, las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieran acaecido antes de la vigencia de la Ley N° 2492 (ocurrida el 4 de noviembre de 2003) se deben sujetar a las disposiciones sobre prescripción contempladas en la Ley N° 1340 en cuanto a la prescripción se refiere, corroborado esto por Sentencia Constitucional 0028/2005 de 28 de abril de 2005, que señala: *“la norma contenida en el párrafo tercero de la Disposición Transitoria Primera del DS 27310, no contraviene lo dispuesto en el artículo 59 del CTB, ni vulnera la prelación normativa que establece el art. 228 de la CPE. Tampoco es contrario a lo señalado por los arts. 59.1ª y 96.1ª de la Ley Fundamental, porque el Poder Ejecutivo, al emitir la norma impugnada, no ha definido derechos, no ha alterado los definidos por ley ni ha contrariado sus disposiciones, a más que no ha desconocido la potestad privativa del Poder Legislativo de dictar leyes, abrogarlas, derogarlas, modificarlas e interpretarlas”.*

En ese entendido, los arts. 41.5 y 52 de la Ley N° 1340, establecen que la prescripción es una de las causales de extinción de la obligación tributaria y que la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes, y exigir el pago de tributos, multas intereses y recargos, prescribe a los cinco años. En cuanto al cómputo, el artículo 53 de la Ley N° 1340, expresa que el término de la prescripción se contará desde el 1 de enero del año siguiente a aquel en que se produjo el hecho generador. Sobre las causales de interrupción, el art. 54 de la misma Ley dispone que el curso de la prescripción se interrumpe por: 1. La determinación del tributo realizada por el contribuyente o por la Administración Tributaria. 2. Por el reconocimiento expreso de la obligación por parte del deudor y 3. Por el pedido de prórroga u otras facilidades de pago, el cual comienza nuevamente a computarse a partir del 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo la interrupción.

Consiguientemente, considerando que el hecho generador se produce al finalizar el periodo de pago respectivo, el cómputo de la prescripción conforme con lo dispuesto por el artículo 53 de la Ley N° 1340, comienza a partir del primero de enero del año siguiente en que se



produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo. En el presente caso, tratándose del IPVA de la gestión 2002, con vencimiento en la gestión 2003, el cómputo de la prescripción de cinco (5) años comenzó el 1 de enero de 2004 y concluyó el 31 de diciembre de 2008 y **al no evidenciarse causales de suspensión o de interrupción de la prescripción previstas en los artículos 54 y 55 de la Ley N° 1340 (Código Tributario abrogado) conforme se tiene de lo analizado por el punto 9.2 de la presente resolución, la obligación tributaria por la gestión 2002 se encuentra prescrita**, toda vez que la notificación masiva no tiene efectos interruptivos de la prescripción, por no haberse practicado conforme a ley.

9.4. Con relación a la Prescripción Tributaria del IPVA de las gestiones 2003, 2005, 2006 y 2007.

Respecto a la prescripción del IPVA por las gestiones 2003, 2005, 2006 y 2007, cuyo vencimiento ocurrió en los años 2004, 2006, 2007 y 2008 respectivamente, la norma aplicable es la Ley N° 2492; en ese sentido el artículo 59 de la referida Ley señala que prescribirán a los cuatro años, las acciones de la Administración Tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas.

En cuanto al cómputo, el art. 60 del CTB, establece que la prescripción se computara desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo; en cuanto a las causales de suspensión e interrupción, los artículos 61 y 62 de la citada Ley, señalan que la prescripción se interrumpe por la notificación del sujeto pasivo con la Resolución Determinativa, por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago, ocasionando que se inicie nuevo termino a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquel en que se produjo la interrupción; y se suspende, con la notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente. Esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por seis (6) meses; asimismo, se suspende por parte del contribuyente. La suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración tributaria para la ejecución del respectivo fallo.



En el presente caso, para el Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores de la gestión 2003, cuyo vencimiento de pago se produjo el año 2004, el cómputo de la prescripción de cuatro (4) años se inició el 1 de enero de 2005 y concluyó el 31 de diciembre de 2008; para la gestión 2006, el vencimiento se produjo el año 2007, por cuanto el cómputo de prescripción de cuatro (4) años se inició el 1 de enero de 2008 y concluyó el 31 de diciembre de 2011. Por lo que respecto a las gestiones 2003 y 2006 al no evidenciarse causales de suspensión ni de interrupción de la prescripción, previstas en los arts. 61 y 62 del CTB, conforme se analizó en el punto 9.2 de la presente resolución, se establece que la acción de la Administración Tributaria para determinar deuda tributaria correspondiente a estas gestiones prescribió.

Por otra parte, para el IPVA de la gestión 2005, cuyo vencimiento se produjo el año 2006, el cómputo de la prescripción de cuatro años se inició el 1 de enero de 2007, y concluyó el 31 de diciembre de 2010; sin embargo conforme se analizó en el punto 9.2 de la presente resolución, la Administración Municipal determinó deuda tributaria por esta gestión a través de la Liquidaciones por Determinación Mixta N° 260/2010, que fue correctamente notificada el 28 de diciembre de 2010, vale decir, antes que opere la prescripción el 31 de diciembre de 2010. **Consiguientemente se concluye que respecto al IPVA por la gestión 2005, se interrumpió la prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para determinar deuda tributaria.**

Igualmente, para el IPVA de la gestión 2007 cuyo vencimiento ocurrió el año 2008, el cómputo de los cuatro años se inició el 1 de enero de 2009, y concluyó el 31 de diciembre de 2012; sin embargo, de acuerdo al punto 9.2 de la presente resolución la Administración Municipal determinó deuda tributaria por esta gestión a través de la Liquidación por Determinación Mixta N° 381/2012, que fue correctamente notificada el 13 de diciembre de 2012, antes que opere la prescripción el 31 de diciembre de 2012. Por lo que respecto al IPVA de la gestión 2007, se interrumpió la prescripción de la facultad de la Administración Municipal para determinar deuda tributaria.

De todo lo expresado, se concluye que la resolución impugnada rechazó correctamente la prescripción del IPVA del vehículo con placa de control N° 521-CRF, respecto a las gestiones 2005 y 2007, toda vez que operó la interrupción de la prescripción mediante las notificaciones con las determinaciones mixtas Nros. 260/2010 y 381/2012. Empero con relación a las gestiones 2002, 2003 y 2006, se



evidencia que la Administración Municipal, consideró erradamente la interrupción de la prescripción, de acuerdo a las notificaciones con determinaciones mixtas Nros. N° 231/2008 y 3984/2011, toda vez que estas notificaciones incumplen el procedimiento establecido en el art. 89 del CTB, por lo que las gestiones 2002, 2003 y 2006 se encuentran prescritas.

En cuanto a lo reclamado por el recurrente sobre el desconocimiento de los parámetros en los que se basa la Administración Tributaria para cobrar el impuesto anual, ya que los vehículos van depreciándose por año que pasan, esta instancia administrativa considera que al haber sido el petitorio del recurso estrictamente circunscrito sobre la revocatoria parcial de la Resolución Administrativa Tributaria Municipal que rechazó las solicitudes de prescripción, ya analizadas, resulta inadecuado tratar este asunto, cuando la sustanciación de este recurso fue resuelto sobre las periodos que ahora se declaran prescritos; este razonamiento se encuentra apoyado en la línea jurisprudencial, generada por el Tribunal Constitucional mediante Sentencia SC 1262/2004-R de 10/08/04, que establece: *"(...) el error o defecto de procedimiento será calificado como lesivo al derecho al debido proceso sólo (...) cuando los defectos procedimentales provoquen indefensión material a la parte procesal que los denuncia y sea determinante para la decisión (...) pues no tendría sentido jurídico alguno conceder la tutela y disponer se subsanen dichos defectos procedimentales, cuando al final de ellos se arribará a los mismos resultados a los que ya se arribó mediante la decisión objetada por los errores procesales (...)".* De igual manera, se ha establecido dicho lineamiento en las Sentencias Constitucionales SC 1786/2004-R de 12/08/04, SC 228/2006-R DE 13/03/2006 y en la Resolución Administrativa STG-RJ/0018/2006 de 25/01/2006 de la Superintendencia Tributaria General. Asimismo, el cobro anual del IPVA, es calculado por la Administración Tributaria Municipal, emitiendo normativa para el efecto; en ese sentido, esta instancia recursiva considera que el reclamo sobre la fluctuación en el monto de impuesto anual, debió ser directamente a la Administración Tributaria Municipal

POR TANTO

La Directora Ejecutiva Regional de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Chuquisaca, en virtud de la jurisdicción y competencia plena que ejerce por mandato de los arts. 132 y 140. a) y 193. I.II. del CTB y art. 141 del Decreto Supremo N° 29894.



RESUELVE:

Primero.- REVOCAR PARCIALMENTE, la Resolución Administrativa Tributaria Municipal N° 057/2014 de 27 de marzo de 2014, declarando prescrita la facultad para determinar tributos por el IPVA de las gestiones 2002, 2003 y 2006, respecto al vehículo Marca TOYOTA, clase CAMION, con placa de control N° 521-CRF; manteniendo subsistente el rechazo de la prescripción de la obligación tributaria correspondiente a las gestiones 2005 y 2007. Todo, conforme establece el art. 212.I.a) del Código Tributario Boliviano.

Segundo.- DISPONER, la remisión con nota de cortesía, de una copia de la presente Resolución a conocimiento del Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en cumplimiento a lo previsto en el artículo 140, inciso c) del Código Tributario Boliviano.

Conforme prevé el art.144 del CTB, el Recurso Jerárquico contra la presente Resolución de Recurso de Alzada debe presentarse dentro del plazo de 20 días computables a partir de su notificación.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.

LIPR

RBLR

ORIGINAL FIRMADO POR:
Claudia B. Cors Rejas
DIRECTORA EJECUTIVA REGIONAL
INTERINA
Autoridad Regional de Impugnación
Tributaria - Chuquisaca