

RESOLUCIÓN DEL RECURSO DE ALZADA ARIT-LPZ/RA 0323/2009

Recurrente: Empresa Internacional Electric S.A. (INTELSA), legalmente representada por José Rognee Sánchez Parrado.

Recurrido: Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), legalmente representada por Franz Pedro Rozich Bravo.

Expediente: ARIT-LPZ/0209/2009

Fecha: La Paz, 5 de octubre de 2009

VISTOS Y CONSIDERANDO:

La Empresa Internacional Electric S.A. (INTELSA), representada legalmente por José Rognee Sánchez Parrado conforme Testimonio de Poder N° 321/2008, mediante memorial presentado el 13 de julio de 2009, fojas 20-22 de obrados, interpuso Recurso de Alzada contra la Resolución Determinativa N° 0206/2009 de 3 de junio de 2009, emitida por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, expresando lo siguiente:

El proceso determinativo y sancionatorio, mediante el cual se determina un reparo por impuesto omitido, accesorios, sanción por omisión de pago y por incumplimiento a deberes formales, no es factible ni permisible porque operó la figura de la prescripción.

Con relación a las sanciones no se tomó en cuenta lo dispuesto en el artículo 150 de la Ley 2492, respecto a la aplicación retroactiva de la Ley 1340, por ser ésta más benigna, debido a que en el artículo 76 establece la prescripción en dos años por una conducta contraventora, asimismo la sanción por omisión de pago se traduce en evasión fiscal, estos aspectos vulneran la normativa ocasionando la nulidad de obrados.

De una u otra forma operó la prescripción, toda vez que durante el período de la prescripción no se produjo ninguna de las circunstancias previstas por el artículo 61 de la Ley 2492, por cuanto la notificación con la Resolución Determinativa impugnada se

efectuó el 23 de junio de 2009, 6 meses después de vencido el término. Por lo expuesto, solicita declarar la prescripción solicitada.

CONSIDERANDO:

El Gerente Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, Franz Rozich Bravo acreditando personería con la Resolución Administrativa N° 03-0298-09 de 25 de junio de 2009, por memorial presentado el 4 de agosto de 2009, fojas 27-29 de obrados, respondió negativamente al Recurso de Alzada, con los siguientes fundamentos:

El artículo 59 de la Ley 2492, dispone que las acciones de la Administración Tributaria prescriben a los 4 años, empero el artículo 62 de la referida norma dispone que el curso de la prescripción se suspende con la notificación del inicio de fiscalización individualizada al contribuyente. En el presente caso, la notificación del procedimiento de verificación externa data del 27 de noviembre de 2008, acto con el cual se inició el procedimiento de fiscalización y control individualizado en el contribuyente.

Teniendo en cuenta que el hecho generador se produjo en el período fiscal abril/2004, la prescripción comenzó a computarse desde el 1° de enero de 2005, computo que fue suspendido por mandato expreso del artículo 62 de la Ley 2492, suspensión que duraría por el lapso de seis meses, empero dicho plazo fue interrumpido con el reconocimiento expreso de la deuda tributaria, mediante solicitud de prórroga de 6 meses para el cumplimiento total de la deuda y con la notificación por cédula con la Resolución Determinativa N° 206/09 de 23 de junio de 2009.

El artículo 76 de la Ley 1340, establece que el derecho de aplicar sanciones prescribe a los dos años cuando la Administración Tributaria, hubiere tenido conocimiento de la contravención. En el presente caso, recién se tomó conocimiento del incumplimiento al presentar la declaración jurada del IVA del período 04/2004. Por lo expuesto, solicita confirmar la Resolución Determinativa N° 0206/2009 de 3 de junio de 2009.

CONSIDERANDO:

Interpuesto el Recurso de Alzada con las formalidades establecidas por los artículos 143 de la Ley 2492 y 198 de la Ley 3092 (Incorporación del Título V al Código Tributario), revisados los antecedentes, compulsados los argumentos formulados por

las partes, como verificada la documentación presentada en el término probatorio, así como el Informe Técnico Jurídico emitido, se tiene:

Relación de Hechos:

La Administración Tributaria, el 27 de noviembre de 2008, notifica a la empresa INTELSA, la Orden de Verificación N° 2008OVE0046, modalidad Verificación Crédito IVA, comunicándole que será sujeto de un proceso de determinación, con el objeto de establecer el correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias, correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA) del período fiscal abril de 2004, solicitando además mediante Requerimiento N° 087117, la presentación de duplicados de DDJJ del IVA, Libro de Compras IVA, Notas fiscales de respaldo al Crédito Fiscal IVA y comprobantes de egresos con respaldo, documentación que debió ser presentada hasta el 1° de diciembre de 2008, fojas 2-14 de antecedentes administrativos.

Mediante el Acta de Contravenciones Tributarias N° 168/09, el 13 de abril de 2009, se estableció que el contribuyente incurrió en el incumplimiento a Deberes Formales debido a que los registros contables, comprobantes de ingresos y egresos, Kardex e Inventarios por el período abril de 2004, no se encuentran debidamente habilitados, foliados, ni legalizados por Notario de Fe Pública de acuerdo con lo establecido en el numeral 94 de la Resolución Administrativa 05-0043-99 de 13 de agosto de 1999, sancionando con una multa de 1.500.-UFV's, fojas 22 de antecedentes administrativos.

Mediante el Acta de Contravenciones Tributarias N° 91/09 de 13 de abril de 2009, se estableció que el contribuyente presentó la declaración jurada del IVA, Form. 200 N° Orden 2030781842 del período abril/2004 el 14 de noviembre de 2007; fuera de los plazos y formas establecidas por las normas legales, consecuentemente se hace pasible a la multa por incumplimiento a deberes formales de 400.-UFV's, fojas 23 de antecedentes administrativos.

La Gerencia Distrital La Paz del SIN el 14 de abril de 2009, emitió la Vista de Cargo SIN/GDLP/DF/SFE/VC/0173/2009, estableciendo como consecuencia de la verificación efectuada, la liquidación sobre base cierta del tributo omitido de 48.118.- UFV's, por el concepto de compras y Crédito Fiscal observado del período fiscal abril/2004, más multas por incumplimiento a deberes formales, calificando preliminarmente la conducta como Omisión de Pago, otorgándole al contribuyente el plazo de 30 días para formular

sus descargos y presentar prueba referida al efecto, documento que fue notificado por cédula el 21 de abril de 2009, fojas 198-203 de antecedentes administrativos.

Mediante nota de 22 de mayo de 2009, el representante legal de INTELSA reconoce la deuda y para cubrir la misma solicita un plazo de seis meses, procediendo a cancelar esa fecha la suma de Bs25.438.- con el propósito de obtener la reducción del 80% de la sanción. La Administración Tributaria a través del proveído CITE: SIN/GDLP/DF/SFE/P-00194/2009, señala que previamente a otorgar Plan de Pagos corresponde el cumplimiento de los requisitos establecidos en la RND N° 10-0004-09, debiendo proseguir la determinación de la deuda reflejada en la Vista de Cargo, fojas 204-207 de antecedentes administrativos.

La Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, el 3 de junio de 2009, emitió la Resolución Determinativa N° 0206/2009, estableciendo de oficio por conocimiento cierto de la materia, el tributo omitido de 38.429.- UFV's, más intereses por el IVA originado en la depuración de crédito fiscal; 48.118.- UFV's, por Omisión de Pago; 1.500.-UFV's por el incumplimiento al deber formal relacionado a la "Habilitación de otros libros contables (mayores, diarios, kardex, auxiliar, etc.)" y 300.- UFV's, por el incumplimiento al deber formal relacionado con la "Presentación de declaraciones juradas en la forma, medios, plazos, lugares y condiciones establecidas en la norma", acto administrativo notificado por cédula el 23 de junio de 2009, fojas 218-226 de antecedentes administrativos.

Marco Normativo y Conclusiones:

Tratándose de la determinación del Impuesto al Valor Agregado (IVA), del período abril de 2004, la ley aplicable en la parte material del tributo, como el perfeccionamiento del hecho generador, nacimiento de la obligación tributaria, plazo de pago y formas de extinción de la obligación tributaria, así como la configuración de los ilícitos tributarios, es la Ley 2492 de 2 de agosto de 2003. Respecto a la parte adjetiva o procedimental, de conformidad a la Disposición Transitoria Segunda de la citada Ley, se encuentra sujeto a las normas procesales establecidas en el Código Tributario vigente.

En ese sentido el artículo 59 de la Ley 2492, establece que las acciones de la Administración Tributaria para: controlar, investigar, verificar, comprobar, fiscalizar tributos, determinar la deuda tributaria, imponer sanciones administrativas y ejercer su

facultad de ejecución tributaria prescribe a los cuatro (4) años. El término se ampliará a siete años, cuando el sujeto pasivo no cumpla con la obligación de inscribirse o lo hiciere en un régimen que no le corresponde. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos años.

El artículo 60 de la citada Ley, dispone que el término de la prescripción se computara desde el 1° de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo. El artículo 61 del Código Tributario, establece que el curso de la prescripción se interrumpe por a) la notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa y b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago. Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se produjo la interrupción.

El artículo 62 del Código Tributario, dispone que la prescripción se suspende con la notificación del inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente, esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por seis meses.

En principio, se debe mencionar que la prescripción constituye un medio legal, por el cual el sujeto pasivo adquiere el derecho de la dispensa de la carga tributaria por el transcurrir del tiempo, castigando contrariamente la inacción de la Administración Tributaria con la pérdida de sus facultades de comprobar, verificar e investigar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, determinar créditos e incluso imponer sanciones.

En ese contexto y de la revisión de los antecedentes administrativos, en aplicación de la normativa señalada, el cómputo de la prescripción del IVA del período fiscal abril de 2004, se inició el 1° de enero de año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo. Es importante hacer notar, que el Impuesto al Valor Agregado, conforme dispone el artículo 10 de la Ley 843, es de liquidación mensual, constituyendo cada mes calendario un período fiscal, consecuentemente el vencimiento de pago del período abril/2004, se produjo en el mes de mayo del mismo año. En ese sentido el cómputo de la prescripción se inició el 1° de enero de 2005 y debió concluir el 31 de diciembre de 2008.

En sujeción al artículo 62 de la Ley 2492, la notificación con la Orden de Verificación N° 2008OVE0046, efectuada el 27 de noviembre de 2008, suspendió el cómputo de la prescripción por seis meses, es decir del 27 de noviembre de 2008 al 27 de mayo de 2009, transcurrieron únicamente 3 años, 10 meses y 27 días hasta la fecha de notificación con la citada Orden de Verificación, en consecuencia, el cómputo para la prescripción se reinició el 28 de mayo de 2009 y debió concluir el 30 de junio de 2009.

En el transcurso de dicho período, se suscitaron causales que interrumpieron el curso de la prescripción previstos en el artículo 61 del Código Tributario; el 22 de mayo de 2009, el representante legal de la empresa recurrente reconoció expresamente el adeudo tributario, procediendo incluso a realizar un primer pago del mismo y el 23 de junio de 2009, se notificó al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa N° 0206/2009, consiguientemente, la facultad de la Administración Tributaria para determinar el adeudo tributario del período fiscal abril de 2004 no prescribió.

El recurrente, mediante memorial presentado el 25 de agosto de 2009, dentro del término de prueba, señala que el artículo 62 de la Ley 2492, establece que el curso de la prescripción se suspende con la notificación del inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente, en el presente caso sólo se procedió a notificar con la Orden de Verificación, figuras muy diferentes en su conceptualización y operatividad. Al respecto, corresponde efectuar el siguiente análisis:

El artículo 100 de la Ley 2492, establece que la Administración Tributaria, dispondrá indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, para exigir informaciones, realizar inspecciones, efectuar controles habituales y no habituales, intervenir en los ingresos económicos, embargos y solicitar medidas cautelares; empero, ni la citada Ley ni el DS 27310, definen los alcances, las características ni el objeto de los procedimientos de fiscalización, investigación, verificación y control, por lo que estos procedimientos, en tanto no exista una disposición normativa que distinga los mismos, deben entenderse como un conjunto de facultades que tiene la Administración Tributaria para investigar los hechos generadores de los tributos, requerir información y establecer la correcta o incorrecta determinación de tributos por los sujetos pasivos.

El artículo 104 de la citada Ley, prevé la emisión de la Orden de Fiscalización, únicamente cuando se trate del inicio del procedimiento de fiscalización; y el artículo 32 del DS 27310, la Orden de Verificación para los procedimientos de verificación y control puntual. En ese contexto, se debe precisar que la disposición contenida en el párrafo I del artículo 62 de la Ley 2492, fue prevista con el fin de otorgar a la Administración Tributaria un espacio de tiempo adicional (6 meses) para que la misma ejerza y finalice las facultades otorgadas por Ley, con la única condición de que dichas facultades se hayan iniciado dentro de los 4 años del cómputo de la prescripción, consecuentemente, con la notificación de la Orden de Verificación surte los mismos efectos legales que la notificación efectuada con la Orden de Fiscalización respecto de la prescripción.

Con relación a la prescripción de las sanciones por incumplimiento a deberes formales y omisión de pago, el contribuyente señala que se debe tomar en cuenta lo dispuesto en el artículo 150 de la Ley 2492, respecto a la aplicación retroactiva del artículo 76 de la Ley 1340, que establece la prescripción en dos años por una conducta contraventora.

La retroactividad de la norma se refiere a la aplicación de las leyes a gestiones pasadas en la cuales no estuvo en vigencia, cumpliendo además con los requisitos esenciales establecidos en la Constitución Política del Estado; empero, la posición del recurrente se refiere a la ultractividad de la Ley 1340, para ser aplicada en el período fiscal abril/2004, período en el cual la referida ley se encontraba abrogada. Sobre este tema en particular, se tiene que:

La jurisprudencia constitucional en la SC 0440/2003-R de 8 de abril de 2003, señala que "... cuando se trata de una ley más benigna, relativa a un precepto de naturaleza sustantiva, contenido en esas leyes, es aplicable el principio de retroactividad, o en su caso de ultractividad, según cual sea la más benigna para el caso planteado"... estableciendo además a través de la SC 0125/2004-R de 27 de enero de 2004, los casos en los cuales se puede dar la ultractividad, señalando que: "...: el primero, cuando un acto acontece en un momento determinado del tiempo, éste se somete a las normas vigentes en esa oportunidad pero cuando se promulga una nueva norma que rige la misma, se aplica la norma anterior hasta concluir con el procedimiento establecido, pese a que coexiste otra norma (nueva) en el mismo tiempo; y el segundo

cuando se promulga normas menos favorables a las vigentes, referente a actos que se han suscitado en vigencia de la anterior disposición, se aplican las primeras en base al principio de favorabilidad...”

Dentro de ese marco jurídico jurisprudencial y teniendo en cuenta que la Ley 2492, entró en vigencia plena el 4 de noviembre de 2003, siendo en el presente caso para el período fiscal observado la única norma vigente, aplicable en la parte sustantiva y adjetiva del mismo, por lo tanto no se dio ninguna de las situaciones previstas en la Sentencias Constitucionales referidas precedentemente, por lo que no corresponde aplicar la Ley 1340.

En consecuencia las facultades de la Administración Tributaria para controlar, investigar, comprobar, fiscalizar, determinar la deuda tributaria e imponer las sanciones respectivas no prescribieron, en función a la suspensión con la notificación de la Orden de Verificación N° 2008OVE0046, realizada el 27 de noviembre de 2008 y por la interrupción del cómputo con el reconocimiento expreso de 22 de mayo de 2009, efectuando incluso el pago de parte del adeudo tributario y por la notificación con la Resolución Determinativa respectiva.

POR TANTO:

El Director Ejecutivo a.i. de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, con las atribuciones conferidas por el artículo 140 de la Ley 2492, Título V del Código Tributario Incorporado por la Ley 3092 y el artículo 141 del DS. 29894,

RESUELVE:

PRIMERO: CONFIRMAR la Resolución Determinativa N° 0206/2009 de 3 de junio de 2009, emitida por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales y, consiguientemente, se mantiene firme y subsistente el tributo omitido de 38.429.- UFV's, más intereses por el IVA originado en la depuración de crédito fiscal; 48.118.- UFV's por Omisión de Pago; 1.500.-UFV's por el incumplimiento al deber formal relacionado con la “Habilitación de otros libros contables (mayores, diarios, kardex, auxiliar, etc.)” y 300.-UFV's por el incumplimiento al deber formal relacionado con la “Presentación de declaraciones juradas en la forma, medios, plazos, lugares y condiciones establecidas en la norma” del período fiscal abril de 2004.

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

Regístrese, hágase saber y cúmplase.