

RESOLUCIÓN DEL RECURSO DE ALZADA ARIT-LPZ/RA 0516/2010

Recurrente: **PETRA SICC SRL**, legalmente representada por Eduardo Jorge Soux Muñoz Reyes

Recurrido: **Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN)**, legalmente representada por Jacqueline Bernarda Rojas Zeballos.

Expediente: **ARIT-LPZ/0414/2010**

Fecha: **La Paz, 6 de diciembre de 2010**

VISTOS Y CONSIDERANDO:

Eduardo Jorge Soux Muñoz Reyes, en representación de PETRA SICC SRL., conforme se acredita del Testimonio de Poder N° 068/2010, mediante memoriales de 7 y 13 de septiembre de 2010, fojas 87 y 97 de obrados, interpuso Recurso de Alzada contra la Resolución Sancionatoria N° 0638 de 13 de mayo de 2010, emitida por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, expresando lo siguiente:

Se notificó la Resolución Sancionatoria N° 0638, estableciendo una sanción de 5.000.- UFV's, por el supuesto incumplimiento a la presentación de los Estados Financieros con Dictamen de Auditoria Externa correspondiente a la gestión fiscal 2006, con cierre al 31 de marzo de 2006. Sanción arbitraria en virtud a las pruebas preconstituidas que demuestran que si fueron presentados al SIN, tal como se advierte del sello de recepción por la entidad administradora.

PETRA SICC SRL., presentó sus Estados Financieros con Dictamen de Auditoria Externa al SIN el 31 de julio de 2006, es decir, dentro del plazo legal, en cumplimiento al DS 24051, que establece un plazo de 120 días después del cierre de gestión para la presentación. Por lo expuesto, solicita revocar la Resolución Sancionatoria N° 0638 de 13 de mayo de 2010.

CONSIDERANDO:

La Gerente Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, Cristina Elisa Ortiz Herrera, acreditando personería con la Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0316-10, por memorial presentado el 5 de octubre de 2010, fojas 102 a 104 de obrados, respondió negativamente al Recurso de Alzada, con los siguientes fundamentos:

La Administración Tributaria emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 450/08, contra el contribuyente PETRA SICC SRL que fue notificado personalmente al Representante Legal, por el incumplimiento de deberes formales de presentación de Estados Financieros con Dictamen de Auditor Externo, correspondiente al cierre de gestión marzo 2006, otorgándole 20 días para presentar descargos por escrito u ofrecer pruebas, por consiguiente dentro del plazo la empresa presentó descargos mediante nota, indicando el cumplimiento al deber formal relacionado a la presentación de los Estados Financieros con Dictamen de Auditoria Externa.

Los descargos ofrecidos fueron insuficientes, debido a que a pesar de contar con el sello, los Estados Financieros con Dictamen de Auditoria Externa del Servicio de Impuestos Nacionales, nunca fueron recibidos por la Gerencia Distrital La Paz del SIN, por consiguiente, la Administración Tributaria emitió la Resolución Sancionatoria N° 0638, la cual sanciona al contribuyente con 5.000.- UFV's, por el incumpliendo en la presentación de Estados Financieros con Dictamen de Auditoria Externa, en la forma, medios, plazos, lugares y condiciones establecidas de acuerdo a la RND 10-0021-04.

En consideración al artículo 39 del DS 24051, el plazo es de 120 días después del cierre de gestión para la presentación de los Estados Financieros a la Administración Tributaria, el contribuyente habría presentado sus Estados Financieros fuera de plazo establecido por Ley que vencía el 29 de julio de 2006. Por lo expuesto, solicita se confirme la Resolución Sancionatoria N° 638 de 13 de mayo de 2010.

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, emitido el Informe Técnico Jurídico, se tiene:

Relación de Hechos:

La Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales el 1 de abril de 2008, emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° GDLP/DF/PEV/AISC-450/08, señalando que PETRA SICC SRL no cumplió con la presentación de los Estados Financieros con Dictamen de Auditoría Externa, Información Tributaria Complementaria a los Estados Financieros Básicos y Dictamen sobre la Información Tributaria Complementaria por la gestión fiscal que cierra el 31 de marzo de 2006 y que una vez notificado otorgó al contribuyente veinte (20) días para que formule su descargo, ofrezca pruebas que hagan a su derecho o cancele la sanción por su conducta de 5.000.- UFV's, en aplicación al 168 de la Ley 2492 (CTB) y numeral 3 Sub numeral 3.6 del Anexo "A" de la RND 10-0021-04. Auto notificado personalmente el 13 de mayo de 2008, a Eduardo Jorge Soux Muños Reyes, fojas 1 de antecedentes administrativos.

Mediante nota presentada el 21 de mayo de 2008, el recurrente presenta descargos, indicando que cumplieron a cabalidad y dentro del término señalado con la presentación del Dictamen y los Estados Financieros por la gestión 2006, adjuntado fotocopias de los Estados Financieros Auditados, fojas 6-16 de antecedentes administrativos.

El Informe GDLP-URDC 04/08 de 17 de junio de 2008, sobre la verificación de sellos y /o recepción de Estados Financieros, señala que habiendo revisado la Base de Datos en el sistema SISDOCAR, se verificó que el contribuyente PETRA SICC SRL, no tiene registro de la presentación de los Estados Financieros con Dictamen de Auditoría Externa, motivo por el cual se presume que fueron objeto de alteraciones y/o falsificación, fojas 19 de antecedentes administrativos.

El Departamento de Fiscalización de la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, el 20 de junio de 2008, emitió el Informe CITE: GDLP/DF/PEV/INF/2321/08, que puntualiza los antecedentes del Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 450/08, respecto a cual es la contravención específica en la que habría incurrido el contribuyente, conforme al artículo 39 del DS 24051 de 29 de

junio de 1995, además hace referencia al Informe GDLP-URDC 04/08, en relación a las pruebas de descargo que no existe registro alguno, por lo que presume que fueron objeto de alteraciones o falsificación, y concluye señalando que al no haber realizado el pago de la sanción impuesta, y que los descargos presentados fueron insuficientes, recomienda remitir el documento al Departamento Jurídico para su proceso correspondiente, fojas 21-22 de antecedentes administrativos.

Posteriormente, la Administración emitió la Resolución Sancionatoria N° 638 de 13 de mayo de 2010, que sanciona a la empresa PETRA SERVICIOS INTEGRALES DE CONSTRUCCION CIVIL - PETRA SICC SRL, con la multa de 5.000.- UFV's, por incumplimiento del deber formal, por la no presentación de los Estados Financieros con Dictamen de Auditoria Externa en la forma, medios, plazos, lugares y condiciones establecidas por la gestión fiscal que cierra el 31 de marzo 2006, en aplicación de los artículos 70 numerales 6 y 8, 160 y 162 de la Ley 2492, artículo 5 de la RND 10-0021-04, artículo 39 del DS 24051, numerales 1 y 2 de la RND 10-0001-02 y artículo 4 de la RND 10-0015-02. Acto notificado personalmente el 24 de agosto de 2010, fojas 24-27 de antecedentes administrativos.

Marco Normativo y Conclusiones:

El artículo 70 de la Ley 2492 señala que constituyen una obligación tributaria del sujeto pasivo el cumplir con las obligaciones establecidas en este Código, leyes tributarias especiales y las que defina la Administración Tributaria con carácter general, por su parte el artículo 162 señala que 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 50UFV's a 5.000UFV's. La Sanción para cada una de las conductas contraventoras se establecerá en esos límites mediante norma reglamentaria.

El artículo 39 del DS 24051, señala que los plazos para la presentación de las declaraciones juradas y el pago del impuesto, cuando corresponda, vencerán a los ciento veinte (120) días posteriores al cierre de la gestión fiscal, ya sea que deban presentarse con o sin dictamen de auditores externos. A partir de la gestión 1995 inclusive, se establecen las siguientes fechas de cierre de gestión según el tipo de actividad: a) 31 de marzo: Empresas industriales y petroleras; b) 30 de junio: Empresas gomeras, castañeras, agrícolas, ganaderas y agroindustriales; c) 30 de septiembre:

Empresas Mineras; d) 31 de diciembre: Empresas, bancarias, de seguros, comerciales, de servicios y otras no contempladas en las fechas anteriores, así como los sujetos no obligados a llevar registros contables y las personas naturales que ejercen profesiones liberales y oficios en forma independiente.

El DS 26266 en su artículo 1, dispone que el Servicio de Impuestos Nacionales quede facultado para requerir a los sujetos pasivos definidos en el artículo 37 de la Ley 843, la presentación de sus estados financieros con dictamen de auditoría financiera externa, en la forma, plazos y condiciones que reglamentariamente disponga.

La Resolución Normativa de Directorio N° 10-0001-02, de 9 de enero de 2002, establece que los sujetos pasivos definidos en los artículos 37 y 38 de la Ley 843 (Texto Ordenado Vigente), cuyas ventas o ingresos brutos durante el ejercicio fiscal sean iguales o mayores a Bs1.200.000.- hasta Bs14.999.999.- están obligados a presentar al Servicio de Impuestos Nacionales sus estados financieros, en sujeción a lo dispuesto en el Reglamento aprobado en el inciso a) del numeral 3 de la presente Resolución. Los auditores deberán además pronunciarse sobre la situación tributaria del contribuyente, en un informe adicional al dictamen requerido en este punto. El numeral 3 de la citada RND aprueba, entre otros, el reglamento para la presentación de Estados Financieros con Dictamen de Auditoría Externa. El Numeral 4 señala que la presentación de los Estados Financieros en la forma y condiciones precedentemente dispuestas, deberá ser efectuada conjuntamente con la Declaración Jurada del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), en los plazos establecidos en el artículo 39 del DS 24051, a partir de la gestión fiscal cerrada al 31 de diciembre de 2001, en adelante.

El Anexo "A" de la RND N° 10-0001-02, en lo referente al Reglamento para la presentación de Estados Financieros con Dictamen de Auditoría Externa establece que a partir de las gestiones fiscales cerradas al 31 de diciembre de 2001, los sujetos pasivos definidos en los artículos 37 y 38 de la Ley 843, constituidos o por constituirse en el país, cuyas ventas o ingresos brutos se encuentren en el universo establecido en los numerales 1 y 2 de la Resolución que aprueba este reglamento, están obligados a presentar al Servicio de Impuestos Nacionales sus Estados Financieros con dictamen de auditor externo debidamente registrado en la Administración Tributaria, indicando en el numeral 4 del referido Anexo, que los contribuyentes señalados en el numeral 1 del

citado Reglamento, deben presentar junto con las declaraciones juradas del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), tres ejemplares de los Estados Financieros con dictamen de auditoría, los que serán sellados por la entidad receptora. El primer ejemplar corresponderá al Servicio de Impuestos Nacionales, el segundo quedará en poder de la empresa o profesional firmante del dictamen y el tercer ejemplar quedará en poder del contribuyente como constancia de su presentación.

La Resolución Normativa de Directorio N° 10-0015-02, de 29 de noviembre de 2002, en su artículo 4, modifica los numerales 1 y 2 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0001-02, indicando que los sujetos pasivos definidos en los artículos 37 y 38 de la Ley 843, excepto aquellos clasificados como PRICOS o GRACOS, cuyas ventas o ingresos brutos durante el ejercicio fiscal sean iguales o mayores a Bs1.200.000.- están obligados a presentar al Servicio de Impuestos Nacionales sus estados financieros, conforme dispone el Reglamento aprobado en el inciso a) del numeral 3 de la referida resolución. Los auditores deberán además pronunciarse sobre la situación tributaria del contribuyente, en un informe adicional al dictamen requerido en este punto.

El artículo 3 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0021-02, de 11 de agosto de 2004, dispone que constituyen Deberes Formales las obligaciones administrativas que deben cumplir los sujetos pasivos o terceros responsables para posibilitar el cumplimiento de las funciones asignadas al Servicio de Impuestos Nacionales, señalando en el numeral 3 de su Anexo "A", los deberes formales relacionados con los Registros Contables y Obligatorios y subnumeral 3.6, la elaboración y presentación de estados financieros en la forma, medios, plazos, lugares y condiciones establecidos en norma específica, cuya sanción por el incumplimiento al deber señalado es de 5.000.- UFV's.

En el presente caso la empresa PETRA SICC SRL, por intermedio de su representante señala que la sanción es arbitraria debido a que las pruebas preconstituidas comprueban que los Estados Financieros con Dictamen de Auditoría Externa fueron legalmente presentados al Servicio de Impuestos Nacionales, dentro del plazo previsto por ley, así demuestra el sello de recepción por la entidad administradora, al respecto corresponde efectuar el siguiente análisis:

La Administración Tributaria, en uso de sus facultades de control, verificación, fiscalización e investigación dispuestas por el artículo 100 de la Ley 2492, detectó que PETRA SICC SRL, con número de NIT 1002361021, incumplió con su obligación formal de presentar los Estados Financieros Básicos y Dictamen sobre la Información Tributaria Complementaria, dicha información debió ser presentada al Servicio de Impuestos Nacionales en el plazo de 120 días posteriores a la finalización del mes de marzo de 2006, fecha de cierre de la gestión fiscal correspondiente al contribuyente; como consecuencia, el 1 de abril de 2008, emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° GDLP/DF/PEV/AISC/450/08, otorgando al contraventor el plazo de 20 días para presentar descargos o alternativamente pague la multa de 5.000.- UFV's, de conformidad al numeral 3.6 del Anexo A) de la RND 10-0021-04.

En principio, se debe señalar que la tipicidad constituye un elemento esencial de la infracción tributaria; sólo constituye esta calidad, cuando la conducta encuadra en el tipo, pues no habrá contravención sin antes estar expresamente tipificada la conducta y esta a su vez esté sancionada; su ausencia impediría su configuración. En ese entendido, la tipicidad debe ser comprendida como la necesidad de que una conducta punible haya sido debidamente descrita por norma legal, atendiendo al principio de legalidad o reserva de Ley; como es el artículo 162 de la Ley 2492, esto se constituye en un imperativo del Derecho Administrativo Sancionador; por ello, no sólo ha de ser necesaria la descripción de un hecho definido como ilícito, sino que además debe establecer claramente la sanción que ha de aplicarse a cada tipo de infracción impositiva, como es el caso de las Resoluciones Normativas de Directorio.

De la compulsas de antecedentes, se evidencia que esta Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, mediante Auto de 6 de octubre de 2010, cursante a fojas 105 de obrados, dispuso la apertura del término de prueba; dentro del mismo, la empresa PETRA SICC SRL, presentó un memorial el 25 de octubre de 2010, a través del cual ofrece en calidad de prueba el original del dictamen de los estados financieros al 31 de marzo de 2006, con sello de correspondencia de la Gerencia Distrital del SIN, cuya fecha data del 31 de julio de 2006 y Originales de los dictámenes financieros de Enrique G. Iturri Duran, Martínez Paz SA y PETRA SICC SRL.

De los documentos presentados, se tiene que la empresa recurrente generó ingresos brutos y/o ventas iguales en la suma de Bs1.425.624.- correspondientes al período

cuyo cierre de gestión fiscal se produjo el 31 de marzo de 2006, es decir mayor a Bs1.200.000, por cuanto tenía la obligación de presentar dentro de los 120 días siguientes sus Estados Financieros con Dictamen de Auditoria Externa, conforme dispone el artículo 39 del DS 24051.

En ese entendido PETRA SICC SRL, presentó sus Estados Financieros con Dictamen de Auditoria Externa, ante la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales el 31 de julio de 2006, así se advierte del sello original de recepción plasmado en dichos Estados Financieros y en la nota con la que se los presentó, documentos cursantes a fojas 6-17 de obrados, por lo tanto, se tiene que la empresa recurrente, cumplió con la obligación de presentar los Estados Financieros con Dictamen de Auditoria Externa, establecida en las Resoluciones Normativas de Directorio 10-0001-02 y 10-0015-02.

Para que se materialice el incumplimiento al deber formal de presentación de los Estados Financieros con Dictamen de Auditoria Externa, Información Tributaria Complementaria a los Estados Financieros Básicos y Dictamen sobre la Información Tributaria Complementaria, por la gestión fiscal que cierra el 31 de marzo de 2006, la conducta de la empresa PETRA SICC SRL, debió enmarcarse dentro de la tipificación prevista en las Resoluciones Normativas de Directorio Nos. 10-0001-02 de 9 de enero de 2002 y 10-0015-02 de 29 de noviembre de 2002, hecho que no ocurre en el presente caso, en virtud a la presentación de los documentos extrañados dentro del plazo previsto por ley.

La Administración Tributaria recurrida en su memorial de respuesta, señala que los descargos ofrecidos son insuficientes, en mérito a que el Informe GDLP-URDC 04/08 de 17 de junio de 2008, señala que los Estados Financieros con Dictamen de Auditoria Externa, a pesar de contar con el sello de recepción de Servicio de Impuestos Nacionales, nunca fueron recibidos por esa Gerencia Distrital, motivo por el cual se presume que fueron objeto de alteraciones y/o falsificación, en ese sentido corresponde efectuar la siguiente puntualización:

El Sello de recepción plasmado en la nota y el Dictamen de Auditoria Externa, cursante a fojas 6-9 de obrados, es original, consigna con fechador automático la fecha de recepción como el 31 de julio de 2006 y en su impresión señala "Servicio de Impuestos

Nacionales, Gerencia Distrital La Paz, CORRESPONDENCIA; reflejando con ello la presentación de los Estados Financieros con dictamen de Auditoría Externa dentro del plazo previsto por parte de la empresa recurrente.

Las alteraciones y/o falsificaciones a las que refiere la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, son meras presunciones como textualmente lo señala, en ese contexto, esta instancia no puede ni debe basar una opinión legal ni técnica en base a presunciones, para establecer la comisión de una contravención tributaria; además de tratarse de falsificaciones, estos debieron ser puestos a conocimiento ante las autoridades llamadas por ley, a fin de iniciar las investigaciones pertinentes en contra del o los autores de este hecho. Bajo este análisis, esta Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, está imposibilitada legalmente por mandato expreso del artículo 197 parágrafo II inciso b) de la Ley 3092, de establecer la autenticidad o falsedad de los sellos consignados en la nota de 28 de julio de 2006 y el Dictamen de Auditoría Externa, cursante a fojas 6-9 de obrados, teniendo el sujeto activo las vías legales correspondientes para dicho fin.

Por otra parte la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, señala que el plazo para presentar los Estados Financieros a la Administración Tributaria es de 120 días después del cierre de gestión, según dispone el artículo 39 del DS 24051, plazo que vencía el 29 de julio de 2006, por tanto la presentación se encontraría fuera de dicho plazo; al respecto se tiene:

El artículo 4 de la Ley 2492, referente a los plazos y términos, establece que los plazos en días y cuando la norma aplicable no disponga expresamente lo contrario, se entenderán siempre referidos a días hábiles administrativos en tanto no excedan de diez días y siendo mas extensos se computaran por días corridos; cuando el último día del plazo sea inhábil se entenderá siempre prorrogado al primer día hábil siguiente, debiendo entenderse por momentos y días hábiles administrativos, aquellos en los que la Administración Tributaria correspondiente cumple sus funciones; por consiguiente, los plazos que vencieren en día inhábil para la Administración Tributaria, se entenderán prorrogados hasta el día hábil siguiente.

En ese entendido se tiene que si bien el cómputo de los 120 días vencía el 29 de julio de 2006, este día fue día inhábil en el que la Administración no cumple sus funciones

(sábado), como consecuencia, el plazo recorre legalmente al día hábil siguiente, es decir, al lunes 31 de julio de 2006; cabe aclarar que el Reglamento para la presentación de Estados Financieros con Dictamen de Auditoria Externa aprobado mediante RND 10-0001-02, dispone que los contribuyentes señalados en el numeral 1 del citado Reglamento, deben presentar junto con las declaraciones juradas del Impuesto sobre las Utilidades de la Empresas (IUE), tres ejemplares de los Estados Financieros con dictamen de auditoria, los que serán sellados por la entidad receptora, haciendo constar que el primer ejemplar corresponderá al Servicio de Impuestos Nacionales, el segundo quedará en poder de la empresa o profesional firmante del dictamen y el tercer ejemplar quedará en poder del contribuyente como constancia de su presentación.

De lo señalado precedentemente, se tiene que la entidad receptora es la Mutual La Paz, ante la cual la empresa PETRA SICC SRL presentó los Estados Financieros en la forma, plazo y condiciones previstas, así se evidencia del sello de recepción de la citada entidad bancaria; sin embargo, la normativa que rige la presentación de los Estados Financieros con dictamen de Auditoria Externa, no establece plazo alguno para la presentación de dichos documentos ante el Servicio de Impuestos Nacionales, limitándose a señalar que uno de los tres ejemplares presentados ante la entidad receptora corresponde al SIN y que el contribuyente esta obligado a su presentación, deber que cumplió el 31 de diciembre de 2006, por lo que no es evidente lo aseverado por la Administración Tributaria.

Consecuentemente, corresponde en el presente caso una vez apreciada las pruebas, de acuerdo con las reglas de la sana crítica conforme prevé el artículo 81 de la Ley 2492, revocar la Resolución Sancionatoria N° 0638, al haberse evidenciado que la Empresa recurrente cumplió con la presentación de los Estados Financieros con Dictamen de Auditoria Externa en la forma, medios, plazos, lugares y condiciones establecidos en norma específica.

POR TANTO:

El Director Ejecutivo a.i. de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, designado mediante Resolución Suprema N° 00411 de 11 de mayo de 2009, 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: REVOCAR TOTALMENTE la Resolución Sancionatoria N° 0638 de 13 de mayo de 2010, emitida por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la empresa PETRA SICC SRL; consecuentemente, se deja sin efecto la multa de 5.000.- UFV's por el incumplimiento de deberes formales de la presentación de Estados Financieros con Dictamen de Auditoria Externa, en la forma, medios, plazos, lugares y condiciones establecidos en norma específica, correspondiente a la gestión fiscal cuyo cierre se produjo el 31 de marzo de 2006.

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.