

Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0042/2010

Recurrente: YACIMIENTOS PETROLÍFEROS FISCALES BOLIVIANOS REFINACIÓN S.A. (YPFB REFINACIÓN S.A.), legalmente representada por Germán Augusto Monroy Aquezolo.

Recurrido: Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), legalmente representada por Dora Montenegro Caballero

Expediente: **ARIT-SCZ/0102/2009**

Santa Cruz, 17 de mayo de 2010

VISTOS: El Recurso de Alzada a fs. 108-112 y 126, el Auto de Admisión a fs. 127, la Contestación de la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) de fs. 134-136, el Auto de apertura de plazo probatorio a fs. 137, las pruebas ofrecidas y producidas por las partes cursantes en el expediente administrativo, el Informe Técnico Jurídico ARIT-SCZ/ITJ 0042/2010 de 10 de mayo de 2009, emitido por la Sub Dirección Tributaria Regional y todo cuanto se tuvo presente.

CONSIDERANDO I:

I.1 Antecedentes

La Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del SIN, emitió la Resolución Determinativa N° 55/2009 de 10 de junio de 2009, por la cual resolvió determinar de oficio sobre base cierta las obligaciones impositivas de Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos Refinación S.A. (YPFBR S.A.), correspondientes al IVA-crédito fiscal de los periodos **junio/2004** y **julio/2004** en un total de 1.891.294.-UFV equivalente a Bs2.884.110.-, en el cual se incluyen tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses y la sanción por omisión de pago en

630.377.- UFV equivalentes a Bs961.286,91.-, aplicable de acuerdo al art. 165 de la Ley 2492 (CTB).

I.2 Fundamentos del Recurso de Alzada

YPFB REFINACIÓN S.A., mediante memorial presentado el 6 y 22 de julio de 2009, cursante a fs. 108-112 y 126 del expediente administrativo, se apersonó ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, para interponer Recurso de Alzada contra la Resolución Determinativa 55/2009 de 10 de junio de 2009, emitida por la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del SIN, manifestando lo siguiente:

1. Prescripción de los periodos junio y julio/2004

Se demanda la prescripción porque la documentación requerida en la orden de verificación correspondió a los periodos junio y julio de 2004 y fue notificada el 31 de diciembre de 2008; es decir el último día en que la Administración Tributaria podía ejercer acciones para verificar, fiscalizar, controlar y determinar la deuda tributaria conforme a los arts. 59 y 60 de la Ley 2492 (CTB); mientras que las casuales de suspensión previstas en el art. 62 de la misma norma se refieren a la notificación de inicio de fiscalización individualizada al contribuyente, entendiéndose que sólo se suspende la prescripción con la notificación de un acto administrativo denominado "orden de fiscalización" emitido conforme disponen los arts. 104 de la Ley 2492 (CTB), 30, 31 y 32 del D.S. 27310 (RCTB).

Esta interpretación no es meramente literal, pues de la integración con la normativa tributaria nacional se evidencia que ésta, de forma coherente y uniforme, otorga un tratamiento distinto a los conceptos de "verificación" y "fiscalización", por lo que notificar con una "orden de verificación" tiene consecuencias jurídicas distintas a las de notificar con una "orden de fiscalización", ya que la propia Ley 2492 (CTB) le atribuye mayor valor y formalidad al procedimiento de fiscalización, suspendiendo el cómputo de la prescripción únicamente cuando el contribuyente es notificado con una orden de fiscalización que contenga los requisitos establecidos en el art. 31 del D.S. 27310 (RCTB).

2. Inexistencia de tributo omitido y consecuente inexistencia de calcular intereses y multa

La resolución impugnada realizó una depuración de parte del crédito fiscal que correspondía ser compensado con el débito fiscal IVA de los periodos junio y julio de 2004, determinando indebidamente un supuesto tributo omitido como si no existieran saldos de crédito fiscal con los cuales naturalmente se podría compensar el débito. En las declaraciones juradas del IVA (Form.143) se evidencia que YPFBR tiene una cantidad de crédito fiscal acumulado que después de la depuración realizada por la Administración Tributaria no llega a producir débito fiscal alguno a favor del fisco, sino una reducción menor del crédito fiscal; por lo que de acuerdo al art. 47 de la Ley 2492 (CTB) al no existir tributo omitido, tampoco existen intereses y mucho menos corresponde la aplicación de la sanción establecida en el art. 165 de la misma norma.

3. Impugnación de Fondo – Depuración de notas fiscales

a) Facturas sin originales existentes

Como producto del proceso de nacionalización, la documentación de gestiones pasadas debe pasar por un difícil proceso de búsqueda en sus archivos de Santa Cruz y Cochabamba, es por eso que desde la etapa de presentación de descargos hasta la fecha, se realizan esfuerzos para encontrar las facturas extrañadas por la Administración Tributaria, las cuales serán presentadas en esta instancia bajo juramento de reciente obtención. A su vez, se realizan acciones para obtener fotocopias legalizadas de las facturas extrañadas, para su respectiva valoración conforme al art. 1311 del Código Civil Boliviano.

b) Facturas por gastos no relacionados (seguro adicional para dependientes)

Este reparo se basa en que la Administración Tributaria considera estos gastos como sobresueldos o beneficios adicionales a los dependientes que según su entender están sujetos al RC-IVA; sin embargo los pagos de seguro médico adicional realizados a Alianza Cia. de Seguros y Reaseguros (Bs338,045.-) son independientes de los aportes que se hacen a la Caja Petrolera tienen como finalidad cubrir la imperante necesidad de otorgar seguridad a los empleados y obreros de la compañía en marcos razonables de igualdad, ya que ellos deciden si desean o no el seguro adicional, según consta en las planillas de sueldos que

serán presentadas, por lo que no puede considerárselo como un seguro delegado conforme al art. 20 del Código de Seguridad Social y no constituyen ingresos gravados por RC-IVA, sino gastos de la empresa vinculados con la actividad, de acuerdo a lo establecido en el art. 8 inciso a) de la Ley 843 (LRT) y el art. 8 del D.S. 21530.

Este tipo de seguros adicionales fue desarrollado en la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0314/2006 de 23 de octubre de 2006 y aunque la Administración Tributaria minimice su aplicación al señalar que no es jurisprudencia, está obligada a su cumplimiento porque constituyen precedentes administrativos. Además, si la Administración pretende asignarle al seguro privado adicional el carácter de un ingreso gravado por el RC-IVA, deberá demostrarlo en un proceso administrativo para cada uno de los sujetos pasivos de dicho impuesto, caso contrario la compañía estaría asumiendo defensa de derechos de terceros, violentando su derecho de defensa.

Por lo expuesto, solicitó la revocatoria total de la Resolución Determinativa N° 55/2009 de 10 de junio de 2009, emitida por la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del SIN.

CONSIDERANDO II:

II.1 Auto de Admisión

Mediante Auto de 23 de julio de 2009, cursante a fs. 127 del expediente administrativo, se dispuso la admisión del Recurso de Alzada interpuesto por YPFB-Refinería S.A., contra la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del SIN.

CONSIDERANDO III:

III.1 Contestación de la Administración Tributaria

El 11 de agosto de 2009, la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del SIN, mediante memorial que cursa a fs. 134-136 del expediente administrativo, se apersonó ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, para contestar el Recurso de Alzada interpuesto por YPFB REFINACIÓN S.A., negándolo en todas sus partes, manifestando que:

1. De la prescripción presunta prescripción

El contribuyente está equivocado al asumir una interpretación informal sobre las facultades de la Administración Tributaria, pues no existe énfasis conceptual sobre la orden de fiscalización y la orden de verificación; a su vez el art. 29 del D.S. 27310 (RCTB) aclara que la determinación de la deuda tributaria se realizará mediante los procesos de fiscalización, verificación, control e investigación realizados por el SIN y de acuerdo al inc. b), las determinaciones pueden ser parciales comprendiendo la fiscalización de uno o más impuestos, de modo que la orden de verificación no necesita el rótulo de orden de fiscalización para que posea valor legal y en ninguna parte del Código Tributario vigente o el derogado el procedimiento de fiscalización vale más que la verificación, siendo un invento del contribuyente totalmente irracional e inconsistente en derecho, por lo que en el presente caso al haberse hecho la revisión solo de determinados periodos y no de manera integral con la notificación al contribuyente el 31 de diciembre de 2008, se suspendió el plazo de la prescripción por seis meses según lo previsto en el art. 62 parágrafo I de la Ley 2492(CTB).

2. De la inexistencia del tributo omitido y cálculo de intereses y multa

La Administración Tributaria no realiza rectificaciones de oficio sino que las debe hacer el contribuyente hasta antes de la emisión de la resolución determinativa y que también el crédito fiscal superabundante debe invocarlo con las mismas formalidades, pues debe presentar los respaldos necesarios para poder validar el crédito fiscal conforme establece el art. 8 de la Ley 843 (LRT); además que las compras por importes mayores a cincuenta mil UFV deben acreditarse a través de medios fehacientes de pago para que sean reconocidos por la Administración Tributaria, según el art. 37 del D.S. 27310 (RCTB).

Asimismo el tributo omitido se determinó en base a la documentación fiscalizada sobre base cierta y asciende al monto de Bs2.884.110.- y la multa corresponde por haberse calificado la conducta como omisión de pago y es aplicable la multa del 100% sobre el tributo omitido.

3. De la impugnación de Fondo – Depuración de Notas Fiscales

a) Facturas originales inexistentes

El contribuyente está obligado a conservar su documentación y presentarla a exigencia de la Administración competente y respaldar de esa manera todas sus

operaciones, según lo establecido en los arts. 23 de la Ley 2492 (CTB), 4 y 12 de la Ley 843 (LRT). Asimismo, siendo que el contribuyente reconoce que no tiene la documentación, ni la presentó a la Administración Tributaria en su oportuno requerimiento, se debe confirmar los reparos por este concepto, porque el contribuyente no puede presentarla como prueba de reciente obtención ya que siempre tuvo esos documentos en su poder.

b) Facturas por seguro de salud adicional para dependientes

Las facturas por ese concepto fueron indebidamente apropiadas por YPFBR, ya que las mismas pertenecen al personal dependiente de la empresa por tratarse de otros ingresos y compensaciones extraordinarias ya sea en efectivo como en especies, según el art. 19 inc. d) de la Ley 843 (LRT) y no tienen relación con el art. 8 del D.S. 21530, por lo que los gastos en seguros adicionales para los trabajadores no están vinculados con la actividad del rubro de la empresa.

Por lo expuesto, solicita dictar resolución confirmando en todas sus partes la Resolución Determinativa N° 55/2009 de 10 de junio de 2009.

CONSIDERANDO IV:

IV.1 Presentación de prueba

Mediante Auto de 12 de agosto de 2009, cursante a fs. 137 del expediente administrativo, se dispuso la apertura del término probatorio de veinte (20) días perentorios y comunes a las partes, computables a partir de la última notificación, la misma que se practicó tanto al recurrente como a la entidad recurrida en esa misma fecha, como consta en las diligencias cursantes a fs. 138 y 139 del expediente.

Durante la vigencia del plazo probatorio, que feneció el 1 de septiembre de 2009, la entidad recurrida mediante memorial presentado el 17 de agosto de 2009 (fs. 140 del expediente), ratificó los fundamentos legales y la prueba aportada al momento de contestar el Recurso de Alzada.

El recurrente por su parte, por memorial de 1º de septiembre de 2009, presenta y produce prueba la misma que cursa a fs. 149 a 223 y solicita señalamiento de día y hora para recepción de juramento sobre prueba de reciente obtención.

IV.2 Alegatos

Dentro del término previsto por el art. 210-II de la Ley 2492 (CTB), que feneció el 21 de septiembre de 2009, la entidad recurrida presentó alegatos en conclusiones, mediante memorial de 11 de septiembre de 2009, cursante a fs. 236-237 del expediente administrativo.

Por otra parte, en merito a la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0440/2009 de 11 de diciembre de 2009, la cual resuelve anular obrados hasta el vicio mas antiguo; es decir, hasta el Acta de Audiencia de 18 de septiembre de 2009, a fin de que la empresa recurrente pueda exponer sus alegatos; por consiguiente, se señalo Audiencia Pública para la presentación de alegatos orales para el día lunes 12 de abril de 2010 a hrs. 10:30, que se llevo a cabo en la hora y fecha señaladas conforme el Acta de Audiencia Pública de Alegatos Orales cursante a fs. 440-447 del expediente administrativo.

IV.3 Relación de los hechos

Efectuada la revisión del proceso administrativo, se establece la siguiente relación de hechos:

IV.3.1 El 31 de diciembre de 2008, la Administración Tributaria notificó mediante cédula a la empresa recurrente con la Orden de Verificación N° 7808OVE0046 (Form.7531), para comunicarle el inicio de la verificación al IVA-crédito fiscal de los periodos junio y julio de la gestión 2004, solicitándole a través del Requerimiento N° 00095501 (Form.4003), la presentación de la siguiente documentación: 1) duplicados de DDJJ del IVA (Form.143); 2) libro de compras-IVA; 3) notas fiscales en originales de respaldo al crédito fiscal IVA; y otros documentos adicionales (fs. 2, 5-9 del cuaderno I de antecedentes).

IV.3.2 El 16 de enero de 2009, el recurrente mediante cite YPFBR-GEFIN 014/2009, solicitó a la Administración Tributaria que el trabajo de verificación se realice en sus instalaciones debido a la considerable cantidad de documentación para revisar; lo cual mereció una respuesta afirmativa del ente recaudador mediante el proveído N° 23 de 19 de enero de 2009 (fs. 14-15 del cuaderno I de antecedentes).

IV.3.3 El 28 de enero de 2009, la Administración Tributaria notificó al recurrente con un requerimiento adicional de la siguiente documentación: planilla de sueldos y/o planilla del personal y planilla de vehículos identificados por placas; el cual fue atendido por el recurrente mediante nota de 30 de enero de 2009, proporcionando el recurrente los mencionados documentos (fs. 18-37 del cuaderno I de antecedentes). Asimismo la Administración Tributaria procedió a la revisión de la documentación requerida (fs. 44-475 de los cuadernos I, II y III del cuaderno de antecedentes).

IV.3.4 El 4 de marzo de 2009, la Administración Tributaria emitió el informe cite SIN/GSH/DFSC/INF. N° 0168/2009, mediante el cual reportó sobre base cierta incumplimientos de la normativa tributaria (documentación presentada por el contribuyente e información obtenida a través del SIRAT-2); obteniendo el siguiente resultado: **1)** un crédito fiscal IVA inválido (Bs53.169.328,50.-) por **falta de facturas originales** registradas en el Libro de Compras IVA; **2)** un crédito fiscal IVA inválido (Bs611.985,69.-) generado en **gastos no relacionados** con la actividad de la empresa, como ser: **a)** compras detalladas por gastos de refrigerios, donaciones, ropa deportiva, etc. y seguros adicionales; y **b)** gastos por pasajes emitidos a nombre de familiares de algún empleado de la empresa ó pasajes de consultores independientes y por ende una apropiación indebida del crédito fiscal; y **3)** notas de créditos observados por formalidades (fs. 351-356 del cuaderno II de antecedentes).

IV.3.5 El 16 de marzo de 2009, la Administración Tributaria notificó mediante cédula tanto el informe que antecede como la Vista de Cargo N° 7808OVE0046/0018/2009 de 10 de marzo de 2009, en la cual estableció preliminarmente una deuda tributaria de 16.362.316.- UFV equivalentes a Bs24.548.546.- (tributo omitido actualizado, interés, sanción por omisión de pago y una multa por incumplimiento de deberes formales), calificando la conducta del recurrente conforme al art. 165 de la Ley 2492 (CTB), al mismo tiempo que le otorgó el plazo de treinta (30) días para presentar descargos (fs. 357-373 del cuaderno II de antecedentes).

IV.3.6 El 2 de abril de 2009, el recurrente presentó mediante cite YPFBR-GEFIN-061/2009, descargos a la observación “facturas originales inexistentes”, adjuntando originales y fotocopias de facturas (fs. 482-489 del cuaderno III de antecedentes).

IV.3.7 El 6 de abril de 2009, el recurrente mediante cite YPFBR-GEFIN-147/2009, presentó fotocopias de facturas y sus respaldos con el fin de demostrar por una parte la existencia de facturas originales y por otra, la relación de gastos con la actividad propia de la empresa, por lo siguiente conceptos: 1) alimentación de personal propio de Refinería Gualberto Villarroel; 2) servicio de atención de enfermería en los predios de las Refinerías Guillermo Elder Bell y Gualberto Villarroel; 3) compra de bienes de uso; 4) ropa de trabajo; 5) facturas por servicios prestados por Petrobrás Energía S.A. a EBR S.A.; 6) hospedaje de personal dependiente; y 7) comisiones bancarias (fs. 401-475 del cuaderno III de antecedentes).

IV.3.8 El 15 de abril de 2009, el recurrente presentó memorial de descargos a la vista de cargo (fs. 477-480 del cuaderno III de antecedentes).

IV.3.9 El 6 de mayo de 2009, mediante cite YPFBR-GEFIN-174/2009, el recurrente comunicó a la Administración Tributaria que ante la imposibilidad de rectificar en el Portal Newton, desistió de las solicitudes de restitución de crédito fiscal relacionado a exportaciones (fs. 509 del cuaderno III de antecedentes).

IV.3.10 El 2 de junio de 2009, la Administración Tributaria evaluando los descargos presentados por el recurrente, emitió el Informe de Conclusiones SIN/GSH/DF/INF/0707/2009, mediante el cual resolvió aceptar algunos descargos, mientras que otros fueron conformados por el recurrente a través de boletas de pago, manteniéndose las siguientes observaciones: 1) por facturas inexistentes se mantuvo Bs4.835.433.-; 2) por gastos no relacionados (servicios de salud adicional) se mantuvo Bs338.044.- De lo cual concluyó que de acuerdo a la valoración de descargos, a la aceptación parcial de los mismos y a la conformación parcial de algunos reparos, la

deuda tributaria incluyendo accesorios y sanción actualizada asciendía a 1.695.569.-UFV, equivalentes a Bs2.580.131.- (fs. 531-538 del cuaderno III de antecedentes).

IV.3.11 El 15 de junio de junio de 2009, se notificó al recurrente con la Resolución Determinativa N° 55/2009 de 10 de junio de 2009, en la cual estableció de oficio sobre base cierta las obligaciones impositivas de YPFBR S.A., correspondientes al crédito fiscal IVA de los periodos **junio/2004** y **julio/2004**, en un total de 1.891.294.-UFV equivalente a Bs2.884.110.- que incluyen tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses, multa por incumplimiento a deberes formales, relacionados con la presentación de declaraciones juradas y la sanción por omisión de pago aplicable de acuerdo al art. 165 de la Ley 2492 (CTB) (fs. 541-553 del cuaderno III de antecedentes).

IV.3.12 El 6 de julio de 2009, el recurrente interpuso Recurso de Alzada ante esta instancia recursiva, solicitando la Revocatoria Total de la Resolución Determinativa N° 55/2009 de 10 de junio de 2009 (fs. 108-112 del expediente administrativo).

IV.3.13 El 11 de agosto de 2009, la Administración Tributaria contestó el recurso de alzada interpuesto por el recurrente negando en todos sus extremos y asimismo, solicitó que se emita resolución confirmando la Resolución Determinativa N° 55/2009 de 10 de junio de 2009 (fs. 134-136 del expediente administrativo).

IV.3.14 El 22 de septiembre de 2009, esta Autoridad Regional de Impugnación Tributaria emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0134/2009, la cual resolvió Confirmar la referida resolución determinativa (fs. 252-261 del expediente administrativo).

IV.3.15 El 13 de octubre de 2009, el recurrente interpuso Recurso Jerárquico contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0134/2009 emitida por esta Autoridad de Impugnación Tributaria (fs. 284-290 del expediente administrativo).

IV.3.16 El 11 de diciembre de 2009, la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0444/2009 la cual resolvió ANULAR obrados hasta el vicio mas antiguo; es decir, hasta el Acta de Audiencia de 18 de septiembre de 2009 inclusive, a fin de que YPFB Refinación SA, pueda exponer sus alegatos, en aplicación del art. 210-II de la Ley 3092 (Título V del CTB); conforme al inc. c) del art. 212-I de la Ley 3092 (Título V del CTB) (fs. 408-420 del expediente administrativo).

CONSIDERANDO V:

V.1 Fundamento Técnico Jurídico

La empresa recurrente plantea los siguientes argumentos de forma: **1.** Prescripción de los períodos junio y julio de 2004, debido a que el 31 de diciembre de 2008 la Administración Tributaria le notificó con una orden de verificación, mientras que según lo previsto en el art. 62-I de la Ley 2492 (CTB) el único acto que suspende por seis (6) meses el plazo de la prescripción es la notificación con la orden de fiscalización. **2.** YPFB REFINACIÓN S.A. tiene una cantidad de crédito fiscal acumulado que no se llega a producir débito fiscal alguno a favor del fisco, sino que solo reduce el crédito fiscal; por lo que de acuerdo al art. 47 de la Ley 2492 (CTB) no existe tributo omitido, intereses y mucho menos corresponde la aplicación de la sanción establecida en el art. 165 de la misma norma.

Sobre los argumentos de fondo señala: **a) Facturas sin originales existentes**, como producto del proceso de nacionalización, la documentación de gestiones pasadas debe pasar por un proceso de búsqueda en archivos de Santa Cruz y Cochabamba, por esta razón no se presentó ante la Administración Tributaria en la etapa de presentación de descargos; sin embargo, serán presentadas bajo juramento de reciente obtención. **b) Facturas por gastos no relacionados (seguro de salud adicional)**, los pagos por este concepto realizados a la compañía aseguradora "Alianza Cia. de Seguros y Reaseguros" son independientes de los aportes obligatorios y tienen la única finalidad de cubrir la imperante necesidad de otorgar seguridad a los empleados y obreros en marcos razonables de igualdad, por lo que no es un seguro delegado conforme al art. 20 del Código de Seguridad Social y no constituyen ingresos gravados por el RC-IVA, sino gastos de la empresa vinculados con la actividad, de acuerdo a lo establecido

en el art. 8 inc. a) de la Ley 843 (LRT), el art. 8 del D.S. 21530 y lo desarrollado en la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0314/2006 de 23 de octubre de 2006.

V.1.1 Respeto a la prescripción de los periodos junio y julio/2004

Con carácter previo a las consideraciones del fondo del recurso planteado, es necesario que esta autoridad constate con veracidad la prescripción invocada por la empresa recurrente respecto al derecho que tiene el Estado de controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos de acuerdo a lo señalado en el numeral I del art. 59 de la Ley 2492 (CTB); y solo en caso de evidenciarse que no operó la prescripción argumentada por el recurrente, se ingresará al análisis y resolución de los fundamentos esgrimidos por las partes.

El recurrente argumenta la prescripción de los periodos junio y julio/2004, debido a que la notificación con la orden de verificación no interrumpe ni suspende el cómputo de la prescripción por no adecuarse a ninguna de las causales establecidas expresamente por los arts. 61 y 62 de la Ley 2492 (CTB) ya que no se dio inicio a ningún procedimiento de fiscalización.

Al respecto, se debe señalar que la Autoridad General de Impugnación Tributaria máxima instancia administrativa facultada para resolver en última instancia los actos definitivos de la Administración Tributaria, mediante resoluciones de recurso jerárquico ya emitió criterio sobre temas similares con relación al punto que plantea la empresa recurrente, de modo que esta instancia de alzada a fin de emitir uniforme pronunciamiento sobre un tema de similares características entrará a considerar dichos precedentes administrativos.

En ese entendido, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0463/2009 de 28 de diciembre de 2009, respecto a la suspensión del cómputo de la prescripción, señaló textualmente lo siguiente: *“(...) ix. Respecto a la interpretación de la Resolución de Alzada con relación a la causal de suspensión para el período noviembre de 2004, que establece que la notificación, de 16 de abril de 2008, con la Orden de Verificación Externa 0008OVI0008, según el art. 62 de la Ley 2492 (CTB), suspendió el curso de la prescripción que debió producirse el 31 de diciembre de 2008, y que fue*

*extendido por seis meses, concluyendo este plazo el 30 de junio de 2009, pero que durante este plazo la Administración Tributaria, notificó la Resolución Determinativa el 29 de junio de 2009, con anterioridad al cumplimiento del período de prescripción, lo que hace inviable la posición de la sujeto pasivo respecto a la prescripción. x. Cabe señalar que de acuerdo a lo establecido en los arts. 31 y 32 del DS 27310 (RCTB), y tal como señala la recurrente, existen diferencias entre los procedimientos de fiscalización y verificación; por lo tanto, dado que el art. 62-I de la Ley 2492 (CTB) sólo se refiere al **inicio de la fiscalización**, no es aplicable al presente caso, cuando se trata de la notificación con un procedimiento de verificación, no pudiendo esta instancia jerárquica realizar una interpretación extensiva de una causal de suspensión de la prescripción no prevista en la Ley 2492 (CTB), por lo que se establece que no se ha suspendido el término de prescripción por seis meses más y concluyó el 31 de diciembre de 2008 (...)*”.

De igual forma mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0465/2009 de 28 de diciembre de 2009 respecto a los procedimientos de verificación y fiscalización, la Autoridad General de Impugnación Tributaria señaló lo siguiente: “(...) xii. Cabe señalar que de acuerdo a lo establecido en los arts. 29, 31 y 32 del DS 27310 (RCTB), y tal como señala el recurrente, existen diferencias entre los procedimientos de fiscalización y verificación; por lo tanto, dado que el art. 62-I de la Ley 2492 (CTB) sólo se refiere al **inicio de la fiscalización**, no es aplicable al presente caso, cuando se trata de la notificación con un **procedimiento de verificación**, no pudiendo esta instancia jerárquica realizar una interpretación extensiva de una causal de suspensión de la prescripción no prevista expresamente en la Ley 2492 (CTB), por lo que se establece que no se ha suspendido el término de prescripción por seis meses más y concluyó el 31 de diciembre de 2008.

xiii. A mayor abundamiento cabe señalar que la Ley 2492 (CTB) establece diferentes actos o procedimientos por los que el SIN puede efectuar su función recaudadora, tal como puede advertirse en los arts. 66 num. 1), 95-I, y 100 de la Ley 2492, que establecen que la Administración Tributaria tiene la facultad de controlar, comprobar, verificar, fiscalizar e investigar, en cuyo sentido, determina los pasos procedimentales que se deben seguir en los diferentes procesos de verificación o fiscalización, como se evidencia en los arts. 103 y 104 de la referida Ley, y más en esta última, se deja claramente establecidas las diferencias entre

dichos procedimientos al señalar que: “...**la Administración, además de ejercer su facultad de control, verificación, e investigación efectúe un proceso de fiscalización...**”; asimismo la diferencia se encuentra plasmada en los arts. 29, 31 y 32 del DS 27310 (RCTB), por lo que se ratifica que solo **la orden de fiscalización** suspende el término de prescripción, criterio adoptado por esta instancia jerárquica entre otras, en las Resoluciones Jerárquicas AGIT-RJ 0403/2009, de 13 de noviembre de 2009 y 0456/2009 de 11 de diciembre de 2009 (...).”

Del mismo modo, la doctrina tributaria señala que existen principios generales para la prescripción, indicando entre partes lo siguiente: “(...) a) todo lo relativo a la prescripción tributaria debe estar regulado por la ley, sin que pueda ser modificada por voluntad de las partes (...) 3) INICIACIÓN DEL CURSO DE LA PRESCRIPCIÓN. Comenzará a correr el término de prescripción del poder fiscal para determinar el impuesto y facultades accesorias del mismo, así como la acción para exigir el pago, desde el 1º de enero siguiente al año en que se produzca el vencimiento de los plazos generales (...)””, asimismo, respecto a la suspensión señala: “(...) La suspensión subsistirá mientras dure el procedimiento en sede administrativa, contencioso administrativa o judicial (...). (Horacio A. García Belsunge, Derecho Tributario Tomo I, pag. 172 y 174).

De esta manera, de acuerdo a lo señalado precedentemente, se tiene por una parte que la orden de **verificación** no suspende el curso de la prescripción, dado que el art. 62-1 de la Ley 2492 (CTB) indica que únicamente el inicio de la **fiscalización** tiene dicha facultad; y por otra parte, establece claramente que de acuerdo a las facultades específicas de la Administración Tributaria como es el de control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación entre otras, mismas que están señaladas en el art. 66 de la misma ley señala que se puede iniciar distintos procesos ya sea de verificación o fiscalización; no obstante, el D.S. 27310 (RCTB) a través de los artículos 29, 31 y 32 deja claramente establecida las diferencias entre el procedimiento de verificación y el procedimiento de fiscalización describiendo sus diferentes alcances respecto a los impuestos, periodos y hechos.

Ahora bien, es importante distinguir entre la suspensión y la interrupción de la prescripción, existe SUSPENSION cuando el tiempo de la prescripción se detiene a raíz de una causa legal; es decir, el tiempo de la prescripción deja de correr por un tiempo determinado y posteriormente continua el computo del plazo; por otra parte existe INTERRUPCION cuando todo el tiempo de prescripción transcurrido, se borra; es decir, todo queda como si nunca hubiese corrido el tiempo de la prescripción. En tal sentido, la suspensión, no influye sobre el tiempo de prescripción ya transcurrido; en cambio, la interrupción aniquila totalmente el tiempo transcurrido en la prescripción.

De lo que se puede advertir que la prescripción debe estar regulada de acuerdo a lo señalado en la ley específica, en el caso que nos ocupa la Ley 2492 (CTB) en los arts. 59 al 62 disponen claramente el plazo de la prescripción y los actos administrativos que están facultados para interrumpir, como son **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 solicitud de facilidades de pago; y asimismo, señala las acciones que suspenden el curso de la prescripción que son: **a)** La notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente, la cual se inicia desde la fecha de notificación respectiva y se extiende por seis (6) meses y **b)** La interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente.

De todo lo expuesto y de acuerdo a la revisión y compulsas de los antecedentes, se evidenció que el recurrente fue notificado con una **Orden de Verificación (OVE)** el 31 de diciembre de 2008, tal acto no es causal para interrumpir el curso de la prescripción, en consecuencia de acuerdo al num. I de los arts. 59 y 60 de la Ley 2492 (CTB), los periodos observados junio y julio de 2004, se encuentran prescritos, debido a que el inicio del cómputo de la prescripción se inició el 1 de enero del año calendario siguiente aquel en que se produjo el hecho generador; es decir el 1 de enero de 2005 y concluyó el **31 de diciembre de 2008**, de modo que al 1 de enero de 2009 comenzó a operar la prescripción; consecuentemente, la notificación de 15 de junio de 2009 con la Resolución Determinativa N° 55/2009 de 10 de junio de 2009, fue realizada fuera del plazo otorgado por la Ley 2492 (CTB), cuando ya habían prescrito las acciones de la Administración Tributaria, sin que se hayan configurado los hechos para que se produzca la interrupción o la suspensión

del cómputo de la prescripción señalados en los arts. 61 y 62 de la Ley 2492 (CTB); por lo que corresponde otorgar la razón a la empresa recurrente en este punto.

Finalmente, al haber operado la prescripción de las acciones de la Administración Tributaria, es irrelevante analizar o considerar los demás puntos recursivos aludidos por el recurrente, quedando estos hechos subsumidos por el criterio de la prescripción, por lo que no corresponde pronunciarse sobre los siguientes puntos argumentados por la empresa recurrente.

POR TANTO:

El suscrito Director Ejecutivo Regional Interino de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, en virtud de la jurisdicción y competencia que ejerce por mandato de los artículos 132° y 140° inciso a) del Código Tributario Boliviano (Ley 2492), de 4 de agosto de 2003 y art. 141 del D.S. 29894 de 7 de febrero de 2009

RESUELVE:

PRIMERO: REVOCAR TOTALMENTE la Resolución Determinativa N° 55/2009 de 10 de junio de 2009, emitida por la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del SIN, conforme a los argumentos técnico-jurídicos que anteceden.

SEGUNDO: En cumplimiento a lo dispuesto por el art. 140° inciso c) del Código Tributario Boliviano (Ley N° 2492 de 4 de agosto de 2003), remítase con nota de atención, copia de la presente Resolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.

DVO/MECHA/mapa/aipb/hjc/fta
ARIT-SCZ/0042/2010