RESOLUCIÓN DEL RECURSO DE ALZADA ARIT-LPZ/RA 0348/2019

Recurrente:	**Juan Choque Ticona**
Administración Recurrida:	**Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales**, legalmente representada por Ranulfo Prieto Salinas
Acto Impugnado:	**Resolución Sancionatoria N° 181825002762 (SIN/GDLPZ II/DJCC/CC/RS/00327/2018)**
Expediente:	**ARIT-LPZ-1951/2018**
Lugar y Fecha:	**La Paz, 11 de marzo de 2019**

VISTOS:

El Recurso de Alzada, el Auto de Admisión, la contestación de la Administración Tributaria Recurrida, el Auto de apertura de plazo probatorio, las pruebas ofrecidas y producidas por las partes cursantes en el expediente administrativo, el Informe Técnico Jurídico ARIT-LPZ N° 0348/2019 de 6 de marzo de 2019, emitido por la Sub Dirección Tributaria Regional; y todo cuanto se tuvo presente.

I. ACTO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO

La Resolución Sancionatoria N° 181825002762 (SIN/GDLPZ II/DJCC/CC/RS/00327/2018) de 25 de septiembre de 2018, emitida por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales resolvió sancionar a Juan Choque Ticona con una multa igual al 100% del tributo omitido cuyo importe alcanza a 174.143 UFV's, por la presentación de declaraciones juradas con impuesto determinado, consignando importes que no fueron pagados a la fecha de vencimiento en los periodos fiscales diciembre 2013, marzo 2014, agosto 2014, enero 2015, febrero 2015 y mayo 2015, correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA), periodos fiscales marzo 2014, junio 2014, febrero 2015 y mayo 2016 correspondiente al Impuesto a las Transacciones (IT) y la gestión 2014 del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE).

Cecilia Velez Dorado V°B° DER

Juan Carlos Guzmán Ruiz V°B° STFA

Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita mbaerepi Vae (Guaraní)

Calle Arturo Borda N° 1933, Zona Cristo Rey (Alto Sopocachi)
Teléfonos: (591-2) 2412613 – 2411973 • www.ait.gob.bo • La Paz, Bolivia

II. TRAMITACIÓN DEL RECURSO DE ALZADA

II.1. Argumentos de la Recurrente

Juan Choque Ticona mediante memorial y nota presentados el 30 de noviembre y 11 de diciembre de 2018, respectivamente, cursantes a fojas 2-3 y 10-11 de obrados, interpuso Recurso de Alzada expresando lo siguiente:

En el Auto Inicial de Sumario Contravencional señala de manera explícita que el proceso fue iniciado conforme lo dispuesto en el artículo 168 del Código Tributario y el artículo 13 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0031-16 de 25 de noviembre de 2016; sin embargo, la Resolución Sancionatoria impuso una sanción por los periodos fiscales diciembre de 2013, marzo, junio y agosto de 2014, enero, febrero y mayo de 2015 y mayo 2016, sin considerar que la RND 10-0031-16, fue emitida el 25 de noviembre de 2016, es decir, de manera posterior a los citados periodos; aspecto que vulnera los artículos 150 del Código Tributario y 123 de la Constitución Política del Estado, debido a que las normas tributarias no pueden tener carácter retroactivo, con excepción de aquellas que sean más benignas para el sujeto pasivo. Asimismo, en la Resolución Sancionatoria señala que corresponde aplicar la sanción establecida en el numeral 2 del artículo 161 empleando las atribuciones conferidas mediante la RND 10-0002-15.

Conforme a los fundamentos expuestos, solicita anular la Resolución Sancionatoria N° 181825002762 (SIN/GDLPZ II/DJCC/CC/RS/00327/2018) de 25 de septiembre de 2018.

II.2. Auto de Admisión

El Recurso de Alzada interpuesto por Juan Choque Ticona contra la Resolución Sancionatoria N° 181825002762 (SIN/GDLPZ II/DJCC/CC/RS/00327/2018) de 25 de septiembre de 2018, fue admitido mediante Auto de 14 de diciembre de 2018, notificado personalmente al recurrente el 21 de diciembre de 2018 y mediante cédula al Gerente Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales en la misma fecha; fojas 12-17 de obrados.

II.3. Respuesta de la Administración Tributaria

El Gerente Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales legalmente representado por Ranulfo Prieto Salinas conforme se acredita de la Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0618-16 de 1 de noviembre de 2016, mediante memorial presentado el 7 de enero de 2019, cursante a fojas 20-26 de obrados, respondió negativamente expresando lo siguiente:

Los actos jurídicos que celebró la Administración Tributaria en contra del contribuyente, se efectuaron bajo la égida del respeto a los derechos, reglas, principios y garantías básicas fijadas por el orden jurídico nacional, para lograr el pago de la deuda tributaria autodeterminada, conformen lo establecen los artículos 93 numeral 1, parágrafo I y 94 parágrafos I y II de la Ley 2492, aplicables en función del artículo 108 numeral 6 del mismo cuerpo legal, respecto de los periodos fiscales diciembre 2013, marzo y agosto 2014, enero, febrero y mayo 2015, correspondiente al Impuesto al Valor Agregado; periodos fiscales marzo y junio 2014, febrero 2015 y mayo 2016 correspondiente al Impuesto a las Transacciones y a la gestión 2014 del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, las cuales fueron declaradas pero no pagadas. Asimismo, el contribuyente fue notificado personalmente con el Auto inicial de Sumario Contravencional y no presentó los descargos respectivos, por tanto los argumentos del recurrente son desacertados y errados.

La mención de la RND 10-0031-16 en el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 311725005026 de 15 de diciembre de 2017, no significa una aplicación retroactiva, debido a que fue la norma vigente al momento del inicio del proceso sancionador y únicamente establece el procedimiento a efectos de sancionar la contravención tributaria en cuestión; además, no influye de manera negativa en la determinación de la sanción, toda vez que no dispone una sanción superior o inferior respecto a las anteriores RND's, en tal sentido, resulta un exabrupto la petición del sujeto pasivo de anular obrados hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional, cuando éste no adolece de vicios de nulidad.

Agrega, que verificada la información contenida en el SIRAT II, válida en virtud al artículo 7 del DS 27310, se constató la existencia de declaraciones juradas presentadas pero no pagadas en su totalidad y en consecuencia se inició el proceso sancionador conforme lo dispuesto por el artículo 165 del Código Tributario, norma legal aplicable a la contravención por omisión de pago; al efecto, se debe considerar que la tipicidad se entiende como la

Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guaraní)

Calle Arturo Borda N° 1933, Zona Cristo Rey (Alto Sopocachi)
Teléfonos: (591-2) 2412613 – 2411973 • www.ait.gob.bo • La Paz, Bolivia

necesidad de que una conducta punible haya sido descrita por una norma legal, lo cual constituye un imperativo del derecho administrativo sancionador, por ello no sólo es necesaria la descripción de un hecho definido como ilícito, sino que debe establecer la sanción a aplicarse a cada tipo de infracción impositiva, aspectos que fueron cumplidos en el presente caso.

La Resolución Sancionatoria impugnada no menciona nada respecto a las atribuciones de la RND 10-002-15 y el reclamo efectuado por el recurrente respecto a este punto falta a la verdad con el fin de dilatar el cobro de la sanción, misma que fue impuesta de acuerdo a lo establecido en el AISC, cumpliendo lo dispuesto en los artículos 68 de la Ley 2492 y 13 numeral 2 de la RND 10-0031-16; consecuentemente, los actos emitidos por el Ente Fiscal fueron dictados por autoridad competente, no carecen de objeto, no son ilícitos o imposibles, cumplieron con el procedimiento legalmente establecido, no son contrarios a la Constitución Política del Estado y el acto impugnado cumple con los requisitos establecidos en el artículo 168 del Código Tributario y la RND 10-0031-16; asimismo, para que exista anulación de un acto administrativo debe haber una infracción de la norma que dé lugar a la nulidad o que vulnere el derecho a la defensa y debido proceso, lo cual no sucedió en el presente caso; al efecto cita los artículos 35 y 36 de la Ley 2341 y la Sentencia Constitucional N° 0823/2011-R.

De conformidad al artículo 28 inciso b) de la Ley 1178 y la SC 0258/2007-R, se debe tener presente que se presume la legalidad y la buena fe de las actuaciones de la Administración Tributaria, toda vez que se actuó en plena observancia del debido proceso, en respeto de los derechos y obligaciones del sujeto pasivo en la marco de la legalidad; agrega, que se debe observar el principio de congruencia a efectos de emitir la Resolución que resuelva la impugnación; al efecto, cita el Auto Supremo N° 194, SC 1312/2003-R, SC 0471/2005-R y la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0135/2011.

Conforme a los fundamentos expuestos, solicita confirmar la Resolución Sancionatoria N° 181825002762 (SIN/GDLPZ II/DJCC/CC/RS/00327/2018) de 25 de septiembre de 2018.

II.4. Apertura de término probatorio y producción de prueba

Mediante Auto de 8 de enero de 2019, se dispuso la apertura del término de prueba de veinte (20) días comunes y perentorios a ambas partes, en aplicación del inciso d) del artículo 218 del Código Tributario, actuación notificada a las partes en secretaría el 9 de enero de 2019; período en el que la Gerencia Distrital La Paz II legalmente representado por Ranulfo Prieto Salinas, mediante memorial presentado el 29 enero de 2019, ratificó en calidad de prueba los antecedentes administrativos remitidos junto al memorial de contestación del Recurso; al efecto, por Proveído de 30 de enero de 2019, se dio por ratificada la prueba documental señalada, actuación notificada al recurrente como a la Administración Tributaria por secretaría en la misma fecha; fojas 27-30 y 33 de obrados.

Juan Choque Ticona, mediante memorial presentado el 29 de enero de 2019, ratificó los extremos expuestos en el memorial de Recurso de Alzada; al efecto, mediante Proveído de 30 de enero de 2019, se dio por ratificado lo manifestado por el recurrente, actuación notificada a las partes por secretaría en la misma fecha; fojas 31-32 y 34 de obrados.

II.5. Alegatos

Dentro del plazo establecido por el artículo 210 parágrafo II del Código Tributario, se advierte que la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales presentó alegatos escritos en los que se ratificó en los argumentos vertidos en su memorial de respuesta al Recurso de Alzada; a cuyo efecto, por Proveído de 19 de febrero de 2019, se dio por formulados los alegatos en conocimiento de la parte contraria, actuación notificada en secretaría a las partes 20 de febrero de 2019; fojas 35-37 de obrados.

El recurrente no presentó alegatos en conclusiones, conforme establece el artículo 210 parágrafo II de la Ley 2492.

III. ANTECEDENTES EN INSTANCIA ADMINISTRATIVA

El Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 311725005026 (SIN/GDLPZ II/DJCC/CC/AISC/03591/2017 de 15 de diciembre de 2017, resolvió instruir inicio de sumario por incurrir en la contravención de omisión de pago de acuerdo a lo establecido en el artículo 165 del Código Tributario concordante con el artículo 42 del DS 27310, por los periodos fiscales diciembre 2013, marzo 2014, agosto 2014, enero 2015, febrero 2015 y mayo 2015, correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA), periodos fiscales

Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guaraní)

Calle Arturo Borda N° 1933, Zona Cristo Rey (Alto Sopocachi)
Teléfonos: (591-2) 2412613 – 2411973 • www.ait.gob.bo • La Paz, Bolivia

marzo 2014, junio 2014, febrero 2015 y mayo 2016 correspondiente al Impuesto a las Transacciones (IT) y la gestión 2014 del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas; asimismo, otorgó el plazo de 20 días improrrogables al contribuyente para la presentación de descargos ante la Administración Tributaria conforme dispone el parágrafo I del artículo 168 del citado Código; actuación notificada de manera personal a Juan Choque Ticona el 20 de junio de 2018; fojas 17-20 de antecedentes administrativos.

La Resolución Sancionatoria N° 181825002762 (SIN/GDLPZ II/DJCC/CC/RS/00327/2018) de 25 de septiembre de 2018, emitida por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales resolvió sancionar a Juan Choque Ticona con una multa igual al 100% del tributo omitido cuyo importe alcanza a 174.143 UFV's, por la presentación de declaraciones juradas con impuesto determinado, consignando importes que no fueron pagados a la fecha de vencimiento en los periodos fiscales diciembre 2013, marzo 2014, agosto 2014, enero 2015, febrero 2015 y mayo 2015, correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA), periodos fiscales marzo 2014, junio 2014, febrero 2015 y mayo 2016 correspondiente al Impuesto a las Transacciones (IT) y la gestión 2014 del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas; acto notificado por cédula el 12 de noviembre de 2018; fojas 36-41 de antecedentes administrativos.

IV. FUNDAMENTACIÓN TÉCNICA Y JURÍDICA

Interpuesto el Recurso de Alzada con las formalidades establecidas por los artículos 143 y 198 del Código Tributario, revisados los antecedentes administrativos, compulsados los argumentos formulados por las partes, verificada toda la documentación presentada en el término probatorio como las actuaciones realizadas en esta Instancia Recursiva y en consideración al Informe Técnico Jurídico emitido de conformidad al artículo 211-III del referido Código Tributario, se tiene:

La Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, se abocará únicamente al análisis de los agravios manifestados por Juan Choque Ticona en el Recurso de Alzada; la posición final se sustentará acorde a los hechos, antecedentes y el derecho aplicable en el presente caso, sin ingresar a otros aspectos que no fueron objeto de impugnación o que no se hayan solicitado durante su tramitación ante esta instancia recursiva; en este entendido corresponde realizar el siguiente análisis:

IV.1 Aplicación de la RND 10-0031-16

Juan Choque Ticona en su memorial de Recurso de Alzada, manifiesta que en el Auto Inicial de Sumario Contravencional señala de manera explícita que el proceso fue iniciado conforme lo previsto en los artículos 168 del Código Tributario y 13 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0031-16 de 25 de noviembre de 2016; sin embargo, la Resolución Sancionatoria impuso una sanción por los periodos fiscales diciembre de 2013, marzo, junio y agosto de 2014, enero, febrero y mayo de 2015 y mayo 2016, sin considerar que la RND 10-0031-16, fue emitida el 25 de noviembre de 2016, es decir, de manera posterior a los citados periodos; aspecto que vulnera los artículos 150 del Código Tributario y 123 de la Constitución Política del Estado, debido a que las normas tributarias no pueden tener carácter retroactivo; asimismo, refiere que la Resolución Sancionatoria señala que corresponde aplicar la sanción establecida en el numeral 2 del artículo 161 empleando las atribuciones conferidas mediante la RND 10-0002-15.

La Administración Tributaria en su memorial de respuesta al Recurso de Alzada, señala que la mención de la RND 10-0031-16 en el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 311725005026 de 15 de diciembre de 2017, no significa una aplicación retroactiva, debido a que dicha norma se encontraba vigente al momento del inicio del proceso sancionador y únicamente establece el procedimiento a efectos de sancionar la contravención tributaria en cuestión; además, no influye de manera negativa en la determinación de la sanción, toda vez que no dispone una sanción superior o inferior respecto a las anteriores RND's, en tal sentido, resulta un exabrupto la petición del sujeto pasivo de anular obrados hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional, cuando éste no adolece de vicios de nulidad.

Agrega, que verificada la información en el SIRAT II, válida en virtud al artículo 7 del DS 27310, se constató la existencia de declaraciones juradas presentadas pero no pagadas en su totalidad, a cuyo efecto inició el proceso sancionador conforme lo dispuesto por el artículo 165 del Código Tributario; agrega que la Resolución Sancionatoria no menciona nada respecto a las atribuciones de la RND 10-002-15, por tanto el reclamo efectuado por el recurrente falta a la verdad con el fin de dilatar el cobro de la sanción, misma que fue impuesta de acuerdo a lo establecido en el AISC, cumpliendo lo dispuesto en los artículos 68 de la Ley 2492 y 13 numeral 2 de la RND 10-0031-16; consecuentemente, los actos

Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guaraní)

Calle Arturo Borda N° 1933, Zona Cristo Rey (Alto Sopocachi)
Teléfonos: (591-2) 2412613 – 2411973 • www.ait.gob.bo • La Paz, Bolivia

emitidos por el Ente Fiscal fueron dictados por autoridad competente, no carecen de objeto, no son ilícitos o imposibles, cumplieron con el procedimiento legalmente establecido, no son contrarios a la Constitución Política del Estado y el acto impugnado cumple con los requisitos establecidos en el artículo 168 del Código Tributario y la RND 10-0031-16; al respecto, corresponde el siguiente análisis:

El Código Tributario en su artículo 3, establece: *Las normas tributarias regirán a partir de su publicación oficial o desde la fecha que ellas determinen, siempre que hubiera publicación previa.*

El artículo 64 del Código Tributario, señala: *La Administración Tributaria, conforme a este código y leyes especiales, podrá dictar normas administrativas de carácter general a los efectos de la aplicación de las normas tributarias, las que no podrán modificar, ampliar o suprimir el alcance del tributo ni sus elementos constitutivos.*

El artículo 150 del Código Tributario, señala: *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.*

El artículo 165 del Código Tributario, señala: *El que por acción u omisión no pague o pague de menos la deuda tributaria, no efectúe las retenciones a que está obligado u obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales, será sancionado con el cien por ciento (100%) del monto calculado para la deuda tributaria.*

El parágrafo I del artículo 168 del Código Tributario, señala: *(Sumario Contravencional) I. Siempre que la conducta contraventora no estuviera vinculada al procedimiento de determinación del tributo, el procesamiento administrativo de las contravenciones tributarias se hará por medio de un sumario, cuya instrucción dispondrá la autoridad competente de la Administración Tributaria mediante cargo en el que deberá constar claramente, el acto u omisión que se atribuye al responsable de la contravención. Al ordenarse las diligencias preliminares podrá disponerse reserva temporal de las actuaciones durante un plazo no mayor a quince (15) días. El cargo será notificado al*

presunto responsable de la contravención, a quien se concederá un plazo de veinte (20) días para que formule por escrito su descargo y ofrezca todas las pruebas que hagan a su derecho.

El artículo 42 del DS 27310 establece: *La multa por omisión de pago a que se refiere el Artículo 165 de la Ley No 2492, será calculada con base en el tributo omitido determinado a la fecha de vencimiento, expresado en Unidades de Fomento de la Vivienda.*

Los artículos 1, 7 y 9 de la RND 10-0031-16 de 25 de noviembre de 2016, establecen: *Artículo 1. (Objeto).- La presente Resolución tiene por objeto establecer las contravenciones tributarias y los procedimientos sancionadores aplicables en el marco de la Le y N° 2492, de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano. El* artículo 7 establece: *La sanción por la contravención de Omisión de Pago emergente de la presentación de las declaraciones juradas con errores aritméticos y declaraciones juradas sin pago o pago parcial de la obligación tributaria, será en el importe equivalente al tributo omitido actualizado en UFV. Cuando corresponda, se aplicará el arrepentimiento eficaz o la reducción de sanciones previstos en los Artículos 157 y 156 de la Ley N° 2492.*

El artículo 9 dispone que: *Los procedimientos sancionadores se clasifican en: a) Imposición de sanciones por incumplimiento de deberes formales. b) Imposición de sanciones por no Emisión de Factura, Nota Fiscal o Documento Equivalente. c) Imposición de sanciones por presentación de Declaraciones Juradas con errores aritméticos. d) Imposición de sanciones por Declaraciones Juradas presentadas que determinan la existencia de una deuda tributaria no pagada o pagada parcialmente.*

Los numerales 1, 2, 3 y 4 del artículo 13 de la citada RND, señala: ***1.*** *Diligencias preliminares: Conforme establece el Parágrafo II del Artículo 94, concordante con el Numeral 6 del Parágrafo I del Artículo 108, ambos de la Ley Nº 2492, la Declaración Jurada presentada dentro o fuera de término determinando la existencia de una obligación tributaria que no hubiera sido pagada o hubiera sido pagada parcialmente constituye un título de ejecución tributaria, no requiriendo la Administración Tributaria emitir documento ni determinación administrativa previa para su cobro. El Departamento de Recaudación y Empadronamiento de la dependencia operativa de la jurisdicción a la que pertenece el sujeto pasivo o tercero responsable, remitirá periódicamente las declaraciones juradas*

Cristina Velez Dorado V°B° DER

Juan Carlos Guzmán Ruiz V°B° STR

Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guaraní)

Calle Arturo Borda N° 1933, Zona Cristo Rey (Alto Sopocachi)
Teléfonos: (591-2) 2412613 – 2411973 • www.ait.gob.bo • La Paz, Bolivia

citadas en el párrafo precedente al Departamento Jurídico y de Cobranza Coactiva, instancia que procederá con la ejecución tributaria por el importe del tributo no pagado o pagado parcialmente con los intereses respectivos. ***2.*** *Inicio: El procedimiento sancionador a cargo del Departamento Jurídico y de Cobranza Coactiva, se iniciará con la emisión y notificación del Auto Inicial de Sumario Contravencional al presunto contraventor, consignando la sanción establecida para el efecto, calculada en el importe equivalente al tributo omitido en UFV (…).* ***3.*** *Proceso: La tramitación del procedimiento sancionador se realizará en la forma y plazos establecidos en el numeral 3 del Artículo 10 de la presente Resolución (…).* ***4.*** *Otras consideraciones: De conformidad a lo previsto en el Artículo 165 de la Ley Nº 2492 y el Artículo 42 del Decreto Supremo Nº 27310, la Omisión de Pago será sancionada con una Multa equivalente al cien por ciento (100%) del tributo omitido expresado en UFV a la fecha de vencimiento del plazo para el pago de la obligación tributaria. La sanción establecida en el párrafo anterior, disminuirá en función a lo establecido en el Artículo 156 de la Ley Nº 2492 (…).*

Inicialmente es necesario señalar que la indefensión supone la vulneración de los derechos fundamentales procesales, del debido proceso a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna gratuita, transparente y sin dilaciones; recogidos en la Constitución Política del Estado vigente en su artículo 115. Cabe indicar que el debido proceso implica que los administrados tienen derecho a conocer las actuaciones de la administración a pedir y a controvertir las pruebas, a ejercer con plenitud su derecho a la defensa. El debido proceso debe ser entendido, como el estricto cumplimiento de los requisitos constitucionales en materia de procedimiento para garantizar justicia al recurrente; es decir, se materializa con la posibilidad de defensa que las partes deben tener a la producción de pruebas y a la decisión pronta del juzgador; es el derecho que toda persona tiene a un proceso justo y equitativo en el que sus derechos se acomoden a lo establecido por disposiciones jurídicas generales aplicables a todos aquellos que se hallen en una situación similar.

Corresponde puntualizar que el derecho de todo contribuyente sometido a la competencia de la Administración Tributaria, no sólo está abocado a lo expresamente establecido por el artículo 68 del Código Tributario, entre ellos, 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 documentos que respalden

los cargos que se le formulen, ya sea en forma personal, a través de terceros, dentro los plazos y condiciones determinados por Ley; sino que básicamente, consiste en el derecho que tiene como administrado a que el sujeto activo emita su posición definitiva respaldado en la Ley y norma reglamentaria, respecto a los argumentos formulados, la documentación presentada y que deben formar parte del expediente administrativo con el objetivo de que se encuentre al alcance del sujeto pasivo o interesados.

De inicio conviene resaltar que el artículo 64 del Código Tributario, establece de manera expresa que la Administración Tributaria puede dictar normas administrativas de carácter general a efecto de la aplicación de las normas tributarias, las que no podrán modificar, ampliar o suprimir el alcance del tributo ni sus elementos constitutivos; del mismo modo, cabe resaltar que el artículo 165 del Código Tributario concordante con el artículo 42 del DS 27310, prevé que el contribuyente que por acción u omisión no pague o pague parcialmente la deuda tributaria será sancionado con el 100% del tributo omitido determinado a la fecha de vencimiento expresado en Unidades de Fomento a la Vivienda; asimismo, el artículo 3 del citado cuerpo legal, dispone que las normas tributarias regirán a partir de su publicación oficial.

En ese contexto normativo, es importante resaltar que la RND 10-0031-16 de 25 de noviembre de 2016, emitida por el ente fiscal tiene como objeto el de establecer los procedimientos sancionadores aplicables en el marco de la Ley 2492, entre ellos la imposición de sanciones por declaraciones juradas presentadas que determinan la existencia de una deuda tributaria no pagada o pagada parcialmente, a cuyo efecto el Departamento de Recaudación y Empadronamiento realiza las diligencias preliminares, es decir, remite las declaraciones juradas al Departamento Jurídico y de Cobranza Coactiva, a objeto de proceder con la ejecución tributaria por el importe del tributo no pagado o pagado parcialmente, para luego iniciar el procedimiento sancionador con la emisión y notificación del Auto Inicial de Sumario Contravencional, consignando la sanción establecida al efecto. Una vez notificado el sujeto pasivo, cuenta con 20 días para presentar las pruebas de descargo, documentación e información que crea conveniente para hacer valer su derecho.

Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guaraní)

Calle Arturo Borda Nº 1933, Zona Cristo Rey (Alto Sopocachi)
Teléfonos: (591-2) 2412613 – 2411973 • www.ait.gob.bo • La Paz, Bolivia

Seguidamente, la Resolución Sancionatoria debe emitir pronunciamiento respecto de los descargos presentados, caso contrario hará constar la no presentación de descargos, a fin de ratificar las sanciones establecidas; es ese entendido, siempre y cuando se establezca la existencia de declaraciones juradas impagas o pagadas parcialmente, el ente fiscal procede con la aplicación del artículo 165 del Código Tributario, el cual establece que la omisión de pago emergente de la presentación de las declaraciones juradas sin pago o pago parcial será sancionada con una multa equivalente al 100% del tributo omitido expresado en UFV a la fecha de vencimiento de la obligación tributaria; asimismo, es importante destacar que la RND 10-0031-16, tiene carácter reglamentario, es decir, que sólo establece los procedimientos sancionadores aplicables en el marco de la Ley 2492, sin modificar, ampliar o suprimir el alcance del tributo ni sus elementos constitutivos, normativa que entró en vigor a partir de su publicación, esto es el 27 de noviembre de 2016, conforme lo dispuesto en el artículo 3 de la Ley 2492.

Por otro lado, es menester aclarar que la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007 (Gestión Tributaria y Contravenciones) estuvo vigente hasta el mes de noviembre 2015, toda vez que la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0032-15 de 25 de noviembre de 2015 (Régimen Sancionatorio por Contravenciones Tributarias), en su disposición abrogatoria primera, dispuso: *Primera. (Abrogatoria).- A partir de la vigencia de la presente Resolución queda abrogada la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007 y todas sus modificaciones e incorporaciones.* De la misma forma, la aplicación del Régimen Sancionatorio por Contravenciones Tributarias de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0032-15 de 25 de noviembre de 2015, estuvo en vigor hasta el mes de noviembre 2016, toda vez que la Administración Tributaria emitió la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0031-16 de 25 de noviembre de 2016 (Régimen de Sanciones y Procedimiento por Contravenciones Tributarias), en su disposición abrogatoria segunda dispuso: *Segunda. (Abrogatorias).- I. A partir de la vigencia de la presente Resolución queda abrogada la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0032-15 de 25 de noviembre de 2015.*

Efectuadas las precisiones normativas antes descritas, es importante describir el procedimiento seguido por el ente fiscal a objeto de instaurar el proceso sancionador, en tal sentido, de la compulsa de antecedentes administrativos, se evidencia que la Administración Tributaria inició el procedimiento sancionatorio por omisión de pago en

contra de Juan Choque Ticona por la presentación de declaraciones juradas no pagadas o pagadas parcialmente con la emisión y posterior notificación con el Auto Inicial de Sumario Contravencional (AISC) N° 311725005026 el 20 de junio de 2018, vale decir, en forma posterior a la emisión de la RND 10-0031-16 de 25 de noviembre de 2016, toda vez que la Disposición Final Única de la citada RND, de manera expresa dispone: *"La presente Resolución Normativa de Directorio entrará en vigencia a partir de su publicación"*; en el presente caso, la citada RND fue publicada el 27 de noviembre de 2016; consecuentemente, se encontraba en plena vigencia en oportunidad de la emisión del señalado AISC; por consiguiente no se trata de una aplicación retroactiva de la norma como señala el recurrente.

En respaldo de lo señalado, corresponde mencionar que la Sentencia Constitucional 0757/2003-R de 4 de junio, emitió el siguiente pronunciamiento: *"...en cuanto a la aplicación de la ley procesal en el tiempo, ha establecido que la norma aplicable es la vigente, al entender que "[...] en materia procesal, el legislador puede establecer que los procesos pendientes y aún los hechos delictivos no sometidos a proceso, se tramiten conforme a la nueva modalidad procesal (pues en materia procesal no es exigible la aplicación de la norma que regía el tiempo de la comisión del delito, como ocurre en materia penal)"*; es decir, la ley procesal vigente al momento de iniciación del proceso es la que rige hasta su conclusión, debido a que el principio que rige en materia de la ley procesal es el *tempus regis actum*, que significa que la ley procesal aplicable en el tiempo es la que se encuentra vigente al momento de resolverse el acto, independientemente de los periodos fiscales objeto del proceso sancionador.

En este punto de análisis es importante aclarar que la aplicación del artículo 13 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0031-16 de 25 de noviembre de 2016, de ninguna manera impone la sanción por omisión de pago, sino establece el procedimiento para iniciar el sumario contravencional emergente de la presentación de las declaraciones juradas sin pago o pago parcial de las obligaciones tributarias, cuya consecuencia deriva en la imposición de las sanciones que devienen de la aplicación del artículo 165 de la Ley 2492, misma que dispone: *El que por acción u omisión no pague o pague de menos la deuda tributaria, no efectúe las retenciones a que está obligado u obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales, será sancionado con el cien por ciento (100%) del monto calculado para la deuda tributaria.*

Cecilia Velez Dorado V°B° DER

Juan Carlos Guzmán Ruiz V°B° AITR

Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guaraní)

Calle Arturo Borda N° 1933, Zona Cristo Rey (Alto Sopocachi)
Teléfonos: (591-2) 2412613 – 2411973 • www.ait.gob.bo • La Paz, Bolivia

Continuando con el análisis, cabe resaltar que la Administración Tributaria, en sujeción a lo dispuesto por el artículo 64 de la Ley 2492, emitió resoluciones normativas de directorio en las gestiones 2007 y 2015, que antecedieron a la Resolución Normativa de Directorio objeto del presente análisis, las cuales como se señaló precedentemente fueron abrogadas, consecuentemente la citada normativa que se encuentra vigente a partir de noviembre 2016, es precisamente la RND 10-0031-16 de 25 de noviembre de 2016; misma que al tratarse de una norma procedimental, no modifica, ni amplia o suprime el alcance del tributo ni sus elementos constitutivos, es decir, que su aplicación se circunscribe a las formalidades que se debe cumplir para el inicio, desarrollo y conclusión de un procedimiento; por tanto, bajo las circunstancias antes descritas y del análisis efectuado, se evidencia que contrariamente a lo argüido por Juan Choque Ticona en sentido de que la citada norma fue aplicada con carácter retroactivo y que a decir del recurrente se habría vulnerado los artículos 150 de la Ley 2492 y 123 de la Constitución Política del Estado; se advierte que el sujeto activo, en resguardo de los principios constitucionales, aplicó de manera correcta y coherente la normativa vigente a momento de iniciar el procesos sancionador, vale decir la RND 10-0031-16 de 25 de noviembre de 2016.

Por otra parte, en relación al argumento del recurrente en sentido de que en la Resolución Sancionatoria señala que corresponde aplicar la sanción establecida en el numeral 2 del artículo 161 empleando las atribuciones conferidas mediante la RND 10-0002-15; al respecto, ésta Instancia Recursiva advierte que el recurrente no especificó a que Ley, norma u otro cuerpo legal se refiere el artículo 161 numeral 2, no obstante, de la lectura de la Resolución Sancionatoria N° 181825002762 (SIN/GDLPZ II/DJCC/CC/RS/00327/2018) de 25 de septiembre de 2018, se tiene que la citada normativa no fue mencionada y menos aún aplicada; asimismo la RND 10-0002-15, a la cual hace referencia el recurrente, tiene por objeto: *Establecer y reglamentar los procedimientos de verificación y control tributario no vinculados al proceso de determinación, relacionados al cumplimiento de deberes formales específicos en el domicilio tributario del sujeto pasivo, la obligación de emitir factura, nota fiscal o documento equivalente y la inscripción en el Registro de Contribuyentes,* dicho de otra manera es una RND emitida para los reglamentar las intervenciones del ente fiscal en operativos de clausura, aspectos que no son objeto de impugnación en el presente caso; consecuentemente, no corresponde mayor pronunciamiento al respecto.

En función al análisis efectuado, corresponde confirmar las imposición de sanción por omisión de pago establecida en la Resolución Sancionatoria N° 181825002762 (SIN/GDLPZ II/DJCC/CC/RS/00327/2018) de 25 de septiembre de 2018, emitida contra Juan Choque Ticona, manteniendo firme la sanción impuesta cuyo monto alcanza a la suma de 174.143 UFV´s de los periodos fiscales diciembre 2013, marzo 2014, agosto 2014, enero 2015, febrero 2015 y mayo 2015, correspondiente al Impuesto al Valor Agregado, periodos fiscales marzo 2014, junio 2014, febrero 2015 y mayo 2016 correspondiente al Impuesto a las Transacciones y la gestión 2014 del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas.

POR TANTO:

La Directora Ejecutiva Regional Interina de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, designada mediante Resolución Suprema N° 10501 de 16 de septiembre de 2013, 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 Sancionatoria N° 181825002762 (SIN/GDLPZ II/DJCC/CC/RS/00327/2018) de 25 de septiembre de 2018, emitida por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales contra Juan Choque Ticona; consecuentemente, se mantiene firme y subsistente las sanciones establecidas de 174.143 UFV's de los periodos fiscales diciembre 2013, marzo y agosto 2014, enero, febrero y mayo 2015, correspondiente al Impuesto al Valor Agregado, periodos fiscales marzo y junio 2014, febrero 2015 y mayo 2016 correspondiente al Impuesto a las Transacciones y la gestión 2014 del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas.

SEGUNDO: La Resolución del presente Recurso de Alzada por mandato del artículo 115 de la Constitución Política del Estado una vez que adquiera la condición de firme, conforme establece el artículo 199 del Código Tributario, será de cumplimiento obligatorio para la administración tributaria recurrida y la parte recurrente.

Cecilia Velez Lorado V°B° DER

Juan Carlos Guzmán Ruiz V°B° STR

Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita
mbaerepi Vae (Guaraní)

NB/ISO 9001 IBNORCA
Sistema de Gestión de la Calidad Certificado N° 771/14

TERCERO: Enviar copia de la presente Resolución al Registro Público de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de conformidad al artículo 140 inciso c) del Código Tributario y sea con nota de atención.

CUARTO: Conforme prevé el artículo 144 del Código Tributario, el plazo para la interposición del recurso jerárquico contra la presente resolución, es de 20 días computables a partir de su notificación.

Regístrese, hágase saber y cúmplase.

Lic. Cecilia Velez Dorado
Directora Ejecutiva Regional
Dirección Ejecutiva Regional
Autoridad Regional de Impugnación Tributaria - La Paz

RCVD/jcgr/mrrv/vqr/gjml/mfsb