



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

INFORME N° 102/15 de 08/05/15

H.R. N° 3153 de 10/06/15

8-6-15

78:73

C69
22

SALA PLENA

SENTENCIA: 336/2014.
FECHA: Sucre, 16 de diciembre de 2014.
EXP. N° : 260/2008.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital de Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributaria General, actual Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADA RELATORA: Norka Natalia Mercado Guzmán

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital de Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, en el que impugna la **Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ-0105/2008** de 1 de febrero de 2008, pronunciada por la Superintendencia Tributaria General, actual Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda de fs. 28 a 30, respuesta de fs. 50 a 52, réplica de fs. 57 a 58, dúplica de fs. 68 a 70 y los antecedentes de emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO I: Que en la demanda la Gerencia Distrital de Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, solicita la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0105/2008, emitida por el Superintendente Tributario General, exponiendo los siguientes fundamentos que se resumen a continuación:

Acusa que en la resolución de recurso jerárquico se viola el inc. 4 del Reglamento para la presentación de Estados Financieros con Dictamen de Auditoría Externa, anexo de la R.N.D. N° 01/2002 de 9 de enero de 2002, señalando que de acuerdo a dicha normativa la entidad receptora es el Servicio de Impuestos Nacionales, por lo que el contribuyente tiene la obligación de contar con un ejemplar de sus Estados Financieros que lleven el respectivo sello de la Administración Tributaria.

Argumenta que concordante con la normativa citada, se tiene el Comunicado de 17 de marzo de 2002, emitido por el SIN, que indica: *“El primer ejemplar de los Estados Financieros, correspondiente al Servicio de Impuestos Nacionales y la documentación que se acompaña deberán ser remitidos por el contribuyente a la Gerencia Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales que le corresponda, en un plazo máximo de 3 días posteriores a la presentación en la entidad financiera o bancaria, rotulando el sobre de la siguiente manera:...”*, por lo que la entidad demandante insiste y sostiene que el contribuyente no obstante tener indicaciones precisas, no cumplió con la obligación de presentación de los Estados Financieros en la entidad pertinente



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 260/2008. Contencioso Administrativo.-Gerencia Distrital de Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributaria General, actual Autoridad General de Impugnación Tributaria

y competente, prueba de ellos es que no cuenta con un ejemplar de la constancia debidamente sellado por la Administración Tributaria.

Aduce que el art. 162 del Código Tributario, establece sanción para el sujeto pasivo que incumpla los deberes formales establecidos en las disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias, las que son de cumplimiento obligatorio, norma legal que ha sido infringida en la Resolución Jerárquica emitida.

Por los argumentos expuestos, concluye pidiendo que se declare probada su demanda, en consecuencia se revoque la resolución impugnada, manteniéndose firme las Resoluciones Sancionatorias N° 584/06 y 585/2006, ambas de 11 de octubre de 2006, emitidas contra el contribuyente PLASTICOS DERQUI SRL.

CONSIDERANDO II: Que ante esa demanda, la Superintendencia Tributaria General contesta en forma negativa, señalando que:

El art. 36 del DS 24051 (Reglamento al IUE), establece que los sujetos a llevar registros contables deben presentar Estados Financieros; al efecto indica que la RND 10-0001-02 modificada por la RND 10-0015-02, en sus numerales 1 y 2, dispone que los sujetos pasivos definidos en los arts. 37 y 38 de la Ley 843, que no sean clasificados como PRICOS y GRACOS, cuyas ventas sean iguales o mayores a Bs. 1.200.000.-, están obligados a presentar al SIN sus Estados Financieros con Dictamen de Auditoría Externa y pronunciamiento del auditor sobre la situación tributaria del contribuyente; por su parte, el numeral 4 de la citada Resolución Normativa de Directorio del SIN, dispone "*La presentación de los Estados Financieros en la forma y condiciones precedentemente dispuesta deberá ser efectuada conjuntamente con la Declaración Jurada del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) en los plazos establecidos en el art. 39 del Decreto Supremo N° 24051 de 29 de junio de 1995, a partir de la gestión fiscal cerrada al 31 de diciembre de 2001, en adelante*". Asimismo, el numeral 4 del Reglamento para la presentación de los Estados Financieros con Dictamen de Auditoría Externa, anexo de la RND 10-0001-02, determina que "*Los contribuyentes señalados en el numeral 1 del presente reglamento deben presentar junto con las declaraciones juradas del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, 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*"; por lo que queda claro que la entidad receptora es la entidad bancaria que recibe las declaraciones juradas y el pago del IUE, por cuanto la AT no recibe las declaraciones juradas ni el pago del IUE, y consecuentemente no se constituye

na



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 260/2008. Contencioso Administrativo.-Gerencia Distrital de Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributaria General, actual Autoridad General de Impugnación Tributaria

en entidad receptora de los estados financieros que se presentan juntamente con las declaraciones juradas.

Apunta que la documentación cursante a fs. 7, 16, 25 a 27 de los antecedentes administrativos, demuestra que los Estados Financieros con Dictamen de Auditoría Externa, correspondientes a las gestiones fiscales con cierre al 31 de marzo de 2004 y 2005, fueron presentados por el contribuyente a la entidad financiera Mutual Guapay y Banco Nacional de Bolivia S.A. dentro del plazo previsto para su presentación; por lo que concluye que la empresa Plásticos Derqui SRL no ha incurrido en incumplimiento de elaboración y presentación de los Estados Financieros.

En cuanto al Comunicado de 17 de marzo de 2002, al que hace referencia la AT como norma tributaria infringida en la Resolución de Recurso Jerárquico, recordó que dicho comunicado no surte efectos legales de una norma específica dictada por el órgano administrativo facultado para el efecto y no constituye fuente del derecho tributario conforme a lo establecido en el art. 5. I, núm. 7) de la Ley N° 2492 (CTB); por tanto no es de cumplimiento obligatorio, mientras no sea aprobado mediante norma específica del Directorio o Presidencia del SIN.

En mérito a las razones expuestas solicita se declare improbada la demanda contencioso-administrativa planteada.

A su turno, las partes procesales presentaron la réplica de fs. 57 a 58 y la dúplica que cursa de fs. 68 a 70. No habiendo más que tramitar, con providencia de 7 de noviembre de 2008, se decretó "autos para sentencia".

CONSIDERANDO III: Que es menester precisar los siguientes hechos que emergen de los antecedentes del proceso administrativo:

1.- A fs. 51 y 66 (Cp. 1 de antecedentes administrativos), cursan las Actas de Infracción N°s 3006OVE0219 y 3006OVE0278, ambas de 23 de agosto de 2006, labradas por la Gerencia Distrital Cochabamba del SIN, mediante las cuales hizo conocer al contribuyente PLÁSTICOS DERQUI SRL, el incumplimiento a deber formal, por haber omitido la presentación de Estados Financieros con Dictamen de Auditoría Externa e Informe sobre la situación tributaria, al 31 de marzo de 2004 y 2005, según dispone la RND 10-0001-02, RND 10-0015-02 y la RAP 05-0015-05, hecho que configura contravención tributaria según el num. 5 del art. 160 de la Ley 2492 (CTB), sancionada conforme a la RND 10-0021-04 con 5.000.- UFV's.

2.- Que el contribuyente Raúl Alberto García Scheri, en representación de PLÁSTICOS DERQUI SRL, mediante memorial que cursa a fs. 55 y 71 de antecedentes administrativos, solicitó se dejen sin efecto las Actas de Infracción emitidas y adjuntó fotocopias de los formularios 421-1 gestión

Xm



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 260/2008. Contencioso Administrativo.-Gerencia Distrital de Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributaria General, actual Autoridad General de Impugnación Tributaria

2004 y 2005, presentados a la Mutual Guapay y al Banco Nacional de Bolivia, respectivamente.

3.- La AT emitió las Resoluciones Sancionatorias N°s 584/06 y 585/06, ambas de 11 de octubre de 2006, mediante las cuales resolvió sancionar con multa de 5.000 UFV's por cada incumplimiento en la presentación de los Estados Financieros con Dictamen de Auditoría Externa e Informe sobre la situación tributaria al 31 de marzo de 2004 y 2005, en observancia a lo dispuesto en los arts. 103, 160, 161 y 162 de la Ley 2492; art. 40 del DS 27310 y la RND 10-0021-04 Anexo A – num. 3.6, conforme consta a fs. 62 a 63 y 77 a 78 del expediente de antecedentes.

4.- El contribuyente interpuso recurso de alzada, que fue resuelto por el Superintendente Tributario Regional Cochabamba por Resolución del Recurso de Alzada STR-CBA/RA 0030/2007 de 14 de febrero, que revocó las Resoluciones Sancionatorias N°s 584/06 y 585/06 de 11 de octubre de 2006. (fs. 87 a 88 antecedentes administrativos)

5.- Impugnada que fue la resolución de alzada por la Administración Tributaria, el Superintendente Tributario General emitió la Resolución de Recurso Jerárquico N° STG-RJ/0105/2008 de 1 de febrero, confirmando la resolución impugnada, en consecuencia nula y sin valor legal las Resoluciones Sancionatorias N°s 584/06 y 585/06, ambas de 11 de octubre de 2006. (fs. 131 a 144 de antecedentes administrativos).

CONSIDERANDO IV: Que de la revisión de los antecedentes cumplidos en sede administrativa, se establece que la administración tributaria, a través de la Resoluciones Sancionatorias N°s 584/06 y 585/06, ambas de 11 de octubre de 2006, impuso al contribuyente Plásticos Derqui SRL., la multa de UFV's 5000.- por cada gestión, por no haber presentado los Estados Financieros con Dictamen de Auditoría Externa al SIN, correspondiente a las gestiones 2004 y 2005, resoluciones sancionatorias que fueron revocadas totalmente por la Superintendencia Tributaria Regional Cochabamba, cuya determinación fue confirmada por la Superintendencia Tributaria General, en la resolución que es impugnada en el presente proceso.

De lo precedentemente glosado, se concluye entonces que la presente controversia radica en establecer si es evidente que el contribuyente **omitió presentar los Estados Financieros con Dictamen de Auditoría Externa, correspondiente a las gestiones 2004 y 2005, cuyo incumplimiento a deber formal se sanciona conforme establece el art. 162 de la Ley 2492 (CTB).** A efectos de dilucidar la controversia se tiene:

- a) La documentación que cursa a fs. 56, 60, 61 y 71 a 72 y 75 a 76, de los antecedentes administrativos, demuestra que los Estados Financieros con Dictamen de Auditoría Externa, correspondientes a las gestiones



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 260/2008. Contencioso Administrativo.-Gerencia Distrital de Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributaria General, actual Autoridad General de Impugnación Tributaria

fiscales 2004 y 2005, fueron presentados por el contribuyente Plásticos Derqui SRL. a la Mutual Guapay y al Banco Nacional de Bolivia S.A., constando el sello de recepción de las citadas entidades financieras, con fecha de presentación 29 de julio de 2004 y 21 de julio de 2005, respectivamente, es decir, dentro del plazo previsto para su presentación conforme al art. 39 del DS 24051, considerando que la empresa está registrada en la AT como Industrial, así se evidencia en la Consulta de Padrón cursante a fs. 52 del cuerpo 1 de antecedentes, por lo que se concluye que la empresa Plásticos Derqui SRL. no ha incurrido en incumplimiento de elaboración y presentación de los estados financieros, los que fueron presentados ante las instituciones financieras autorizadas como entidades receptoras de las declaraciones juradas y del pago del IUE por cuenta de la Administración Tributaria, conforme dispone el numeral 4 de la RND 10-0001-02 modificada por la RND 10-0015-02, en sus numerales 1 y 2, que determina: *"La presentación de los Estados Financieros en la forma y condiciones precedentemente dispuesta deberá ser efectuada conjuntamente con la Declaración Jurada del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) en los plazos establecidos en el art. 39 del Decreto Supremo N° 24051 de 29 de junio de 1995, a partir de la gestión fiscal cerrada al 31 de diciembre de 2001, en adelante"*; y acorde con el núm. 4 del Reglamento para la presentación de Estados Financieros con Dictamen de Auditoría Externa, anexo de la RND 10-00001-02, que establece: *"Los contribuyentes señalados en el numeral 1 del presente reglamento deben presentar junto con las declaraciones juradas del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, 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"*.

En ese orden de ideas, corresponde anotar que se denomina receptor a quien acepta o recibe, es decir, el comisionado para recibir, definiéndose a la Entidad Receptora como la persona jurídica (banco), autorizada para recibir ciertos pagos; en el caso de autos se concluye que el contribuyente cumplió con dicho deber formal, presentando los Estados Financieros conjuntamente con la Declaración Jurada del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) ante las entidades bancarias autorizadas como receptoras, conforme prevé la normativa antes citada.

- b) Ahora bien, en cuanto a la acusada infracción del Comunicado de 17 de marzo de 2002 (fs. 28, cuerpo 1), corresponde señalar que el citado Comunicado no puede estar por encima de las disposiciones legales específicas emitidas por los órganos administrativos facultados al



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 260/2008. Contencioso Administrativo.-Gerencia Distrital de Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributaria General, actual Autoridad General de Impugnación Tributaria

efecto, y no goza de aplicación preferente conforme a la prelación normativa establecida en el art. 5 de la Ley N° 2492 (CTB), menos está inmersa en el párrafo I, numeral 7) de la citada norma legal; prelación normativa que la administración tributaria debe observar y con la que debe actuar, por consiguiente dicho Comunicado no es de cumplimiento obligatorio, pues no consta en obrados que hubiese sido aprobado mediante norma específica del Directorio o Presidencia del Servicio de Impuestos Nacionales (art. 64 de la Ley N° 2492), como de manera correcta determinó la Superintendencia Tributaria General; concluyéndose que éste sólo tiene el carácter de mero instructivo, sin valor normativo alguno, en razón a que el mismo no puede reglamentar o contradecir el mandato de la ley, lo contrario sería violentar el principio de legalidad y reserva legal.

- c) Lo precedentemente analizado, permite concluir que el contribuyente cumplió con su deber formal de presentar los Estados Financieros, en la forma, medios, plazos, lugares y condiciones establecidos en la normativa tributaria, por consiguiente la Superintendencia Tributaria General, aplicó correctamente la normativa pertinente, no siendo evidente la infracción del art. 162 de la Ley N° 2492 (CTb) como acusa la entidad demandante.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en el art. 10. I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011, lo dispuesto en los artículos 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda en la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0105/2008 de 1 de febrero, emitida por el Superintendente Tributario General.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada.

Regístrese, notifíquese y archívese.


Jorge Isaac von Borries Méndez
PRESIDENTE


Romulo Calle Mamani
DECANO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO